

**Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích**

**Ekonomická fakulta**

**Katedra účetnictví a financí**

---

**Studijní program: Ekonomika a management**

**Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku**

## **Bakalářská práce**

### **Metody odpisování majetku**

Vedoucí práce: Ing. Marie Vejsadová

Autor práce: Lenka Berková

---

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a financí  
Akademický rok: 2007/2008

**ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE**  
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Lenka BERKOVÁ**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**  
  
Název tématu: **Metody odpisování majetku**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl

Bakalářská práce popisuje aplikace metod odpisování majetku s dopadem na výsledek hospodaření podniku. Cílem práce je posouzení metod a doporučení k uplatnění konkrétních metod na vybraný podnik.

Osnova

1. Úvod
2. Způsoby odpisování majetku v ČR i z hlediska odlišnosti účetnictví
3. Vliv volby odpisů na hospodářský výsledek
4. Majetek ve vybrané organizaci
5. Princip odpisů v organizaci dle českých standardů
6. Systém odpisů v organizaci podle rakouského systému
7. Závěr
8. Seznam použité literatury
9. Přílohy

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **30 - 40 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

**Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.**

**České účetní standardy**

**Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.**

**Vyhláška č. 500/2002 Sb.**

**Mezinárodní standardy účetního výkaznictví**

Vedoucí bakalářské práce:

**Ing. Marie Dryjová**


Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

**20. března 2008**


Termín odevzdání bakalářské práce:

**15. dubna 2009**

  
prof. Ing. Magdaléna Hrabánková, CSc.

děkanka

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA  
Studená 13 (1)  
370 05 České Budějovice**

  
prof. Ing. František Střeleček, CSc., Dr.h.c.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 20. března 2008

## **Prohlášení**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma Metody odpisování majetku zpracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů uvedené v seznamu použité literatury.

V Ločenicích dne 6. dubna 2009

Lenka Berková

## **Poděkování**

Děkuji své vedoucí bakalářské práce Ing. Marii Vejsadové za odbornou pomoc a cenné rady při zpracování bakalářské práce.

## **Abstrakt**

Bakalářská práce se zabývá tématem metody odpisování majetku. Cílem práce je porovnání metod odpisování dle českých pravidel a rakouského principu.

V teoretické části jsou popsána základní fakta ohledně dlouhodobého majetku, kdo je oprávněn odepisovat, zásady a způsoby odepisování.

V praktické části je popsán systém, který funguje v daném podniku. Následně je provedena aplikace českých odpisů na vybraný majetek a aplikace rakouských odpisů s popisem srovnání metod.

### **Klíčová slova:**

Dlouhodobý majetek

Výsledek hospodaření

Odpisy

Vstupní cena

Metody odpisování majetku

## **Abstract**

Bachelor's thesis deals with the issue of depreciation of assets. The aim of this work is to compare methods of depreciation according to the rules of Czech and Austrian principle.

In the theoretical part are described the basic facts regarding the long-term assets, who is entitled to amortize, principles and methods of depreciation.

In the practical part describes the system that works in the firm. It is made of Czech depreciation on a property and the depreciation of the Austrian with a description of the comparison methods.

### **Keywords:**

Long-term asset

Trading income

Depreciation

Market entry price

Of depreciation of assets

# Obsah

<b>1. ÚVOD</b> .....	<b>3</b>
<b>2. METODIKA</b> .....	<b>4</b>
<b>3. KLASIFIKACE DLOUHODOBÉHO MAJETKU</b> .....	<b>5</b>
<b>4. SUBJEKT ODPISOVÁNÍ</b> .....	<b>7</b>
4.1 VLASTNÍK.....	7
4.2 SPOLUVLASTNÍK.....	7
4.3 NÁJEMCE.....	8
4.4 TECHNICKÁ REKULTIVACE .....	8
4.5 ZAJIŠTĚNÍ ZÁVAZKU PŘEVODEM PRÁVA .....	8
4.6 H MOTNÝ MAJETEK NA CIZÍM MAJETKU .....	8
<b>5. CENA ODPISOVÁNÍ</b> .....	<b>9</b>
<b>6. ZÁSADY ODPISOVÁNÍ</b> .....	<b>10</b>
6.1 ROČNÍ ODPIS H MOTNÉHO MAJETKU .....	10
6.2 POLOVINA ROČNÍHO ODPISU H MOTNÉHO MAJETKU .....	10
6.2.1 Majetek evidovaný ke konci zdaňovacího období.....	11
6.2.2 Majetek evidovaný na začátku zdaňovacího období.....	11
<b>7. ZPŮSOBY ODPISOVÁNÍ</b> .....	<b>13</b>
7.1 POKRAČOVÁNÍ V ZAPOČATÉM ODPISOVÁNÍ.....	13
7.2 ÚČETNÍ ODPISY.....	13
7.3 DAŇOVÉ ODPISY .....	16
7.3.1 Rovnoměrné odpisování.....	17
7.3.2 Zrychlené odpisování.....	22
7.3.3 Časové odpisování.....	25
<i>Pronajímáný hmotný movitý majetek u finančního pronájmu s následnou koupí.....</i>	<i>25</i>
<i>Majetek včetně staveb s omezenou dobu trvání.....</i>	<i>26</i>
<i>Technické zhodnocení nemovité kulturní památky.....</i>	<i>26</i>
<i>Matrice, zápustky, formy, modely a šablony.....</i>	<i>26</i>
<i>Právo užívání nehmotného majetku na dobu určitou.....</i>	<i>27</i>
7.3.4 Odpis dlouhodobého nehmotného majetku.....	27
<b>8. DAŇOVÁ EVIDENCE A ODPISOVÁNÍ</b> .....	<b>29</b>
<b>9. VLIV VOLBY ODPISŮ NA HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK</b> .....	<b>30</b>
<b>10. VLASTNÍ PRÁCE</b> .....	<b>31</b>
10.1 MAJETEK VE VYBRANÉ ORGANIZACI.....	31



10.2 PRINCIP ODPISŮ V ORGANIZACI DLE ČESKÝCH STANDARDŮ .....	31
10.2.1 Majetek dle českých zákonů.....	31
10.2.2 Účetní jednotka dále rozlišuje tento majetek:.....	32
10.2.3 Ukázka odpisů dle českých pravidel:.....	32
10.3 SYSTÉM ODPISŮ V ORGANIZACI PODLE RAKOUSKÉHO SYSTÉMU.....	34
10.3.1 Ukázka odpisů dle rakouských pravidel:.....	35
10.4 JAK BY VYPADALY ÚČETNÍ ODPISY U VYBRANÉHO MAJETKU, KDYBY JE ÚČETNÍ JEDNOTKA VEDLA .....	41
<b>11. ZÁVĚR.....</b>	<b>44</b>
<b>12. SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>46</b>
<b>13. SEZNAM TABULEK .....</b>	<b>47</b>
<b>14. SEZNAM GRAFŮ .....</b>	<b>48</b>
<b>15. SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>49</b>

## 1. Úvod

Odpisy v ČR zaznamenaly poslední změnu v roce 2005. Byla přidána další odpisová skupina 1a pro motorová vozidla a pozměněny doby odpisování u odpisových skupin 1 až 3, došlo ke zrušení zvýhodňující odčitatelné položky od základu daně na nový hmotný movitý majetek, což bylo nahrazeno ročními odpisovými sazbami pro zvýšení odpisu v prvním roce odpisování pro první vlastníky majetku. Je na každém prvním vlastníkovi, zda tuto možnost navýšení v 1. roce využije.

Aktualita pro rok 2008 je zrušení právě odpisové skupiny 1a, ve které byly po dobu 4 let odpisovány silniční motorová vozidla se zapsanou kategorií vozidla N1 v technickém průkazu. Pro rok 2008 musejí být tato vozidla přeřazena do odpisové skupiny 2, což znamená, že je prodloužena doba odpisování o 1 rok, a to na 5 let.

Bakalářská práce se zabývá existujícími metodami odpisování v ČR a následně aplikace používaných metod v daném podniku. Avšak vybraný podnik jakožto dceřiná společnost rakouské firmy musí vést ještě odpisy dle rakouského systému. Podnik musí tedy vést evidenci majetku s odpisy pro potřeby českého účetnictví a rakouského účetnictví. Na účtech se evidují rakouské odpisy a proto jsou na konci roku vynulovány a zaúčtovány odpisy dle českého způsobu pro splnění českého účetnictví a stanovení základu daně. Cílem práce tedy je posouzení dopadu do českého účetnictví.

## **2. Metodika**

Bakalářská práce je zaměřena na existující metody odpisování majetku v podnicích. Popisuje aplikaci metod odpisování dle českých zákonů v určitém podniku a srovnání s postupy odpisování dle rakouského systému. Cílem je vystihnout rozdíly v odpisech mezi různými legislativami.

Na začátku je uvedeno vysvětlení základních prvků odpisování – jaký majetek je odepisován, jaký je vyloučený z odpisování, z jaké ceny se odpisuje, kdo může odpisovat. Následuje poskytnutí přehledu o existenci metod odpisování v ČR.

Další úkol spočívá ve zjištění skladby majetku v daném podniku, jejich způsoby oceňování a zařazování do skupin majetku. Na podnikový majetek jsou aplikovány jejich vlastní metody odpisování a poté aplikace metod dle rakouského systému.

V praktické části je uvedeno porovnání metod odpisování v ČR a metod v Rakousku. Pro využití vypsanych metod jsou porovnány i aplikace vybraných metod na konkrétním majetku s předešlými dvěma způsoby.

Od výsledků se očekává, že bude možné určit, které z metod odpisování vedou k věrohodnějšímu zobrazení opotřebení majetku.

### 3. Klasifikace dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek představuje zdroje podniku potřebné pro zajištění výroby. Jedná se především o různé druhy strojů, zařízení, vybavení podniku, ale také prostory k podnikání. Pokud jejich použitelnost předpokládáme delší než 1 rok (mimo budov, pozemků, staveb patří vždycky) hovoříme o dlouhodobém majetku. Rozlišujeme dlouhodobý hmotný a dlouhodobý nehmotný majetek. Liší se tím, že hmotný majetek je hmatatelného charakteru – auta, stroje, zařízení, budovy, stavby, kdežto u nehmotného majetku se jedná o produkty myšlení – software ulehčující naši práci, licence za využívání nových metod pro zdokonalení výroby; věci s nehmotnou podstatou – často se vyskytující zřizovací výdaje (výdaje spojené se založením podniku) a dnes i goodwill (rozdíl mezi oceněním podniku a souhrnem jeho samostatně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky).

Hmotným majetkem se pro účely Zákona o daních z příjmů, pro účely odpisování rozumí:

- samostatné movité věci s výjimkou zásob, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je v souladu s oceněním účetní jednotky (Zákon o daních z příjmů stanovuje limit 40 000 Kč, a je doporučeno účetním jednotkám, aby při stanovování horní hranice pro zahrnutí do hmotného majetku tento limit respektovali) a mají provoznětechnické funkce delší než jeden rok;
- budovy, domy a byty nebo nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zákona o vlastnictví bytů;
- stavby (s výjimkou provozních děl a drobných staveb vymezených ve vyhlášce o podrobnější úpravě územního řízení a stavebním řádu a kromě oplocení sloužícího k zabezpečování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou);
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky;
- dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč;
- jiný majetek – tím se rozumí technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť; technické rekultivace, pokud horní zákon nestanoví jinak; výdaje hrazené nájemcem, tvořící součást ocenění hmotného majetku

pronajatého formou finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku a které v úhrnu se sjednanou kupní cenou ve smlouvě převyšují u movitého majetku hodnotu 40 000 Kč. (1)

Nehmotným majetkem se pro účely zákona o daních z příjmů rozumí a odpisují zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený zákonem o účetnictví, pokud byl:

- nabyt úplatně, vkladem společníka nebo tichého společníka nebo člena družstva, přeměnou, darováním nebo zděděním,
- vstupní cena je v souladu s oceněním účetní jednotky (Zákon o daních z příjmů stanovuje finanční limit 60 000 Kč, a je doporučeno účetním jednotkám, aby při určení limitu v účetnictví respektovaly tuto hranici),
- doba použitelnosti je delší než 1 rok. (4)

Při odpisování majetku je nutné vzít v potaz existenci hmotného majetku, který je vyloučen z odpisování. Jedná se o:

- bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci, pokud výdaje (náklady) související s jeho pořízením nepřevyšují 40 000 Kč,
- pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, který nedosáhl plodonosného stáří,
- umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubory v muzeích a památkových objektech, stálé výstavní soubory knihovni fondy knihoven jednotné soustavy, popřípadě jiné fondy,
- movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,
- hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů,
- inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu, pokud nebyly při zjištění zaúčtovány ve prospěch výnosů. (6)

## 4. Subjekt odpisování

Subjektem odpisování se rozumí ten, kdo je oprávněn v souladu s platnými právními předpisy daný majetek odpisovat. Musíme brát ohled na to, zda nás zajímají účetní nebo daňové odpisy. Účetní odpisy mají právo provádět pouze účetní jednotky vedoucí účetnictví.

