

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
ZEMĚDĚLSKÁ FAKULTA**

**Katedra účetnictví a financí**

---



**Studijní program: Ekonomika a management**

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

**ÚČETNÍ A DAŇOVÉ ODPISY A JEJICH VLIV  
NA VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ**

**Vedoucí práce:**

**Ing. Hana Hlaváčková**

**Autor práce:**

**Irena Jiříčková**

Prohlašuji, že jsem závěrečnou práci na téma „Účetní a daňové odpisy a jejich vliv na výsledek hospodaření“ vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu literatury.

V Českých Budějovicích 10. 4. 2006

.....  
Irena Jříčková

Děkuji vedoucí závěrečné práce Ing. Haně Hlaváčkové za rady a konzultace, které mi poskytla při přípravě mé práce.

## Obsah

1	Úvod.....	1
2	Dlouhodobý majetek.....	3
2.1	Členění dlouhodobého majetku .....	3
2.1.1	Dlouhodobý hmotný majetek.....	3
2.1.2	Dlouhodobý nehmotný majetek.....	5
2.1.3	Drobný dlouhodobý majetek .....	6
2.2	Subjekt odpisování.....	6
2.2.1	Poplatník s vlastnickým právem .....	6
2.2.2	Nájemce u technického zhodnocení .....	7
2.2.3	Podnájemce u technického zhodnocení .....	7
2.2.4	Poplatník, který je vázán k rekultivaci.....	7
2.2.5	Původní vlastník .....	8
2.3	Význam odpisů .....	8
2.4	Majetek vyloučený z odpisování .....	9
3	Vymezení daňových odpisů.....	10
3.1	Stanovení vstupní ceny majetku .....	10
3.2	Zatřídění majetku do odpisových skupin.....	11
3.3	Zvolení způsobu odpisování .....	12
3.3.1	Rovnoměrné odpisování .....	12
3.3.2	Zrychlené odpisování.....	14
3.3.3	Časový odpis.....	15
3.4	Odpisy nehmotného majetku .....	16
3.5	Přerušování odpisování.....	16
3.6	Odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu.....	16
4	Vymezení účetních odpisů.....	18
4.1	Ocenění dlouhodobého majetku .....	18
4.2	Způsob odpisování dlouhodobého majetku .....	19
4.3	Metody účetních odpisů.....	19
4.3.1	Metoda lineárních odpisů.....	19
4.3.2	Metoda odpisů založená na výkonu.....	20
4.3.3	Metoda degresivních (zrychlených) odpisů .....	21
4.3.3.1	Metoda stálého procenta .....	21
4.3.3.2	Metoda DDB.....	21

4.3.3.3	Metoda SYD .....	22
5	Odložená daň .....	23
5.1	Povinnost účtovat o odložené dani .....	23
5.2	Důvod existence odložené daně.....	23
5.3	Účtování odložené daně.....	24
6	Metodika .....	25
7	Porovnání daňových a účetních odpisů v konkrétní účetní jednotce.....	26
7.1	Charakteristika společnosti .....	26
7.2	Vnitropodniková směrnice týkající se dlouhodobého majetku.....	26
7.2.1	Vymezení .....	26
7.2.2	Pořízení .....	27
7.2.3	Ocenění .....	27
7.2.4	Technické zhodnocení .....	27
7.2.5	Zařazení .....	27
7.2.6	Vyřazení.....	28
7.2.7	Odpisový plán .....	28
7.2.8	Inventarizace .....	29
7.2.9	Změny způsobu oceňování a postupu odpisování .....	29
7.3	Odpisy vybraného majetku společnosti .....	29
7.3.1	Technické zhodnocení osobního automobilu Škoda Octavia.....	29
7.3.2	Otočný sloupový jeřáb 0,5t/5m.....	30
7.3.3	Vysokozdvihový vozík KERN.....	32
7.3.4	Software BYZNYS WINDOWS .....	33
7.3.5	PC Leo AMENITY .....	34
8	Vliv odpisů na výsledek hospodaření .....	38
8.1	Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy.....	38
8.2	Porovnání účetních rovnoměrných odpisů s daňovými zrychlenými odpisy .....	38
8.2.1	Technické zhodnocení osobního automobilu Škoda Octavia.....	38
8.2.2	Otočný sloupový jeřáb 0,5 t / 5 m.....	39
8.2.3	Vysokozdvihový vozík KERN.....	39
8.2.4	PC Leo AMENITY .....	40
8.3	Porovnání účetních rovnoměrných odpisů s daňovými rovnoměrnými odpisy .....	40
8.3.1	Technické zhodnocení osobního automobilu Škoda Octavia.....	40
8.3.2	Otočný sloupový jeřáb 0,5 t / 5 m.....	41
8.3.3	Vysokozdvihový vozík KERN.....	41

8.3.4 Software BYZNYS WINDOWS .....	42
8.3.5 PC Leo AMENITY .....	42
9 Závěr .....	43
10 Literatura.....	45
11 Seznam zkratk .....	46
12 Přílohy.....	47

# 1 Úvod

Bakalářská práce se zabývá problematikou daňových a účetních odpisů. Předpokladem je, že účetní odpisy, o kterých účetní jednotka účtuje, se odlišují od daňových, ze kterých vychází při výpočtu daně z příjmu. Odpisový systém založený na existenci těchto dvou druhů odpisů existuje v ČR od 1. 1. 1993. Tyto kategorie odpisů byly zavedeny především proto, aby odpisový systém mohl plnit konkrétní požadavky podniků a také možnosti státního rozpočtu. Zavedením účetních odpisů došlo i k zjednodušení daňových odpisů.

Odpisy mají významnou roli jak pro podnikatelské subjekty, tak pro stát. Stát prostřednictvím daňových odpisů ovlivňuje výši VH účetních jednotek a tím i výši odvedené daně do státního rozpočtu. Pomocí účetních odpisů zachycují účetní jednotky opotřebení svého DM a dochází k postupnému přenosu vstupní ceny do nákladů. Cílem této práce je analýza účetních a daňových odpisů, zjištění daňových úspor a dále vliv odpisů na VH.

Bakalářská práce je rozdělena do několika kapitol.

1. kapitola je zaměřena na charakteristiku DM a jeho jednotlivých složek. Zmíněny jsou také subjekty, které jsou oprávněny majetek odpisovat, dále význam odpisů a majetek, který je vyloučený z odpisování.

Do 2. kapitoly je zahrnuto vymezení daňových odpisů, které jsou upraveny ZDP. Jsou zde definovány dva možné způsoby odpisování, ze kterých si může účetní jednotka vybrat.

Ve 3. kapitole je obsažena problematika účetních odpisů, která je zakotvena v ZUC. V souvislosti s účetními odpisy nabývá význam vnitropodnikových směrnic a odpisových plánů, ve kterých účetní jednotka upraví veškeré záležitosti týkající se odpisování.

V rámci 4. kapitoly je charakterizována problematika odložené daně, která s účetními a daňovými odpisy souvisí, a proto nesmí být opomenuta.

V 5. kapitole jsou analyzovány účetní a daňové odpisy v konkrétní účetní jednotce. Nejdříve bude vycházeno ze současné situace společnosti. Dále bude brána v úvahu varianta, při které by

účetní jednotka využila jiný než stávající způsob daňového odpisování. Předmětem zájmu bude jejich porovnání a zjištění možnosti daňových úspor v oblasti hospodaření s DM.

V 6. kapitole je zhodnoceno, jak výše daňových a účetních odpisů ovlivňuje VH a odloženou daň.



## 2 Dlouhodobý majetek

### 2.1 Členění dlouhodobého majetku <sup>1)</sup>

Aby mohla být provedena analýza daňových a účetních odpisů a zjištěn jejich vliv na VH, je nutné si nejdříve charakterizovat, jakého majetku se odpisy týkají. Odpisuje se DHM a DNM, ale ne veškerý. O majetku, který je vyloučen z odpisování, bude zmíněno později.

#### 2.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Hmotným majetkem se rozumí:

- a) samostatné movité věci a soubory movitých věcí, které zahrnují:
  - výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty, která s budovou nebo se stavbou netvoří jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny,
  - předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění,
  - samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou.

V této souvislosti se doporučuje účetním jednotkám sladit hodnotový limit s požadavky, které jsou dány ZDP, kde je stanovena vstupní cena ve výši 40 000 Kč.

Soubor movitých věcí je nutné evidovat zvlášť tak, aby byly zajištěny průkazné technické i hodnotové údaje o jednotlivých věcech zařazených do souboru, určení hlavního funkčního předmětu a o všech změnách souboru (přírůstky, úbytky) včetně údajů o datu změny, rozsahu změny, vstupních cenách jednotlivých přírůstků nebo úbytků, celkové ceny souboru věcí a dále částky odpisů včetně jejich změn vyplývajících ze změny vstupní ceny souboru movitých věcí. Soubor movitých věcí se zařazuje do odpisové skupiny podle hlavního funkčního předmětu.

- b) budovy, domy a byty nebo nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním předpisem (č. 72/1994), umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty bez ohledu na jejich pořizovací cenu.

- c) stavby bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti s výjimkou:
- provozních důlních děl,
  - drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30 m<sup>2</sup> a výšku 5 m,
  - oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou.
- d) pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, kterými se rozumí:
- ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha,
  - ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 1000 keřů na 1 ha,
  - trvalý porost chmelnic a vinic.
- e) základní stádo a tažná zvířata bez ohledu na výši ocenění, kde se tím rozumí plemenná zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz a hus. Podle rozhodnutí účetní jednotky sem patří také zvířata základního stáda jiných hospodářsky využívaných chovů, např. muflonů, daňků, jelenů a pštrosů, koní, oslů, mulů a mezků. Za zvířata základního stáda se nepovažují např. ryby, včelstva hejna slepic, kachen, krůt, perliček, mladá chovná zvířata a zvířata ve výkrmu.
- f) jiný majetek, kterým se rozumí:
- technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
  - technická rekultivace, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak,
  - výdaje hrazené nájemcem, které podle zvláštních předpisů tvoří 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.

Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku. Rekonstrukcí se rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Modernizací chápeme rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. Aby mohlo dojít ke zvýšení vstupní ceny majetku, kterého se technické zhodnocení týká, musí být hodnota tohoto technického zhodnocení v úhrnu za zdaňovací období vyšší než 40 000 Kč. Pokud je hodnota technického zhodnocení nižší než 40 000 Kč záleží na účetní jednotce, zda se ho rozhodne zaúčtovat na účet 548 – Ostatní

provozní náklady v případě hmotného majetku nebo na účet 518 – Ostatní služby u nehmotného majetku nebo danou částku zahrne do vstupní ceny DM.

g) oceňovací rozdíl k nabytému majetku, obsahuje kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společností, s výjimkou změny právní formy a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví prodávající, vkládající nebo zanikající účetní jednotky sníženým o převzaté závazky. Oceňovací rozdíl vychází z účetního ocenění prodávajícího a nepředpokládá se přecenění jednotlivých položek aktiv a závazků. Odpisuje se jak účetně, tak daňově rovnoměrným způsobem po dobu 180 měsíců.

### 2.1.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

DNM se pro účely ZDP rozumí zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který byl:

- nabyt úplatně, vkladem společníka nebo tichého společníka nebo člena družstva, přeměnou, darováním nebo zděděním,
- vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s nimi nebo k jeho opakovanému poskytování.

Doba použitelnosti je delší než 1 rok. Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou činnost nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků. Vstupní cenu DNM si stanoví účetní jednotka sama, ale povinně je ZDP určena hranice ve výši 60 000 Kč.

**Zřizovací výdaje** představují souhrn výdajů vynaložených na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku, např. soudní a správní poplatky, výdaje na pracovní cesty, odměny za zprostředkování a poradenské služby, nájemné. Zřizovacími výdaji nejsou zejména výdaje na pořízení DM a zásob, na reprezentaci nebo výdaje související s přeměnou společnosti nebo družstva.

**Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a software**, které jsou buď vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi, a nebo nabyty od jiných osob.

**Ocenitelnými právy** se rozumí zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, licence, výsledky duševní tvůrčí činnosti za podmínky, že byly pořízeny od jiných osob nebo byly vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi.

**Goodwill** představuje kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku, nebo jeho části, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společností, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky. Oproti pojetí oceňovacího rozdílu k nabytému majetku se počítá u goodwillu s tím, že jednotlivá identifikovatelná aktiva jsou individuálně přeceněna na reprodukční pořizovací cenu. Účetně se odpisuje rovnoměrně 60 měsíců a daňově během 180 měsíců.

DNM dále zahrnuje **povolenky na emise skleníkových plynů** bez ohledu na výši ocenění a **preferenční limity**, zejména individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóty a individuální limit prémiových práv bez ohledu na výši ocenění. Povolenky na emise se účetně neodpisují. Některé druhy preferenčních limitů je možno odpisovat na základě doby použitelnosti těchto limitů.

### 2.1.3 Drobný dlouhodobý majetek

Účetní jednotka v rámci svého vlastního interního rozhodnutí nejlépe formou vnitropodnikové směrnice vymezí výši pořizovací ceny, od které bude považovat pořízení majetku s dobou použitelnosti delší než 1 rok za DHM. Pořizovací náklady ostatních věcí, které je možno používat po delší dobu než 1 rok, ale jejich cena je nižší než stanovená hodnotová hranice, se budou účtovat po jejich vydání do užívání na vrub nákladů a tento majetek je označován jako „drobný hmotný majetek“ a je o něm účtováno jako o zásobách. O tomto majetku se sice účtuje do nákladů, avšak je ve vlastnictví účetní jednotky, a proto je nutno ho inventarizovat a vést jeho operativní evidenci.

## 2.2 Subjekt odpisování <sup>2)</sup>

Aby mohla účetní jednotka DM odpisovat, musí se jednat o některý z následujících případů.

### 2.2.1 Poplatník s vlastnickým právem

Hmotný majetek odpisuje poplatník, který má k tomuto majetku vlastnické právo, organizační složka státu příslušná hospodařit s majetkem státu a státní organizace příslušná

hospodařit s majetkem státu. Na tuto skutečnost je třeba pamatovat zejména při nákupu nemovitostí, kdy dnem nabytí vlastnictví je den vkladu do katastru nemovitostí.

### **2.2.2 Nájemce u technického zhodnocení**

Technické zhodnocení pronajatého hmotného majetku a jiný majetek uvedený v § 26 odst. 3 písm. c) ZDP, jsou-li hrazené nájemcem, může na základě písemné smlouvy odpisovat nájemce, pokud není vstupní cena u vlastníka hmotného majetku zvýšena o tyto výdaje. Přitom je zařídí do odpisové skupiny, ve které je zaříděn pronajatý hmotný majetek, a odpisuje podle ZDP.

Je důležité se zmínit o úpravě vstupní (zůstatkové) ceny u vlastníka. Pokud je technické zhodnocení hrazeno nájemcem a je jím odpisováno na základě písemné smlouvy, zvyšuje se u vlastníka vstupní (zůstatková) cena majetku, na němž bylo technické zhodnocení provedeno, a to ve zdaňovacím období, ve kterém je nájemní poměr ukončen nebo došlo ke zrušení souhlasu vlastníka s odpisováním nájemcem. Dle § 29 odst. 6 ZDP se vstupní cena zvyšuje o:

- částku nepeněžního příjmu stanoveného podle § 23 odst. 6 písm. b), je-li technické zhodnocení provedeno nad rámec nájemného,
- o ZC technického zhodnocení evidovanou u nájemce, je-li jím plněno nájemné.

### **2.2.3 Podnájemce u technického zhodnocení**

Podnájemcem je osoba, která využívá cizí majetek na základě smlouvy sjednané s nájemcem. Do konce roku 2000 nemohl podnájemce technické zhodnocení pronajatého hmotného majetku a jiný majetek uvedený v § 26 odst. 3 písm. c) z hlediska daně z příjmů odpisovat. Od počátku roku 2001 ZDP v § 24 odst. 5 stanovil, že za nájemnou smlouvu se považuje i smlouva, na základě níž nájemce užívající předmět nájmu podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí hmotného majetku, přenechal tento předmět k užívání jiné osobě za úplatu. Tím je umožněno podnájemcům odpisovat technické zhodnocení majetku, a to za souhlasu vlastníka, pokud nájemci pronajímá předmětný majetek formou finančního leasingu.

### **2.2.4 Poplatník, který je vázán k rekultivaci**

Technickou rekultivaci, pokud nezvyšuje vstupní a ZC hmotného majetku, prováděnou na pozemku jinou osobou než vlastníkem, může odpisovat pouze poplatník, který je k provedení rekultivace zavázán.

### 2.2.5 Původní vlastník

Při převodu vlastnictví hmotného movitého majetku v důsledku zajištění závazku převodem práva (§ 553 OZ) na věřitele, může tento majetek odpisovat původní vlastník, pokud uzavře s věřitelem smlouvu o výpůjčce (§ 659 OZ) tohoto majetku na dobu zajištění závazku převodem práva. Pokud by byly použity při převodu vlastnictví v důsledku zajištění závazku převodem práva (§ 553 OZ) na věřitele nemovitosti, původní vlastník by je odpisovat nemohl. Na nemovitost je v mnoha případech zřízeno právo zástavní. To však nebrání tomu, aby vlastník nemovitost odpisoval.

### 2.3 Význam odpisů <sup>3)</sup>

Majetek účetní jednotky lze rozdělit do dvou základních skupin, které se liší dobou použitelnosti. DM se vyznačuje tím, že slouží účetní jednotce po dobu delší než 1 rok, na rozdíl od oběžného majetku, který se ve výrobním cyklu spotřebovává. V průběhu používání DM dochází k jeho opotřebení, ať už se jedná o fyzické opotřebení (v důsledku používání) nebo morální opotřebení (zastarávání v důsledku technického pokroku). Toto opotřebení je peněžně vyjádřeno pomocí odpisů, které jsou zachycovány ve výsledovce podniku. Odpisy je třeba odlišovat od pojmu oprávků k DM. Ty vyjadřují kumulovaný souhrn provedených odpisů k určitému okamžiku. Nacházejí se v rozvaze ve sloupci korekce.

Hlavní funkcí odpisů je zabezpečit přenos ceny DM do nákladů, tím postupně snižovat jeho výši v aktivech bilance a zajistit obnovu. Je možné je chápat jako významnou, specifickou součást interních finančních zdrojů podniku. Význam odpisů spočívá také v tom, že jako složka provozních nákladů ovlivňují cenovou tvorbu (kalkulaci nákladů), výši celkových nákladů podniku a tím výši vykazovaného VH a základnu zdanění.

Tím, že podstatně ovlivňují ZD, slouží odpisy i jako nástroj přerozdělování finančních zdrojů mezi podniky a státem. Jsou významným finančním nástrojem státních zásahů do ekonomiky, jejichž prostřednictvím může stát aktivně ovlivňovat a regulovat podnikatelský sektor. Především může stimulovat nebo omezovat míru investování a rozvoje. Odpisy se také promítají do propočtů ukazatelů rentability a efektivnosti investic.

Ze zdrojového hlediska jsou odpisy pro podnik výhodnější (cennější) oproti zisku, protože nepodléhají zdanění. V porovnání se ziskem se vyznačují také tím, že jsou relativně stabilní zdroj financování. Je tomu tak proto, že nejsou ovlivněny tak velkým množstvím proměnlivých faktorů jako zisk a podnik je má k dispozici i v těch případech, kdy nevytvořil žádný zisk a tržby

pokrývají pouze úroveň nákladů. Je třeba si uvědomit, že odpisy nejsou peněžním výdajem (ten se uskutečnil jednorázově při pořízení DM, popř. dále při jeho obnově).

Částky odpisů získává podnik inkasem tržeb, tj. v cenách prodané produkce, a jsou součástí jeho peněžních příjmů. Podnik sám rozhoduje, zda je využije na krytí provozních potřeb, splátky dluhů apod. nebo k financování dlouhodobého rozvoje.

## 2.4 Majetek vyloučený z odpisování <sup>4)</sup>

Majetek, který se neodpisuje, je následující:

- bezúplatně převedení majetek podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci, pokud výdaje související s jeho pořízením nepřevyší 40 000 Kč,
- pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nedosáhl plodonosného stáří,
- hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení,
- umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popř. jejich soubory v muzeích a památkových objektech, stálé výstavní soubory a knihovní fondy knihoven jednotné soustavy,
- movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,
- hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů,
- inventarizační přebytky hmotného majetku, pokud nebyly při zjištění zaúčtovány ve prospěch výnosů,
- hmotný movitý majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění závazku převodem práva, a to po dobu zajištění tohoto závazku a za předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní vlastník, uzavře-li s věřitelem smlouvu o výpůjčce,
- pozemky,
- finanční majetek,
- zásoby.

---

1) ZDP § 26, 32a, 33; RYNEŠ, P. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka*. 6. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2006. ISBN 80-7263-313-9.; Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 6, 7

2) ZDP § 28, 29; Poradce 7/2005. Český Těšín: PORADCE, 2005. ISSN 1211-2437.

3) VALACH, J. *Investiční rozhodování a dlouhodobé financování*. Praha: EKOPRESS, 2001. ISBN 80-86119-38-6.

4) ZDP § 27

## 3 Vymezení daňových odpisů

### 3.1 Stanovení vstupní ceny majetku <sup>5)</sup>

Hmotný majetek se odpisuje nejvýše do vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny, v případě že je vstupní cena navýšena o technické zhodnocení. Vstupní cenou se dle ZDP rozumí:

a) Pořizovací cena, pokud je majetek pořízen úplatně.

Při odkoupení najatého majetku, u něhož nájemce odpisoval technické zhodnocení podle § 28 odst. 3, je součástí vstupní ceny, s výjimkou uvedenou v odstavci 4, i ZC tohoto technického zhodnocení. Nejsou-li při bezprostředním odkoupení hmotného majetku po ukončení nájemní smlouvy nebo smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku dodrženy podmínky uvedené v § 24 odst. 4 nebo odst. 5, lze do vstupní ceny zahrnout veškeré nájemné uhrazené nájemcem do data ukončení smlouvy, které nebylo výdajem podle § 24.

U osobního automobilu kategorie M1, s výjimkou automobilu, který je využíván provozovatelem silniční motorové dopravy nebo provozovatelem taxislužby na základě vydané koncese, a automobilu druh sanitní a druh pohřební, může být vstupní cena nebo zvýšená vstupní cena maximálně ve výši 1 500 000 Kč.

U nemovitého majetku, který poplatník uvedený v § 2 pořídil úplatně v době delší než 5 let před jeho vložením do obchodního majetku nebo v době delší než 5 let před zahájením pronájmu, se použije reprodukční pořizovací cena. Pokud je doba kratší než 5 let, pořizovací cena se zvyšuje o náklady prokazatelně vynaložené na opravy a technické zhodnocení.

U movitého majetku, který poplatník uvedený v § 2 pořídil úplatně v době delší než 1 rok před vložením do obchodního majetku, je vstupní cenou reprodukční pořizovací cena s výjimkou majetku nabytého formou finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci.

b) Vlastní náklady, pokud je majetek pořízen nebo vyroben ve vlastní režii.

U nemovitostí, které poplatník uvedený v § 2 pořídil nebo vyrobil ve vlastní režii v době delší než 5 let před jejich vložením do obchodního majetku nebo zahájením pronájmu, se použije



reprodukční pořizovací cena. Pokud je doba kratší než 5 let, zvyšují se vlastní náklady o náklady prokazatelně vynaložené na opravy a technické zhodnocení.

