

**Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní**

**Komparace účetních a daňových odpisů**

**Petra Martínková**

**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: **Petra MARTÍNKOVÁ**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Management podniku - Manažerská etika**  
  
Název tématu: **Komparace účetních a daňových odpisů**

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

1. Úvod
2. Seznámení s problematikou odpisování
3. Účetní odpisy
4. Daňové odpisy
5. Praktické příklady účetních a daňových odpisů
6. Novelizace zákonů
7. Závěr

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

Seznam odborné literatury:

1. VALOUCH, Petr. Účetní a daňové odpisy 2008: 2008. 144 s. ISBN 978-80-247- 2558-1.
2. PRUDKÝ, Pavel. Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2008: 2008. 272 s. ISBN 80-7263-445-3.
3. SEDLÁČEK, Jaroslav. Daňové a účetní odpisy: 2004. 146 s. ISBN 80-251-0171-1.
4. KOŽENÁ, Marcela. Manažerská ekonomika, II. díl.: 2006. 103 s. ISBN 80-7194-656-7.
5. Internetové zdroje, články
6. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
7. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

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

Datum zadání bakalářské práce: **24. října 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 24. října 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 Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 24. 4. 2009

Petra Martínková

Ráda bych poděkovala mému vedoucímu práce a rádci Ing. Františku Sejkorovi za jeho cenné rady a připomínky bez nichž by tato práce nevznikla a také mojí mamince Daně Březinové, samostatné účetní s dlouholetou praxí, za její čas, trpělivost a odbornou literaturu, kterou mi poskytla.

## **ANOTACE**

Tato bakalářská práce pojednává o účetních a daňových odpisech, jejich porovnání a využití v praxi. Vytváří obecný přehled, který by měl čtenáři pomoci lépe pochopit otázku odpisování. V teoretické části se zabývá charakteristikou odpisů, jejich dělením a zásadami odpisování. V praktické části se snaží ukázat nejčastější případy, které mohou v podniku nastat. Také se zabývá změnami zákonů a vyhlášek v průběhu posledních let, protože tyto změny ovlivňují pochopení odpisování.

## **KLÍČOVÁ SLOVA**

Účetní odpisy, daňové odpisy, rovnoměrné odpisy, zrychlené odpisy, zákony

## **TITTLE**

Comparison of tax and accountig depreciation

## **ANNOTATION**

This bachelor work deals accounting and tax depreciations, their comparation and their utilization in practice. It forms a general survey, which should help better understand the question of depreciation. At the theoretical part, the work deals characterization depreciations, their dividing and fundamentals of depreciation. At the practical part, it tries to show the most frequent cases, which can turn up. Also it is concerned with changes of laws and public notice over last years, because these changes influence understanding depreciation.

## **KEYWORDS**

Accounting depreciations, tax depreciations, linear depreciations, degressive depreciations, laws

# OBSAH

SEZNAM TABULEK.....	9
SEZNAM GRAFŮ.....	10
SEZNAM ZKRATEK.....	11
<b>1. ÚVOD.....</b>	<b>12</b>
<b>2. SEZNÁMENÍ S PROBLEMATIKOU ODPISOVÁNÍ.....</b>	<b>14</b>
2.1 PŘEDMĚT ODPISOVÁNÍ.....	15
2.1.1 <i>Dlouhodobý majetek z účetního hlediska.....</i>	15
2.1.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek.....	16
2.1.1.2 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	17
2.1.1.3 Dlouhodobý finanční majetek.....	18
2.1.2 <i>Hmotný a nehmotný majetek z daňového hlediska.....</i>	18
2.1.2.1 Hmotný majetek.....	18
2.1.2.2 Nehmotný majetek.....	21
2.1.3 <i>Majetek vyloučený z odpisování.....</i>	22
2.2 OCEŇOVÁNÍ MAJETKU.....	24
2.3 NOSITELÉ ODPISŮ.....	27
2.3.1 <i>Vlastník.....</i>	27
2.3.2 <i>Spoluvlastník.....</i>	27
2.3.2 <i>Nájemce.....</i>	27
2.4 ZÁSADY ODPISOVÁNÍ.....	28
<b>3. ÚČETNÍ ODPISY.....</b>	<b>29</b>
3.1 ČASOVÁ METODA ODPISOVÁNÍ.....	31
3.1.1 <i>Rovnoměrné účetní odpisy.....</i>	32
3.1.2 <i>Zrychlené účetní odpisy.....</i>	32
3.1.3 <i>Zpomalené účetní odpisy.....</i>	33
3.2 VÝKONOVÁ METODA ODPISOVÁNÍ.....	33
<b>4. DAŇOVÉ ODPISY.....</b>	<b>35</b>
4.1 ROVNOMĚRNÉ DAŇOVÉ ODPISY HMOTNÉHO MAJETKU § 31.....	37
4.1.1 <i>Technické zhodnocení při rovnoměrném daňovém odpisování.....</i>	39
4.2 ZRYCHLENÉ DAŇOVÉ ODPISY HMOTNÉHO MAJETKU § 32.....	40
4.2.1 <i>Technické zhodnocení při zrychleném daňovém odpisování.....</i>	41
4.3 DAŇOVÉ ODPISY NEHMOTNÉHO MAJETKU.....	41

