

Účetní a daňové odpisy a jejich vliv na hospodářský výsledek vybrané účetní jednotky

Lenka Večerková

Bakalářská práce
2011

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2010/2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Lenka VEČERKOVÁ**
Osobní číslo: **M081753**
Studijní program: **B 6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Management a ekonomika**

Téma práce: **Účetní a daňové odpisy a jejich vliv na hospodářský
výsledek vybrané účetní jednotky**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Popište dlouhodobý majetek z účetního a daňového hlediska.
- Popište způsoby odepisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

II. Praktická část

- Provedte analýzu vlivu odpisů na hospodářský výsledek společnosti Michlovský – stavební s. r. o.
- Zhodnoťte výsledky analýzy a navrhněte možnosti zlepšení odepisování dlouhodobého majetku ve společnosti Michlovský – stavební s. r. o.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

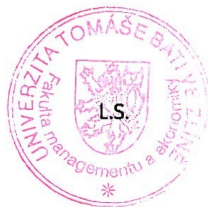
Seznam odborné literatury:

- [1] SKÁLA, M. Daňové povinnosti vlastníků nemovitostí. 1. vydání. Ostrava: Nakladatelství Jiří Motloch – Sagit, 1999. 406 s. ISBN 80-7208-105-5.
[2] LOŠŤÁK, P. Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn. 12. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2010. 279 s. ISBN 978-80-7263-596-2.
[3] VALOUCH, P. Účetní a daňové odpisy 2010. 5. vydání. Praha: GRADA Publishing, 2010. 138 s. ISBN 978-80-247-3201-5.
[4] Zákony I/2010: sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících k 1.1.2010. 1. vydání. Český Těšín: PORADCE, 2010. Zákon o daních z příjmů, s. 39 – 142.
[5] Zákony I/2010: sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících k 1.1.2010. 1. vydání. Český Těšín: PORADCE, 2010. Zákon o účetnictví, s. 312 – 410.

Vedoucí bakalářské práce: **prof. Ing. Miroslav Nejezchleba, CSc.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **24. června 2011**
Termín odevzdání bakalářské práce: **15. srpna 2011**

Ve Zlíně dne 24. června 2011

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k nahlédnutí:
 - bez omezení;
 - pouze prezenčně v rámci Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

(1) Vysoká škola nevydělčně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpirá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohou užít své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 9.8.2011

.....


⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihledne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce se zabývá účetními a daňovými odpisy dlouhodobého majetku. Teoretická část je zaměřena na popis dlouhodobého majetku a způsob výpočtu účetních a daňových odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Praktická část obsahuje ukázky odpisování majetku vybrané účetní jednotky a popisuje vliv odpisů na hospodářský výsledek a stanovení výše daně z příjmů.

Klíčová slova: dlouhodobý majetek, účetní odpisy, daňové odpisy, mimořádné odpisy, hospodářský výsledek

ABSTRACT

This bachelor thesis is dealing with the accounting and tax depreciations of fixed assets. The theoretical part is focusing on description of the fixed assets and on the ways of calculating accounting and tax depreciations of fixed tangible and intangible assets. The practical part consists of assets depreciation examples of chosen accounting unit and describes the influence of depreciations on the net income and on the income tax.

Keywords: Fixed Asset, Accounting Depreciations, Taxes Depreciations, Extraordinary Depreciations, Net Income

Poděkování

Chtěla bych poděkovat vedoucímu mé bakalářské práce prof. Ing. Miroslavu Nejezchlebovi, CSc, za ochotu, trpělivost, ale především za cenné rady.

Prohlášení

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 DLOUHODOBÝ MAJETEK	13
1.1 DLOUHODOBÝ MAJETEK Z ÚČETNÍHO HLEDISKA	13
1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek	14
1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek	14
1.2 DLOUHODOBÝ MAJETEK Z DAŇOVÉHO HLEDISKA	15
1.2.1 Hmotný majetek	15
1.2.2 Nehmotný majetek	16
1.3 ZPŮSOBY OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	16
1.3.1 Oceňování majetku pro účely účetního odpisování	16
1.3.2 Oceňování majetku pro účely daňového odpisování	18
2 ZPŮSOBY ODPISOVÁNÍ	19
2.1 ÚČETNÍ ODPISY	19
2.1.1 Postupy účetního odpisování.....	20
Časová metoda účetního odpisování.....	21
Výkonová metoda odpisování	22
Metoda komponentního odpisování.....	23
2.1.2 Účetní odpisy technického zhodnocení.....	23
2.2 DAŇOVÉ ODPISY	23
2.2.1 Způsoby odpisování hmotného majetku	24
Rovnoměrné daňové odpisy hmotného majetku.....	25
Zrychlené daňové odpisy hmotného majetku	25
Daňové odpisy hmotného majetku s technickým zhodnocením.....	26
2.2.2 Způsoby odpisování nehmotného majetku.....	27
Odpisování DMN s technickým zhodnocením.....	28
2.2.3 Mimořádné odpisy	28
II PRAKTICKÁ ČÁST	29
3 ANALÝZA VLIVU ODPISŮ NA HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK SPOLEČNOSTI MICHLOVSKÝ – STAVEBNÍ S.R.O.	30
3.1 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	30
3.2 ODPISY NEHMOTNÉHO MAJETKU	31
3.2.1 Odpis zřizovacích výdajů	31
3.3 ODPISY HMOVNÉHO MAJETKU	32
3.3.1 Osobní vozidlo Škoda Octavia – mimořádný odpis.....	32
3.3.2 Osobní vozidlo VW Transporter – rovnoměrný daňový odpis.....	34
3.3.3 Měřicí přístroj Max Tester – porovnání mimořádných a rovnoměrných daňových odpisů.....	35
4 ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ ANALÝZY A NÁVRH MOŽNOSTÍ ZLEPŠENÍ ODPISOVÁNÍ	37

4.1	VLIV ODPISŮ NA HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK	37
4.2	POROVNÁNÍ MIMOŘÁDNÝCH A ROVNOMĚRNÝCH DAŇOVÝCH ODPISŮ	40
ZÁVĚR		42
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....		43
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....		44
SEZNAM GRAFŮ		45
SEZNAM TABULEK.....		46
SEZNAM PŘÍLOH.....		47

ÚVOD

Cílem této bakalářské práce je provést analýzu odpisové politiky vybrané účetní jednotky využitím základních teoretických znalostí a na konkrétních příkladech z praxe ukázat, jakým způsobem ovlivňují daňové a účetní odpisy výsledek hospodaření. S použitím konkrétních příkladů odpisování vybrané účetní jednotky vysvětlím rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. V teoretické části této práce je charakterizována problematika účetních a daňových odpisů a jejich vliv na hospodářský výsledek podnikatele.

Problematika účetních a daňových odpisů je velmi živým tématem, což dokazují i neustálé změny ze strany zákonodárců. Je důležité pochopit rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, protože tento rozdíl má významný vliv na hospodářský výsledek a při zpracování daňového priznání.

S odpisy se setkáváme poprvé většinou na středních školách obchodního charakteru, na kterých se studenti učí účtování odpisů, ovšem, dle mých zkušeností, problematika daňových odpisů je opomíjena. Někdy se stává, že student až v praxi zjistí, že existují odpisy také daňové. Zřejmě je to způsobeno tím, že na středních školách je účetnictví zaměřeno na pochopení principu účtování a daňová politika podniku je ponechána na školy vysoké a na praxi.

Většina podnikatelských subjektů využívá ke své činnosti majetek. Účtování o majetku nekončí pouze jeho zařazením do užívání. Pokud se tento majetek řadí mezi dlouhodobý, zavádí podnikatele do problematiky odpisů. V případě odpisů účetních se podnikatelský subjekt řídí zejména zákonem o účetnictví, u odpisů daňových je to především zákon o dani z příjmu. Pokud podnikatelský subjekt vykazuje za zdaňovací období zisk, je v zájmu většiny společností, aby z tohoto zisku zaplatili co nejnižší daň. Toto lze ovlivnit také správným výběrem způsobu daňového odpisování. Varianty daňového odpisování si ukážeme v praktické části této bakalářské práce.

Úkolem účetních odpisů je výpočet a správné zaúčtování odpisů do účetnictví. Účetnictví podnikatelského subjektu se řídí zásadami, z nichž nejdůležitější je zásada věrného a poctivého zobrazení hospodaření účetní jednotky. Aby účetní jednotka dostala této zásadě, je důležité, aby operace s dlouhodobým majetkem nezkreslovaly výsledky hospodaření. Účetní odpisy by měly ukazovat míru opotřebení majetku a možnost jeho dalšího využití pro podnikatelský subjekt. Výši hospodářského výsledku a tím i výši daně, mohou ovlivnit odpisy daňové. Většina účetních programů sestavuje odpisové plány jak účetních tak da-

ňových odpisů. Je však na podnikatelském subjektu, aby znal způsoby a možnosti daňového odpisování a do těchto programů zadal správné nastavení, protože způsob odpisování majetku již nelze během jeho životnosti měnit. Zvolení správného způsobu odpisování ušetří podnikatelskému subjektu peníze, které může použít k rozvoji své podnikatelské činnosti.

V této práci hodlám prozkoumat, zda vybraná účetní jednotka dodržuje při své odpisové politice pravidla daná zákony a předpisy týkající se odpisování. Cílem práce je také vytvořit soubor teoretických poznatků týkajících se problematiky účetního a daňového odpisování. Tyto teoretické poznatky využiji společně s informacemi z odborných zdrojů k posouzení, zda vybraná účetní jednotka provádí svou odpisovou politiku efektivně. Po provedení analýzy odpisování konkrétního dlouhodobého majetku zhodnotím výsledky této analýzy a navrhnou vybrané účetní jednotce případné zlepšení odpisové politiky.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 DLOUHODOBÝ MAJETEK

Podnikatelé využívají ke své podnikatelské činnosti dvě základní složky majetku, kterými jsou aktiva a pasiva. Majetek členíme na krátkodobý a dlouhodobý. Krátkodobý majetek se spotřebovává jednorázově, což znamená, že jeho pořizovací cena vstupuje přímo do nákladů podnikatele. Odlišná situace nastává u dlouhodobého majetku, jehož pořizovací cena je zpravidla vyšší než u krátkodobého majetku a tento majetek slouží podnikateli více účetních období. Proto není možné zahrnout celou pořizovací cenu a náklady s pořízením související do nákladů v prvním roce pořízení, z důvodu nutnosti dodržení věrného a poctivého obrazu účetnictví. Vstupní cena dlouhodobého majetku je přenášena do nákladů postupně ve formě odpisů.

1.1 Dlouhodobý majetek z účetního hlediska

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. uvádí v § 19 odst. 7, členění majetku na krátkodobý a dlouhodobý s tím, že za dlouhodobý majetek považujeme takový, u kterého je doba použitelnosti delší než jeden rok. „*Dobou použitelnosti se přitom rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.*“¹ Ostatní majetek je považován za krátkodobý. „*Pokud s ohledem na charakter majetku a závazků objektivně nelze použít uvedená hlediska členění, je rozhodující záměr účetní jednotky projevený při jejich pořízení*“²

Dlouhodobý majetek z účetního hlediska je přesněji vymezen vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., v platném znění, dle které se DM dělí na 3 skupiny:

- 1) dlouhodobý nehmotný majetek
- 2) dlouhodobý hmotný majetek
- 3) dlouhodobý finanční majetek

Odpisy se ovšem týkají pouze DMN a DMH, protože vyhláška č. 500/2002 Sb. zakazuje odpisování finančního majetku v § 56 odst. 10 této vyhlášky.

¹ VALOUCH, P., Účetní a daňové odpisy 2010, s. 11.

² Zákony 2011, Zákon o účetnictví, s. 330

1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Za dlouhodobý nehmotný majetek se dle vyhlášky č. 500/2002 Sb, § 6 považují zejména zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill. Dle § 6 výše uvedené vyhlášky zařazujeme tento majetek do dlouhodobého nehmotného majetku při splnění 2 podmínek a to, že doba použitelnosti tohoto majetku je v účetní jednotce delší než jeden rok a zároveň, že se tento majetek zařazuje do DMN od výše ocenění určené účetní jednotkou. Znamená to tedy, že je na účetní jednotce, aby si vnitřním předpisem stanovila, od jaké výše bude tento majetek zahrnovat do DMN a odepisovat jej. Tyto 2 podmínky se netýkají goodwillu „(goodwillem se rozumí kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části ve smyslu obchodního zákoníku, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky).“³

1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dle českého účetního standardu pro podnikatele č. 13 zařazujeme do DMH pozemky, stavby, samostatné movité věci a soubory movitých věcí, pěstitelské celky trvalých porostů, základní stádo a tažná zvířata, jiný dlouhodobý hmotný majetek, nedokončený DMH, poskytnuté zálohy na DMH a oceňovací rozdíl k nabytému majetku.

„Z hlediska účetních předpisů tedy platí, že v případě majetku, který není automaticky dlouhodobým majetkem bez ohledu na výši ocenění (pozemky, stavby, goodwill atd.), není jednoznačně stanoven limit vstupní ceny, od něhož by účetní jednotka byla povinna automaticky řadit např. počítače, inventář, software apod. s dobou použitelnosti delší než 1 rok do dlouhodobého majetku. Účetní předpisy jí dovolují stanovit si výši ocenění těchto majetkových položek ve svém vnitřním účetním předpisu a přikazují pouze přihlédnout k principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.“⁴

³ VALOUCH, P., Účetní a daňové odpisy 2010, s. 11.

⁴ VALOUCH, P., Účetní a daňové odpisy 2010, s. 13.