- c) Hodnota nesplacené pohledávky zajištěné převodem práva, a to u hmotného movitého majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele.
- d) Reprodukční pořizovací cena v ostatních případech zjištěná podle zvláštního právního předpisu.
- e) Při nabytí majetku zděděním nebo darováním cena stanovená pro účely daně dědické, s výjimkou majetku odpisovaného podle § 30 odst. 12 písm. a), nebo daně darovací, pokud neuplynula od nabytí doba delší než 5 let, zvýšená o ocenění tohoto odpisovaného hmotného majetku. Jestliže je doba od nabytí delší než 5 let, rozumí se vstupní cenou reprodukční pořizovací cena.
- f) Hodnota technického zhodnocení dokončeného počínaje 1. lednem 2001 na hmotném majetku, jehož účetní odpisy jsou výdajem podle § 24 odst. 2 písm. v) bodu 1, zvýšená o ocenění tohoto odpisovaného hmotného majetku. Přitom odpisy pro účely ZDP lze uplatnit jen do výše vstupní ceny snížené o dosud uplatněné účetní odpisy hmotného majetku podle § 24 odst. 2 písm. v) bodu 1.

Tento bod říká, že jde o majetek, který není vymezen pro účely ZDP jako hmotný majetek (nesplňuje požadovanou cenu). Přitom u tohoto majetku nabytého vkladem společníka nebo člena družstva s bydlištěm nebo sídlem na území ČR, který byl zároveň u fyzické osoby zahrnut v obchodním majetku a u právnické osoby v jejím majetku, nabytého vkladem obce, pokud tento majetek byl ve vlastnictví obce a byl zahrnut v jejím majetku, nabytého přeměnou, jsou účetní odpisy výdajem jen do výše ZC evidované u vkladatele ke dni vkladu nebo u zanikající obchodní společnosti nebo družstva ke dni předcházejícímu rozhodný den přeměny bez vlivu ocenění reálnou hodnotou.

### **3.2 Zatřídění majetku do odpisových skupin <sup>6)</sup>**

V prvním roce odpisování zatřídí poplatník hmotný majetek do odpisových skupin uvedených v příloze č. 1, která je součástí ZDP.

Samostatně odpisované technické zhodnocení provedené na hmotném majetku vyloučeném z odpisování se zatřídí do odpisové skupiny, do které náleží hmotný majetek, na němž bylo technické zhodnocení provedeno.

Tabulka 1 Doba odpisování činí minimálně

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
1a	4 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Stavební dílo (dům, budova, stavba) se zařazuje do odpisové skupiny podle jeho hlavního užívání v souladu se zvláštním právním předpisem. Při užívání budovy k několika účelům je pro zařazení do odpisové skupiny rozhodující převažující podíl užívání na celkové využitelné podlahové ploše.

Hmotný majetek, který nelze zařadit do odpisových skupin podle přílohy č. 1 zaříděný podle KSD CZ-CC vydané Českým statistickým úřadem se zařadí do odpisové skupiny 5 a ostatní hmotný majetek zaříděný podle SKP se zařadí do odpisové skupiny 2.

### 3.3 Zvolení způsobu odpisování

Pokud účetní jednotka stanovila vstupní cena majetku a zařídila ho do příslušné odpisové skupiny, může přistoupit k dalšímu kroku a tím je volba způsobu odpisování. Má možnost výběru mezi dvěma způsoby, kterými jsou rovnoměrné a zrychlené odpisování. Způsob odpisování nelze po celou dobu změnit. Výjimku tvoří poplatníci, kteří musí podle § 30 odst. 12 pokračovat v odpisování započatém původním vlastníkem.

Odpis ve výši ročního odpisu lze uplatnit z hmotného majetku evidovaného u poplatníka ke konci příslušného zdaňovacího období. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

#### 3.3.1 Rovnoměrné odpisování <sup>7)</sup>

Při tomto způsobu odpisování se vychází ze vstupní ceny a maximálních odpisových sazeb, které jsou přiřazeny jednotlivých odpisovým skupinám takto:

Tabulka 2 Roční odpisová sazba pro hmotný majetek neodpisovaný podle tabulky 3, 4, 5

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
1a	14,2	28,6	25
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Odpisy se stanoví ve výši jedné setiny součinu jeho vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby. Poplatník může na základě svého rozhodnutí použít i sazby nižší než jsou uvedené maximální sazby.

Při rovnoměrném odpisování ze zvýšené vstupní ceny hmotného majetku se stanoví odpisy ve výši jedné setiny součinu jeho zvýšené vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby platné pro zvýšenou vstupní cenu.

Poplatník s převážně zemědělskou a lesní výrobou, který je prvním vlastníkem stroje pro zemědělství a lesnictví, označeného v SKP kódem 29.3, může použít roční odpisové sazby uvedené v následující tabulce.

Tabulka 3 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

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

Poplatník, který je prvním vlastníkem zařízení pro čištění a úpravu vod, označeného v SKP kódem 29.24.1. využívaného ve stavbách zařazených podle KSD 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 může využít roční odpisové sazby uvedené v tabulce 4.

Tabulka 4 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

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

Poplatník, který je prvním vlastníkem hmotného majetku zatříděného podle ZDP v odpisových skupinách 1 až 3 může použít roční odpisové sazby z tabulky 5.

Tabulka 5 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	30	35	33,3
1a	24,1	25,3	25
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Roční

odpisovou sazbu z tabulek 3, 4, 5 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 podle zvláštního právního předpisu, hmotného majetku označeného v SKP kódem 29.7 (přístroje pro domácnost) a 35.15 (rekreační a sportovní člny).

### 3.3.2 Zrychlené odpisování <sup>8)</sup>

Při zrychleném odpisování hmotného majetku jsou odpisovým skupinám přiřazeny tyto koeficienty pro zrychlené odpisování:

Tabulka 6 Koeficienty v jednotlivých odpisových skupinách

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

Při zrychleném odpisování se stanoví odpisy hmotného majetku v prvním roce odpisování jako podíl jeho vstupní ceny a přiřazeného koeficientu platného v prvním roce odpisování. Přitom poplatník, který je prvním vlastníkem, může tento odpis zvýšit 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,
- 15 % vstupní ceny zařízení pro čištění a úpravu vod označeného v SKP kódem 29.24.1 využívaného ve stavbách zařazených podle KSD 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,
- 10 % vstupní ceny hmotného majetku zařazeného podle ZDP v odpisových skupinách 1 až 3 s výjimkou hmotného majetku uvedeného v předcházejících dvou bodech a majetku, u kterého nelze uplatnit roční odpisovou sazbu podle tabulek 3, 4, 5.

V dalších zdaňovacích obdobích se odpisy stanoví jako podíl dvojnásobku jeho ZC a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem pro zrychlené odpisování a počtem let, po které byl již odpisován.

Při zrychleném odpisování majetku zvýšeného o jeho technické zhodnocení se odpisy stanoví v roce zvýšení ZC jako podíl dvojnásobku zvýšené ZC majetku a přiřazeného koeficientu zrychleného odpisování platného pro zvýšenou ZC. V dalších zdaňovacích obdobích jako podíl dvojnásobku ZC majetku a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem zrychleného odpisování platným pro zvýšenou ZC a počtem let, po které byl odpisován ze zvýšené ZC.

### 3.3.3 Časový odpis <sup>9)</sup>

Roční odpis otvírek nových lomů, pískoven, hlinišť a technické rekultivace, pokud tyto nejsou součástí hmotného majetku, do jehož vstupní ceny jsou zahrnuty, dočasných staveb a důlních děl, se stanoví jako podíl vstupní ceny a stanovené doby trvání. Obdobně se odpisuje hmotný majetek, jehož životnost nebo doba trvání je stanovena v letech obecně závazným předpisem nebo příslušným orgánem na základě zmocnění ve zvláštním zákoně. U matric, zápuštěk, forem, modelů a šablon se roční odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a stanovené doby použitelnosti nebo stanoveného počtu vyrobených odlitků nebo výlisků. U technického zhodnocení provedeného na nemovité kulturní památce, se roční odpis stanoví ve výši jedné

patnáctiny vstupní ceny. Roční odpis se stanoví s přesností na dny nebo s přenosností na celé měsíce, počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování. Dnem splnění podmínek je den zaevidování do majetku poplatníka.

### **3.4 Odpisy nehmotného majetku <sup>10)</sup>**

Nehmotný majetek může kromě vlastníka odpisovat poplatník, který k němu nabyt právo užívání za úplat. 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 se 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 a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců. Odpis lze uplatnit počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování.

### **3.5 Přerušení odpisování <sup>11)</sup>**

Odpisy pro účely ZDP není poplatník povinen uplatnit, přitom odpisování lze i přerušit, ale při dalším odpisování je nutné pokračovat způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo, a to za podmínky, že v době přerušení neuplatní poplatník (vlastník ani nájemce) výdaje paušální částkou podle § 7 nebo § 9. Pokud poplatník (vlastník nebo nájemce) uplatní výdaje paušální částkou, nelze za toto zdaňovací období uplatnit odpisy v prokázané výši, ani o tuto dobu prodloužit odpisování pro daňové účely. Po dobu uplatňování výdajů paušální částkou vede poplatník odpisy pouze evidenčně.

### **3.6 Odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu <sup>12)</sup>**

V následující případech může účetní jednotka uplatnit pouze odpis ve výši jedné poloviny ročního odpisu:

- a) z hmotného majetku evidovaného u poplatníka na počátku příslušného zdaňovacího období, dojde-li v průběhu zdaňovacího období:
  1. k vyřazení majetku před koncem zdaňovacího období, pokud již v průběhu zdaňovacího období nebyl uplatněn odpis podle bodů 2 a 3,
  2. k převedení majetku na jiné právnické nebo fyzické osoby podle zvláštních právních předpisů, který je evidován v majetku poplatníka k datu předcházejícímu dni převodu majetku,

3. k ukončení podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti nebo k ukončení pronájmu, přeměně, zrušení bez likvidace, zániku bez likvidace, zrušení s likvidací nebo prohlášení konkursu z majetku evidovaného ke dni ukončení podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, ke dni ukončení pronájmu, ke dni předcházejícímu rozhodný den fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva, a v ostatních případech zrušení bez likvidace ke dni předcházejícímu den zániku, kde dni předcházejícímu první den hospodářského roku nebo kalendářního roku při změně účetního období, ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace nebo ke dni předcházejícímu den účinnosti prohlášení konkursu. obdobně postupuje poplatník, který v průběhu zdaňovacího období přerušil podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost nebo pronájem a tuto činnost nezačal do termínu pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období, ve kterém byla činnost přerušena,
4. k ukončení nájemního vztahu při odpisování technického zhodnocení nájemcem (§ 28 odst.3) nebo při ukončení výpůjčky movitého hmotného majetku,
  - b) z hmotného majetku nabytého v průběhu zdaňovacího období a evidovaného v majetku poplatníka na konci zdaňovacího období, u něhož poplatník pokračuje v odpisování započatém původním vlastníkem podle § 30 odst. 12 písm. a) až e), g) až m), a z hmotného movitého, k němuž poplatník nabyl vlastnické právo v průběhu zdaňovacího období splněním závazku, který byl zajištěn převodem práva a má tento majetek evidován v majetku na konci zdaňovacího období,
  - c) z hmotného majetku evidovaného u poplatníka po celé zdaňovací období u poplatníka, na kterého byl prohlášen konkurs v průběhu zdaňovacího období a nebo který vstoupil do likvidace v průběhu zdaňovacího období,
  - d) z hmotného majetku evidovaného u poplatníka uvedeného v § 17 za zdaňovací období podle § 17a písm. c), je-li toto zdaňovací období kratší než 12 měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích.