Účetní odpisy musí vykazovat účetní jednotka vedoucí účetnictví, která:

- má k majetku vlastnické právo,
- má k majetku jiné právo,
- hospodaří s majetkem státu,
- hospodaří s majetkem územně samosprávných celků,
- majetek používá, v případech:
  - smlouvy o výpůjčce po dobu zajištění závazku převodem práva,
  - kdy se vlastnické právo k movitým věcem nabývá na základě projevu vůle jiným způsobem než převzetím věci,
  - dalších stanovených právními předpisy.

Na rozdíl od daňových odpisů lze tedy účetně odpisovat již majetek užívaný, k němuž přejde vlastnické právo později až po úplném zaplacení kupní ceny (tzv. kupní smlouva s výhradou vlastnictví). (3)

### 4.1 Vlastník

Daňové odpisy může uplatňovat především vlastník hmotného majetku, který ho eviduje jako vlastní majetek. Hmotný majetek tedy odpisuje poplatník, který má k němu vlastnické právo. Zákon o daních z příjmů umožňuje odpisování také poplatníkovi, jenž má k uvedenému majetku právo hospodaření. (Právo hospodaření může nabýt pouze organizační složka státu a státní organizace).

### 4.2 Spoluvlastník

Spoluvlastník může ve výši svého spoluvlastnického podílu odpisovat část majetku. Možnost podílového odpisování majetku, který je ve spoluvlastnictví. Podstatný je přitom podíl, poměr vlastnických práv – vstupní cena odpisované části je přímo úměrná velikosti vlastnických práv spoluvlastníka, jež se na hmotný majetek vztahují.

### ***4.3 Nájemce***

Vlastník majetku může postoupit právo na uplatnění odpisů jinému daňovému subjektu. To je v zásadě možné, jen pokud se jedná o nájemní vztah mezi majitelem (pronajímatelem) a nájemcem, který má daný majetek v užívání. Postoupit právo lze pouze písemně s tím, že majitel se smluvně zaváže, že své právo uplatnit odpisy do daňových výdajů nevyužije a poskytne nájemci příslušné podklady pro provádění odpisů. Nájemce může odpisovat majetek za podmínek:

- po dobu trvání smlouvy,
- pokud je předmětem nájmu soubor zahrnující movité i nemovité věci,
- soubor je využíván nájemcem po celé zdaňovací období,
- a je takto využíván jako celek. (1)

### ***4.4 Technická rekultivace***

Je rozhodující, kdo je podle zákona povinen rekultivaci provést. Technickou rekultivaci, pokud nezvyšuje vstupní a zůstatkovou cenu hmotného majetku, prováděnou na pozemku, k němuž má vlastnické právo nebo právo hospodaření jiná osoba, může odpisovat pouze poplatník, který je k provedení rekultivace zavázán.

### ***4.5 Zajištění závazku převodem práva***

Zákon umožňuje v případě převodu vlastnictví hmotného movitého majetku v důsledku zajištění převodem práva na věřitele, aby majetek odpisoval nadále původní vlastník. To je vázáno pouze podmínkou, že odpis nepřevzme věřitel jako nový vlastník majetku a tuto skutečnost je nutné písemně stvrdit ve smlouvě o výpůjčce převedeného majetku na dobu zajištění závazku převodem práva.

### ***4.6 Hmotný majetek na cizím majetku***

Stavby a pěstitelské celky trvalých porostů, které jsou dokončeny na cizím pozemku jejichž hodnota není u vlastníka součástí ocenění tohoto pozemku podle zákona o účetnictví, může odpisovat poplatník, u něhož je tento majetek evidován. (2)

## 5. Cena odpisování

Odpisování se provádí:

- 1) ze vstupní ceny hmotného majetku a nehmotného majetku, kterou se rozumí:
  - a) pořizovací cena, je-li majetek pořízen úplatně, s výjimkou majetku nabytého podle zákona č. 427/1990 Sb., o převodech vlastnictví státu k některým věcem na jiné právnické nebo fyzické osoby, ve znění pozdějších předpisů,
  - b) vlastní náklady, je-li majetek pořízen nebo vyroben ve vlastní režii,
  - c) reprodukční pořizovací cena, zjištěná podle zvláštních předpisů nebo zjištěná soudním znalcem v ostatních případech.

Součástí vstupní ceny je i technické zhodnocení provedené v prvním roce odpisování.

- 2) ze zůstatkové ceny, za kterou se považuje rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a nehmotného majetku a celkovou výší odpisů (oprávek) z tohoto majetku zahrnutých do daňově uznaných nákladů,
- 3) ze zvýšené vstupní ceny, která představuje vstupní cenu zvýšenou o hodnotu technického zhodnocení provedeného na majetku, s výjimkou:
  - a) provedení technického zhodnocení v prvním roce odpisování
  - b) odpisování technického zhodnocení nájemcem
- 4) ze zvýšené zůstatkové ceny, kterou se rozumí zůstatková cena zvýšená o hodnotu technického zhodnocení provedeného na majetku. (5)



## **6. Zásady odpisování**

Výše zahrnutých odpisů do nákladů mimo jiné ovlivňuje výsledek hospodaření a tím i velikost daňové povinnosti, tudíž aby nedocházelo k nadměrnému zvyšování nákladů, jsou stanoveny zásady odpisování, a to:

- souhrnná výše odpisů uplatněná v jednotlivých letech nesmí převýšit hodnotu majetku ve výši jeho vstupní ceny, případně s technickým zhodnocením,
- náklady na majetek můžeme promítnout do nákladů jen jednou, a proto se odpisy provádí nejvýše do vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny,
- odpisování lze zahájit tehdy, kdy majetkem se stávají věci uvedené do stavu způsobilého k užívání a řádně zaevidované (uvedením do užívání se rozumí dokončení věci a zabezpečení všech technických funkcí potřebných k užívání a splnění všech povinností stanovených právními předpisy, např. stavebními, požárními, bezpečnostními, ekologickými a hygienickými; zaevidováním se rozumí vystavení dokladů evidence majetku, jako je např. inventární karta, protokol o zahájení užívání atd.),
- odpisy jsou zaokrouhlovány na celé koruny nahoru.

### ***6.1 Roční odpis hmotného majetku***

Z daňových hledisek se uplatňují odpisy roční u hmotného majetku a v současné době měsíční odpisy u nehmotného majetku. Zákon o daních z příjmů obsahuje roční odpisové sazby, koeficienty a doby odpisování v měsících. Jednou ze základních podmínek pro uplatnění ročního odpisu je, že hmotný a nehmotný majetek je evidován v majetku poplatníka na konci příslušného zdaňovacího období. Lze konstatovat, že vždy je možno uplatnit odpis majetku, pokud je evidován majetek u daňového subjektu na konci zdaňovacího období a pokud majetek má ještě nějakou zůstatkovou hodnotu.

### ***6.2 Polovina ročního odpisu hmotného majetku***

Zákon stanoví, že za určitých podmínek lze uplatnit do nákladů pouze odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu.

### **6.2.1 Majetek evidovaný ke konci zdaňovacího období**

Pouze jednu polovinu ročního odpisu lze do nákladů uplatnit v těchto případech:

1. hmotný majetek nabytý poplatníkem v průběhu roku, u něhož je povinnost pokračovat v odpisování započatém původním vlastníkem (poplatník může uplatnit pouze jednu polovinu ročního odpisu, druhou polovinu si uplatňuje původní vlastník);
2. hmotný movitý majetek, který se „vrátil“ původnímu vlastníku v průběhu zdaňovacího období proto, že splnil svůj závazek zajištěný převodem práva vůči svému věřiteli a tím smlouva o převodu práva pozbyla platnosti (druhou polovinu si uplatňuje věřitel);
3. hmotný majetek evidovaný po celé zdaňovací období u daňového subjektu, který vstoupil do likvidace nebo na kterého byl prohlášen konkurz v průběhu daného zdaňovacího období (druhá polovina se uplatňuje u původního subjektu před vstupem do likvidace – při zpracování přiznání za první část zdaňovacího období);
4. hmotný majetek evidovaný v majetku právnické osoby za zdaňovací období, kterým je období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do konce kalendářního nebo hospodářského roku, ve kterém byly dané skutečnosti zapsány v obchodním rejstříku, je-li toto období kratší než 12 měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích.

### **6.2.2 Majetek evidovaný na začátku zdaňovacího období**

Pouze jednu polovinu ročního odpisu lze uplatnit u majetku, který sice není evidován na konci zdaňovacího období, ale který je evidován v majetku poplatníka na počátku zdaňovacího období. Jde o případy hmotného majetku, u kterého v průběhu zdaňovacího období dojde k následující změně:

1. vyřazení majetku z evidence v průběhu roku před koncem zdaňovacího období, k vyřazení majetku může dojít např. z důvodů – pro opotřebení, přebytečnost, prodej, likvidaci atd.;
2. převedení majetku na jinou právnickou nebo fyzickou osobu podle zvláštních předpisů, zde je však podmínka, že majetek byl evidován v majetku poplatníka k datu předcházejícímu dni převodu majetku, tzn. že majetek nebyl vyřazen, jak je popsáno v bodě výše;

3. ukončení podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti nebo ukončení pronájmu, přeměně (s výjimkou změny právní formy), zrušení bez likvidace, zániku bez likvidace, zrušení s likvidací nebo prohlášení konkurzu;
4. fyzická osoba, která v průběhu zdaňovacího období přerušila podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost nebo pronájem a tuto činnost nezahájila do termínu pro podání daňového přiznání za příslušné období, ve kterém byla činnost přerušena. (2)

## **7. Způsoby odpisování**

Volba způsobu odpisování je ponechána na vůli daňového subjektu – majitele. Je však skutečností, že volba má trvalý charakter a daňový subjekt nemá již možnost zvolený způsob odpisování v průběhu životnosti majetku měnit, pokud nedochází k nějaké změně v zákoně. Způsob odpisování u každého jednotlivého nově pořízeného hmotného a nehmotného majetku se určuje zvlášť, i když se jedná o stejné předměty pořízené i najednou. U každého předmětu může být způsob volen jinak.

### ***7.1 Pokračování v započatém odpisování***

Zákon o daních z příjmů stanoví, že vlastník si nemůže stanovit pro nový majetek vlastní způsob odpisování v případě, že je povinen pokračovat v odpisování, které začal původní vlastník. Tuto povinnost mají osoby upravené v zákoně § 30 odst. 12. Ve všech případech pokračování v odpisování je nutné od původního vlastníka převzít následující informace:

- vstupní cena,
- zůstatková cena,
- zařazení do odpisové skupiny,
- způsob odpisování,
- doba odpisování. (2)

### ***7.2 Účetní odpisy***

Opotřebením DNM a DHM představující trvalé snížení jejich hodnoty se vyjadřuje formou odpisů, a to nepřímo prostřednictvím účtů oprávek 07x a 08x. Účetní odpis představuje rozpuštění nákladů na pořízení odpisovaného dlouhodobého majetku do nákladů jednotlivých účetních období tak, aby byla zachována zásada věcné a časové souvislosti s dosaženými výnosy daného období. Pro účely účetních odpisů sestavuje účetní jednotka svůj vlastní odpisový plán, na jehož podkladě je prováděno účetní odpisování majetku v průběhu jeho používání.

