

UNIVERZITA PARDUBICE
FAKULTA EKONOMICKO-SPRÁVNÍ

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

2009

Jitka Kurfürstová

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní

Obchodní majetek a daně

Jitka Kurfürstová

Bakalářská práce

2009

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Ústav ekonomiky a managementu
Akademický rok: 2008/2009

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jitka KURFŮRSTOVÁ**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Management podniku - Management malých a středních podniků**

Název tématu: **Obchodní majetek a daně**

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

Úvod
1. Teoretická část
2. Praktická část
3. Obchodní majetek společnosti Agrodat CZ, a.s.
Závěr
Literatura

Rozsah grafických prací: -
Rozsah pracovní zprávy: cca 30 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka. [s.l.] : ANAG, 2008. 960 s. ISBN 978-80-7263-437-8.

SEDLÁKOVÁ, E. Daňové a nedaňové výdaje A-Z 2008. Český Těšín : Poradce, 2008. 256 s. ISBN 978-80-7365-305-7.

VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. Daňový systém ČR 2008 : aneb učebnice daňového práva. Praha : Vox, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.
Zákony I/2008 : sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících k 1.1.2008. Český Těšín : Poradce, 2008. 752 s. ISBN 978-80-7365-297-5.

Zákony II/2008 : sborník úplných znění zákonů obchodního, občanského a trestního práva a souvisejících předpisů platných k 1.1.2008 . Český Těšín : Poradce, 2008. 960 s. ISBN 978-80-7365-296-8.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. František Sejkora**
Ústav ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **30. června 2008**

Termín odevzdání bakalářské práce: **1. května 2009**



doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.

děkanka

L.S.



Ing. Marcela Kožená, Ph.D.

vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 18. srpna 2008

PROHLAŠUJI:

Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích dne 24.4.2009



Jitka Kurfürstová

Poděkování

Nejprve bych chtěla poděkovat vedoucímu mé bakalářské práce panu Ing. Františku Sejkorovi za pečlivé vedení práce a cenné rady.

Zároveň děkuji pracovníkům společnosti Agrodat CZ, a.s. za věnovaný čas a poskytnutí potřebných informací.

Dále bych ráda poděkovala své rodině a přátelům za trpělivost a morální podporu.

ANOTACE

Bakalářská práce bude pojednávat o problematice obchodního majetku z účetního a daňového hlediska. V teoretické části bude nejprve pro nastínění ve stručnosti popsán pojem daň a rozdělení daní, včetně dalších pojmů s daněmi souvisejícími. Podstatná část bude věnována operacím s obchodním majetkem. Tato část bude pojednávat o daňové uznatelnosti či neuznatelnosti nákladů, které s danými operacemi souvisí, a o tom, jak tyto skutečnosti ovlivňují výši základu daně z příjmů.

Praktická část se bude věnovat popisu jednotlivých složek obchodního majetku společnosti Agrodat CZ, a.s.

KLÍČOVÁ SLOVA

daně, obchodní majetek, odpisy, technické zhodnocení, rezervy, opravné položky

TITLE

Business property and taxes

ANNOTATION

The bachelor thesis will handle the questions about business property from accounting and taxes point of view. In the theoretical part, firstly for the brief understanding, the definition of tax and their classification will be described, including other tax related terms. Fundamental part will cover operations with business property. This part will handle tax deductible or tax non-deductible costs that is in relation with tax operations and as well as will handle how these facts influence the size of tax base.

The practical part will handle description of particular items of business property of company Agrodat CZ, a.s.

KEYWORDS

taxes, business property, depreciations, technical improvement, reserves, adjustments

Obsah

ÚVOD	9
1 DANĚ	10
1.1 DEFINICE DANĚ	10
1.2 FUNKCE DANÍ	10
1.3 DAŇOVÝ SUBJEKT	11
1.4 ROZDĚLENÍ DANÍ	11
1.4.1 <i>Přímé daně</i>	11
1.4.2 <i>Nepřímé daně</i>	12
1.4.3 <i>Stanovení základu daně pro daně z příjmů</i>	12
2 OBCHODNÍ MAJETEK	13
2.2 DEFINICE OBCHODNÍHO MAJETKU PRO ÚČELY ZDP	13
2.3 DRUHY OBCHODNÍHO MAJETKU	13
2.3.1 <i>Dlouhodobý majetek</i>	14
2.3.1.1 Ocenění DM z účetního a daňového hlediska	14
2.3.1.2 Odepisování DM	16
2.3.1.3 Technické zhodnocení	20
2.3.1.4 Rezervy na opravu hmotného majetku (dále jen ROHM)	21
2.3.1.5 Vyřazení DM	24
2.3.1.6 Manka a škody	25
2.3.2 <i>Zásoby</i>	26
2.3.2.1 Ocenění a daňové důsledky závazných způsobů ocenění	26
2.3.2.2 Prodej a darování zásob	28
2.3.3 <i>Pohledávky</i>	28
2.3.3.1 Obecná část	28
2.3.3.2 Klasifikace pohledávek	29
2.3.3.3 Ocenění a hodnota účetních pohledávek	30
2.3.3.4 Odpisování pohledávek.....	31
2.3.3.5 Tvorba a čerpání opravných položek k pohledávkám	32
2.3.3.6 Postoupení pohledávky	34
2.3.4 <i>Závazky (dluhy)</i>	35
2.3.5 <i>Peněžní prostředky a ceniny</i>	35
3 OBCHODNÍ MAJETEK SPOLEČNOSTI AGRODAT CZ, A.S.	36
3.1 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI	36
3.2 PŘEDMĚT ČINNOSTI.....	36
3.3 PŘECENĚNÍ OBCHODNÍHO MAJETKU	37
3.3.1 <i>Podklady pro ocenění</i>	37
3.3.2 <i>Metody použité pro ocenění</i>	37
3.3.3 <i>Kupní soupis a oceňovací rozdíl</i>	38
3.4 DLOUHODOBÝ MAJETEK	40
3.4.1 <i>Odepisování dlouhodobého majetku</i>	41
3.4.2 <i>Výpočet odpisů</i>	42
3.4.3 <i>Vyřazení dlouhodobého majetku</i>	44
3.4.4 <i>Rezerva na opravu dlouhodobého majetku</i>	45
3.5 POHLEDÁVKY	45
3.6 ZÁSoby	46

3.7	ZÁVAZKY.....	47
3.8	VÝPOČET ODLOŽENÉ DANĚ.....	48
4	ZÁVĚR.....	50
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	51
	SEZNAM TABULEK.....	53
	SEZNAM GRAFŮ.....	53
	SEZNAM ZKRATEK.....	54
	PŘÍLOHY.....	55

Úvod

Jednou z neoddělitelných součástí ekonomické činnosti právnických či fyzických osob jsou daně a účetnictví. Pohled na problematiku obchodního majetku se často v těchto oblastech liší. Pochopení této problematiky je však nezbytné pro správné stanovení hospodářského výsledku a z něho vyplývajícího základu daně z příjmů.

Korektní stanovení základu daně z příjmů je důležité již ze dvou hledisek, kterými jsou správnost podaného daňového přiznání a uhrazení odpovídající daňové povinnosti. Daňové chyby poplatníků jsou ve většině případů standardní záležitostí – vyplývají buď z chybného zaúčtování dané skutečnosti, nebo z chybného postupu při řešení daňové problematiky. Pro zjištění základu daně z příjmů se vychází z výsledku hospodaření, který musí být sestaven v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Tento výsledek hospodaření se dále podstatně upravuje. Nejčastěji se jedná o zaúčtované náklady, které nejsou daňově uznatelné ve smyslu zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Pro správné stanovení daňové povinnosti je tedy nutná znalost jak účetních tak daňových předpisů.

Práce je rozdělena na dvě části. V teoretické části se v krátkosti zabývám pojmem daň, subjekty daně a daňovou soustavou ČR. V další kapitole se zabývám obchodním majetkem. Vzhledem k tomu, že obchodní majetek je definován velmi rozsáhle, je tato část zaměřena na nejběžnější podnikové aktivity týkající se dlouhodobého hmotného majetku, pohledávek, zásob a závazků. Tyto aktivity jsou hodnoceny z hlediska zákona o daních z příjmů.

V praktické části jsou popisovány jednotlivé složky obchodního majetku společnosti Agrodat CZ, a.s. a z nich vyplývající daňové dopady.

Cílem této práce však není popis obchodního majetku jako takového, ale charakteristika daňových dopadů vyplývajících z využívání obchodního majetku poplatníkem.

1 Daně

1.1 Definice daně ¹

„Daň je povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní.“

Povinnost zaplatit daň ukládá zákon tak, aby bylo všem subjektům dostatečně srozumitelné, jakým podílem budou přispívat do veřejného rozpočtu (dále jen VR). Neúčelovost spočívá v neznalosti konkrétních předmětů, které budou z plateb subjektů financovány. Jelikož zaplacenou daň nelze požadovat zpět, nazýváme ji také nenávratnou. Neexistence žádného jiného nároku na adekvátní plnění za placení daní se nazývá neekvivalentnost.

1.2 Funkce daní ²

Daně plní čtyři základní funkce:

- fiskální,
- alokační,
- redistribuční,
- stabilizační.

Fiskální funkce je nejstarší funkcí, která musí být zachována. Znamená schopnost získat finanční prostředky pro plynulé financování veřejných potřeb.

Alokační funkce spočívá v tom, že daně mohou sloužit k vyvážení efektivnosti rozmístění zdrojů tam, kde by se jich nedostávalo (např. v podmínkách nedokonalé konkurence).

Redistribuční funkce znamená, že daně zmírňují nerovnosti v důchodech tím, že vyšší příjmy jsou zdaněny více než nižší.

Stabilizační funkce souvisí s hospodářskou politikou státu. Napomáhá k redukci cyklických výkyvů v ekonomice soustředěním menšího či většího dílu daní do VR.

¹ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., VÍTKOVÁ, J. *Daňový systém ČR 2002 : aneb učebnice daňového práva*. Praha : Vox, 2002. s. 9-10.

² VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., VÍTKOVÁ, J. *Daňový systém ČR 2002 : aneb učebnice daňového práva*. Praha : Vox, 2002. s. 10-11.

1.3 Daňový subjekt

Daňový subjekt je fyzická osoba (dále jen FO) či právnická osoba (dále jen PO), která musí daň odvést či zaplatit. Rozlišují se dva druhy daňových subjektů a to:

- plátce,
- poplatník.

„Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět (tj. především příjem nebo majetek) je dani podroben.“ Poplatník je tedy osoba, která je přímo daní zatížena, tzn. nese daňové břemeno. Daň snižuje majetek tohoto konkrétního subjektu.

„Plátce daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností.“ Plátce daně je tedy osoba, jejíž zdroje se nekrátí. Je povinen daň vypočítat a odvést.³

Za další subjekt lze považovat také právního nástupce, kterým se v případě zániku původního plátce či poplatníka nahradí.

1.4 Rozdělení daní

Daně dělíme do dvou základních skupin:

- daně přímé,
- daně nepřímé.

1.4.1 Přímé daně⁴

Přímé daně se počítají z příjmu či majetku poplatníka, který je také obvykle odvádí finančnímu úřadu. Poplatník tedy nese tíži daně a na rozdíl od daní nepřímých si je vlastně vědom, v jaké výši daně zaplatil. U přímých daní je tedy plátce a poplatník jednou osobou. Přímé daně se dělí na tyto podskupiny:

- daně příjmové,
- daně majetkové.

³ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., VÍTKOVÁ, J. *Daňový systém ČR 2002 : aneb učebnice daňového práva*. Praha : Vox, 2002. s. 11-12.

⁴ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., VÍTKOVÁ, J. *Daňový systém ČR 2002 : aneb učebnice daňového práva*. Praha : Vox, 2002. s. 32-34.

Mezi nejvýznamnější přímé daně patří právě *daně z příjmů*, kterými jsou daň z příjmů fyzických osob (dále jen DPFO) a daň z příjmů právnických osob (dále jen DPPO). Jsou tedy uvaleny na příjem, jak FO tak i PO.

K *daním majetkovým* se řadí daň dědická, darovací, z nemovitostí, z převodu nemovitostí a silniční. Předmětem majetkových daní je majetek FO či PO.

1.4.2 Nepřímé daně⁵

Nepřímé daně jsou ty, jejichž předmětem je spotřeba. Poplatníkem nepřímých daní je konečný spotřebitel. Plátce daň započítává do své ceny a poplatník ji následně platí spolu s cenou. Z uvedeného je tedy patrné, že plátcem a poplatníkem není stejná osoba, a tyto daně se stávají součástí ceny zboží a služeb. Nepřímé daně se dělí do dvou základních skupin:

- univerzální,
- selektivní.

Univerzální dani podléhají všechny výrobky a jedná se o daň z přidané hodnoty (dále jen DPH). Předmětem této daně jsou veškerá peněžitá i nepeněžitá plnění, která jsou zdaňována buď základní sazbou ve výši 19 % nebo sníženou ve výši 9 %.

Mezi *selektivní daně* patří daně spotřební a cla. Selektivní se nazývají proto, že podléhají jen některým druhům zboží. Za správu spotřebních daní, na rozdíl od daní ostatních, které má na starost správa daní, odpovídá celní úřad.

1.4.3 Stanovení základu daně pro daně z příjmů

Základ daně (dále jen ZD) FO se skládá z pěti dílčích základů daně. Získáme jej pouhým sečtením příjmů zdaněných podle § 6-10 ZDP. Předmětem daně PO jsou veškeré příjmy. ZD je tedy u PO rozdíl, o který tyto příjmy převyšují výdaje. Při stanovení ZD PO se vychází z účetního výsledku hospodaření (dále jen VH) nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví. Do ZD se jak u FO tak i PO nezahrnují příjmy, které nejsou předmětem daně a příjmy osvobozené od daně.

⁵ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., VÍTKOVÁ, J. *Daňový systém ČR 2002 : aneb učebnice daňového práva*. Praha : Vox, 2002. s. 36.

2 Obchodní majetek

2.1 Definice obchodního majetku pro účely obchodního zákoníku

„Obchodním majetkem podnikatele, který je fyzickou osobou, se pro účely obchodního zákoníku rozumí majetek (věci, pohledávky a jiná práva a penězi ocenitelné jiné hodnoty), který patří podnikateli a slouží nebo je určen k jeho podnikání. Obchodním majetkem podnikatele, který je právnickou osobou, se rozumí veškerý jeho majetek. Čistým obchodním majetkem je obchodní majetek po odečtení závazků vzniklých podnikateli v souvislosti s podnikáním, je-li fyzickou osobou, nebo veškerých závazků, je-li právnickou osobou.“⁶

2.2 Definice obchodního majetku pro účely ZDP

Podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP) se pro účely DPFO rozumí obchodním majetkem souhrn majetkových hodnot (věcí, pohledávek a jiných práv a penězi ocenitelných hodnot), které jsou ve vlastnictví poplatníka a o kterých bylo nebo je účtováno anebo jsou nebo byly uvedeny v evidenci majetku a závazků pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů.

I když se obě vymezení zdají velmi podobná, obsah tohoto pojmu je pro účely ZDP zúžen.

2.3 Druhy obchodního majetku

Mezi složky obchodního majetku patří:

- dlouhodobý majetek,
- zásoby,
- pohledávky,
- závazky,
- peněžní prostředky a ceniny.

⁶ *Zákony II/2008 : sborník úplných znění zákonů obchodního, občanského a trestního práva a souvisejících předpisů platných k 1.1.2008* . Český Těšín : Poradce, 2008. s 12.

2.3.1 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobým majetkem (dále jen DM) z účetního hlediska se rozumí takový majetek, který má dobu použitelnosti delší než 1 rok. Limit vstupní ceny dle účetních předpisů pro DNM a DHM není jednoznačně stanoven. Účetní jednotka si ve svém vnitřním předpisu stanoví výši ocenění, od které bude považovat majetek za dlouhodobý. Podrobnější rozdělení DM z účetního hlediska nalezneme v § 6-8 vyhlášky č. 500/2002 Sb. (dále jen VoÚ), kterou se provádějí některé ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

„DM⁷ se z účetního hlediska dělí na tzv.:

- dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM),
- dlouhodobý nehmotný majetek (dále jen DNM),
- dlouhodobý finanční majetek.“

Informace o majetku z daňového hlediska nalezneme v ZDP. Tento zákon nedefinuje pojem DM, ale hovoří o hmotném a nehmotném majetku. Hmotný a nehmotný majetek z daňového hlediska se nemusí shodovat s DM definovaným z účetního hlediska. V ZDP najdeme vymezení hmotného a nehmotného majetku, který lze odepisovat a hmotného a nehmotného majetku vyloučeného z odepisování.