4.4 SOUHRN ÚČETNÍCH A DAŇOVÝCH ODPISŮ .....	42
<b>5. PRAKTICKÉ PŘÍKLADY ÚČETNÍCH A DAŇOVÝCH ODPISŮ.....</b>	<b>43</b>
5.1 ÚČETNÍ ODPISY.....	43
5.1.1 <i>Metoda časová</i> .....	43
5.1.2 <i>Metoda výkonová</i> .....	45
5.1.3 <i>Technické zhodnocení</i> .....	46
5.1.4 <i>Jednorázové odpisy ZC z důvodu vyřazení majetku z evidence</i> .....	47
5.2 DAŇOVÉ ODPISY.....	47
5.2.1 <i>Rovnoměrné daňové odpisy</i> .....	47
5.2.1.1 <i>Technické zhodnocení při rovnoměrném daňovém odpisování</i> .....	50
5.2.2 <i>Zrychlené daňové odpisy</i> .....	51
5.2.2.1 <i>Technické zhodnocení při zrychleném daňovém odpisování</i> .....	51
5.2.3 <i>Daňové odpisy nehmotného majetku</i> .....	52
5.2.3.1 <i>Technické zhodnocení nehmotného majetku</i> .....	52
5.3 POROVNÁNÍ ÚČETNÍCH A DAŇOVÝCH ODPISŮ.....	53
<b>6. NOVELIZACE ZÁKONŮ.....</b>	<b>57</b>
6.1 ZMĚNY LIMITŮ.....	57
6.2 KOMPLIKACE S ODPISY NEHMOTNÉHO MAJETKU.....	58
6.3 ZMĚNA ODPISOVÝCH SKUPIN.....	58
<b>7. ZÁVĚR.....</b>	<b>61</b>
LITERATURA.....	62
PŘÍLOHY.....	64



## SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Zaúčtování účetních odpisů.....	30
Tabulka 2 Zaúčtování vyřazení DM.....	31
Tabulka 3 Minimální doba odpisování dle ZDP.....	35
Tabulka 4 Příklady majetku pro jednotlivé odpis. skupiny dle www.podnikatel.cz (15)....	36
Tabulka 5 Sazby pro rovnoměrné odpisování dle ZDP.....	37
Tabulka 6 Zvýhodněné sazby (20%) pro rovnoměrné odpisování dle ZDP.....	38
Tabulka 7 Zvýhodněné sazby (15%) pro rovnoměrné odpisování dle ZDP.....	38
Tabulka 8 Zvýhodněné sazby (10%) pro rovnoměrné odpisování dle ZDP.....	38
Tabulka 9 Koeficienty pro zrychlené odpisování dle ZDP.....	40
Tabulka 10 Zaúčtování celého koloběhu chladícího zařízení.....	44
Tabulka 11 Změny odpisových sazeb od roku 2004 až do roku 2008.....	59
Tabulka 12 Změna minimální doby odpisování dle hn.ihned.cz (9).....	59

## SEZNAM GRAFŮ

Graf 1 Porovnání rovnoměrných ÚO a DO pro chladicí zařízení.....	53
Graf 2 Porovnání rovnoměrných ÚO, DO a zvýhodněných DO pro chladicí zařízení.....	54
Graf 3 Porovnání rovnoměrných DO bez navýšení a s navýšením v 1. roce.....	54
Graf 4 Porovnání zrychlených ÚO a DO.....	55
Graf 5 Porovnání technického zhodnocení prodlužujícího a neprodlužujícího životnost...	55
Graf 6 Porovnání technického zhodnocení při rovnoměrných a zrychlených DO.....	56

## SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

aj.	a jiné
atd.	a tak dále
č.	číslo
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DM	dlouhodobý majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DO	daňové odpisy
DPH	daň z přidané hodnoty
DZC	daňová zůstatková cena
FO	fyzická osoba
odst.	odstavec
např.	například
PC	pořizovací cena
písm.	písmeno
PO	právnícká osoba
Sb.	sbírka
SKP	standardní klasifikace produkce
ÚO	účetní odpisy
ÚZC	účetní zůstatková cena
VC	vstupní cena
VPN	vedlejší pořizovací náklady
ZC	zůstatková cena
ZD	základ daně
ZDP	zákon o daních z příjmů

# 1. ÚVOD

Majetek podniku je podstatná součást hospodářských prostředků (finanční prostředky, pohledávky, závazky, pracovní síla, zásoby, budovy, materiál, cenné papíry aj.), kterými každý podnik, ať už fyzická či právnická osoba, disponuje a využívá pro svou podnikatelskou činnost. Majetek podniku je souhrn hodnot, které podniku patří a které jsou při jeho aktivitách využívány, tudíž se majetek liší podle druhu a formy podnikání. V podniku se vždy jedná o přeměnu vstupů na výstupy, nezáleží jakou hlavní činnost podniku vykonává, zda se jedná o výrobu, obchod nebo služby. Výstupy jsou výsledky podnikatelské činnosti a vstupy jsou náklady na ně účelně vynaložené. Náklady jsou v peněžní formě vyjádřená spotřeba výrobních faktorů. Reprezentují veškeré hmotné a finanční prostředky vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů a mají vliv na hospodářský výsledek podniku.

Náklady členíme podle různých hledisek:

- druhové členění – spotřeba, **odpisy**, mzdové a ostatní náklady, finanční náklady a náklady na služby
- účelové členění – náklady provozní, finanční a mimořádné
- kalkulační třídění – náklady přímé (jednicové) a nepřímé (režijní)
- členění v manažerském rozhodování – podle závislosti na změnách objemu výroby – fixní a variabilní (proporcionální, nadproporcionální, podproporcionální)
- dle změny objemu produkce – náklady celkové, průměrné (jednotkové) a marginální (mezní)
- náklady obětované příležitosti – náklady explicitní, implicitní a relevantní

Účetní jednotky účtují, podle § 2 zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, o stavu a pohybu majetku a ostatních aktiv, závazků a ostatních pasiv, čili o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Rozdíl mezi výnosy a náklady je hospodářský výsledek, který může být buď kladný (zisk) nebo záporný (ztráta). Maximalizace zisku je hlavním cílem každého podniku, ale ne „za každou cenu“, jinak by se jednalo o konzumní podnik, kterému se dřív nebo později neetické chování „vymstí“. Podniky by se měli chovat eticky a usilovat o dobré jméno podniku.

Cílem této bakalářské práce je seznámit čtenáře s nejdůležitějšími právními, účetními a daňovými úskalími odpisování hmotného a nehmotného majetku, a ukázat typické příklady odpisování majetku. V první části se má práce věnovat seznámení s předmětem odpisování. Dále se zabývá teoretickým vysvětlením způsobů odpisování. A v praktické části se snaží pomoci

příkladů názorně vysvětlit počítání a logiku odpisování. Závěrem ukazuje nejdůležitější změny, které nastaly v legislativě a kterými se musí každý podnik řídit.