Odpisový plán je vnitropodnikovou směrnicí, která se skládá z věcné a metodické části. Věcná část odpisového plánu navazuje na příslušné syntetické účty a analytickou evidenci, a tvoří ji soupis odpisovaného majetku pro dané účetní období včetně jeho plánovaných přírůstků a úbytků. Metodická část odpisového

plánu pak stanovuje konkrétní zvolené metody účetního odpisování, roční, popř. měsíční sazby odpisů anebo způsob jejich stanovení a celkovou dobu odpisování.

Účetní odpisy musí být vypočteny a zaúčtovány do nákladů nejpozději při účetní závěrce, u větších společností je obvyklé, že jsou rozpočítány za jednotlivé měsíce a stejně tak jsou i průběžně účtovány. Měsíční účtování o odpisech má výhodu v reálnějším pohledu na výsledek hospodaření během účetního období. Postup a metody odpisování nesmí být měněny v průběhu účetního období, pokud bude zaznamenáno značně odlišné fyzické nebo morální opotřebení oproti předpokladu, je možné po inventarizaci zkrátit nebo prodloužit dobu odpisování pro následující účetní období.

Přehled nejčastěji se vyskytujících metod účetních odpisů:

- 1) **Časové odpisy** – z označení vyplývá, že majetek bude odpisován objektivně úměrně plynoucímu času
  - a) Lineární – nejjednodušší systém, kdy za každé účetní období odepíšeme rovnoměrně stejnou částku (% z účetního ocenění majetku), s výjimkou prvního a posledního účetního období, kdy na počátku úměrně zohledníme dobu užívání majetku a na konci musíme dbát o to, abychom v úhrnu neodepsali více, než činí účetní ocenění majetku.
    - *Podle doby použitelnosti* – u některého majetku je jeho použitelnost dána buď obecně závaznými právními předpisy, nebo smluvním ujednáním, v těchto případech se nabízí stanovit účetní odpisy po takto danou dobu:
      - např. máme licenci za 500 000 Kč na pět let, budeme účetně odpisovat 100 000 Kč ( $500\,000/5$ ), resp.  $100\,000/12$  za každý měsíc užívání licence.
    - *Podle odpisové sazby* – účetní jednotka rozdělí všechnen odpisovaný majetek do několika odpisových skupin (např. odkazem na přílohu č. 1 ZDP) a každé této odpisové skupině přiřadí paušálně určitou odpisovou sazbu, případně závislou na pořizovací ceně apod.:
      - např. DHM v 1. daňové odpisové skupině v ocenění do 100 000 Kč bude odpisován 25 měsíců, tj. 4 % měsíčně, v ocenění do 500 000 Kč 33 měsíců, tj. 3 % měsíčně, apod.

- b) Zrychlené – vyznačují se tím, že v prvních letech užívání bude do nákladů zahrnuta vyšší částka než později, existuje několik dílčích podvariant:
- *Stupňovité odpisy* – doba použitelnosti se rozdělí do několika úseků, a pro každý úsek se stanoví jiná odpisová sazba, která bude postupně klesat:
    - např. majetek s dobou použitelnosti odhadovanou na 5 let, tato doba byla rozdělena na tři úseky 1-2-2 roky, přičemž v jednotlivých úsecích budou uplatněny roční odpisové sazby 40-20-10 %, odpisování majetku s pořizovací cenou 100 000 Kč pak bude vypadat následovně: v prvním roce používání (bez ohledu na dobu uvedení do užívání) odepsáno do nákladů 40 000 Kč ( $0,40 \cdot 100\,000$ ), ve druhém roce 20 000 Kč, ve třetím také 20 000 Kč, ve čtvrtém 10 000 Kč a v pátém zbývajících 10 000 Kč.
  - *Stejný odpis ze zůstatkové ceny* – v každém roce se odpisuje sice stejnou odpisovou sazbou, ovšem z klesajícího základu, kterým je doposud neodepsaná zůstatková cena:
    - např. je stanovena roční odpisová sazba 50 %, a hraniční zůstatková cena 20 000 Kč, pak majetek za 100 000 Kč bude odpisován následovně: v prvním roce 50 000 Kč, ve druhém 25 000 Kč (50 % ze základu =  $100\,000 - 50\,000$ ), ve třetím 12 500 Kč (50 % ze základu =  $100\,000 - 50\,000 - 25\,000$ ), ve čtvrtém roce již poklesla zůstatková cena (12 500 Kč) pod hraničních 20 000 Kč, a proto bude v tomto roce zcela odepsána;
    - v případě že doba použitelnosti by byla stanovena na pevný počet let, např. pět let, pak bychom postupovali obdobně jako v předešlém příkladu, ovšem ve čtvrtém roce bychom odepsali jen 6250 Kč (50 % ze zůstatkové ceny 12 500) a až v posledním pátém roce doodepsali zbylých 6 250 Kč.
- 2) **Výkonové odpisy** – účetní odpisování majetku vychází z příslušných kvantitativních ukazatelů daného majetku, určitou nevýhodou je počáteční potíže s odhadem celkového produktu, popř. pracovního času, který bude majetek schopen zastat.
- a) Podle objemu výkonu – dle parametrů výrobních zařízení udaných výrobcem lze poměrně přesně určit, kolik výrobků bude schopno vyrobit, pak se nabízí touto celkovou sumou podělit pořizovací cenu a získanou odpisovou jednotku

poté pravidelně násobit zjištěnou produkcí za určité období, čímž získáme účetní odpis; existují alternativy:

- *Podle množství produkce* – přichází do úvahy zvláště u DHM výrobního charakteru, kde lze objektivně stanovit míru opotřebení, resp. životnost v závislosti na množství produkce:
    - např. pomocí lisu za 1 milion lze vyrobit cca 100 000 tun výlisků, tím získáme odpisovou jednotku 10 Kč na 1 tunu výlisků, pokud bude v prvním roce vyrobeno přibližně 10 000 tun, výkonový odpis bude 100 000 Kč.
  - *Podle vykázaného využití* – často je dosti sporné vázat míru odepsanosti přímo na jednotku produkce, naopak jako vhodnější se může jevit obecnější parametr, např. ujeté kilometry, spotřebované kilowatthodiny, atd.,
    - např. nákladní vozidlo by mělo v průměru vydržet 200 000 km, jeho cena byla 400 000 Kč, odtud získáme odpisovou jednotku 2 Kč/km, v měsících září až prosinec vozidlo najelo 1 000 – 5 000 – 4 000 – 1 000 km, čemuž budou odpovídat měsíční účetní odpisy 2 000 – 10 000 – 8 000 – 2 000 Kč.
- b) Podle odpracované doby – u některého majetku je možné opotřebení nejlépe vyjádřit odpracovanou dobou,
  - např.: drtič ovoce stál 100 000 Kč, přičemž výrobce udává jeho průměrnou životnost na 10 000 hodin provozu, odtud vyplývá odpisová jednotka 10 Kč/hod, drtič byl za sledované období v provozu 2 000 hodin, účetní odpis tak bude činit 20 000 Kč.

3) **Specifické metody odpisování** – v některých případech nevystačíme jen s časovými a výkonovými účetními odpisy, anebo se účetní jednotka rozhodne pro zcela originální způsob stanovování účetních odpisů. Specifické metody lze očekávat zejména u DNM nebo v případě odpisu zvířat. (3)

### **7.3 Daňové odpisy**

Odpisováním se pro účely ZDP rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku evidovaného v majetku poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů k zajištění tohoto příjmu. Při odpisování hmotného majetku, který je pouze zčásti používán k zajištění zdanitelného příjmu, se do výdajů k zajištění zdanitelného

příjmu zahrnuje pouze poměrná část odpisů. Z těchto pravidel vyplývá, že pro daňovou účinnost odpisů hmotného majetku je stěžejní naplnění obecného požadavku – používání daného hmotného majetku k zajištění zdanitelného příjmu. Je-li tento požadavek splněn pouze zčásti, je namísto daňovou účinnost odpisů úměrně kráten. Nelze proto uplatňovat plné daňové odpisy u majetku sloužícího k činnosti, z níž jsou příjmy osvobozeny od daně nebo dokonce vůbec nejsou předmětem daně z příjmů, což je typickým případem tzv. neziskových organizací. Daňové odpisy se stanovují podle § 26 -§ 30, § 31, § 32 a § 32a Zákona o daních z příjmů. V prvním roce odpisování, který ovšem nemusí být vždycky ihned prvním rokem užívání, zatřídí poplatník hmotný majetek do jedné ze šesti odpisových skupin uvedených v příloze č. 1 ZDP, a to podle kódů Standardní klasifikace produkce – SKP. Způsob odpisování stanoví vlastník majetku, a to pro každý nově pořízený majetek s výjimkou poplatníků, kteří musí podle § 30 odst. 12 ZDP pokračovat v odpisování započatém původním vlastníkem. Zvolený způsob odpisování nelze změnit po celou dobu odpisování daného hmotného majetku. (3)

Zákon zná následující způsoby odpisování:

- rovnoměrné odpisování podle § 31 ZDP,
- zrychlené odpisování podle § 32 ZDP,
- časové odpisování pronajímaného hmotného movitého majetku formou leasingu,
- časové odpisování technického zhodnocení nemovité kulturní památky,
- časové odpisování matric, zápustek, forem modelů a šablon,
- časové odpisování dlouhodobého nehmotného majetku,
- časové odpisování práva užívání,
- odpisování základního stáda

### **7.3.1 Rovnoměrné odpisování**

Při rovnoměrném odpisování se stanoví odpisy hmotného majetku za dané zdaňovací období ve výši jedné setiny součinu vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby. Rovnoměrné odpisování přenáší hodnotu majetku do daňových výdajů postupně, v dalších letech odpisování rovnoměrně.



$$RO = (VC * OS)/100$$

kde

*RO* – roční odpis

*VC* – vstupní cena

*OS* – roční odpisová sazba

Roční odpisová sazba se přebírá z tabulek ročních odpisových sazeb uvedených v § 31 odst. 1 ZDP:

### a) Základní tabulka odpisových sazeb

Tabulka č. 1: Rovnoměrné odpisování – roční odpisové sazby

Roční odpisová sazba			
odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Z tabulky vyplývá, že v prvním roce odpisování je jiná výše roční odpisové sazby a ročního odpisu než v dalších letech odpisování. Roční odpis v prvním roce je tedy:

$$RO1 = (VC * OS1)/100$$

a roční odpis v dalších letech:

$$ROX = (VC * OS2)/100$$

kde

*RO1* – roční odpis v prvním roce,

*OS1* – roční odpisová sazba ze sloupce „v prvním roce odpisování“,

*ROX* – roční odpis v dalších letech,

*OS2* – roční odpisová sazba ze sloupce „v dalších letech odpisování“.

Takto probíhá rovnoměrné odpisování majetku, pokud se na něm neprovádí technické zhodnocení nebo v letech předcházejících technickému zhodnocení.