2.3.1.1 Ocenění DM z účetního a daňového hlediska⁸

Jedním z důležitých faktorů pro správné uplatňování odpisů je správné stanovení vstupní ceny.

V souvislosti s oceněním DM lze konstatovat, že pro daňové účely se ve většině případů přebírá ocenění provedené v účetnictví. Existují však výjimky, ve kterých se pro daňové účely vychází z odlišné vstupní (zůstatkové) ceny, než je evidována v účetnictví. Tyto rozdíly vznikají zejména z titulu toho, že v některých případech pořízení DM je v ZDP stanovena povinnost pokračovat v odpisování započatém původním vlastníkem, popř. z titulu toho, že v některých případech pořízení DM se liší způsob ocenění takového majetku v účetnictví a pro daňové účely.

⁷ JAROŠ, T. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2006/2007 : praktický průvodce*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 30.

⁸ JAROŠ, T. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2006/2007 : praktický průvodce*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 35-37.

Z účetního hlediska upravuje oceňování majetku § 24-27 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a § 47 VoÚ, které vymezují tři základní typy ocenění DM:

- pořizovací cena,
- vlastní náklady,
- reprodukční pořizovací cena.

Pořizovací cenou rozumíme cenu pořízení, za kterou byl majetek pořízen, včetně nákladů s pořízením souvisejícími (např. doprava, clo atd.).

Reprodukční pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.

Vlastní náklady se skládají z přímých nákladů vynaložených na výrobu nebo jinou činnost a nepřímých nákladů, které se vztahují k této výrobě nebo jiné činnosti.

Problematikou oceňování majetku z hlediska daňového se zabývá ZDP, který se částečně odvolává na účetní a jiné právní normy (např. zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, ve znění pozdějších předpisů). ZDP v § 29 uvádí, že DM se oceňuje takto:

- Pořizovací cenou, a to pokud je majetek pořízen úplatně.
- Vlastními náklady, a to pokud je pořízen nebo vyroben ve vlastní režii.
- Hodnotou nesplacené pohledávky zajištěné převodem práva, a to u hmotného majetku, k němuž nabytí věřitel vlastnické právo splněním závazku, který byl zajištěn převodem práva.
- Cenou stanovenou pro účely daně dědické nebo daně darovací, a to při nabytí majetku zděděním nebo darováním, pokud neuplynula od nabytí doba delší než pět let.
- Hodnotou technického zhodnocení majetku, který není vymezen zákonem jako hmotný majetek.
- Reprodukční pořizovací cenou zjištěnou podle zákona o oceňování majetku, a to v ostatních případech.

Rozdíl v účetním a daňovém pojetí reprodukční pořizovací ceny spočívá v tom, že zatímco v účetnictví není stanoveno, jakým způsobem se má reprodukční pořizovací cena

stanovit, pro daňové účely je nutné tuto cenu stanovit vždy podle zákona o oceňování majetku.

Zůstatkovou cenou se rozumí rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a celkovou výší odpisů tohoto majetku jak z účetního, tak i z daňového hlediska.

2.3.1.2 Odepisování DM

DM se v průběhu používání postupně opotřebovává, což vyjadřujeme prostřednictvím **odpisů**, které jsou z hlediska účetnictví nákladem. Kumulační odpisy za období odepisování jsou **oprávky**, které vyjadřují celkové opotřebení. Účetní odpisy by měly vyjadřovat skutečnou míru opotřebení majetku, měly by tedy odpovídat realitě. Metodu jejich výpočtu si může účetní jednotka zvolit sama podle svých potřeb. Ke zjištění ZD pro daň z příjmů však stát určuje metodu jejího výpočtu závazně, jelikož výše odpisů ovlivňuje výši této daně. Těmto odpisům říkáme odpisy daňové.

2.3.1.2.1 Daňové odpisy

V § 28 ZDP je uvedeno, že až na výjimky odepisuje hmotný a nehmotný majetek daňový subjekt mající k majetku vlastnické právo, organizační složka státu příslušná hospodařit s majetkem státu, státní podnik, národní podnik a státní organizace příslušná hospodařit s majetkem státu. Kromě vlastníka může podle ZDP odpisovat nehmotný majetek i poplatník, který k němu nabyt právo užívání za úplatu. Vlastník může poustoupit právo na uplatnění odpisů jinému daňovému subjektu. Toto postoupení je možné pouze tehdy, jedná-li se o nájemní vztah mezi majitelem a nájemcem, který daný majetek užívá. Přenechání práva odpisování lze při nájmu podniku nebo při technickém zhodnocení pronajatého majetku a u výdajů souvisejících s leasingem.

Odpisování je zahrnování hodnoty majetku do nákladů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. O výši daňových odpisů se neúčtuje, vstupují pouze do základu daně. Souhrnná výše odpisů uplatněných v jednotlivých letech nesmí převýšit vstupní cenu.

Daňové odpisy jsou upraveny v § 26-33 ZDP, uplatnění daňových odpisů jako položky snižující základ daně není povinností, je to právo poplatníka. Poplatník má právo odpisování přerušit, při pokračování odpisování musí plynule navázat na předchozí postup odpisování jako by odpisování přerušeno nebylo.

Postup odpisování hmotného majetku se řídí ustanovením § 30-32 ZDP. Zatřídění majetku do odpisových skupin provádí poplatník podle přílohy č. 1 k ZDP viz příloha A. Zákonem stanovená minimální doba odpisování je znázorněna v tabulce 1.

Tabulka 1: Odpisové skupiny dlouhodobého majetku

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

Zdroj: ZDP

ZDP zná následující způsoby odpisování:

- rovnoměrné,
- zrychlené,
- časové.

Pokud⁹ si účetní jednotka zvolí *rovnoměrné odepisování*, postupuje ve výpočtu pomocí procentuálně vyjádřených sazeb odepisování. Vstupní cenu majetku pak jen vynásobíme danou odpisovou sazbou podle odpisové skupiny, do které majetek patří. Odpisová sazba se v prvním roce odpisování liší, v dalších letech se tedy již odepisuje stejná částka. Sazba pro zvýšenou vstupní cenu se používá tehdy, došlo-li v průběhu používání majetku k jeho technickému zhodnocení (dále jen TZ). Pokud v době používání majetku dojde k TZ aplikuje se odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu.

Při¹⁰ zvolení *zrychleného způsobu odepisování* využíváme pro zjištění odpisů koeficienty, které jsou vymezeny pro každý rok odepisování i pro případ TZ. „V 1. roce odepisování se vstupní cena majetku vydělí koeficientem k1 pro první rok odepisování pro danou odpisovou skupinu. V dalších letech se odpis počítá jako dvojnásobek zůstatkové ceny vydělený rozdílem mezi koeficientem pro další roky a počtem let, po které je již majetek odepisován.

⁹ PODNIKATEL.cz. *Odpisy hmotného majetku v účetnictví a daňové evidenci* [online]. c2007-2009 [cit. 2009-02-06]. Dostupný z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/odpisy-hmotneho-majetku-v-UCE-a-dan-evidenci/>>.

¹⁰ PODNIKATEL.cz. *Odpisy hmotného majetku v účetnictví a daňové evidenci* [online]. c2007-2009 [cit. 2009-02-06]. Dostupný z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/odpisy-hmotneho-majetku-v-UCE-a-dan-evidenci/>>.

Výpočet zrychleného způsobu odepisování je znázorněn v následujícím vzorci:

$$\text{Odpis v dalších letech} = 2 \times \text{zůstatková cena} / \text{kn} \cdot n$$

kde **kn** je koeficient v dalších letech odepisování

n je počet let, během nichž byl již majetek odepisován.“

Případy, ve kterých lze uplatnit *časové odpisy*, stanovuje ZDP. U Majetku vymezeného v § 30 odst. 4 a 5 ZDP se roční časový odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a stanovené doby trvání, případně stanoveného počtu odlítků či výlisků. Pro TZ na nemovité kulturní památce se dle § 30 odst. 6 ZDP využívá zvláštní typ časového odpisu, který je roven jedné patnáctině vstupní ceny. ZDP stanoví, že roční odpis se stanoví s přesností na dny nebo s přesností na celé měsíce, počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odepisování. Daňově uznatelným nákladem je odpis jen do výše, která připadá na dané zdaňovací období. Na rozdíl od ostatních typů daňového odepisování nelze časové odepisování přerušit.

ZDP rozeznává následující výši odpisů:

- Roční odpis, kterým se rozumí odpis za zdaňovací období. Hmotný a nehmotný majetek musí být evidován v majetku poplatníka na konci příslušného zdaňovacího období.
- Polovina ročního odpisu hmotného majetku, kterou lze uplatnit do nákladů pokud je majetek evidovaný na počátku zdaňovacího období a dojde-li v průběhu zdaňovacího období k vyřazení majetku.
- Žádný odpis, který vzniká u hmotného majetku, který není evidován na začátku ani na konci zdaňovacího období.

2.3.1.2.2 Účetní odpisy

Účetní odpisy jsou upraveny zákonem o účetnictví, dále VoÚ a Českými účetními standardy pro podnikatele. Podle zákona o účetnictví mají účetní jednotky povinnost odepisovat dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek. Účetní jednotka odepisuje dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek na základě odepisového plánu. Účetními předpisy není stanovena minimální ani maximální doba odepisování. Účetní odpisy se účtují ročně nebo měsíčně a vypočtené odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Majetek se odepisuje pouze do výše vstupní ceny majetku.

Existují tři základní způsoby účetního odpisování:

- rovnoměrné účetní odpisy,
- zrychlené účetní odpisy,
- odpisy v závislosti na výkonech.

2.3.1.2.3 Odpisy hmotného dlouhodobého majetku u poplatníků, kteří vedou účetnictví ¹¹

Účetní jednotky vedoucí účetnictví zaúčtují odpisy DHM do nákladů na vrub 551 – Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a ve prospěch účtů účtové skupiny 07x a 08x. K účtu oprávek (např. 082) a stejně tak k majetkovému účtu příslušného majetku (např. 022) je přínosné zavést analytickou evidenci pro lepší rozlišení jednotlivých účetních případů.

2.3.1.2.4 Vypořádání rozdílů mezi účetními a daňovými odpisy

Účetní odpisy jsou zachyceny v nákladech účetní jednotky, jsou však daňově neuznatelné. Zohlednění rozdílů účetních a daňových odpisů probíhá v daňovém přiznání. Tabulka 2 udává postup při zjištění případných rozdílů.

Tabulka 2: Vypořádání rozdílů mezi účetními a daňovými odpisy

Účetní odpisy = daňové odpisy	Daňový základ není třeba upravovat
Účetní odpisy > daňové odpisy	Daňový základ navýšíme o zjištěný rozdíl
Účetní odpisy < daňové odpisy	Daňový základ snížíme o zjištěný rozdíl

Zdroj: *Odpisy hmotného majetku v účetnictví a daňové evidenci – Podnikatel.cz* [online]. c2007-2009 [cit. 2009-02-06]. Dostupný z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/odpisy-hmotneho-majetku-v-UCE-a-dan-evidenci/>>.

2.3.1.2.5 Odpisy v daňové evidenci ¹²

„V daňové evidenci se DM vede na „Kartách DM“ nebo „inventárních kartách“. V oblasti daňové evidence se využívají jen daňové odpisy, jejichž součet se uvádí přímo do daňového přiznání.“

¹¹ PODNIKATEL.cz. *Odpisy hmotného majetku v účetnictví a daňové evidenci* [online]. c2007-2009 [cit. 2009-02-06]. Dostupný z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/odpisy-hmotneho-majetku-v-UCE-a-dan-evidenci/>>.

¹² PODNIKATEL.cz. *Odpisy hmotného majetku v účetnictví a daňové evidenci* [online]. c2007-2009 [cit. 2009-02-06]. Dostupný z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/odpisy-hmotneho-majetku-v-UCE-a-dan-evidenci/>>.

2.3.1.3 Technické zhodnocení¹³

TZ je množina výdajů vztahujících se ke konkrétnímu majetku. Podle ZDP rozumíme TZ výdaje na dokončení nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu 40 000,- Kč. TZ jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovenou hranici, které poplatník neuplatní jako daňový výdaj.

Stanovená hranice platí pro majetek hmotný i nehmotný. Jedním z rozdílů mezi hmotným a nehmotným majetkem je, že na rozdíl od majetku nehmotného se TZ nesčítá za celé účetní období, ale posuzuje se každé zvlášť samostatně ve vztahu ke 40 000,- Kč.

Výdaje na TZ nejsou jednorázovým daňovým výdajem (nákladem), ale až na základě odpisů snižují ZD z příjmů.¹⁴

Vynaložené výdaje lze považovat za TZ, až když jsou změny na majetku dokončeny a zařazeny do používání. V tomto roce zařazení se tedy o hodnotu TZ navyšuje vstupní cena DM. Pro rovnoměrné odpisování se pak využívá odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu. U zrychleného odpisování se zůstatková i vstupní cena zvýší o hodnotu TZ (zvýšená zůstatková cena) a použije se koeficient pro zvýšenou vstupní cenu. Při opakovaném TZ se tedy značně prodlouží délka odpisování.

Dalším rozdílem mezi TZ hmotného a nehmotného majetku je, že TZ na nehmotném majetku se odpisuje měsíčně, rovnoměrně a bez přerušení. U hmotného majetku se však odepisuje ročně. Odepisování také lze přerušit a pokračovat v něm v následujícím roce. Účetní jednotka si dále může zvolit, zda bude odepisovat rovnoměrně či zrychleně.

Výdaje vynakládané v průběhu TZ, nejpozději však v prvním roce odepisování, se stávají přímo součástí vstupní ceny hmotného majetku. Pokud však není dosažena částka 40 000,- Kč, mohou se zahrnout i do daňových výdajů (nákladů) v prvním roce odepisování.

¹³ KOČOVÁ, M. *Detail článku* [online]. [cit. 2008-12-07]. Dostupný z WWW: <http://www.ucetnisvet.cz/ucetnisvet/odborna-sekce/clanky/detail-clanku/&link_back=558&clanek=4293>.

¹⁴ VERLAG DASHÖFER, NAKLADATELSTVÍ s.r.o. *Technické zhodnocení, oprava a udržování* [online]. c1997-2009 [cit. 2008-12-14]. Dostupný z WWW: <<http://www.dashofer.cz/?wa=WWW08IX&cid=4046&uroven=0&sekce=0>>.

V § 28 odst. 3 ZDP je stanoveno, že TZ na cizím hmotném majetku hrazeném nájemcem je možné daňově odepisovat pouze po dobu nájmu v případě, že vlastník nemá vstupní cenu majetku zvýšenou o TZ. Nájemce však může odepsat jen jednu polovinu ročního odpisu, dojde-li v daném zdaňovacím období k ukončení nájmu.

Podle § 24 odst. 2 písm. t) ZDP je zůstatková cena při ukončení nájmu nebo při zrušení souhlasu vlastníka s odpisováním daňovým výdajem (nákladem) pouze do výše náhrady výdajů vynaložených na dané TZ.

Za TZ se také považují výdaje, které hradí budoucí nájemce v průběhu pořizování hmotného majetku za splnění dvou podmínek stanovených § 33 odst. 4 ZDP:

- stane se nájemcem příslušného hmotného majetku nebo jeho části,
- vlastník příslušného majetku nezahrnul výdaje vynaložené budoucím nájemcem do vstupní ceny.

TZ související s majetkem odkoupeným na základě finančního leasingu se odepíše v průběhu nájmu a po jeho skončení se vstupní či zůstatková cena TZ zvýší o kupní cenu majetku.¹⁵

2.3.1.4 Rezervy na opravu hmotného majetku (dále jen ROHM) ¹⁶

Podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZRE) rozumíme rezervou výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. V praxi to znamená, že rezervou je oprava provedená za účelem uvedení do původního stavu nebo stavu způsobilého k užívání.