---

5) ZDP § 29

6) ZDP § 30

7) ZDP § 31

8) ZDP § 32

9) ZDP § 30

10) ZDP § 32a

11), 12) ZDP § 26

## 4 Vymezení účetních odpisů

### 4.1 Ocenění dlouhodobého majetku <sup>13)</sup>

Majetek lze podle ZUC ocenit pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou a vlastními náklady.

**Pořizovací cenou** se rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související.

Do vedlejších nákladů spadají především náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku (např. odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce), úroky, zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne, odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy, průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení staveniště, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby aj.

Součástí ocenění DNM, DHM a technického zhodnocení nejsou zejména:

- opravy a údržba,

Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady.

- náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předchozího stavu,
- kurzové rozdíly,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,
- daně spojené s pořízením DM, které ZDP neuznává za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a dále daň z převodu nemovitostí.

**Reprodukční pořizovací cenou** je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Tento způsob ocenění se použije např. u DNM a DHM nabytého darováním,



u DNM a DHM nově zjištěného a nezachyceného v účetnictví (inventární přebytky), u vkladu DNM a DHM.

Do **vlastních nákladů** se zahrnují přímé náklady a podíl nepřímých nákladů a oceňuje se jimi majetek pořízený ve vlastní režii.

Ocenění DNM a DHM a technického zhodnocení se sníží o dotaci poskytnutou na pořízení majetku a o dotaci na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění majetku, s výjimkou povolenek na emise a preferenčních limitů bezúplatně nabytých prvním provozovatelem nebo držitelem.

## 4.2 Způsob odpisování dlouhodobého majetku <sup>14)</sup>

DNM a DHM se odpisuje nepřímým způsobem formou opravek. Odpis je zachycen účetním předpisem tak, že na Má dáti je účtován účet 551 – Odpisy DM a na Dal účty účtové skupiny 07 – Oprávky k DNM a 08 – Oprávky k DHM. O účetních odpisech, zahrnovaných do nákladů, o jejich výši a způsobu odpisování, rozhoduje účetní jednotka samostatně na základě svých odpisových plánů. Tento plán si podnik stanoví pro jednotlivé předměty, popř. skupiny předmětů v závislosti na způsobu jejich využití a kalkulačních metodách. V rozhodování o způsobu odpisování je účetní jednotka vázána zákonnými předpisy, kterými jsou ZUC a České účetní standardy pro podnikatele, kterými je stanoveno, že:

- DHM a DNM má být odpisován tak, aby to odpovídalo běžným podmínkám jeho používání,
- účetní odpisy se počítají jen do výše ceny, ve které je majetek oceněn v účetnictví.

## 4.3 Metody účetních odpisů <sup>15)</sup>

Z různých metod účetních odpisů byla vybrána metoda lineárních odpisů, metoda založená na výkonu, metoda degresivních (zrychlených) odpisů, do které spadá metoda stálého procenta, metoda DDB a metoda SYD.

K tomu, aby mohly být vypočítány výše účetních odpisů, je třeba znát počáteční cenu odpisovaného majetku, odhad konečné ceny (tzn. zbytkové hodnoty = hodnota, která zůstane na konci používání DM) a počet let používání.

### 4.3.1 Metoda lineárních odpisů

Metoda lineárních odpisů spočívá v rovnoměrném odpisování DM v průběhu jeho životnosti. Částky ročních odpisů v jednotlivých letech doby odpisování jsou stejné. Tato metoda je

založena na použití ročních odpisových sazeb (v %) z počáteční ceny DM. Patří k nejjednodušším a nejčastěji používaným.

Obecné vztahy:

a) uvažuje se s konečnou cenou

$$o = \frac{PocC - KC}{t}, \quad o = \frac{HU}{t},$$

$$p = \frac{o \times 100}{PocC}, \quad p = \frac{(PocC - KC) \times 100}{PocC \times t},$$

$$o = \frac{PocC \times p}{100}.$$

b) neuvažuje se s konečnou cenou

$$o = \frac{PocC}{t}, \quad p = \frac{100}{t}, \quad o = \frac{PocC \times p}{100}.$$

c) stanovení ZC

$$ZC_n = PocC - o \times n$$

- kde: PocC - počáteční cena v Kč (resp. vstupní cena)  
 KC - konečná cena v Kč (KC = C likv - N likv)  
 C likv - cena likvidační v Kč (cena při vyřazení)  
 N likv - náklady na likvidaci v Kč  
 HU - počáteční hodnota umořovaná v Kč (HU = PočC - KC)  
 t - doba životnosti v letech  
 o - roční odpis v Kč  
 p - roční odpisová sazba v %  
 ZC<sub>n</sub> - zůstatková cena v Kč po „n“ letech odpisování  
 n - počet let odpisování

### 4.3.2 Metoda odpisů založená na výkonu

Používá se v případě, že zastarávání majetku je závislé na množství provedených výkonů nebo služeb (např. pro dopravní prostředky). Výpočet odpisů si vyžaduje podrobnou evidenci o množství provedených výkonů nebo služeb.

Obecné vztahy:

$$o = \frac{PočC - KC}{q}$$

kde: q - počet vyrobených výrobků (ujetých km,...)

Na základě této metody se zjistí odpis na 1 výrobek (na 1 ujetý km), který se následně vynásobí počtem vyrobených výrobků na daném DM.

### 4.3.3 Metoda degresivních (zrychlených) odpisů

Je charakteristická klesajícími částkami ročního odpisu v jednotlivých letech doby odpisování. Může se vyskytovat v různých variantách.

#### 4.3.3.1 Metoda stálého procenta

Při této metodě se částky roční odpisů v jednotlivých letech vypočtou stejnou roční odpisovou sazbou v % ze snižující se ZC DM.

Obecné vztahy:

$$p = \left(1 - \sqrt[t]{\frac{KC}{PočC}}\right) \times 100, \quad ZC_n = PočC \times \left(1 - \frac{p}{100}\right)^n, \quad O_{n+1} = \frac{ZC_n \times p}{100}.$$

kde: p - stálé procento odpisu  
t - doba odpisování v letech  
n - počet let odpisování  
 $O_{n+1}$  - roční odpis v Kč v „n+1“ roce používání

#### 4.3.3.2 Metoda DDB (double-declining-balance method)

Je založena na konstantní odpisové sazbě a klesající odpisové základně. Nejprve se vypočte základní procento tak, že 100 % se dělí dobou životnosti v letech. Tím se získá procento lineárního odpisu. Protože metoda DDB představuje dvojitě zrychlení, vynásobí se toto procento dvěma. Při výpočtu absolutní výše odpisu se nebere v úvahu konečná cena. ZC na počátku roku se násobí DDB procentem.

Obecné vztahy:

$$\% DDB = 2 \times \left( \frac{100\%}{t} \right), \quad DDB \text{ odpis} = \% DDB \times ZC_n.$$

#### 4.3.3.3 Metoda SYD (sum-of-the-years-digits)

Princip spočívá v klesající odpisové sazbě a konstantní odpisové základně. Svůj název dostala od součtu číslic jednotlivých let životnosti. Tato metoda bere v úvahu konečnou cenu DM, lze ji však použít, i když se neuvažuje s konečnou cenou.

Obecné vztahy:

a) uvažuje se s konečnou cenou

$$O_{n+1} = \frac{t-n}{\sum n} \times (PocC - KC)$$

b) neuvažuje se s konečnou cenou

$$O_{n+1} = \frac{t-n}{\sum n} \times PocC$$

kde: t - doba životnosti (doba odpisování) v letech

n - počet let používání

t - n - zbývající počet let životnosti (odpisování)

$\sum n$  - suma let životnosti

---

13) Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 47; RYNEŠ, P. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka*. 6. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2006. ISBN 80-7263-313-9.; ZUC § 25

14) RYNEŠ, P. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka*. 6. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2006. ISBN 80-7263-313-9.; Valach, J. *Investiční rozhodování a dlouhodobé financování*. Praha: EKOPRESS, 2001. ISBN 80-86119-38-6.

15) KRUTINA, V., NOVOTNÁ, M. *Ekonomika podniku - cvičení*. České Budějovice: Jihočeská univerzita, Zemědělská fakulta, 2004. ISBN 80-7040-732-8; KRUTINA, V. a kolektiv *Ekonomika podniku - cvičení*. České Budějovice: Jihočeská univerzita, Zemědělská fakulta, 2001.

## 5 Odložená daň <sup>16)</sup>

## 5.1 Povinnost účtovat o odložené dani

Odložená daň se zjišťuje a účtuje u účetních jednotek, které tvoří konsolidační celek a u všech účetních jednotek, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu, tj. na které se vztahuje povinnost ověření účetní závěrky auditorem ve smyslu § 20 ZUC a akciové společnosti bez ohledu na povinnost auditu. U ostatních účetních jednotek se rozhodnutí o účtování odložené daně ponechává v jejich kompetenci.

## 5.2 Důvod existence odložené daně

Prostřednictvím odložené daně se uplatňuje obecná účetní zásada opatrnosti při zjišťování a vykazování VH a zásada věcné a časové vazby příslušného nákladu s účetním obdobím. Odložená daň je kategorie účetní a nemá v zásadě se splatnou daní nic společného. Člení se na činnost běžnou a mimořádnou. Do běžné činnosti se zahrnuje činnost provozní a činnost finanční. Daňová povinnost odložená vyplývá z rozdílů, které nastávají v momentě odlišného pohledu účetního a daňového na určité položky v účetnictví. Z titulu odlišného účetního a daňového pohledu vznikají rozdíly, které mají povahu rozdílů přechodných. Přechodné rozdíly mohou být:

- **zdanitelné**, které vyústí ve zdanitelné částky při určování ZD budoucích období, tzn. vedou k odloženému daňovému závazku (např. je-li účetní hodnota DHM vyšší než hodnota tohoto majetku pro daňové účely),
- **odčitatelné**, které vyústí v částky, které jsou odčitatelné při určování ZD budoucích období, tzn. vedou k odložené daňové pohledávce (např. je-li účetní hodnota pohledávek snížena o opravné položky nižší než hodnota těchto pohledávek včetně daňově uznatelných opravných položek).

Výpočet je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového přístupu. Závazkovou metodou se rozumí postup, kdy odložená daň ve vztahu k VH zjištěnému v účetnictví bude uplatněna v pozdějším období, a proto při výpočtu bude použita sazba daně z příjmu v období, ve kterém budou daňový závazek nebo pohledávka uplatněny. Pokud tato sazba daně známa není, použije se sazba platná v příštím účetním období. Rozvahový přístup znamená, že závazková metoda vychází z přechodných rozdílů, jimiž jsou rozdíly mezi daňovou základnou aktiv, popř. pasiv a výší aktiv, popř. pasiv uvedených v rozvaze. Daňovou základnou aktiv, popř. pasiv je hodnota těchto aktiv, popř. pasiv uplatnitelná v budoucnosti pro daňové účely. Při posuzování rozdílů mezi účetní základnou aktiv a daňovou základnou aktiv je vhodné vycházet

ze zůstatkových účetních a daňových cen, protože vstupní ceny při pořízení aktiv jsou v drtivé většině případů shodné jak v účetnictví, tak i v daních z příjmů.

### 5.3 Účtování odložené daně

V prvním roce účtování o odložené dani ze všech přechodných rozdílů se zúčtují celkové přechodné rozdíly, vzniklé za celou existenci účetní jednotky.