V roce provedení technického zhodnocení a v dalších letech se stanoví odpisy hmotného a nehmotného majetku za dané zdaňovací období ve výši jedné setiny součinu jeho zvýšené vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby platné pro zvýšenou vstupní cenu:

$$ROZ = (ZVC * OSZ)/100$$

*kde*

*ROZ – roční odpis majetku, na němž bylo provedeno technické zhodnocení,*

*ZVC – zvýšená vstupní cena (je původní vstupní cena zvýšená o hodnotu technického zhodnocení  $ZVC = VC + TZ$ ),*

*OSZ – roční odpisová sazba ze sloupce „pro zvýšenou vstupní cenu“,*

*TZ – hodnota technického zhodnocení.*

Dojde-li v dalším roce k dalšímu technickému zhodnocení hmotného či nehmotného majetku, nebude se již měnit způsob odpisování, mění se pouze hodnota zvýšené vstupní ceny. To znamená, že:

$$ROZ = (ZZVC * OSZ)/100$$

*kde*

*ZZVC = ZVC + TZ2 = VC + TZ1 + TZ2,*

*TZ1 – hodnota prvního technického zhodnocení,*

*TZ2 – hodnota druhého technického zhodnocení.*

Odpisové sazby při rovnoměrném odpisování jsou stanoveny jako maximální. To znamená v kontextu § 26 odst. 8 ZDP, že poplatník může použít i sazby nižší a hmotný majetek odpisovat po delší dobu. Nižší než maximální sazby však nemohou používat fyzické osoby uplatňující výdaje paušálem (při činnosti podle § 7 nebo pronájmu podle § 9 ZDP), které jsou povinny vést odpisy evidenčně, a dále fyzické osoby, které používají hmotný majetek pouze zčásti k zajištění, dosažení a udržení zdanitelných příjmů a do daňových výdajů zahrnují pouze poměrnou část odpisů.

Zákon dále stanovuje další roční odpisové sazby, které umožňují v roce pořízení prvním vlastníkům vyšší odpis u vybraného majetku. Za prvního vlastníka hmotného movitého majetku se pro tyto daňové účely považuje poplatník, který si jako první pořídil nový hmotný majetek, který dosud nebyl užíván k určenému účelu a u předchozího vlastníka byl zbožím.

**b) Roční odpisová sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %**

Tabulka č. 2: Rovnoměrné odpisování – roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce o 20 %

Roční odpisová sazba			
odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Výše uvedené sazby mohou použít poplatníci s převážně zemědělskou a lesní výrobou, kteří jsou prvními vlastníky vybraných strojů pro zemědělství a lesnictví, označených ve Standardní klasifikaci produkce kódem 29.3, a to pouze pro klasifikované stroje.

**c) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %**

Tabulka č. 3: Rovnoměrné odpisování – roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce o 15 %

Roční odpisová sazba			
odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Výše uvedené sazby mohou použít poplatníci, kteří jsou prvními vlastníky zařízení pro čištění a úpravu vod označeného ve Standardní klasifikaci produkce kódem 29.24.1 využívaného ve stavbách zařazených podle Klasifikace stavebních děl CZ-CC vydané Českým statistickým úřadem do podtřídy 125113, pro třídící a úpravárenské zařízení na zhodnocení druhotných surovin zahrnutých v oddílu 29 SKP, pomocí něhož jsou zpracovány druhotné suroviny ve skupinách 37.10 a 37.20 SKP, a to pouze pro takto klasifikovaná a využívaná zařízení.

**d) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %**

Tabulka č. 4: Rovnoměrné odpisování – roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce o 10 %

Roční odpisová sazba			
odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Výše uvedené sazby mohou použít poplatníci, kteří jsou prvními vlastníky hmotného majetku zatříděného podle přílohy zákona v odpisových skupinách 1 až 3 s výjimkou hmotného majetku, pro který byla použita roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 % a roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %.

Tyto odpisové sazby zvyšují odpis v prvním roce užívání o 20 %, 15 %, 10 %, avšak v dalších letech se rovnoměrně promítne do daňových výdajů pouze zbývající částka. Uvedeným postupem se částečně eliminuje dopad potřeby většího objemu finančních prostředků v roce pořízení majetku.

Všechny roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování však nelze uplatnit:

- u letadel, pokud nejsou využívána provozovateli letecké dopravy a leteckých prací na základě vydané koncese a provozovateli leteckých škol,
- u motocyklů a osobních automobilů, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxislužby na základě vydané koncese a provozovateli autoškol nebo pokud se nejedná o osobní automobily v provedení speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební,
- u hmotného majetku označeného ve Standardní klasifikaci produkce kódem 29.7 (přístroje pro domácnost jinde neuvedené) a 35.12 (rekreační a sportovní čluny).

### **7.3.2 Zrychlené odpisování**

Zrychlené odpisování má degresivní průběh a umožňuje poplatníkovi odepsat v počátečních letech odpisování větší hodnotu, než je tomu u rovnoměrného odpisování. To se samozřejmě odráží na výši odpisů v závěru odpisování, kdy se hodnota odpisu stále snižuje. Jedná se o vhodný způsob odepisování majetku pro začínající podnikatele. V prvních letech si tak může snížit daňový základ a odvést méně na daních. Odpisy hmotného majetku se stanoví různě pro první rok a další léta odpisování a odlišně pro majetek s provedeným technickým zhodnocením, a to v roce provedení technického zhodnocení a následujících letech.

Tabulka č. 5: Zrychlené odpisování - koeficienty

Koeficient pro zrychlené odpisování			
odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Zákon o daních z příjmů (§ 34) umožňuje poplatníkovi, který je prvním vlastníkem odpis zvýšit:

- a) o 20 % vstupní ceny stroje pro zemědělství a lesnictví, označeného v SKP kódem 29.3, a to jen u poplatníka s převážně zemědělskou a lesní výrobou;
- b) o 15 % vstupní ceny zařízení pro čištění a úpravu vod označeného v SKP kódem 29.24.1 využívaného ve stavbách zařazených podle Klasifikace stavebních děl CZ-CC vydané Českým statistickým úřadem do podtřídy 125113, pro třídící a úpravárenské zařízení na zhodnocení druhotných surovin zahrnutých v oddílu 29 SKP, pomocí něhož jsou zpracovány druhotné suroviny ve skupinách 37.10 a 37.20 SKP;
- c) o 10 % vstupní ceny hmotného majetku zaříděného v odpisových skupinách 1 až 3 s výjimkou hmotného majetku, pro nějž bylo použito zvýšení odpisu v prvním roce odpisování uvedené výše.

Zvýšení odpisu v prvním roce odpisování nelze uplatnit:

- u letadel, pokud nejsou využívána provozovateli letecké dopravy a leteckých prací na základě vydané koncese a provozovateli leteckých škol,
- u motocyklů a osobních automobilů, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxislužby na základě vydané koncese a provozovateli autoškol nebo pokud se nejedná o osobní automobily v provedení speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební,
- u hmotného majetku označeného ve Standardní klasifikaci produkce kódem 29.7 (přístroje pro domácnost jinde neuvedené) a 35.12 (rekreační a sportovní čluny).

Zvýhodnění v prvním roce odpisování se prakticky provede tak, že se vypočte roční odpis stanoveným koeficientem a k výsledné částce odpisu se připočítá 20 %, 15 %, 10 % zvýhodnění. Zůstatková cena pro další výpočty je pak rovna rozdílu vstupní ceny a celkově uplatněných odpisů v prvním roce odpisování, což lze vyjádřit následovně:

$$ZC = VC - RO1 - Z1$$

*kde*

*ZC – zůstatková cena,*

*VC – vstupní cena,*

*RO1 – roční odpis v prvním roce,*

*Z1 – 20, 15, 10 procentní zvýhodnění.*

### **Zrychlené odpisování majetku bez technického zhodnocení**

- a) Roční odpis majetku se v prvním roce odpisování stanoví jako podíl jeho vstupní ceny a přiřazeného koeficientu pro zrychlené odpisování platného v prvním roce odpisování.

$$RO1 = VC/K1$$

a při možném zvýšení odpisů v prvním roce odpisování:

$$RO1 = (VC/K1) + Z1$$

*kde*

*RO1 – roční odpis v prvním roce,*

*VC – vstupní cena,*

*K1 – koeficient pro první rok odpisování*

*Z1 – zvýšení odpisů v prvním roce o 20 %, 15 % nebo 10 %.*

- b) Roční odpis majetku se v dalších letech odpisování stanoví jako podíl dvojnásobku jeho zůstatkové ceny a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem pro zrychlené odpisování v dalších letech odpisování a počtem let, po které již byl odpisován.

$$ROX = (2 * ZC)/(K2 - X + 1)$$

*kde*

*ROX – roční odpis v dalších letech,*

*X – pořadové číslo vyjadřující rok, pro který se odpisy počítají,*

*ZC – zůstatková cena,  $ZC = VC - SRO$ ,*

*SRO – součet uplatněných ročních odpisů,*

*K2 – koeficient zrychleného odpisování pro další roky.*

### **Zrychlené odpisování majetku s provedeným technickým zhodnocením**

- a) V roce provedení technického zhodnocení – v roce zvýšení zůstatkové ceny se roční odpis majetku při zrychleném způsobu stanoví jako podíl dvojnásobku zvýšené zůstatkové ceny majetku a přiřazeného koeficientu zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu. Zvýšená zůstatková cena je tvořena součtem zůstatkové ceny v daném roce a hodnoty technického zhodnocení provedeného ve sledovaném roce.

$$ROZ = (2 * ZZC)/KZ$$

*kde*

*ROZ – roční odpis v roce provedení technického zhodnocení,*

*ZZC – zvýšená zůstatková cena,  $ZZC = ZC + TZ$ ,*

*TZ – hodnota technického zhodnocení,*

*KZ – koeficient zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu.*

- b) V druhém a dalších letech odpisování majetku s provedeným technickým zhodnocením při zrychleném způsobu se roční odpis stanoví jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny majetku a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu a počtem let, po které byl odpisován ze zvýšené zůstatkové ceny.

$$ROZX = (2 * ZZC)/(KZ - X + 1)$$

*kde*

*ROZX – roční odpis po technickém zhodnocení v 2., 3. a dalších letech po provedení zhodnocení,*

*X – pořadové číslo vyjadřující rok, pro který se odpisy počítají počínaje rokem technického zhodnocení.*

Dojde-li k dalšímu technickému zhodnocení, opakuje se postup, jako by bylo technické zhodnocení provedeno poprvé, dochází při tom k dalšímu zvýšení zůstatkové ceny. Pak se v roce dalšího technického provedení roční odpis stanoví:

$$ROZ = (2 * ZZC)/KZ$$

*kde*

$$ZZC = ZC + TZ2,$$

*TZ2 – hodnota dalšího technického zhodnocení.*

### **7.3.3 Časové odpisování**

Je umožněno zejména u předmětů s časově omezenou životností a u nehmotného majetku, jehož právo užívání je zakoupeno na dobu určitou, proto tento způsob lze nazvat časové odpisování. Podstatou časového odpisování je jeho průběh po dobu životnosti předmětu. Zákon umožňuje za dobu životnosti předmět rovnoměrně odepsat. Podstata je pro různé předměty stejná, existují však určité specifické rysy pro některé druhy předmětů.

#### **Pronajímáný hmotný movitý majetek u finančního pronájmu s následnou koupí**

Zákon umožňuje leasingovým společnostem pouze u smluv uzavřených do 31. 12. 2007 promítnout plně do nákladů formou rovnoměrných odpisů pronajímané předměty po dobu trvání smlouvy, a to za následujících podmínek:

- jedná se o hmotný movitý majetek,
- za dobu trvání pronájmu lze odepsat až 90 % vstupní ceny, činí-li doba pronájmu alespoň 40 % stanovené doby odpisování, nejméně však 3 roky (limit 3 roky se týká 1. až 2. odpisové skupiny),
- při prodloužení doby pronájmu nad 40 % stanovené doby odpisování je možno odepsat za každé jedno procento doby odpisování další jedno procento vstupní ceny nad 90 % až do 100 % vstupní ceny. Leasingová společnost odepíše plně hmotný movitý pronajatý majetek takto:



Tabulka č. 6: Odepisování u leasingové společnosti

Odpisová skupina	Trvání nájmu (v letech)	
	odpis 90 %	odpis 100 %
1	3	3
2	3	3
3	4	5

Zdroj: Prudký, Lošťák; Hmotný a nehmotný majetek v praxi

### **Majetek včetně staveb s omezenou dobou trvání**

Zákon umožňuje u vyjmenovaných druhů hmotného majetku jeho zahrnutí formou odpisů do daňových nákladů plně za dobu životnosti majetku kratší, než je doba odepisování podle příslušné odpisové skupiny. Jedná se o následující druhy majetku:

- otvírky nových lomů, pískoven, hlinišť,
- technické rekultivace, pokud nejsou součástí hmotného majetku, do jehož ceny jsou zahrnuty,
- dočasné stavby,
- důlní díla,
- hmotný majetek, jehož životnost nebo doba trvání je stanovena v letech obecně závazným předpisem nebo příslušným orgánem na základě zmocnění ve zvláštním zákoně.