Zásadní odlišností v koncepci rezervy z účetního a daňového hlediska spočívá v tom, že daňová rezerva ovlivňuje ZD z příjmů a z něho vyplývající daňovou povinnost. Tvorba rezervy je daňovým výdajem a umožňuje výdaje související s opravou příslušného majetku jednoho období rozdělit do několika zdaňovacích období.

¹⁵ KOČOVÁ, M. *Detail článku* [online]. [cit. 2008-12-07]. Dostupný z WWW: <http://www.ucetnisvet.cz/ucetnisvet/odborna-sekce/clanky/detail-clanku/&link_back=558&clanek=4293>.

¹⁶ FINWEB.IHNED.cz. *Tvorba rezerv je daňově výhodná* [online]. c1996-2008 [cit. 2008-12-16]. Dostupný z WWW: <http://finweb.ihned.cz/3-20810870-%E8ech-P00000_d-28>.

Pro možnost uplatnění rezerv do výdajů je však nutné splnit několik podmínek stanovených ZRE:

- Rezervu uplatňujeme pro zdaňovacím období, ve kterém stanovujeme ZD z příjmů.
- Vytvářet ROHM lze jen u majetku, který je daňově odepisován minimálně 5 let, tedy na majetek zařazený do odpisových skupin 2-6.
- Rezervu může vytvářet vlastník či nájemce majetku, který se k opravě majetku upsal.
- Rezerva se dále nesmí tvořit na běžné, každoročně se opakující opravy.
- Rezerva musí být vytvořena alespoň na 2 zdaňovací období.
- Další podmínkou je potřebná dokumentace, která může zahrnovat např. předpokládaný plán oprav, rozpočet nákladů na opravy či inventární kartu.

Dokumentace je důležitá z důvodu prokázání tvorby rezervy v souladu se ZRE. Musí být objasněna tvorba rezervy i její výše a dále musí být patrné, že se skutečně jedná o rezervu a nikoliv TZ.

Podle ZRE nemůže být rezerva tvořena na:

- plánované modernizace a rekonstrukce,
- majetek určený k likvidaci,
- na opravy v souvislosti se škodami,
- na pravidelně se opakující opravy.

2.3.1.4.1 Stanovení výše rezervy ve zdaňovacím období

Výše rezervy je závislá na charakteru majetku a charakteru opravy. Rezerva se vytváří rovnoměrně. ZRE uvádí 2 metody pro stanovení výše ROHM:

- metoda časová,
- metoda výkonová.

ZRE uvádí, že u *metody časové* je výše ROHM ve zdaňovacím období rovna podílu rozpočtu nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, která uplynou od zahájení tvorby ROHM do předpokládaného termínu zahájení opravy. Součástí je i období, ve kterém započala tvorba rezervy, ne však období očekávaného počátku samotné opravy.

U movitých věcí se používá *metoda výkonová*. V tomto případě je dle ZRE rezerva rovna součinu podílu rozpočtu nákladů na opravu připadajícího na jednotku předpokládaného objemu výkonu a součtu objemů skutečných výkonů za zdaňovací období.

Tabulka 3 udává maximální dobu tvorby rezervy pro jednotlivé odpisové skupiny.

Tabulka 3: Maximální doba tvorby rezervy

Zatřídění majetku	Maximální doba tvorby rezervy
2. odpisová skupina	3 zdaňovací období
3. odpisová skupina	6 zdaňovacích období
4. odpisová skupina	8 zdaňovacích období
5. a 6. odpisová skupina	10 zdaňovacích období

Zdroj: ZRE

ZRE dále uvádí, že zjistí-li poplatník daně z příjmů skutečnost odůvodňující změnu výše rezervy (např. cenový výkyv oprav), lze upravit výši tvorby této rezervy počínaje zdaňovacím obdobím, ve kterém tuto skutečnost zjistil.

2.3.1.4.2 Čerpání a zrušení rezervy ¹⁷

Zůstatek zákonné rezervy je nutné zúčtovat ve prospěch nákladů, jedná se tedy o částku zvyšující VH. ZRE v § 7 odst. 5 uvádí důvody zrušení rezervy, mezi které patří:

- Pokud nebude rezerva vyčerpána do konce zdaňovacího období bezprostředně následujícího po období, ve kterém byla oprava plánována, musí být rezerva či její zůstatek zrušena v následujícím zdaňovacím období.
- Rezerva se musí dále zrušit pokud již zanikly důvody jejího vzniku.

¹⁷ FINWEB.IHNED.cz. *Tvorba rezerv je daňově výhodná* [online]. c1996-2008 [cit. 2008-12-16]. Dostupný z WWW: <http://finweb.ihned.cz/3-20810870-%E8ech-P00000_d-28>.

2.3.1.5 Vyřazení DM¹⁸

DM lze vyřadit několika způsoby:

- likvidací,
- prodejem,
- darováním,
- vkladem do obchodní společnosti,
- směnou,
- v rámci manka a škody.

U *prodeje DM*, který se může odepisovat podle ZDP je daňově účinná zůstatková cena v plné výši. Pokud je DM vyloučen z odepisování, zůstatková cena je daňově účinná pouze do výše příjmů z prodeje tohoto majetku. Pokud účetní jednotka vyřazuje DM *směnou*, posuzuje se daňová účinnost stejně jako u prodeje DM.

Zůstatková cena daru není daňově uznatelným nákladem. Při vyřazení DM *darem* však lze ZD snížit o hodnotu daru, pokud byl poskytnut FO či PO se sídlem na území ČR pro účely stanovené v § 15 ZDP pro FO a v § 20 ZDP pro PO. V případě FO úhrnná výše darů musí být vyšší než 1000,- Kč či 2 % ZD, lze však odečíst nejvýše 10% ZD. U PO lze v úhrnu odečíst nejvýše 5 % ze ZD.

Na rozdíl od ostatních způsobů vyřazení se zůstatková cena DM u *vkladu do obchodní společnosti* nevyúčtuje do nákladů, ale na příslušný majetkový účet. Za nabývací cenu vzniklého podílu na obchodní společnosti, která je daňově uznatelným nákladem až při prodeji tohoto podílu, se považuje daňová zůstatková cena vloženého majetku.

Jak již bylo uvedeno účetní a daňové odpisy se mohou lišit. Proto je nutné si uvědomit, že při vyřazení DM se liší i daňová a účetní zůstatková cena. Tento rozdíl je částkou zvyšující či snižující ZD a musí být uveden v daňovém přiznání.

Podle § 26 odst. 7 ZDP lze uplatnit odpis pouze ve výši jedné poloviny ročního odpisu z hmotného majetku evidovaného u poplatníka na počátku příslušného zdaňovacího období, dojde-li v průběhu zdaňovacího období k vyřazení majetku před koncem zdaňovacího období.

¹⁸ JAROŠ, T. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2006/2007 : praktický průvodce*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 52-60.

2.3.1.6 Manka a škody

Podle § 25 odst. 2 ZDP se škodou rozumí fyzické znehodnocení (poškození nebo zničení) majetku ve vlastnictví poplatníka, a to z objektivních i subjektivních příčin, pokud je majetek v důsledku škody vyřazen. Z této definice vyplývá, že ZDP určuje dvě základní podmínky:

- škoda vznikla na OM poplatníka,
- majetek je z OM vyřazen.

Pokud by došlo k opravě poškozeného majetku, není již možné hovořit o škodě, jelikož by nedošlo k vyřazení majetku, které je jednou z podmínek stanovených ZDP.

„Škodou¹⁹ se pro účely účetnictví rozumí fyzické znehodnocení (neodstranitelné poškození nebo zničení) nehmotného a hmotného majetku, a to z objektivních i subjektivních příčin.“ Toto poškození je neodstranitelné, nelze jej opravit, a bylo způsobeno mimořádnou příčinou.

Za²⁰ manko se z účetního i daňového pohledu považuje inventarizační rozdíl, kdy skutečný stav je nižší než účetní, a není známa konkrétní příčina tohoto stavu. Účetní jednotky mají ve vnitřních normách stanoveny ekonomicky odůvodněné normy přirozených úbytků zásob. K těmto úbytkům dochází v důsledku přirozených vlastností zásob jako je rozprášení či sesychání. Pokud je hodnota stanovená normou přirozených úbytků překročena hovoříme o manku nad normu. Manko nad normu je výdajem nedaňovým. Pokud však byla účetní jednotce poskytnuta náhrada, jedná se o částku snižující ZD. Zbývající část, na kterou se již náhrada nevztahuje, je opět výdajem nedaňovým. Manko je obvykle předepsáno k úhradě zaměstnanci, který podepsal dohodu o odpovědnosti.

Z daňové pohledu je zůstatková cena majetku vyřazeného v rámci manka a škody daňovým výdajem maximálně do výše náhrady. Škoda však může být daňově uznatelná v plné výši v případech stanovených § 24 odst. 2 písm. l) ZDP:

- Škoda byla způsobena živelnou pohromou.
- Na základě potvrzení policie byla škoda způsobena neznámým pachatelem.

¹⁹ BUSINESS CENTER.cz. *Účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele - Příloha č. 2* [online]. 1998-2009 [cit. 2009-03-03]. Dostupný z WWW:

<<http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/postupy/priloha2c1.aspx>>.

²⁰ RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. [s.l.] : ANAG, 2008. s. 64.

- Škody vzniklé jako zvýšené výdaje v důsledku opatření stanovených zvláštními předpisy.

Za manka a škody se podle § 25 odst. 2 ZDP nepovažují:

- technologické, technické a přirozené úbytky (vznikající např. rozprachem, sesycháním),
- ztratné v maloobchodním prodeji a nezaviněné úhyny zvířat, která nejsou pro účely ZDP hmotným majetkem.

Shodně s jinými způsoby vyřazení majetku lze i v případě vyřazení z důvodu manka a škody uplatnit jako daňový výdaj poloviční odpis.

2.3.2 Zásoby

„Základní charakteristikou rozvahové položky zásoby je jejich jednorázová spotřeba v průběhu výrobního procesu.“²¹ Jedná se o materiál, nedokončenou výrobu, zboží aj.

2.3.2.1 Ocenění a daňové důsledky závazných způsobů ocenění²²

Při oceňování zásob je důležité si uvědomit v jakém okamžiku zásoby oceňujeme. Při pořízení oceňujeme zásoby:

- pořizovací cenou,
- reprodukční pořizovací cenou,
- vlastními náklady.

Pořizovací cenou rozumíme cenu pořízení včetně nákladů souvisejících s pořízením tohoto majetku (např. dopravné, pojistné při přepravě). Cena pořízení je tedy hodnotou, za kterou byly zásoby pořízeny za úplatu bez nákladů souvisejících s jejich pořízením. Součástí pořizovací ceny je také např. spotřební daň či clo.

Pokud účetní jednotka učiní přepravu vlastním vozidlem, stává se přeprava také součástí pořizovací ceny a účtuje se ve prospěch výnosů. Tento princip se nazývá aktivace vnitropodnikových služeb a spočívá v tom, že účetní jednotka vlastně poskytuje služby sama sobě v rámci hospodářských středisek. Proto by bylo nesprávné, aby tyto služby

²¹ RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. [s.l.] : ANAG, 2008. s. 119.

²² JANOUŠKOVÁ, J., BLECHOVÁ, B. *Podvojně účetnictví v příkladech 2007*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 50-53.

ovlivnily VH. Náklady tohoto střediska, které službu poskytuje jsou „vyrušeny“ zaúčtováním do výnosů na účet 622.²³

Reprodukční pořizovací cena je cena určená odborným odhadcem při bezúplatném nabytí majetku. Je tedy hodnotou, za kterou bychom majetek pořídili, kdyby byl pořizován v době, kdy se o něm účtuje. Může se jednat o majetek nabytý od FO při vkladu do obchodního majetku, darovaný či zděděný majetek.

Pokud účetní jednotka vytváří majetek vlastní činností, vznikají náklady bezprostředně související s pořízením tohoto majetku. Jedná se o část přímých a nepřímých nákladů, které tvoří *vlastní náklady*.

Ocenění zásob má také svůj význam při vyskladnění zásob. Rozlišujeme tři metody, jejichž použití může působit na výši HV a daně z příjmů.

- FIFO,
- LIFO,
- vážený aritmetický průměr.

„Jako cena vyskladňovaného materiálu se použije skladová cena nejstaršího skladovaného materiálu, tzn. z nejstaršího nákupu. Tato metoda je označována jako metoda *FIFO*. FIFO je zkratkové označení plného anglického vyjádření principu metody – first in, first out (první dovnitř, první ven).“

Metoda *LIFO* je opakem *FIFO*. Jelikož použitím této metody vychází nižší ZD, v ČR se nepoužívá.

Metoda váženého aritmetického průměru má dva možné postupy:

- „cena podle váženého aritmetického průměru zjišťovaná jednou měsíčně, zpravidla ze stavu k poslednímu dni běžného kalendářního měsíce na celý měsíc,
- cena podle váženého aritmetického průměru zjišťovaná průběžně (klouzávě) se vypočítává po každém nákupu a používá se do příštího nákupu.“

²³ SAGIT. 622 – Aktivace vnitropodnikových služeb [online]. c1996-2009 [cit. 2009-02-21]. Dostupný z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/delfinuctytxt.asp?cd=149&typ=r&levelid=U_622.HTM>.

2.3.2.2 Prodej a darování zásob

Jednou z možností vyskladnění zásob je právě prodej či darování zásob. Podle § 25 odst. 1 písm. s) ZDP není daň darovací daňově uznatelnou, nelze ji tedy zahrnout do ceny darovaných zásob a ZD se musí o její hodnotu navýšit.

Při prodeji je z hlediska účtování důležité, jaký způsob účtování účetní jednotka zvolila. Existují dva způsoby A a B. U způsobu A se účtuje do nákladů až při prodeji, když dochází k úbytku zásob na skladě (materiálu či zboží). Nákup se tedy zaúčtuje na příslušný majetkový účet materiálu či zboží. Rozdíl u způsobu B spočívá v tom, že již při nákupu zásob se účtuje do nákladů.²⁴

Do konce roku 2007 nebyla likvidace zásob daňově uznatelným výdajem až na výjimku prodeje zásob. Účetní jednotky raději prodávali své zásoby za značně nízké ceny, tedy se ztrátou, protože ztráta byla daňově účinným výdajem. V následujícím roce však došlo ke změně, která spočívá v daňové uznatelnosti likvidace zásob za splnění podmínek stanovených podle § 24 odst. 2 písm. zg) ZDP.

2.3.3 Pohledávky

2.3.3.1 Obecná část

„Pohledávkou všeobecně rozumíme určité právo na zaplacení peněžité částky. Jsou zahrnuty v oběžném majetku společnosti a jejich výše a rychlost splacení má vliv na likviditu podniku.“ Platební neschopnost je jeden z vážných ekonomických ukazatelů, který velmi ovlivňuje finanční zdraví podniku. Pohledávky tedy představují určitý nárok, což znamená, že vystupujeme v roli věřitele.

Pohledávky vzniklé ústní formou mohou přinášet řadu problémů, mezi které patří zejména obtížnost vymáhání této pohledávky. Proto nejbezpečnějším způsobem zamezení vzniku nevymahatelných pohledávek je zajištění pohledávky, nejčastěji formou obchodních smluv.²⁵

Mezi další způsoby vzniku pohledávek patří bezdůvodné obohacení, pohledávky ze způsobené škody či dalších skutečností upravených v § 491 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ObčZ).

²⁴ JANOUŠKOVÁ, J., BLECHOVÁ, B. *Podvojně účetnictví v příkladech 2007*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 54-60.

²⁵ BAŘINOVÁ, D., VOZŇÁKOVÁ, I. *Pohledávky : právně, daňově, účetně*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 11.

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ObchZ) stanovuje, že pohledávka nejčastěji zaniká jejím:

- splněním,
- odstoupením od smlouvy.