1.2 Dlouhodobý majetek z daňového hlediska

Daňový pohled na DM je odlišný od účetního. Pravidla pro DM z daňového hlediska jsou určena v zákoně o daních z příjmů, a to od § 26 do § 32a. Tento zákon člení majetek na hmotný a nehmotný a dále určuje pravidla pro mimořádné odpisy. Zákon o daních z příjmů zpřisňuje pravidla pro odepisování DM z daňového hlediska vůči hledisku účetnímu.

1.2.1 Hmotný majetek

„Dle § 26 odst. 2 ZDP se hmotným majetkem rozumí:

- a) samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (dle § 29 ZDP) je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,*
- b) budovy, domy a byty nebo nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním předpisem*
- c) stavby, s výjimkou
 - 1. provozních důlních děl,*
 - 2. 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 m² a výšku 5 m,*
 - 3. oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou,**
- d) pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky vymezené v § 26 odst. 9 ZDP,*
- e) dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena podle § 29 ZDP je vyšší než 40 000 Kč,*
- f) jiný majetek vymezený v § 26 odst. 3 ZDP⁵*

⁵ VALOUCH, P., Účetní a daňové odpisy 2010, s. 15.

1.2.2 Nehmotný majetek

DMN je definován § 32a zákona o daních z příjmů, dle kterého se odpisují „*zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený zvláštním právním předpisem (dále jen „nehmotný majetek“)*“⁶

Aby mohl být majetek správně daňově odepisován, musí být dodržena určitá pravidla, která udává § 32a, odst. 1 zákona o daních z příjmů. Dle tohoto paragrafu se zkoumá:

- 1) způsob nabytí majetku – zda byl majetek nabyt úplatně, vkladem společníka, přeměnou, darováním nebo zděděním a nebo zda byl vytvořen vlastní činností
- 2) vstupní cena pořizovaného DNM musí být vyšší než 60.000,- Kč
- 3) doba použitelnosti tohoto majetku je delší než jeden rok

1.3 Způsoby oceňování dlouhodobého majetku

Aby účetní jednotka mohla začít s odpisováním DM, je nutné stanovit vstupní cenu tohoto majetku. Způsoby oceňování DM se nepatrně liší pro účetní a daňové odpisování. Pravidla pro oceňování DM z účetního hlediska udává § 25 zákona o účetnictví a oceňování majetku z daňového pohledu upravuje ZDP v § 29.

1.3.1 Oceňování majetku pro účely účetního odpisování

Účetní jednotka oceňuje DM ke dvěma okamžikům:

- a) okamžik uskutečnění účetního případu
- b) ke konci rozvahového dne

K ocenění DM z pohledu účetnictví používá účetní jednotka tyto typy cen:

- a) pořizovací cena = cena majetku včetně nákladů, které souvisí s jeho pořízením. Těmito náklady mohou být náklady na pojistné, clo, dopravné nebo náklady na montáž stroje a jeho uvedení do provozu.
- b) reprodukční pořizovací cena = cena, za kterou by mohl být majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Tato cena se používá u bezúplatně pořízeného majetku nebo u

⁶ Zákony 2011, Zákon o daních z příjmů, s. 103.

majetku, který byl vytvořen vlastní činností a jeho cena nelze zjistit pomocí vlastních nákladů. Tuto cenu obvykle určuje soudní znalec.

- c) vlastní náklady = je to souhrn všech přímých a nepřímých nákladů, které vznikají při vytváření majetku samotnou společností. Mezi ty náklady můžeme zařadit mzdy dělníků, spotřebovaný materiál nebo režijní náklady.

Při úplatném pořízení DM je důležité zahrnout do pořizovací ceny veškeré náklady, které s pořízením souvisí. Mezi tyto náklady patří například odměny za zprostředkování, správní poplatky, úroky z úvěru (pokud o tom účetní jednotka rozhodne), licence, patenty a další.

Je důležité znát, které náklady nemohou být součástí pořizovací ceny. Tyto náklady jsou určeny vyhláškou č. 500/2002 Sb. v § 47 odst. 2⁷ a jsou to:

- 1) opravy a údržba
 - opravou rozumíme odstraňování účinků částečného fyzického opotřebení majetku tak, aby byl uveden do původního stavu
 - údržbou se předchází poruchám a zpomaluje se fyzické opotřebení
- 2) náklady, které vznikly nájemci, aby uvedl najatý majetek do původního stavu
- 3) kursové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 4) náklady, které souvisí se zaškolením pracovníků, kteří budou pořizovaný DM obsluhovat

Toto je pouze výčet v praxi nejobvyklejších nákladů, které nevstupují do pořizovací ceny.

Veškeré náklady, které s pořízením majetku souvisejí a vstupují do vstupní ceny majetku, účtuje účetní jednotka na účty účtové skupiny 04. – Nedokončený DM. Jakmile je tento majetek způsobilý provozu, splňuje veškeré funkce a je dokončen, je možno tento majetek převést do užívání. Tímto okamžikem se majetek stává pro účetní jednotku dlouhodobým. Veškeré náklady účtované na účtech skupiny 04 se sečtou a tím nám vzniká vstupní cena majetku. Tato vstupní cena se zaúčtuje na vrub účtu účtové skupiny 02 se souvztažným zápisem na účtu 04. Od tohoto okamžiku je možno tento majetek účetně odpisovat.

⁷ Zákony 2011, Vyhláška č. 200/2002 Sb., s. 356.

1.3.2 Oceňování majetku pro účely daňového odpisování

ZDP v § 29 uvádí, co je to vstupní cena s rozčleněním na jednotlivé formy pořízení DM. U DM pořízeného úplatně zákon uvádí jako vstupní cenu pořizovací cenu včetně nákladů souvisejících s pořízením tohoto DM. Pro účely daňového odpisování je součet pořizovací ceny a vedlejších nákladů, které s pořízením souvisejí, důležitý vzhledem k tomu, že ZDP uvádí limity pro zařazení DM mezi odpisovaný majetek. DMH lze odpisovat od 40.000,- Kč pořizovací ceny a DMN od částky 60.000,-. Pokud tedy vstupní cena majetku nedosahuje těchto limitů, lze tento majetek zahrnout do nákladů v plné výši již v roce pořízení.

V praxi se často setkáváme se situací, kdy podnikatel nedodrží pravidla pro stanovení vstupní ceny. Tato situace může nastat v případech, kdy je zakoupena určitá položka majetku, například přístroj za 39.000,- Kč. K tomuto přístroji bude dokoupen komponent, který nemůže fungovat samostatně a tento komponent stojí například 2.000,-. Pokud by podnikatel převedl celou částku obou položek majetku přímo do nákladů, dostal by se do sporu se ZDP, podle kterého musí brát tyto položky jako soubor věcí, které nemohou samostatně fungovat a musí náklady na pořízení tohoto majetku rozložit do více období ve formě daňových odpisů.

Vstupní cenou u majetku pořízeného ve vlastní režii, jsou jako u účetního odpisování vlastní náklady, které se zjišťují z účetnictví nebo pomocí dokladů a operativní evidence.

2 ZPŮSOBY ODPISOVÁNÍ

Odpisy DM vyjadřují opotřebení majetku v čase. Toto opotřebení je vyjádřené v korunách, přičemž odpisy se zaokrouhlují nahoru. Odpisováním zahrnujeme hodnotu majetku do nákladů. „Platí rovněž zásada, že náklady na majetek můžeme promítnout do nákladů jen jednou, a proto se odpisy provádí nejvýše do vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny. Zásadně platí, že majetek odpisuje jeho vlastník, jen za určitých podmínek tomu může být jinak“⁸

Majetek může podnikatel začít odpisovat, až je věc uvedena do stavu způsobilému obvyklému užívání a jakmile je majetek řádně zaevidován. Majetkem uvedeným do stavu způsobilého obvyklému užívání považujeme takový majetek, který splňuje všechny technické funkce a právní předpisy, které jsou potřebné k jeho používání. Splnění technických funkcí obnáší nejen případnou instalaci, ale také odzkoušení přístroje, zda plní všechny očekávané a výrobcem deklarované funkce. Pod pojmem „zaevidování“ si můžeme představit formu evidenční karty majetku, inventární karty nebo protokolu o užívání stroje.

Jakmile pořízený majetek splňuje předpoklady pro odpisování, je nutné zvolit způsob odpisování. Způsob odpisování DM si může účetní jednotka zvolit sama, musí mít ovšem na paměti, že tento způsob odpisování nemůže během životnosti majetku měnit. Účetní jednotka může u jednotlivého pořízeného DM zvolit odlišný způsob odpisování podle toho, jak předpokládá jeho využití ve společnosti.

2.1 Účetní odpisy

Vzhledem k tomu, že účetnictví společnosti by mělo zobrazovat věrný a poctivý obraz hospodaření, jsou i účetní odpisy upraveny zákonem. Účetní odpisování upravuje také Český účetní standard pro podnikatele č. 13 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

Účetní odpisy vyjadřují trvalé snížení hodnoty pořízeného majetku, které by mělo odpovídat skutečné míře opotřebení tohoto majetku.

DM odpisuje, až na výjimky, vlastník majetku, který pomocí odpisů převádí náklady na pořízení tohoto majetku do nákladů konkrétního období. Existují také případy, kdy může DM odpisovat jiný subjekt, než je vlastník tohoto majetku. Může to být poplatník, který

⁸ PRUDKÝ, P., LOŠŤÁK, M., Hmotný a nehmotný majetek v praxi, s. 75.

nabyl k tomuto majetku právo užívání za úplatu nebo nájemce. V případech, kdy uplatňuje odpisy jiný subjekt než je vlastník majetku, je nutné tuto skutečnost opatřit písemnou smlouvou.

2.1.1 Postupy účetního odpisování

Po zařazení majetku do užívání a zvolení způsobu odpisování musí účetní jednotka sestavit odpisový plán, který obsahuje metodu a dobu odpisování. Doba odpisování by u účetních odpisů měla co nejvěrněji zobrazovat dobu, po kterou bude majetek ve společnosti využíván a dobu, po kterou bude majetek schopen plnit svoji funkci. Tuto dobu si účetní jednotka stanovuje sama tak, aby účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz skutečné majetkové situace společnosti, který je vyžadován na základě § 7 odst. 2 zákona o účetnictví. Tento paragraf říká, že: *„Zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami, jejich použití je účetní jednotce uloženo na základě tohoto zákona. Zobrazení je poctivé, když jsou při něm použity účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti.“*⁹

*„Výjimku, kdy je nutno respektovat z hlediska doby účetního odpisování zákonné předpisy, tvoří zřizovací výdaje, goodwill a oceňovací rozdíl k nabytému majetku.“*¹⁰

Na základě vyhlášky č. 500/2002 Sb. je v §6 a §7 určena délka účetního odpisování zřizovacích výdajů 5 let, goodwillu 60 měsíců a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku 180 měsíců.

Pro stanovení účetních odpisů můžeme využít tři základní metody:

1. metoda časová,
2. metoda výkonová
3. metoda komponentního odpisování.

⁹ Zákony 2011, Zákon o účetnictví, s. 326.

¹⁰ VALOUCH, P., Účetní a daňové odpisy 2010, s. 40.

Časová metoda účetního odpisování

Pokud potřebujeme DM odepsat v závislosti na délce doby jeho používání, je nejlepší použít časovou metodu odpisování. Jednotlivé složky majetku se neopotřebovávají stejně. Proto má také časová metoda účetního odpisování tři základní varianty:

- a) rovnoměrné účetní odpisy,
- b) zrychlené účetní odpisy,
- c) zpomalené účetní odpisy.

ad a) Rovnoměrné účetní odpisy

Tato metoda odpisování se používá u majetku, k jehož opotřebování dochází po celou dobu životnosti rovnoměrně. Do účetních nákladů je za každý měsíc přenesena stejná částka. K výpočtu ročního odpisu lze využít následující vzorec:

$$O = \frac{VC}{t}$$

kde: (1)

VC = vstupní cena majetku, z níž bude odpisováno,

t = doba odpisování.

Účetní jednotka může účtovat odpisy denní, měsíční nebo roční. Nejpoužívanější jsou měsíční odpisy. Pokud účtuje účetní jednotka roční odpis a k pořízení majetku došlo v průběhu roku, je nutné spočítat a do nákladů zahrnout pouze poměrnou část ročního odpisu.

ad b) Zrychlené (degresivní) účetní odpisy

Pomocí zrychlených odpisů se odpisuje majetek, který ztrácí větší část své hodnoty v prvních letech používání. Zrychlené účetní odpisy se vyznačují tím, že v prvním roce je odepsaná částka nejvyšší a v dalších letech se vždy snižuje.

Pro výpočet zrychlených účetních odpisů lze využít např. následující vzorec:

$$O = \frac{2 \times VC \times (t + 1 - i)}{t \times (t + 1)}$$

kde: (2)

VC = vstupní cena,

t = doba odpisování,

i = rok odpisování.

ad c) Zpomalené (progresivní) účetní odpisy

Zpomalené účetní odpisy použijeme u majetku, který ztrácí svou hodnotu na konci své životnosti. Tato metoda odpisování je opačná ke zrychlené metodě odpisování, z čehož vyplývá, že odpis při zpomalené metodě odpisování bude každý rok vyšší.

Pro výpočet zpomalených účetních odpisů může být využit např. následující vzorec:

$$O = \frac{2 \times VC \times i}{t \times (t + 1)}$$

kde:

(3)

VC = vstupní cena,

t = doba odpisování,

i = rok odpisování.

Výkonová metoda odpisování

Tato metoda odpisování je využívána zejména v podnicích výrobního charakteru, protože se používá k odpisování majetku na základě výkonů, kterých bylo skutečně dosaženo. Touto metodou mohou být odpisovány například výrobní stroje na základě skutečně vyrobených výrobků. Základem je stanovení odpisového koeficientu. Tímto koeficientem může být počet vyrobených kusů nebo například počet hodin. Při stanovování koeficientu musí brát účetní jednotka v potaz určitá kritéria. Může to být předpokládaná životnost stroje a produkce, které má být dosaženo. Po stanovení odpisového koeficientu se odpis vypočítá pronásobením koeficientu se skutečnou produkcí uskutečněnou v určitém období.