### **Technické zhodnocení nemovité kulturní památky**

Zákon značně urychluje tento odpis technického zhodnocení a stanovuje pro něj lhůtu 15 roků. Roční odpis tedy činí 1/15 hodnoty technického zhodnocení za celý kalendářní rok (v prvním a posledním roce odepisování lze zahrnout jen poměrnou výši odpisů podle konkrétní doby trvání). Každé další provedené technické zhodnocení nemovité kulturní památky se odpisuje samostatně.

### **Matrice, zápustky, formy, modely a šablony**

Zákon umožňuje u těchto druhů majetku zrychlit jejich odepisování (pokud se jedná o majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok) a stanovit jejich roční odpis jako podíl vstupní ceny a stanovené doby použitelnosti nebo stanoveného počtu vyrobených odlitků nebo výlisků.

### **Právo užívání nehmotného majetku na dobu určitou**

Zákon umožňuje u nehmotného majetku pořízeného formou koupě práva užívání na dobu určitou stanovit odpis jako podíl vstupní ceny a doby sjednané kupní smlouvou. To znamená, že se majetek promítne do daňově uznatelných nákladů za dobu práva užívání rovnoměrně u poplatníků vedoucích účetnictví.

#### Společná pravidla pro časové odpisování

Pro všechny uvedené případy platí následující pravidla, která není možné prominout.

- 1) Roční výše odpisů u časového odpisování se stanoví s přesností na dny nebo na celé měsíce, počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování. Jedná se zejména o první a poslední rok uplatnění časového odpisu.
- 2) Dnem splnění podmínek pro odpisování je den zaevidování majetku poplatníka a u odpisů předmětu finančního pronájmu současně den, kdy byla pronajatá věc přenechána nájemci v souladu se smlouvou o finančním pronájmu nebo ve stavu způsobilém obvyklému užívání.
- 3) Při časovém odpisování zahájeném a ukončeném v průběhu zdaňovacího období lze dát do daňových výdajů pouze poměrnou výši ročních odpisů připadajících na zdaňovací období ve smyslu zásady věcné a časové souvislosti výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.
- 4) Dojde-li u časového odpisování k technickému zhodnocení majetku, promítne se toto připočtením ke vstupní ceně na zvýšenou vstupní cenu a změní se tak při zachování zbývající délky odpisování výše odpisu.

#### **7.3.4 Odpis dlouhodobého nehmotného majetku**

Odpis dlouhodobého nehmotného majetku vychází z ocenění jednotlivého předmětu tohoto druhu majetku a doby odpisování stavené zákonem v § 32a. Z těchto údajů se zjistí měsíční výše odpisů – sazby, která slouží k promítání hodnoty majetku do nákladů.

U nehmotného majetku, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu určitou, se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou.

V ostatních případech s nehmotný majetek odpisuje rovnoměrně bez přerušení, a to:

- audiovizuální dílo – 18 měsíců,

- software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje – 36 měsíců,
- zřizovací výdaje – 60 měsíců,
- ostatní nehmotný majetek – 72 měsíců.

Při provedení technického zhodnocení se promítne hodnota technického zhodnocení do ocenění jednotlivého předmětu majetku. Doba odpisování se nemění a dochází tak ke zvýšení sazby odpisování. (2),(6)

## **8. Daňová evidence a odpisování**

Daňová evidence musí povinně obsahovat údaje o majetku, pro jehož obsahové vymezení se použijí účetní předpisy, pokud Zákon o daních z příjmů nestanoví jinak. Majetek hmotný a nehmotný je oblastí, kterou ZDP upravuje vlastním způsobem. Majetek:

- a) hmotný majetek nelze uznat jako okamžitý a jednorázový daňový výdaj, ale do daňových výdajů se promítne postupně prostřednictvím daňových odpisů,
- b) nehmotný majetek naproti tomu se stává v daňové evidenci okamžitým a jednorázovým daňovým výdajem ihned při pořízení a neodpisuje se.

Oproti účetnictví je tedy v daňové evidenci výhodou, že není nutno zabývat se účetními odpisy, upravovat v daňovém přiznání základ daně o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy a postupně daňově odpisovat nehmotný majetek.

Způsoby odpisování, daňové odpisování, stanovuje Zákon o daních z příjmů, § 26 § 32a. (7)

## **9. Vliv volby odpisů na hospodářský výsledek**

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se účetně odpisuje na základě odpisového plánu nepřímo prostřednictvím účetních odpisů, které si stanoví daňový subjekt sám. Pokud účetní odpisy jsou stanoveny tak, aby zobrazovaly skutečný stav majetku, vzniká v řadě případů rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy. S tímto postupem se setkáváme u osob, kteří vedou účetnictví. V daňové evidenci lze promítnout do výdajů daňové odpisy přímo. V účetnictví je třeba nejprve vyhodnotit, kolik činí souhrn účetních a kolik souhrn daňových odpisů. Jsou-li uplatněné účetní odpisy menší než daňové, je třeba pro výpočet základu daně zvýšit daňové výdaje a základ daně se tím zmenší – hovoříme o položce snižující základ daně. V opačném případě, když daňové odpisy jsou menší než odpisy účetní, je třeba základ daně o příslušný rozdíl zvětšit – jde o položku zvyšující základ daně. Tyto operace se provádějí neúčetně až při sestavování daňového přiznání. (2)

## **10. Vlastní práce**

### ***10.1 Majetek ve vybrané organizaci***

Organizační složka zahraniční právnické osoby v ČR vznikla 1. 1. 2007. Z ekonomického pohledu je tato organizační složka pouze výrobním závodem rakouské právnické osoby. Vyrábí díly forem a kompletní vytlačovací formy (pro výrobu profilů rámu oken a dveří z plastických hmot), řadí se tedy mezi firmy se strojírenským zaměřením. Seznam využívaného majetku se nachází v příloze č. 1, mezi nejpoužívanější patří bruska, pila, fréza, CNC stroje (mazaky, hloubičky) a leštičky.

### ***10.2 Princip odpisů v organizaci dle českých standardů***

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je evidován v pořizovací ceně. Od roku 2007 se musí společnost dívat na majetek dvojím pohledem:

- a) majetek, splňující pravidla dle českých zákonů a norem; přičemž účetní jednotka dodržuje hranice dané Zákonem o daních z příjmů – hmotný majetek s pořizovací cenou od 40 000 Kč a nehmotný majetek s pořizovací cenou od 60 000 Kč,
- b) majetek, splňující pravidla dle zákonů a norem platných v Rakousku; přičemž hranice pro zařazení majetku do dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je 400 EUR.

#### **10.2.1 Majetek dle českých zákonů**

Účetní jednotka stanovuje odpisy na principu: účetní odpisy jsou totožné s daňovými. Dlouhodobý hmotný majetek se odepisuje rovnoměrně a dlouhodobý nehmotný majetek dle měsíců stanovených zákonem. Doba odepisování vychází ze Zákona o daních z příjmů a třídění majetku do odpisových skupin vyplývá z údajů Standardní klasifikace produkce. O odpisech se účtuje jedenkrát ročně, vždy při uzavírání účetních knih. Jelikož účetní jednotka má mateřskou firmu v Rakousku, do účetního softwaru jsou zpracovány odpisy dle rakouského principu. Vedle toho vede podrozvahovou evidenci majetku, kde sleduje české odpisy. To je nutné pro zjištění českého základu daně, kde na konci roku musí ve výsledovce odečíst hodnoty účtů dle Rakouska a dosadit hodnoty dle ČR.

U dlouhodobého majetku, jehož pořizovací cena nepřesáhne stanovený limit, přesto doba použitelnosti je delší než jeden rok (tzv. drobný dlouhodobý majetek), se firma rozhodne, zda uplatní celou částku do nákladů nebo zda bude majetek evidovat a odepisovat postupně. Při tomto rozhodnutí se přihlíží k významnosti částky vynaložené na jeho pořízení vzhledem k výši základu daně z příjmů.

### **10.2.2 Účetní jednotka dále rozlišuje tento majetek:**

- a) majetek s pořizovací cenou nižší než 40 000 Kč ale vyšší než 400 EUR zařadí do evidence drobného majetku, zde se uvede inventární číslo, které odpovídá evidenci v Rakousku a jiné se již nepřiděluje. Odepisuje se pouze dle rakouského principu. Pro naplnění českých zákonů se tento majetek již neodepisuje., ale je právě veden v podrozvahové evidenci, aby účetní jednotka měla přehled, co v Rakousku vedou jako investice. Na konci roku se rakouské odpisy tohoto majetku zjištěné z ERP systému ve výsledovce odečtou a o pořizovací cenu daného majetku se zvýší náklady,
- b) majetek vyšší než 40 000 Kč se zařadí do evidence hmotného majetku, zde se uvede inventární číslo, které odpovídá evidenci v Rakousku a navíc se přidělí ještě jedno inventární číslo dle číselné řady v ČR. U tohoto majetku se počítají odpisy platné dle zákonů v ČR i v Rakousku. České odpisy se evidují v podrozvahové evidenci. (viz příloha č. 2) Na konci roku proběhne úprava – odečtou se ve výsledovce odpisy dle Rakouska a dosadí se odpisy dle ČR,
- c) majetek nižší než 400 EUR se neodepisuje v ČR ani v Rakousku, účtuje se rovnou do nákladů.

### **10.2.3 Ukázka odpisů dle českých pravidel:**

Vybrala jsem si tři druhy majetku, které použiji i pro ukázkou dle rakouských pravidel pro srovnání v kapitole 10.3.2. Jedná se o majetek, který je zařazen do druhé odpisové skupiny, avšak dle rakouských pravidel je doba odepisování kratší, stejná a delší.

### *Frézka hrubovací*

PC = 160 000,- Kč; datum zařazení = 1. 1. 2007; odpisová skupina = 2 bez využití možnosti navýšení v prvním roce

Tabulka č. 7: Odpisy frézky hrubovací

Rok	Vstupní cena	Odpis	Zůstatková cena
2007	160 000	17 600	142 400
2008	160 000	35 600	106 800
2009	160 000	35 600	71 200
2010	160 000	35 600	35 600
2011	160 000	35 600	0

Zdroj: vlastní šetření

Jedná se o rovnoměrný odpis, kde v 1. roce je vypočítán jako součin odpisové sazby 11 a vstupní ceny Kč 160 000,- a vyděleno 100. V následujících letech se postupuje stejně, a to součin odpisové sazby pro další roky 22,25 a vstupní ceny Kč 160 000,- a vyděleno 100.

### *Hloubička*

PC = 1 750 000,- Kč; datum zařazení = 1. 1. 2007; odpisová skupina = 2 bez navýšení v prvním roce

Tabulka č. 8: Odpisy hloubičky

Rok	Vstupní cena	Odpis	Zůstatková cena
2007	1 750 000	192 500	1 557 500
2008	1 750 000	389 375	1 168 125
2009	1 750 000	389 375	778 750
2010	1 750 000	389 375	389 375
2014	1 750 000	389 375	0

Zdroj: vlastní šetření

Jedná se o rovnoměrný odpis, kde v 1. roce je vypočítán jako součin odpisové sazby 11 a vstupní ceny Kč 1 750 000,- a vyděleno 100. V následujících letech se postupuje stejně, a to součin odpisové sazby pro další roky 22,25 a vstupní ceny Kč 1 750 000,- a vyděleno 100.



