

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

Kateřina Mahelová

Bakalářská práce
2013



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Kateřina MAHELOVÁ**
Osobní číslo: **M10024**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **prezenční**

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

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše popište dlouhodobý majetek z účetního a daňového hlediska a techniky odpisování dlouhodobého majetku

II. Praktická část

- Analyzujte účetní a daňové odpisy dlouhodobého majetku a jejich vliv na hospodářský výsledek společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o.
- Zhodnoťte výsledky analýzy a navrhněte optimální postup odpisování dlouhodobého majetku ve společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

ČESKO. Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: Sběrka zákonů České republiky. 1991, částka 107, s. 2802-2810. ISSN 1211-1244.
ČESKO. Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: Sběrka zákonů České republiky. 1991, částka 117, s. 3473-349. ISSN 1211-1244.
PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠTÁK. Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2012: komentář, příklady, výklad změn. 14. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2012, 311 s. ISBN 978-80-7263-733-1.
VALOUCH, Petr. Leasing v praxi: praktický průvodce. 5. aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2012, 116 s. ISBN 978-80-247-4081-2.
VALOUCH, Petr. Účetní a daňové odpisy 2012. 7. vyd. Praha: Grada, 2012, 144 s. ISBN 978-80-247-4114-7.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **22. února 2013**
Termín odevzdání bakalářské práce: **17. května 2013**

Ve Zlíně dne 22. února 2013


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,
- 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 nevydělečně 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). Odpírá-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 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 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 práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou práci zpracovala samostatně a použité informační zdroje jsem citovala;
- odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 14. 5. 2013

..... *M. Maláková!*

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 přihlídně k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Bakalářská práce se zabývá vlivem účetních a daňových odpisů na výsledek hospodaření. Teoretická část se zabývá analýzou literárních zdrojů týkajících se odpisování dlouhodobého majetku. Praktická část je zaměřena na odpisy vybraného majetku a jejich vliv na výsledek hospodaření společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o. Z rozdílů mezi účetními a daňovými odpisy byla vypočítána odložená daň. Závěrečná část obsahuje zhodnocení výsledků a následná doporučení.

Klíčová slova: dlouhodobý majetek, účetní odpisy, daňové odpisy, výsledek hospodaření, odložená daň

ABSTRACT

The objective of the bachelor thesis are accounting and tax depreciation influence on net income in the company RUMPOLD UHB, s. r. o. The theoretical part of the thesis deals with the literature analysis of fixed assets depreciation. The practical part focuses on selected assets depreciation and describes their impact on net income of company RUMPOLD UHB, s. r. o. The differences between accounting and tax depreciation form the deferred tax. The conclusion contains results evaluation and final recommendations.

Keywords: Fixed Asset, Accounting Depreciations, Tax Depreciations, Net Income, Deferred Tax

Děkuji vedoucí bakalářské práce, paní Mgr. Evě Kolářové, Ph.D. za cenné rady, náměty a konzultace. Poděkování patří také společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o., která mi poskytla potřebné informace a umožnila tak vypracování bakalářské práce.

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

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 DLOUHODOBÝ MAJETEK	12
1.1 DLOUHODOBÝ MAJETEK Z ÚČETNÍHO HLEDISKA	12
1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek	12
1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek	13
1.2 DLOUHODOBÝ MAJETEK Z DAŇOVÉHO HLEDISKA	13
1.2.1 Nehmotný majetek.....	13
1.2.2 Hmotný majetek	14
1.3 OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	14
1.3.1 Oceňování dlouhodobého majetku z účetního hlediska	14
1.3.2 Oceňování dlouhodobého majetku z daňového hlediska.....	15
2 ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	16
2.1 ÚČETNÍ ODPISY	16
2.1.1 Metody účetního odpisování	17
2.1.2 Účetní odpisy technického zhodnocení	19
2.2 ÚČTOVÁNÍ ODPISŮ.....	20
2.3 DAŇOVÉ ODPISY.....	20
2.3.1 Způsoby odpisování hmotného majetku	21
2.3.2 Daňové odpisy hmotného majetku s technickým zhodnocením	24
2.3.3 Přerušení daňového odpisování	25
2.3.4 Poloviční daňový odpis.....	26
2.3.5 Mimořádné odpisy	26
2.3.6 Způsoby odpisování nehmotného majetku	27
3 VLIV ODPISŮ NA VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	29
3.1 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB.....	29
3.1.1 Splatná daň	29
3.1.2 Odložená daň.....	29
3.1.3 Základ daně	33
II PRAKTICKÁ ČÁST	34
4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	35
4.1 ODPISOVÁNÍ A EVIDENCE MAJETKU VE SPOLEČNOSTI.....	36
4.1.1 Výše ocenění u jednotlivých druhů majetku	37
4.1.2 Odpisový plán	38
4.1.3 Způsoby pořizování majetku.....	38
5 ÚČETNÍ A DAŇOVÉ ODPISY VE SPOLEČNOSTI RUMPOLD UHB, S. R. O.....	39
5.1 ODPISY NEHMOTNÉHO MAJETKU	39
5.1.1 Software BYZNYS WIN	39
5.2 ODPISY HMO TNÉHO MAJETKU	40
5.2.1 Osobní vozidlo Škoda Fabia Combi 3	40
5.2.2 Nákladní vozidlo Mercedes Benz Atego 915.....	42

5.2.3	Kontejner 13 m ³	44
6	ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ ANALÝZY.....	46
6.1	VLIV ODPISŮ NA VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ.....	46
7	NÁVRH OPTIMÁLNÍHO POSTUPU ODPISOVÁNÍ	49
7.1	OSOBNÍ VOZIDLO ŠKODA FABIA COMBI 3.....	49
7.2	NÁKLADNÍ VOZIDLO MERCEDES BENZ ATEGO	50
7.3	KONTEJNER.....	52
7.4	VLIV ZVOLENÝCH ODPISŮ NA VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ.....	55
8	DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST RUMPOLD UHB, S. R. O.....	57
	ZÁVĚR.....	60
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	61
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	64
	SEZNAM OBRÁZKŮ.....	65
	SEZNAM TABULEK	66

ÚVOD

Hlavním cílem mé bakalářské práce bude provést analýzu a navrhnout optimální postup odpisování dlouhodobého majetku ve společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o. Rozdíl mezi výnosy a náklady podniku tvoří účetní výsledek hospodaření. Aby společnost mohla zjistit základ daně, z kterého vypočte daň z příjmů, musí ještě účetní výsledek hospodaření upravit o položky, které snižují, respektive zvyšují základ daně. Mezi tyto položky patří také rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy.

Jak je zřejmé již z názvu, ve své bakalářské práci se věnuji účetním a daňovým odpisům dlouhodobého majetku a jejich vlivu na výsledek hospodaření společnosti. Základní právní předpisy upravující tuto problematiku jsou především následující tři, a to zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb. a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

V teoretické části se budu zabývat dlouhodobým majetkem a technikami jeho odpisování. Nejdříve se zaměřím na členění dlouhodobého majetku z účetního a daňového hlediska, dále uvedu oceňování dlouhodobého majetku, způsoby odpisování majetku a vliv odpisů na výsledek hospodaření.

V praktické části nejprve představím společnost, kterou se v bakalářské práci budu zabývat. Uvedu zde základní údaje, profil společnosti a organizační strukturu. Jako majetek, kterému se budu v bakalářské práci věnovat, jsem si zvolila software k účetnímu programu, osobní a nákladní vozidlo a kontejner. U těchto majetků analyzuji účetní a daňové odpisy používané společností a jejich vliv na výsledek hospodaření v jednotlivých letech. Na tyto příklady posléze navážu porovnáním různých metod daňového odpisování. V závěru praktické části zhodnotím analýzu a navrhu doporučení v oblasti odpisování dlouhodobého majetku pro společnost RUMPOLD UHB, s. r.o.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 DLOUHODOBÝ MAJETEK

Podnikatelé používají ke své podnikatelské činnosti dvě primární součásti majetku, kterými jsou majetek krátkodobý a dlouhodobý. Zatímco krátkodobý majetek se spotřebuje jednorázově, u dlouhodobého majetku bývá účetní a daňová spotřeba roztažena do několika účetních a zdaňovacích období. U dlouhodobého majetku není možné obsáhnout celou vstupní cenu do nákladů v jednom období. Vstupní cena je tedy přenášena do nákladů postupně, prostřednictvím odpisů. (Valouch, 2012, s. 9)

1.1 Dlouhodobý majetek z účetního hlediska

Dle § 19 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, se majetek účetních jednotek člení na majetek dlouhodobý a krátkodobý.

Charakteristickými rysy DM jsou:

- stálost – nemění se věcná podoba ani podstata,
- dlouhodobost – doba používání nebo vlastnění je delší než 1 rok,
- postupná spotřeba – majetek postupně přenáší svou hodnotu do nákladů formou odpisů (naopak u pozemků se nespotřebuje nikdy, a u kulturních památek hodnotu nabývá),
- limit ceny – výše ceny je stanovena účetní jednotkou. (Paseková, 2008, s. 10-11)

Dlouhodobý majetek je z účetního hlediska vymezen vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., v platném znění, a to v § 6-8, kde se člení na 3 skupiny:

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

Odpisy se však týkají jen dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, protože vyhláška č. 500/2002 v § 56 odst. 10 zakazuje odpisování finančního majetku.

1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Podle § 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb., se považují za dlouhodobý nehmotný majetek zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva s dobou použitelnosti delší než 1 rok a oceněním od výše určené ÚJ. Dále je zařazen v DNM go-

odwill, který Valouch (2012, s. 11) popisuje jako „*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.*“

Za DNM se považují také tzv. povolenky na emise, preferenční limity a technické zhodnocení od částky stanovené ZDP. (Valouch, 2012, s. 12)

1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dle § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., se za dlouhodobý hmotný majetek bez ohledu na výši ocenění považují pozemky, byty a nebytové prostory, předměty z drahých kovů, dospělá zvířata a pěstitelské celky trvalých porostů. S dobou použitelnosti delší než 1 rok a oceněním od výše určené ÚJ, se za DM považují samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením.

Samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než 1 rok, které nejsou vykázány jako dlouhodobý hmotný majetek (např. z důvodu ceny nižší, než je stanovený limit ocenění účetní jednotkou) se pokládají za drobný hmotný majetek a účtují se do zásob. (Valouch, 2012, s. 12)

U majetku, který má dobu použitelnosti delší než 1 rok, ale není u něj jednoznačně stanoven limit vstupní ceny, si účetní jednotka stanovuje výši ocenění ve svém vnitřním účetním předpisu. (Valouch, 2012, s. 13)

1.2 Dlouhodobý majetek z daňového hlediska

Daňový pohled na DM není zcela shodný s pohledem účetním. ZDP neuzivá pojmy „dlouhodobý majetek“, ale pouze „hmotný a nehmotný majetek“. Majetkové kategorie se liší i rozsahově, například součástí nehmotného majetku není goodwill a v případě hmotného majetku nejsou v daňovém pojetí pozemky. (Pilátová, 2006, s. 13-15; Valouch, 2012, s. 15)

1.2.1 Nehmotný majetek

Daňově odpisovaný nehmotný majetek definuje § 32a odst. 1 ZDP, podle kterého se odpisují zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a

jiný majetek, který ÚJ vede v účetnictví jako nehmotný majetek. Podmínkou nehmotného majetku z hlediska daňových odpisů je, zda byl nabyt úplatně, vkladem společníka, darováním, zděděním nebo vytvořen vlastní činností. Vstupní cena musí být vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok.

1.2.2 Hmotný majetek

Dle § 26 odst. 2 ZDP se hmotným majetkem rozumí například samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením (vstupní cena vyšší než 40 000 Kč s dobou použitelnosti delší než 1 rok). Bez ohledu na výši vstupní ceny jsou hmotným majetkem budovy, domy, byty a nebytové prostory, stavby a pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky. Dospělá zvířata a jejich skupiny jsou HM od vstupní ceny vyšší než 40 000 Kč.

1.3 Oceňování dlouhodobého majetku

Při výpočtu účetních a daňových odpisů je potřebné nejprve správně stanovit hodnotu majetku, z níž bude postupně odpisován. Kromě toho i okamžik, kterým se hmotný a nehmotný majetek stává dlouhodobým majetkem. Tímto okamžikem začíná doba účetního či daňového odpisování. (Sedláček, 2004, s. 105; Valouch, 2012, s. 20)

1.3.1 Oceňování dlouhodobého majetku z účetního hlediska

Právní úpravu oceňování dlouhodobého majetku z účetního hlediska poskytují především ustanovení § 24 – 27 zákona o účetnictví a dále § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Dle § 24 odst. 2 zákona o účetnictví, oceňují účetní jednotky majetek a závazky:

- „a) k okamžiku uskutečnění účetního případu způsoby podle § 25,*
- b) ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, způsoby podle § 27; rovněž toto ocenění je povinna zaznamenat v účetních knihách.“*

K ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku lze použít základní typy cen:

- a) pořizovací cena – majetek pořízený nákupem. Cena nákupní včetně vedlejších pořizovacích nákladů (doprava, montáž, provize za zprostředkování, správní poplatky aj.),

- b) vlastní náklady – majetek pořízený ve vlastní režii. Cena se skládá z přímých nákladů (přímý materiál, přímé mzdy) i nepřímých nákladů (výrobní režie),
- c) reprodukční pořizovací cena – majetek pořízený bezúplatně (dary, dědictví, inventarizační přebytky). Je to cena stanovená odborným odhadem, tedy cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Pokud nelze zjistit náklady na majetek vytvořený vlastní činností, oceníme jej také touto cenou. (Česko, 1991, § 25; Paseková, 2008, s. 19-20)

Součástí ocenění DNM, DHM a TZ nejsou například kursové rozdíly, opravy a údržby, smluvní pokuty a úroky z prodlení, náklady na zaškolení pracovníků a náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předcházejícího stavu. (Česko, 2002, § 47)

1.3.2 Oceňování dlouhodobého majetku z daňového hlediska

Dle § 29 odst. 1 ZDP je vstupní cenou hmotného majetku:

- a) pořizovací cena, je-li pořízen úplatně. Včetně nákladů souvisejících s pořízením,
- b) vlastní náklady, je-li pořízen či vyroben ve vlastní režii,
- c) hodnota nesplacené pohledávky zajištěné převodem práva u hmotného movitého majetku, který zůstane ve vlastnictví věřitele,
- d) reprodukční pořizovací cena, která se stanoví podle zákona o oceňování majetku nebo soudním znalcem,
- e) při nabytí majetku zděděním nebo darováním cena stanovená podle zvláštního předpisu zvýšená u nemovitostí o náklady vynaložené na opravy a technické zhodnocení, pokud u fyzických osob neuplynula doba od nabytí delší než 5 let. Je-li doba delší než 5 let u fyzických osob, vstupní cenou je reprodukční pořizovací cena,
- f) hodnota technického zhodnocení provedená na majetku, který nesplňuje některou z podmínek pro zařazení do hmotného majetku, jehož účetní odpisy jsou výdajem (nákladem), zvýšená o ocenění tohoto odpisovaného hmotného majetku. Tento zákon umožňuje uplatnit odpisy jen do výše vstupní ceny snížené o dosud uplatněné účetní odpisy hmotného majetku,
- g) přepočtená zahraniční cena.