Metoda komponentního odpisování

„Metoda komponentního odpisování se řídí § 56a vyhlášky č. 500/2002 Sb., přičemž tuto metodu lze využít pouze pro stavby, byty a nebytové prostory a samostatné movité věci a soubory movitých věcí.“¹¹

2.1.2 Účetní odpisy technického zhodnocení

Při používání DM v podniku může dojít k potřebě tento majetek nějakým způsobem upravit a zhodnotit. Pojem technické zhodnocení upravuje ZDP v § 33, který uvádí, že se za technické zhodnocení považují výdaje spojené se zhodnocením majetku pomocí rekonstrukce, modernizace nebo stavební úpravou, pokud tyto výdaje činily ve zdaňovacím období u jednotlivých majetků alespoň 40.000,- Kč. Z uvedeného vyplývá, že pokud by zhodnocení majetku ve zdaňovacím období nepřesáhlo 40.000,-, tak je možné toto uplatnit přímo do nákladů. Pokud ovšem dojde k technickému zhodnocení přesahujícímu výše uvedenou částku, je vlastník povinen odpisovat toto zhodnocení.

V praxi způsobí technické zhodnocení navýšení vstupní ceny, ze které je počítán účetní odpis a tím pádem se také prodlouží doba odpisování. Existují také případy, kdy technické zhodnocení nezpůsobí delší životnost majetku a v tomto případě je účelné, počítat odpisy odděleně tak, že účetní jednotka bude pokračovat v odpisování zhodnoceného majetku v původní vstupní ceně a technické zhodnocení bude odpisovat zvlášť.

2.2 Daňové odpisy

Uplatňování daňových odpisů se řídí ZDP v § 26 – 33. Poplatník může daňové odpisování přerušit. Toto je výhodné například v situaci, kdy poplatník za zdaňovací období vykáže ztrátu. Podmínkou ovšem je, že jakmile poplatník v dalším zdaňovacím období uplatní opět daňové odpisy, musí pokračovat v odpisování stejným způsobem, jako před přerušením odpisování.

Pro určení, zda bude nově pořízený majetek daňově odpisován či nikoliv, platí podobná pravidla jako pro účetní odpisování. ZDP v § 26 stanovuje podmínky pro odpisování DMH, rozdílem oproti účetnímu odpisování je stanovení vstupní ceny 40.000,- u pořízení

¹¹ VALOUCH, P., Účetní a daňové odpisy 2010, s. 41.

SMV, dospělých zvířat a jejich skupin. U odpisování DMN je podmínkou vstupní cena 60.000,-.

Daňově nelze odepsat majetek, který je uveden v § 27 ZDP jako hmotný majetek vyloučený z odpisování. Toto se týká například majetku bezúplatně převedeného na základě smlouvy o finančním pronájmu, pokud náklady na jeho pořízení nepřevýší částku 40.000,- Kč, přičemž se do této částky nepočítají splátky leasingu, ale odkupní cena předmětu leasingu.

2.2.1 Způsoby odpisování hmotného majetku

Aby mohl poplatník začít s odpisováním hmotného majetku je nutné tento majetek zatřídit do odpisové skupiny dle Přílohy č. 1 k ZDP. Jednotlivé položky odpisových skupin jsou uvedeny v příloze P I této bakalářské práce.

ZDP uvádí v § 30 6 odpisových skupin, u kterých je uvedena doba odpisování. Následující tabulka ukazuje nutnou dobu odpisování dle jednotlivých odpisových skupin:

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

Tab. I Doba odpisování dle § 30 ZDP¹²

„Z hlediska členění hmotného majetku do jednotlivých odpisových skupin v zásadě platí, že v odpisových skupinách 1 – 3 je zařazen hmotný movitý majetek a v odpisových skupinách 4 – 6 hmotný nemovitý majetek“¹³

¹² Zákony 2011, Zákon o daních z příjmů, s. 100.

Pro výpočet daňových odpisů hmotného majetku můžeme použít 2 varianty:

- 1) dle § 31 ZDP rovnoměrné daňové odpisy
- 2) dle § 32 zrychlené daňové odpisy

Rovnoměrné daňové odpisy hmotného majetku

Po zařazení majetku do správné odpisové skupiny a po zvolení varianty rovnoměrného daňového odpisování, musí poplatník odpisovou sazbu. Výše odpisové sazby je udána v § 31 ZDP odst. 1 písm. a) – d), které jsou uvedeny v příloze PII této bakalářské práce. Pro použití odpisové sazby v tabulkách v § 31 ZDP odst. 1 písm. b) – d) musí podnikatelský subjekt splňovat určitá kritéria, která jsou uvedena ve výše zmiňovaném paragrafu. Odstavec 7 tohoto paragrafu již stanovuje způsob výpočtu ročního odpisu.

$$\text{rovnoměrný odpis} = \frac{VC \times \text{roční odpisová sazba}}{100}$$

kde: (4)

VC = vstupní cena

Zrychlené daňové odpisy hmotného majetku

Koeficienty a výpočet zrychlených daňových odpisů jsou uvedeny v § 32 ZDP, který uvádí následující tabulku:

Odpisová skupina	Koeficient pro zrychlené odpisování		
	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20

¹³ VALOUCH, P., Účetní a daňové odpisy 2010, s. 60.

5	30	31	30
6	50	51	50

Tab. II Koeficienty pro zrychlené odpisování

Výpočet zrychlených daňových odpisů je poněkud složitější než u varianty rovnoměrných daňových odpisů. Rozdílně se počítá odpis v prvním roce a v letech následujících. Po zařazení hmotného majetku do odpisové skupiny se použije pro výpočet odpisu koeficient z druhého sloupce tabulky „v prvním roce odpisování“.

$$\text{zrychlený odpis v prvním roce odpisování} = \frac{VC}{\text{koeficient v prvním roce odpisování}}$$

kde: (5)

VC = vstupní cena

V dalších letech se již použije stejný koeficient uvedený ve sloupci „v dalších letech odpisování“, od kterého se vždy odečítá počet let, po které byl již majetek odpisován.

$$\text{zrychl. odpis v dalších letech odpis.} = \frac{2 \times ZC}{\text{koeficient v dalších letech odpisování} - n}$$

kde: (6)

ZC = zůstatková cena majetku (ZC vypočteme odečtením odpisů od VC)

n = počet let, po které již byl majetek odpisován

Daňové odpisy hmotného majetku s technickým zhodnocením

Pokud dojde v průběhu užívání DMH k technickému zhodnocení, které je nutno odpisovat, používáme poslední sloupec z tabulky odpisových sazeb, kde je uvedena odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu. Výpočet odpisu s technickým zhodnocením je rozdílný pro rovnoměrné a zrychlené daňové odpisy.

- rovnoměrný daňový odpis s technickým zhodnocením

Od roku, ve kterém došlo k technickému zhodnocení, budeme počítat se zvýšenou vstupní cenou, která se skládá z původní vstupní ceny před technickým zhodnocením a hodnoty technického zhodnocení.

Výpočet odpisu pak provedeme následovně:

$$OTZ = \frac{ZVC \times \text{koeficient pro zvýšenou VC}}{100}$$

kde: (7)

OTZ = odpis majetku, na kterém bylo provedeno technické zhodnocení

ZVC = zvýšená vstupní cena

VC = vstupní cena

- zrychlený daňový odpis s technickým zhodnocením

V roce, ve kterém došlo k technickému zhodnocení budeme počítat se zvýšenou zůstatkovou cenou, kterou tvoří zůstatková cena v daném roce a výše technického zhodnocení:

$$OTZ = \frac{2 \times ZZC}{\text{koeficient pro zvýšenou ZC}}$$

kde: (8)

OTZ = odpis majetku, na kterém bylo provedeno technické zhodnocení

ZZC = zvýšená zůstatková cena

ZC = zůstatková cena

V dalších letech odpisování majetku, na kterém bylo provedeno technické zhodnocení se pokračuje dle níže uvedeného vzorce s tím, že si poplatník musí dát pozor, aby při výpočtu odpisů počítal s počtem let, po které byl majetek odpisován ze zvýšené zůstatkové ceny, tedy ceny po technickém zhodnocení.

$$OTZ \text{ v dalších letech} = \frac{2 \times ZZC}{\text{koeficient pro zvýšenou ZC} - x + 1}$$

kde: (9)

OTZ = odpis majetku, na kterém bylo provedeno technické zhodnocení

ZZC = zvýšená zůstatková cena

ZC = zůstatková cena

x = počet let, po které se odpisy počítají s technickým zhodnocením

2.2.2 Způsoby odpisování nehmotného majetku

Odpisováním nehmotného majetku se zabývá ZDP v § 32a odst. 4, který uvádí, že nehmotný majetek, ke kterému má poplatník právo na užívání na dobu určitou, se odpisuje pomocí doby sjednané ve smlouvě.

Vzorec by mohl vypadat následovně:

$$\text{daňový odpis DMN} = \frac{VC}{\text{doba sjednaná ve smlouvě}}$$

kde: (10)

VC = vstupní cena

„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.“¹⁴

Odpisování DMN s technickým zhodnocením

Daňové odpisy DMN se počítají v měsících a je tomu i při zvýšení vstupní ceny technickým zhodnocením. V případě, že poplatník provede na DMN technické zhodnocení, odpisuje ze zvýšené vstupní ceny, od které odečte odpisy uplatněné v minulých měsících. Doba odpisování se může prodloužit v případě, že se technickým zhodnocením prodlouží doba využití DMN.

Poplatník pokračuje v odpisování DMN ze zvýšené VC od měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém došlo k technickému zhodnocení.

2.2.3 Mimořádné odpisy

Vláda zavedla pojem mimořádné odpisy v roce 2009 novým § 30a, který byl vložen do ZDP. Tento způsob odpisování byl zaveden v rámci zmírnění dopadů celosvětové krize a to tím, že poplatník je schopen pomocí mimořádných odpisů odepsat nově pořízený hmotný majetek za kratší dobu. Použití mimořádných odpisů je možné u majetku pořízeného v době od 1. ledna 2009 do 30. června 2010. Další podmínkou je, že mimořádné odpisy se mohou použít pouze na majetek zařazený do odpisových skupin 1 a 2.

DMH zařazený do odpisové skupiny 1 je možno odepsat za 12 měsíců a DMH zařazený do skupiny 2 je možno odepsat za 24 měsíců s tím, že prvních 12 měsíců je možno odepsat maximálně 60 % vstupní ceny tohoto majetku a zbylých 40 % vstupní ceny se odepíše dalších 12 měsíců.

¹⁴ Zákony 2011, Zákon o daních z příjmů, s. 103.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 ANALÝZA VLIVU ODPISŮ NA HOSPODÁŘSKÝ VÝSLEDEK SPOLEČNOSTI MICHLOVSKÝ – STAVEBNÍ S.R.O.

Při zpracování účetní závěrky pracujeme s účetním hospodářským výsledkem, který je ovšem nutné upravit o odčitatelné a přičitatelné položky. Jednou z těchto položek jsou také odpisy. Pokud účetní jednotka vede správně účetnictví, má nastaveno účetní odpisování tak, aby co nejdříve odráželo skutečné opotřebení majetku. Daňové odpisy vypočítá účetní jednotka na konci roku tak, aby dodržela příslušné zákony, zejména ZDP. Tímto odlišným způsobem výpočtu odpisů vzniká na konci zdaňovacího období rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Tento rozdíl ovlivňuje konečný hospodářský výsledek účetní jednotky. Cílem praktické části této bakalářské práce je ukázat, jak rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy ovlivňuje VH konkrétní účetní jednotky. Účetní jednotku pro zpracování praktické části této bakalářské práce jsem zvolila společnost Michlovský – stavební s.r.o., ve které jsem zaměstnána jako účetní.

3.1 Představení společnosti

Společnost Michlovský – stavební s.r.o. vznikla k 3.1.2007 vyčleněním části ze společnosti Michlovský spol. s r.o. Do společnosti Michlovský – stavební s.r.o. byla převedena celá divize výstavby inženýrských sítí. Společnost se od roku 2007 zabývala zejména výstavbou inženýrských sítí, mezi které patří sítě kanalizační, telekomunikační, energetické, vodovodní a plynovodní. Ve druhé polovině roku 2009 byla zřízena organizační složka na Slovensku, která se zabývá taktéž výstavbou inženýrských sítí pro Slovenskou republiku a dále byla zřízena pobočka v Hradci Králové, která se zaměřuje na telekomunikační práce pro společnost Telefónica Czech Republic a.s. Toto rozšíření přineslo také potřebu nové pracovní síly. Na konci roku 2007 měla společnost Michlovský – stavební s.r.o. 28 zaměstnanců a na začátku roku 2011 má společnost zaměstnanců 75. Rozšíření přineslo zároveň potřebu nového technického a strojního vybavení, které tato společnost pořídila z větší části do svého majetku. Část strojního vybavení má společnost v nájmu.

Společnost Michlovský – stavební s.r.o. eviduje ve svém DM 16 vozidel, z nichž 3 odpisuje mimořádnými daňovými odpisy ve 2. odpisové skupině. Zbytek vozidel je odpisován pomocí rovnoměrných daňových odpisů ve 2. odpisové skupině. Dále je ve společnosti využíváno dalších 52 vozidel formou pronájmu. Tato vozidla odpisuje jejich vlastník, tedy nájemce. V DM společnosti je dalších 39 položek zařazených do odpisových skupin 1 až 3. Jsou to stroje, nářadí a přístroje využívané zejména v oblasti telekomunikačních prací.