## 2. SEZNÁMENÍ S PROBLEMATIKOU ODPISOVÁNÍ

V podniku existují dvě základní složky majetku (aktiva), a to majetek krátkodobý a majetek dlouhodobý. Dlouhodobý majetek se dělí na hmotný, nehmotný a finanční, a je pro účetní jednotku stálým aktivem. Znamená to, že majetek je v podniku dobu delší než jeden rok a postupně se opotřebovává při podnikatelské činnosti. Opotřebení majetku může být buď fyzické nebo morální. Fyzické opotřebení vzniká v důsledku využívání dlouhodobého majetku, ale i při nečinnosti (např. rezivění stroje, neudržování, usazování prachu, vliv povětrnostních a jiných podmínek). Morální opotřebení vzniká snížením nebo ztrátou hodnoty dlouhodobého majetku (např. zlevnění výroby, objevení výkonnějších strojů, technický pokrok), je důsledkem vědecko technického, ale i estetického vývoje. Opotřebení snižuje hodnotu majetku a účetní jednotka ho musí alespoň jedenkrát ročně vypočíst a vyjádřit v účetnictví, aby dodržela zásadu věrného a poctivého zobrazení účetnictví. K tomuto účelu využívá odpisy dlouhodobého majetku, které jsou nákladovou položkou. Pro účetní jednotku odpisy znamenají peněžní vyjádření opotřebení dlouhodobého majetku.

Dnem 1. 1. 2004 bylo zrušeno jednoduché účetnictví a podvojně účetnictví jsou povinny vést podle publikace Prudký (1) následující subjekty:

- a) právnické osoby se sídlem na území České republiky, zahraniční osoby, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních předpisů,
- b) organizační složky státu,
- c) fyzické osoby, které jsou zapsány v obchodním rejstříku jako podnikatelé,
- d) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně zdanitelných plnění osvobozených od této daně, přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,
- e) ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,
- f) ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a účastníky sdružení bez právní subjektivity, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou uvedenou v písmenech a) až f) nebo h),
- g) ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis.

Na místo jednoduchého účetnictví je pro ostatní fyzické osoby zákonem stanovena daňová evidence. Tudíž se na ně nevztahují účetní předpisy a nemusí vést účetní odpisy.

## **2.1 PŘEDMĚT ODPISOVÁNÍ**

Odpisovat lze pouze dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, naopak odpisovat nelze dlouhodobý finanční majetek (např. dlouhodobé cenné papíry, termínované vklady peněžních prostředků, poskytnuté dlouhodobé půjčky a úvěry) a oběžný (krátkodobý) majetek (např. materiál, zásoby, pohledávky, krátkodobé cenné papíry). Z odpisování jsou vyloučeny i některé druhy dlouhodobého hmotného majetku (např. pozemky, umělecká díla – tento majetek postupem času hodnotu nesnižuje spíše naopak).

Účetní jednotka odepisuje pouze majetek, ke kterému má vlastnické, spoluvlastnické nebo postoupené právo využívat jej ke své činnosti. Najatý či obdobně užívaný dlouhodobý majetek, smí odpisovat pouze pokud k tomu má oprávnění. Podrobnější informace se nachází v § 28, § 30 a § 32b ZDP. Nesmí odpisovat nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání. Dále se bude zabývat tímto problémem v kapitole 2.3 Nositelé odpisů.

Účetní a daňová inventarizace znamená porovnání skutečného stavu majetku se stavem majetku a závazků vedeného v daňové evidenci. Podle § 7b ZDP musí podnikatel zjistit skutečný stav zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků jednou v roce (poslední den zdaňovacího období). Pro každý dlouhodobý majetek musí podnik vystavit inventární kartu, na které se zaznamenává název majetku, pořizovací cena, datum a způsob pořízení (vyřazení), odpisy a zůstatková cena. V příloze je přiložena možná varianta inventární karty.

### **2.1.1 DLOUHODOBÝ MAJETEK Z ÚČETNÍHO HLEDISKA**

Majetek a závazky se člení na dlouhodobé a krátkodobé podle § 19 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dlouhodobým se rozumí takový majetek a závazky, které mají dobu použitelnosti delší než 1 rok, ostatní majetek a závazky jsou považovány za krátkodobé. Pokud nelze objektivně použít uvedená hlediska členění, je rozhodující záměr účetní jednotky.

Z § 6 odst. 1 vyhlášky 500/2002 Sb. se dobou použitelnosti rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

Valouch (3) uvádí, že v § 56 odst. 2 vyhlášky 500/2002 Sb., lze najít výčet složek majetku, které **lze odpisovat** (mimo těch, které vyplývají přímo z § 28 zákona o účetnictví). Těmito složkami majetku jsou:

- a) dlouhodobý nehmotný majetek, k němuž účetní jednotka nabyla právo užívání od vlastníka, majitele nebo jiné oprávněné osoby; majetek odpisuje též oprávněná osoba, pokud o majetku účtuje,
- b) technické zhodnocení u účetní jednotky, která dlouhodobý odpisovaný majetek úplatně nebo bezplatně užívá a provedla na tomto majetku technické zhodnocení na svůj účet,
- c) technické zhodnocení drobného nehmotného a hmotného majetku,
- d) ložisko nevyhrazeného nerostu nebo jeho část na pozemku koupeném nebo nabytém vkladem po 1. lednu 1997,
- e) soubor movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením jako jeden celek, a to i v případě, že je sestaven z movitých věcí, u kterých je od počátku známo jejich ocenění,
- f) preferenční limit, který lze odpisovat podle času nebo výkonů.

V případě, že se jedná o podílové spoluvlastnictví, tak každý spoluvlastník odpisuje svůj vlastnický podíl. Pokud se jedná o bytová družstva, tak se majetek nemusí odpisovat, jestliže neslouží k podnikání. A stejné je to i u právnických osob, které jsou založené za účelem, aby se staly vlastníkem domu s byty v nájmu společníků, členů nebo zakladatelů.