Ke *splnění* pohledávky dochází, pokud je zaplacená řádně a včas. Ke splnění dochází i pokud je závazek splněn později než ve stanovené době a věřitel od smlouvy dosud neodstoupil.

Věřitel může *odstoupit* od smlouvy pokud dlužník podstatně poruší své povinnosti a nesplní je ani v dodatečné době, která mu byla poskytnuta. Smlouva se ruší od počátku.

Další možnosti zániku pohledávky podle ObčZ jsou např. postoupení pohledávky, uplynutí doby, dohoda, která se týká buď zrušení původní pohledávky a její nahrazení novou či prominutí dluhu, smrt věřitele či dlužníka aj.

Pohledávka může zaniknout i promlčením pohledávek, které je upraveno ObčZ i ObchZ. K promlčení dochází uplynutím promlčecí doby pohledávky, která se u těchto právních předpisů liší. Podle ObchZ promlčecí doba trvá 4 roky, na rozdíl od tříleté promlčecí doby stanovené ObčZ. Zatímco k promlčení dojde jen na základě námitky dlužníka, soud může rozhodnout i o zániku práva bez této námitky, tím dochází k tzv. prekluzi.

2.3.3.2 Klasifikace pohledávek²⁶

„Podle způsobu vzniku pohledávky lze rozdělit pohledávky na:

- pohledávky výnosové, resp. pohledávky, které při svém vzniku ovlivnily podle předpisů pro účetnictví zdanitelné výnosy,
- pohledávky úvěrové, resp. pohledávky, které vznikly z titulu úvěrů a půjček nebo ručení za ně a z titulu záloh.“

²⁶ JAROŠ, T. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2006/2007 : praktický průvodce*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 117.

„Podle sídla dlužníka lze rozdělit pohledávky na:

- pohledávky tuzemské, resp. pohledávky, u nichž je dlužníkem tuzemská osoba,
- pohledávky zahraniční, resp. pohledávky, u nichž je dlužníkem osoba se sídlem v zahraničí.“

Je výhodné pohledávky pojistit, zejména pokud se jedná o zahraniční pohledávky, které s sebou nesou větší míru rizika díky obchodování se zahraničím.

„Podle data splatnosti lze rozdělit pohledávky na:

- pohledávky „starého bloku“,
- pohledávky „nového bloku“.

Hranicí mezi těmito pohledávkami je den 31. 12. 1994. Pohledávky se lhůtou splatnosti do toho termínu se nazývají *pohledávky „starého bloku“*.

Pohledávky „nového bloku“ mají lhůtu splatnosti až po roce 1994.

2.3.3.3 Ocenění a hodnota účetních pohledávek

Pohledávky se oceňují:

- pořizovací cenou,
- jmenovitou hodnotou,
- reálnou hodnotou.

Pořizovací cena se používá při pořízení pohledávky postoupením (za úplatu) nebo vkladem.

Jmenovitou hodnotou, nazývanou také nominální, se oceňují pohledávky ke dni svého vzniku.

Reálnou hodnotou může být např. tržní hodnota či posudek znalce a oceňuje se ke dni roční účetní závěrky.²⁷

Za hodnotu pohledávky můžeme pro daňové účely rozlišovat tři veličiny:

- „neuhrazená část hodnoty pohledávky (představuje nejvyšší absolutní částku);

²⁷ BAŘINOVÁ, D., VOZŇÁKOVÁ, I. *Pohledávky : právně, daňově, účetně*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 72-73.

- neodepsaná část hodnoty pohledávky, neboli brutto stav pohledávky vykazovaný ve sloupci 1 rozvahy (stav na příslušném účtu pohledávky);
- neodepsaná část hodnoty pohledávky snižená dále o opravné položky vážící se ke sledované pohledávce (netto stav pohledávky ve sloupci 3 rozvahy).“²⁸

2.3.3.4 Odpisování pohledávek

Odpis pohledávky trvale a nenávratně snižuje hodnotu pohledávky. Obdobně jako u DHM a DNM existují i u pohledávek účetní a daňové odpisy s tím rozdílem, že u pohledávek musí být zaúčtovány všechny odpisy, ať daňově uznatelné či ne. Zcela odepsané pohledávky se dále sledují v podrozvahové evidenci kvůli možnosti jejich splacení v budoucnu.

Jelikož se daňově účinný i neúčinný odpis provádí na jeden účet 546 - odpis pohledávky, je vhodné jej analyticky rozlišit.

Z pohledu daňově neúčinných odpisů pohledávek půjde především o následující případy:

- odpis pohledávky, u které je zřejmé, že náklady na její vymáhání přesáhnou její výtěžek,
- dlužník je podle oznámení policie neznámého pobytu.

V rámci daňové uznatelnosti rozlišujeme:

- jednorázový daňový odpis pohledávek,
- postupný daňový odpis pohledávek „starého bloku“.

Poplatník může uplatnit 100 % *jednorázový odpis* pohledávky do daňově uznatelných nákladů za dlužníkem stanoveným v § 24 odst. 2 písm. y) ZDP za současného dodržení následujících předpokladů:

- při vzniku pohledávky o ní bylo účtováno ve výnosech a tento zdanitelný příjem nebyl osvobozen od daně,
- lze-li k této pohledávce tvořit opravné položky (dále jen OP) podle ZRE.²⁹

²⁸ JAROŠ, T. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2006/2007 : praktický průvodce*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 118.

²⁹ BAŘINOVÁ, D., VOZŇÁKOVÁ, I. *Pohledávky : právně, daňově, účetně*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 79.

Postupný odpis je daňovým zvýhodněním pohledávek „starého bloku“. Mohou se daňově odepisovat bez ohledu na jejich promlčení. Přejídná ustanovení ZDP uvádí, že je možno postupně odepisovat na vrub daňově uznatelných nákladů ve výši maximálně 10 % do konce roku 1997 a počínaje rokem 1998 20% z neuhrazené části hodnoty pohledávky či pořizovací ceny pohledávky nabyté postoupením.

Lze si vybrat mezi dvěma způsoby postupného odepisování:

- individuální postup,
- brutto postup.

Individuální postup spočívá v individuálním odpisování a sledování jednotlivých pohledávek na jednotlivých analytických účtech. Pokud dlužník uhradí plnou výši pohledávky, tato úhrada se vyúčtuje do výnosů.

U *brutto postupu* se analytická evidence zruší, přesune se do podrozvahové evidence a pohledávky se zaúčtují na jeden souhrnný účet. Ve prospěch výnosů jsou úhrady od dlužníků zúčtovány až v okamžiku, kdy převyšší zůstatek jejich souhrnného účtu.³⁰

Podle § 25 odst. 1 písm. z) ZDP je jakýkoliv jiný odpis pohledávky nákladem daňově neuznatelným.

2.3.3.5 Tvorba a čerpání opravných položek k pohledávkám

Vytvoření opravné položky (dále jen OP) neznamena trvalé, ale pouze dočasné snížení hodnoty pohledávky na rozdíl od odpisu pohledávky. Dalším rozdílem je, že ani OP ve 100 % výši pohledávky však neodstraní pohledávku z účetnictví. OP jsou účetní a daňové. Daňové OP k pohledávkám jsou ty, které byly vytvořené dle ZRE. Tvorba i rozpouštění zákonných OP ovlivňuje základ daně z příjmů. Zatímco tvorba účetních OP je vždy daňově neuznatelným nákladem, jejich rozpouštění je nezdanitelným výnosem.

Tvorba OP se zaúčtuje na vrub daňově účinných nákladů pokud se jedná o:

- jednorázovou tvorbu zákonné opravné položky k pohledávce dle § 8 ZRE,
- postupnou tvorbu zákonných opravných položek k pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 dle § 8a ZRE.

³⁰ BAŘINOVÁ, D., VOZŇÁKOVÁ, I. *Pohledávky : právně, daňově, účetně*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 83.

U³¹ nepromlčených pohledávek nepatrné hodnoty do 30 000,- Kč lze vytvořit jednorázovou OP až do výše 100 % na základě podmínek stanovených § 8c ZRE a sledují se v samostatné evidenci.

V § 8a ZRE se uvádí, že k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 1994 lze vytvářet OP až do výše 20 % hodnoty pohledávky, pokud uplynulo alespoň 6 měsíců od konce sjednané lhůty pohledávky za podmínek:

- rozvahová hodnota k okamžiku vzniku je nižší než 200 000,- Kč,
- není k nim vytvářena bankovní rezerva a OP.

Podle ZRE lze vytvářet i vyšší OP. Možnost tvorby vyšších OP podle § 8a odst. 2 ZRE závisí na:

- době, která uplynula od splatnosti pohledávky,
- skutečnosti, zda bylo zahájeno rozhodčí řízení, soudní řízení nebo správní řízení, jehož se poplatník řádně účastní.

Na základě doby, která uplynula od konce sjednané lhůty splatnosti lze vytvářet vyšší OP ve výši uvedené v tabulce 4.

Tabulka 4: Maximální výše tvorby vyšších OP

Uplynulá doba	Maximální možná výše OP
12 měsíců	33 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
18 měsíců	50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
24 měsíců	66 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
30 měsíců	80 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
36 měsíců	100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky

Zdroj: ZRE

OP mohou být tvořeny jen k nepromlčeným pohledávkám. Proto v případě promlčení pohledávky musí být zákonná OP k této pohledávce zrušena. Zrušení OP probíhá ve prospěch účtu nákladů a zároveň dochází k jednorázovému odpisu pohledávky.

³¹ BAŘINOVÁ, D., VOZŇÁKOVÁ, I. *Pohledávky : právně, daňově, účetně*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 74.

2.3.3.6 Postoupení pohledávky

K postoupení pohledávky dochází na základě písemné smlouvy uzavřené mezi postupitelem a postupníkem. Postupitel, který vystupuje v roli věřitele, může pohledávku postoupit i bez souhlasu dlužníka, a to i se všemi právy a věcmi s ní spojenými. Je však povinen postoupení dlužníkovi oznámit.

Pohledávku lze postoupit i bezúplatně, ale nejčastějším cílem postupitele je, co nejdříve obdržet peněžní prostředky vázané v pohledávce, proto převládá postoupení za úplatu.

„Možnost daňově odepsat pohledávky nastane pouze v případě, že při vzniku pohledávek:

- o nich bylo účtováno ve výnosech a zároveň,
- byly zahrnuty do základu daně a zároveň,
- se jedná o pohledávky, ke kterým je možné tvořit zákonné opravné položky.“³²

Na postoupení pohledávky u poplatníků, kteří vedou účetnictví se dá nahlížet ze dvou pohledů:

- pohled postupitele,
- pohled postupníka.

2.3.3.6.1 Pohled postupitele

Za daňově uznatelný výdaj (náklad) se podle § 24 odst. 2 písm. s) považuje jmenovitá hodnota postoupené pohledávky do výše příjmů plynoucího z jejího postoupení. Tyto příjmy lze zvýšit o vytvořené zákonné opravné položky. Zisky či ztráty vzniklé z jednotlivých postoupení pohledávek nelze kompenzovat.

ZD je tedy ovlivněn tím, zda k postoupené pohledávce byla vytvořena zákonná OP. Pokud ne a výnos z postoupení je vyšší než jmenovitá hodnota či pořizovací cena, o tento rozdíl se upraví ZD. V případě nižšího rozdílu je tato ztráta daňově neuznatelná. U postoupené pohledávky, ke které byla vytvořena zákonná OP je daňově uznatelná výše tržby z postoupení pohledávky spolu s výší zákonné OP vytvořené k této pohledávce.

³² BAŘINOVÁ, D., VOZŇÁKOVÁ, I. *Pohledávky : právně, daňově, účetně*. Praha : Grada Publishing, 2007. s. 49-51.

2.3.3.6.2 Pohled postupníka

V případě postupníka hodnota postoupené pohledávky není daňově uznatelný výdaj (náklad). Rozdíl mezi úhradou od dlužníka a hodnotou, za kterou postupník pohledávku nabyl je zdanitelným příjmem.

V § 23 odst. 3 písm. a) bod 6 ZDP je uvedeno, že věřitel, který vede účetnictví a postoupí pohledávku nebo u kterého pohledávka zanikne jiným způsobem než jejím uhrazením nebo splnutím práva s povinností u jedné osoby a její výše byla položkou snižující VH v předchozích zdaňovacích obdobích, je povinen o částku této pohledávky zvýšit VH.

2.3.4 Závazky (dluhy)

Opakem pohledávek v rámci zúčtovacích vztahů jsou závazky. Účetní jednotka tedy vystupuje v roli dlužníka a předmět dluhu může být peněžní i nepeněžní. Mezi závazky patří např. daňové závazky, přijaté zálohy či půjčky. Při vzniku se oceňují jmenovitou hodnotou. Pokud byl majetek nabyt převzetím dluhu oceňují se pořizovací cenou.³³

Podle § 23 odst. 3 bod 12 ZDP se VH nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví, zvyšuje o částku neuhrazeného závazku zachyceného v účetnictví dlužníka odpovídajícího pohledávce, od jejíž splatnosti uplynulo 36 měsíců nebo se promlčela. Toto ustanovení se však nevztahuje na veškeré závazky, výjimky jsou uvedeny v daném paragrafu.

2.3.5 Peněžní prostředky a ceniny

Peněžními prostředky rozumíme jak peníze v pokladně, tak i peněžní prostředky na bankovním účtu. Ceniny mají obdobnou povahu jako peníze a patří k nim poštovní známky, kolky, telefonní karty, zakoupené stravenky apod. Oceňují se jmenovitou hodnotou, na kterou znějí.³⁴

³³ JAK PODNIKAT. *Závazky v daňové evidenci* [online]. [cit. 2009-02-10]. Dostupný z WWW: <<http://www.jakpodnikat.cz/zavazky.php>>.

³⁴ JAK PODNIKAT. *Peníze, ceniny, cenné papíry, akcie, podíly* [online]. [cit. 2009-02-10]. Dostupný z WWW: <http://www.jakpodnikat.cz/penize_akcie.php>.

3 Obchodní majetek společnosti Agrodat CZ, a.s.

3.1 Charakteristika společnosti

„Akciová společnost AGRODAT CZ je firmou s dlouhodobou historií a tradicí, která se datuje již od roku 1953. Společnost AGRODAT CZ, a.s. byla založena v roce 1996 skupinou managementu, jako důsledek rozpadu akciové společnosti AGRODAT Praha. Cílem zakládajících členů nově vzniklé firmy bylo přirozené pokračování již tradičních činností společnosti v oblasti zajišťování komplexních služeb informačních technologií pro stávající zákaznickou klientelu, jejich kvalitativní rozvoj a v neposlední řadě i udržení zaměstnanosti s poskytnutím stabilní pracovní perspektivy.“³⁵

Po získání úvěru odkoupila 28.7.1997 od AGRODATU Praha tři bývalé odštěpné závody Benešov, Mladá Boleslav, Prostějov a obchodní středisko Praha. Zakoupené odštěpné závody představují do určité míry i stávající strukturu akciové společnosti. Provozovna Benešov se přitom člení na středisko obchodní, inženýrských služeb, grafických služeb a režijní.

3.2 Předmět činnosti

Společnost se zaměřuje na oblast informatiky a komplexní dodávky prací a služeb výpočetní techniky. Předmětem činnosti této společnosti je „koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej, poskytování software, automatizované zpracování dat, poradenství v oboru software a zpracování dat, výuka v oboru výpočetní techniky a informatiky, reklamní činnost, reprografické služby, správcovství nemovitostí, úklidové, zřizování, montáž, údržba a servis telekomunikačních zařízení, poskytování technických služeb k ochraně majetku a osob, výroba, instalace a opravy elektronických zařízení, podnikání v oblasti nakládání s ostatními odpady, vyjma odpadů nebezpečných, zahrnující likvidaci nosičů dat, projektování počítačových a datových sítí, zprostředkovatelská činnost a ekonomické a účetní poradenství.“³⁶

³⁵ AGRODAT CZ, a.s. *O firmě, podnikatelský profil* [online]. [cit. 2009-02-04]. Dostupný z WWW: <http://www.agrodat.cz/g03_ofirme.htm>.