Z těchto položek je 23 odepsáno jak daňově tak účetně. Tyto položky jsou již odepsány z toho důvodu, že při vzniku společnosti došlo také k převedení určité části majetku, u kterého se pokračovalo v odpisování stanoveném předešlým vlastníkem.

Interní předpis společnosti Michlovský – stavební s.r.o. udává hodnoty majetku, od kterých se majetek zařazuje do odpisování. DMH se odpisuje od částky 40.000,- a DMN od částky 60.000,-. Výše vstupní ceny pro účetní odpisování byla stanovena shodně s výší vstupní ceny pro odpisování daňové. Majetek, jehož hodnota je od 5.000,- do 40.000,- se vede na inventárních kartách jako drobný hmotný majetek a stejně jako majetek se vstupní cenou do 5.000,- je účtován přímo do nákladu účtové skupiny 501.

3.2 Odpisy nehmotného majetku

Společnost Michlovský – stavební s.r.o. odpisuje jako nehmotný majetek pouze zřizovací výdaje a software k programu Bentley PowerMap. Zřizovací výdaje jsou odpisovány od února 2007 a software k programu je odpisován po dobu 36ti měsíců od prosince roku 2009. Vzhledem k tomu, že výpočet účetních odpisů DMN je stanoven stejně jako výpočet odpisů daňových, zvolila jsem pro ukázkou způsobu odpisování pouze zřizovací výdaje.

3.2.1 Odpis zřizovacích výdajů

Společnosti vznikly zřizovací výdaje jako náklady spojené s převodem části stavební divize do nové společnosti a náklady související se zřízením nové společnosti. Tyto náklady, které vznikly do okamžiku zřízení nové společnosti, byly v souhrnné výši 63.026,- Kč, což je také vstupní cenou pro odpisování. Zřizovací výdaje se dle ZDP daňově odpisují 60 měsíců a účetní jednotka odpisuje zřizovací výdaje 60 měsíců také účetně.

$$\text{účetní odpis} = \frac{VC}{\text{počet měsíců}} \Rightarrow \frac{63.026}{60} = 1.051, -/\text{měsíc}$$

Společnost Michlovský – stavební s.r.o. vznikla k 3. 1. 2007 a zřizovací výdaje začala odpisovat od února 2007.

$$\text{odpis v r. 2007} = 11 \times 1.051 = 11.561, -$$

$$\text{odpis v r. 2008,2009,2010,2011} = 12 \times 1.051 = 12.612, -$$

Vzhledem k tomu, že se zřizovací výdaje odpisují účetně i daňově stejně, je výpočet daňových odpisů zbytečný.

rok	roční účetní odpis	ZC	roční daňo- vý odpis	ZC	rozdíl
2007	11.561,-	51.465,-	11.561,-	51.465,-	0,-
2008	12.612,-	38.853,-	12.612,-	38.853,-	0,-
2009	12.612,-	26.241,-	12.612,-	26.241,-	0,-
2010	12.612,-	13.629,-	12.612,-	13.629,-	0,-
2011	12.612,-	1.017,-	12.612,-	1.017,-	0,-
2012	1.017,-	0,-	1.017,-	0,-	0,-

Tab. III Shrnutí odpisů zřizovacích výdajů

Z tabulky vyplývá, že zřizovací výdaje budou odepsány účetně i daňově v lednu roku 2012.

3.3 Odpisy hmotného majetku

3.3.1 Osobní vozidlo Škoda Octavia – mimořádný odpis

Vozidlo Škoda Octavia bylo pořízeno dne 30.3.2010 za pořizovací cenu 468.465,- bez DPH. Vozidlo bylo pořízeno dodavatelsky – na fakturu. Tentýž den bylo do vozidla namontováno zabezpečovací zařízení v pořizovací hodnotě 6.189,- bez DPH. Pořizovací cena vozidla i zabezpečovacího zařízení byly účtovány na účet 04200 – Nedokončený DMH. Žádné další náklady, které by vstupovaly do vstupní ceny vozidla, nevznikly. Vzhledem k tomu, že je společnost Michlovský – stavební s.r.o. plátcem DPH a vozidlo bude používáno výhradně k podnikatelské činnosti, činí vstupní cena vozidla 474.654,- Kč. Dne 30.3.2010 byl vozidlu vydán technický průkaz a bylo převedeno do užívání. Na základě Protokolu o převedení do užívání zaúčtovala účetní jednotka vstupní cenu vozidla na účet 02202 – Dopravní prostředky se souvztažným zápisem na účtu 04200 – Nedokončený DMH.

Účetní jednotka rozhodla, že vozidlo bude sloužit svému účelu ve společnosti po dobu 5ti let. Vozidlo bylo zařazeno do 2. odpisové skupiny a účetní jednotka zvolila rovnoměrný časový odpis od 1.4.2010.

$$\text{účetní odpis} = \frac{VC}{t} = \frac{474.654}{60} = 7.911, -/\text{měsíc}$$

Znamená to tedy, že účetní jednotka zaúčtuje každý měsíc částku 7.911,- do nákladů na účet 55100 – Odpisy se souvztažným zápisem na účtu 08202 – Dopravní prostředky.

$$\text{odpis v r. 2010} = 9 \times 7.911 = 71.199, -$$

$$\text{odpis v r. 2011 až 2014} = 12 \times 7.911 = 94.932, -$$

Vzhledem k tomu, že bylo vozidlo pořízeno 30.3.2010 a zařazeno do 2. odpisové skupiny, je možno využít mimořádných odpisů dle § 30a odst. 2 ZDP, protože byl majetek pořízen v období od 1.1.2009 do 30.6.2010. Účetní jednotka musí nejprve vypočítat 60% ze VC automobilu. VC automobilu činí 474.654,- Kč a 60% z této částky činí 284.792,- Kč.

$$\text{daňový odpis ze 60ti% VC} = \frac{284.792}{12} = 23.733, -/\text{měsíc}$$

Účetní jednotka tedy může daňově odedpsat 23.733,- za každý měsíc po dobu 12ti měsíců. Po 12ti měsících se počítá daňový odpis ze zbylé částky 40ti % ze VC, což činí 189.862,- Kč.

$$\text{daňový odpis ze 40ti % VC} = \frac{189.862}{12} = 15.822, -/\text{měsíc}$$

Mimořádné daňové odpisy se počítají v měsících, na rozdíl od daňových odpisů rovnoměrných a zrychlených, které se počítají za rok.

rok	roční účetní odpis	ZC	roční daňový odpis	ZC	rozdíl
2010	71.199,-	403.455,-	213.597,-	261.057,-	-142.398,-
2011	94.932,-	308.523,-	213.593,-	47.464,-	-118.661,-
2012	94.932,-	213.591,-	47.646,-	0,-	47.286,-
2013	94.932,-	118.659,-			94.932,-
2014	94.932,-	23.727,-			94.932,-
2015	23.727,-	0,-			23.727,-

Tab. IV Shrnutí odpisů osobního vozidla Škoda Octavia

Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy ovlivňuje výši VH. Z tabulky vyplývá, že daňové odpisy převýšily účetní v letech 2010 a 2011. O tento rozdíl se účetní jednotce sníží VH, ze kterého bude platit daň z příjmů za roky 2010 a 2011. V letech 2012 až 2015 se bude VH zvyšovat o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy.

3.3.2 Osobní vozidlo VW Transporter – rovnoměrný daňový odpis

Vozidlo VW Transporter bylo pořízeno dodavatelsky dne 6.5.2011 za pořizovací cenu 755.844,- Kč bez DPH. Tato částka je také vstupní cenou vozidla, jelikož nevznikly žádné další náklady související s pořízením tohoto vozidla. Účetní jednotka zařadila toto vozidlo do 2. odpisové skupiny a rozhodla, že vozidlo bude odpisováno pomocí rovnoměrných časových odpisů po dobu 6ti let. Odpisování započne 1.6.2011.

$$\text{účetní odpis} = \frac{VC}{t} = \frac{755.844}{72} = 10.498, -\text{Kč/měsíc}$$

$$\text{odpis v r. 2011} = 7 \times 10.498 = 73.486, -$$

$$\text{odpis v r. 2012 až 2016} = 12 \times 10.498 = 125.976, -$$

Vzhledem k tomu, že bylo vozidlo pořízeno až v roce 2011, není již možné použít mimořádný odpis, a proto účetní jednotka odpisuje rovnoměrným daňovým odpisem. Majetek ve 2. odpisové skupině je dle § 30 ZDP odpisován po dobu 5ti let.

$$\text{daňový odpis v r. 2011} = \frac{VC \times ROS}{100} = \frac{755.844 \times 11}{100} = 83.143, -$$

$$\text{daňový odpis v dalších letech} = \frac{VC \times ROS}{100} = \frac{755.844 \times 22,25}{100} = 168.176, -$$

Pro daňový odpis v prvním roce odpisování je použita roční odpisová sazba dle § 31 odst. 1a, která je určena pro první rok odpisování. Tato sazba je odlišná od roční odpisové sazby používané pro další léta odpisování.

rok	roční účetní odpis	ZC	roční daňový odpis	ZC	rozdíl
2011	73.486,-	682.358,-	83.143,-	672.701,-	-9.657,-
2012	125.976,-	556.382,-	168.176,-	504.525,-	-42.200,-
2013	125.976,-	430.406,-	168.176,-	336.349,-	-42.200,-

2014	125.976,-	304.430,-	168.176,-	168.173,-	-42.200,-
2015	125.976,-	178.454,-	168.173,-	0,-	-42.197,-
2016	125.976,-	52.478,-			125.976,-
2017	52.478,-	0,-			52.478,-

Tab. V Shrnutí odpisů osobního vozidla VW Transporter

Z tabulky je patrné, že daňové odpisy převýšily odpisy účetní v letech 2011 až 2015, takže v těchto letech bude daňový odpis vozidla VW Transporter snižovat VH. Vozidlo bude daňově odepsáno v roce 2015, takže v letech 2016 až 2017 bude vozidlo odpisováno pouze účetně, takže se nám na konci každého zdaňovacího období VH zvýší.

3.3.3 Měřicí přístroj Max Tester – porovnání mimořádných a rovnoměrných daňových odpisů

Dne 9.6.2010 zakoupila společnost Michlovský – stavební s.r.o. měřicí přístroj Max Tester. Tento přístroj byl zařazen do 1. odpisové skupiny a vzhledem k tomu, že byl zakoupen v červnu 2010 je možné u tohoto přístroje uplatnit mimořádný odpis dle § 30a ZDP. Přístroj byl odpisován od 1.7.2010. Odpisování tohoto přístroje pomocí mimořádných odpisů proběhne během 12ti měsíců až do 100 % jeho vstupní ceny, která činila 163.533,- Kč.

$$\text{daňový mimořádný odpis} = \frac{VC}{12} = \frac{163.533}{12} = 13.628,- / \text{měsíc}$$

Z uvedeného vyplývá, že mimořádný daňový odpis bude v roce 2010 činit 81.768,- a v roce 2011 bude roční odpis ve výši 81.765,- Kč. K výpočtu ročních daňových odpisů jsme dospěli následujícím způsobem:

- 1) rok 2010 – přístroj je odpisován od července, takže v roce 2010 lze do daňových odpisů zařadit 6 měsíců, tedy $6 \times 13.628,- = 81.768,-$ Kč
- 2) rok 2011 – pokračujeme v odpisování, takže v roce 2011 zahrneme do daňových odpisů dalších 6 měsíců, tedy $6 \times 13.628,- = 81.768,-$ Kč. Vzhledem k tomu, že odpisování se provádí pouze do výše vstupní ceny, která u tohoto přístroje činila 163.533,- Kč a součet všech odpisů by činil 163.536,- Kč, tedy o 3,- Kč více, než je VC přístroje, bude odpis za poslední měsíc ve výši 13.625,- Kč

Pro názornost si ukážeme, jaká by byla výše ročního odpisu, kdyby se pro výpočet daňových odpisů použil rovnoměrný daňový odpis pro 1. odpisovou skupinu.

$$\text{daňový rovnoměrný odpis v r. 2010} = \frac{VC \times \text{koef.}}{100} = \frac{163.533 \times 20}{100} = 32.707, -$$

$$\text{daňový rovnoměrný odpis v r. 2011} = \frac{163.533 \times 40}{100} = 65.414, -$$

$$\text{daňový rovnoměrný odpis v r. 2012} = 65.412, -$$

rok	mimořádný		rovnoměrný		rozdíl
	daňový od- pis	ZC	daňový od- pis	ZC	
2010	81.768,-	81.765,-	32.707,-	130.826,-	49.061,-
2011	81.765,-	0,-	65.414,-	65.412,-	16.351,-
2012			65.412,-	0,-	-65.412,-

Tab. VI Porovnání mimořádných a rovnoměrných daňových odpisů

Při porovnání obou způsobů daňového odpisování zjišťujeme, že rozdíl mezi mimořádnými a rovnoměrnými odpisy je největší v prvním roce odpisování. Toto je způsobeno tím, že měřicí přístroj byl pořízen v polovině roku. Čím později by byl přístroj zakoupen, tím menší by byl rozdíl mezi daňovými odpisy v roce 2010. Toto ovšem není možné, protože použití mimořádných odpisů se vztahuje pouze na majetek zakoupený od 1.1.2009 do 30.6.2010.

4 ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ ANALÝZY A NÁVRH MOŽNOSTÍ ZLEPŠENÍ ODPISOVÁNÍ

Po skončení zdaňovacího období je nutné sestavit účetní závěrku a podat přiznání k dani z příjmů právnických osob. Základem pro výpočet daně je hospodářský výsledek, který se upravuje dle ZDP. Tento hospodářský výsledek se upravuje také o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Ve společnosti Michlovský – stavební s.r.o. se účtují účetní odpisy měsíčně na vrub účtu 551 se souvztažným zápisem na účty účtových skupin 07. a 08.