Podrobnější rozdělení dlouhodobého majetku z účetního hlediska nalezneme v § 6 – 8 vyhlášky 500/2002 Sb. Dlouhodobý majetek se dělí na dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý finanční majetek.

### **2.1.1.1 DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK**

**Dlouhodobým hmotným majetek** se rozumí podle § 7 vyhlášky 500/2002 Sb.:

- pozemky – bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím,
- stavby – bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti,
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí – předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění, samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou,
- pěstitelské celky trvalých porostů – více informací § 7 odst. 4,
- dospělá zvířata a jejich skupiny – více informací § 7 odst. 5,



- jiný dlouhodobý hmotný majetek bez ohledu na výši ocenění – ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části, umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci.

Pokud účetní jednotka vlastní hmotný majetek dobu delší než jeden rok, ale nevykazuje ho v dlouhodobém hmotném majetku, jedná se o drobný hmotný majetek a účetní jednotka o něm účtuje jako o zásobách.

### **2.1.1.2 DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETEK**

**Dlouhodobý nehmotný majetek** podle výše uvedené vyhlášky § 6 odst. 1 obsahuje:

- zřizovací výdaje (souhrn výdajů vynaložených na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku – soudní a správní poplatky, nájemné, výdaje na pracovní cesty, odměny za zprostředkování a poradenské služby),
- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva (předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních předpisů) s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku,
- goodwill (kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části),
- povolenky na emise (povolenky na emise skleníkových plynů a jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností bez ohledu na výši ocenění),
- preferenční limity (individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóty a individuální limit prémiových práv bez ohledu na výši ocenění),
- technické zhodnocení od částky stanovené § 33 zákonem o daních z příjmů.

Pokud účetní jednotka vlastní nehmotný majetek dobu delší než jeden rok, ale nevykazuje v dlouhodobém nehmotném majetku, jedná se o drobný nehmotný majetek a účetní jednotka o něm účtuje jako o nákladech.

**Goodwill** – je zcela novou kategorií od roku 2003, účetně se odepisuje rovnoměrně 5 let od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů. Daňově odepisovat nelze od 1. 1. 2004.

Účetní odpis pro nehmotný majetek si stanoví účetní jednotka sama, ale je vázána zákonem o účetnictví. Má povinnost vést účetnictví úplně, průkazně a správně, aby věrně zobrazovalo skutečnosti, to zejména platí pro stanovení doby odpisování. Dále má povinnost v průběhu účetního období neměnit postupy odpisování. Možnost změnit postupy odpisování mezi dvěma účetními obdobími může jen z důvodu věrného zobrazení předmětu účetnictví.

Limit vstupní ceny dle účetních předpisů pro DNM a DHM není jednoznačně stanoven, není určená částka od které by účetní jednotka musela majetek řadit mezi dlouhodobý (výjimkou jsou stavby, pozemky, goodwill a další majetek, který je automaticky považován za dlouhodobý bez ohledu na výši ocenění). Účetní jednotka si musí stanovit ve svém vnitřním účetním předpisu výši ocenění majetku, který bude automaticky řadit mezi dlouhodobý, ale musí přihlídnout k principu věrného a poctivého zobrazení majetku.

### **2.1.1.3 DLOUHODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK**

**Dlouhodobý finanční majetek** dle § 8 vyhlášky 500/2002 Sb. obsahuje aktiva, která podnik nakupuje, vlastní nebo půjčuje s cílem investovat volné peněžní prostředky a získat výnos (ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly, půjčky a úvěry, jiný dlouhodobý finanční majetek, poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek). Účetní odpisování finančního majetku zakazuje § 56 odst. 9 vyhlášky 500/2002 Sb.

### **2.1.2 HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK Z DAŇOVÉHO HLEDISKA**

Informace o majetku z daňového hlediska nalezneme v zákoně 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tento zákon nedefinuje dlouhodobý majetek, ale hovoří o hmotném a nehmotném majetku. Hmotný majetek se z daňového hlediska nemusí plně shodovat s dlouhodobým hmotným majetkem z účetního hlediska. V zákoně o daních z příjmů najdeme přesné vymezení hmotného a nehmotného majetku, který lze odepisovat a hmotného a nehmotného majetek vyloučeného z odepisování.

#### **2.1.2.1 HMOTNÝ MAJETEK**

**Hmotným majetkem** podle § 26 odst. 2 a 3 se rozumí:

- *samostatné movité věci*, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (podle § 29 ZDP) je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok. Majetek musí splňovat obě podmínky najednou, když tomu tak není, tak se jedná o drobný hmotný majetek nebo spotřební materiál,

který se ihned zahrnuje do nákladů. Do konce roku 1995 byla VC limitována částkou 10.000 Kč, do konce roku 1997 byla 20.000 Kč a majetek pořízený od roku 1998 má limit 40.000 Kč.

- *zabudované samostatné movité věci* - výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty, která s budovou nebo se stavbou netvoří jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny.
- *soubor movitých věcí* – se samostatným technicko-ekonomickým určením, souborem se rozumí dílčí část výrobního či jiného celku, která se obvykle skládá z několika předmětů, buď vzájemně propojených do linky, nebo se vzájemně doplňujících. Poplatník se může sám rozhodnout, zda bude jednotlivé předměty evidovat samostatně nebo je sloučí do souboru. Zřizovat soubor má smysl, když hlavní článek lze zařadit do nižší odpisové skupiny než ostatní části souboru, protože soubor se zařazuje do odpisové skupiny podle hlavního funkčního předmětu.
- ***budovy, domy a byty nebo nebytové prostory*** vymezené jako jednotky zvláštním předpisem, jsou vždy hmotným majetkem bez ohledu na cenu a dobu použitelnosti.
- ***stavby***, s výjimkou provozních důlních děl, drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30 m<sup>2</sup> a výšku 5 m (např. jednoduché přístřešky, krmelce, krmné linky, posedy), oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou. Stavby jsou hmotným majetkem vždy bez ohledu na cenu a dobu použitelnosti, patří sem i dočasné stavby (stavební úřad předem omezí dobu trvání) a stavby charakteru zařízení stanoviště.