³⁶ AGRODAT CZ, a.s. *O firmě, podnikatelský profil* [online]. [cit. 2009-02-04]. Dostupný z WWW: <http://www.agrodat.cz/g03_ofirme.htm>.

3.3 Přecenění obchodního majetku

Jelikož obchodní společnost Agrodat CZ, a.s. odkoupila část podniku dřívější akciové společnosti AGRODAT Praha, muselo dojít k přecenění jednotlivých položek majetku.

Oceňovanou část podniku tvořil obchodní majetek tří odštěpných závodů:

- Benešov,
- Mladá Boleslav,
- Prostějov.

3.3.1 Podklady pro ocenění

Pro přecenění obchodního majetku byly použity následující podklady:

- „znalecké posudky pro ocenění nemovitého majetku,
- účetní sestavy (rozvahy) jednotlivých organizačních jednotek společnosti zpracované na základě mimořádné účetní závěrky k 31.7.1997,
- zápisy a protokoly inventarizačních komisí z provedených fyzických a dokladových inventur k 31.7.1997,
- inventurní sestavy majetku,
- evidence neuhrazených pohledávek k 31.7.1997.“³⁷

3.3.2 Metody použité pro ocenění

Metody ocenění byly zvoleny podle druhů a jednotlivých položek oceňovaného obchodního majetku. Nehmotný majetek byl oceněn pořizovací cenou sníženou o daňové OP, které byly k danému nehmotnému majetku vytvořeny. Stejným způsobem byl oceněn i hmotný majetek movitý a zásoby. Cena hmotného majetku nemovitého byla stanovena na základě znalecký posudků a finanční majetek byl ponechán v původní hodnotě, tedy nepřeceňován. Ocenění pohledávek se stanovilo rozdílem mezi jmenovitou hodnotou pohledávky a daňovou OP, jejíž výše byla vytvořena na základě doby splatnosti pohledávek takto:

- pohledávky splatné do 31. 12. 94 – daňová OP ve výši 100 %,
- pohledávky splatné do 31. 7. 96 – daňová OP ve výši 100 % (starší než 1 rok),

³⁷ Interní materiály společnosti Agrodat CZ, a.s. z roku 1997

- pohledávky splatné do 31. 12. 97 – daňová OP ve výši 100 % (starší než 180 dní),
- pohledávky splatné do 31. 12. 97 – daňová OP ve výši 30 %.

U zásob bylo především vzato v úvahu, zda se nejedná o zásoby nevyužité, nadbytečné a nepotřebné.

Pohledávky byly testovány na nadhodnocení. Pro jejich ocenění byly proto použity daňové OP vyjadřující maximální riziko související s nedobytností pohledávek a jejich možné nesplacení. V současné době jsou OP k pohledávkám zrušeny, jelikož k promlčeným pohledávkám nelze tvořit OP.

3.3.3 Kupní soupis a oceňovací rozdíl

Společnost, od které Agrodat CZ a.s. odkoupila část podniku, měla evidované zůstatkové ceny jednotlivých složek obchodního majetku uvedené v tabulce 5.

Tabulka 5: Kupní soupis OM

Druh majetku	Benešov	Mladá Boleslav	Prostějov	Celkem v Kč
DM v Kč	12 155 636,54	6 903 791,18	5 056 674,00	24 116 101,72
Zásoby v Kč	5 725 628,30	615 755,44	1 400 777,63	7 742 161,37
Pohledávky v Kč	5 502 698,36	924 592,49	1 535 505,01	7 962 795,86
Finanční majetek v Kč	744 336,36	324 241,68	420 346,56	1 488 924,60
OM celkem v Kč	24 128 299,56	8 768 380,79	8 413 303,2	41 309 983,55

Zdroj: kupní soupis společnosti Agrodat CZ, a.s. z roku 1997

Jelikož zůstatkové ceny některého DM již nenaplnovaly podmínku 40 000,- Kč pro jejich zařazení do DM, společnost je zařadila do drobného majetku.

V tabulce 6 je znázorněno, jak byly oceněny na základě metod ocenění jednotlivé složky obchodního majetku.

Tabulka 6: Přecenění OM

Předmět přecenění	Benešov	Mladá Boleslav	Prostějov	Celkem v Kč
DM v Kč	18 645 288,60	14 705 848,40	8 816 360	42 167 497
Zásoby v Kč	5 725 628,30	615 755,44	1 400 777,63	7 742 161,37
Pohledávky v Kč	3 811 441,40	534 851,84	960 913,16	5 307 206,40
Finanční majetek v Kč	744 336,36	324 241,68	420 346,56	1 488 924,60
OM celkem v Kč	28 926 694,66	16 180 697,36	11 598 397,35	56 705 789,37

Zdroj: kupní soupis společnosti Agrodat CZ, a.s. z roku 1997

V tabulce 7 je vyobrazen oceňovací rozdíl k nabytému majetku.

Tabulka 7: Oceňovací rozdíl

Hodnota	Benešov	Mladá Boleslav	Prostějov	Celkem v Kč
Původní účetní hodnota v Kč	22 413 897,91	8 450 379,99	7 354 577,73	38 218 855,63
Kupní cena celkem v Kč	25 000 000	8 000 000	7 000 000	40 000 000
Oceňovací rozdíl v Kč	2 586 102,09	-450 379,99	-354 577,73	1 781 144,37

Zdroj: kupní soupis společnosti Agrodat CZ, a.s. z roku 1997

Původní účetní hodnota je rovna zůstatkové ceně OM celkem z kupního soupisu po odečtení závazků. Jelikož původní účetní hodnota podniku AGRODAT Praha se nerovná s kupní cenou, za kterou společnost majetek pořídila, je nutné o tento rozdíl upravit VH.

Kladný oceňovací rozdíl vyšel pouze v pobočce Benešov. Podle § 23 odst. 15 ZDP se kladný oceňovací rozdíl při koupi části podniku zahrnuje do výdajů (nákladů) rovnoměrně během 180 měsíců, a to v poměrné výši připadající na počet měsíců v příslušném zdaňovacím období. Záporný oceňovací rozdíl je částkou zvyšující VH

nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji rovnoměrně během 180 měsíců obdobně jako u kladného oceňovacího rozdílu.

Oceňovací rozdíl k odkoupenému nabytému majetku k 31.12.1997 tedy činil 1 781 144,37,- Kč. V tabulce 8 je znázorněn postup výpočtu odpisů oceňovacího rozdílu.

Tabulka 8: Výpočet odpisů opravných položek

Počet měsíců odepisování	Měsíční odpis v Kč	Odpisy za rok 1997 v Kč
15 x 12 = 180	1 781 144,37 / 180 = 9 895,25	9 895,25 x 5 = 49 476,25

Zdroj: vlastní

Za každý měsíc se odepíše částka 9895,25,- Kč. Jelikož společnost vznikla v srpnu roku 1997, odpisy za rok 1997 činí 49476,25,- Kč. V ostatních letech se odepíše částka odpovídající 12 měsícům ve výši 118 743,- Kč. Tyto odpisy jsou daňově uznatelné. Zůstatková hodnota oceňovacího rozdílu k 31. 12. 2008 činí 425 495,12,- Kč.

3.4 Dlouhodobý majetek

Společnost nevyrábí hmotný majetek ve vlastní režii, proto přebírá ocenění pořizovací cenou z faktury. V případě pořízení automobilu, u kterého poplatník nemá nárok na odpočet DPH, je součástí pořizovací ceny i DPH. Výjimkou jsou nákladní automobily, které mají v technickém průkazu uvedeno u druhu vozidla označení „nákladní automobil“. U těchto vozidel se do pořizovací ceny DPH nezahrnuje.

Při zařazení DM se automaticky vytvoří skladová karta v softwarovém programu ASŘ, který společnost používá. Zde se evidují veškeré změny až do doby vyřazení. DM společnosti je členěn podle vnitropodnikové směrnice. Pokud hodnota DM nedosahuje částky 40 000,- Kč je postup následující:

- Pokud je jeho hodnota pouze do výše 300,- Kč je zaúčtován přímo do nákladů. Je veden jako zásoba a neodepisuje se.
- Je-li jeho hodnota v intervalu 300 – 40 000,- Kč je zařazen do drobného hmotného majetku a odepisuje se 2 roky rovnoměrně. Při zařazení do používání je tedy odepsán v hodnotě 50 %, stejně tak v roce následujícím. Tyto účetní odpisy jsou dle § 24 odst. 2 písm. v) bod 1 ZDP daňově uznatelné.

- Pokud hodnota přesáhne 40 000,- Kč zařadí se DM do odpisové skupiny a odepisuje se.

DNM do 60 000,- Kč se účtuje rovnou do nákladů. Pokud je tato hodnota překročena, DNM se odepisuje. Z hlediska daňového odpisování se musí s odpisováním DNM začít hned v měsíci, kdy byl majetek zařazen do používání. Společnost má veškerý DNM již zcela odepsán.

Pokud společnost provede opravu, která není TZ, účtují se náklady související s opravou přímo do nákladů. Náklady související s TZ, které nebylo dokončeno, se kumulují na příslušném účtu pořízení majetku a zařazeny do používání jsou až po dokončení této opravy. Pak se provede TZ.

3.4.1 Odepisování dlouhodobého majetku

Společnost podle rozhodnutí ředitele obvykle používá pro odpisování pouze odpisy zrychlené a snaží se, aby se daňové odpisy rovnaly účetním. Podle typu daňových a účetních odpisů společnost majetku přiřadí třímístný kód daňových a účetních odpisů. Tabulka 9 vysvětluje obsah jednotlivých čísel kódu, které obsahují informace o:

- způsobu odpisování,
- případném TZ,
- odpisové skupině.

Tabulka 9: Obsah číselného kódu

První číslo je rovno:	0	1
	Rovnoměrné odepisování	Zrychlené odepisování
Druhé číslo je rovno:	0	1
	Majetek bez TZ	Majetek s TZ
Třetí číslo je rovno:	Odpisové skupině, do které byl majetek zařazen	

Zdroj: vlastní

Společnost pro výpočet daňových a účetních odpisů využívá softwarový program, který daňové odpisy vypočítá sám, ale u účetních odpisů se musí nastavit roční a následně měsíční odpisová sazba. Při zařazení majetku se pro výpočet účetních odpisů můžou

rovnou propočítat roční a následně měsíční odpisy pro celou dobu odepisování. Pokud by došlo ke změnám odpisových sazeb v dalších letech, upraví se jen odpisová sazba.

Pokud však při zařazení takto neučiní, nesmí opomenout každý rok před roční uzávěrkou nastavit roční a měsíční účetní odpisy pro následující rok. Jinak by musela začít s odepisováním v následujícím roce nerovnoměrně až od února.

3.4.2 Výpočet odpisů

Společnost nakoupila kopírku RICOCH AFICIO 551 na fakturu. Pořizovací cena byla 124 000,- Kč. Datum zařazení kopírky do používání je 31.1.2008.

Kopírka byla zařazena do 1. daňové odpisové skupiny podle ZDP. Koeficient pro první rok odepisování činí 3 a koeficient pro další roky odepisování činí 4. Pro výpočet odpisů se jako vstupní cena přebírá cena pořizovací ve výši 124 000,- Kč. Tabulka 10 znázorňuje postup výpočtu daňových odpisů.

Tabulka 10: Výpočet daňových odpisů

Rok	Výpočet	Roční daňový odpis v Kč	Zůstatková cena v Kč
2008	124 000/3	41 334	82 668
2009	2 x 82 668/(4-1)	55 111	27 557
2010	2 x 27 557/(4-2)	27 557	0

Zdroj: vlastní

Společnost ročně daňově odepíše částku 41 334,- Kč. Účetní odpis činí 41 328,- Kč. Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy ve výši 6,- Kč vznikl zaokrouhlováním.

U účetních odpisů je životnost také 3 roky. Jelikož byl majetek pořízen v průběhu lednu, odpisy se v prvním roce počítají podle nepravidelné měsíční odpisové sazby, kterou si společnost stanoví podle svých potřeb. S účetním odepisováním se tedy začne až od února. Měsíční odpisová sazba v úhrnu za první rok musí odpovídat roční odpisové sazbě, která je stanovena obvykle tak, aby se účetní odpisy vypočítané dle této sazby rovnaly daňovým. V následujícím roce se odepisuje již podle rovnoměrné měsíční odpisové sazby pro daný rok. Roční odpisové sazby se však obvykle v jednotlivých letech liší.

Odpisy se pak vypočtou pouhým vynásobením měsíční odpisové sazby se vstupní cenou, v tomto případě pořizovací cenou. Při tomto postupu někdy vznikají korunové rozdíly mezi daňovými a účetními odpisy jako v případě kopírky.

3.4.2.1.1 Rozdíl daňových a účetních odpisů

I když se společnost snaží o rovnost daňových a účetních odpisů, v případě budovy, kotelny a automobilů se výše účetních a daňových odpisů liší. V tabulce 11 jsou uvedeny rozdíly mezi daňovými a účetními odpisy.

Tabulka 11: Rozdíl daňových a účetních odpisů v roce 2008

Druh majetku	Účetní odpisy v Kč	Daňové odpisy v Kč	Rozdíl v Kč
Kotelna	39 642	40 748	1 106
Budova	243 408	379 425	136 017
Automobil N1	24 202	18 908	- 5 294

Zdroj: interní materiály společnosti Agrodat CZ, a.s. z roku 2008

V roce 2004 byly u budovy v Benešově uplatněny nižší účetní odpisy vzhledem k jejímu dobrému technickému stavu. Byl tedy upraven plán odpisů a v roce 2007 se pokračovalo v nastavené změně odpisů této budovy.

Jelikož u budovy a kotelny jsou daňové odpisy větší než účetní, je tento rozdíl částkou snižující ZD. Rozdíl odpisů v případě automobilu je naopak částkou zvyšující ZD.

Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy u automobilu vznikl z důvodu změny ZDP. Není možné již zařazená vozidla doodepsat ve znění ZDP, které již není aktuální. Jelikož byli nákladní automobily v roce 2008 přeřazeny z odpisové skupiny 1a do 2. odpisové skupiny, prodloužila se doba odpisování ze 4 na 5 let.

Jelikož společnost účetně automobil odepisovala již od počátku na 5 let, účetní odpisy se nezmění. Pořizovací cena automobilu byla 100 840,- Kč.

V tabulce 12 je vyobrazen postup výpočtu účetních odpisů automobilu.

Tabulka 12: Účetní odpisy automobilu N1

Rok	Výpočet	Účetní odpisy v Kč	Účetní ZC v Kč
2006	100 840 / 5	20 168	80 672
2007	2 x 8 671 / (6-1)	32 269	48 403
2008	2 x 48 403 / 4	24 202	24 201
2009	2 x 24 201 / 3	16 134	8 067
2010	2 x 8 067 / 2	8 067	0

Zdroj: vlastní

Tabulka 13 ukazuje, jak se projeví změna v odpisování u daňových odpisů v roce 2008, kdy se změní koeficient. Dále je zde vyobrazen rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy.

Tabulka 13: Daňové odpisy automobilu N1

Rok	Výpočet	Daňové odpisy v Kč	Daňová ZC v Kč	Rozdíl v Kč
2006	100 840 / 4	25 210	75 630	5 042
2007	2 x 75 629 / (5-1)	37 815	37 815	5 546
2008	2 x 37 815 / (6-2)	18 908	18 907	- 5 294
2009	2 x 18 907 / (6-3)	12 605	6 302	- 3 529
2010	2 x 6 302 / 2	6 302	0	- 1 765

Zdroj: vlastní

3.4.3 Vyřazení dlouhodobého majetku

DM se vyřazuje buďto samotným vyřazením z důvodu morálního či fyzického opotřebení nebo prodejem. Při vyřazení z důvodu prodeje se kontroluje, zda tržba s tímto majetkem související je opravdu zaúčtována na příslušném výnosovém účtu.

Při vyřazení musí být hmotně odpovědnou osobou podepsán protokol o vyřazení DHM s uvedením důvodu, proč byl majetek vyřazen. Důvodem může být morální či fyzické opotřebení nebo prodej již nepotřebného majetku.