### *Mazak*

PC = 508 825,- Kč; datum zařazení = 1. 7. 2008; odpisová skupina = 2 bez navýšení v prvním roce

Tabulka č. 9: Odpisy mazaku

Rok	Vstupní cena	Odpis	Zůstatková cena
2008	508 825	55 971	452 854
2009	508 825	113 214	339 640
2010	508 825	113 214	226 426
2011	508 825	113 214	113 214
2012	508 825	113 214	0

Zdroj: vlastní šetření

Jedná se o rovnoměrný odpis, kde v 1. roce je vypočítán jako součin odpisové sazby 11 a vstupní ceny Kč 508 825,- a vyděleno 100. V následujících letech se postupuje stejně, a to součin odpisové sazby pro další roky 22,25 a vstupní ceny Kč 508 825,- a vyděleno 100.

### ***10.3 Systém odpisů v organizaci podle rakouského systému***

Účetní jednotka používá dle Rakouska účetní software ERP\_LN. V systému ERP se shromažďuje pořizovací cena majetku a ostatní náklady související s pořízením dle zákonů a norem platných v Rakousku, tzn. majetek od 400 EUR a výše. U tohoto majetku se počítají odpisy dle zákonů platných v Rakousku. Jde o měsíční odpisy, které jsou založeny na zásadě:

1. u majetku pořízeného od 1. 1. do 30. 6. se uplatňuje v každém roce celý roční odpis,
2. u majetku pořízeného od 1. 7. do 31. 12. se uplatňuje v prvním roce pořízení poloviční odpis, v dalších letech už celý roční odpis,
3. v roce vyřazení či prodeje se použije obrácený postup než při pořízení. Tzn. u majetku, který je vyřazen či prodán od 1. 1. do 30. 6. je uplatněn poloviční odpis, u majetku prodaného a vyřazeného od 1. 7. do 31. 12. celý roční odpis.

### 10.3.1 Ukázka odpisů dle rakouských pravidel:

Tabulka je názornou ukázkou odepisování majetku v AT (tyto hodnoty jsou automaticky počítány v účetním softwaru ERP\_LN). Majetek je náhodně vybraný. Roky 2007 a 2008 v tabulce představují první 2 roky odepisování z celé doby, avšak u prvního majetku NC Svěrák se jedná o celou dobu odepisování.

Tabulka č. 10: Výše odpisů dle nastavených hodnot v účetním systému ERP\_LN

Číslo v AT	Označení	Datum zařazení	Vstupní cena	Doba odepisování	2007	2008
402871	NC Svěrák	01.01.2007	38 000,00	24	19 000	19 000
403264	Canon scanner dokument	29.11.2007	20 540,00	36	3 423	6 847
403315	Permanentní upínač	11.12.2007	12 929,00	48	1 616	3 232
403243	Frézovací hlava	11.10.2007	12 464,00	60	1 246	2 493
402877	Skříň na nářadí	01.01.2007	32 000,00	96	4 000	4 000
403076	Regál	25.06.2007	20 316,77	120	2 032	2 032

Zdroj: interní zdroj podniku

### 10.3.2 Rakouský princip na vybraném majetku:

*Frézka hrubovací*

PC = 160 000,- Kč; datum zařazení = 1. 1. 2007; doba odepisování = 24 měsíců (2 roky)

Tabulka č. 11: Odpisy frézky hrubovací – rakouský princip

Rok	Vstupní cena	Odpis	Zůstatková cena
2007	160 000	80 000	80 000
2008	160 000	80 000	0

Zdroj: vlastní šetření

Odpis v prvním roce odepisování je počítán jako podíl vstupní ceny Kč 160 000,- a počet měsíců 24, což je Kč 6 667,- jako měsíční odpis, který za rok činí Kč 80 000,-. Jelikož je majetek pořízen v první polovině roku, odpis v prvním roce je celý. V druhém roce je odpis stejný.

#### Srovnání:

Odpis frézky dle ČR je delší o 3 roky a každý rok je odepisována menší částka než je tomu u odpisů dle Rakouska.(viz tabulka č. 7) Zde rakouské odpisy umožňují

rychlejší odepsání a tím i větší odpisové náklady v prvním roce o Kč 62 400,- a v druhém o Kč 44 400,-.

### *Hloubička*

PC = 1 750 000,- Kč; datum zařazení = 1. 1. 2007; doba odepisování = 60 měsíců (5 let)

Tabulka č. 12: Odpisy hloubičky – rakouský princip

Rok	Vstupní cena	Odpis	Zůstatková cena
2007	1 750 000	350 000	1 400 000
2008	1 750 000	350 000	1 050 000
2009	1 750 000	350 000	700 000
2010	1 750 000	350 000	350 000
2011	1 750 000	350 000	0

Zdroj: vlastní šetření

Odpis v prvním roce odepisování je počítán jako podíl vstupní ceny Kč 1 750 000,- a počet měsíců 60, což je Kč 29 167,- jako měsíční odpis, který za rok činí Kč 350 000,-. Jelikož je majetek pořízen v první polovině roku, odpis v prvním roce je celý. V dalších letech jsou odpisy stejné.

### Srovnání:

Odpis hloubičky dle ČR a dle Rakouska trvá u obou stejně, avšak liší se částkami. V prvním roce je odpis ČR menší o Kč 157 500,-, ale v dalších letech je větší o Kč 39 375,-. O co je odepsáno v ČR v prvním roce méně, je dohnáno v dalších čtyřech letech větší částkou, což dává přebytek Kč 157 500,- ( $39\,375 \cdot 4$ ). Přičteme-li tuto částku k prvnímu odpisu ČR dostaneme se na Kč 350 000,-, odpis Rakouska, který je umožněn už v prvním roce. Tento postup funguje pouze u majetku s dobou odepisování 60 měsíců a odpisovou skupinou 2. V závěru vyplývá u odpisů 2. odpisové skupiny a doby odepisování 60 měsíců, že dopad použití metod je stejný, o co je v prvním roce ubráno, je dohnáno v dalších letech. Rakouské odpisy dávají možnost většího odpisu již v prvním roce na rozdíl od českých odpisů, které mají odpisové sazby a koeficienty pro odepisování v prvním roce menší, jelikož se předpokládá nákup majetku v průběhu roku.

### Mazak

PC = 508 825,- Kč; datum zařazení = 1. 7. 2008; doba odepisování = 84 měsíců (7 let)

Tabulka č. 13: Odpisy mazaku – rakouský princip

Rok	Vstupní cena	Odpis	Zůstatková cena
2008	508 825	36 345	472 480
2009	508 825	72 690	399 790
2010	508 825	72 690	327 100
2011	508 825	72 690	254 410
2012	508 825	72 690	181 720
2013	508 825	72 690	109 030
2014	508 825	72 690	36 340
2015	508 825	36 340	0

Zdroj: vlastní šetření

Odpis v prvním roce odepisování je spočítán jako podíl vstupní ceny Kč 508 825,- a počet měsíců 84, což je Kč 6 058 jako měsíční odpis, který za rok činí Kč 72 690,-. Avšak tento majetek je pořízen už v druhé polovině roku, což znamená, že za rok 2008 bude uplatněn jen poloviční odpis podle zásady rakouské firmy. Tedy  $(508\,825/84)*6 = 36\,345,-$ . V dalších šesti letech bude již uplatněn celý roční odpis Kč 72 690,- a v osmém roce bude doodepsán zbytek odpisu.

### Srovnání:

Rakouské odepisování mazaku trvá déle a částky v letech jsou menší než ČR o Kč 40 524,-. Z delší doby odepisování lze vyvodit, že jeho doba použitelnosti v rámci podniku je mnohem delší dobu než je obvyklá doba odepisování. Pro věrohodnější zobrazení jeho opotřebení, je tedy zvolena doba odepisování 7 let. U tohoto případu odpisy ČR naopak umožňují rychlejší odepsání s většími náklady v letech na rozdíl od odpisů Rakouska.

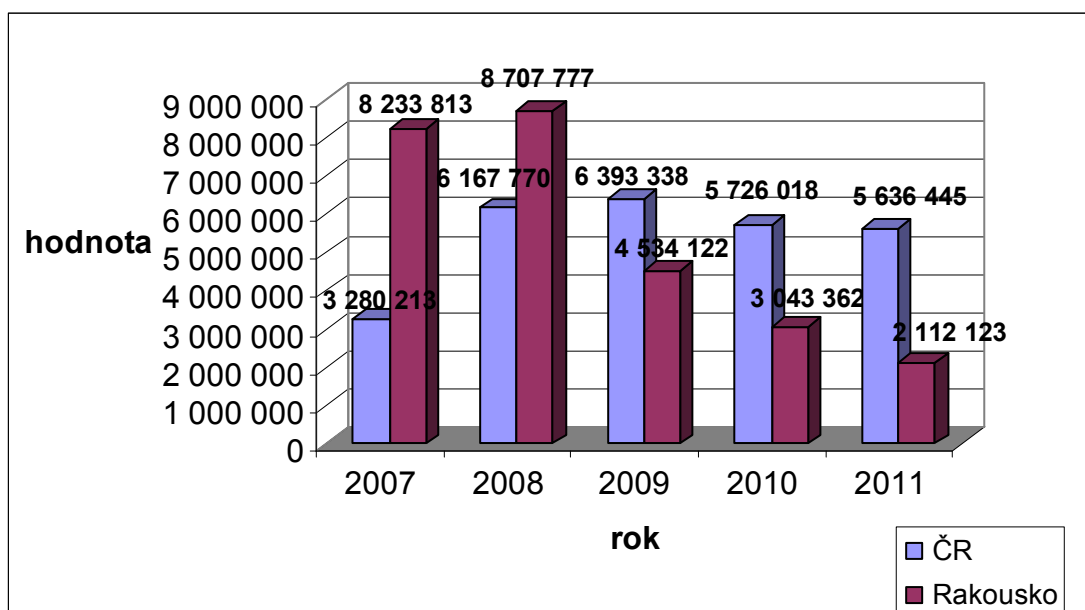
Tabulka č. 14: Srovnání odpisů u vybraného majetku

Označení	Dat. zař.	Pořiz. cena	Doba odpis.	Odpis. sk.	České					Rakouské					
					2007	2008	2009	2010	2011	2007	2008	2009	2010	2011	
Frézka hrubovací	1.1.2007	160 000	24	2 A	17 600	35 600	35 600	35 600	35 600	35 600	80 000	80 000	80 000	80 000	0
Bruska GB	1.1.2007	800 000	24	2 A	88 000	178 000	178 000	178 000	178 000	178 000	400 000	400 000	400 000	400 000	0
Houbička FORM	1.1.2007	180 000	24	2 A	19 800	40 050	40 050	40 050	40 050	40 050	90 000	90 000	90 000	90 000	0
Vertikální obráběcí centrum	1.1.2007	2 950 000	36	2 A	324 500	656 375	656 375	656 375	656 375	656 375	983 334	983 334	983 334	983 334	0
Houbička EMV	1.1.2007	800 000	48	2 A	88 000	178 000	178 000	178 000	178 000	178 000	200 000	200 000	200 000	200 000	0
Pila KASTO	4.2.2007	728 195	60	2 A	80 102	162 024	162 024	162 024	162 024	162 024	145 640	145 640	145 640	145 640	145 640
Houbička EMV	1.1.2007	1 750 000	60	2 A	192 500	389 375	389 375	389 375	389 375	389 375	350 000	350 000	350 000	350 000	350 000
Fanuc Robocut	2.4.2008	235 616	72	2 A	0	25 918	52 425	52 425	52 425	52 425	0	39 270	39 270	39 270	39 270
Mazak	1.7.2008	508 825	84	2 A	0	55 971	113 214	113 214	113 214	113 214	0	36 345	72 690	72 690	72 690
Emcomat	11.6.2008	234 842	90	2 A	0	25 833	52 253	52 253	52 253	52 253	0	31 313	31 313	31 313	31 313
Bruska Göckel	9.2.2007	621 433	144	2 A	68 358	138 269	138 269	138 269	138 269	138 269	51 787	51 787	51 787	51 787	51 787

Zdroj: interní zdroje podniku

V tabulce vidíme vedle sebe české a rakouské odpisy v letech 2007 až 2011. Majetek je vybrán tak, aby byly zastoupeny různé doby odpisování platná pro rakouská pravidla. Dle českých pravidel je tento majetek zařazen do 2. odpisové skupiny, tzn. pětiletá doba odepisování. Prvořadý rozdíl je v tom, že odpisy dle ČR jsou rovnoměrné, v prvním roce je odpis menší oproti dalším a v dalších letech se odepisuje vyšší stejná částka. U odpisů dle Rakouska jsou odpisy po celou dobu stejné, kromě případů majetku pořízeného v druhé polovině roku, kde jsou v prvním roce uplatněny poloviční odpisy. Rakouské odpisy dovolují v mnoha případech rychlejší odepisování velkých částek než v ČR, např. vertikální obráběcí centrum – během tří let jsou odepisovány skoro každoročně milionové částky na rozdíl od téměř Kč 700 000,- dle ČR; nebo bruska za Kč 800 000,- ve dvou letech. Největší rozdíl je v tom, že dle českých odpisů je tento různý majetek zařazen do jedné odpisové skupiny, kdežto rakouské odpisy mají stanoveny odlišné doby odepisování. Dalo by se říct, že lépe vystihují životnost a použitelnost majetku ve výrobním procesu. Ovšem doby odepisování od 72 měsíců až do 180 měsíců jsou využívány v malé míře.