4.1 Vliv odpisů na hospodářský výsledek

S použitím uvedených příkladů si ukážeme, jaký vliv mají účetní a daňové odpisy na HV. Na konci zdaňovacího období, musí účetní jednotka provést uzávěrkové operace, které se týkají také DM. Pro výpočet VH se použijí účetní odpisy účtované do nákladů na účet 551. Společnost zaúčtovala do nákladů v roce 2011 tyto účetní odpisy:

majetek	výše ročního odpisu	MD	D
Zřizovací výdaje	12.612,-	551	071
Škoda Octavia	94.932,-	551	082
VW Transporter	73.486,-	551	082
celkem	181.030,-		

Tab. VII Zaúčtování odpisů r. 2011

Po vypočtení VH, jehož součástí jsou i účetní odpisy na straně nákladů, je nutné, aby účetní jednotka vypočítala výši daňových odpisů. Daňové odpisy byly v roce 2011 následující:

majetek	výše ročního daňového odpisu
Zřizovací výdaje	12.612,-
Škoda Octavia	213.593,-

VW Transporter	83.143,-
celkem	309.348,-

Tab. VIII Souhrn daňových odpisů r. 2011

Účetní jednotka poté provede korekci VH následovně:

- a) zvýšení VH – přičitatelná položka = pokud jsou účetní odpisy vyšší než daňové, musíme tento rozdíl přičíst k VH a tím zvýšíme zisk
- b) snížení VH – odčitatelná položka = pokud jsou daňové odpisy vyšší než účetní, je nutno tento rozdíl odečíst od VH a tím zisk snížit

V případě společnosti Michlovský – stavební s.r.o., jsou v roce 2011 daňové odpisy vyšší než účetní o 128.318,-. Je tedy nutné, snížit VH o tento rozdíl. Rozdíl je způsoben zejména využitím možnosti mimořádných odpisů, díky kterým společnost bude v roce 2011 platit nižší daň, než kdyby použila rovnoměrného daňového odpisování.

Pokud bychom se podívali na vliv účetních a daňových odpisů z dlouhodobějšího hlediska, pomůže nám následující tabulka:

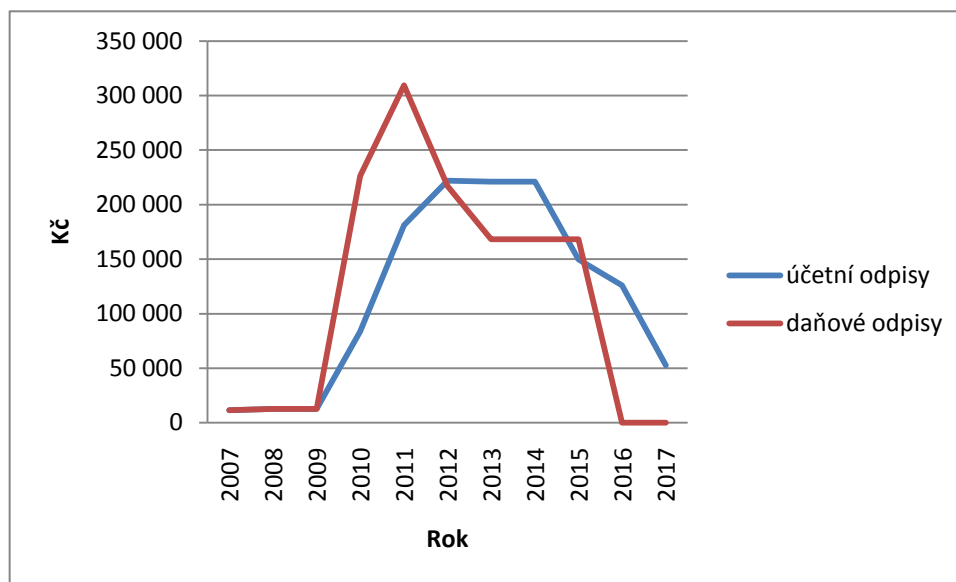
rok	účetní odpisy			daňový odpisy			rozdíl
	Zřizovací výdaje	Škoda Octavia	VW Transporter	Zřizovací výdaje	Škoda Octavia	VW Transporter	
2007	11 561			11 561			0
2008	12 612			12 612			0
2009	12 612			12 612			0
2010	12 612	71 199		12 612	213597		-142398
2011	12 612	94 932	73 486	12 612	213593	83143	-128318
2012	1 017	94 932	125 976	1 017	47646	168176	5086
2013		94 932	125 976			168176	52732
2014		94 932	125 976			168176	52732

2015		23 727	125 976			168173	-18470
2016			125976				125976
2017			52478				52478

Tab. IX Rozdíl účetních a daňových odpisů

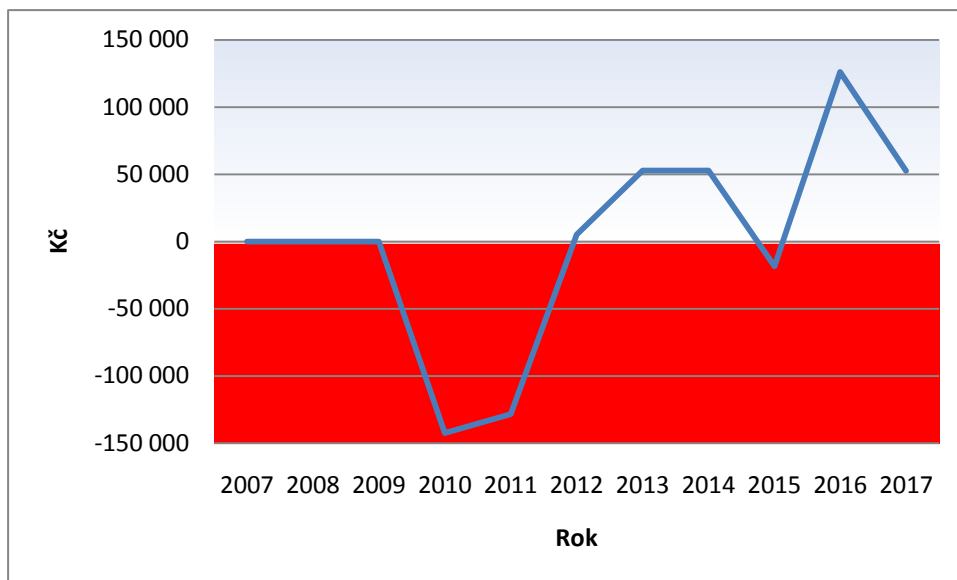
Z tabulky vyplývá, že pokud by společnost odpisovala pouze tyto 3 druhy majetku, pak by v letech 2010, 2011 a 2015 daňové odpisy převýšily odpisy účetní a tím pádem by společnost platila nižší daně. V letech 2007 až 2009 nevznikl žádný rozdíl, protože společnost odpisovala pouze zřizovací výdaje, u kterých byla doba účetního odpisování stejná jako doba odpisování daňového. V letech, ve kterých vznikl kladný rozdíl, tzn. že účetní odpisy byly vyšší než daňové, je nutné opravit VH snížením nákladů a tím pádem bude společnost platit vyšší daň z příjmů.

Údaje z Tab. IX názorně zobrazuje Graf 1, ve kterém je patrný rozdíl účetních a daňových odpisů v jednotlivých letech. Nejvyšších daňových odpisů dosáhne účetní jednotka v roce 2011, zatím co účetní odpisy jsou nejvyšší v roce 2012.



Graf 1 Porovnání účetních a daňových odpisů

Graf 2 znázorňuje rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Křivka vedoucí v červené části grafu ukazuje situaci, kdy daňové odpisy převyšují odpisy účetní. V této situaci bude účetní jednotka o rozdíl mezi odpisy snižovat VH a tím i výslednou daň z příjmů. Největší úspory na dani dosáhne společnost v roce 2010.



Graf 2 Rozdíl účetních a daňových odpisů

4.2 Porovnání mimořádných a rovnoměrných daňových odpisů

Vzhledem k tomu, že se společnost Michlovský – stavební s.r.o. pohybuje při sestavování VH v kladných číslech, chci na příkladu měřicího přístroje Max Tester ukázat výhodu použití mimořádných odpisů oproti odpisům rovnoměrným. Ve výše uvedeném příkladu jsem spočítala roční odpis pomocí mimořádných odpisů a ve druhé variantě pomocí rovnoměrných daňových odpisů.

Pro názorný příklad vlivu na VH je nutné spočítat také účetní odpisy. Přístroj Max Tester byl zařazen do 1. odpisové skupiny a účetní jednotka rozhodla, že bude odpisován 4 roky rovnoměrným odpisem od července 2010.

$$\text{účetní odpis} = \frac{163.533}{48} = 3.407, -/\text{měsíc}$$

porovnání účetních odpisů a odpisů mimořádných:

rok	roční účetní odpis	mimořádný odpis	rozdíl
2010	20.442,-	81.768,-	-61.326,-
2011	40.884,-	81.765,-	-40.881,-
2012	40.884,-	0,-	40.884,-
2013	40.884,-	0,-	40.884,-
2014	20.439,-	0,-	20.439,-

Tab. X Souhrn účetních a mimořádných odpisů

porovnání účetních odpisů a daňových rovnoměrných odpisů

rok	roční účetní odpis	rovnoměrný odpis	rozdíl
2010	20.442,-	32.707,-	-12.265,-
2011	40.884,-	65.414,-	-24.530,-
2012	40884,-	65.412,-	-24.528,-
2013	40.884,-	0,-	40.884,-
2014	20.439,-	0,-	20.439,-

Tab. XI Souhrn účetních a rovnoměrných daňových odpisů

Z výše uvedených tabulek vyplývá, že společnost využitím mimořádných odpisů, sníží svůj VH (a tím i zaplacenou daň) v roce 2010 o 49.061,- více než při použití rovnoměrného odpisu.

Analýza účetních a daňových odpisů ukazuje, že společnost Michlovský – stavební s.r.o. zvolila správný postup, když při odpisování majetku pořízeného v období od 1.1.2009 do 30.6.2010 zvolila pro daňové odpisování mimořádné odpisy. Tato varianta umožnila společnosti odepsat v prvních letech odpisování tohoto majetku vyšší částku, která je daňově uznatelným výdajem.

ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo posouzení, zda vybraná účetní jednotka provádí svou odpisovou politiku efektivně a zda dodržuje předpisy a zákony vztahující se k účetním a daňovým odpisům. K dosažení tohoto cíle jsem použila informace z účetnictví vybrané účetní jednotky, na základě kterých jsem vypracovala analýzu odpisování. Na základě této analýzy jsem zjistila, že účetní jednotka provádí účetní odpisování dle předepsaných zákonů, zejména dle zákona o účetnictví, a že účetní odpisy vyjadřují skutečnou míru opotřebení majetku.

K posouzení efektivnosti daňových odpisů jsem použila dostupnou odbornou literaturu a údaje z interních zdrojů vybrané účetní jednotky. V analýze jsem porovnávala vliv účetních a daňových odpisů na výsledek hospodaření této společnosti a dospěla jsem k názoru, že účetní jednotka vede odpisovou politiku správně. Zjistila jsem, že vybraná účetní jednotka maximálně využila možnosti uplatnění mimořádných daňových odpisů, což se příznivě ukázalo při analýze vlivu na hospodářský výsledek.

Po zhodnocení výsledků doporučuji účetní jednotce, aby kladla větší pozornost na stanovení vstupní ceny dlouhodobého majetku a zároveň, aby se více věnovala sestavování odpisových plánů.

Při daňovém odpisování musí účetní jednotka postupovat tak, aby nebyla v rozporu se zákonem. Z tohoto důvodu je důležité věnovat velkou pozornost daňovým odpisům, protože tyto ovlivňují konečný výsledek hospodaření a daň z příjmů.

Analýza odpisové politiky bude přínosem pro účetní jednotku zejména z toho důvodu, že jsem zpracovala porovnání jednotlivých variant daňových odpisů na konkrétních položkách majetku účetní jednotky. Zpracování této bakalářské práce bylo přínosem i pro mne, neboť jsem si prohloubila znalosti týkající se odpisové politiky podniku.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Odborná literatura

- [1] Česká republika. *Zákony I/2011 : Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů*. In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 2011, částka 39, s. 54-152. ISSN 1802-8268.
- [2] Česká republika. *Zákony I/2011 : Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví*. In *Sbírka zákonů, Česká republika*. 2011, částka 39, s. 324-424. ISSN 1802-8268.
- [3] DĚRGEL, Martin. *Daňová přiznání za rok 2010*. Český Těšín : Poradce s.r.o., 2011. Daňová přiznání k DPPO za rok 2010, s. 66-104. ISBN 978-80-7365-322-4.
- [4] HRUŠKA, Vladimír. *Daně, účetnictví : vzory a případy 7-8/11*. Český Těšín : Poradce s.r.o., 2011. Vnitropodnikové směrnice pro podnikatele, s. 2-237. ISSN 1213-9270.
- [5] HRUŠKA, Vladimír. *Poradce 2010/10*. Český Těšín : Poradce s.r.o., 2010. České účetní standardy pro podnikatele, s. 169-188. ISSN 1211-2437.
- [6] KOCH, Jiří. *Účetní závěrka podnikatelů : za rok 2010*. Český Těšín : Poradce s.r.o., 2011. 176 s. ISBN 978-80-7365-323-1.
- [7] PRUDKÝ, Pavel; LOŠŤÁK, Milan. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 12. aktualizované vydání. Olomouc : Anag, 2010. 279 s. ISBN 978-80-7263-596-2.
- [8] VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2010*. 5. vydání. Praha : Grada Publishing, a.s., 2010. 144 s. ISBN 978-80-247-3201-5.