*Budovy, domy, byty, nebytové prostory a stavby mohou mít charakter zásob a pak jejich pořízení není pořízením hmotného majetku (nemovitost je pořizována za účelem prodeje, daňový subjekt má v předmětu činnosti nákup a prodej nemovitosti, nemovitost není v době mezi nákupem a prodejem používána, pronajímána a není na ní prováděno technické zhodnocení. Je třeba prokázat předpokládanou dobu používání v době uvedení do užívání (projektová dokumentace, kolaudační rozhodnutí nebo jiný vhodný průkaz).*

- ***pěstitelské celky trvalých porostů*** s dobou plodnosti delší než tři roky dle § 26 odst. 9. Posuzování zda porosty splňují podmínky se provádí již při zakládání porostů. Odpisování lze zahájit, když z porostů začne plynout užitek.

- **základní stádo a tažná zvířata** – od 1. 1. 2008 se změnila vyhláška a v účetnictví se vykazují jako „Dospělá zvířata a jejich skupiny“, ale zákon o daních z příjmů však nadále zná pouze pojem základní stádo a tažná zvířata, a to bez ohledu na jejich ocenění a dobu použitelnosti, avšak s odvolávkou na účetní předpisy.
- **jiný majetek** – poslední kategorie hmotného majetku, která má několik podskupin:
  - *technické zhodnocení, které nezvyšuje VC a ZC hmotného majetku* provedené na pronajatém hmotném majetku nebo na majetku, který nespĺňuje některou z podmínek pro zařazení do hmotného majetku. Jedná se o práce provedené na pronajatém majetku se souhlasem majitele, hrazené nájemcem a majitelem nezahrnuté do vstupní či zůstatkové ceny (stavební úpravy v pronajaté budově, modernizace zařízení pořízeného formou finančního pronájmu s následnou koupí atd.). Dále se jedná o rekonstrukce a modernizace provedené v hodnotě vyšší než 40.000 Kč na majetku za cenu nižší než 40.000 Kč.
  - *výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť* – nejedná se o výdaje zvyšující VC či ZC majetku. Je důležité stanovení doby využitelnosti ložiska nerostných surovin, protože doba odpisování vychází z předpokládané doby využitelnosti díla.
  - *technické rekultivace*
  - *výdaje hrazené nájemcem* = související s leasingem – může vzniknout pouze když se pořizuje hmotný majetek formou finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku. Podnikatelský subjekt musí při uzavření leasingové zkoumat, zda mu nevzniká jiný majetek některým z následujících způsobů:
    - ověření kupní ceny – mohou nastat tyto situace: kupní cena není stanovena nebo je rovna nule, kupní cena je nižší než 40.000 Kč a nebo kupní cena je vyšší než 40.000 Kč.
    - stanovení vedlejších výdajů – vedlejší pořizovací náklady (doprava, montáž, clo, úroky z úvěrů na pořízení majetku do doby uvedení majetku do užívání, úplaty za poskytnuté záruky, náklady na přípravu a zabezpečení výstavby, úhrada podílu na účelně vynaložených nákladech spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu nebo požadované dodávky plynu a tepla, náklady na archeologický výzkum, případné zákonné odvody a poplatky). Mohou nastat tyto situace: VPN nejsou, jsou nižší než 40.000 Kč nebo jsou vyšší než 40.000 Kč.
    - vyhodnocení vzniku jiného majetku – při vzniku jiného majetku platí podmínka, že pořizovací cena plus vedlejší pořizovací náklady je větší než

40.000 Kč. V jiných případech se musí účetní jednotka rozhodnout zda se jedná či nejedná o jiný majetek, výjimku pouze tvoří když PC i VPN jsou nulové, tím pádem nevzniká jiný majetek.

### 2.1.2.2 NEHMOTNÝ MAJETEK

Od 1. 1. 2004 je nehmotný majetek znovu podřízen daňovému zákonu. **Nehmotným majetkem** tedy rozumíme podle § 32a zákona 568/1992 Sb. zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený zvláštním právním předpisem za podmínek, že byl nabyt úplatně, vkladem společníka nebo tichého společníka nebo člena družstva, přeměnou, darováním nebo zděděním, nebo byl vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování, jeho vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti je delší než jeden rok; přitom dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou činnost nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků. Nehmotný majetek může kromě vlastníka odpisovat poplatník, který k němu nabyt právo užívání za úplatu.

Po novele zákona č. 438/2003 (změna zákona o daních z příjmů a některých dalších zákonů) se mohou od roku 2004 odpisovat jako nehmotný majetek:

- **Zřizovací výdaje** – výdaje spojené se založením nové obchodní společnosti, zahájením podnikání nebo jiné samostatně výdělečné činnosti FO do okamžiku vzniku. Mohou to být např. soudní a notářské poplatky, úřední výlohy, náklady na pracovní cesty, mzdy, odměny za zprostředkování, poradenské služby, nájemné, následné uhrazení jiným osobám (např. mateřské společnosti), ale nikdy zřizovacími výdaji není pořízení dlouhodobého majetku nebo zásob a výdaje na reprezentaci.
- **Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje** – výsledky úspěšně provedených prací, které nejsou předmětem průmyslových a jiných ocenitelných práv a které jsou nabyty od jiných osob samostatně nebo vytvořeny vlastní činností za účelem obchodování s nimi.
- **Software** – programové vybavení bez ohledu zda je či není předmětem autorských práv a to v případě, že bylo nabyto od jiných osob samostatně nebo bylo vytvořeno vlastní činností za účelem obchodování, avšak nejde o software na zakázku nebo o součást dodávky hardware.

- **Ocenitelná práva** – samostatnou skupinu tvoří od 1. 1. 2001, jsou vymezená jako předměty průmyslového vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva (zákon o vynálezech, o ochranných známkách, o ochraně průmyslových vzorů). Musí být nabyta od jiných osob nebo být vytvořena vlastní činností za účelem obchodování.

Finanční majetek se ani z hlediska daňových odpisů neodepisuje, jelikož ZDP pojem odpisy finančního majetku nezná.