Graf č. 1: Srovnání sumy odpisů ČR x Rakousko

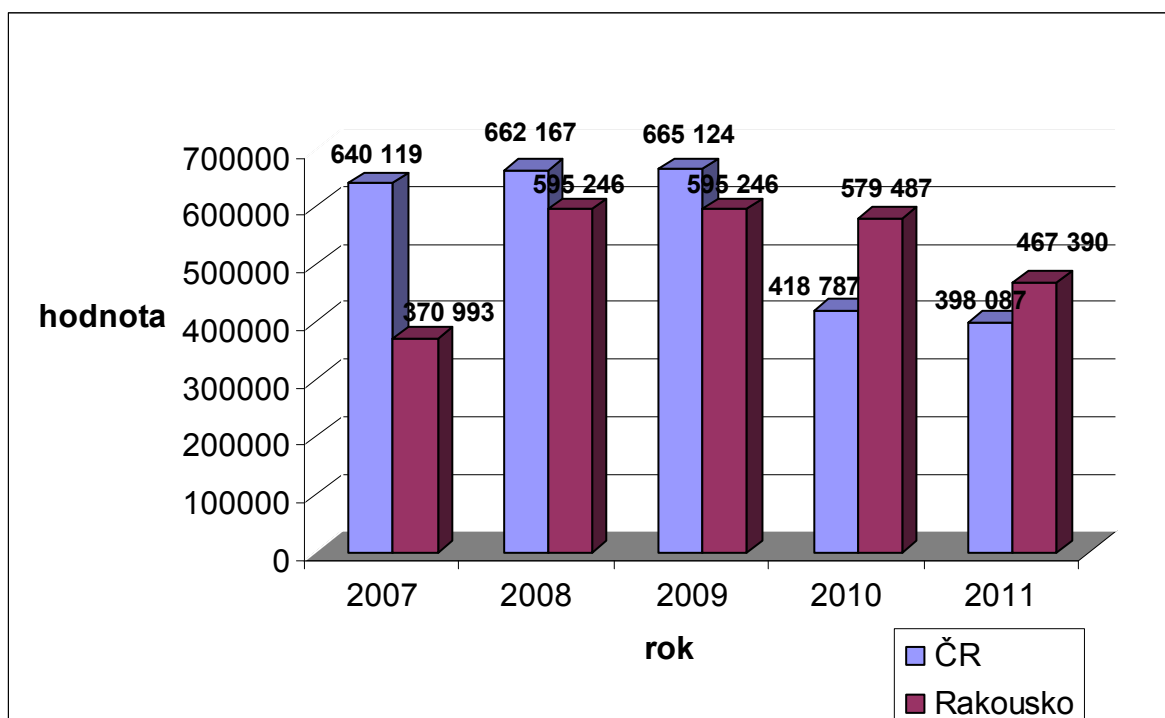


Zdroj: vlastní šetření

Minimální doby odpisování pro ČR jsou 3 roky a pro Rakousko 2 roky. Jedná se o odpisy běžící v čase bez přírůstků dalších investic. Majetek byl pořízen pouze v letech 2007 a 2008.

Odpisy Rakouska v roce 2007 a 2008 jsou výrazně vyšší než ČR na rozdíl od následujících let a to z důvodu, že dle českých pravidel má největší četnost majetek s druhou odpisovou skupinou (5 let doba odepisování), ovšem u rakouských odpisů je nejvíce majetku s dobou odepisování 24 měsíců (2 roky) a tedy v letech 2009 až 2011 je mnohem méně majetku, který se odepisuje dle Rakouska než v ČR.

Graf č. 2: Srovnání českých odpisů s navýšením v prvním roce a rakouských odpisů



Zdroj: vlastní šetření

V grafu je vidět srovnání českých odpisů u majetku, kde se využila možnost navýšení ročního odpisu v prvním roce o 10 % a rakouských odpisů u tohoto majetku dle své doby odpisování.

V roce 2007 jsou rakouské odpisy výrazně nižší než české a to z důvodu, že u druhé odpisové skupiny dle ČR se vyskytuje majetek, který byl pořízen v červenci, tedy v druhé polovině roku a u rakouských odpisů se v takovém případě počítají poloviční odpisy v prvním roce. V letech 2010 a 2011 se pozice vyměnily, kde odpisy dle ČR jsou nižší než dle Rakouska, a to proto, že u českých odpisů vypadla první odpisová skupina s tříletou dobou odpisování, zatímco u rakouských odpisů se tento majetek odepisuje 60 měsíců.

### **10.4 Jak by vypadaly účetní odpisy u vybraného majetku, kdyby je účetní jednotka vedla**

U strojů v podniku lze nejlépe sledovat – kolik hodin jsou stroje v provozu a spotřebovaná energie. V případě, že bychom využili předpokládanou životnost v hodinách, budou odpisy vypadat takto:

#### *Frézka hrubovací*

PC = 160 000,- Kč; datum zařazení = 1. 1. 2007

Předpokládaná životnost je 35 000 hodin, odpisová jednotka je tedy 4,57 Kč/hod (160 000/35 000). Za rok je možný maximální provoz 8 760 hodin (v podniku je až třísměnný provoz sedm dní v týdnu, tedy 365\*24 je 8 760), bez ohledu na prostoje strojů. Pro lepší vykreslení účetních odpisů je vždy stanoven odhad provozních hodin.

Tabulka č. 15: Účetní odpisy frézky hrubovací

Rok	Provozní hodiny	Odpis	Zůstatková cena
2007	8 000	36 560	123 440
2008	7 500	34 275	89 165
2009	8 650	39 531	49 634
2010	8 600	39 302	10 332
2011	x	10 332	0

Zdroj: vlastní šetření

Tabulka č. 16: Přehled odpisů frézky hrubovací

Rok	Odpis		
	účetní dle ČR	daňový dle ČR	rakouský
2007	36 560	17 600	80 000
2008	34 275	35 600	80 000
2009	39 531	35 600	-
2010	39 302	35 600	-
2011	10 332	35 600	-

Zdroj: vlastní šetření



Účetní a daňové odpisy se od sebe jen nepatrně liší, v prvním roce by se zvyšoval hospodářský výsledek o Kč 18 960 a v dalších letech by se snižoval. V tomto případě se rakouské odpisy velice odlišují od českých, jsou pouze dvouleté a i v mnohem větší výši.

#### *Hloubička*

PC = 1 750 000,- Kč; datum zařazení = 1. 1. 2007

Předpokládaná životnost je 30 000 hodin, odpisová jednotka je 58,33 Kč/hod.

Maximální provoz za rok je opět 8 760 hodin.

Tabulka č. 17: Účetní odpisy hloubičky

Rok	Provozní hodiny	Odpis	Zůstatková cena
2007	8 700	507 471	1 242 529
2008	8 720	508 638	733 891
2009	8 600	501 638	232 253
2010	x	232 253	0

Zdroj: vlastní šetření

Tabulka č. 18: Přehled odpisů hloubičky

Rok	Odpis		
	účetní dle ČR	daňový dle ČR	rakouský
2007	507 471	192 500	350 000
2008	508 638	389 375	350 000
2009	501 638	389 375	350 000
2010	232 253	389 375	350 000
2011	-	389 375	350 000

Zdroj: vlastní šetření

Účetní odpisy u hloubičky jsou v prvních třech letech největší oproti daňovým i rakouským. Umožňují větší náklady, avšak účetní odpisy nejsou daňově uznatelným nákladem a v prvních třech letech by se musel výsledek hospodaření zvyšovat o rozdíl mezi daňovými a účetními.

### Mazak

PC = 508 825,- Kč; datum zařazení = 1. 7. 2008

Předpokládaná životnost je 30 000 hodin, odpisová jednotka je 16,96 Kč/hod.

Maximální provoz za rok je 8 760 hodin.

Tabulka č. 19: Účetní odpisy mazaku

Rok	Provozní hodiny	Odpis	Zůstatková cena
2008	8 730	148 061	360 764
2009	8 200	139 072	221 692
2010	8 550	145 008	76 684
2011	x	76 684	0

Zdroj: vlastní šetření

Tabulka č. 20: Přehled odpisů mazaku

Rok	Odpis		
	účetní dle ČR	daňový dle ČR	rakouský
2008	148 061	55 971	36 345
2009	139 072	113 214	72 690
2010	145 008	113 214	72 690
2011	76 684	113 214	72 690
2012	-	113 214	72 690
2013	-	-	72 690
2014	-	-	72 690
2015	-	-	36 345

Zdroj: vlastní šetření

Odpisy u mazaků jsou nejvíce odlišné. Rakouské odpisy jsou nejdelší, a jelikož jsou rozpočítány na více let, tak jsou i nejmenší oproti účetním a daňovým. Rakouské odpisy umožňují si stanovit dobu odpisování, která bude odpovídat opotřebení majetku a tyto odpisy jsou brány i jako daňové. Avšak v ČR máme pro věrné zobrazení opotřebení majetku stanoveny účetní odpisy, které nejsou daňově uznatelným nákladem, musí se na konci roku spočítat daňové odpisy a porovnat mezi sebou a o jejich rozdíl upravit výsledek hospodaření.

## 11. Závěr

Bakalářská práce je zaměřena na porovnání metod odpisování využívané v českém podniku se zahraniční účastí a metod vedené podle rakouské mateřské společnosti.

Od roku 2007 musí organizační složka rozlišovat majetek, který splňuje česká pravidla pro zařazení majetku do dlouhodobého hmotného a nehmotného a majetek, který splňuje rakouskou hranici 400 EUR a výše pro majetek k odepisování. Účetní jednotka podle českých zákonů používá rovnoměrné odpisy na všechny majetek, přičemž uplatňuje princip: účetní odpisy rovny daňovým. Pro názornou ukázkou byly vybrány tři stroje, na které byly aplikovány rovnoměrné odpisy. Tyto stroje proto, že mají dobu odpisování dle rakouského principu kratší, stejnou a delší než pět let, jako je tomu dle českých pravidel. Na tento majetek byly aplikovány rakouské odpisy, které jsou lineární dle své doby odpisování. Doba odpisování si rakouská firma stanovuje sama na základě vlastního uvážení dle využitelnosti v podniku, což mají zakotvené ve svých směrnících, ale žádná generální pravidla neexistují. Už tyto lineární odpisy jsou pro ně daňové.