3.4.4 Rezerva na opravu dlouhodobého majetku

Společnost se v roce 1999 rozhodla, že v budoucnosti provede plánovanou opravu kotelny. V souvislosti s rostoucími cenami energií se dále rozhodla, že použije úspornější a ekologičtější kotel. Na základě výběrového řízení si vybrala společnost Plaček z Benešova. Ta připravila rozpočet na plánovanou opravu, který v úhrnu činil 785 877,- Kč. Počet zdaňovacích období tvorby rezervy byl stanoven na 4 roky v poměrné výši. V roce 2003 došlo k realizaci opravy. Rezerva byla rozpuštěna a kotelna byla zařazena do majetku. Výše tvorby rezervy v jednotlivých letech je znázorněna v tabulce 14.

Tabulka 14: Výše vytvořené rezervy

Rok	1999	2000	2001	2002
Výše tvorby rezervy v Kč	785 877 / 4 = 196 469,25	196 469,25	196 469,25	196 469,25

Zdroj: vlastní

3.5 Pohledávky

Společnost má pouze pohledávky „nového bloku“, jelikož pohledávky splatné do 31.12.1994 neodkoupila. Pohledávky jsou pouze tuzemského charakteru. Výše pohledávek po splatnosti jsou znázorněny v tabulce 15.

Tabulka 15: Výše pohledávek po splatnosti

Počet dnů	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Do 30	914	1 520	704	587	798	685	1 270
30 – 60	181	311	403	191	209	81	142
60 – 90	132	68	147	77	16	31	8
90 – 180	344	127	106	109	27	1	1
180 a více	896	1 382	1 254	557	219	330	264

Zdroj: výroční zpráva společnosti Agrodát CZ, a.s. z roku 2007

Jelikož se pohledávky této společnosti v současné době pohybují jen v malých částkách (např. 2000-3000,- Kč), nevyplatilo by se tyto pohledávky soudně vymáhat. Pohledávky starší tří let se proto obvykle odepíší v nominální ceně. Jelikož je k těmto pohledávkám vytvořena OP, musí být rozpuštěna. Společnost vytváří OP jen ve výši, která je daňově

uznatelná podle ZDP. Jelikož je k těmto pohledávkám vytvořena daňová OP, odpis těchto pohledávek je také daňově uznatelný.

ZRE umožňuje v případě nepromlčených pohledávek do hodnoty 30 000,- Kč vytvořit OP ve výši 100 % její neuhrazené rozvahové hodnoty. Společnost však obvykle nepromlčené pohledávky považuje za splatitelné, proto této možnosti nevyužívá. Způsob stanovení OP společnost provádí dle ZRE, přičemž za zdroj informací o určení výše daňové OP využívá saldokonto účtu 311 – pohledávky za odběrateli. Výše zákonných a účetních OP je vyobrazena v tabulce 16.

Tabulka 16: Opravné položky k pohledávkám

Opravné položky k pohledávkám	Počáteční stav k 1.1.		Tvorba		Zúčtování		Zůstatek k 31. 12.	
	2006	2007	2006	2007	2006	2007	2006	2007
zákonné	172	158	0	5	14	23	158	140
účetní	4	0	0	0	4	0	0	0

Zdroj: výroční zpráva společnosti Agrodat CZ, a.s. z roku 2007

3.6 Zásoby

Veškeré zásoby tato společnost nakupuje, vlastní výrobky nevyrábí. Proto používá ocenění skutečnou pořizovací cenou zahrnující cenu pořízení, vedlejší pořizovací náklady, dopravné, clo, provize, pojistné aj. Účtování zásob se provádí způsobem A, z účetnictví společnost může v průběhu účetního období kdykoliv zjistit stav zásob na skladě a jejich hodnotu. Výdej ze skladu je účtován cenami zjištěnými aritmetickým průměrem. Společnost nakupuje materiál či zboží v hotovosti či na fakturu. Účet zboží či materiál na cestě se analyticky rozlišuje podle závodů. Ročně se dělá inventarizace zásob.

Inventarizací zásob zjišťuje společnost skutečný stav zásob, a to fyzickou inventurou. Dále v rámci inventarizace zásob se zjišťuje, zda ocenění zásob v účetnictví není vyšší než jejich tržní cena. Pokud se tak stane, je nutno stanovit, zda se jedná o rozdíl trvalého charakteru, nebo přechodného charakteru.

Na zboží u kterého nedošlo k žádnému pohybu alespoň 2 roky se tvoří účetní OP. Buďto v hodnotě 100 % či 50 %. Zbývajících 50 % se dotvoří v následujícím roce. Snahou společnosti je prodat toto zboží i za cenu nižší. U prodaného zboží s účetní OP se následně rozpustí OP a zboží se vyřazuje ve skladové ceně. Zdrojem informací pro určení výše

účetní OP k zásobám je subsystém zásob – inventury. Vytvářené OP k zásobám jsou pouze nedaňového charakteru.

Odpovědnost zaměstnance za škodu společnost uzavírá se zaměstnanci (převážně skladníky) individuálně. Při uzavírání smlouvy společnost pro stanovení výše náhrady škody vychází ze zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů. Výše požadované náhrady škody nesmí přesáhnout u jednotlivého zaměstnance částku, která odpovídá trojnásobku jeho průměrného měsíčního výdělku před vznikem škody. Pokud však došlo ke škodě úmyslně, může zaměstnavatel kromě této částky požadovat i náhradu ušlého zisku.

Společnost si nechává provést externí audit, i když jej nemá povinný. Při tomto auditu se u zásob provádí kontrola, jestli existuje návaznost v dokladech FAP, příjemka, výdejka a FAV. Na konci roku musí být účet zboží či materiál na cestě vynulován.

3.7 Závazky

Společnost má závazky tuzemského charakteru. Závazky od jejichž splatnosti by uplynulo 36 měsíců společnost nevlastní, proto nemůže o neuhrazenou část této pohledávky zvýšit VH.

Jelikož společnost v některých případech není schopná zaplatit včas fakturu, vznikají společnosti úroky z prodlení. O těchto úrocích společnost účtuje a v případě, že úroky nejsou zaplacený, zvyšuje se ZD o tuto částku. Až po jejich zaplacení společnost ZD sníží. Tabulka 17 znázorňuje, jak se společnosti vyvíjejí závazky po lhůtě splatnosti.

Tabulka 17: Vývoj závazků z obchodního styku po lhůtě splatnosti

Počet dnů	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Do 30	513	537	374	1 275	2 246	1 183	994
30 – 60	0	0	0	0	176	176	48
60 – 90	0	0	0	0	79	0	0
90 – 180	0	0	0	0	39	0	0
180 a více	0	0	0	0	99	47	60

Zdroj: výroční zpráva společnosti Agrodát CZ, a.s. z roku 2007

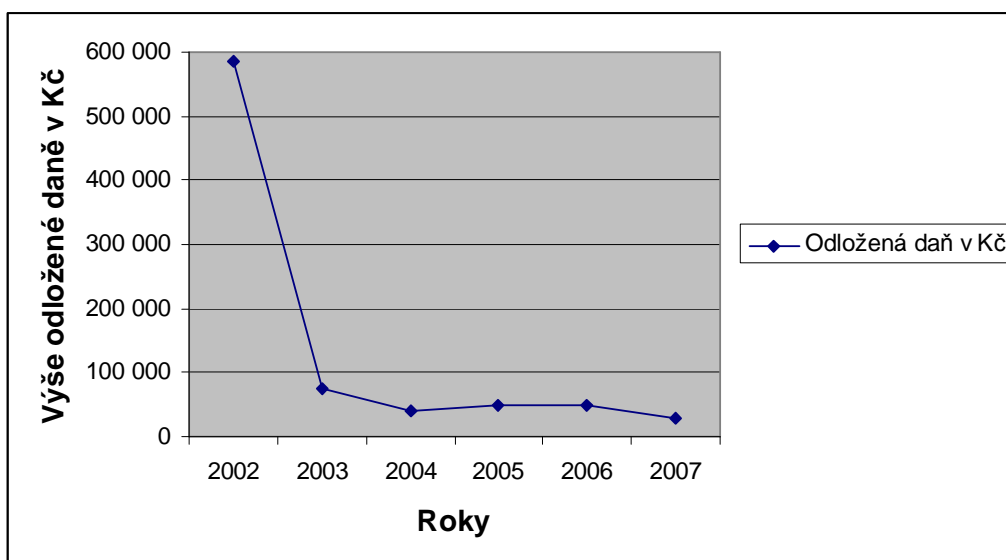
3.8 Výpočet odložené daně

Jelikož vznikají rozdíly z odlišného způsobu zacházení a oceňování určitých položek v účetnictví a v daních z příjmů účtuje společnost o odložené dani, aby viděla „skrytou“ daňovou povinnost. Tabulka 18 znázorňuje výši odložené daně v jednotlivých letech.

Tabulka 18: Výpočet odložené daně

Položka	r. 2002	r. 2003	r. 2004	r. 2005	r. 2006	r. 2007
Rozdíl ZC majetku v Kč	- 448 811	- 296 020	- 281 410	- 413 606	- 583 614	- 737 340
Účetní OP k pohledávkám v Kč	12 109	0	0	0	0	0
OP k zásobám v Kč	1 100 794	564 879	437 135	615 087	790 332	879 852
Daňová ztráta v Kč	1 221 035	0	0	0	0	0
Úhrn v Kč	1 885 127	268 858	155 725	201 480	206 718	142 511
Sazba daně v %	31	28	26	24	24	24
Odložená daň v Kč	584 389	75 280	40 488	48 355	49 612	29 927

Zdroj: výroční zpráva společnosti Agrodat CZ, a.s. z roku 2007



Graf 1: Vývoj odložené daně v letech 2002 – 2007

Zdroj: vlastní

„Zatímco v roce 2002 provedený výpočet odložené daňové pohledávky nebyl zaúčtován z důvodu uplatnění principu opatrnosti, v roce 2003 byla zaúčtována odložená daňová pohledávka ve výši 75 280,- Kč. V roce 2004 byla zaúčtována odložená daňová pohledávka nižší vlivem nižší OP k zásobám. V roce 2005 byla odložená daň vyšší oproti roku 2004 vlivem vyšších OP k zásobám. V roce 2006 má vliv na odloženou daň rozdíl v odpisování budovy v Benešově a narůstající OP k zásobám. V roce 2007 je stav nezměněný, jelikož vliv na výši odložené daně má opět odpisování budovy a narůstající OP k zásobám.“³⁸

³⁸ Výroční zpráva společnosti Agrodat CZ, a.s. z roku 2007

4 Závěr

Účelem mé bakalářské práce bylo objasnit pojetí obchodního majetku z účetního a daňového hlediska. Pro nastínění problematiky jsem nejdříve v teoretické části popisovala pojem daň, rozdělení daní a způsob stanovení základu daně z příjmů u právnických i fyzických osob. Dále jsem se věnovala vymezení daňových subjektů.

Většinu teoretické části jsem se zabývala vymezením složek obchodního majetku. Na tyto složky jsem nahlížela z účetního i daňového pohledu a zjistila jsem, že některé skutečnosti se liší již tím, jak se nazývají. Vymezení dlouhodobého majetku totiž v zákonu o daních z příjmů nenalezneme. V tomto předpisu se pouze vyskytuje označení hmotný a nehmotný majetek.

Dále jsem u většiny složek popsala způsoby jejich ocenění a snažila jsem se zohlednit případy, které u jednotlivých složek mohou nastat. Důležité bylo posoudit, zda náklady vznikající v souvislosti s užíváním tohoto obchodního majetku lze považovat za daňově uznatelné či daňově neuznatelné. Znalost těchto skutečností je nezbytná jak pro stanovení základu daně z příjmů a z něho vyplývající výše daňové povinnosti, tak i pro využití daňové optimalizace.

Posléze v praktické části jsem popsala jednotlivé složky obchodního majetku a praktické řešení problémů týkajících se obchodního majetku ve společnosti Agrodát CZ, a.s. Zjistila jsem, že společnost však některých možností popisovaných v teoretické části nevyužívá.

V práci jsem se převážně věnovala zákonu o daních z příjmů a dalším daňovým a účetním předpisům souvisejícím s problematikou obchodního majetku. Zjistila jsem, že nahlížet na problematiku z daňového i účetního hlediska je velmi obtížné a komplikované. Současně orientace v těchto předpisech není snadná. Proto proniknutí do některých zákonitostí těchto předpisů pro mě bylo velkým přínosem.

Na závěr mohu konstatovat, že cíl mé práce byl splněn, jelikož se mi podařilo popsat daňové dopady vyplývající z využívání obchodního majetku a aplikovat tyto teoretické poznatky v praxi.

Seznam použité literatury

BAŘINOVÁ, D., VOZŇÁKOVÁ, I. *Pohledávky : právně, daňově, účetně*. Praha : Grada Publishing, 2007. 136 s. ISBN 978-80-247-1816-3.

JANOŮŠKOVÁ, J., BLECHOVÁ, B. *Podvojně účetnictví v příkladech 2007*. Praha : Grada Publishing, 2007. 189 s. ISBN 80-247-2092-2.

JAROŠ, T. *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2006/2007 : praktický průvodce*. Praha : Grada Publishing, 2007. 164 s. ISBN 978-80-247-2095-1.

RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. [s.l.] : ANAG, 2008. 960 s. ISBN 978-80-7263-437-8.

SEDLÁKOVÁ, E. *Daňové a nedaňové výdaje A-Z 2008*. Český Těšín : Poradce, 2008. 256 s. ISBN 978-80-7365-305-7.

VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L., VÍTKOVÁ J. *Daňový systém ČR 2002 : aneb učebnice daňového práva*. Praha : Vox, 2002. 379 s. ISBN 80-86324-20-6.

Zákony I/2008 : sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících k 1.1.2008. Český Těšín : Poradce, 2008. 752 s. ISBN 978-80-7365-297-5.

Zákony II/2008 : sborník úplných znění zákonů obchodního, občanského a trestního práva a souvisejících předpisů platných k 1.1.2008. Český Těšín : Poradce, 2008. 960 s. ISBN 978-80-7365-296-8.

Zákon č. 262/2006 Sb., Zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů

Internetové zdroje

AGRODAT CZ, a.s. *O firmě, podnikatelský profil* [online]. [cit. 2009-02-04]. Dostupný z WWW: <http://www.agrodat.cz/g03_ofirme.htm>.

BUSINESS CENTER.cz. *Účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele - Příloha č. 2* [online]. 1998-2009 [cit. 2009-03-03]. Dostupný z WWW:

<<http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/postupy/priloha2c1.aspx>>.

FINWEB.IHNED.cz. *Tvorba rezerv je daňově výhodná* [online]. c1996-2008 [cit. 2008-12-16]. Dostupný z WWW: <http://finweb.ihned.cz/3-20810870-%E8ech-P00000_d-28>.

JAK PODNIKAT. *Peníze, ceniny, cenné papíry, akcie, podíly* [online]. [cit. 2009-02-10]. Dostupný z WWW: <http://www.jakpodnikat.cz/penize_akcie.php>.

JAK PODNIKAT. *Závazky v daňové evidenci* [online]. [cit. 2009-02-10]. Dostupný z WWW: <<http://www.jakpodnikat.cz/zavazky.php>>.

KOČOVÁ, M. *Detail článku* [online]. [cit. 2008-12-07]. Dostupný z WWW: <http://www.ucetnisvet.cz/ucetnisvet/odborna-sekce/clanky/detail-clanku/&link_back=558&clanek=4293>.

PODNIKATEL.cz. *Odpisy hmotného majetku v účetnictví a daňové evidenci* [online]. c2007-2009 [cit. 2009-02-06]. Dostupný z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/clanky/odpisy-hmotneho-majetku-v-UCE-a-dan-evidenci/>>.

SAGIT. *622 – Aktivace vnitropodnikových služeb* [online]. c1996-2009 [cit. 2009-02-21]. Dostupný z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/delfinuctytxt.asp?cd=149&typ=r&levelid=U_622.HTM>.

VERLAG DASHÖFER, NAKLADATELSTVÍ s.r.o. *Technické zhodnocení, oprava a udržování* [online]. c1997-2009 [cit. 2008-12-14]. Dostupný z WWW: <<http://www.dashofer.cz/?wa=WWW08IX&cid=4046&uroven=0&sekce=0>>.