Internetové zdroje

- [9] *Business center. cz* [online]. 2011 [cit. 2011-08-08]. Zákon o daních z příjmů - Část III. - Společná ustanovení. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/cast3.aspx>>. ISSN 1213-7235.
- [10] *BusinessInfo.cz : Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. 01.02.2007 [cit. 2011-08-08]. Příloha 1 Zákon o daních z příjmů. Dostupné z WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-z-prijmu/priloha-1-zakon-o-danich-z-prijmu/1000652/4461/?fornewsid=4461>>.
- [11] BŘEZOVJÁKOVÁ, Alena . *SvetUcetnictvi.cz : účetní poradenství, vedení účetnictví, daňová evidence, zpracování daní* [online]. c2008 [cit. 2011-08-08]. Dostupné z WWW: <<http://www.svetucetnictvi.cz>>.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DM	Dlouhodobý majetek
DMH	Dlouhodobý majetek hmotný
DMN	Dlouhodobý majetek nehmotný
ZDP	Zákon o daních z příjmů
VC	Vstupní cena
ZC	Zůstatková cena
VH	Výsledek hospodaření

SEZNAM GRAFŮ

<i>Graf 1 Porovnání účetních a daňových odpisů</i>	39
<i>Graf 2 Rozdíl účetních a daňových odpisů</i>	40

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. I Doba odpisování dle § 30 ZDP</i>	24
<i>Tab. II Koeficienty pro zrychlené odpisování</i>	26
<i>Tab. III Shrnutí odpisů zřizovacích výdajů</i>	32
<i>Tab. IV Shrnutí odpisů osobního vozidla Škoda Octavia</i>	33
<i>Tab. V Shrnutí odpisů osobního vozidla VW Transporter</i>	35
<i>Tab. VI Porovnání mimořádných a rovnoměrných daňových odpisů</i>	36
<i>Tab. VII Zaučtování odpisů r. 2011</i>	37
<i>Tab. VIII Souhrn daňových odpisů r. 2011</i>	38
<i>Tab. IX Rozdíl účetních a daňových odpisů</i>	39
<i>Tab. X Souhrn účetních a mimořádných odpisů</i>	41
<i>Tab. XI Souhrn účetních a rovnoměrných daňových odpisů</i>	41

SEZNAM PŘÍLOH

PŘÍLOHA P I	POLOŽKY PRO ZATŘÍDĚNÍ DO ODPISOVÝCH SKUPIN	48
PŘÍLOHA P II	ROČNÍ ODPISOVÉ SAZBY DLE ZDP	64

PŘÍLOHA P I POLOŽKY PRO ZATŘÍDĚNÍ DO ODPISOVÝCH SKUPIN

Odpisová skupina 1

Položka (+)	SKP (++)	Název (++++)
(1-1)	01.21.11	Jen: skot plemenný
(1-2)	01.21.11	Jen: skot chovný
(1-3)	01.22.11	Jen: ovce chovné a plemenné
(1-4)	01.22.12	Jen: kozy chovné a plemenné
(1-5)	01.22.13	Jen: osli, muly a mezci chovní a plemenní
(1-6)	01.23.10	Jen: prasata plemenná
(1-7)	01.23.10	Jen: prasata chovná
(1-8)	01.24.10	Jen: hejna husí plemenná
(1-9)	01.24.10	Jen: hejna husí chovná
(1-10)	25.24.25	Ochranné plastové a pryžové pokrývky hlavy (přilby)
(1-11)	25.24.27	Plastové kancelářské a školní potřeby
(1-12)	26.15.23	Laboratorní sklo, sklo pro zdravotnictví a farmaceutické účely
(1-13)	26.24.1	Ostatní technické keramické výrobky
(1-14)	26.81.11	Mlýnské kameny, brusné kameny, brusné kotouče a podobné výrobky
(1-15)	28.62	Nástroje a nářadí kromě: nástrojů na strojní tváření za tepla SKP 28.62.50 v položce (2-12)
(1-16)	29.32.14	Rozmetadla mrvy a umělých hnojiv
(1-17)	29.32.40	Mechanické přístroje ke stříkání, rozstříkování nebo rozprašování prášků pro zemědělství a zahradnictví
(1-18)	29.32.50	Samonakládací nebo samovýklopné přívěsy a návěsy pro zemědělské účely
(1-19)	29.32.65	Jen: stroje a přístroje zemědělské, zahradnické, lesnické, drůbežnické nebo včelařské jinde neuvedené zejména: stroje a zařízení pro pěstování chmele, révy vinné, ovoce a dřevin, pro zrychlený pěstební proces, ošetřování luk a trávníků (kromě žacíh), pěstování léčivých rostlin
(1-20)	29.41	Ruční mechanizované nářadí a nástroje
(1-21)	30.0	Kancelářské stroje a počítače
(1-22)	32.20.11	Jen: - studiová provozní a ovládací zařízení - přístroje pro bezdrátové přenosy (včetně mobilních telefonů)
(1-23)	32.20.12	Televizní kamery

Položka)	SKP ++)	Název ++++)
(1-24)	32.20.20	Elektrické přístroje pro telefonii nebo telegrafii po vedení včetně faxů
(1-25)	32.20.11	Jen: vysílače - přijímače občanských radiostanic
(1-26)	32.30.44	Přijímací přístroje pro radiotelefonii nebo radiotelegrafii jinde neuvedené
(1-27)	33.2	Měřicí, kontrolní, zkušební, navigační a jiné přístroje a zařízení kromě: přesných vah, kreslicích a rýsovacích přístrojů a nástrojů pro měření délky v SKP 33.20.3 v položce (2-53)
(1-28)		zrušena
(1-29)		zrušena
(1-30)		zrušena
(1-31)	34.10.53	Vozidla speciální pro přepravu na sněhu a osob na golfových hřištích apod.
(1-32)	35.20.33	Jen: vozíky kolejové důlní a malodrážní
(1-33)	35.42	Jízdní kola
(1-34)	36.63.2	Psací a kancelářské potřeby
(1-35)	36.63.74	Výrobky konstruované pro předváděcí účely
(1-36)	36.63.76	Umělé květiny, listoví a ovoce
(1-37)	33.10.16	Jen: dýchací přístroje, plynové masky
(1-38)	31.62.13	Jen: směšovací zvukové přístroje pro záznam a kombinování zvuku (mixážní pulty apod.)
⁺⁾	Položka = kód odpisové skupiny (1 až 6) a pořadové číslo.	
⁺⁺⁾	SKP = kód „Standardní klasifikace produkce“ zavedené Českým statistickým úřadem (sdělení Českého statistického úřadu ze dne 5.12.2002 o zavedení 2. vydání Standardní klasifikace produkce) pro konkrétní obsahové vymezení náplně položky odpisové skupiny. Je-li dále uvedený „Název“ s ohledem na stručnost textace definován jinak, je rozhodující stanovená položka SKP (oddíl, pododdíl, skupina, podskupina a třída SKP), pokud v textu není výslovně stanoveno dílčí vymezení v rámci položky SKP.	
⁺⁺⁺⁺⁾	Název = Stručné označení majetku upřesněné pro účely hmotného majetku (např. vypuštění slov „díly“, „instalace“, „opravy a údržba“) s převážným použitím textace klasifikace SKP a CZ-CC.	

Odpisová skupina 2

Položka)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
(2-1)	01.22.13	Jen: koně (užitkoví, plemenní, chovní)
(2-2)	17.40.2	Ostatní konfekční textilní výrobky

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
		zejména: lodní plachty, stany, padáky
(2-3)	17.51.1	Koberce a ostatní textilní podlahové krytiny (nespojené se stavebním dílem)
(2-4)	17.52	Jen: lana a síťované výrobky
(2-5)	17.54.38	Textilní výrobky pro technické účely
(2-6)	19.2	Brašnářské, sedlářské a podobné výrobky
(2-7)	20.30.20	Dřevěné prefabrikované stavební části a celky zejména: prefabrikované buňky, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(2-8)	22.11	Knihy (slovníky, atlasy, glóbusy a podobně)
(2-9)	25.23.20	Plastové prefabrikované stavební části a celky zejména: prefabrikované buňky, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(2-10)	25.24	Ostatní plastové výrobky kromě: - ochranných plastových a pryžových pokrývek hlavy (přilby) v SKP 25.24.25 v položce (1-10) - kancelářských a školních potřeb v SKP 25.24.27 v položce (1-11)
(2-11)	28.61.1	Nožířské výrobky
(2-12)	28.62.50	Jen: nástroje na strojní tváření za tepla
(2-13)	28.63.1	Zejména: závěry a závěrové rámy s vestavěnými zámky
(2-14)	28.71	Ocelové sudy a podobné nádoby (s objemem 300 litrů a menším) zejména: cisterny, sudy, bubny, kádě
(2-15)	28.72	Drobné kovové obaly zejména: hliníkové sudy, barely apod., zásobníky pro jakékoliv materiály o objemu menším než 300 litrů
(2-16)	28.73.1	Drátěné výrobky zejména: lana a pásy
(2-17)	29.11.11	Zážehové spalovací pístové motory pro pohon lodí, závěsné
(2-18)	29.12.2	Čerpadla a zdviže na kapaliny
(2-19)	29.22.14	Jen: jeřáby stavební (konstruované pro stavebnictví)
(2-20)	29.22.17	Jen: transportní zařízení pro přepravu kusových materiálů
(2-21)	29.22.18	Jen: transportní zařízení pro přepravu kusových materiálů
(2-22)	29.23.13	Chladicí a mrazicí zařízení, tepelná čerpadla (kromě zařízení převážně pro domácnost)
(2-23)	29.24.1	Jen: výrobní a provozní filtrační zařízení a zařízení pro úpravu vod o kapacitě do 2000 ekvivalentních obyvatel
(2-24)	29.24.2	Stroje a zařízení k čištění lahví, balení, vážení, stříkací a rozstříkovací stroje zejména: osobní a ostatní váhy, hasicí zařízení, tryskací zařízení,

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
		obalovací zařízení
(2-25)	29.24.31	Odstředivky jinde neuvedené
(2-26)	29.24.32	Kalandry nebo jiné válcovací stroje (kromě strojů pro válcování kovů nebo skla)
(2-27)	29.24.33	Prodejní automaty
(2-28)	29.24.40	Stroje, přístroje a laboratorní zařízení jinde neuvedené ke zpracování materiálů, postupy spočívajícími ve změně teploty
(2-29)	29.24.6	Myčky nádobí průmyslového charakteru
(2-30)	29.31	Zemědělské a lesnické traktory
(2-31)	29.32	Ostatní zemědělské a lesnické stroje kromě: - rozmetadel mrvy a umělých hnojiv v SKP 29.32.14 v položce (1-16) - mechanických přístrojů ke stříkání, rozstříkování nebo rozprašování tekutin a prášků pro zemědělství nebo zahradnictví v SKP 29.32.40 v položce (1-17) - samonakládacích nebo samovýklopných přívěsů a návěsů pro zemědělské účely v SKP 29.32.50 v položce (1-18) - strojů a přístrojů zemědělských, zahradnických, lesnických, drůbežnických, nebo včelařských jinde neuvedených v SKP 29.32.65 v položce (1-19)
(2-32)	29.4	Obráběcí a tvářecí stroje kromě: ručního mechanizovaného nářadí a nástrojů v SKP 29.41 v položce (1-20)
(2-33)	29.52.1	Stroje pro hlubinné dobývání
(2-34)	29.52.2	Stroje pro zemní práce a povrchové dobývání s vlastním pohonem (samojízdné) kromě: kolesových rypadel a zakladačů v položce (3-33)
(2-35)	29.52.3	Ostatní stroje pro zemní a stavební práce
(2-36)	29.52.4	Stroje pro práci se zeminou, štěrkem, rudou a ostatními nerostnými hmotami a produkty; stroje na tvarování odlévacích forem z písku
(2-37)	29.52.50	Pásové traktory
(2-38)	29.53.1	Stroje na výrobu potravin a nápojů a pro zpracování tabáku
(2-39)	29.54	Stroje na výrobu textilu, textilních a oděvních výrobků, usní (včetně šicích strojů pro domácnost)
(2-40)	29.56	Ostatní účelové stroje (kromě strojů pro domácnost) zejména: - stroje pro tisk, brožování a vazbu knih a ofsetové tiskařské stroje v SKP 29.56.1 - ždímačky prádla v SKP 29.56.21 - sušicí stroje průmyslové v SKP 29.56.22