Podle daňového hlediska stanovuje ZDP hranice, od kterých musí být majetek, který má provozně technické funkce a dobu použitelnosti delší než 1 rok, považován za hmotný či nehmotný. Pro hmotný majetek je limitní vstupní cena 40.000 Kč a pro nehmotný majetek je 60.000 Kč. Účetní jednotka ve svém daňovém přiznání k dani příjmů musí vyloučit ze svých nákladů účetní odpisy dlouhodobého majetku, který podle ZDP nelze odpisovat

### **2.1.3 MAJETEK VYLOUČENÝ Z ODPISOVÁNÍ**

Z odpisování je vyloučeno kromě **dlouhodobého finančního majetku** i **část dlouhodobého hmotného majetku**. Podle § 28 odst.1 zákona o účetnictví se pozemky a jiný majetek vymezenými zvláštními předpisy nebo prováděcími právními předpisy neodepisuje.

Jiný majetek vymezený zvláštními předpisy nebo prováděcími právními předpisy je vymezen ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., kde se v § 56 odst. 9 uvádí majetek vyloučený z odpisování (neodpisovatelný majetek):

- a) umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné věci stanovené zvláštními právními předpisy,
- b) nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- c) finanční majetek,
- d) zásoby,
- e) najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný či nehmotný majetek, není-li zákonem nebo vyhláškou stanovenou jinak,
- f) pohledávky,
- g) preferenční limity, které nelze odpisovat podle času nebo výkonů, a povolenky na emise.

**Hmotným majetkem vyloučeným z odpisování** podle § 27 ZDP je:

- a) bezúplatně převedený majetek dle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci, pokud výdaje související s jeho pořízením nepřevyšší 40 000 Kč,
- b) pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nedosáhl plodonosného stáří,
- c) hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení,
- d) umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubory v muzeích a památkových objektech, stálé výstavní soubory a knihovní fondy knihoven jednotné soustavy, popřípadě jiné fondy,
- e) movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,
- f) hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů,
- g) inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu, pokud nebyly při zjištění zaúčtovány ve prospěch výnosů,
- h) hmotný movitý majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění závazku převodem práva a to po dobu zajištění tohoto závazku a za předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní vlastník, uzavře-li s věřitelem smlouvu o výpůjčce,
- i) hmotný majetek, jehož bezúplatné nabytí bylo předmětem daně darovací a bylo v době nabytí od daně darovací osvobozeno,
- j) najatý hmotný majetek včetně hmotného majetku, který je předmětem smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté hmotného majetku nebo obdobné smlouvy uzavřené v zahraničí, pokud odpisy nebo položky obdobného charakteru uplatňuje jiná osoba než vlastník.

**Nehmotným majetkem vyloučeným z odpisování** podle § 32a odst. 2 ZDP je:

- a) kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo části podniku, tvořící samostatnou organizační složku, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společností, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky (goodwill),
- b) povolenka na emise skleníkových plynů,
- c) preferenční limit, kterým je zejména individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóta a individuální limit prémiových práv podle zvláštního právního předpisu.

Závěrem této kapitoly je uvedeno shrnutí nejvýznamnějších rozdílů odpisování hmotného a nehmotného majetku podle účetního a daňového hlediska:

- Hmotný majetek z účetního hlediska musí mít dobu použitelnosti delší než 1 rok a vstupní cena musí být určena ve vnitřních předpisech účetní jednotky, kdežto z daňového hlediska musí být doba použitelnosti delší než 1 rok a vstupní cena vyšší než 40.000 Kč.
- Pěstitelské celky trvalých porostů z hlediska účetního bez omezení a z hlediska daňového musí mít dobu plodnosti delší než 3 roky.
- Zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, ocenitelná práce, software z účetního hlediska musí mít dobu použitelnosti delší než 1 rok a vstupní cena musí být určena ve vnitřních předpisech účetní jednotky, kdežto z daňového hlediska musí být doba použitelnosti delší než 1 rok a vstupní cena vyšší než 60.000 Kč.
- Goodwill z účetního hlediska musí mít dobu použitelnosti delší než 1 rok a z hlediska daňového je vyloučený z odepisování.

## **2.2 OCEŇOVÁNÍ MAJETKU**

Jedním z důležitých faktorů pro správné uplatňování odpisů je správné stanovení vstupní ceny (ze vstupní ceny se odvádějí odpisy), ale také okamžik, ke kterému se hmotný a nehmotný majetek z účetního a daňového hlediska skutečně stává dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem (tímto okamžikem začíná odpisování). Tento správný okamžik cituje §6 odst. 8 pro DNM a §7 odst. 11 vyhlášky č. 500/2002 Sb., majetek musí být dokončen, schopen plnit všechny své funkce a jsou-li splněny veškeré podmínky uložené právními předpisy pro uvedení majetku do používání.

Z účetního hlediska upravuje oceňování majetku § 24-27 zákona o účetnictví a § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Problematikou oceňování majetku z hlediska daňového se zabývá § 29 ZDP, který se částečně odvolává na účetní a jiné právní předpisy (např. zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, v platném znění).

Účetní hledisko rozeznává dva základní okamžiky ocenění majetku, a to k okamžiku uskutečnění účetního případu nebo ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka. Existují tři základní typy cen ocenění DNM a DHM, a to pořizovací cena v § 25 odst. 4 zákona o účetnictví definována jako cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s pořízením související), vlastní náklady a reprodukční pořizovací cena.



Daňové hledisko podle § 29 odst. 1 rozumí vstupní cenou:

- **Vstupní cena u majetku pořízeného úplatně**

Vstupní cenou u majetku pořízeného úplatně je cena pořizovací. Cena pořízení je cena dohodnutá nebo zaplacená dodavateli majetku, taková za kterou byl majetek ve skutečnosti nakoupen.

- **Vstupní cena u majetku pořízeného nebo vyrobeného ve vlastní režii**

Vstupní cenou u majetku pořízeného ve vlastní režii jsou vlastní náklady. Vlastní náklady se dělí na přímé (náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost) a nepřímé (náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti). Vlastní náklady obsahují vedlejší pořizovací náklady, ale nesmí obsahovat zisk.