V případě, že je na nově pořizovaný majetek poskytnutá dotace, vstupní cena se o výši dotace snižuje. (Valouch, 2012, s. 32)

2 ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Odpisy vyjadřují opotřebení nebo morální zastarávání majetku v čase a zahrnují jeho hodnotu do nákladů. Majetek se odpisuje pouze do výše VC, eventuálně do zvýšené VC a vypočítané odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. (Paseková, 2008, s. 37; Sedláček, 2004, s. 108)

Majetek může podnikatel začít odpisovat, až je stávající věc uvedena do stavu způsobilého k užívání a je řádně zaevidovaná. Způsobilostí k užívání znamená, že je věc dokončená a technicky zabezpečená. Tedy splňuje právní předpisy, např. stavební, bezpečnostní, hygienické, požární aj. Věc je řádně zaevidovaná po vystavení všech příslušných dokladů evidence majetku, jako je např. inventární karta nebo protokol o zahájení užívání. (Prudký, Lošťák, 2012, s. 81)

Odpisy dlouhodobého majetku lze rozdělit na odpisy:

- účetní,
- daňové. (Paseková, 2008, s. 37)

Účetní jednotka si způsob výpočtu účetních odpisů stanoví tak, aby se shodovaly s reálným opotřebením majetku. Vybraný způsob ale nesmí po celou dobu životnosti majetku měnit. Výši daňových odpisů má účetní jednotka stanovené zákonem o dani z příjmu. (Landa, 2006, s. 147; Paseková, 2008, s. 37)

2.1 Účetní odpisy

Účetní odpisování DM se řídí zákonem o účetnictví. Účetní odpisy vyjadřují trvalé snížení hodnoty a musí odpovídat skutečné míře opotřebení majetku. (Valouch, 2012, s. 37)

Dle § 13a odst. 1 písm. c) zákona o účetnictví mají povinnost účetně odpisovat majetek nejen účetní jednotky vedoucí účetnictví v plném rozsahu, ale i účetní jednotky vedoucí účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Podnikatelé – především fyzické osoby, které vedou daňovou evidenci dle § 7b ZDP nebo uplatňují výdaje procentem příjmů, účetní odpisy evidovat nemusí, protože nejsou přímo vázáni účetními předpisy. (Valouch, 2012, s. 37)

DM účetně odpisuje zejména vlastník majetku, a to na základě odpisového plánu, který musí plnit požadavky stanovené v § 56 odst. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Nájemce účetně odpisuje rovněž, a to zejména technické zhodnocení, které provedl na pronajatém majetku

na svůj účet a majetek, o kterém je oprávněn účtovat a odpisovat na základě smlouvy o nájmu podniku nebo jeho části. DM se smí odpisovat jen do výše jeho ocenění v účetnictví. (Valouch, 2012, s. 38-39)

Před zahájením účetního odpisování DM je nutné především určit, který majetek účetně odpisovat lze. Podle § 28 zákona o účetnictví, se účetně neodpisují například pozemky, zásoby, finanční majetek, umělecká díla, která nejsou součástí sbírky a nedokončené technické zhodnocení, které není uvedeno do stavu způsobilého k užívání. (Česko, 2002, § 56; Valouch, 2012, s. 39)

2.1.1 Metody účetního odpisování

Poté, co zařadí účetní jednotka majetek do užívání a zvolí způsob odpisování, musí sestavit odpisový plán dle zákona o účetnictví. Tento plán by měl obsahovat především metodu a dobu odpisování. Doba odpisování by měla co nejvěrněji odpovídat skutečné době, po kterou bude majetek používán. Tuto dobu si účetní jednotka určuje sama podle toho, jak dlouho bude daný majetek používat k vlastní činnosti s cílem zajistit, aby účetnictví podávalo věrný obraz skutečné majetkové situace podniku. (Sedláček, 2004, s. 108-109; Valouch, 2012, s. 42)

Výjimkou, kde musí účetní jednotka respektovat zákonné předpisy z hlediska doby účetního odpisování, jsou zřizovací výdaje, goodwill a oceňovací rozdíl k nabytému majetku. Dle §6 odst. 3 písm. a) a §7 odst. 10 vyhlášky č. 500/2002 Sb. je určena délka účetního odpisování zřizovacích výdajů 5 let, goodwillu 60 měsíců a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku 180 měsíců. (Valouch, 2012, s. 42-43)

Základní metody účetního odpisování jsou:

- metoda časová,
- metoda výkonová,
- metoda komponentního odpisování. (Valouch, 2012, s. 43)

Účetní odpisy je možné počítat s přesností na dny nebo na kalendářní měsíce. Dle § 6 odst. 8 a § 7 odst. 11 vyhlášky č. 500/2002 Sb. lze pokládat za přiměřené, pokud ÚJ zahájí účetní odpisování od počátku měsíce následujícího po měsíci, ve kterém se majetek účetně stane dlouhodobým. (Valouch, 2012, s. 44)

Metoda časová

Z hlediska časových metod je možno použít tři základní metody odpisování:

- a) rovnoměrné (lineární) odpisy,
- b) zrychlené (degresivní) odpisy,
 - DDB (Double-Declining-Balance Method)
 - SYD (Sum-of-the-Year's-Digits Method)
- c) zpomalené (progresivní) odpisy. (Paseková, 2008, s. 40)

ad a) Rovnoměrné (lineární) odpisy

Rovnoměrné účetní odpisy lze uplatnit u majetku, který se opotřebovává rovnoměrně po celou dobu používání. Při používání této metody je v každém roce odpisování odepsána a do účetních nákladů převedena stejná výše vstupní ceny daného majetku. (Valouch, 2012, s. 45)

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

kde: VC = vstupní cena majetku, (1)

t = doba odpisování.

ad b) Zrychlené (degresivní) odpisy

Zrychlené odpisy se používají zejména u takového majetku, který ztrácí větší část své hodnoty především v prvních letech odpisování (např. výpočetní technika). V prvním roce odpisování je vykázán největší roční odpis, naopak v posledním roce nejnižší. (Valouch, 2012, s. 47)

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

kde: VC = vstupní cena majetku, (2)

t = doba odpisování,

i = rok odpisování.

ad c) Zpomalené (progresivní) odpisy

Uplatňování zpomalených odpisů lze doporučit u majetku, který ztrácí svou hodnotu zejména na konci své životnosti. U této metody platí, že bude odpis v každém následujícím roce vyšší než v předchozím. (Valouch, 2012, s. 49)

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

kde: VC = vstupní cena majetku, (3)

t = doba odpisování,

i = rok odpisování.

Metoda výkonová

Metoda se používá hlavně u majetku, u kterého míra opotřebení závisí na míře skutečného používání majetku. Typickým příkladem jsou výrobní stroje. V podstatě jde o výpočet odpisového koeficientu, kterým může být objem produkce nebo například počet hodin. Po stanovení koeficientu se roční odpis vypočítá jako odpisový koeficient vynásobený skutečným objemem produkce v daném roce. (Valouch, 2012, s. 50)

Metoda komponentního odpisování

Metodu komponentního odpisování lze použít pro stavby, byty a nebytové prostory a samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Podstatou této metody je určitá komponenta – část hmotného majetku, která je více zatěžována nebo se rychleji opotřebovává. (Prudký, Lošťák, 2012, s. 145; Valouch, 2012, s. 43)

2.1.2 Účetní odpisy technického zhodnocení

Technické zhodnocení je upraveno pouze v zákoně o daních z příjmů, konkrétně v § 33. Dle tohoto ustanovení se technickým zhodnocením rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce majetku a modernizace majetku, pokud jejich úhrn přesáhl ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč.

Nižší částky charakteru technického zhodnocení jsou účtovány jako jednorázový náklad. V případě DNM použijeme účet Služby (účtová skupina 51) nebo Jiné provozní náklady (účtová skupina 54), u DHM se jedná o účet Spotřebované nákupy (účtová skupina 50). (Paseková, 2008, s. 46-47)

Dle § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb. se: „*Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku a odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku zvyšuje o technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna účetní jednotka. V případě finančního leasingu se pořizovací cena majetku převzatého uživatelem do vlastnictví zvýší o technické zhodno-*

cení odpisované uživatelem v průběhu užívání a pokračuje se v odpisování z takto zvýšené pořizovací ceny.“

2.2 Účtování odpisů

V účetnictví se účtuje vždy o odpisech účetních. Daňové odpisy, vypočtené dle ZDP, informují o výši daňově uznatelných odpisů. (Strouhal et al., 2011, s. 88)

Odpisy se účtují na straně MD nákladového účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů a současně na straně Dal ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a účtové skupiny 08 – Oprávky k dlouhodobému majetku. (Valouch, 2012, s. 44-45)

Hodnota majetku je snižována nepřímo na účtu oprávek, kde se kumulují účetní odpisy v jednotlivých letech odpisování. Odpisovaný majetek je po celou dobu odpisování evidován na příslušném majetkovém účtu v brutto hodnotě. Na účtu oprávek se postupně kumulují odpisy, které snižují brutto hodnotu na netto hodnotu (brutto hodnota – oprávky = netto hodnota). V okamžiku, kdy je zůstatková cena (netto hodnota) rovna nule, tedy výše oprávek je rovna brutto hodnotě, majetek je plně účetně odepsán a může se vyřadit z evidence. (Valouch, 2012, s. 44-45)

2.3 Daňové odpisy

Daňové odpisy se řídí zejména § 26 – 33 ZDP. Zatímco účetní jednotka má povinnost vést účetní odpisy, vedení daňových odpisů povinností nemá. (Valouch, 2012, s. 57)

Daňově lze odpisovat nehmotný i hmotný majetek, který není z daňového odpisování vyloučen. Dle ustanovení § 27 ZDP je majetkem vyloučeným z odpisování například bezúplatně převedený majetek na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci, pokud náklady na pořízení nepřesáhnou 40 000 Kč. Dále jsou vyloučeny například pozemky, movité kulturní památky a soubory movitých kulturních památek a pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, které nedosáhly plodnosného stáří.

2.3.1 Způsoby odpisování hmotného majetku

Odpisování hmotného majetku vymezují § 30 – 32 ZDP. Dle § 30 ZDP poplatník v prvním roce odpisování zatřídí hmotný majetek do odpisových skupin uvedených v příloze č. 1 k tomuto zákonu.

ZDP vymezuje celkem 6 odpisových skupin pro hmotný majetek, kterým je přiřazena minimální doba odpisování:

Tabulka 1: Doba odpisování dle § 30 ZDP

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

Dle Valoucha (2012, s. 62) v zásadě platí, že je v odpisových skupinách 1 – 3 zařazen hmotný movitý majetek a v odpisových skupinách 4 – 6 hmotný nemovitý majetek.

ZDP vymezuje dva způsoby výpočtu daňových odpisů hmotného majetku:

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

Poplatník stanovuje způsob odpisování pořízeného majetku na začátku odpisování. Jakmile jej zvolí a začne s odpisováním, nesmí jej změnit. Majetek je možné odepsat stejně jako u účetních odpisů jen do výše vstupní ceny, eventuálně do zvýšené vstupní ceny. Daňové odpisy se rovněž zaokrouhlují na celé koruny nahoru. (Valouch, 2012, s. 62-63)

Rovnoměrné odpisování

Při rovnoměrném odpisování se odpisy hmotného majetku za jednotlivá zdaňovací období počítají jako 1/100 součinu vstupní ceny (popř. zvýšené vstupní ceny po TZ) a příslušné roční odpisové sazby uvedené v tabulce č. 2. (Sedláček, 2004, s. 112; Valouch, 2012, s. 65; Vychopeň, 2012a, s. 30 - 34)

Roční odpis v prvním roce

$$RO_1 = \frac{VC \times ROS_1}{100} \quad (4)$$

a roční odpis v dalších letech

$$RO_2 = \frac{VC \times ROS_2}{100}$$

kde: RO_1 = roční odpis v prvním roce, (5)

VC = vstupní cena,

ROS_1 = roční odpisová sazba v prvním roce odpisování,

RO_2 = roční odpis v dalších letech,

ROS_2 = roční odpisová sazba v dalších letech odpisování.

Podle §31 ZDP se pro rovnoměrné odpisování v roce 2012 používají roční odpisové sazby uvedené v tabulce:

Tabulka 2: Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování v roce 2012

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

V některých případech mohou podnikatelské subjekty navýšit rovnoměrný daňový odpis hmotného movitého majetku zařazeného v odpisových skupinách 1 – 3 v prvním roce odpisování o 10 – 20 % oproti výše uvedené tabulce. Zvýšit odpis v prvním roce odpisování o 20 % smí první vlastník stroje pro zemědělství a lesnictví (pouze poplatník s převážně zemědělskou činností), o 15 % první vlastník zařízení pro čištění a úpravu vod a o 10 %

první vlastník hmotného majetku zařazeného v odpisových skupinách 1 – 3 s výjimkou majetku vyjmenovaného v § 31 odst. 5 ZDP. (Valouch, 2012, s. 68 - 72)

Zrychlené odpisování

Při výpočtu zrychlených daňových odpisů jsou jednotlivým odpisovým skupinám přiřazeny koeficienty pro zrychlené odpisování, které jsou uvedeny v tabulce č. 3 níže. Tyto koeficienty jsou odlišné pro první rok a další roky odpisování. Dále jsou odlišné pro majetek s provedeným technickým zhodnocením. Při zrychleném odpisování poplatník odpisuje v počátečních letech větší hodnotu, než u rovnoměrného odpisování, přičemž v druhém roce odpisování dosáhne nejvyššího daňového odpisu. Hodnota odpisu se v závěru odpisování stále snižuje. (Prudký, Lošťák, 2012, s. 119; Valouch, 2012, s. 82-84)

Odpisování v prvním roce

$$RO_1 = \frac{VC}{K_1}$$

kde: RO_1 = roční odpis v prvním roce, (6)

VC = vstupní cena,

K_1 = koeficient zrychleného odpisování pro první rok.

Odpisování v dalších letech

$$RO_2 = \frac{2 \times ZC}{K_2 - n}$$

kde: RO_2 = roční odpis ve 2., 3. a dalších letech, (7)

x = pořadové číslo roku odpisování,

ZC = zůstatková cena majetku $ZC = VC - \text{oprávky}$,

oprávky = součet doposud provedených ročních odpisů,

K_2 = koeficient pro zrychlené odpisování v dalších letech,

n = počet let, po které už byl majetek odpisován.

Dle § 32 odst. 1 ZDP se pro zrychlené odpisování v roce 2012 používají koeficienty uvedené v tabulce č. 3:

Tabulka 3: Koeficienty pro zrychlené odpisování v roce 2012

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
5	30	31	30
6	50	51	50

První vlastník majetku smí v prvním roce odpisování zvýšit zrychlený odpis o:

- a) 20 % vstupní ceny stroje pro zemědělství a lesnictví, a to pouze u poplatníka s převážně zemědělskou a lesní výrobou,
- b) 15 % vstupní ceny zařízení pro čištění a úpravu vod,
- c) 10 % vstupní ceny hmotného majetku zařazeného v odpisových skupinách 1 – 3 s výjimkou hmotného majetku uvedeného v § 31 odst. 5 ZDP. (Česko, 1992, § 32)

2.3.2 Daňové odpisy hmotného majetku s technickým zhodnocením

Technické zhodnocení zvyšuje u odpisovaného hmotného majetku vstupní cenu a současně zvyšuje u hmotného majetku odpisovaného zrychleným způsobem ZC a to ve zdaňovacím období, ve kterém bylo TZ dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého k užívání. Pro odpisování TZ používáme poslední sloupec z tabulek odpisových sazeb, kde je uvedena odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu. Výpočet odpisů s TZ je rozdílný u rovnoměrného a zrychleného daňového odpisování. (Macháček, 2005, s. 15; Valouch, 2012, s. 79)

Rovnoměrné daňové odpisy s technickým zhodnocením

Ve zdaňovacím období, ve kterém došlo k technickému zhodnocení, poplatník stanoví odpisy hmotného a nehmotného majetku dle vzorce:

$$RO_3 = \frac{ZVC \times OS_3}{100}$$

kde: RO_3 = roční odpis majetku, na kterém bylo provedeno TZ, (8)

ZVC = zvýšená vstupní cena,

OS_3 = roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu.