Ostatní zdroje

Interní materiály společnosti Agrodat CZ, a.s.

Kupní soupis společnosti Agrodat CZ, a.s. 1997

Výroční zpráva společnosti Agrodat CZ, a.s. 2007

Seznam tabulek

TABULKA 1: ODPISOVÉ SKUPINY DLOUHODOBÉHO MAJETKU	17
TABULKA 2: VYPOŘÁDÁNÍ ROZDÍLŮ MEZI ÚČETNÍMI A DAŇOVÝMI ODPISY	19
TABULKA 3: MAXIMÁLNÍ DOBA TVORBY REZERVY	23
TABULKA 4: MAXIMÁLNÍ VÝŠE TVORBY VYŠŠÍCH OP	33
TABULKA 5: KUPNÍ SOUPIS OM	38
TABULKA 6: PŘECENĚNÍ OM	39
TABULKA 7: OCEŇOVACÍ ROZDÍL	39
TABULKA 8: VÝPOČET ODPISŮ OPRAVNÝCH POLOŽEK	40
TABULKA 9: OBSAH ČÍSELNÉHO KÓDU	41
TABULKA 10: VÝPOČET DAŇOVÝCH ODPISŮ	42
TABULKA 11: ROZDÍL DAŇOVÝCH A ÚČETNÍCH ODPISŮ V ROCE 2008.....	43
TABULKA 12: ÚČETNÍ ODPISY AUTOMOBILU N1	44
TABULKA 13: DAŇOVÉ ODPISY AUTOMOBILU N1	44
TABULKA 14: VÝŠE VYTVOŘENÉ REZERVY	45
TABULKA 15: VÝŠE POHLEDÁVEK PO SPLATNOSTI.....	45
TABULKA 16: OPRAVNÉ POLOŽKY K POHLEDÁVKÁM	46
TABULKA 17: VÝVOJ ZÁVAZKŮ Z OBCHODNÍHO STYKU PO LHŮTĚ SPLATNOSTI	47
TABULKA 18: VÝPOČET ODLOŽENÉ DANĚ.....	48

Seznam grafů

GRAF 1: VÝVOJ ODLOŽENÉ DANĚ V LETECH 2002 – 2007	49
--------------------------------------------------------	----

Seznam zkratek

DM	dlouhodobý majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DPFO	daň z příjmů fyzických osob
DPPO	daň z příjmů právnických osob
FO	fyzická osoba
ObčZ	zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
ObchZ	zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
OP	opravná položka
PO	právnická osoba
ROHM	rezerva na opravu hmotného majetku
VH	výsledek hospodaření
VoÚ	vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
VR	veřejný rozpočet
ZD	základ daně
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZRE	zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Přílohy

Seznam příloh

Příloha A: Třídění hmotného majetku do odpisových skupin

Příloha A: Třídění hmotného majetku do odpisových skupin

Odpisová skupina 1

Položka (+)	SKP (++)	Název (++++)
(1-1)	01.21.11	Jen: skot plemenný
(1-2)	01.21.11	Jen: skot chovný
(1-3)	01.22.11	Jen: ovce chovné a plemenné
(1-4)	01.22.12	Jen: kozy chovné a plemenné
(1-5)	01.22.13	Jen: oslí, muly a mezci chovní a plemenní
(1-6)	01.23.10	Jen: prasata plemenná
(1-7)	01.23.10	Jen: prasata chovná
(1-8)	01.24.10	Jen: hejna husí plemenná
(1-9)	01.24.10	Jen: hejna husí chovná
(1-10)	25.24.25	Ochranné plastové a pryžové pokrývky hlavy (přilby)
(1-11)	25.24.27	Plastové kancelářské a školní potřeby
(1-12)	26.15.23	Laboratorní sklo, sklo pro zdravotnictví a farmaceutické účely
(1-13)	26.24.1	Ostatní technické keramické výrobky
(1-14)	26.81.11	Mlýnské kameny, brusné kameny, brusné kotouče a podobné výrobky
(1-15)	28.62	Nástroje a nářadí kromě: nástrojů na strojní tváření za tepla SKP 28.62.50 v položce (2-12)
(1-16)	29.32.14	Rozmetadla mrvy a umělých hnojiv
(1-17)	29.32.40	Mechanické přístroje ke stříkání, rozstříkování nebo rozprašování prášků pro zemědělství a zahradnictví
(1-18)	29.32.50	Samonakládací nebo samovýklopné přívěsy a návěsy pro zemědělské účely
(1-19)	29.32.65	Jen: stroje a přístroje zemědělské, zahradnické, lesnické, drůbežnické nebo včelařské jinde neuvedené zejména: stroje a zařízení pro pěstování chmele, révy vinné, ovoce a dřevin, pro zrychlený pěstební proces, ošetřování luk a trávníků (kromě žacíků), pěstování léčivých rostlin
(1-20)	29.41	Ruční mechanizované nářadí a nástroje
(1-21)	30.0	Kancelářské stroje a počítače
(1-22)	32.20.11	Jen: - studiová provozní a ovládací zařízení - přístroje pro bezdrátové přenosy (včetně mobilních telefonů)
(1-23)	32.20.12	Televizní kamery
(1-24)	32.20.20	Elektrické přístroje pro telefonii nebo telegrafii po vedení včetně faxů

Položka +)	SKP ++)	Název +++++)
(1-25)	32.20.11	Jen: vysílače - přijímače občanských radiostanic
(1-26)	32.30.44	Přijímací přístroje pro radiotelefonii nebo radiotelegrafii jinde neuvedené
(1-27)	33.2	Měřicí, kontrolní, zkušební, navigační a jiné přístroje a zařízení kromě: přesných vah, kreslicích a rýsovacích přístrojů a nástrojů pro měření délky v SKP 33.20.3 v položce (2- 53)
(1-28)		zrušena
(1-29)		zrušena
(1-30)		zrušena
(1-31)	34.10.53	Vozidla speciální pro přepravu na sněhu a osob na golfových hřištích apod.
(1-32)	35.20.33	Jen: vozíky kolejové důlní a malodrážní
(1-33)	35.42	Jízdní kola
(1-34)	36.63.2	Psací a kancelářské potřeby
(1-35)	36.63.74	Výrobky konstruované pro předváděcí účely
(1-36)	36.63.76	Umělé květiny, listoví a ovoce
(1-37)	33.10.16	Jen: dýchací přístroje, plynové masky
(1-38)	31.62.13	Jen: směšovací zvukové přístroje pro záznam a kombinování zvuku (mixážní pulty apod.)

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

Odpisová skupina 2

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název +++++)
(2-1)	01.22.13	Jen: koně (užitkoví, plemenní, chovní)
(2-2)	17.40.2	Ostatní konfekční textilní výrobky zejména: lodní plachty, stany, padáky
(2-3)	17.51.1	Koberce a ostatní textilní podlahové krytiny (nespojené se stavebním dílem)
(2-4)	17.52	Jen: lana a síťované výrobky

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
(2-5)	17.54.38	Textilní výrobky pro technické účely
(2-6)	19.2	Brašnářské, sedlářské a podobné výrobky
(2-7)	20.30.20	Dřevěné prefabrikované stavební části a celky zejména: prefabrikované buňky, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(2-8)	22.11	Knihy (slovníky, atlasy, glóbusy a podobně)
(2-9)	25.23.20	Plastové prefabrikované stavební části a celky zejména: prefabrikované buňky, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(2-10)	25.24	Ostatní plastové výrobky kromě: - ochranných plastových a pryžových pokrývek hlavy (přilby) v SKP 25.24.25 v položce (1-10) - kancelářských a školních potřeb v SKP 25.24.27 v položce (1-11)
(2-11)	28.61.1	Nožářské výrobky
(2-12)	28.62.50	Jen: nástroje na strojní tváření za tepla
(2-13)	28.63.1	Zejména: závěry a závěrové rámy s vestavěnými zámky
(2-14)	28.71	Ocelové sudy a podobné nádoby (s objemem 300 litrů a menším) zejména: cisterny, sudy, bubny, kádě
(2-15)	28.72	Drobné kovové obaly zejména: hliníkové sudy, barely apod., zásobníky pro jakékoliv materiály o objemu menším než 300 litrů
(2-16)	28.73.1	Drátěné výrobky zejména: lana a pásy
(2-17)	29.11.11	Zážehové spalovací pístové motory pro pohon lodí, závěsné
(2-18)	29.12.2	Čerpadla a zdviže na kapaliny
(2-19)	29.22.14	Jen: jeřáby stavební (konstruované pro stavebnictví)
(2-20)	29.22.17	Jen: transportní zařízení pro přepravu kusových materiálů
(2-21)	29.22.18	Jen: transportní zařízení pro přepravu kusových materiálů
(2-22)	29.23.13	Chladicí a mrazicí zařízení, tepelná čerpadla (kromě zařízení převážně pro domácnost)
(2-23)	29.24.1	Jen: výrobní a provozní filtrační zařízení a zařízení pro úpravu vod o kapacitě do 2000 ekvivalentních obyvatel
(2-24)	29.24.2	Stroje a zařízení k čištění lahví, balení, vážení, stříkací a rozstříkovací stroje zejména: osobní a ostatní váhy, hasicí zařízení, tryskací zařízení, obalovací zařízení
(2-25)	29.24.31	Odstředivky jinde neuvedené
(2-26)	29.24.32	Kalandry nebo jiné válcovací stroje (kromě strojů pro válcování kovů nebo skla)
(2-27)	29.24.33	Prodejní automaty
(2-28)	29.24.40	Stroje, přístroje a laboratorní zařízení jinde neuvedené ke zpracování materiálů,

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
		postupy spočívajícími ve změně teploty
(2-29)	29.24.6	Myčky nádobí průmyslového charakteru
(2-30)	29.31	Zemědělské a lesnické traktory
(2-31)	29.32	Ostatní zemědělské a lesnické stroje kromě: - rozmetadel mrvy a umělých hnojiv v SKP 29.32.14 v položce (1-16) - mechanických přístrojů ke stříkání, rozstříkávání nebo rozprašování tekutin a prášků pro zemědělství nebo zahradnictví v SKP 29.32.40 v položce (1-17) - samonakládacích nebo samovýklopných přívěsů a návěsů pro zemědělské účely v SKP 29.32.50 v položce (1-18) - strojů a přístrojů zemědělských, zahradnických, lesnických, drubežnických, nebo včelařských jinde neuvedených v SKP 29.32.65 v položce (1-19)
(2-32)	29.4	Obráběcí a tvářecí stroje kromě: ručního mechanizovaného nářadí a nástrojů v SKP 29.41 v položce (1-20)
(2-33)	29.52.1	Stroje pro hlubinné dobývání
(2-34)	29.52.2	Stroje pro zemní práce a povrchové dobývání s vlastním pohonem (samojízdné) kromě: kolesových rypadel a zakladačů v položce (3-33)
(2-35)	29.52.3	Ostatní stroje pro zemní a stavební práce
(2-36)	29.52.4	Stroje pro práci se zeminou, štěrkem, rudou a ostatními nerostnými hmotami a produkty; stroje na tvarování odlévacích forem z písku
(2-37)	29.52.50	Pásové traktory
(2-38)	29.53.1	Stroje na výrobu potravin a nápojů a pro zpracování tabáku
(2-39)	29.54	Stroje na výrobu textilu, textilních a oděvních výrobků, usní (včetně šicích strojů pro domácnost)
(2-40)	29.56	Ostatní účelové stroje (kromě strojů pro domácnost) zejména: - stroje pro tisk, brožování a vazbu knih a ofsetové tiskařské stroje v SKP 29.56.1 - ždímačky prádla v SKP 29.56.21 - sušicí stroje průmyslové v SKP 29.56.22 - stroje pro zpracování kaučuku a plastů v SKP 29.56.23 - stroje pro zpracování skla v SKP 29.56.25 - účelové stroje pro výrobu jinde neuvedené v SKP 29.56.25
(2-41)	29.60.13	Revolvery, pistole a jiné střelné zbraně včetně loveckých apod.
(2-42)	29.71	Elektrické přístroje a zařízení převážně pro domácnost
(2-43)	29.72	Neelektrické přístroje a zařízení převážně pro domácnost
(2-44)	31.10.31	Jen: elektrická generátorová soustrojí s pístovým vznětovým motorem s vnitřním spalováním do 2,5 MW elektrického výkonu
(2-45)	31.10.32	Jen: generátorová soustrojí se zážehovými a spalovacími motory a ostatní generátorová soustrojí do 2,5 MW elektrického výkonu
(2-46)	31.4	Akumulátory, primární články a baterie
(2-47)	31.50	Elektrické zdroje světla a svítidla zejména: lampy, světelné reklamy a znaky, lustry, světlomety

Položka (+)	SKP ++ CZ-CC +++)	Název ++++)
(2-48)	31.61.22	Spouštěče (též pracující jako samostatné generátory), ostatní generátory a ostatní přístroje a zařízení
(2-49)	31.62	Ostatní elektrické zařízení jinde neuvedené zejména: - akustické, vizuální a signalizační zařízení - ochranná, zabezpečovací, návěstní apod. zařízení kromě: - směřovacích zvukových přístrojů pro záznam a kombinování zvuku (mixážních pultů apod.) v SKP 31.62.13 v položce (1-38)
(2-50)	32.20.11	Vysílací přístroje pro radiotelefonii, radiotelegrafii, rozhlasové nebo televizní vysílání kromě: - přístrojů pro bezdrátové přenosy (včetně mobilních telefonů) v položce (1-22) - vysílačů - přijímačů občanských radiostanic v položce (1-25) - studiových provozních a ovládacích zařízení v položce (1-22)
(2-51)	32.30	Rozhlasové a televizní přijímače, přístroje pro záznam a reprodukci zvuku nebo obrazu a podobná rádiová zařízení a příslušenství (včetně antén a parabolických antén všech druhů) kromě: přijímacích přístrojů pro radiotelefonii nebo radiotelegrafii v SKP 32.30.44 v položce (1-26)
(2-52)	33.10	Zdravotnické přístroje a zařízení, chirurgické a ortopedické prostředky kromě: dýchacích přístrojů, plynových masek v SKP 33.10.16 v položce (1-37)
(2-53)	33.20.3	Jen: přesné váhy, kreslicí a rýsovací přístroje a nástroje pro měření délky
(2-54)	33.4	Optické a fotografické přístroje a zařízení zejména: dalekohledy, optické mikroskopy, lasery, zařízení a přístroje s tekutými krystaly, fotopřístroje, kinokamery, promítací přístroje, zvětšovací a zmenšovací přístroje, fotoblesky, promítací plátna, vybavení fotolaboratoří, čtecí přístroje
(2-55)	33.50	Časoměrné přístroje zejména: hodiny včetně spínacích, hodinky
(2-56)	34.10.3	Motorová vozidla pro přepravu deseti a více osob
(2-57)	34.10.4	Motorová vozidla pro nákladní dopravu
(2-58)	34.10.51	Terénní vyklápečí vozy (dampry)
(2-59)	34.10.52	Jeřábové automobily
(2-60)	34.10.54	Motorová vozidla pro speciální použití, jinde neuvedená
(2-61)	34.20.2	Přívěsy, návěsy, kontejnery
(2-62)	34.30.20	Ostatní příslušenství pro motorová vozidla
(2-63)	35.12	Rekreační a sportovní čluny
(2-64)	35.30	Letadla a kosmické lodě (balóny, vzducholodě, družice) kromě: - vrtulníků v SKP 35.30.31 v položce (3-45) letounů a ostatních letadel v SKP 35.30.34 v položce (3-45) kosmických lodí (včetně družic) v SKP 35.30.4 v položce (3-45)
(2-65)	35.41	Motocykly (mopedy, kola s pomocným motorkem)