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
		<ul style="list-style-type: none"> - stroje pro zpracování kaučuku a plastů v SKP 29.56.23 - stroje pro zpracování skla v SKP 29.56.25 - účelové stroje pro výrobu jinde neuvedené v SKP 29.56.25
(2-41)	29.60.13	Revolvery, pistole a jiné střelné zbraně včetně loveckých apod.
(2-42)	29.71	Elektrické přístroje a zařízení převážně pro domácnost
(2-43)	29.72	Neelektrické přístroje a zařízení převážně pro domácnost
(2-44)	31.10.31	Jen: elektrická generátorová soustrojí s pístovým vznětovým motorem s vnitřním spalováním do 2,5 MW elektrického výkonu
(2-45)	31.10.32	Jen: generátorová soustrojí se zážehovými a spalovacími motory a ostatní generátorová soustrojí do 2,5 MW elektrického výkonu
(2-46)	31.4	Akumulátory, primární články a baterie
(2-47)	31.50	Elektrické zdroje světla a svítidla zejména: lampy, světelné reklamy a znaky, lustry, světlometry
(2-48)	31.61.22	Spouštěče (též pracující jako samostatné generátory), ostatní generátory a ostatní přístroje a zařízení
(2-49)	31.62	<p>Ostatní elektrické zařízení jinde neuvedené zejména:</p> <ul style="list-style-type: none"> - akustické, vizuální a signalizační zařízení - ochranná, zabezpečovací, návěstní apod. zařízení <p>kromě:</p> <ul style="list-style-type: none"> - směšovacích zvukových přístrojů pro záznam a kombinování zvuku (mixážních pultů apod.) v SKP 31.62.13 v položce (1-38)
(2-50)	32.20.11	<p>Vysílací přístroje pro radiotelefonii, radiotelegrafii, rozhlasové nebo televizní vysílání</p> <p>kromě:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Přístrojů pro bezdrátové přenosy (včetně mobilních telefonů) v položce (1-22) - vysílačů - přijímačů občanských radiostanic v položce (1-25) - studiových provozních a ovládacích zařízení v položce (1-22)
(2-51)	32.30	<p>Rozhlasové a televizní přijímače, přístroje pro záznam a reprodukci zvuku nebo obrazu a podobná rádiová zařízení a příslušenství (včetně antén a parabolických antén všech druhů)</p> <p>kromě: přijímacích přístrojů pro radiotelefonii nebo radiotelegrafii v SKP 32.30.44 v položce (1-26)</p>
(2-52)	33.10	<p>Zdravotnické přístroje a zařízení, chirurgické a ortopedické prostředky</p> <p>kromě: dýchacích přístrojů, plynových masek v SKP 33.10.16 v položce (1-37)</p>
(2-53)	33.20.3	Jen: přesné váhy, kreslicí a rýsovací přístroje a nástroje pro měření délky
(2-54)	33.4	<p>Optické a fotografické přístroje a zařízení</p> <p>zejména: dalekohledy, optické mikroskopy, lasery, zařízení a pří-</p>

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
		stroje s tekutými krystaly, fotopřístroje, kinokamery, promítací přístroje, zvětšovací a zmenšovací přístroje, fotoblesky, promítací plátna, vybavení fotolaboratoří, čtecí přístroje
(2-55)	33.50	Časoměrné přístroje zejména: hodiny včetně spínacích, hodinky
(2-56)	34.10.3	Motorová vozidla pro přepravu deseti a více osob
(2-57)	34.10.4	Motorová vozidla pro nákladní dopravu
(2-58)	34.10.51	Terénní vyklápěcí vozy (dampry)
(2-59)	34.10.52	Jeřábové automobily
(2-60)	34.10.54	Motorová vozidla pro speciální použití, jinde neuvedená
(2-61)	34.20.2	Přívěsy, návěsy, kontejnery
(2-62)	34.30.20	Ostatní příslušenství pro motorová vozidla
(2-63)	35.12	Rekreační a sportovní čluny
(2-64)	35.30	Letadla a kosmické lodě (balóny, vzducholodě, družice) kromě: - vrtulníků v SKP 35.30.31 v položce (3-45) letounů a ostatních letadel v SKP 35.30.34 v položce (3-45) kosmických lodí (včetně družic) v SKP 35.30.4 v položce (3-45)
(2-65)	35.41	Motocykly (mopedy, kola s pomocným motorkem)
(2-66)	35.43	Invalidní vozíky
(2-67)	35.50.1	Jiné dopravní prostředky a zařízení (zejména vozidla bez motoru jinde neuvedená)
(2-68)	36.1	Nábytek
(2-69)	36.3	Hudební nástroje
(2-70)	36.4	Sportovní potřeby
(2-71)	36.50.4	Výrobky pro lunaparky, pro stolní nebo společenské hry
(2-72)	36.63.1	Kolotoče, houpačky, střelnice a ostatní pouťové atrakce
(2-73)	31.20.31	Rozvaděče a rozvodné panely pro napětí 1 000 V a nižší
(2-74)	29.22.15	Vidlicové vozíky, jiné vozíky vybavené zdvihacím a manipulačním zařízením a malé tahače
(2-75)	28.11.23	Jen: konstrukce pro lešení a bednění
(2-76)	29.12.31	Jen: laboratorní zařízení pro vývin vakua (mechanické, difuzní, ultravakuové, soupravy laboratorní vakuové čerpací)
(2-77)	29.21.1	Jen: laboratorní pece a pícky, autoklávy a fermentory laboratorní
(2-78)	29.23.11	Jen: laboratorní přístroje a zařízení pro odpařování a zkapaňování plynů
(2-79)	29.24.11	Jen: laboratorní destilační a rektifikační přístroje
(2-80)	2	Jen: signalizační a zabezpečovací technická zařízení staveb klasifikovaných v CZ-CC v sekci 2

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
(2-81)	34.10.2	Dvoustopá motorová vozidla osobní
⁺⁾	Položka = kód odpisové skupiny (1 až 6) a pořadové číslo.	
⁺⁺⁾	SKP = kód „Standardní klasifikace produkce“ zavedené Českým statistickým úřadem (sdělení Českého statistického úřadu ze dne 5.12.2002 o zavedení 2. vydání Standardní klasifikace produkce) pro konkrétní obsahové vymezení náplně položky odpisové skupiny. Je-li dále uvedený „Název“ s ohledem na stručnost textace definován jinak, je rozhodující stanovená položka SKP (oddíl, pododdíl, skupina, podskupina a třída SKP), pokud v textu není výslovně stanoveno dílčí vymezení v rámci položky SKP.	
⁺⁺⁺⁾	CZ-CC = Klasifikace stavebních děl CZ-CC zavedená Českým statistickým úřadem s účinností od 1. ledna 2004.	
⁺⁺⁺⁺⁾	Název = Stručné označení majetku upřesněné pro účely hmotného majetku (např. vypuštění slov „díly“, „instalace“, „opravy a údržba“) s převážným použitím textace klasifikace SKP a CZ-CC.	

Odpisová skupina 3

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
(3-1)	26.61.2	Prefabrikované a stavební části a celky z betonu a železobetonu zejména: prefabrikované prostorové buňky a dílce, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(3-2)	28.11.10	Kovové prefabrikované stavebnicové části a celky zejména: prefabrikované buňky, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(3-3)	28.11.21	Kovové konstrukce nosné pro mosty a části mostů zejména: samostatné mostní konstrukce, určené k přemísťování, tj. pokud nejsou stavebními objekty
(3-4)	28.11.22	Ocelové konstrukce stožárů, sloupů a pilířů zejména: samostatné konstrukce určené k přemísťování, tj. pokud nejsou stavebními objekty

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
(3-5)	28.11.23	Ostatní ocelové nebo hliníkové konstrukce kromě: konstrukce pro lešení a bednění v položce (2-75)
(3-6)	28.21	Kovové nádrže, zásobníky a kontejnery (s objemem nad 300 litrů)
(3-7)	28.30	Parní kotle a pomocná zařízení, kondenzátory, jaderné reaktory
(3-8)	28.75.21	Trezory a pancéřové skříně
(3-9)	28.75.22	Kartotékové kovové skříně a podobné výrobky kovové
(3-10)	28.75.24	Dekorační sochy, sošky a podobné předměty kovové
(3-11)	28.75.27	Ostatní výrobky z obecných kovů jinde neuvedené
(3-12)	28.75.3	Meče, tesáky, bodáky apod.
(3-13)	29.11.12	Ostatní zážehové spalovací motory
(3-14)	29.11.13	Vznětové pístové motory
(3-15)	29.11.2	Turbíny
(3-16)	29.12.1	Hydraulické a pneumatické pohony a motory
(3-17)	29.12.3	Vzduchová čerpadla, vývěvy, kompresory a ventilátory kromě: laboratorních zařízení pro vývin vakua (mechanické, difuzní, ultravakuové, soupravy laboratorní vakuové čerpací) v SKP 29.12.31 v položce (2-76)
(3-18)	29.21.1	Pece a hořáky kromě: laboratorních pecí a pícek, autokláv a fermentorů laboratorních v SKP 29.21.12 a 29.21.13 v položce (2-77)
(3-19)	29.22.11	Kladky, kladkostroje a podobná zdvihací zařízení
(3-20)	29.22.12	Navíjecí zařízení, rumpály a bubnová zdvihadla včetně speciálně

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
		vyrobených pro práci pod zemí
(3-21)	29.22.13	Zvedáky a zdvihací zařízení ke zdvihání vozidel
(3-22)	29.22.14	Jeřáby, mobilní zdvihací rámy, zdvižné obkročné vozíky, portálové nízkozdvižné vozíky a jeřábové vozíky kromě: stavebních jeřábů v položce (2-19)
(3-24)	29.22.16	Výtahy, skipové výtahy, eskalátory a pohyblivé chodníky
(3-25)	29.22.17	Pneumatické a ostatní elevátory, dopravníky pro nepřetržité přemísťování zboží a materiálů kromě: transportních zařízení pro přepravu kusových materiálů v položce (2-20)
(3-26)	29.22.18	Ostatní zvedací, manipulační, nakládací nebo vykládací zařízení kromě: transportních zařízení pro přepravu kusových materiálů v položce (2-21)
(3-27)	29.23.11	Výměníky tepla a zkapalňovače plynů kromě: laboratorních přístrojů pro destilaci, odpařování a zkapalňování plynů, sušiček a termostatů laboratorních v položce (2-78)
(3-28)	29.23.12	Klimatizační zařízení
(3-29)	29.23.14	Stroje a zařízení pro filtrování a čištění plynů jinde neuvedené
(3-30)	29.23.2	Ventilátory kromě stolních
(3-31)	29.24.1	Plynové generátory, destilační, filtrační nebo rektifikační přístroje kromě: - výrobních a provozních filtračních zařízení a zařízení pro úpravu vod o kapacitě do 2000 ekvivalentních obyvatel v položce (2-23) - laboratorních destilačních a rektifikačních přístrojů v SKP

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
		29.24.11 v položce (2-79)
(3-32)	29.51	Stroje pro metalurgii
(3-33)	29.52.2	Jen: rypadla kolesová a zakladače
(3-34)	29.55	Stroje a přístroje na výrobu a konečnou úpravu papíru, kartónu a lepenky
(3-35)	31.10	Elektromotory, generátory a transformátory kromě: generátorových soustrojí v SKP 31.10.31 a 31.10.32 do 2,5 MW elektrického výkonu v položce (2-44) a (2-45)
(3-36)	31.2	Elektrická rozvodná, řídicí a spínací zařízení kromě: rozvaděčů a rozvodných panelů pro napětí 1 000 V a nižší v SKP 31.20.31 v položce (2-73)
(3-37)	32.10.1	Elektrické kondenzátory
(3-38)	35.11	Lodě zejména: lodě pro osobní a nákladní dopravu včetně cisternových, rybářských, požárních a tlačných, remorkérů, plovoucích bagrů a jeřábů, plovoucí plošiny
(3-39)	35.20	Lokomotivy a kolejový vozový park kromě: vozíků kolejových důlních a malodrážních v SKP 35.20.33 v položce (1-32)
(3-40)	-	Pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky
(3-41)	127113	Skleníky (foliovníky) pro pěstování rostlin
(3-42)	28.22.12	Kotle pro ústřední topení, pokud nejsou nedílnou součástí stavebního díla ⁺⁺⁺⁺⁾

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
(3-43)	242061	Konstrukce chmelnic
(3-44)	230341	Jen: věžové zásobníky chemických podniků kromě: - zásobníků s tepelným zařízením v SKP 29.24.40 v položce (2-28) - zásobníků s mechanickým zařízením v SKP 29.56 v položce (2-40) - stavebních základů chemických technologických zařízení klasifikovaných v CZ-CC v sekci 2
(3-45)	35.30.3	Jen: - vrtulníky v SKP 35.30.31 - letouny a ostatní letadla jinde neuvedená o vlastní hmotnosti nad 15 000 kg v SKP 35.30.34 - kosmické lodě (včetně družic) v SKP 35.30.4
+)	Položka = kód odpisové skupiny (1 až 6) a pořadové číslo.	
++)	SKP = kód „Standardní klasifikace produkce“ zavedené Českým statistickým úřadem (sdělení Českého statistického úřadu ze dne 5.12.2002 o zavedení 2. vydání Standardní klasifikace produkce) pro konkrétní obsahové vymezení náplně položky odpisové skupiny. Je-li dále uvedený "Název" s ohledem na stručnost textace definován jinak, je rozhodující stanovená položka SKP (oddíl, pododdíl, skupina, podskupina a třída SKP), pokud v textu není výslovně stanoveno dílčí vymezení v rámci položky SKP.	
+++)	CZ-CC = Klasifikace stavebních děl CZ-CC zavedená Českým statistickým úřadem s účinností od 1. ledna 2004.	
++++)	Název = Stručné označení majetku upřesněné pro účely hmotného majetku (např. vypuštění slov „díly“, „instalace“, „opravy a údržba“) s převážným použitím textace klasifikace SKP a CZ-CC.	