V případě, kdy poplatník provede technické zhodnocení i v následujícím zdaňovacím období, nezmění způsob odpisování, ale pouze hodnotu zvýšené vstupní ceny (zvýšená vstupní cena + hodnota druhého technického zhodnocení). (Prudký, Lošťák, 2012, s. 114)

Zrychlené daňové odpisy s technickým zhodnocením

Dojde-li ve zdaňovacím období k provedení technického zhodnocení, bude se roční odpis počítat se zvýšenou zůstatkovou cenou:

$$RO_3 = \frac{2 \times ZZC_3}{K_3}$$

kde: RO_3 = roční odpis v roce provedení technického zhodnocení, (9)

ZZC = zvýšená zůstatková cena (zůstatková cena + technické zhodnocení),

K_3 = koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu.

V dalších letech po provedení TZ je možné zapsat vzorec jako:

$$RO_x = \frac{2 \times ZZC}{K_3 - n}$$

kde: RO_x = odpis majetku v dalších letech po provedení technického zhodnocení, (10)

n = počet let, po které se již odpisovalo ze ZZC .

Jestliže u metody zrychleného odpisování dojde k dalšímu technickému zhodnocení na stejném majetku, opakuje se počítání tak, jako by bylo technické zhodnocení uskutečněno poprvé. (Prudký, Lošťák, 2012, s. 124)

2.3.3 Přerušování daňového odpisování

Poplatník dle ZDP může přerušit daňové odpisování nejen u majetku odpisovaného pomocí rovnoměrných odpisů, ale i v případě odpisování pomocí zrychlených odpisů. Jakmile ale přeruší daňové odpisování, musí při dalším pokračování odpisování postupovat tím způsobem, jako by k přerušování vůbec nedošlo, a to za podmínky, že v době přerušování neuplatnil poplatník výdaje paušální částkou (za období uplatnění výdajů paušální částkou nelze uplatnit odpisy v prokázané výši a ani o tuto dobu prodloužit odpisování pro daňové

účely, odpisy by se vedly pouze evidenčně). (Česko, 1992, § 26; Vychopeň, 2012b, s. 36 - 38)

2.3.4 Poloviční daňový odpis

Jsou situace, kdy dle ZDP nelze uplatnit ve zdaňovacím období rovnoměrný nebo zrychlený odpis v plné výši, ale jen ve výši poloviční. Tato situace nastane, pokud je majetek evidován ke konci zdaňovacího období, v případě nabytí majetku poplatníkem v průběhu roku, u kterého má povinnost pokračovat v odpisování započatém původním vlastníkem. Zde lze uplatnit pouze jednu polovinu ročního odpisu a druhou uplatní původní vlastník. Dalším případem je například majetek vyřazený z evidence v průběhu roku (před koncem zdaňovacího období), kdy nebyl dosud plně odepsán. Důvodem pro vyřazení může být např. vyřazení pro opotřebení, prodej, likvidaci atd. (Prudký, Lošťák, 2012, s. 82-83; Valouch, 2012, s. 101)

Jestliže je zdaňovacím obdobím kalendářní rok a hmotný majetek není evidován v majetku poplatníka 1. 1., ani 31. 12., nelze jej odpisovat. V situaci, kdy je majetek pořízen například 2. 1. a vyřazen 25. 12. tentýž roku, odpis uplatnit nelze. Podle § 24 ZDP a v něm uvedených podmínek je možné zůstatkovou cenu zahrnout do nákladů, která v tomto případě představuje celou vstupní cenu, tedy hodnotu majetku. (Prudký, Lošťák, 2012, s. 85)

2.3.5 Mimořádné odpisy

Kvůli boji s finanční krizí v průběhu roku 2009 došlo k novelizaci ZDP, a to vložением nového § 30a Mimořádné odpisy. Toto ustanovení podporovalo nákup nového majetku. (Česko, 1992, § 30a; Valouch, 2012, s. 92)

Podmínky pro mimořádný odpis

- Majetek musel být pořízený v období od 1. ledna 2009 do 30. června 2010,
- mimořádné odpisy se uplatňovaly u majetku zařazeného v odpisové skupině 1 a 2, dobrovolně, rovnoměrně a bez přerušení,
- odpisy se stanovovaly s přesností na celé měsíce,
- odpisovat se začínalo v měsíci, který následoval po dni, ve kterém byly splněny podmínky pro odpisování,
- poplatník musel být prvním vlastníkem. (Běhounek, 2009, s. 4 - 7; Česko, 1992, § 30a)

Hmotný majetek, který byl zařazený v odpisové skupině 1, bylo možné odepsat rovnoměrně bez přerušení do 100 % VC za 12 měsíců. Doba odpisování hmotného majetku byla zkrácena z 3 let na 12 měsíců. (Česko, 1992, § 30a; Poslanecká sněmovna, 2009)

V odpisové skupině 2 bylo možné majetek odepsat do 100 % VC za 24 měsíců. Za prvních 12 měsíců se uplatnily odpisy rovnoměrně do výše 60 % VC a za dalších bezprostředně následujících 12 měsíců 40 % VC. Ve druhé odpisové skupině byla tedy doba zkrácena z 5 let na 24 měsíců. (Česko, 1992, § 30a; Poslanecká sněmovna, 2009)

Technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu hmotného majetku a tím i měsíční odpisy, ne však v případě mimořádných odpisů. Technické zhodnocení hmotného majetku, u kterého byly uplatňovány mimořádné odpisy, nezvyšovalo jeho vstupní cenu, ale po dokončení se zařadilo do stejné odpisové skupiny, ve které byl hmotný majetek zaříděn. Poté se technické zhodnocení odepsalo samostatně metodou zrychleného nebo rovnoměrného odpisování. (Běhounek, 2009, s. 4 - 7)

2.3.6 Způsoby odpisování nehmotného majetku

Podle ZDP se roční odpis nehmotného majetku, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu určitou, vypočte jako podíl vstupní ceny a doby sjednané ve smlouvě. (Česko, 1992, § 32a)

Dle § 32a odst. 4 ZDP se „v ostatních případech 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.“ U nehmotného majetku, nabytého vkladem nebo přeměnou, pokračuje nabyvatel v odpisování započatém původním vlastníkem za podmínky, že vkladatelem, zanikající nebo rozdělovanou obchodní společností nebo družstvem mohly být odpisy u tohoto nehmotného majetku uplatňovány. U nehmotného majetku vloženého poplatníkem uvedeným v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4 může nabyvatel uplatnit v úhrnu odpisy jako výdaje (náklady) jen do výše úhrady prokázané vkladatelem.“

Odpisování DNM s technickým zhodnocením

V případě provedení technického zhodnocení na DNM se postupuje podle § 32a odst. 6. Poplatník tedy pokračuje v odpisování ze zvýšené vstupní ceny, která je snižena o odpisy uplatněné v minulých měsících, a to od měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo TZ

provedeno. Po zbývající dobu odpisování pokračuje rovnoměrně bez přerušení, nejméně však u:

- audiovizuálního díla po dobu 9 měsíců,
- softwaru a nehmotných výsledků výzkumu a vývoje po dobu 18 měsíců,
- nehmotného majetku do konce doby sjednané smlouvou, pokud je právo užívání sjednáno na dobu určitou,
- ostatního nehmotného majetku po dobu 36 měsíců. (Valouch, 2012, s. 133)

3 VLIV ODPISŮ NA VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ

Výsledek hospodaření představuje rozdíl mezi výnosy a náklady podniku. Jestliže jsou náklady vyšší než výnosy, dosáhl podnik ztráty, v opačném případě dosáhl zisku. Výkaz zisku a ztrát vypovídá o struktuře výsledku hospodaření, který se skládá z dílčích výsledků hospodaření. (Bulla, 2008, s. 17 - 20; Kovanicová, 2012, s. 65)

Tabulka 4: VH za účetní období (Strouhal et al., 2011, s. 432 - 433)

Schéma výpočtu VH	Připomínky
Provozní VH	- rozdíl mezi provozními V a N
Finanční VH	- rozdíl mezi finančními V a N
Σ VH za běžnou činnost	- doplněn o splatnou a odloženou daň z příjmů za běžnou činnost
Σ Mimořádný VH	- rozdíl mezi mimořádnými V a N - doplněn o splatnou a odloženou daň z příjmů z mimořádné činnosti
$\Sigma\Sigma$ VH za účetní období	

3.1 Daň z příjmů právnických osob

3.1.1 Splatná daň

Splatná daňová povinnost se člení na:

- daň z příjmů z běžné činnosti (zahrnuje činnost provozní a finanční),
- daň z příjmů z mimořádné činnosti. (Kovanicová, 2012, s. 212)

Zjišťování ZD a výpočet daně se zjišťuje mimo systém účetnictví. Každá z dílčích složek VH se transformuje na základ daně z příjmů. Toho se dosáhne upravením vypočtených dílčích VH (před zdaněním) dle požadavků ZDP. Vypočtená splatná daň se následně zaúčtuje jako účetní náklad v účetní skupině 59 a na straně Dal v účetní skupině 34. (Kovanicová, 2012, s. 349-350)

3.1.2 Odložená daň

Odložená daň slouží k věrnému a poctivému zobrazení skutečnosti v účetnictví. Tudíž je důležité přiřadit veškeré náklady a výnosy do období, s nímž časově a věcně souvisí. Úkolem odložené daně je eliminovat časové rozdíly (tzv. přechodné rozdíly) a v účetnictví vy-

jádrít výsledek dané účetní operace včetně souvisejících daňových dopadů, které buď nastaly, nebo nastanou v budoucnosti. (Janoušková, 2007, s. 9; Pilařová, 2009, s. 4 - 9)

Dle § 59 vyhlášky č. 500/2002 Sb., o odložené dani povinně účtují a vykazují ji účetní jednotky tvořící konsolidační celek a účetní jednotky sestavující účetní závěrku v plném rozsahu. Ostatní účetní jednotky si zvolí samy, jestli budou používat metodiku odložené daně.

V případě, kdy účetní jednotka odloženou daň nevypočítá, nezaúčtuje a nevykáže v účetní závěrce, poruší zásadu majetkové podstaty a zásady opatrnosti. Nezaúčtovanou odloženou daní je podhodnocený respektive nadhodnocený vykazovaný disponibilní zisk a tím je dán předpoklad k jeho vyššímu rozdělení formou podílů, dividend apod. (Šteker et al., 2013, s. 48)

Mezi subjekty povinně zjišťující odloženou daň, patří akciové společnosti splňující jednu z níže uvedených kritérií a ostatní obchodní společnosti (spol. sr. o., kom. spol., veř. obch. spol., družstva a zahraniční právnické osoby) splňující alespoň dvě kritéria za dvě účetní období po sobě. (Machala, 2002, s. 23)

Kritéria pro povinný audit a tedy i povinnost vykazovat odloženou daň:

- aktiva celkem více než 40 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu více než 80 000 000 Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců více než 50 osob. (Česko, 1991, § 20, Machala, 2002, s. 22)

Výpočet odložené daně

Výpočet je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového přístupu. Tato metoda znamená, že se odložená daň ve vztahu k výsledku hospodaření zjištěnému v účetnictví uplatní v pozdějším období. Tedy v období, ve kterém budou daňový závazek nebo pohledávka uplatněny. U rozvahového přístupu vychází závazková metoda z přechodných rozdílů, kterými jsou rozdíly mezi daňovou základnou aktiv, případně pasiv a výší aktiv, případně pasiv uvedených v rozvaze. (Pilařová, 2009, s. 4 - 9)

Přechodné a trvalé rozdíly

Odložená daň se zjišťuje ze součtu přechodných (dočasných) rozdílů, které vznikají časovým nesouladem zobrazení některých účetních operací a jejich daňového dopadu. Tímto přechodným rozdílem může být např. rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého majetku z důvodu odlišného účetního a daňového odpisování. Tento rozdíl

je jen přechodný, stejně jako rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou dlouhodobého majetku. Z přechodných rozdílů tohoto typu je počítána odložená daň. (Pilařová, 2009, s. 4 - 9)

Přechodné rozdíly mohou být:

- 1) zdanitelné - vedou k odloženému daňovému závazku,
- 2) odčitatelné - vedou k odložené daňové pohledávce. (České účetní standardy pro podnikatele)

Odložené daňové závazky jsou částky daně z příjmu, které slouží k úhradě v budoucích obdobích z titulu rozdílů. Ke vzniku zdanitelných přechodných rozdílů vedoucích k výpočtu odloženého závazku patří například účetní hodnota aktiva, která je vyšší než daňová hodnota aktiva (např. ÚZC > DZC). (Pilařová, 2009, s. 4 - 9)

Odloženými daňovými pohledávkami jsou částky, které snižují daňovou povinnost uplatněnou v následujících obdobích. Ke vzniku odčitatelných přechodných rozdílů vedoucích k výpočtu odložené daňové pohledávky patří kupříkladu účetní hodnota aktiva, která je nižší než daňová hodnota aktiva (např. ÚZC < DZC). (Pilařová, 2009, s. 4 - 9)

Mezi další přechodné rozdíly, z kterých se počítá odložená daň, patří například opravné položky k zásobám a daňová ztráta. (Pilařová, 2009, s. 4 - 9)

Sazba daně při výpočtu odložené daně

Odložený daňový závazek nebo pohledávka se zjistí jako součin výsledného součtu přechodných rozdílů a sazby daně z příjmů. Pro výpočet by měla být použita taková sazba daně, která bude platná v období, ve kterém bude odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový závazek splatný. Konkrétní sazba daně však není obvykle známa na delší období, navíc někdy není možné určit období, ve kterém bude odložená daň uplatněna. Z toho důvodu účetní předpisy připouští použití sazby daně z příjmů platné v následujícím období. (Machala, 2002, s. 26; Novotný, Halusková a Kroupová, 2002, s. 16; Pilařová, 2009, s. 4 - 9)

Změna sazby daně z příjmů představuje určitou změnu při výpočtu odložené daně. Zůstatek odložené daně, který je vykazovaný na účtu 481 – odložený daňový závazek a pohledávka, je nutné přepočítat a zaúčtovat prostřednictvím účtu v účtové skupině 59 - daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů dříve, než se bude zjišťovat výše přechodných rozdílů k novému období:

$$OD_1 = \left(\frac{OD_0}{SD_0} \right) \times SD_1$$

kde: OD_1 = nový zůstatek odložené daně, (11)

OD_0 = starý zůstatek odložené daně,

SD_1 = nová sazba daně z příjmů,

SD_0 = stará sazba daně z příjmů.

Účtování o odložené dani

Postup zaúčtování OD se liší v čase. Při jejím prvním zaúčtování aplikujeme jiný postup, než při dalším opakovaném účtování. (Pilařová, 2009, s. 4 - 9)

Účtování v prvním roce o odložené dani

ÚJ v prvním roce účtování rozdělí celý přechodný rozdíl na část vztahující se k minulým obdobím a na část vázající se k běžnému období. Při výpočtu OD za minulá období ÚJ vychází ze stavů k 1. 1. běžného roku (tj. k 31. 12. minulého období), z kterého zjistí výši přechodných rozdílů z minulých období. Vypočtenou OD k minulým obdobím zaúčtuje do vlastního kapitálu. (Novotný, Halusková a Kroupová, 2002, s. 16; Šteker et al., 2013, s. 50)

ODZ – předchozí období 429/481

ODP – předchozí období 481/428

K 31. 12. běžného období ÚJ znovu vypočte OD, o které již nebude účtovat, ale zaúčtuje jen rozdíl mezi počátečním (zaúčtovaným) a konečným stavem OD. (Novotný, Halusková a Kroupová, 2002, s. 17; Šteker et al., 2013, s. 50)

ODZ – změna stavu OD 592, 594/481

ODP – změna stavu OD 481/592,594

kde: 428 = nerozdělený zisk z minulých let (ODP),

481 = odložený daňový závazek a pohledávka,

429 = neuhrazená ztráta z minulých let (ODZ),

592(4) = daň z příjmů z běžné činnosti – odložená.