- **Vstupní cena u majetku získaného převodem práva**

Vstupní cenou hmotného movitého majetku získaného převodem práva k zajištění nesplacené pohledávky v případě, že majetek zůstane ve vlastnictví věřitele, je hodnota nesplacené pohledávky, nikoli hodnota převedeného majetku.

- **Vstupní cena majetku nabytého jiným způsobem**

Vstupní cenou u majetku pořízeného jiným než výše uvedeným způsobem je reprodukční pořizovací cena. Reprodukční pořizovací cena podle §25 odst. 4 zákona o účetnictví je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Od 1. 1. 2009 zároveň platí, že kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a církevní stavby se ocení částkou 1 Kč, pokud není známa jejich pořizovací cena. Pro daňové účely je nutné tuto cenu stanovit vždy podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku.

- **Vstupní cena u majetku nabytého zděděním nebo darováním**

Vstupní cenou u majetku nabytého zděděním nebo darováním je cena stanovená pro účely daně dědické a darovací.

- **Vstupní cena technického zhodnocení majetku, který není vymezen zákonem jako hmotný majetek**

Vstupní cenou technického zhodnocení majetku, který nesplňuje některou podmínku pro zařazení do hmotného majetku je hodnota realizovaného technického zhodnocení na tomto majetku zvýšenou o ocenění tohoto majetku.

- **Vstupní cenou může být i přepočtená zahraniční cena (§ 23 odst. 17. ZDP).**

Součástí vstupní ceny hmotného a nehmotného majetku pro účely odpisování je DPH u neplátců DPH, u plátců DPH pokud ze zákona o DPH nelze provést odpočet DPH na vstupu

a u vybraných osobních automobilů. Avšak do vstupní ceny se nezahrnují ostatní daně jako např. daň darovací, dědická, silniční, z převodu nemovitosti, z příjmů FO nebo PO.

Součástí ocenění je cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady spojené s pořízením majetku a vynaložené do doby uvedení majetku do užívání podle § 47 vyhlášky číslo 500/200 Sb.:

- náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku (odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertízy, patentové rešerše a předprojektové připravené práce),
- úroky (z úvěru), pokud tak účetní jednotka rozhodne,
- odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně rozpočtu, terénních úprav, clo, dopravné, montáž, umělecká díla tvořící součást stavby,
- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku,
- zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby, náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,
- náhrady za omezení vlastnických práv,
- a jiné

Do ocenění nelze zahrnout dle Valoucha (3):

- kurzové rozdíly,
- smluvní pokuty, úroky z prodlení, sankce ze smluvních vztahů,
- opravu a údržbu,
- náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předcházejícího stavu,
- nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,
- náklady na zaškolení pracovníků,
- náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,
- náklady na biologickou rekultivaci,
- náklady spojené s přípravou a zabezpečením výstavby vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání..

**Zůstatkovou cenou** se rozumí rozdíl mezi vstupní cenou hmotného majetku a celkovou výší odpisů tohoto majetku, a to i tehdy, když do výdajů na zajištění zdanitelných příjmů zahrnul poplatník pouze poměrnou část odpisů nebo uplatňoval v některých zdaňovacích obdobích výdaje procentem z příjmů.

Je důležité důsledně evidovat dlouhodobý majetek, protože slouží firmě dobu delší než 1 rok a je do něj vloženo větší množství peněz. Evidence slouží k inventarizaci, odpisování majetku, přehledu o finanční hodnotě firmy, ale také pro úhrady škod na majetku pojišťovnou apod. Základní evidence se provádí na inventárních kartách, které musí obsahovat inventární číslo majetku, vstupní cenu, dobu použitelnosti majetku (životnost). Součástí inventární karty je odpisový plán, který obsahuje stanovení a výpočet jednotlivých ročních, popř. měsíčních odpisů, a to daňových i účetních. V případě technického zhodnocení majetku je třeba zaznamenat i údaje o zvýšené vstupní ceně. Po ukončení odepisování se na kartě zaznamená i způsob vyřazení majetku.

## **2.3 NOSITELÉ ODPISŮ**

### **2.3.1 VLASTNÍK**

Až na výjimky odpisuje hmotný a nehmotný majetek vlastník toho majetku, tedy 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. Za vlastníka hmotného majetku zanikající nebo rozdělované společnosti nebo družstva se považuje nástupnická společnost nebo družstvo. Vlastník se ale může vzdát práva na uplatnění odpisů a poté se možnost odpisování přenesse na nájemce.

Kromě vlastníka může podle zákona odpisovat nehmotný majetek i poplatník, který k němu nabyl právo užívání za úplatu.

### **2.3.2 SPOLUVLASTNÍK**

Spoluvlastník může část majetku odpisovat ve výši svého spoluvlastnického podílu. Při „podílovém odpisování“ hraje důležitou roli podíl, poměr vlastnických práv, tedy vstupní cena odpisované části je přímo úměrná velikosti vlastnických práv spoluvlastníka, jež se na jeho část majetku vztahují a obdobné to je i u technického zhodnocení.

### **2.3.3 NÁJEMCE**

Vlastník může postoupit právo na uplatnění odpisů jinému daňovému subjektu, ale vždy musí mít toto podstoupení písemnou formu. Písemnou formou se rozumí smlouva o nájmu podniku a současně písemný souhlas pronajímatele k odpisování. Toto postoupení je možné pouze tehdy, jedná-li se o nájemní vztah mezi majitelem (pronajímatelem) a nájemcem, který daný majetek

užívá. Přenechání práva odpisování lze při nájmu podniku nebo při technickém zhodnocení pronajatého majetku a výdaje související s leasingem.

## **2.4 ZÁSADY ODPISOVÁNÍ**

Odpisování je zahrnování hodnoty majetku do nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů prostřednictvím odpisů hmotného a nehmotného majetku. Souhrnná výše odpisů uplatněných v jednotlivých letech nesmí převýšit vstupní cenu majetku, případně technické zhodnocení.