Tabulka 7 Část, která se vztahuje k předchozím účetním obdobím

Má dáti	Dal
481 - Odložený daňový závazek a pohledávka	428 - Nerozdělený zisk minulých let

Má dáti	Dal
429 - Neuhrazená ztráta minulých let	481 - Odložený daňový závazek a pohledávka

Tabulka 8 Část, která se vztahuje k běžnému účetnímu období

Má dáti	Dal
592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená	481 - Odložený daňový závazek a pohledávka
594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená	

Má dáti	Dal
481 - Odložený daňový závazek a pohledávka	592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
	594 - Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená

V následujících letech se na odložených daňových pohledávkách a závazcích účtuje zvýšení nebo snížení odložené daně meziročně vypočtené ze všech přechodných rozdílů. Odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový závazek se zjistí jako součin výsledného přechodného rozdílu a sazby daně z příjmů, která je stanovena ZDP. Účetní jednotka účtuje vždy o odloženém závazku a o odložené daňové pohledávce s ohledem na zásadu opatrnosti. Odložené daňové závazky a odložené daňové pohledávky vyúčtované na účtech účtové skupiny 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka je možno v souladu s prováděcí vyhláškou k podvojnému účetnictví vzájemně zúčtovávat v běžně vedeném účetnictví a v účetní závěrce se vykazuje výsledné saldo z kompenzace odložených daňových závazků a pohledávek.

16) RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. 6. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2006. ISBN 80-7263-313-9.; České účetní standardy pro podnikatele, č. 003 Odložená daň; Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 59

## 6 Metodika

V praktické části budou znázorněny účetní a daňové odpisy konkrétních druhů majetku. Protože společnost X vlastní velké množství DM, bylo vybráno pět druhů majetku. Společnost X si zvolila zrychlený způsob daňového odpisování a při vyčíslení daňových odpisů bylo vycházeno z následujících vzorců.

Při zrychleném odpisování se stanoví odpis v 1. roce takto:

$$\text{Odpis} = \frac{\text{Vstupní cena}}{\text{koeficient pro 1. rok}}$$

V dalších letech zrychleného odpisování je postup následující:

$$\text{Odpis} = \frac{2 \times ZC}{\text{koeficient pro další roky} - \text{počet let, po které byl již majetek odpisován}}$$

Pro porovnání bude v praktické části uvedeno daňové odpisování prostřednictvím rovnoměrného způsobu. Při rovnoměrném odpisování se postupuje podle těchto vzorců:

$$\text{Odpis v 1. roce} = \frac{\text{Vstupní cena}}{100} \times \text{odpisová sazba pro 1. rok}$$

Výpočet ročního odpisu v dalších letech je modifikován pouze o odpisovou sazbu v dalších letech. U účetních odpisů společnost X využívá rovnoměrného způsobu odpisování. Podle odpisového plánu je k danému majetku přiřazena doba životnosti. Účetní odpis se vypočítá takto:

$$\text{Odpis} = \frac{\text{Vstupní cena}}{\text{doba životnosti}} \times 12$$

Daňová úspora bude zjištěna u vybraného majetku v letech 2005 a 2006. Při vyčíslení rozdílů mezi účetními a daňovými odpisy byl zvolen za sledované období rok 2005. Protože společnost X sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu, je povinna účtovat o odložené dani. Rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy budou zachyceny pomocí odložené daně.

## **7 Porovnání daňových a účetních odpisů v konkrétní účetní jednotce**

## 7.1 Charakteristika společnosti

Firma X vznikla v srpnu v roce 1991 jako společný podnik státního podniku Y a německé firmy Z. V roce 2002 došlo k prodeji části podniku novým majitelům. Původní majitel si ponechal nemovitou část a tři společníci odkoupili veškeré vybavení hal, závazky a pohledávky. Dne 21. 1. 2002 byla společnost X zapsána do obchodního rejstříku. Předmět podnikání zahrnuje oblasti telekomunikace, zámečnictví, ocelových konstrukcí a autodiagnostiky.

Společnost dodává ocelové konstrukce anténních systémů pro telekomunikační sítě včetně veškerých inženýrských činností souvisejících se stavbami a montážemi technologií. Vyvinuli vlastní řadu pevných i mobilních stožárů pro telekomunikace a to až do výšky 60 m. Provádí zakázkovou kovovýrobu konstrukcí dle požadavků zákazníka. Jedná se především o schodiště, mříže, dveře, vrata, zábradlí. Součástí výroby je i kvalitní antikorozní povrchová úprava žárovým zinkováním nebo nástřikem nátěrových hmot ve vlastní lakovně.

Na zakázku vyrábí atypické ocelové konstrukce pro stavebnictví a strojírenství, části technologických celků. Vzhledem k vybavení firmy lze dodávat i velmi rozměrné části, jako např. ocelové haly.

Nosným programem je výroba a montáž stolic pro testování brzd a náprav motorových vozidel. Veškerá produkce je prováděna dle požadavků ČSN a EN norem a firma získala Velký průkaz způsobilosti pro výrobu a montáž ocelových konstrukcí. V současné době zaměstnává společnost 90 pracovníků, z toho 70 s kvalifikací především zámečník a svářeč, ostatní tvoří řídicí a administrativní personál.

## 7.2 Vnitropodniková směrnice týkající se dlouhodobého majetku

### 7.2.1 Vymezení

Dlouhodobým majetkem je DNM, DHM. DNM obsahuje software, ocenitelná práva s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění 60 000 Kč. Jednotlivý DNM bude veden na samostatném analytickém účtu.

DHM se rozumí pozemky, stavby a také samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše 40 000 Kč. Dále sem patří oceňovací rozdíl k nabytému majetku, kterým se rozumí rozdíl mezi prodejní cenou a účetní hodnotou podniku nabytého koupí.



Majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok, který má vstupní cenu nižší než 40 000 Kč se účtuje do nákladů, hmotný majetek na účet 501 – Spotřeba materiálu a nehmotný majetek na účet 518 – Ostatní služby. O tomto majetku se vede operativní evidence. Majetek, jehož vstupní cena je nižší než 2 000 Kč, se účtuje také do nákladů, ale nevede se o něm operativní evidence.

### **7.2.2 Pořízení**

Při pořízení DNM a DHM se důsledně budou používat účty skupiny 04x (041 – Pořízení DNM a 042 – Pořízení DHM), na které se účtuje pořizovaný majetek do doby jeho uvedení do užívání včetně nákladů spojených s jeho pořízením. DNM a DHM, u kterého nevznikají výdaje spojené s jeho pořízením, je možno účtovat přímo na příslušné účty účtové skupiny 01, 02.

### **7.2.3 Ocenění**

DM se oceňuje v souladu se ZUC: pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou, vlastními náklady.

### **7.2.4 Technické zhodnocení**

Technické zhodnocení bude sledováno na analytických účtech k účtům skupiny 04x – Pořízení DNM a DHM a pokud dokončené technické zhodnocení, které u jednotlivého majetku v úhrnu za účetní období nepřevýší limit, tj. u DNM 40 000 Kč, zaúčtuje se na účet 518 – Ostatní služby a u DHM 40 000 Kč, zaúčtuje se na účet 548 – Ostatní provozní náklady. Náklady v souvislosti s technickým zhodnocením budou vždy účtovány jako náklady na pořízení DM a budou účtovány na účty skupiny 04, resp. 01, 02.

### **7.2.5 Zařazení**

DNM a DHM se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Pro každý jednotlivý majetek bude vyplněna karta DM.

### **7.2.6 Vyřazení**

Vyřazení DM bude provedeno vždy na základě protokolu o vyřazení DM.

### **7.2.7 Odpisový plán**

Všechny druhy nehmotného a hmotného majetku budou účetně odpisovány rovnoměrně po celou dobu jejich ekonomické životnosti. O účetních odpisech bude účtováno měsíčně, počátek odpisování je v měsíci, ve kterém bylo účtováno o pořízení jednotlivé položky DM.

Tabulka 9 Doba životnosti kategorií DM pro účely účetního odpisování

Kategorie	Životnost v letech
Software do r. 2003	5
Software r. 2004	4
Software od r. 2005	3
Oceňovací rozdíl	15
Stavby	15
Hardware	6
Nákladní dopravní prostředky	8
Osobní dopravní prostředky	6
Stroje a zařízení sk. 2	8
Stroje a zařízení sk. 3	15
Technické zhodnocení	dle druhu majetku

Daňově bude odpisován DHM v souladu s příslušnými ustanoveními ZDP zrychleným způsobem. Majetek až do jeho vyřazení bude v datovém souboru počítače. V rámci používaného softwaru bude účetně i daňově odpisován.

Pro účtování odpisů se použijí tyto analytické účty:

551 001 – Odpisy DNM

551 002 – Odpisy DHM

551 003 – Odpisy (rekonstrukce topení)

073 001 – Oprávky k software (rok 2002, 2003)

073 002 – Oprávky k software (rok 2004)

081 001 – Oprávky ke stavbám (rok 2002, 2003)

081 002 – Oprávky ke stavbám (rok 2004)

082 001 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí (rok 2002, 2003)

082 002 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí (rok 2004)

098 001 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

089 001 – Oprávky k ostatnímu DHM (rok 2002, 2003)

089 002 – Oprávky k ostatnímu DHM (rok 2004)

### 7.2.8 Inventarizace

Inventarizace DM bude probíhat jedenkrát ročně. V rámci této inventarizace bude porovnáván stav majetku vykázaný v účetnictví se skutečností.

## 7.2.9 Změny způsobu oceňování a postupu odpisování

V průběhu účetního období nesmí dojít ke změně způsobu oceňování a postupů odpisování. Použité způsoby v jednom účetním období se mohou změnit v účetnictví a v účetní závěrce bezprostředně následujícího účetního období. Pokud by došlo k některé z uvedených změn, bude vydán dodatek tohoto vnitřního předpisu, který bude obsahovat zdůvodnění této změny oproti předcházejícímu účetnímu období. Důvody změn a peněžní částky z nich vyplývající musí být uvedeny v příloze k účetní závěrce.

## 7.3 Odpisy vybraného majetku společnosti

### 7.3.1 Technické zhodnocení osobního automobilu Škoda Octavia

Datum zařazení: 7. 3. 2002

Vstupní cena: 45 894 Kč

Účetní odpisy: kategorie osobní dopravní prostředek, doba odpisování 6 let

Daňové odpisy: odpisová skupina 1, doba odpisování 4 roky

- zrychlené: koeficient pro 1. rok = 4, koeficient v dalších letech = 5
- rovnoměrné: roční odpisová sazba pro 1. rok = 14,2, roční odpisová sazba v dalších letech = 28,6

Společnost X pořídila osobní automobil Škoda Octavia prostřednictvím leasingu. Protože majetek pořízený leasingem není ve vlastnictví účetní jednotky X, ale leasingové společnosti, nemůže tento majetek odpisovat. Pokud je na osobním automobilu provedeno technické zhodnocení, které hradil nájemce, může toto technické zhodnocení na základě písemné smlouvy odpisovat nájemce, pokud není vstupní cena u vlastníka zvýšena o výdaje na technické zhodnocení. Technické zhodnocení se zařadí do odpisové skupiny, ve které je zaříděn pronajatý majetek.

Tabulka 10 Výpočet daňových zrychlených odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávky	ZC
2002	$45\ 894 / 4 =$	11 474	11 474	34 420
2003	$(2 \times 34\ 420) / 5 - 1 =$	17 210	28 684	17 210
2004	$(2 \times 17\ 210) / 5 - 2 =$	11 474	40 158	5 736
2005	$(2 \times 5\ 736) / 5 - 3 =$	5 736	45 894	0

Přestože byl majetek pořízen během roku, byl uplatněn roční daňový odpis. Rozhodující je, zda byl majetek v evidenci na konci zdaňovacího období. Během 4 let došlo k úplnému odepsání majetku z hlediska daňových odpisů.