594 = daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená.

Účtování v dalších letech o odložené dani

V následujících letech ÚJ účtuje zvýšení, nebo snížení OD meziročně vypočtené ze všech přechodných rozdílů. (Šteker et al., 2013, s. 50)

ODZ 592, 594/ 481

ODP 481/592, 594

3.1.3 Základ daně

Základem daně se podle § 23 ZDP rozumí rozdíl, o které příjmy (vyjma osvobozených od daně) převyšují výdaje (náklady) při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.

Výše daně z příjmů u právnických osob vychází z účetního výsledku hospodaření, který je mimoúčetně transformován na základ daně, což znamená korekci účetního VH o připočitatelné a odčitatelné položky a položky upravující základ daně. (Novotný, Halusková a Kroupová, 2002, s. 3)

Tabulka 5: Výpočet daně z příjmů (Strouhal et al., 2011, s. 347)

Schéma výpočtu daně
Účetní VH před zdaněním
+ daňově neúčinné náklady
- daňově neúčinné výnosy
= základ daně
- odpočet ztráty minulých let
- odčitatelné položky
- odpočet darů
= základ daně snížený o odpočty (zaokrouhlený na 1000 Kč směrem dolů)
x sazba daně
-slevy na dani
= daň z příjmů právnických osob
- slevy na dani
=daňová povinnost

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

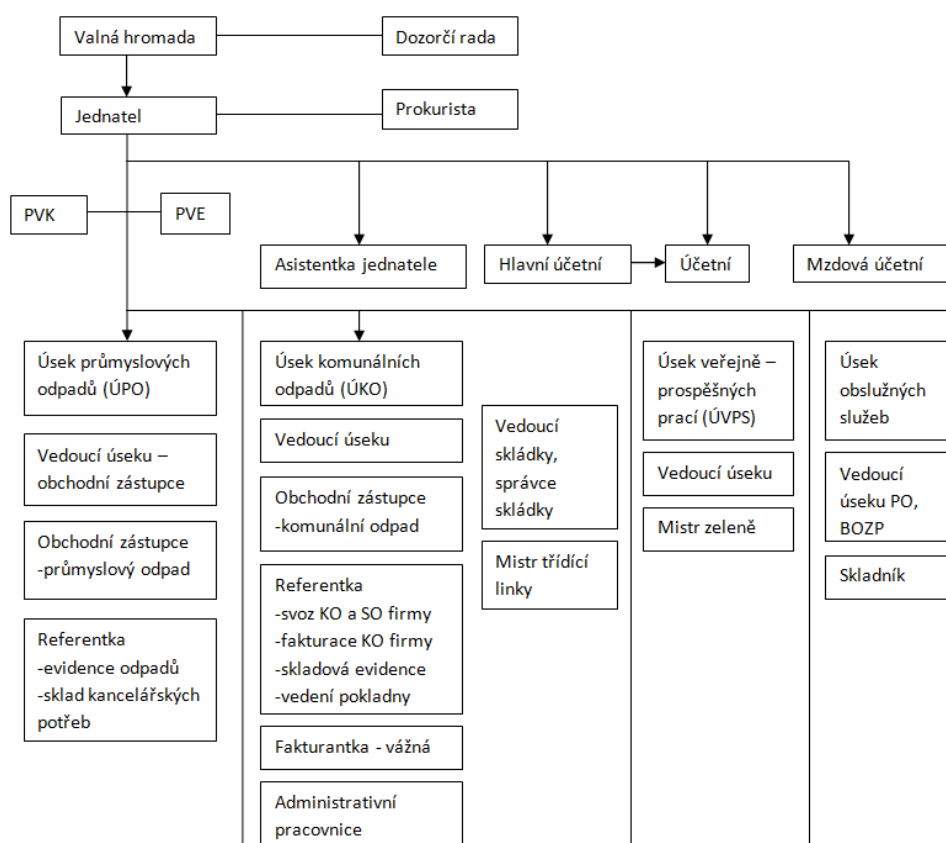
Společnost RUMPOLD s. r. o. sídlící v Praze byla založena v roce 1992 jako dceřiná společnost stejnojmenné rakouské firmy. Poté postupně vznikaly společnosti a provozovny v dalších regionech ČR. Mateřská firma se v roce 2006 spojila se společností Saubermacher AG, jenž se řadí k nejvýznamnějším podnikům odpadového hospodářství ve střední a východní Evropě. Společnost je držitelem certifikátů ISO 9001, ISO 14001 a také nositelem označení Odborný podnik pro nakládání s odpady. (Pazdera, © 2010)

Společnost RUMPOLD UHB, s. r. o., které se věnují v bakalářské práci, byla založena v roce 1994 městem Uherský Brod s 30 % obchodním podílem, Technickými službami města Uherský Brod s 20 % obchodním podílem a společností RUMPOLD s.r.o. Praha s 50 % obchodním podílem. V důsledku investic narostl obchodní podíl RUMPOLD s. r. o. Praha na současných 98,94 %. (Profil společnosti RUMPOLD UHB, s.r.o., 2012)

Hlavním předmětem podnikání společnosti jsou komplexní služby, respektive svoz, třídění, využití či odstranění komunálního a nebezpečného odpadu a s tím související poradenství. Společnost obsluhuje kromě Uherského Brodu i dalších 57 okolních, cca 90 000 obyvatel. Společnost dále provádí veřejně prospěšné služby, především čištění a údržbu městských komunikací, údržbu veřejné zeleně a také provozuje výkupnu druhotných surovin. (Profil společnosti RUMPOLD UHB, s.r.o., 2012)

Statutárním orgánem společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o. je jednatel Ing. Miroslav Žmolík. Základní kapitál společnosti je ve výši 4 700 000 Kč. Společnost je plátce DPH. (Ministerstvo spravedlnosti České republiky, © 2012)

Průměrný počet zaměstnanců společnosti je 87, jenž závisí na sezónních pracovnících při údržbě zeleně či třídící linky. Z toho řídicí pracovníci jsou 4, administrativních pracovníků je 13 a ostatních pracovníků 70. Společnost je rozdělena celkem na 4 samostatné úseky. Struktura jednotlivých úseků závisí na charakteru a rozsahu zajišťovaných činností. (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013, s. 20)



Obrázek 1: Organizační struktura společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o. (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013, s. 19)

V níže uvedené tabulce je zobrazený VH běžného účetního období společnosti v letech 2008 až 2012, která i nadále předpokládá jeho hodnoty v podobné výši.

Tabulka 6: VH běžného účetního období společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o. v celých tis. Kč (Ministerstvo spravedlnosti České republiky, © 2012)

Rok	2008	2009	2010	2011	2012
VH běžného účetního období (v celých tis. Kč)	5 946	7 955	11 114	9 773	9 841

4.1 Odpisování a evidence majetku ve společnosti

V tabulce č. 7 je uvedena část rozvahy týkající se dlouhodobého majetku k 31. 12. 2012.

Tabulka 7: Hodnota DM k 31. 12. 2012 v tis. Kč (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013, s. 10)

Aktiva	Běžné účetní období			Minulé účetní období
	Brutto	Korekce	Netto	Netto
Dlouhodobý majetek	115 957	- 95 376	20 581	17 128

Podrobnější změny ve stavu DM v roce 2012 jsou uvedeny v tabulce č. 8:

Tabulka 8: Změny ve stavu DM v tis. Kč (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013, s. 6)

Druh DM	Stav k 1. 1. 2012	Přírůstek	Úbytek	Stav k 31. 12. 2012
Nemovitý – 021	64 500	6 486	0	70 986
- 031	6 432	100	0	6 532
Movitý – 022	21 323	634	1 529	20 428
Movitý drobný - 022	15 295	679	197	15 777
Nehmotný - 013 - 019	1 125	0	0	1 125
Nedokončené investice - 042	1 193	7 815	7 899	1 109
Zálohy - 052	0	2 168	2 168	0
Celkem	109 868	17 882	11 793	115 957

Podle účtového rozvrhu v tabulce číslo 021 znamená stavby, č. 031 pozemky, č. 022 samostatné movité věci a soubory movitých věcí, č. 013 – 019 software, ocenitelná práva, goodwill a jiný dlouhodobý nehmotný majetek, č. 042 pořízení dlouhodobého hmotného majetku a č. 052 jsou poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek.

Proti výchozímu stavu k 1. 12. 2011 společnost nakoupila majetek za 17 882 tis. Kč a vyřadila majetek za 11 793 tis. Kč. Stav majetku k 31. 12. 2012 tedy je 115 957 tis. Kč. (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013, s. 6)

4.1.1 Výše ocenění u jednotlivých druhů majetku

Do skupiny Dlouhodobý nehmotný majetek společnost zařazuje DNM s oceněním vyšším než 60 000 Kč a dobou použitelnosti delší než 1 rok. Za dlouhodobý hmotný majetek po-

važuje majetek s oceněním vyšším než 40 000 Kč a dobou použitelnosti delší než 1 rok. (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013, s. 20)

Drobný DNM, jehož ocenění je od 1 000 Kč do 60 000 Kč a drobný DHM s výší ocenění od 1 000 Kč do 40 000 Kč s dobou použitelnosti delší než 1 rok, společnost účtuje dvouletým odpisem (50 % - 50 %), s výjimkou kontejnerů, které jsou odpisovány 60 měsíců. (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013, s. 21)

Do skupiny Ostatní dlouhodobý hmotný majetek společnost účtuje o technickém zhodnocení pronajatého majetku nad 40 000 Kč. (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013, s. 21)

ÚJ v návaznosti na interní směrnici oceňuje dlouhodobý majetek pořizovací cenou, tedy cenou pořízení včetně výdajů spojených s pořízením majetku, které vzniknou do doby jeho zařazení do užívání. (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013, s. 21)

4.1.2 Odpisový plán

Podle vnitropodnikové směrnice odpis majetku společnost provádí pravidelnými měsíčními účetními odpisy. Dobu odpisování určují dle ZDP, přičemž odpisování majetku začínají v měsíci, který následuje po měsíci zařazení majetku do užívání. Metodu odpisování každého jednotlivého hmotného a nehmotného majetku společnost uvádí na inventární kartě. DHM odpisují dle odpisové skupiny 1 po 36 měsíců, u OS 2 po 60 měsíců, OS 3 po 120 měsíců, OS 4 po 240 měsíců a u OS 5 po 360 měsíců.

Vnitřním předpisem je u skládky stanovena výše odpisů na jednu uloženou tunu odpadu, kterou účetní jednotka odvodila od dosud neodepsané hodnoty skládky a její volné úložné kapacity. Každý rok společnost provádí přepočítání volné kapacity skládky na základě monitoringu a tím tedy mění i odpis na tunu. Skládky je odpisována účetními odpisy za 48,41 Kč/t od roku 2012. Daňové odpisy společnost počítá jako časové dle životnosti, která byla uvedena ve stavebním povolení. Skládky byla zařazena do užívání v roce 1995 a životnost má určenou do roku 2020. I Když se skládky stále rozšiřuje, životnost zůstává stejná. (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2011, s. 5)

4.1.3 Způsoby pořizování majetku

Téměř veškerý majetek společnost pořizuje z vlastních zdrojů, jen osobní automobily společnost obvykle pořizuje na finanční leasing s následným odkupem za 1 000 Kč. Společnost prozatím nepořizovala majetek pomocí úvěru z banky.

5 ÚČETNÍ A DAŇOVÉ ODPISY VE SPOLEČNOSTI RUMPOLD UHB, S. R. O.

Společnost RUMPOLD UHB, s. r. o. disponuje velkým množstvím DM. V roce 2012 evidovala více než 1000 položek DM, z kterého téměř třetinu odpisovala dvouletým odpisem 50 - 50 %. Z důvodu velkého množství majetku jsem si pro analýzu vybrala pouze 4 položky DM.

5.1 Odpisy nehmotného majetku

Společnost má stanoven výpočet daňových odpisů dlouhodobého nehmotného majetku stejně jako výpočet odpisů účetních. Rozdíl v odpisech tedy společnosti u DNM nevzniká a právě proto jsem pro ukázkou odpisování nehmotného majetku zvolila pouze software BYZNYS WIN. Software byl sice odepsán již v roce 2010, ale v dalších letech společnost disponovala pouze drobným DNM, který odepisovala metodou 50 – 50 %.

5.1.1 Software BYZNYS WIN

Společnost odpisovala jako nehmotný majetek software k programu BYZNYS WIN v ceně 265 522 Kč. Software byl zařazen do užívání 31. 8. 2007 a dle ZDP se daňově odpisoval 36 měsíců. Účetní odpisy společnost počítala dle daňových odpisů, byly tedy stejné.

$$\text{odpis} = \frac{\text{VC}}{\text{počet měsíců}} = \frac{265\,522}{36} = 7\,376 \text{ Kč}$$

Software se začal odpisovat od měsíce následujícího po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování, tedy od září 2007.

$$\text{odpis v r. 2007} = 4 \times 7\,376 = 29\,504 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis v dalších letech} = 12 \times 7\,376 = 88\,512 \text{ Kč}$$

V tabulce č. 9 je vidět, že byl software odepsán v srpnu roku 2010 a to účetně i daňově. Výsledek hospodaření nebyl ovlivněn, protože nevznikl žádný rozdíl v odpisech.

Tabulka 9: Odpis softwaru BYZNYS WIN v Kč (vlastní zpracování)

Rok	Roční účetní odpis	Účetní ZC	Roční daňový odpis	Daňová ZC	Rozdíl v odpisech	Zvýšení/ snížení VH
2007	29 504	236 018	29 504	236 018	0	Neovlivňuje
2008	88 512	147 506	88 512	147 506	0	Neovlivňuje
2009	88 512	58 994	88 512	58 994	0	Neovlivňuje
2010	58 994	0	58 994	0	0	Neovlivňuje

5.2 Odpisy hmotného majetku

5.2.1 Osobní vozidlo Škoda Fabia Combi 3

Společnost RUMPOLD UHB, s. r. o. pořídila již použité osobní vozidlo, které bylo vyrobeno v roce 2003 a zařadila jej do užívání 15. 1. 2008. Vstupní cena činila 205 800 Kč. Vozidlo se řadí do odpisové skupiny 2, čímž je dána minimální doba odpisování v délce 5 let.

Rovnoměrné účetní odpisy

Dle odpisového plánu ÚJ začíná odpisovat DM od počátku měsíce následujícího po měsíci zařazení majetku do účetní evidence a využívá rovnoměrný způsob výpočtu účetních odpisů.

$$\text{účetní odpis} = \frac{VC}{t} = \frac{205\,800}{60} = 3\,430 \text{ Kč/měsíc}$$

Z výše uvedeného vyplývá, že byl v prvním roce odpisování účetní odpis 37 730 Kč, protože se vozidlo začalo odpisovat od února 2008, tedy 11 měsíců: $3\,430 \times 11 = 37\,730$ Kč. V dalších letech společnost pokračovala v odpisování jako: $3\,430 \times 12 = 41\,160$ Kč. Jelikož se odpisování provádí do výše vstupní ceny a v roce 2012 byla ZC jen 3 430 Kč, bude odpis v posledním roce ve výši 3 430 Kč.

Rovnoměrné daňové odpisy

Vozidlo je odpisované od roku 2008, pro první rok tedy společnost použila odpisovou sazbu ve výši 11: $205\,800 \times 0,11 = 22\,638$ Kč. A v dalších letech použila odpisovou sazbu 22,25: $205\,800,- \times 0,2225 = 45\,791$ Kč. Jelikož byla ZC v roce 2011 pouze 45 789 Kč, odepsala společnost v posledním roce tuto nižší částku.