+++++)	Nedílnou součástí domů, budov a staveb (stavebních děl) jsou zařízení a předměty, které z hlediska stavebního díla umožňují jeho funkci a účel, ke kterému je určeno. Takováto zařízení a předměty musí být se stavebním dílem pevně spojena a nelze je demontovat, aniž by došlo ke znehodnocení funkce a účelu stavebního díla, a jsou zpravidla součástí celkové dodávky stavebního díla.
--------	--

Odpisová skupina 4

Položka +)	CZ-CC +++)	Název +++++)
(4-1)	1	Jen: budovy - ze dřeva a plastů, - na povrchových dolech, pokud nejsou vázané na životnost dolu kromě: skleníků (foliovníků) pro pěstování rostlin v CZ-CC 127113 v položce (3-41)
(4-2)	1,2	Jen: oplocení
(4-3)	1,2	Jen: vnější osvětlení budov a staveb
(4-4)	125112	Budovy výrobní pro energetiku
(4-5)	125222	Sila samostatná
(4-6)	127122	Sila pro posklizňovou úpravu a skladování obilí
(4-7)	212121	Svršek drah železničních dálkových - tratě
(4-8)	212122	Svršek drah železničních dálkových - stanice
(4-9)	212123	Svršek drah železničních dálkových - výhybky
(4-10)	212124	Svršek drah železničních dálkových - vlečky
(4-11)	212221	Svršek drah kolejových - metro, tramvajové dráhy
(4-12)	212229	Svršek drah kolejových jinde neuvedený
(4-13)	221	Vedení dálková trubní, telekomunikační a elektrická kromě: - nezastřešených přečerpávacích stanic na dálkových vedeních v CZ-CC 221141 v položce (5-11) - nádrží, jímek, objektů čistíren odpadních vod - pozemních (kromě budov) v CZ-CC 221232 v položce (5-12) - souvisejících čerpacích stanic, úpraven vod, staveb vodního hospodářství (kromě budov) v CZ-CC 221241 v položce (5-13) - podzemních staveb vodního hospodářství jinde neuvedených v CZ-CC 221279 v položce (5-14)
(4-14)	222	Vedení místní trubní, elektrická a telekomunikační kromě: - nádrží vod pozemních v CZ-CC 222232 v položce (5-15) - vrtů čerpacích (studny vrtané) v CZ-CC 222251 v položce (5-16)

Položka +)	CZ-CC +++)	Název ++++)
		- studní jinde neuvedených a jímání vody v CZ-CC 222252 v položce (5-17) - fontán, hydrantů, kašen v CZ-CC 222253 v položce (5-18) - nádrží, jímek v CZ-CC 222332 v položce (5-19) - staveb místních čistíren a úpraven odpadních vod (kromě budov) v CZ-CC 222321 v položce (5-20) - podzemních staveb pro energetiku v CZ-CC 222479 v položce (5-21)
(4-15)	230	Jen: věže, stožáry, věžové zásobníky v CZ-CC 230141, 230441 kromě: věžových zásobníků chemických podniků v CZ-CC 230341 v položce (3-44)
(4-16)	2302	Stavby elektráren (díla energetická výrobní) kromě: - podzemních staveb elektrárenských v CZ-CC 230279 v položce (5-27)
(4-17)	230351	Průmyslové komíny chemických podniků
(4-18)	230451	Průmyslové komíny pro ostatní průmysl
(4-19)	241131	Jen: koupaliště (bazény) nekryté ze dřeva a plastů
(4-20)	242052	Jen: valy samostatné ze dřeva a plastů
(4-21)	242062	Konstrukce vinic
(4-22)	-	Jen: byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním právním předpisem v budovách ze dřeva a plastů
⁺)	Položka = kód odpisové skupiny (1 až 6) a pořadové číslo.	
+++)	CZ-CC = Klasifikace stavebních děl CZ-CC zavedená Českým statistickým úřadem s účinností od 1. ledna 2004.	
++++)	Název = Stručné označení majetku upřesněné pro účely hmotného majetku (např. vypuštění slov „díly“, „instalace“, „opravy a údržba“) s převážným použitím textace klasifikace SKP a CZ-CC.	
+++++)	Nedílnou součástí domů, budov a staveb (stavebních děl) jsou zařízení a předměty, které z hlediska stavebního díla umožňují jeho funkci a účel, ke kterému je určeno. Takováto zařízení a předměty musí být se stavebním dílem pevně spojena a nelze je demontovat, aniž by došlo ke znehodnocení funkce a účelu stavebního díla, a jsou zpravidla součástí celkové dodávky stavebního díla.	

Odpisová skupina 5

Položka +)	CZ-CC +++)	Název ++++)
(5-1)	1	Budovy kromě: - uvedených v odpisové skupině 4

Položka +)	CZ-CC +++)	Název ++++)
		- uvedených v odpisové skupině 6 - skleníků (foliovníků) pro pěstování rostlin v CZ-CC 127113 v položce (3-41)
(5-2)	211	Dálnice, silnice, místní a účelové komunikace kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení v CZ-CC 211193 a 211293 v položce (2-80)
(5-3)	212111	Spodek drah železničních dálkových
(5-4)	212211	Spodek drah kolejových městských a ostatních
(5-5)	2130	Plochy letišť kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení staveb v CZ-CC 213093 v položce (2-80)
(5-6)	2141	Mosty a visuté dálnice kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení staveb v položce (2-80)
(5-7)	2142	Tunely, podjezdy a podchody kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení staveb v CZ-CC 214293 v položce (2-80)
(5-8)	2151	Přístavy a plavební kanály kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení staveb v CZ-CC 215193 v položce (2-80)
(5-9)	2152	Vodní stupně zejména: přehrady, hráze, spodní stavba vodních elektráren
(5-10)	2153	Akvadukty, vodní díla pro zavlažování a odvodnění
(5-11)	221141	Nezastřešené přečerpávací stanice na dálkových vedeních
(5-12)	221232	Nádrže, jímky, objekty čistíren odpadních vod - pozemních (kromě budov)
(5-13)	221241	Související čerpací stanice, úpravní vod, stavby vodního hospodářství (kromě budov)
(5-14)	221279	Podzemní stavby vodního hospodářství jinde neuvedené
(5-15)	222232	Nádrže vod pozemní
(5-16)	222251	Vrty čerpací (studny vrtané)
(5-17)	222252	Studny jinde neuvedené a jímání vody
(5-18)	222253	Fontány, hydranty, kašny
(5-19)	222332	Nádrže, jímky
(5-20)	222321	Stavby místních čistíren a úpraven odpadních vod (kromě budov)
(5-21)	222479	Podzemní stavby pro energetiku
(5-22)	230131	Objekty úpravy surovin
(5-23)	230132	Objekty výroby stavebních hmot
(5-24)	230121	Dráhy lanové pozemní bezkolejové pro těžbu surovin a dopravu nákladů

Položka +)	CZ-CC +++)	Název ++++)
(5-25)	230151	Různé stavby pozemní výrobní pro těžbu (kromě budov)
(5-26)	230171	Základy technologických výrobních zařízení
(5-27)	230279	Podzemní stavby elektrárenské
(5-28)	230311	Stavby pro výrobu a úpravu chemických surovin (kromě budov)
(5-29)	230318	Stavby pozemní doplňkové pro chemickou výrobu (kromě budov)
(5-30)	230349	Stavby výrobní chemických podniků jinde neuvedené (kromě budov)
(5-31)	230411	Stavby hutního a těžkého průmyslu (kromě budov)
(5-32)	230418	Stavby pozemní doplňkové pro hutní a těžký průmysl
(5-33)	230449	Stavby výrobní pro ostatní průmysl jinde neuvedené (kromě budov)
(5-34)	230479	Podzemní stavby pro ostatní průmysl
(5-35)	230471	Základy technologických výrobních zařízení pro ostatní průmysl
(5-36)	241	Stavby pro sport a rekreaci kromě: - koupališť (bazénů) nekrytých ze dřeva a plastu v CZ-CC 241131 v položce (4-19)
(5-37)	2420	Ostatní inženýrská díla jinde neuvedená kromě: - valů samostatných ze dřeva a plastů v CZ-CC 242052 v položce (4-20) - konstrukcí chmelnic v CZ-CC 242061 v položce (3-43) - konstrukcí vinic v CZ-CC 242062 v položce (4-21)
(5-38)	230379	Podzemní stavby chemických podniků
(5-39)		Byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním právním předpisem kromě: bytů a nebytových prostor vymezených jako jednotky zvláštním právním předpisem v budovách ze dřeva a plastů v položce (4-22) a nebytových prostor vymezených jako jednotky zvláštním právním předpisem v budovách a stavbách uvedených v odpisové skupině 6
+))	Položka = kód odpisové skupiny (1 až 6) a pořadové číslo.	
+++)	CZ-CC = Klasifikace stavebních děl CZ-CC zavedená Českým statistickým úřadem s účinností od 1. ledna 2004.	
++++)	Název = Stručné označení majetku upřesněné pro účely hmotného majetku (např. vypuštění slov „díly“, „instalace“, „opravy a údržba“) s převážným použitím textace klasifikace SKP a CZ-CC.	
+++++)	Nedílnou součástí domů, budov a staveb (stavebních děl) jsou zařízení a předměty, které z hlediska stavebního díla umožňují jeho funkci a účel, ke kterému je určeno. Takováto zařízení a předměty musí být se stavebním dílem pevně spojena a nelze je demontovat, aniž by došlo ke znehodnocení funkce a účelu stavebního díla, a jsou zpravidla součástí celkové dodávky stavebního díla.	
++++++)	Oplocení a vnější osvětlovací sítě budov a staveb jsou odpisovány samostatně v odpisové skupině 4.	

Odpisová skupina 6

Položka +)	CZ-CC +++)	Název ++++)
(6-1)	121111	Budovy hotelů a podobných ubytovacích zařízení
(6-2)	122	Budovy administrativní
(6-3)	123011	Budovy obchodních domů
(6-4)	123079	Podzemní obchodní střediska
(6-5)	1261	Budovy pro společenské a kulturní účely
(6-6)	1262	Muzea a knihovny
(6-7)	1272	Budovy pro bohoslužby a náboženské aktivity
(6-8)	1273	Historické nebo kulturní památky

+))	Položka = kód odpisové skupiny (1 až 6) a pořadové číslo.
+++)	CZ-CC = Klasifikace stavebních děl CZ-CC zavedená Českým statistickým úřadem s účinností od 1. ledna 2004.
++++)	Název = Stručné označení majetku upřesněné pro účely hmotného majetku (např. vypuštění slov „díly“, „instalace“, „opravy a údržba“) s převážným použitím textace klasifikace SKP a CZ-CC.
+++++)	Nedílnou součástí domů, budov a staveb (stavebních děl) jsou zařízení a předměty, které z hlediska stavebního díla umožňují jeho funkci a účel, ke kterému je určeno. Takováto zařízení a předměty musí být se stavebním dílem pevně spojena a nelze je demontovat, aniž by došlo ke znehodnocení funkce a účelu stavebního díla, a jsou zpravidla součástí celkové dodávky stavebního díla.
++++++)	Oplocení a vnější osvětlovací sítě budov a staveb jsou odpisovány samostatně v odpisové skupině 4.
+++++++)	nevztahuje se na budovy a stavby ze dřeva a plastů uvedené v odpisové skupině 4.

PŘÍLOHA P II ROČNÍ ODPISOVÉ SAZBY DLE ZDP

§ 31

- (1) Při rovnoměrném odpisování hmotného majetku jsou odpisovými skupinám přiřazeny tyto maximální roční odpisové sazby:
a) Roční odpisová sazba pro hmotný majetek neodpisovaný podle písmen b) až d)

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

- b) 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

- c) 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

- d) 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
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

(2) Roční odpisovou sazbu uvedenou v odstavci 1 písm. b) může použít poplatník s převážně zemědělskou a lesní výrobou,²⁾ který je prvním vlastníkem stroje pro zemědělství a lesnictví, označeného ve Standardní klasifikaci produkce kódem 29.3. Za poplatníka s převážně zemědělskou a lesní výrobou se pro účely tohoto zákona považuje poplatník, u něhož příjmy z této činnosti činily v předcházejícím zdaňovacím období více než 50 % z celkových příjmů; přitom u poplatníka, jemuž vznikla daňová povinnost v průběhu zdaňovacího období, je rozhodný poměr skutečně dosažených příjmů.

(3) Roční odpisovou sazbu uvedenou v odstavci 1 písm. c) může použít poplatník, který je prvním vlastníkem 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 úřadem⁹⁹⁾ do podtřídy 125113, pro třídící a úpravárenské zařízení na zhodnocení druhotných surovin zahrnutých v oddílu 29 Standardní klasifikace produkce, pomocí něhož jsou zpracovány druhotné suroviny ve skupinách 37.10 a 37.20 Standardní klasifikace produkce.

(4) Roční odpisovou sazbu uvedenou v odstavci 1 písm. d) může použít poplatník, který je prvním vlastníkem hmotného majetku zařazeného podle tohoto zákona v odpisových skupinách 1 až 3 s výjimkou hmotného majetku uvedeného v odstavcích 2, 3 a 5.

(5) Roční odpisovou sazbu podle odstavce 1 písm. b) až d) 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,²⁸⁾ hmotného majetku označeného ve Standardní klasifikaci produkce kódem 29.7 (přístroje pro domácnost, jinde neuvedené) a 35.12 (rekreační a sportovní čluny).

(6) Za prvního vlastníka hmotného movitého majetku se pro účely tohoto zákona považuje poplatník, který si jako první pořídil nový hmotný movitý majetek, který dosud nebyl užíván k určenému účelu a u předchozího vlastníka byl zbožím. Dosavadní odstavce 2 až 4 se označují jako odstavce 7 až 9. Za prvního vlastníka hmotného movitého majetku se považuje i poplatník, který tento majetek pořídil nebo vyrobil ve vlastní režii.

(7) Při rovnoměrném odpisování se stanoví odpisy hmotného majetku za dané zdaňovací období ve výši jedné setiny součinu jeho vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby. Poplatník může na základě svého rozhodnutí použít i sazby nižší než maximální sazby uvedené v odstavci 1. Sazby nižší než maximální sazby uvedené v odstavci 1 nemůže použít poplatník uvedený v § 2, který uplatňuje výdaje podle § 7 nebo § 9 odst. 4 a je povinen vést odpisy pouze evidenčně podle § 26 odst. 8 nebo použít hmotný majetek pouze zčásti k zajištění zdanitelného příjmu a do výdajů k zajištění zdanitelného příjmu zahrnuje poměrnou část odpisů podle § 28 odst. 6.

(8) Při rovnoměrném odpisování ze zvýšené vstupní ceny hmotného majetku se stanoví odpisy tohoto majetku za dané zdaňovací období ve výši jedné setiny součinu jeho zvýšené vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby platné pro zvýšenou vstupní cenu.

(9) Odpisy stanovené podle odstavců 7 a 8 se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.