Tabulka 11 Výpočet daňových rovnoměrných odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávký	ZC
2002	$(45\,894 / 100) \times 14,2 =$	6 517	6 517	39 377
2003	$(45\,894 / 100) \times 28,6 =$	13 126	19 643	26 251
2004	$(45\,894 / 100) \times 28,6 =$	13 126	32 769	13 125
2005	$(45\,894 / 100) \times 28,6 =$	13 125	45 894	0

Tabulka 12 Výpočet účetních odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávký	ZC
2002	$(45\,894 / 72) \times 10 =$	6 374	6 374	39 520
2003	$(45\,894 / 72) \times 12 =$	7 649	14 023	31 871
2004	$(45\,894 / 72) \times 12 =$	7 649	21 672	24 222
2005	$(45\,894 / 72) \times 12 =$	7 649	29 321	16 573
2006	$(45\,894 / 72) \times 12 =$	7 649	36 970	8 924
2007	$(45\,894 / 72) \times 12 =$	7 649	44 619	1 275
2008	$(45\,894 / 72) \times 2 =$	1 275	45 894	0

V roce 2002 nebyl uplatněn roční účetní odpis, ale pouze odpis za 10 měsíců. Přestože doba životnosti majetku je u účetních odpisů stanovena na 6 let, z tabulky je vidět, že se majetek odpisoval 7 let. Důvodem je, že účetní odpisy se účtují měsíčně. Došlo k prodloužení doby odpisování tak, že v roce 2008 se účtoval pouze dvouměsíční účetní odpis.

### 7.3.2 Otočný sloupový jeřáb 0,5t/5m

Datum zařazení: 7. 4. 2005

Vstupní cena: 125 000 Kč

Účetní odpisy: kategorie stroje a zařízení 3. odpisové skupiny, doba odpisování 15 let

Daňové odpisy: odpisová skupina 3, doba odpisování 10 let,

– zrychlené: koeficient pro 1. rok = 10, koeficient v dalších letech = 11

Účetní jednotka je prvním vlastníkem tohoto majetku a nevztahují se na ní výjimky dané ZDP. Proto je možnost zvýšit odpis v 1. roce odpisování o 10 % vstupní ceny majetku.

– rovnoměrné: roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 10 % = 15,4, v dalších letech odpisování = 9,4

Tabulka 13 Výpočet daňových zrychlených odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávký	ZC
2005	$2 \times 111\,250 / 11 - 1 =$	22 250	36 000	89 000
2007	$2 \times 89\,000 / 11 - 2 =$	19 778	55 778	69 222
2008	$2 \times 69\,222 / 11 - 3 =$	17 306	73 084	51 916
2009	$2 \times 51\,916 / 11 - 4 =$	14 834	87 918	37 082
2010	$2 \times 37\,082 / 11 - 5 =$	12 361	100 279	24 721
2011	$2 \times 24\,721 / 11 - 6 =$	9 889	110 168	14 832
2012	$2 \times 14\,832 / 11 - 7 =$	7 416	117 584	7 416
2013	$2 \times 7\,416 / 11 - 8 =$	4 944	122 528	2 472
2014	$2 \times 2\,472 / 11 - 9 =$	2 472	125 000	0

Tabulka 14 Výpočet daňových rovnoměrných odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávký	ZC
2005	$(125\,000 / 100) \times 15,4 =$	19 250	19 250	105 750
2006	$(125\,000 / 100) \times 9,4 =$	11 750	31 000	94 000
2007	$(125\,000 / 100) \times 9,4 =$	11 750	42 750	82 250
2008	$(125\,000 / 100) \times 9,4 =$	11 750	54 500	70 500
2009	$(125\,000 / 100) \times 9,4 =$	11 750	66 250	58 750
2010	$(125\,000 / 100) \times 9,4 =$	11 750	78 000	47 000
2011	$(125\,000 / 100) \times 9,4 =$	11 750	89 750	35 250
2012	$(125\,000 / 100) \times 9,4 =$	11 750	101 500	23 500
2013	$(125\,000 / 100) \times 9,4 =$	11 750	113 250	11 750
2014	$(125\,000 / 100) \times 9,4 =$	11 750	125 000	0

Tabulka 15 Výpočet účetních odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávky	ZC
2005	$(125\ 000 / 180) \times 9 =$	6 250	6 250	118 750
2006	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	14 583	110 417
2007	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	22 916	102 084
2008	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	31 249	93 751
2009	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	39 582	85 418
2010	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	47 915	77 085
2011	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	56 248	68 752
2012	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	64 581	60 419
2013	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	72 914	52 086
2014	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	81 247	43 753
2015	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	89 580	35 420
2016	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	97 913	27 087
2017	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	106 246	18 754
2018	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	114 579	10 421
2019	$(125\ 000 / 180) \times 12 =$	8 333	122 912	2 088
2020	$(125\ 000 / 180) \times 3 =$	2 088	125 000	0

U účetních odpisů muselo dojít v 16. roce k upravení výše odpisu, aby došlo k úplnému odepsání majetku a ZC byla tedy 0. Původní odpis, který vyšel podle naznačeného postupu v tabulce, je ve výši 2083 Kč, došlo k jeho navýšení o 5 Kč. Tento rozdíl byl způsoben zaokrouhlováním odpisů v jednotlivých letech odpisování.

### 7.3.3 Vysokozdvížený vozík KERN

Datum zařazení: 31. 12. 2002

Vstupní cena: 480 641 Kč

Účetní odpisy: kategorie stroje a zařízení 2. skupiny, doba odpisování 8 let

Daňové odpisy: odpisová skupina 2, doba odpisování 6 let,

- zrychlené: koeficient pro 1. rok = 6, koeficient v dalších letech = 7
- rovnoměrné: roční odpisová sazba pro 1. rok = 8,5, roční odpisová sazba v dalších letech = 18,

Tabulka 16 Výpočet daňových zrychlených odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávky	ZC
2002	$480\ 641 / 6 =$	80 107	80 107	400 534
2003	$2 \times 400\ 534 / 7 - 1 =$	133 512	213 619	267 022
2004	$2 \times 267\ 022 / 7 - 2 =$	106 809	320 428	160 213
2005	$2 \times 160\ 213 / 6 - 3 =$	106 809	427 237	53 404
2006	$2 \times 53\ 404 / 6 - 4 =$	53 404	480 641	0
2007	-	-	-	-

V roce 2005 se změnila doba odpisování u 2. odpisové skupiny, zkrátila se z 6 let na 5 let. Došlo tedy i ke změně koeficientů, v 1. roce z 6 na 5 a v dalších letech z 7 na 6. Proto musel být v roce 2005 použit při výpočtu odpisu již nový koeficient 6.

Tabulka 17 Výpočet daňových rovnoměrných odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávký	ZC
2002	$(480\ 641 / 100) \times 8,5 =$	40 855	40 855	439 786
2003	$(480\ 641 / 100) \times 18,3 =$	87 958	128 813	351 828
2004	$(480\ 641 / 100) \times 18,3 =$	87 958	216 771	263 870
2005	$(480\ 641 / 100) \times 22,25 =$	106 943	323 714	156 927
2006	zbytek	156 927	480 641	0
2007	-	-	-	-

V roce 2005 došlo ke změně odpisových sazeb, v 1. roce odpisování byla 11 % a v dalších letech 22,25 %.

Tabulka 18 Výpočet účetních odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávký	ZC
2002	$(480\ 641 / 96) \times 1 =$	5 007	5 007	475 634
2003	$(480\ 641 / 96) \times 12 =$	60 080	65 087	415 554
2004	$(480\ 641 / 96) \times 12 =$	60 080	125 167	355 474
2005	$(480\ 641 / 96) \times 12 =$	60 080	185 247	295 394
2006	$(480\ 641 / 96) \times 12 =$	60 080	245 327	235 314
2007	$(480\ 641 / 96) \times 12 =$	60 080	305 407	175 234
2008	$(480\ 641 / 96) \times 12 =$	60 080	365 487	115 154
2009	$(480\ 641 / 96) \times 12 =$	60 080	425 567	55 074
2010	$(480\ 641 / 96) \times 11 =$	55 074	480 641	0

### 7.3.4 Software BYZNYS WINDOWS

Datum pořízení: 30. 9. 2004

Vstupní cena: 274 031 Kč

Účetní odpisy: kategorie software rok 2004, doba odpisování 4 roky

Daňové odpisy: doba odpisování 48 měsíců

Tabulka 19 Výpočet daňových rovnoměrných odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávký	ZC
2004	$(274\ 031 / 48) \times 3 =$	17 127	17 127	256 904
2005	$(274\ 031 / 36) \times 12 =$	91 344	108 471	165 560
2006	$(274\ 031 / 36) \times 12 =$	91 344	199 815	74 216
2007	$(274\ 031 / 36) \times 8 + 13\ 320 =$	74 216	274 031	0

U DNM se daňové odpisy stanovují měsíčně, oproti DHM, kdy se vypočítává vždy roční odpis (výjimku tvoří případy, kdy lze uplatnit pouze poloviční odpis). V roce 2005 se změnilo ustanovení o odpisování softwaru v ZDP. Doba odpisování se zkrátila z 48 měsíců na 36 měsíců.

Tabulka 20 Výpočet účetních odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávký	ZC
2004	$(274\ 031 / 48) \times 4 =$	22 836	22 836	251 195
2005	$(274\ 031 / 48) \times 12 =$	68 508	91 344	182 687
2006	$(274\ 031 / 48) \times 12 =$	68 508	159 852	114 179
2007	$(274\ 031 / 48) \times 12 =$	68 508	228 360	45 671
2008	$(274\ 031 / 48) \times 8 =$	45 671	274 031	0

### 7.3.5 PC Leo AMENITY

Datum zařazení: 15. 1. 2002

Vstupní cena: 52 390 Kč

Účetní odpisy: kategorie hardware, doba odpisování 6 let

Daňové odpisy: odpisová skupina 1, doba odpisování 4 roky,

- zrychlené: koeficient pro 1. rok = 4, koeficient v dalších letech = 5
- rovnoměrné: roční odpisová sazba pro 1. rok = 14,2, roční odpisová sazba v dalších letech = 28,6

Tabulka 21 Výpočet daňových zrychlených odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávký	ZC
2002	$52\ 390 / 4 =$	13 098	13 098	39 292
2003	$(2 \times 39\ 292) / 5 - 1 =$	19 646	32 744	19 646
2004	$(2 \times 19\ 646) / 5 - 2 =$	13 098	45 842	6 548
2005	$(2 \times 6\ 548) / 4 - 3 =$	6 548	52 390	0

V roce 2005 došlo ke změny odpisových koeficientů v 1. odpisové skupině, v 1. roce z 4 na 3 a v dalších letech z 5 na 4. Odpis v tomto roce se vypočetl způsobem uvedeným v tabulce a činil 13 096 Kč. Tato částka je ale vyšší než ZC majetku a podle ZDP lze odpisovat jen do výše vstupní ceny, proto odpis byl vyčíslen jen na 6 548 Kč.



Tabulka 22 Výpočet daňových rovnoměrných odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávký	ZC
2002	$(52\,390 / 100) \times 14,2 =$	7 440	7 440	44 950
2003	$(52\,390 / 100) \times 28,6 =$	14 984	22 424	29 966
2004	$(52\,390 / 100) \times 28,6 =$	14 984	37 408	14 982
2005	zbytek	14 982	52 390	0

Tabulka 23 Výpočet účetních odpisů

Rok	Výpočet	Odpis	Oprávký	ZC
2002	$(52\,390 / 72) \times 12 =$	8 732	8 732	43 658
2003	$(52\,390 / 72) \times 12 =$	8 732	17 464	34 926
2004	$(52\,390 / 72) \times 12 =$	8 732	26 196	26 194
2005	$(52\,390 / 72) \times 12 =$	8 732	34 928	17 462
2006	$(52\,390 / 72) \times 12 =$	8 732	43 660	8 730
2007	$(52\,390 / 72) \times 12 =$	8 730	52 390	0

V roce 2007 je odpis o 2 Kč nižší než v předchozích letech, je to způsobeno zaokrouhlováním.