Tabulka 10: Odpis osobního vozidla Škoda Fabia Combi 3 v Kč (vlastní zpracování)

Rok	Roční účetní odpis	Účetní ZC	Roční daňový odpis	Daňová ZC	Rozdíl v odpisech	Zvýšení/snížení VH
2008	37 730	168 070	22 638	183 162	15 092	Zvýšení
2009	41 160	126 910	45 791	137 371	- 4 631	Snížení
2010	41 160	85 750	45 791	91 580	- 4 631	Snížení
2011	41 160	44 590	45 791	45 789	- 4 631	Snížení
2012	41 160	3 430	45 789	0	- 4 631	Snížení
2013	3 430	0	0	0	3 430	Zvýšení

Z tabulky č. 10 vyplývá, že daňové odpisy převýšily hodnotu účetních odpisů v r. 2009 až 2012. Díky těmto rozdílům byl snížen VH, z kterého se vypočítává daň z příjmů. V r. 2008 a 2012 rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy již VH zvyšoval. Pokud bychom sečetli tyto kladné a záporné částky, vyšlo by nám 0 Kč. Kdybychom ale do těchto rozdílů zohlednili sazbu daně z příjmů právnických osob v jednotlivých letech, která je 21% pro rok 2008, 20 % pro rok 2009 a 19 % v dalších letech, dostaneme částku 255 Kč, o kterou by ÚJ zvýšila daň z příjmů právnických osob za celkovou dobu odpisování.

Tabulka 11: Odložená daň osobního vozidla Škoda Fabia Combi 3 v Kč (vlastní zpracování)

Rok	Účetní ZC	Daňová ZC	ZC účetní – ZC daňová	Sazba daně v %	Odložená daň	Účetní předpis
2008	168 070	183 162	- 15 092	21	3 169	481/592
2009	126 910	137 371	- 7 461	20	1 677	592/481
2010	85 750	91 580	- 5 830	19	384	592/481
2011	44 590	45 789	- 1 199	19	880	592/481
2012	3 430	0	3 430	19	880	592/481
2013	0	0	0	19	652	481/592

Ve výše uvedené tabulce lze vidět, že vznikla v prvním roce odpisování odložená daňová pohledávka. Účetní odpisy odepsaly větší část majetku než rovnoměrné daňové odpisy.

Vznikl tedy záporný rozdíl po odečtení daňové ZC od účetní ZC, který má za následek vytvoření zmíněné odložené daňové pohledávky. Zatímco v letech 2009 až 2012 dochází k vytvoření odloženého daňového závazku. Přičemž následně vznikne opět odložená daňová pohledávka, a to proto, že budou jen účetní odpisy (daňově je již majetek odepsán). Pokud bychom sečetli jednotlivé odložené daňové pohledávky a závazky, pak by se rovnaly.

5.2.2 Nákladní vozidlo Mercedes Benz Atego 915

Nákladní vozidlo Mercedes Benz Atego bylo pořízeno za pořizovací cenu 600 800 Kč bez DPH dne 22. 12. 2009. Tentýž den byl vozidlu vydán technický průkaz a vozidlo bylo zařazeno do užívání.

Rovnoměrné účetní odpisy

Společnost se rozhodla, že jí bude vozidlo sloužit 5 let, tedy 60 měsíců. Vozidlo zařadila do 2. odpisové skupiny a zvolila rovnoměrné časové odpisování od 1. 1. 2010.

Měsíční účetní odpis společnost vypočítala jako: $600\,800 / 60 = 10\,014$ Kč. To znamená, že společnost každý měsíc zaúčtuje částku 10 014 Kč do nákladů na účet 551 a souvztažně na účet oprávek 082. Protože společnost účetně odpisuje od 1. ledna, bude již v prvním roce účetní odpis za 12 měsíců: $10\,014 \times 12 = 120\,168$ Kč.

Rovnoměrné daňové odpisy

Podle § 30 ZDP je majetek, který je zařazený ve 2. odpisové skupině, odpisován 5 let. ÚJ začala rovnoměrně daňově odpisovat od 31. 12. 2009. Pro daňový odpis je zvolena v 1. roce jiná odpisová sazba než v letech dalších podle ročních odpisových sazeb, které jsou stanoveny v tabulkách v § 31 ZDP.

$$\text{daňový odpis v r. 2009} = \frac{VC \times ROS_1}{100} = \frac{600\,800 \times 11}{100} = 66\,088 \text{ Kč/rok}$$

$$\text{daňový odpis v dalších letech} = \frac{VC \times ROS_2}{100} = \frac{600\,800 \times 22,25}{100} = 133\,678 \text{ Kč/rok}$$

Z tabulky č. 12 je zřejmé, že daňové odpisy převýšily hodnotu účetních odpisů v letech 2009 až 2013. Proto bude v těchto letech daňový odpis nákladního vozidla snižovat výsledek hospodaření. V roce 2014 nám naopak účetní odpisy výsledek hospodaření zvýší, jelikož bude vozidlo daňově odepsáno již v roce 2013. Pokud bychom u rozdílů v odpisech zohlednili daňové sazby platné pro jednotlivé roky, za předpokladu, že bude v roce 2014

také 19 % sazba daně, dostali bychom se na hodnotu – 661 Kč, o kterou by ÚJ snížila daň z příjmů právnických osob.

Tabulka 12: Odpisy nákladního vozidla Mercedes Benz Atego v Kč (vlastní zpracování)

Rok	Roční účetní odpis	Účetní ZC	Roční daňový odpis	Daňová ZC	Rozdíl v odpisech	Zvýšení/snížení VH
2009	0	600 800	66 088	534 712	- 66 088	Snížení
2010	120 168	480 632	133 678	401 034	- 13 510	Snížení
2011	120 168	360 464	133 678	276 356	- 13 510	Snížení
2012	120 168	240 296	133 678	133 678	- 13 510	Snížení
2013	120 168	120 128	133 678	0	- 13 510	Snížení
2014	120 128	0	0	0	120 128	Zvýšení

V níže uvedené tabulky lze vidět, že v letech 2009 až 2013 vzniká odložený daňový závazek. Ten vzniká z důvodu menších účetních, než daňových odpisů. Od roku 2014 vzniká odložená daňová pohledávka, a to přesně z opačného důvodu. Pokud bychom sečetli jednotlivé odložené daňové závazky a porovnali je s odloženou daňovou pohledávkou, budou se rovnat.

Tabulka 13: Odložená daň nákladního vozidla Mercedes Benz Atego v Kč (vlastní zpracování)

Rok	Účetní ZC	Daňová ZC	ZC účetní – ZC daňová	Sazba daně v %	Odložená daň	Účetní předpis
2009	600 800	534 712	66 088	20	13 218	592/481
2010	480 632	401 034	79 598	19	1 906	592/481
2011	360 464	276 356	84 108	19	857	592/481
2012	240 296	133 678	106 618	19	4 276	592/481
2013	120 128	0	120 128	19	2 567	592/481
2014	0	0	0	19	22 824	481/592

5.2.3 Kontejner 13 m³

Společnost RUMPOLD UHB, s. r. o. pořídila v roce 2011 kontejner v hodnotě 54 900 Kč, který uvedla do užívání 27. 10. 2011. Dle odpisového plánu společnost kontejner odpisuje 10 let, tedy 120 měsíců.

Rovnoměrné účetní odpisy

Výpočet rovnoměrných účetních odpisů na jeden měsíc proběhl takto:

$$\text{účetní odpis} = \frac{54\,900}{120} = 458 \text{ Kč/měsíc}$$

Z toho vyplývá, že ÚJ v prvním roce odpisování za 2 měsíce odepsala 916 Kč a v dalších letech účetně odepsala $12 \times 458 = 5\,496$ Kč.

Rovnoměrné daňové odpisy

V roce 2011 ÚJ zatřídila kontejner podle přílohy č. 1 k ZDP do odpisové skupiny 3, čímž současně stanovila minimální dobu odpisování v délce 10 let.

Pro rovnoměrné daňové odpisy je odpisová sazba v prvním roce 5,50:

$$\text{daňový odpis v r. 2011} = \frac{VC \times ROS_1}{100} = \frac{54\,900 \times 5,50}{100} = 3\,020 \text{ Kč/rok}$$

A v dalších letech odpisování je odpisová sazba 10,50:

$$\text{daňový odpis v dalších letech} = \frac{VC \times ROS_2}{100} = \frac{54\,900 \times 10,50}{100} = 5\,765 \text{ Kč/rok}$$

Jelikož byla odpisovou skupinou 3 stanovena minimální doba odpisování 10 let, kontejner bude odepsán v roce 2020 daňově a v roce 2021 také účetně.

Z tabulky č. 14 je zřejmé, že vznikl největší rozdíl v odpisech v roce 2011 a v dalších letech je rozdíl ve stejné výši. V roce 2021 již bude kontejner daňově odepsán, vznikne tedy v tomto roce kladný rozdíl 4 520 Kč, který bude zvyšovat výsledek hospodaření. Rozdíl v této výši vznikne, pokud nenastanou změny v odpisových sazbách, nevytvoří se TZ na kontejneru nebo nenastanou jiné skutečnosti měnící odpisy.

Tabulka 14: Odpisy kontejneru v Kč (vlastní zpracování)

Rok	Roční účetní odpis	Účetní ZC	Roční daňový odpis	Daňová ZC	Rozdíl v odpisech	Zvýšení/ snížení VH
2011	916	53 984	3 020	51 880	- 2 104	Snížení
2012	5 496	48 488	5 765	46 115	- 269	Snížení
2013	5 496	42 992	5 765	40 350	- 269	Snížení
2014 - 2018	5 496		5 765		- 269	Snížení
2019	5 496	10 016	5 765	5 760	- 269	Snížení
2020	5 496	4 520	5 760	0	-264	Snížení
2021	4 520	0	0	0	4 520	Zvýšení

V tabulce č. 15 jsem při výpočtu odložené daně v budoucích letech opět počítala se stejnou sazbou daně, a to 19 %. V letech 2011 – 2020 vzniká odložený daňový závazek, protože jsou daňové odpisy vyšší než účetní. V posledním roce odpisování, kdy bude kontejner daňově plně odepsán, vzniknou jen odpisy účetní, tudíž vznikne odložená daňová pohledávka.

Tabulka 15: Odložená daň kontejneru v Kč (vlastní zpracování)

Rok	Účetní ZC	Daňová ZC	ZC účetní – ZC daňová	Sazba daně v %	Odložená daň	Účetní předpis
2011	53 984	51 880	2 104	19	400	592/481
2012	48 488	46 115	2 373	19	51	592/481
2013	42 992	40 350	2 642	19	51	592/481
2014	37 496	34 585	2 911	19	51	592/481
2015	32 000	28 820	3 180	19	51	592/481
2016	26 504	23 055	3 449	19	51	592/481
2017	21 008	17 290	3 798	19	67	592/481
2018	15 512	11 525	3 987	19	36	592/481
2019	10 016	5 760	4 256	19	51	592/481
2020	4 520	0	4 520	19	50	592/481
2021	0	0	0	19	859	481/592

6 ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ ANALÝZY

ÚJ sestavuje účetní závěrku a podává přiznání k dani z příjmů PO k rozvahovému dni. Základem pro výpočet této daně je účetní VH. Ten se upravuje dle ZDP o připočitatelné a odčitatelné položky a o položky upravující základ daně. Například se výsledek hospodaření upravuje o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy.

6.1 Vliv odpisů na výsledek hospodaření

Pokud by ÚJ v roce 2012 odpisovala pouze tyto 3 druhy majetku, zaúčtovala by do nákladů, respektive na účet 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, tyto účetní odpisy zvyšující VH.

Tabulka 16: Účtování odpisů v r. 2012 (vlastní zpracování)

Majetek	Roční účetní odpis (v Kč)	MD	D
Osobní vozidlo Škoda Fabia Combi 3	41 160	551	082
Nákladní vozidlo Mercedes Benz Atego	120 168	551	082
Kontejner	5 496	551	082
Celkem	166 824		

Po vypočtení účetních odpisů, které jsou 166 824 Kč, musela ÚJ vypočítat ještě daňové odpisy, které pro vybraný majetek v roce 2012 činily 185 232 Kč.

Tabulka 17: Výše daňových odpisů v r. 2012 v Kč (vlastní zpracování)

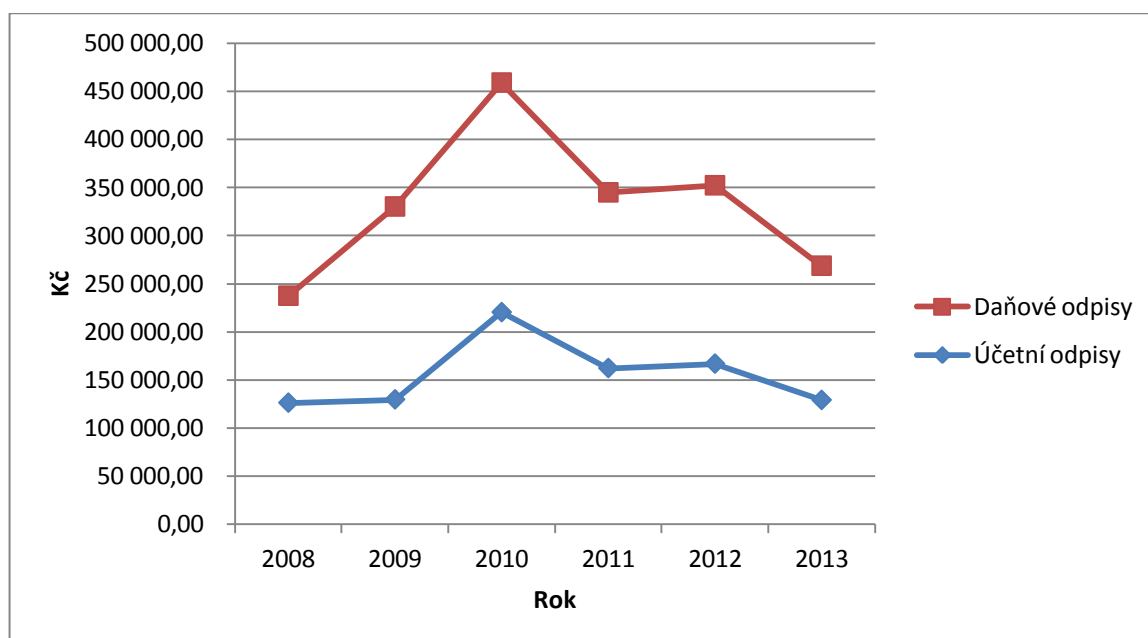
Majetek	Roční daňový odpis
Osobní vozidlo Škoda Fabia Combi 3	45 789
Nákladní vozidlo Mercedes Benz Atego	133 678
Kontejner	5 765
Celkem	185 232

Jelikož byly v roce 2012 daňové odpisy vyšší o 18 408 Kč než odpisy účetní, snižují VH. Jsou tedy odčitatelnou položkou a VH je nutné snížit o tento rozdíl a tím také snížit zisk.