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
(2-66)	35.43	Invalidní vozíky
(2-67)	35.50.1	Jiné dopravní prostředky a zařízení (zejména vozidla bez motoru jinde neuvedená)
(2-68)	36.1	Nábytek
(2-69)	36.3	Hudební nástroje
(2-70)	36.4	Sportovní potřeby
(2-71)	36.50.4	Výrobky pro lunaparky, pro stolní nebo společenské hry
(2-72)	36.63.1	Kolotoče, houpačky, střelnice a ostatní pouťové atrakce
(2-73)	31.20.31	Rozvaděče a rozvodné panely pro napětí 1 000 V a nižší
(2-74)	29.22.15	Vidlicové vozíky, jiné vozíky vybavené zdvihacím a manipulačním zařízením a malé tahače
(2-75)	28.11.23	Jen: konstrukce pro lešení a bednění
(2-76)	29.12.31	Jen: laboratorní zařízení pro vývin vakua (mechanické, difuzní, ultravakuové, soupravy laboratorní vakuové čerpací)
(2-77)	29.21.1	Jen: laboratorní pece a pístky, autoklávy a fermentory laboratorní
(2-78)	29.23.11	Jen: laboratorní přístroje a zařízení pro odpařování a zkapalňování plynů
(2-79)	29.24.11	Jen: laboratorní destilační a rektifikační přístroje
(2-80)	2	Jen: signalizační a zabezpečovací technická zařízení staveb klasifikovaných v CZ-CC v sekci 2
(2-81)	34.10.2	Dvoustopá motorová vozidla osobní

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

Odpisová skupina 3

Položka +)	SKP ++) CZ-CC +++)	Název ++++)
(3-1)	26.61.2	Prefabrikované a stavební části a celky z betonu a železobetonu zejména: prefabrikované prostorové buňky a dílce, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(3-2)	28.11.10	Kovové prefabrikované stavebnicové části a celky zejména: prefabrikované buňky, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(3-3)	28.11.21	Kovové konstrukce nosné pro mosty a části mostů zejména: samostatné mostní konstrukce, určené k přemísťování, tj. pokud nejsou stavebními objekty
(3-4)	28.11.22	Ocelové konstrukce stožárů, sloupů a pilířů zejména: samostatné konstrukce určené k přemísťování, tj. pokud nejsou stavebními objekty
(3-5)	28.11.23	Ostatní ocelové nebo hliníkové konstrukce kromě: konstrukce pro lešení a bednění v položce (2-75)
(3-6)	28.21	Kovové nádrže, zásobníky a kontejnery (s objemem nad 300 litrů)
(3-7)	28.30	Parní kotle a pomocná zařízení, kondenzátory, jaderné reaktory
(3-8)	28.75.21	Trezory a pancéřové skříně
(3-9)	28.75.22	Kartotékové kovové skříně a podobné výrobky kovové
(3-10)	28.75.24	Dekorační sochy, sošky a podobné předměty kovové
(3-11)	28.75.27	Ostatní výrobky z obecných kovů jinde neuvedené
(3-12)	28.75.3	Meče, tesáky, bodáky apod.
(3-13)	29.11.12	Ostatní zážehové spalovací motory
(3-14)	29.11.13	Vznětové pístové motory
(3-15)	29.11.2	Turbíny
(3-16)	29.12.1	Hydraulické a pneumatické pohony a motory
(3-17)	29.12.3	Vzduchová čerpadla, vývěvy, kompresory a ventilátory kromě: laboratorních zařízení pro vývin vakua (mechanické, difuzní, ultravakuové, soupravy laboratorní vakuové čerpací) v SKP 29.12.31 v položce (2-76)
(3-18)	29.21.1	Pece a hořáky kromě: laboratorních pecí a pícek, autokláv a fermentorů laboratorních v SKP 29.21.12 a 29.21.13 v položce (2-77)
(3-19)	29.22.11	Kladky, kladkostroje a podobná zdvihací zařízení
(3-20)	29.22.12	Navíjecí zařízení, rumpály a bubnová zdvihadla včetně speciálně vyrobených pro práci pod zemí
(3-21)	29.22.13	Zvedáky a zdvihací zařízení ke zdvihání vozidel
(3-22)	29.22.14	Jeřáby, mobilní zdvihací rámy, zdvižné obkročné vozíky, portálové nízkozdvižné vozíky a jeřábové vozíky kromě: stavebních jeřábů v položce (2-19)

Položka +)	SKP ++) CZ- CC +++)	Název ++++)
(3-24)	29.22.16	Výtahy, skipové výtahy, eskalátory a pohyblivé chodníky
(3-25)	29.22.17	Pneumatické a ostatní elevátory, dopravníky pro nepřetržité přemísťování zboží a materiálů kromě: transportních zařízení pro přepravu kusových materiálů v položce (2-20)
(3-26)	29.22.18	Ostatní zvedací, manipulační, nakládací nebo vykládací zařízení kromě: transportních zařízení pro přepravu kusových materiálů v položce (2-21)
(3-27)	29.23.11	Výměníky tepla a zkapalňovače plynů kromě: laboratorních přístrojů pro destilaci, odpařování a zkapalňování plynů, sušiček a termostátů laboratorních v položce (2-78)
(3-28)	29.23.12	Klimatizační zařízení
(3-29)	29.23.14	Stroje a zařízení pro filtrování a čištění plynů jinde neuvedené
(3-30)	29.23.2	Ventilátory kromě stolních
(3-31)	29.24.1	Plynové generátory, destilační, filtrační nebo rektifikační přístroje kromě: - výrobních a provozních filtračních zařízení a zařízení pro úpravu vod o kapacitě do 2000 ekvivalentních obyvatel v položce (2-23) - laboratorních destilačních a rektifikačních přístrojů v SKP 29.24.11 v položce (2-79)
(3-32)	29.51	Stroje pro metalurgii
(3-33)	29.52.2	Jen: rypadla kolesová a zakladače
(3-34)	29.55	Stroje a přístroje na výrobu a konečnou úpravu papíru, kartónu a lepenky
(3-35)	31.10	Elektromotory, generátory a transformátory kromě: generátorových soustrojí v SKP 31.10.31 a 31.10.32 do 2,5 MW elektrického výkonu v položce (2-44) a (2-45)
(3-36)	31.2	Elektrická rozvodná, řídicí a spínací zařízení kromě: rozvaděčů a rozvodných panelů pro napětí 1 000 V a nižší v SKP 31.20.31 v položce (2-73)
(3-37)	32.10.1	Elektrické kondenzátory
(3-38)	35.11	Lodě zejména: lodě pro osobní a nákladní dopravu včetně cisternových, rybářských, požárních a tlačných, remorkérů, plovoucích bagrů a jeřábů, plovoucí plošiny
(3-39)	35.20	Lokomotivy a kolejový vozový park kromě: vozíků kolejových důlních a malodrážních v SKP 35.20.33 v položce (1-32)
(3-40)	-	Pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky
(3-41)	127113	Skleníky (foliovníky) pro pěstování rostlin
(3-42)	28.22.12	Kotle pro ústřední topení, pokud nejsou nedílnou součástí stavebního díla ⁺⁺⁺⁺⁾
(3-43)	242061	Konstrukce chmelnic
(3-44)	230341	Jen: věžové zásobníky chemických podniků kromě: - zásobníků s tepelným zařízením v SKP 29.24.40 v položce (2-28) - zásobníků s mechanickým zařízením v SKP 29.56 v položce (2-40)

Položka)	SKP ++) CZ- CC ++)	Název ++++)
		- stavebních základů chemických technologických zařízení klasifikovaných v CZ-CC v sekci 2
(3-45)	35.30.3	Jen: - vrtulníky v SKP 35.30.31 - letouny a ostatní letadla jinde neuvedená o vlastní hmotnosti nad 15 000 kg v SKP 35.30.34 - kosmické lodě (včetně družic) v SKP 35.30.4

+))	Položka = kód odpisové skupiny (1 až 6) a pořadové číslo.
++)	SKP = kód „Standardní klasifikace produkce“ zavedené Českým statistickým úřadem (sdělení Českého statistického úřadu ze dne 5.12.2002 o zavedení 2. vydání Standardní klasifikace produkce) pro konkrétní obsahové vymezení náplně položky odpisové skupiny. Je-li dále uvedený "Název" s ohledem na stručnost textace definován jinak, je rozhodující stanovená položka SKP (oddíl, pododdíl, skupina, podskupina a třída SKP), pokud v textu není výslovně stanoveno dílčí vymezení v rámci položky SKP.
+++)	CZ-CC = Klasifikace stavebních děl CZ-CC zavedená Českým statistickým úřadem s účinností od 1. ledna 2004.
++++)	Název = Stručné označení majetku upřesněné pro účely hmotného majetku (např. vypuštění slov „díly“, „instalace“, „opravy a údržba“) s převážným použitím textace klasifikace SKP a CZ-CC.
+++++)	Nedílnou součástí domů, budov a staveb (stavebních děl) jsou zařízení a předměty, které z hlediska stavebního díla umožňují jeho funkci a účel, ke kterému je určeno. Takováto zařízení a předměty musí být se stavebním dílem pevně spojena a nelze je demontovat, aniž by došlo ke znehodnocení funkce a účelu stavebního díla, a jsou zpravidla součástí celkové dodávky stavebního díla.

Odpisová skupina 4

Položka)	CZ-CC +++)	Název ++++)
(4-1)	1	Jen: budovy - ze dřeva a plastů, - na povrchových dolech, pokud nejsou vázané na životnost dolu kromě: skleníků (foliovníků) pro pěstování rostlin v CZ-CC 127113 v položce (3-41)
(4-2)	1,2	Jen: oplocení
(4-3)	1,2	Jen: vnější osvětlení budov a staveb
(4-4)	125112	Budovy výrobní pro energetiku
(4-5)	125222	Síla samostatná
(4-6)	127122	Síla pro posklizňovou úpravu a skladování obilí
(4-7)	212121	Svršek drah železničních dálkových - tratě
(4-8)	212122	Svršek drah železničních dálkových - stanice
(4-9)	212123	Svršek drah železničních dálkových - výhybky
(4-10)	212124	Svršek drah železničních dálkových - vlečky

Položka (+)	CZ-CC (+++)	Název (++++)
(4-11)	212221	Svršek drah kolejových - metro, tramvajové dráhy
(4-12)	212229	Svršek drah kolejových jinde neuvedený
(4-13)	221	Vedení dálková trubní, telekomunikační a elektrická kromě: - nezastřešených přečerpávacích stanic na dálkových vedeních v CZ-CC 221141 v položce (5-11) - nádrží, jímek, objektů čistíren odpadních vod - pozemních (kromě budov) v CZ-CC 221232 v položce (5-12) - souvisejících čerpacích stanic, úpraven vod, staveb vodního hospodářství (kromě budov) v CZ-CC 221241 v položce (5-13) - podzemních staveb vodního hospodářství jinde neuvedených v CZ-CC 221279 v položce (5-14)
(4-14)	222	Vedení místní trubní, elektrická a telekomunikační kromě: - nádrží vod pozemních v CZ-CC 222232 v položce (5-15) - vrtů čerpacích (studny vrtané) v CZ-CC 222251 v položce (5-16) - studní jinde neuvedených a jímání vody v CZ-CC 222252 v položce (5-17) - fontán, hydrantů, kašen v CZ-CC 222253 v položce (5-18) - nádrží, jímek v CZ-CC 222332 v položce (5-19) - staveb místních čistíren a úpraven odpadních vod (kromě budov) v CZ-CC 222321 v položce (5-20) - podzemních staveb pro energetiku v CZ-CC 222479 v položce (5-21)
(4-15)	230	Jen: věže, stožáry, věžové zásobníky v CZ-CC 230141, 230441 kromě: věžových zásobníků chemických podniků v CZ-CC 230341 v položce (3-44)
(4-16)	2302	Stavby elektráren (díla energetická výrobní) kromě: - podzemních staveb elektrárenských v CZ-CC 230279 v položce (5-27)
(4-17)	230351	Průmyslové komíny chemických podniků
(4-18)	230451	Průmyslové komíny pro ostatní průmysl
(4-19)	241131	Jen: koupaliště (bazény) nekryté ze dřeva a plastů
(4-20)	242052	Jen: valy samostatné ze dřeva a plastů
(4-21)	242062	Konstrukce vinic
(4-22)	-	Jen: byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním právním předpisem v budovách ze dřeva a plastů

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

Odpisová skupina 5

Položka +)	CZ-CC +++)	Název +++)
(5-1)	1	Budovy kromě: - uvedených v odpisové skupině 4 - uvedených v odpisové skupině 6 - skleníků (foliovníků) pro pěstování rostlin v CZ-CC 127113 v položce (3-41)
(5-2)	211	Dálnice, silnice, místní a účelové komunikace kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení v CZ-CC 211193 a 211293 v položce (2-80)
(5-3)	212111	Spodek drah železničních dálkových
(5-4)	212211	Spodek drah kolejových městských a ostatních
(5-5)	2130	Plochy letišť kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení staveb v CZ-CC 213093 v položce (2-80)
(5-6)	2141	Mosty a visuté dálnice kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení staveb v položce (2-80)
(5-7)	2142	Tunely, podjezdy a podchody kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení staveb v CZ-CC 214293 v položce (2-80)
(5-8)	2151	Přístavy a plavební kanály kromě: signalizačního a zabezpečovacího zařízení staveb v CZ-CC 215193 v položce (2-80)
(5-9)	2152	Vodní stupně zejména: přehrady, hráze, spodní stavba vodních elektráren
(5-10)	2153	Akvadukty, vodní díla pro zavlažování a odvodnění
(5-11)	221141	Nezastřešené přečerpávací stanice na dálkových vedeních
(5-12)	221232	Nádrže, jímky, objekty čistíren odpadních vod - pozemních (kromě budov)
(5-13)	221241	Související čerpací stanice, úpravný vod, stavby vodního hospodářství (kromě budov)
(5-14)	221279	Podzemní stavby vodního hospodářství jinde neuvedené

Položka +)	CZ-CC +++)	Název ++++)
(5-15)	222232	Nádrže vod pozemní
(5-16)	222251	Vrty čerpací (studny vrtané)
(5-17)	222252	Studny jinde neuvedené a jímání vody
(5-18)	222253	Fontány, hydranty, kašny
(5-19)	222332	Nádrže, jímky
(5-20)	222321	Stavby místních čistíren a úpraven odpadních vod (kromě budov)
(5-21)	222479	Podzemní stavby pro energetiku
(5-22)	230131	Objekty úpravy surovin
(5-23)	230132	Objekty výroby stavebních hmot
(5-24)	230121	Dráhy lanové pozemní bezkolejové pro těžbu surovin a dopravu nákladů
(5-25)	230151	Různé stavby pozemní výrobní pro těžbu (kromě budov)
(5-26)	230171	Základy technologických výrobních zařízení
(5-27)	230279	Podzemní stavby elektrárenské
(5-28)	230311	Stavby pro výrobu a úpravu chemických surovin (kromě budov)
(5-29)	230318	Stavby pozemní doplňkové pro chemickou výrobu (kromě budov)
(5-30)	230349	Stavby výrobní chemických podniků jinde neuvedené (kromě budov)
(5-31)	230411	Stavby hutního a těžkého průmyslu (kromě budov)
(5-32)	230418	Stavby pozemní doplňkové pro hutní a těžký průmysl
(5-33)	230449	Stavby výrobní pro ostatní průmysl jinde neuvedené (kromě budov)
(5-34)	230479	Podzemní stavby pro ostatní průmysl
(5-35)	230471	Základy technologických výrobních zařízení pro ostatní průmysl
(5-36)	241	Stavby pro sport a rekreaci kromě: - koupališť (bazénů) nekrytých ze dřeva a plastu v CZ-CC 241131 v položce (4-19)
(5-37)	2420	Ostatní inženýrská díla jinde neuvedená kromě: - valů samostatných ze dřeva a plastů v CZ-CC 242052 v položce (4-20) - konstrukcí chmelnic v CZ-CC 242061 v položce (3-43) - konstrukcí vinic v CZ-CC 242062 v položce (4-21)
(5-38)	230379	Podzemní stavby chemických podniků
(5-39)		Byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním právním předpisem kromě: bytů a nebytových prostor vymezených jako jednotky zvláštním právním předpisem v budovách ze dřeva a plastů v položce (4-22) a nebytových prostor vymezených jako jednotky zvláštním právním předpisem v budovách a stavbách uvedených v odpisové skupině 6

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

Odpisová skupina 6

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

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

Zdroj: Příloha č. 1 k ZDP