### ***Shrnutí***

Daňová úspora u vybraného majetku v případě zrychleného daňového odpisování a rovnoměrného účetního odpisování je v roce 2005 vypočtena takto:

Daňové odpisy:  $5\,736 + 13\,750 + 106\,809 + 6\,548 = 132\,843$  Kč

$132\,843 \times 0,26 = \underline{34\,539}$  Kč

Pokud by účetní jednotka zvolila rovnoměrný způsob daňového odpisování a ponechala stávající rovnoměrné účetní odpisování, daňová úspora by v roce 2005 činila:

Daňové odpisy:  $13\,125 + 19\,250 + 106\,943 + 14\,982 = 154\,300$  Kč

$154\,300 \times 0,26 = \underline{40\,118}$  Kč

Daňová úspora u vybraného majetku v případě zrychleného daňového odpisování a rovnoměrného účetního odpisování je v roce 2006 vypočtena takto:

Daňové odpisy:  $22\,250 + 53\,404 = 75\,654$

$75\,654 \times 0,24 = \underline{18\,157}$  Kč

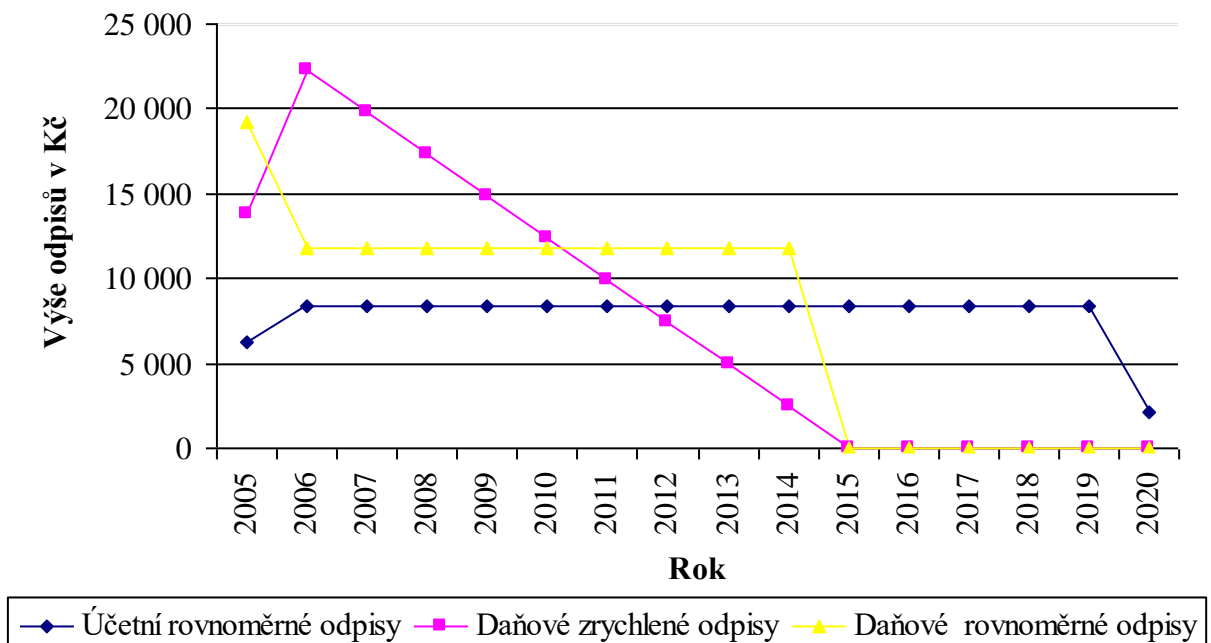
Pokud by účetní jednotka zvolila rovnoměrný způsob daňového odpisování a ponechala stávající rovnoměrné účetní odpisování, daňová úspora by v roce 2006 činila:

Daňové odpisy:  $11\,750 + 156\,927 = 168\,677$  Kč

$168\,677 \times 0,24 = \underline{\underline{40\,482}}$  Kč

Pozn.: Při výpočtu daňové úspory nebyly zohledněny odpisy softwaru BYZNYS WINDOWS, z důvodu, že DNM nelze daňově odpisovat zrychleným způsobem.

Graf 1 Porovnání použitých způsobů odpisování u otočného sloupového jeřábu



Z grafu je zřejmé, že daňové zrychlené odpisy mají klesající průběh a nejvyšší část vstupní ceny majetku se do nákladů prostřednictvím odpisů přenáší ve druhém roce odpisování. Dále je vidět, že v prvním roce odpisování je daňový odpis u rovnoměrného způsobu vyšší než u zrychleného. U tohoto majetku byla doba daňového odpisování stanovena podle ZDP na 10 let, účetně se ale odpisoval 15 let.

Je nutno konstatovat, že nelze účetní jednotce jednoznačně stanovit, který způsob odpisů je výhodnější. V případě, že klesají daňové sazby (současný trend), je výhodnější použít zrychlené odpisy. Pokud se sazba daně nemění, je potřeba brát v úvahu i další faktory, např. dosažení

ztráty, zisku, zda je možnost odpočtu nezdavitelných částek daně a slev na dani, existence „daňových prázdnin“ apod.

## **8 Vliv odpisů na výsledek hospodaření**

## 8.1 Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy

Pokud jsou daňové odpisy odlišné od účetních, musí se tento rozdíl projevit určitým způsobem v ZD. Mohou nastat dvě situace:

1. Zvýšení ZD  $\Rightarrow$  účetní odpisy  $>$  daňové odpisy

$$ZC \text{ účetní} < ZC \text{ daňová}$$

Během roku účetní jednotka do nákladů zaúčtovala prostřednictvím účetních odpisů větší částku než jsou daňové odpisy. Tím si snižovala ZD a důsledkem by byla nižší odvedená daň. Proto se musí rozdíl účetních a daňových odpisů v tomto případě k ZD přičíst.

2. Snížení ZD  $\Rightarrow$  daňové odpisy  $>$  účetní odpisy

$$ZC \text{ daňová} < ZC \text{ účetní}$$

Účetní odpisy během roku byly vyčísleny na nižší částku než činily daňové odpisy, proto si účetní jednotka může snížit ZD o rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy a tím bude i nižší daňová povinnost.

## 8.2 Porovnání účetních rovnoměrných odpisů s daňovými zrychlenými odpisy

### 8.2.1 Technické zhodnocení osobního automobilu Škoda Octavia

Tabulka 24 Výpočet odložené daně

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	ZC účetní	ZC daňová	$ZC_{\text{Ú}} - ZC_{\text{D}}$	Daňová sazba	Odložená daň	Účetní předpis
2002	6 374	11 474	39 520	34 420	5 100	31 %	1 581	592 / 481
2003	7 649	17 210	31 871	17 210	14 661	28 %	2 524	592 / 481
2004	7 649	11 474	24 222	5 736	18 486	26 %	701	592 / 481
2005	7 649	5 736	16 573	0	16 573	24 %	828	481 / 592
2006	7 649	0	8 924	0	8 924	24 %	1 836	481 / 592
2007	7 649	0	1 275	0	1 275	24 %	1 836	481 / 592
2008	1 275	0	0	0	0	24 %	306	481 / 592

V důsledku vyšších účetních než daňových odpisů vznikla v roce 2005 odložená daňová pohledávka a ZD byl zvýšen o 1 913 Kč.

### 8.2.2 Otočný sloupový jeřáb 0,5 t / 5 m

Tabulka 25 Výpočet odložené daně

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	ZC účetní	ZC daňová	$ZC_{\text{Ú}} - ZC_{\text{D}}$	Daňová sazba	Odložená daň	Účetní předpis
2005	6 250	13 750	118 750	111 250	7 500	24 %	1 800	592 / 481
2006	8 333	22 250	110 417	89 000	21 417	24 %	3 340	592 / 481
2007	8 333	19 778	102 084	69 222	32 862	24 %	2 747	592 / 481
2008	8 333	17 306	93 751	51 916	41 835	24 %	2 153	592 / 481
2009	8 333	14 834	85 418	37 082	48 336	24 %	1 561	592 / 481
2010	8 333	12 361	77 085	24 721	52 364	24 %	966	592 / 481
2011	8 333	9 889	68 752	14 832	53 920	24 %	374	592 / 481
2012	8 333	7 416	60 419	7 416	53 003	24 %	220	481 / 592
2013	8 333	4 944	52 086	2 472	49 614	24 %	814	481 / 592
2014	8 333	2 472	43 753	0	43 753	24 %	1 406	481 / 592
2015	8 333	0	35 420	0	35 420	24 %	2 000	481 / 592
2016	8 333	0	27 087	0	27 087	24 %	2 000	481 / 592
2017	8 333	0	18 754	0	18 754	24 %	2 000	481 / 592
2018	8 333	0	10 421	0	10 421	24 %	2 000	481 / 592
2019	8 333	0	2 088	0	2 088	24 %	2 000	481 / 592
2020	2 088	0	0	0	0	24 %	501	481 / 592

V prvním roce odpisování vznikl rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy ve výši 7 500 Kč pro daňové odpisy. O tuto částku byl ZD snížen a důsledkem toho se zaúčtoval odložený daňový závazek. Odpisy způsobují pouze přechodné rozdíly, a proto v letech, kdy účetní odpisy jsou vyšší než daňové se zaúčtuje odložená daňová pohledávka a dojde k vykompenzování odložené daně, konečný zůstatek účtu 481 v roce 2020 bude roven 0.

### 8.2.3 Vysokozdvíhací vozík KERN

Tabulka 26 Výpočet odložené daně

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	ZC účetní	ZC daňová	$ZC_{\text{Ú}} - ZC_{\text{D}}$	Daňová sazba	Odložená daň	Účetní předpis
2002	5 007	80 107	475 634	400 534	75 100	31 %	23 281	592 / 481
2003	60 080	133 512	415 554	267 022	148 532	28 %	18 308	592 / 481
2004	60 080	106 809	355 474	160 213	195 261	26 %	9 179	592 / 481
2005	60 080	106 809	295 394	53 404	241 990	24 %	7 310	592 / 481
2006	60 080	53 404	235 314	0	235 314	24 %	1 603	481 / 592
2007	60 080	0	175 234	0	175 234	24 %	14 419	481 / 592
2008	60 080	0	115 154	0	115 154	24 %	14 419	481 / 592
2009	60 080	0	55 074	0	55 074	24 %	14 419	481 / 592
2010	55 074	0	0	0	0	24 %	13 218	481 / 592

Ve sledovaném roce byl ZD snížen o 46 729 Kč a v účtování odložené daně se tato změna promítla do odloženého daňového závazku ve výši 7 310 Kč.

## 8.2.4 PC Leo AMENITY

Tabulka 27 Výpočet odložené daně

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	ZC účetní	ZC daňová	$ZC_{\text{Ú}} - ZC_{\text{D}}$	Daňová sazba	Odložená daň	Účetní předpis
2002	8 732	13 098	43 658	39 292	4 366	31 %	1 353	592 / 481
2003	8 732	19 646	34 926	19 646	15 280	28 %	2 925	592 / 481
2004	8 732	13 098	26 194	6 548	19 646	26 %	830	592 / 481
2005	8 732	6 548	17 462	0	17 462	24 %	917	481 / 592
2006	8 732	0	8 730	0	8 730	24 %	2 096	481 / 592
2007	8 730	0	0	0	0	24 %	2 095	481 / 592

V roce 2005 došlo k úplnému daňovému odepsání majetku. Účetní odpisy byly o 2 184 Kč vyšší než daňové a ZD byl tedy o tuto částku zvýšen.