Tabulka 18: Rozdíl účetních a daňových odpisů v Kč (vlastní zpracování)

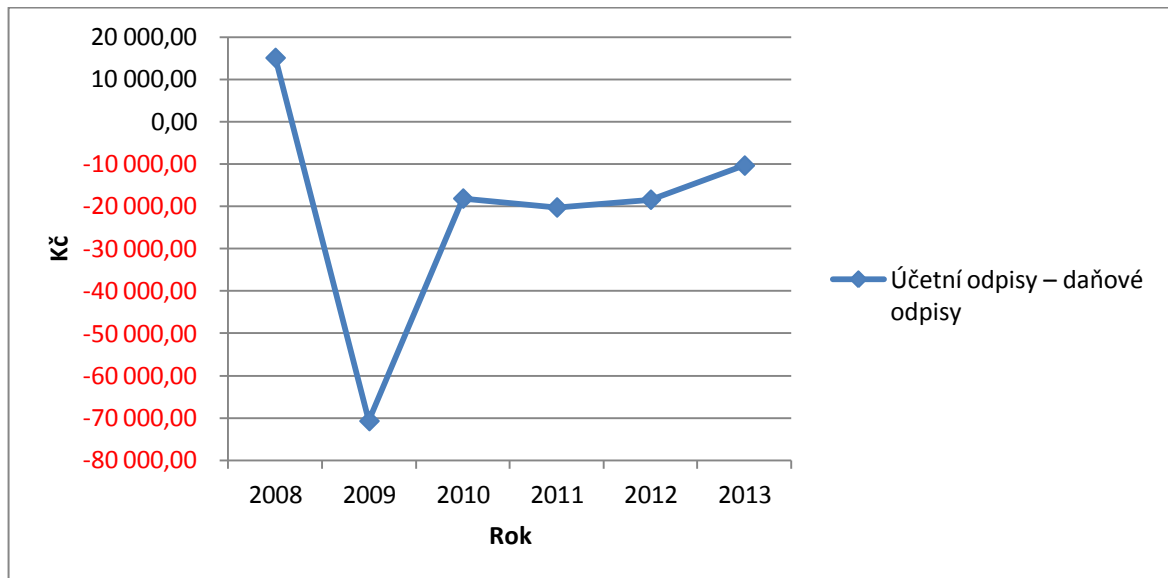
Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	Účetní odpisy – daňové odpisy
2008	126 242	111 150	15 092
2009	129 672	200 391	-70 719
2010	220 322	238 463	-18 141
2011	162 244	182 489	-20 245
2012	166 824	185 232	-18 408
2013	129 094	139 443	-10 349

Z dlouhodobějšího hlediska byly účetní odpisy vyšší než daňové pouze v roce 2008. Rozdíl byl tedy přičitatelnou položkou, zvyšoval VH a zisk. Společnost proto musela platit vyšší daň z příjmů. Tento rozdíl vznikl z důvodu zahájení odpisování osobního vozidla. Jelikož se automobil začal odpisovat v únoru 2008, rovnoměrné účetní odpisy dosáhly částky 37 730 Kč. Daňové odpisy, rovnoměrné s odpisovou sazbou pro první rok 11 %, byly pouze 22 638 Kč. Rozdíl v odpisech se rovnal 15 092 Kč a zvyšoval VH. V ostatních letech byl rozdíl záporný, tudíž se VH o tento rozdíl snižoval a společnost při odpisování vybraného majetku daň snížila.



Obrázek 2: Porovnání účetních a daňových odpisů (vlastní zpracování)

Převedením tabulky č. 18 do grafu lze vidět rozdíl v odpisech. Nejvyšších účetních i daňových odpisů společnost dosáhla v roce 2010, naopak nejnižších v roce 2008. Nejvyšší rozdíl v odpisech je v roce 2009.



Obrázek 3: Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (vlastní zpracování)

Graf č. 3 zobrazuje rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Křivka se kromě roku 2008 nachází vždy v záporných hodnotách. To znamená, že daňové odpisy převýšily odpisy účetní, tudíž že snižují VH a tím i daň z příjmů. Nejvyšších úspor společnost dosáhla v roce 2009, a to díky nákladnímu vozidlu, které začala odpisovat daňově v roce 2009, ale účetně až v roce 2010. Rozdíl v odpisech se stal přičitatelnou položkou pouze v roce 2008.

7 NÁVRH OPTIMÁLNÍHO POSTUPU ODPISOVÁNÍ

Protože se výsledek hospodaření společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o. v letech 2008 až 2012 pohyboval v kladných hodnotách, chci na níže uvedených příkladech porovnat různé druhy daňových odpisů a jejich vliv na VH.

7.1 Osobní vozidlo Škoda Fabia Combi 3

Zrychlené daňové odpisy

Pokud by ÚJ zvolila zrychlené daňové odpisy namísto rovnoměrných daňových odpisů, nepoužívala by roční odpisové sazby, ale tzv. koeficienty pro zrychlené odpisování. Jelikož je vozidlo zařazeno v 2. odpisové skupině, k výpočtu zrychleného daňového odpisu by ÚJ využila koeficientů pro zrychlené odpisování ve výši 5 v prvním roce a koeficientu 6 v dalších letech.

$$\text{zrychlený daňový odpis v r. 2008} = \frac{VC}{K_1} = \frac{205\,800}{5} = 41\,160 \text{ Kč/rok}$$

Protože se zrychlený daňový odpis v dalších letech počítá ze zůstatkové ceny vozidla, která by byla v r. 2008 v hodnotě 164 640 Kč. Výpočet odpisu by potom za rok 2009 proběhl takto:

$$\text{zrychlený daňový odpis v r. 2009} = \frac{2 \times ZC}{K_2 - n} = \frac{2 \times 164\,640}{6 - 1} = 65\,856 \text{ Kč/rok}$$

Tabulka 19: Srovnání daňových odpisů o vozu Škoda Fabia Combi 3 v Kč (vlastní zpracování)

Rok	Daňové odpisy	
	Rovnoměrné	Zrychlené
2008	22 638	$\frac{205\,800}{5} = 41\,160$
2009	45 791	$\frac{2 \times 164\,640}{6 - 1} = 65\,856$
2010	45 791	$\frac{2 \times 98\,784}{6 - 2} = 49\,392$
2011	45 791	$\frac{2 \times 49\,392}{6 - 3} = 32\,928$
2012	45 789	$\frac{2 \times 16\,464}{6 - 4} = 16\,464$

V prvních dvou letech odpisování pomocí rovnoměrných daňových odpisů společnost uplatnila 33,25 % ze vstupní ceny, kdyby ale odpisovala pomocí zrychlených daňových odpisů, uplatnila by 52 % ze vstupní ceny. Při zrychleném odpisování by společnost odepsala v počátečních letech větší hodnotu, než u rovnoměrného odpisování, přičemž nejvyššího odpisů by dosáhla v druhém roce odpisování, a to 65 856 Kč. Hodnota odpisu by se v dalších letech stále snižovala, a to až do odepsání.

7.2 Nákladní vozidlo Mercedes Benz Atego

Rovnoměrné daňové odpisy zvýšené o 10 %

Zvýšenou odpisovou sazbu nelze použít například u osobních vozidel, jelikož se ale jedná o nákladní vozidlo zařazené v odpisové skupině 2 a společnost je prvním vlastníkem, mohla odpisovat vozidlo i pomocí rovnoměrných odpisů se zvýšenou roční odpisovou sazbou v prvním roce odpisování. Zvýšená sazba by pro první rok odpisování byla 21 % a v dalších letech 19,75 %.

V prvním roce by ÚJ nákladní vozidlo odpisovala $600\,800 \times 0,21 = 126\,168$ Kč a v dalších letech odpisování by vypočítala rovnoměrný daňový odpis jako $600\,800 \times 0,1975 = 118\,658$ Kč.

Zrychlené daňové odpisy se zvýšenou vstupní cenou o 10 %

Pokud by se společnost rozhodla, že namísto rovnoměrných daňových odpisů využije odpisy zrychlené, využila by pro první rok odpisování roční odpisový koeficient 5 a pro další roky odpisování koeficient 6. V tomto případě by společnost mohla využít zvýšení vstupní ceny v prvním roce o 10%. Výpočet zrychleného odpisu by v prvním roce proběhl takto:

$$\text{zrychlený daňový odpis v r. 2009} = \frac{VC}{K_1} = \frac{600.800}{5} = 120.160, -Kč/rok$$

Navýšením vypočteného odpisu ještě o 10 % VC nákladního vozidla, tj. o 60 080 Kč, by byl odpis v roce 2009 v částce 180 240 Kč. Zůstatková cena nákladního vozidla by tedy po prvním roce činila 420 560 Kč. V následujícím roce by společnost vypočítala odpis jako:

$$\text{zrychlený daňový odpis v r. 2010} = \frac{2 \times ZC}{K_2 - n} = \frac{2 \times 420\,560}{6 - 1} = 168\,224 \text{ Kč/rok}$$

Mimořádné daňové odpisy

Jelikož je vozidlo řazeno do odpisové skupiny č. 2, bylo pořízeno mezi 1. 1. 2009 a 30. 6. 2010 a společnost je prvním vlastníkem, mohlo být odpisováno pomocí mimořádných daňových odpisů dle § 30a ZDP. Protože bylo vozidlo zařazeno do účetní evidence k 22. 12. 2009, společnost by musela zahájit výpočet mimořádných odpisů od 1. 1. 2010, tedy od měsíce následujícího po dni, kdy byly splněny podmínky pro odpisování. Společnost by musela nejprve vypočítat 60% ze VC pro prvních 12 měsíců odpisování, která činí 360 480 Kč a po 12 měsících vypočítat daňový odpis ze 40 % VC, což je 240 320 Kč.

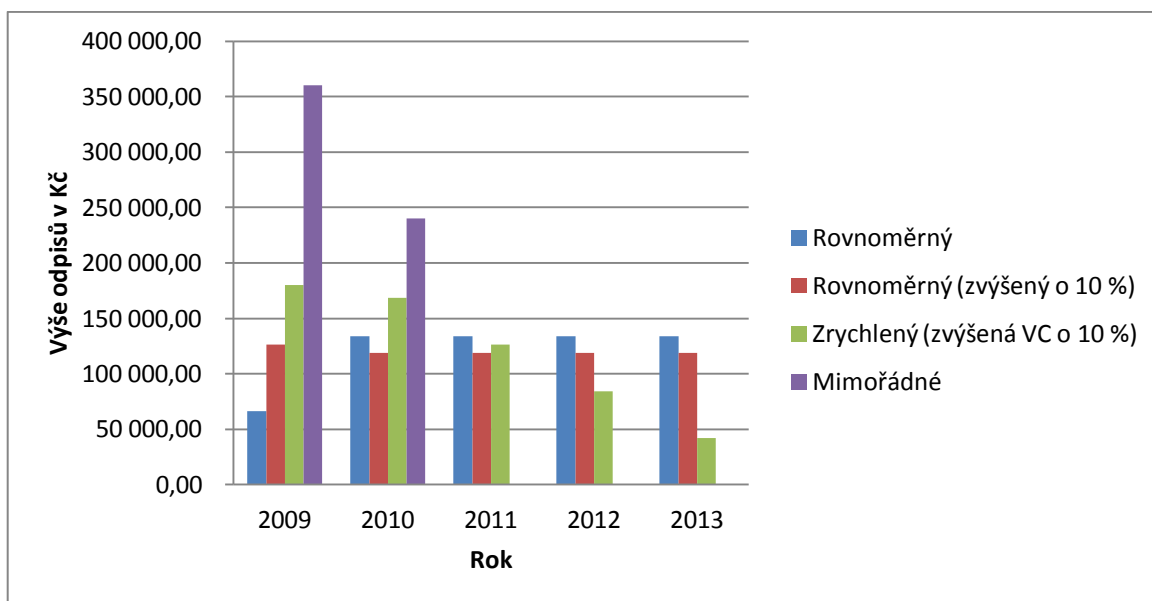
$$\text{daňový odpis ze 60 \% VC} = \frac{360\,480}{12} = 30\,040 \text{ Kč/měsíc}$$

$$\text{daňový odpis ze 40 \% VC} = \frac{240\,320}{12} = 20\,027 \text{ Kč/měsíc}$$

Tabulka 20: Srovnání daňových odpisů u nákladního vozidla v Kč (vlastní zpracování)

Rok	Daňové odpisy			
	Rovnoměrný	Rovnoměrný (zvýšený o 10 %)	Zrychlený (zvý- šená VC o 10 %)	Mimořádný
2009	66 088	126 168	180 240	0
2010	133 678	118 658	168 224	360 480
2011	133 678	118 658	126 168	240 320
2012	133 678	118 658	84 112	0
2013	133 678	118 658	42 056	0

Porovnáním daňových odpisů v tabulce č. 20 je vidět velká změna v jejich výši. Mimořádné daňové odpisy by v roce 2010 byly vyšší o 226 802 Kč, než rovnoměrné daňové odpisy a v roce 2011 by byly také vyšší, a to o 106 642 Kč, což by ještě více snížilo v těchto letech výsledek hospodaření. V dalších letech by již mimořádné odpisy nebyly, protože by vozidlo odepsali během 24 měsíců, tím by tedy opět účetní odpisy zvyšovaly výsledek hospodaření. V prvních dvou letech, tedy v r. 2009 a 2010, ÚJ uplatnila pomocí rovnoměrných odpisů 33 % ze vstupní ceny. Jestliže by počítala daňové odpisy pomocí rovnoměrných zvýšených odpisů, uplatnila by téměř 41 %, u zvýšených zrychlených odpisů 58 % a u mimořádných odpisů 100 % vstupní ceny.



Obrázek 4: Srovnání daňových odpisů rovnoměrných, rovnoměrných zvýšených a zrychlených zvýšených u nákladního vozidla (vlastní zpracování)

V grafu č. 4 je zobrazeno, jak by se projevil mimořádné odpisy, pokud by je uplatnila ÚJ jako protikrizové opatření. Při možnosti využití mimořádných odpisů bylo důležité, aby ÚJ zvážila, zda je výhodné odepsat majetek ve dvou letech, tedy co nejrychleji převést hodnotu majetku do nákladů. I kdyby majetek daňově odepsala, stále by musela odpisovat pomocí účetních odpisů, které by v dalších letech zvyšovaly VH. V případě zrychlených odpisů se zvýšenou vstupní cenou se hodnota daňových odpisů postupně snižuje. U zvýšených rovnoměrných odpisů byla hodnota odepsaného majetku v prvním roce jen o 7 510 Kč vyšší než v následujících letech, což je vzhledem k ostatním odpisům nepatrná částka, kdy např. u „klasických“ rovnoměrných odpisů byla v prvním roce hodnota odepsaného majetku o 67 590 Kč nižší než v následujících letech.

7.3 Kontejner

V roce 2011 ÚJ zařadila kontejner podle přílohy č. 1 k ZDP do odpisové skupiny 3, čímž současně stanovila minimální dobu odpisování v délce 10 let. ÚJ měla na výběr daňové odpisy rovnoměrné a zrychlené. Mimořádné odpisy nemohla ÚJ zvolit, jelikož nebyl kontejner pořízen v období mezi 1. 1. 2009 – 30. 6. 2010 a nebyl zařazen v odpisové skupině 1 nebo 2. Jelikož je společnost prvním vlastníkem kontejneru, měla na výběr ze čtyř ročních odpisových sazeb. A to buď pro rovnoměrné odpisy s odpisovými sazbami pro první rok odpisování ve výši 5,50 a v dalších letech 10,50 nebo mohla využít zvýhodněné sazby při zvýšeném ročním odpisu v prvním roce odpisování o 10 %, tedy sazby 15,40 v prvním

roce a 9,4 v dalších letech. Nebo využít zrychlených daňových odpisů či zrychlených daňových odpisů se zvýšenou vstupní cenou o 10 %.

V níže uvedených příkladech uvedu pro porovnání pouze možnosti s využitím zvýšení odpisové sazby či vstupní ceny o 10 %.