U odpisů frézky hrubovací jsem dospěla k tomu, že české odpisy jsou o tři roky delší a v menších částkách než u rakouských, kde je umožněno zatížit náklady jen ve dvou letech ve výši poloviny pořizovací ceny. U hloubičky je stejná doba odpisování. Vyplývá z toho, že u odpisů 2. odpisové skupiny a doby odpisování 60 měsíců je dopad použití metod stejný, o co je v prvním roce v ČR ubráno, je dohnáno v dalších čtyřech letech vyššími částkami. Rakouské odpisy dávají možnost většího odpisu již v prvním roce na rozdíl od českých odpisů, které mají odpisové sazby a koeficienty pro odpisování v prvním roce menší, jelikož se předpokládá nákup majetku v průběhu roku. U mazaku je doba odpisování odlišná o dva roky, přičemž ve skutečnosti ho budeme mít v nákladech po dobu osmi let dle Rakouska, jelikož je zde uplatněn postup polovičních odpisů v prvním roce u majetku nakoupeného v druhé polovině roku.

Pro srovnání odlišnosti dob odpisování jsem v tabulce č. 14 vytyčila majetek 2. odpisové skupiny, který má různé doby odpisování podle rakouských pravidel. Rozsah doby odpisování se pohybuje od 24 měsíců až do 180 měsíců, přičemž 24 měsíců je nejvíce využíváno. To je patrné z grafu č. 1, kde v roce 2007 a 2008 jsou

rakouské odpisy výrazně vyšší než české právě z důvodu, že je nejvíce využívána doba odpisování 24 měsíců. Pro české odpisy je naopak nejvíce zastoupena 2. odpisová skupina s pětiletou dobou odpisování, proto nejsou mezi českými odpisy v letech velké rozdíly.

V poslední fázi praktické části jsem nastínila, jak by vypadaly účetní odpisy v případě využití českou účetní jednotkou. Jedná se o výkonové odpisy určené předpokládanou životností strojů v hodinách. Účetní odpisy mají vyjadřovat věrné opotřebení majetku, a protože jsou kratší nebo stejně dlouhé jako daňové, můžeme říct, že je to vhodné, aby byla účetní jednotka motivována k nákupu nových technologií místo velkých investic do oprav zastarávajícího stroje. Jejich zavedení by účetní jednotce přineslo další úpravy výsledku hospodaření. Jelikož účetní odpisy nejsou daňově uznatelným nákladem, musejí se porovnávat s daňovými odpisy a o jejich rozdíl se zvýší nebo sníží výsledek hospodaření. I bez účetních odpisů musí účetní jednotka provádět změny ve výsledovce. Jelikož po celý rok účtuje o rakouských odpisech, a aby zjistila český základ daně pro výpočet daně z příjmů právnických osob, musí ve výsledovce odečíst hodnoty účtů s rakouskými odpisy a dosadit české odpisy. Z tohoto důvodu si vede účetní jednotka podrozvahovou evidenci majetku pro vyjadřování českých odpisů.

Podle mého názoru rakouské odpisy vedou k věrohodnějšímu zobrazení opotřebení majetku, je na uvážení samotného podniku jak daný stroj využije a za jak dlouho investuje do nové technologie. U nás je dána variabilita právě u účetních odpisů, s kterými je spojena úprava výsledku hospodaření. Na závěr bych uvedla, že v současné době u nás běží návrh o zrychlení odpisů, jakožto reakce na finanční krizi. Tímto nástrojem chce Národní ekonomická rada napomoci zvýšení zaměstnanosti a posílení domácí poptávky, podniky by se měly stát konkurenceschopnějšími. Zrychlení odpisů je bráno jako investiční pobídka, která by měla být na krátkou dobu a měly by platit do poloviny nebo konce roku 2010.

## **12. Seznam použité literatury**

- 1) PhDr. Pelc, V. Odpisy 2002. 4. vyd. Praha 7: GRADA Publishing, spol. s r. o., 2002.
- 2) Ing. Prudký, P.; Ing. Lošťák, M. Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2005. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2005.
- 3) Ing. Děrgel, M. Poradce extra 2003 č. 1 podvojně účetnictví. Český Těšín: Poradce, s. r. o., 2003.
- 4) Horwatha Notia Audit. Podvojně účetnictví 2004. 11. vyd. Praha 7: GRADA Publishing, a. s., 2004.
- 5) Ing. Drobík, D. Účetnictví a daně. Ostrava 5: Sagit, 1997.
- 6) doc. JUDr. Marková, CSc., H. Daňové zákony 2009, úplná znění platná k 1. 1. 2009. 17. vyd. Praha 7: GRADA Publishing, a. s., 2009.
- 7) Daňová evidence 2006. Praha: ASPI Publishing, 2006.

## **13. Seznam tabulek**

Tabulka č. 1: Rovnoměrné odpisování – roční odpisové sazby

Tabulka č. 2: Rovnoměrné odpisování – roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce o 20 %

Tabulka č. 3: Rovnoměrné odpisování – roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce o 15 %

Tabulka č. 4: Rovnoměrné odpisování – roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce o 10 %

Tabulka č. 5: Zrychlené odpisování - koeficienty

Tabulka č. 6: Odepisování u leasingové společnosti

Tabulka č. 7: Odpisy frézky hrubovací

Tabulka č. 8: Odpisy hloubičky

Tabulka č. 9: Odpisy mazaku

Tabulka č. 10: Výše odpisů dle nastavených hodnot v účetním systému ERP\_LN

Tabulka č. 11: Odpisy frézky hrubovací – rakouský princip

Tabulka č. 12: Odpisy hloubičky – rakouský princip

Tabulka č. 13: Odpisy mazaku – rakouský princip

Tabulka č. 14: Srovnání odpisů u vybraného majetku

Tabulka č. 15: Účetní odpisy frézky hrubovací

Tabulka č. 16: Přehled odpisů frézky hrubovací

Tabulka č. 17: Účetní odpisy hloubičky

Tabulka č. 18: Přehled odpisů hloubičky

Tabulka č. 19: Účetní odpisy mazaku

Tabulka č. 20: Přehled odpisů mazaku

## **14. Seznam grafů**

Graf č. 1: Srovnání sumy odpisů ČR x Rakousko

Graf č. 2: Srovnání českých odpisů s navýšením v prvním roce a rakouských odpisů

## **15. Seznam příloh**

Příloha č. 1: Přehled majetku

Příloha č. 2: Podrozvahová evidence majetku a odpisy dle Rakouska



## Příloha č. 1: Přehled majetku

Pračka dílů	Mazak H-Centrum
Frézka FNGJ	jeřáb s kočkou
Magnetická upínací deska	Strojní svěrák
otryskávací kabina	Upínací kostka GG25
Svěrák "clasic" mechanicko-hydraulický	Upínací kostka GG25 (pravoúhlá)
horizontální soustruh	Optický měřicí přístroj pro korekci nástrojů
jednoúčelový stroj JUS (TOS - frézka)	Emcomat E300
Bruska na plocho	Mazak FH 4800
Frézka hrubovací	Mazak H400N-obráběcí centrum
Bruska	Hermle U630
Bruska FS 100	Mazak FJV-250
Bruska GB	DMC - obráběcí CNC centrum
Vertikální obráběcí centrum MCFV 2080 Standard	Upínací kostka Ce A90 (v Okuma)
Upínací úhlovací zařízení Rotamatik 120 Standard	mechanický svěrák (pro DMC)
Mobilní upínací stanice	mechanický svěrák (pro Okuma)
permanentní magnet. upín. deska	bruska Göckel,
jeřáb s kočkou č. 12	Přístroj pro tepelné upínání nástrojů
Jeřáb s kočkou č.14	Pneumatický svěrák
Odsávání olejové mlhy	Hydraulický upínací přípravek (Prägesystem)
pásová pila Metora velká	FANUC ROBOCUT-ALPHA 1B
Automatická pásová pila KASTO	Drátořez Fanuc Robocut Alpha OIB
Pásová pila METORA-malá	Chladicí zařízení pro drátořezy a hloubičky
Pila KASTO	Přístroj na úpravu vody- AQUAOSMOTIC
Měřicí a kontrolní stůl	Magnetická upínací deska 200x600
Ruční leštící stroj	Fanuc Robocut Alpha

hloubička FORM 2-LC	Fanuc Robocut
Myčka strojních dílů	Fanuc Robocut Alpha
Co-extruder	nástrojářská frézka FNGJ 32
AGIE hloubící stroj	Bruska na plocho FS 60
MAZAK č.4	Leštící stroj HL 30
Hloubička EMV HELL	Drsnoměr SJ4010
Hloubička EMV 350	leštící stroj HL 30
Perm.magnet. upínač, 600*300	Drsnoměr
Hloubička EMV 550	Drsnoměr
Permanentní upínač 400x200	Ruční vzduchový pilník DIPROFIL
upínací stůl	Vzduchový pilník Eneska
Frézka FNGJ 40	hloubička DIETER Hansen
Eneska 2-1 - ruční pilník vzduchový	Hloubička EMT
Vyjiskřovací vrtačka	čistící stroj Duomatic
HERMLE	regály
MAZAK Alu	elektrický vysokozdvíhací vozík Mitsubishi
MAZAK Stahl	Vysokozdvíhací vozík - NISSAN
MAZAK 515	Software HyperMill
Server GN-NW	Osobní automobil OCTAVIA CBT 49-51
Server GN-NOTES	Projektor
Server GN-APLIK	personální systém KOMPAS
záložní zdroj APC Smart-UPS	Kopírka Canon
mostový jeřáb ABUS	Server GN-NW (HP ProLiant)

**Příloha č. 2: Podroznahová evidence majetku a odpisy dle Rakouska**

Číslo české	Číslo rakouské	Označení	Datum zařazení	Pořizovací cena	Doba odpis.	2007	2008	2009	2010	2011
7000048	402859	Pračka dílů	01.01.07	50 000,00	24	25 000	25 000	0	0	0
7000049	402860	Frézka FNGJ	01.01.07	300 000,00	24	150 000	150 000	0	0	0
7000051	402866	Magnetická upínací deska	01.01.07	50 000,00	24	25 000	25 000	0	0	0
7000056	402875	otryskávací kabina Polyblaster	01.01.07	70 000,00	96	8 750	8 750	8 750	8 750	8 750
7000123	403245	Světlák "clasic" mechanicko-hydraulický	22.10.2007	54 744,00	60	5 475	10 949	10 949	10 949	10 949
7000011	402809	horizontální soustruh	01.01.07	95 000,00	24	47 500	47 500	0	0	0
7000018	402820	jednoučelový stroj JUS	01.01.07	245 000,00	24	122 500	122 500	0	0	0
7000026	402832	Bruska na plocho	01.01.07	160 000,00	24	80 000	80 000	0	0	0
7000029	402835	Frézka FGS 50 hrubovací	01.01.07	160 000,00	24	80 000	80 000	0	0	0
7000034	402840	Bruska FS 1050	01.01.07	205 000,00	24	102 500	102 500	0	0	0
7000042	402849	Bruska FS 100	01.01.07	210 000,00	24	105 000	105 000	0	0	0
7000046	402857	Bruska GB 65P1x3000 mm	01.01.07	800 000,00	24	400 000	400 000	0	0	0
7000055	402874	Vertikální obráběcí centrum MCFV 2080 Standard	01.01.07	2 950 000,00	36	983 334	983 334	983 334	0	0
7000061	402886	Upínací úhlovací zařízení Rotamatik 120 Standard	01.01.07	470 000,00	48	117 500	117 500	117 500	117 500	0
7000078	402903	Mobilní upínací stanice	01.01.07	160 000,00	60	32 000	32 000	32 000	32 000	32 000

Poznámka: Jedná se o odpisy běžící v čase bez přírůstků dalších investic. Majetek byl pořízen pouze v letech 2007 a 2008.