## 8.3 Porovnání účetních rovnoměrných odpisů s daňovými rovnoměrnými odpisy

### 8.3.1 Technické zhodnocení osobního automobilu Škoda Octavia

Tabulka 28 Výpočet odložené daně

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	ZC účetní	ZC daňová	$ZC_{\text{Ú}} - ZC_{\text{D}}$	Daňová sazba	Odložená daň	Účetní předpis
2002	6 374	6 517	39 520	39 377	143	31 %	44	592 / 481
2003	7 649	13 126	31 871	26 251	5 620	28 %	1 530	592 / 481
2004	7 649	13 126	24 222	13 125	11 097	26 %	1 311	592 / 481
2005	7 649	13 125	16 573	0	16 573	24 %	1 093	592 / 481
2006	7 649	0	8 924	0	8 924	24 %	1 836	481 / 592
2007	7 649	0	1 275	0	1 275	24 %	1 836	481 / 592
2008	1 275	0	0	0	0	24 %	306	481 / 592

Došlo ke snížení ZD o 5 476 Kč a vzniku odloženého daňového závazku. Nastala opačná situace, než tomu bylo u zrychleného způsobu daňového odpisování, kde se ZD zvyšoval.

### 8.3.2 Otočný sloupový jeřáb 0,5 t / 5 m

Tabulka 29 Výpočet odložené daně

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	ZC účetní	ZC daňová	$ZC_{\dot{U}} - ZC_D$	Daňová sazba	Odložená daň	Účetní předpis
2005	6 250	19 250	118 750	105 750	13 000	24 %	3 120	592 / 481
2006	8 333	11 750	110 417	94 000	16 417	24 %	820	592 / 481
2007	8 333	11 750	102 084	82 250	19 834	24 %	820	592 / 481
2008	8 333	11 750	93 751	70 500	23 251	24 %	820	592 / 481
2009	8 333	11 750	85 418	58 750	26 668	24 %	820	592 / 481
2010	8 333	11 750	77 085	47 000	30 085	24 %	820	592 / 481
2011	8 333	11 750	68 752	35 250	33 502	24 %	820	592 / 481
2012	8 333	11 750	60 419	23 500	36 919	24 %	821	592 / 481
2013	8 333	11 750	52 086	11 750	40 336	24 %	820	592 / 481
2014	8 333	11 750	43 753	0	43 753	24 %	820	592 / 481
2015	8 333	0	35 420	0	35 420	24 %	2 000	481 / 592
2016	8 333	0	27 087	0	27 087	24 %	2 000	481 / 592
2017	8 333	0	18 754	0	18 754	24 %	2 000	481 / 592
2018	8 333	0	10 421	0	10 421	24 %	2 000	481 / 592
2019	8 333	0	2 088	0	2 088	24 %	2 000	481 / 592
2020	2 088	0	0	0	0	24 %	501	481 / 592

Přestože účetní i daňové odpisy jsou vypočítávány rovnoměrným způsobem odpisování, vznikl nám zde rozdíl ve výši 13 000 Kč, o který se ZD snižoval. Tento rozdíl je dán tím, že doba odpisování u účetních odpisů je stanovena na 15 let a u daňových odpisů na 10 let. U účetních odpisů se vstupní cena majetku dostává do nákladů v menších částkách a po delší dobu než je tomu u daňových odpisů.

### 8.3.3 Vysokozdvížený vozík KERN

Tabulka 30 Výpočet odložené daně

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	ZC účetní	ZC daňová	$ZC_{\dot{U}} - ZC_D$	Daňová sazba	Odložená daň	Účetní předpis
2002	5 007	40 855	475 634	439 786	35 848	31 %	11 113	592 / 481
2003	60 080	87 958	415 554	351 828	63 726	28 %	6 730	592 / 481
2004	60 080	87 958	355 474	263 870	91 604	26 %	5 974	592 / 481
2005	60 080	106 943	295 394	156 927	138 467	24 %	9 415	592 / 481
2006	60 080	156 927	235 314	0	235 314	24 %	23 243	592 / 481
2007	60 080	0	175 234	0	175 234	24 %	14 419	481 / 592
2008	60 080	0	115 154	0	115 154	24 %	14 419	481 / 592
2009	60 080	0	55 074	0	55 074	24 %	14 419	481 / 592
2010	55 074	0	0	0	0	24 %	13 218	481 / 592

U tohoto majetku byl rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy vyčíslen na 46 863 Kč. V důsledku toho se ZD snížil a byl zaúčtován odložený daňový závazek. Pokud by společnost

X ukončila v roce 2005 svoji činnost, byla by nucena uhradit daňový závazek vůči státu ve výši 9 415 Kč.

### 8.3.4 Software BYZNYS WINDOWS

Tabulka 31 Výpočet odložené daně

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	ZC účetní	ZC daňová	$ZC_{\text{Ú}} - ZC_{\text{D}}$	Daňová sazba	Odložená daň	Účetní předpis
2004	22 836	17 127	251 195	256 904	-5 709	26 %	1 484	481 / 592
2005	68 508	91 344	182 687	165 560	17 127	24 %	5 594	592 / 481
2006	68 508	91 344	114 179	74 216	39 963	24 %	5 481	592 / 481
2007	68 508	74 216	45 671	0	45 671	24 %	1 370	592 / 481
2008	45 671	0	0	0	0	24 %	10 961	481 / 592

Ve sledovaném roce daňové odpisy převýšily o 22 836 Kč účetní odpisy. O tuto částku byl ZD snížen a byl zaúčtován odložený daňový závazek.

### 8.3.5 PC Leo AMENITY

Tabulka 32 Výpočet odložené daně

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	ZC účetní	ZC daňová	$ZC_{\text{Ú}} - ZC_{\text{D}}$	Daňová sazba	Odložená daň	Účetní předpis
2002	8 732	7 440	43 658	44 950	-1 292	31 %	401	481 / 592
2003	8 732	14 984	34 926	29 966	4 960	28 %	1 790	592 / 481
2004	8 732	14 984	26 194	14 982	11 212	26 %	1 526	592 / 481
2005	8 732	14 982	17 462	0	17 462	24 %	1 276	592 / 481
2006	8 732	0	8 730	0	8 730	24 %	2 096	481 / 592
2007	8 730	0	0	0	0	24 %	2 095	481 / 592

Vyšší daňové odpisy zapříčinily vznik odloženého daňového závazku, ZD byl snížen o 6 250 Kč.

## 9 Závěr



Na odpisovou politiku můžeme nahlížet ze dvou pohledů. Na jedné straně se týká podnikatelů, kteří pro provozování své činnosti potřebují DHM, DNM a zabývají se tedy otázkou odpisování. Na druhé straně stát pomocí tohoto nástroje ovlivňuje investiční činnost podnikatelských subjektů. V ČR je odpisový systém založen na existenci dvou druhů odpisů. Účetní odpisy se řídí ZUC a jejich úkolem je, aby zachycovaly skutečné fyzické a morální opotřebení majetku a byla dodržena zásada věrného a poctivého obrazu při vedení účetnictví. Účetní jednotka by se proto měla rozhodnout pro takový způsob odpisování, který tuto zásadu respektuje. Záleží pouze na ní, jaký způsob odpisování u konkrétního majetku zvolí. Daňové odpisy jsou regulovány ZDP. Účetní jednotka má zde možnost zvolit rovnoměrný nebo zrychlený způsob odpisování.

Jako cíl této práce byla stanovena analýza daňových a účetních odpisů, zjištění jejich vlivu na VH. S tím souvisí daňová úspora, která vyplývá ze snížení ZD a tím i daňové povinnosti. Společnost X k 31. 12. 2005 vlastnila majetek ve výši 18 407 266 Kč a jednalo se o 50 ks majetku. Bylo vybráno pět druhů majetku, u kterých byly následně odpisy vypočítány. Společnost X u daňových odpisů vychází ze zrychleného způsobu odpisování. U účetních odpisů používá rovnoměrný způsob. Nejdříve se vycházelo ze současné situace a bylo zjištěno, že daňová úspora v roce 2005 u vybraného majetku činila 34 539 Kč a v roce 2006 18 157 Kč. Pokud by společnost X nahradila zrychlený způsob rovnoměrným u daňového odpisování, daňová úspora by v roce 2005 činila 40 118 Kč a v roce 2006 40 482 Kč. V roce 2005 byly částky daňových odpisů zjištěné zrychleným způsobem odpisování nižší než u rovnoměrného způsobu. Důvodem tohoto výsledku bylo např. to, že částka zrychleného daňového odpisu u technického zhodnocení osobního automobilu Škoda Octavia a u PC Leo AMENITY byla v roce 2005 nejnižší, protože se jednalo o poslední rok odpisování. Odpis u otočného sloupového jeřábu byl poprvé uplatněn ve sledovaném roce a jak je vidět z grafu č. 1, v prvním roce odpisování je daňový rovnoměrný odpis vyšší než zrychlený odpis a to také přispělo k tomu, že daňová úspora u rovnoměrného odpisování byla v roce 2005 vyšší než u zrychleného.

Daňová úspora závisí nejen na způsobu odpisování, ale také na daňové sazbě daného roku. V roce 2006 došlo ke snížení sazby daně z příjmů právnických osob na 24 %. Tato skutečnost ovlivnila vyšší daňové úspory v tomto roce. Daňová úspora u zrychleného daňového odpisování je v roce 2006 o 47,4 % nižší než v roce 2005. Podíl na tomto výsledku nese také to, že odpisy u technického zhodnocení u osobního automobilu Škoda Octavia a PC Leo AMENITY byly naposledy prováděny v roce 2005. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy zohledňuje odložená

daň. Za současné situace vznikl společnosti X u vybraného majetku odložený daňový závazek ve výši 7 365 Kč. Při využití rovnoměrného způsobu daňového odpisování by odložený daňový závazek činil 14 904 Kč.

Nelze jednoznačně říci, který způsob daňového odpisování, zda zrychlený nebo rovnoměrný, je pro účetní jednotku výhodnější. Při rozhodování o způsobu daňového odpisování je nutné brát v úvahu působení faktorů, jako jsou např. sazby daně z příjmů fyzických a právnických osob, existence „daňových prázdnin“, možnost uplatnění slev na dani a nezdanitelných částek daně, zda firma dosahuje zisku nebo vykazuje ztrátu. ZDP stanoví, že daňově účetní jednotka odpisovat může, ale nemusí. Daňové odpisování lze také přerušit.

## **10 Literatura**

- 1) KRUTINA, V. a kolektiv *Ekonomika podniku - cvičení*. České Budějovice: Jihočeská univerzita, Zemědělská fakulta, 2001.
- 2) KRUTINA, V., NOVOTNÁ, M. *Ekonomika podniku - cvičení*. České Budějovice: Jihočeská univerzita, Zemědělská fakulta, 2004. ISBN 80-7040-732-8.
- 3) MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2006*. 14. vydání. Praha: GRADA, 2006. ISBN 80-247-1581-3.
- 4) RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. 6. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2006. ISBN 80-7263-313-9.
- 5) VALACH, J. *Investiční rozhodování a dlouhodobé financování*. Praha: EKOPRESS, 2001. ISBN 80-86119-38-6.
- 6) České účetní standardy pro podnikatele
- 7) Poradce 7/2005. Český Těšín: PORADCE, 2005. ISSN 1211-2437.
- 8) Vyhláška č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů
- 9) Zákon č. 561/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů

## 11 Seznam zkratk

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů – ZDP

Zákon č. 561/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů – ZUC

Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník ve znění pozdějších předpisů - OZ

Výsledek hospodaření - VH

Zůstatková cena – ZC

Dlouhodobý majetek - DM

Dlouhodobý hmotný majetek - DHM

Dlouhodobý nehmotný majetek - DNM

Základ daně – ZD

## **12 Přílohy**

Seznam příloh:

Příloha č. 1 – Karta dlouhodobého majetku

Příloha č. 2 – Přehled dlouhodobého majetku k 31. 12. 2005

Příloha č. 3 – Odpisové skupiny, roční odpisové sazby při rovnoměrném odpisování, koeficienty při zrychleném odpisování platné do 31. 12. 2004