Rovnoměrné daňové odpisy zvýšené o 10 %

Pokud by se účetní jednotka rozhodla pro využití maximální přípustné sazby v prvním roce, kontejner by byl plně odepsán také v roce 2020, jen výše odpisů by byla v jednotlivých letech odpisování odlišná oproti použité odpisové sazbě účetní jednotkou. Výpočet rovnoměrných daňových odpisů by proběhl v prvním roce takto:

$$\text{daňový odpis v r. 2012} = \frac{VC \times ROS_1}{100} = \frac{54\,900 \times 15,4}{100} = 8\,455 \text{ Kč/rok}$$

V dalších letech by ÚJ počítala s odpisovou sazbou 9,40:

$$\text{daňový odpis v dalších letech} = \frac{VC \times ROS_2}{100} = \frac{54\,900 \times 9,4}{100} = 5\,161 \text{ Kč/rok}$$

Zrychlené daňové odpisy se zvýšenou vstupní cenou o 10 %

Další možností odpisování kontejneru pro ÚJ byly zrychlené daňové odpisy. Protože je kontejner řazen do odpisové skupiny č. 3, bylo by k výpočtu zrychleného daňového odpisu využito koeficientů pro zrychlené odpisování, a to 10 v prvním roce a 11 v dalších letech. Výpočet zrychleného daňového odpisu by v roce 2011 proběhl takto:

$$\text{zrychlený daňový odpis v r. 2011} = \frac{VC}{K_1} = \frac{54\,900}{10} = 5\,490 \text{ Kč/rok}$$

Díky tomu, že je společnost prvním vlastníkem kontejneru, mohla v prvním roce odpisování zvýšit vypočtený odpis ještě o 10 % VC kontejneru, tj. o 5 490 Kč. Zrychlený daňový odpis kontejneru by tak v roce 2011 činil 10 980 Kč a zůstatková cena by po prvním roce odpisování činila 43 920 Kč.

$$\text{zrychlený daňový odpis v r. 2012} = \frac{2 \times ZC}{K_2 - n} = \frac{2 \times 43\,920}{11 - 1} = 8\,784 \text{ Kč/rok}$$

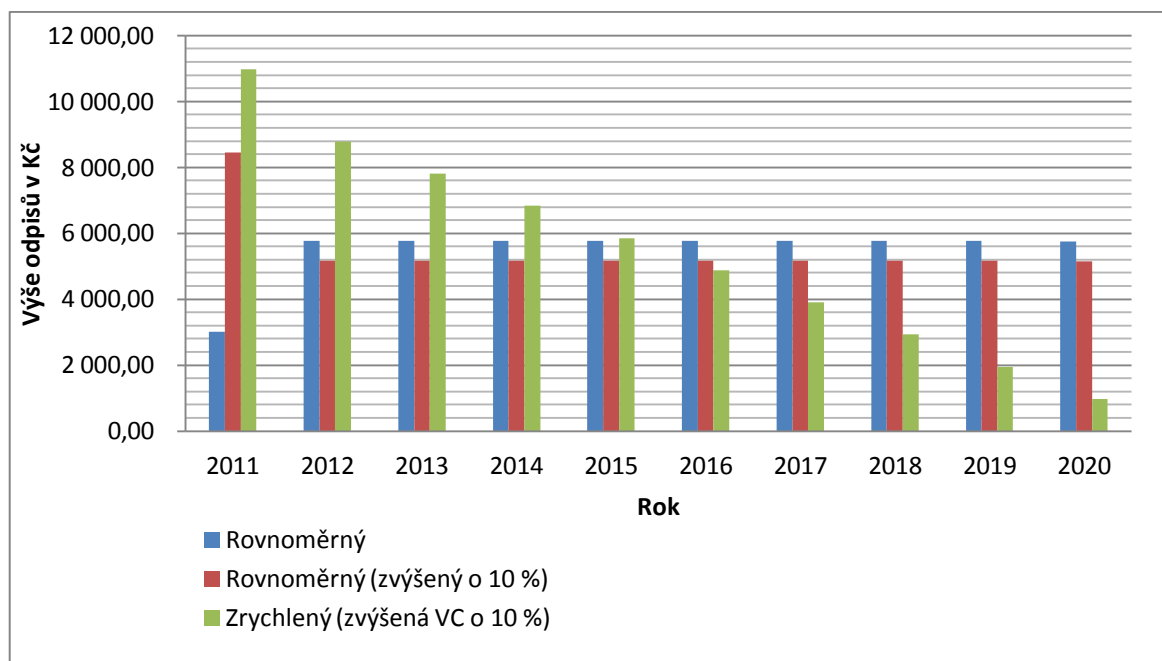
Po desátém roce odpisování by byla ZC kontejneru 0 Kč a byl by plně odepsán.

Tabulka 21: Porovnání daňových odpisů rovnoměrných, rovnoměrných zvýšených a zrychlených zvýšených u kontejneru v Kč (vlastní zpracování)

Rok	Daňové odpisy		
	Rovnoměrný	Rovnoměrný (zvýšený o 10 %)	Zrychlený (zvýšená VC o 10 %)
2011	3 020	8 455	10 980
2012	5 765	5 161	8 784
2013	5 765	5 161	7 808
2014	5 765	5 161	6 832
2015	5 765	5 161	5 856
2016	5 765	5 161	4 880
2017	5 765	5 161	3 904
2018	5 765	5 161	2 928
2019	5 765	5 161	1 952
2020	5 760	5 157	976

V prvních dvou letech odpisování společnost uplatnila u rovnoměrných odpisů 16 % vstupní ceny kontejneru. Pokud by společnost využila rovnoměrné odpisy se zvýšenou odpisovou sazbou o 10 % v prvním roce, za dva roky odpisování by uplatnila 25% VC a v případě zrychlených odpisů, se zvýšenou VC o 10 %, by uplatnila 36 % VC. Rovnoměrný odpis je v prvním roce odpisování nejnižší a v dalších letech zůstává ve stejné výši 5 765 Kč. Nejvyšší odpis by společnost uplatnila použitím zrychlené metody odpisování v letech 2011 až 2015. U rovnoměrných zvýšených odpisů by společnost uplatnila nejvyšší odpis stejně jako u předchozí metody také v roce 2011.

V níže uvedeném grafu č. 5 lze vidět, že pokud by se ÚJ rozhodla pro zrychlené odpisy, hodnota odpisu by v prvním roce byla nejvyšší, respektive by se největší hodnota majetku převedla do nákladů a následně by se částka ročních odpisů postupně zmenšovala. Tím by se ale postupně snižoval také rozdíl v účetních a daňových odpisech. Účetní odpisy by začaly dříve než u ostatních metod odpisování zvyšovat VH, jelikož by byly vyšší částky, než odpisy daňové. Jestliže by společnost použila odpisy rovnoměrné nebo rovnoměrné se zvýšeným prvním odpisem, rozdíl by nebyl v částkách odpisů kromě prvního roku odpisování moc velký.



Obrázek 5: Srovnání daňových odpisů rovnoměrných, rovnoměrných zvýšených a zrychlených zvýšených u kontejneru (vlastní zpracování)

7.4 Vliv zvolených odpisů na výsledek hospodaření

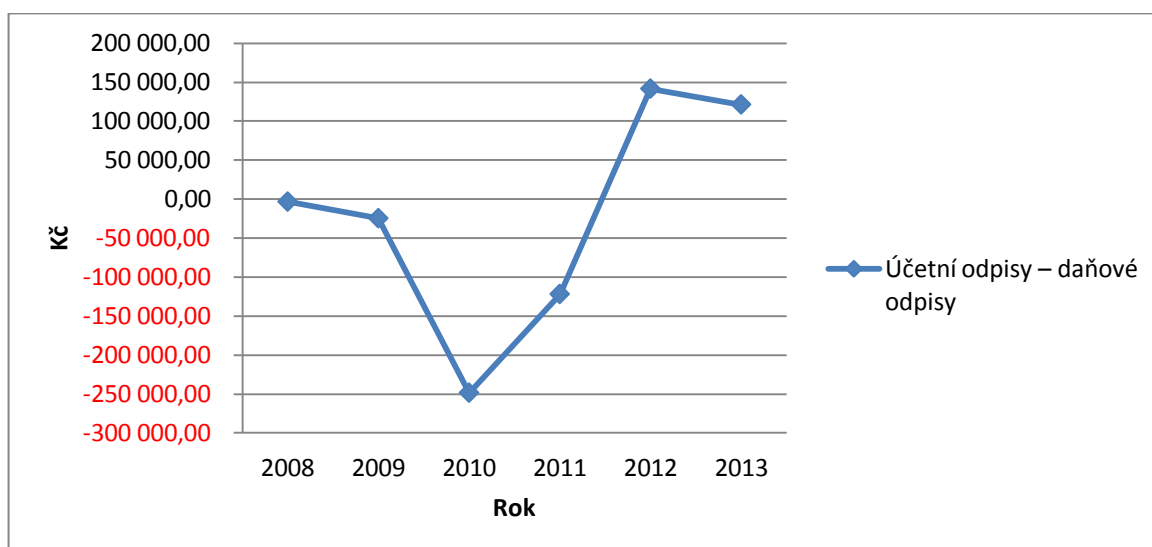
Do tabulky č. 22 jsem zadala účetní odpisy všech čtyř zkoumaných majetků. U daňových odpisů jsem započítala u softwaru stejnou výši, jakou používá ÚJ a u ostatních majetků jsem použila ty odpisy, které v prvních letech odpisování dosahovaly nejvyšší hodnoty. U osobního vozidla jsem tedy použila zrychlené odpisy, u nákladního vozidla mimořádné odpisy a u kontejneru zrychlené odpisy se zvýšenou vstupní cenou o 10 %.

V prvních čtyřech letech sledovaného období by byl rozdíl v odpisech záporný a snižoval by VH a tím i daň z příjmů. V dalších letech, tedy v roce 2012 a 2013 by už byly účetní odpisy vyšší než daňové. Vzniklý rozdíl by byl přičitatelnou položkou a zvýšil by VH. Tento kladný rozdíl by vznikl především z důvodu odpisování nákladního vozidla pomocí mimořádných odpisů. Vozidlo by se daňově odpisovalo pouze v letech 2010 a 2011, kdežto účetně by se odpisovalo ještě v dalších letech.

Tabulka 22: Rozdíl účetních a daňových odpisů v Kč (vlastní zpracování)

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	Účetní odpisy – daňové odpisy
2008	126 242	129 672	-3 430
2009	129 672	154 368	-24 696
2010	220 322	468 866	-248 544
2011	162 244	284 228	-121 984
2012	166 824	25 248	141 576
2013	129 094	7 808	121 286

V grafu č. 6 je zobrazena křivka rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy. Jen v letech 2012 a 2013 by byla křivka v kladných hodnotách. Což znamená, že by účetní odpisy převyšovaly hodnotu daňových odpisů a zvyšovaly tak daň z příjmů a VH. Společnost by dosáhla nejvyšších úspor v roce 2010, kdy by mohla VH snížit o 248 544 Kč.



Obrázek 6: Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (vlastní zpracování)

8 DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST RUMPOLD UHB, S. R. O.

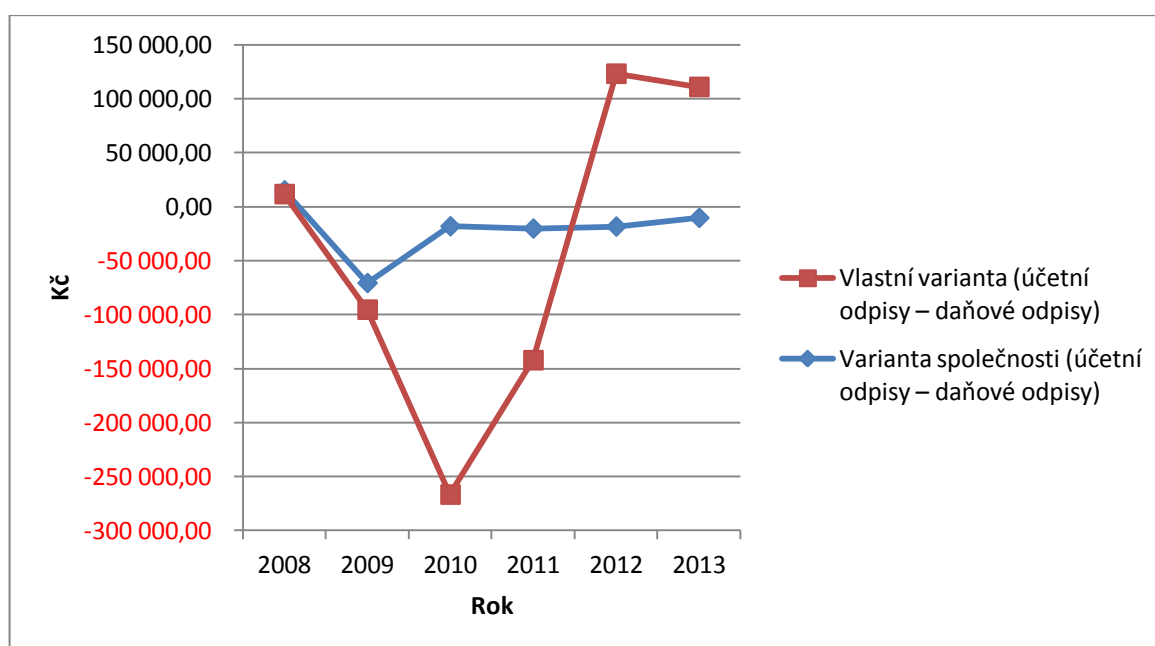
V následující závěrečné části práce navrhuji doporučení pro RUMPOLD UHB, s. r. o., které se týká odpisování dlouhodobého majetku. Společnost u všech zkoumaných majetků používá kombinaci rovnoměrných účetních a rovnoměrných daňových odpisů. Na základě výpočtů i jiných variant daňových odpisů společnosti níže doporučím další metody odpisování.

V prvním případě jde o osobní vozidlo, u kterého je stanovena doba životnosti na 5 let. Vypočítáním odložené daňové povinnosti se v letech 2009 až 2012 dostane společnost na tvorbu odloženého daňového závazku a v letech 2008 a 2013 vznikne odložená daňová pohledávka. Společnosti bych doporučila, aby využila zrychlenou metodu daňových odpisů. V prvních dvou letech společnost uplatnila pomocí rovnoměrných daňových odpisů 33,25 % vstupní ceny, použitím zrychlených daňových odpisů by uplatnila 52 % vstupní ceny. Společnost by tedy mohla za předpokladu vysokého VH použít zrychlenou metodu odpisování, která by v prvních letech více snížila VH a tím i daň z příjmů.

V dalším příkladě se věnuji nákladnímu vozidlu, které společnost odpisuje také 5 let. Společnost opět zvolila metodu daňových odpisů rovnoměrnou. Nákladní vozidlo bude v prvních pěti letech vytvářet odložený daňový závazek a poslední rok odloženou daňovou pohledávku. Daňové odpisy jsem u vozidla vypočítala dále metodou rovnoměrných odpisů zvýšených o 10 %, metodou zrychlených odpisů se zvýšenou VC o 10 % a metodou mimořádných odpisů. V letech 2009 a 2010 společnost uplatnila pomocí rovnoměrných daňových odpisů 33 % VC. Pokud by počítala daňové odpisy pomocí rovnoměrných zvýšených odpisů, uplatnila by téměř 41 %, u zrychlených odpisů se zvýšenou vstupní cenou 58 % a u mimořádných odpisů 100 % vstupní ceny. Jestliže by společnost využila mimořádných daňových odpisů, které byly zavedeny vládou ČR jako protikrizové opatření v období od 1. 1. 2009 do 30. 6. 2010, mohla by v prvních dvou letech odepsat celou VC majetku. Na výpočtech je také ale vidět, že nemuselo být využití mimořádných odpisů vždy až tak výhodné. Společnost by sice v prvních dvou letech snížila ZD o velkou částku oproti jiným variantám odpisů, ale v dalších letech by se jí díky účetním odpisům ZD zvyšoval. Pokud by společnost očekávala nízký VH, využitím odpisů by zvyšovala ZD v nejméně vhodnou dobu. Jelikož ale společnost očekávala i v době hospodářské krize růst VH, mohla mimořádné odpisy využít. Tato metoda by v této chvíli nešla použít, protože byla zavedena jen pro výše uvedené období. Nyní bych tedy ve stejné situaci společnosti doporučila použít

metodu zrychlených odpisů se zvýšenou VC o 10 %, která by snížila vstupní cenu v prvních dvou letech odpisování o největší částku.

Poslední vybraný DHM je kontejner, který společnost odpisuje 10 let a zařadila jej do 3. odpisové skupiny. Kontejner bude společnosti za použití rovnoměrných odpisů v letech 2011 až 2020 tvořit odložený daňový závazek. V posledním roce, kdy bude kontejner odepšán plně daňově, a budou jen účetní odpisy, vznikne odložená daňová pohledávka. Protože má společnost dostatečně vysoký základ daně z příjmů před uplatněním daňových odpisů, doporučuji společnosti uplatnit zvýhodněné odpisové sazby kontejneru. Jelikož je společnost prvním vlastníkem, doporučila bych vybrat metodu rovnoměrných daňových odpisů zvýšených o 10 % nebo metodu zrychlených daňových odpisů se zvýšenou VC o 10 %. V prvních dvou letech společnost uplatnila u rovnoměrných odpisů 16 % vstupní ceny, pokud by ale využila rovnoměrných odpisů se zvýšenou odpisovou sazbou, uplatnila by 25 % a u zrychlených odpisů se zvýšenou VC celých 36 % vstupní ceny. Nejvyšší odpisy by společnost mohla uplatnit v prvních letech odpisování u zrychlených daňových odpisů se zvýšenou vstupní cenou.



Obrázek 7: Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (vlastní zpracování)

V grafu je znázorněno, jak velký by byl rozdíl v účetních a daňových odpisech, pokud by společnost zvolila jinou než rovnoměrnou metodu daňových odpisů. Tyto dvě křivky jsou převedeny z grafů č. 3 a č. 6. U vlastní varianty jsem zvolila u vybraných majetků jiné než rovnoměrné daňové odpisy a to takové, které by v prvních letech odpisování dosahovaly nejvyšší hodnoty. U osobního vozidla se jedná o zrychlené odpisy, u nákladního vozidla

mimořádné odpisy a u kontejneru zrychlené odpisy se zvýšenou VC. V letech 2012 a 2013 by křivka dosahovala kladných hodnot, zvyšoval by se tak VH a daň z příjmů. Nejvyšších úspor by společnost dosáhla v roce 2010, kdy by mohla snížit daňový základ pro výpočet daně z příjmů o 248 544 Kč. Vzhledem k tomu, že měla společnost ve sledovaných letech právě v roce 2010 nejvyšší VH běžného účetního období, který byl přes 11 milionů Kč, vyplatilo by se jí v tomto období použít mimořádný odpis u nákladního vozidla.

Jelikož ve společnosti neměli informace o možnosti využití mimořádných odpisů, doporučila bych pověřeným osobám společnosti více se zabývat tematikou odpisů, potažmo navštěvovat kurzy týkající se této problematiky, aby příští novelizaci zákona zaznamenaly a využily ve prospěch společnosti.

9 ZÁVĚR

Bakalářskou práci zabývající se odpisy dlouhodobého majetku jsem psala ve společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o., kde jsem vykonávala také odbornou praxi. Cílem bakalářské práce bylo analyzovat, jaký vliv má vybraná metoda odpisování dlouhodobého majetku na výsledek hospodaření společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o. V závěru této práce je návrh doporučení, který je výsledkem a zhodnocením bakalářské práce.

Jako zdroj pro vypracování analytické části bakalářské práce jsem použila vnitropodnikovou směrnici společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o. Analytickou část bakalářské práce jsem zahájila zhodnocením odpisování DM ve společnosti. Na tuto část jsem navázala několika dlouhodobými majetky, které společnost pořídila v letech 2007 až 2011. V kategorii dlouhodobého nehmotného majetku to byl software k programu BYZNYS WIN. Z dlouhodobého hmotného majetku jsem vybrala osobní vozidlo, nákladní vozidlo a kontejner. U těchto majetků jsem uvedla způsob výpočtu odpisů, který používá společnost RUMPOLD UHB, s. r. o., a to rovnoměrnou metodu odpisování, která je pro výpočet odpisů nejjednodušší. Dále jsem uvedla vliv odpisů na výsledek hospodaření společnosti a vyčíslila odloženou daň v jednotlivých letech.

Na tuto analýzu navazuje další část mé práce, tedy návrh optimálního postupu odpisování dlouhodobého majetku ve společnosti, kde jsem u osobního vozidla porovнала rovnoměrné a zrychlené daňové odpisy. Nákladní vozidlo jsem si zvolila především z důvodu aplikace mimořádných daňových odpisů a stejně jako u kontejneru k výpočtu rovnoměrných daňových odpisů zvýšených o 10 % a zrychlených daňových odpisů se zvýšenou vstupní cenou o 10 %. Analýzou jsem zjistila, že společnost nevyužila možnosti uplatnění mimořádných daňových odpisů, které se mohly příznivě projevit při vlivu na výsledek hospodaření. Při odpisování doporučuji, aby společnost více využívala další metody odpisování majetku. Například rovnoměrné odpisy zvýšené o 10 %, zrychlené daňové odpisy a odpisy se zvýšenou VC o 10 %. Společnosti závěrem doporučuji, aby kladla větší pozornost při sestavování odpisových plánů a více se zabývala problematikou odpisů.

Analýza bude přínosem pro společnost RUMPOLD UHB, s. r. o. především z toho důvodu, že jsem porovнала různé metody daňových odpisů na konkrétních položkách majetku společnosti, u kterých jsem uvedla konkrétní postupy výpočtů. Zpracováním bakalářské práce jsem si prohloubila znalosti týkající se odpisové politiky podniku, a proto si myslím, že byla bakalářská práce přínosem pro obě strany, tedy jak pro mne, tak pro společnost.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografické zdroje

- BĚHOUNEK, Pavel, 2009. Mimořádné odpisy. In: *Účetnictví v praxi: Měsíčník plný informací pro účetní a daňovou praxi*. Praha: Adore, roč. 13, č. 7, 4 - 7. ISSN 1211-7307. DOI: 1211-7307.
- BULLA, Miroslav, 2008. Sestavování rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přehledu o peněžních tocích za rok 2007. In: *Účetnictví v praxi: Měsíčník plný informací pro účetní a daňovou praxi* [online]. Praha: Adore, roč. 12, č. 3, 17 – 20. [cit. 2013-03-26]. ISSN 1211-7307. DOI: 1211-7307.
- JANOŠKOVÁ, Jana, 2007. *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů*. 1. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-1852-1.
- KOVANICOVÁ, Dana, 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. aktualiz. vyd. Praha: Polygon. ISSN 978-80-7273-169-5.
- LANDA, Martin, 2006. *Účetnictví podniku: informační zdroj podnikatelských rozhodnutí*. 2. vyd. Praha: Eurolex Bohemia. ISBN 80-86861-11-2.
- MACHALA, Otakar, 2002. *Odložená daň z příjmů 2002: metodika, postupy výpočtu a účtování v rámci současných předpisů a ve vztahu na Mezinárodní účetní standardy*. 1. vyd. Praha: Bilance. ISBN 8086371204.
- MACHÁČEK, Ivan, 2005. *Technické zhodnocení majetku v otázkách a odpovědích: [74 otázek a odpovědí z praxe]*. Vyd. 1. Praha: ASPI. ISBN 80-7357-135-8.
- NOVOTNÝ, Pavel, Miloslava HALUSKOVÁ a Běla KROUPOVÁ, 2002. *Odložená a splatná daň z příjmů*. Praha: Svaz účetních. ISSN 1211-4138.
- PASEKOVÁ, Marie, 2008. *Finanční účetnictví: studijní pomůcka pro distanční studium*. Vyd. 2., upr. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně. ISBN 978-80-7318-735-4.
- PILAŘOVÁ, Ivana, 2009. Odložená daňová povinnost roku 2008. In: *Účetnictví v praxi: Měsíčník plný informací pro účetní a daňovou praxi*. Praha: Adore, roč. 13, č. 4, 4 - 9. ISSN 1211-7307. DOI: 1211-7307.
- PILÁTOVÁ, Jana, 2006. *Daňové a účetní odpisy 2006*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, iv. ISBN 80-251-0925-9.

- PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK, 2012. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2012: komentář, příklady, výklad změn*. 14. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag. ISBN 978-80-7263-733-1.
- SEDLÁČEK, Jaroslav, 2004. *Účetnictví podnikatelů po vstupu do Evropské unie*. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, xiii. ISBN 80-7179-859-2.
- STROUHAL, Jiří et al; 2011. *Účetnictví 2011: velká kniha příkladů*. Vyd. 1. Brno: Computer Press. ISBN 978-80-251-3389-7.
- ŠTEKER, Karel, Milana OTRUSINOVÁ, Eva KOLÁŘOVÁ a Eliška PASTUSZKOVÁ, 2013. *Finanční účetnictví II*. Studijní text. Zlín.
- VALOUCH, Petr, 2012. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4114-7.
- VYCHOPENĚ, Jiří, 2012a. Daňové a účetní odpisování hmotného a nehmotného majetku. *Účetnictví v praxi: Měsíčník plný informací pro účetní a daňovou praxi*. Praha: Adore, roč. 16, č. 1, 30 - 34. ISSN 1211-7307. DOI: 1211-7307.
- VYCHOPENĚ, Jiří, 2012b. Daňové a účetní odpisování hmotného a nehmotného majetku: dokončení. In: *Účetnictví v praxi: Měsíčník plný informací pro účetní a daňovou praxi*. Praha: Adore, roč. 16, č. 3, 36 - 38. ISSN 1211-7307. DOI: 1211-7307.

Elektronické zdroje

- ČESKO. České účetní standardy pro podnikatele: České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. In: *Sbírka zákonů*. 2004. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/>
- ČESKO. Vládní návrh na vydání zákona, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů*. Poslanecká sněmovna, 2009. Dostupné z: www.psp.cz/sqw/text/
- ČESKO. *Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví: ve znění pozdějších předpisů včetně vyhlášky č. ...: aktuální úplné znění účinné od ...* Praha: Dashöfer, ©2006- . AZ: aktuální úplná znění. Účetní předpisy aktuálně. Dostupný také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500>

ČESKO. Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: Sbírka zákonů České republiky. 1991, částka 107, s. 2802-2810. ISSN 1211-1244. Dostupný také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>

ČESKO. Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: Sbírka zákonů České republiky. 1991, částka 117, s. 3473-349. ISSN 1211-1244. Dostupný také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/>

PAZDERA, Petr, © 2010. O společnosti. *RUMPOLD, s. r. o.: Služby v oblasti životního prostředí* [online]. Praha 1. [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.rumpold.cz/about.php>

Profil společnosti RUMPOLD UHB, s.r.o., 2012. *RUMPOLD UHB, s. r. o.: Provoz Uherský Brod* [online]. [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <http://www.uhb.rumpold.cz/profil/>

Úplný výpis z obchodního rejstříku: RUMPOLD UHB, s.r.o., C 15009 vedená u Krajského soudu v Brně. MINISTERSTVO SPRAVEDLNOSTI ČESKÉ REPUBLIKY, © 2012. *Obchodní rejstřík a Sbírka listin* [online]. [cit. 2013-04-27]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis/>

Další zdroje

RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013. *Výroční zpráva za rok 2012*. Uherský Brod: RUMPOLD UHB, s. r. o.

RUMPOLD UHB, s. r. o., 2011. *Směrnice pro účetnictví firmy: rok 2012*. Uherský Brod: RUMPOLD UHB, s. r. o.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DPH	Daň z přidané hodnoty.
DZC	Daňová zůstatková cena.
DM	Dlouhodobý majetek.
DFM	Dlouhodobý finanční majetek.
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek.
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek.
MD	Má dáti.
OD	Odložená daň.
ODP	Odložená daňová pohledávka.
ODZ	Odložený daňový závazek.
OS	Odpisová skupina.
PO	Právnícká osoba.
TZ	Technické zhodnocení.
UHB	Uherský Brod.
ÚJ	Účetní jednotka.
ÚZC	Účetní zůstatková cena.
VC	Vstupní cena.
VH	Výsledek hospodaření.
ZC	Zůstatková cena.
ZD	Základ daně.
ZDP	Zákon o dani z příjmů.
ZZC	Zvýšená zůstatková cena.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Organizační struktura společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o. (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013, s. 19)	36
Obrázek 2: Porovnání účetních a daňových odpisů (vlastní zpracování)	47
Obrázek 3: Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (vlastní zpracování)	48
Obrázek 4: Srovnání daňových odpisů rovnoměrných, rovnoměrných zvýšených a zrychlených zvýšených u nákladního vozidla (vlastní zpracování)	52
Obrázek 5: Srovnání daňových odpisů rovnoměrných, rovnoměrných zvýšených a zrychlených zvýšených u kontejneru (vlastní zpracování)	55
Obrázek 6: Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (vlastní zpracování)	56
Obrázek 7: Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (vlastní zpracování)	58

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Doba odpisování dle § 30 ZDP	21
Tabulka 2: Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování v roce 2012.....	22
Tabulka 3: Koefficienty pro zrychlené odpisování v roce 2012	24
Tabulka 4: VH za účetní období (Strouhal et al., 2011, s. 432 - 433).....	29
Tabulka 5: Výpočet daně z příjmů (Strouhal et al., 2011, s. 347)	33
Tabulka 6: VH běžného účetního období společnosti RUMPOLD UHB, s. r. o. v celých tis. Kč (Ministerstvo spravedlnosti České republiky, © 2012).....	36
Tabulka 7: Hodnota DM k 31. 12. 2012 v tis. Kč (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013, s. 10)	37
Tabulka 8: Změny ve stavu DM v tis. Kč (RUMPOLD UHB, s. r. o., 2013, s. 6).....	37
Tabulka 9: Odpis softwaru BYZNYS WIN v Kč (vlastní zpracování).....	40
Tabulka 10: Odpis osobního vozidla Škoda Fabia Combi 3 v Kč (vlastní zpracování)	41
Tabulka 11: Odložená daň osobního vozidla Škoda Fabia Combi 3 v Kč (vlastní zpracování)	41
Tabulka 12: Odpisy nákladního vozidla Mercedes Benz Atego v Kč (vlastní zpracování)	43
Tabulka 13: Odložená daň nákladního vozidla Mercedes Benz Atego v Kč (vlastní zpracování)	43
Tabulka 14: Odpisy kontejneru v Kč (vlastní zpracování).....	45
Tabulka 15: Odložená daň kontejneru v Kč (vlastní zpracování).....	45
Tabulka 16: Účtování odpisů v r. 2012 (vlastní zpracování).....	46
Tabulka 17: Výše daňových odpisů v r. 2012 v Kč (vlastní zpracování).....	46
Tabulka 18: Rozdíl účetních a daňových odpisů v Kč (vlastní zpracování)	47
Tabulka 19: Srovnání daňových odpisů o vozu Škoda Fabia Combi 3 v Kč (vlastní zpracování)	49
Tabulka 20: Srovnání daňových odpisů u nákladního vozidla v Kč (vlastní zpracování)	51
Tabulka 21: Porovnání daňových odpisů rovnoměrných, rovnoměrných zvýšených a zrychlených zvýšených u kontejneru v Kč (vlastní zpracování)	54
Tabulka 22: Rozdíl účetních a daňových odpisů v Kč (vlastní zpracování)	56