**Roční odpisy** jsou základní odpisy u hmotného majetku a měsíční odpisy jsou základními odpisy u nehmotného majetku. Zákon obsahuje roční odpisové sazby, koeficienty a doby odpisování v měsících. Ročním odpisem 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** lze uplatnit do nákladů pokud je majetek evidovaný na počátku příslušného zdaňovacího období a dojde-li v průběhu zdaňovacího období k vyřazení majetku (hmotný majetek nabytý poplatníkem v průběhu roku, má povinnost pokračovat v odpisování započatém původním vlastníkem, hmotný movitý majetek, který se „vrátil“ původnímu vlastníkovi během roku, hmotný majetek evidovaný u daňového subjektu, který vstoupil do likvidace a hmotný majetek evidovaný v majetku PO – fúze, převod jmění na společníka, rozdělení obchodní společnosti) nebo je majetek evidovaný na začátku zdaňovacího období (vyřazení majetku z evidence, převedení majetku na jinou FO či PO, ukončení činnosti nebo nájemního vztahu).

**Žádný odpis** vzniká u hmotného majetku, který není evidován na začátku ani na konci zdaňovacího období. Např. pokud zdaňovacím obdobím účetní jednotky je kalendářní rok, majetek je pořízen 2.1. a vyřazen 30. 12. téhož roku, tudíž nelze uplatnit žádný odpis. V tomto případě lze zůstatkovou cenu, která představuje celou vstupní cenu, zahrnout do nákladů.

### 3. ÚČETNÍ ODPISY

Účetní odpisy jsou upraveny zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., a Českými účetními standardy pro podnikatele (především č. 011 – Operace s podnikem, č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a č. 019 – Náklady a výnosy). Účetní jednotky podle § 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví by měly zvlášť vyjadřovat účetní a zvlášť daňové odpisy. Protože účetní odpisy obvykle představují pouze účetní (nikoli daňový) náklad, tudíž základ daně z příjmu neovlivní, vyjadřují pouze skutečné opotřebení a snižují účetní výsledek hospodaření. Fyzické osoby, které vedou daňovou evidenci podle § 7 odst. b ZDP nebo osoby uplatňující výdaje procentem z příjmů nemusí evidovat účetní odpisy, protože jim to účetní předpisy nepřikazují.

Valouch (3) ve své knize říká, že účelem účetních odpisů je vyjádření trvalého snížení hodnoty (dlouhodobého) majetku. Toto vyjádření musí odpovídat skutečné míře opotřebovanosti majetku.

Podle § 25 odst. 2 zákona o účetnictví mají účetní jednotky povinnost odpisovat dlouhodobý hmotný a nehmotný (odpisovatelný) majetek a musí ke konci rozvahového dne brát v úvahu všechna snížení hodnoty majetku a to bez ohledu na to, zda je výsledkem hospodaření účetního období zisk nebo ztráta. Povinnost účetně odpisovat mají účetní jednotky vedoucí účetnictví v plném i zjednodušeném rozsahu.

Účetní jednotka odpisuje dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek na základě odpisového plánu, který si podle § 28 odst. 6 zákona o účetnictví účetní jednotka stanoví sama s ohledem na reálné opotřebení majetku. Ale musí brát v úvahu i morální zastarávání majetku, objem výkonů určující životnost majetku a předpokládanou dobu užívání majetku, aby zvolená doba odpisování co nejdříve odpovídala skutečné době. Obsahem odpisového plánu by měla být především metoda odpisování (postup, jakým bude majetek odpisován) a na základě metody by měla být určena i doba odpisování. Účetními předpisy není zákonem stanovena konkrétní, minimální ani maximální doba odpisování, ale z logiky věci vyplývá, že doba odpisování nesmí být kratší než 1 rok. Výjimkou jsou zřizovací výdaje (nejvýše po dobu 5 let), goodwill (rovnoměrně 60 měsíců) a oceňovací rozdíl k nabytému majetku (rovnoměrně 180 měsíců), kterým vyhláška č. 500/2002 Sb. stanoví počet let odpisování. Účetní odpisy se účtují ročně, ale i měsíčně, vypočítané odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Majetek se smí odepisovat pouze do výše vstupní ceny majetku. Účetní jednotka je povinna sestavit odpisový plán, ve kterém je

určena délka odpisování, způsob stanovení ročních, popř. měsíčních odpisů. Odpisový plán je jednou z příloh účetní závěrky.

Účetní jednotka postupuje především podle Českého účetního standardu č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, kde v bodu 4.3 je stanovena metodika účtování účetních odpisů. Jako příloh č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. existuje směrná účtová osnova, která rozlišuje deset účtových tříd (0 - 9), které se dále dělí do účtových skupin. Směrná účtová osnova je podkladem pro vytvoření účtového rozvrhu, který si tvoří každá účetní jednotka sama podle potřeby účtů, které používá. Účetní odpisy se účtují ve prospěch příslušných účtů (tedy na stranu Dal) účtové skupiny 07 (Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku) nebo 08 (Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku) a na vrub (Má dáti) účtové skupiny 55 (Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů) – např. nákladový účet 551 (Odpisy hmotného a nehmotného majetku). Hodnota majetku je nepřímým způsobem snižována pomocí účtu oprávek, které jsou postupnou kumulací účetních odpisů provedených a zaúčtovaných v jednotlivých letech odpisování. Účty oprávek jsou účty aktivní. Na nákladovém účtu 551 je každý rok uplatněn pouze ten rok odpisovaná část vstupní ceny, čili vstupní cena majetku vstupuje do nákladů vždy jen poměrnou částí dokud není plně uplatněna (odepsána).

Účetní operace	MD	D
Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku	55x	07x
Odpisy dlouhodobého hmotného majetku	55x	08x

Tabulka 1 Zaúčtování účetních odpisů

Pro vypočtení ZC se používá stejný vzorec u účetních i daňových odpisů:

$$VC - oprávký = ZC,$$

kde VC je vstupní cena,

ZC – zůstatková cena.

Pokud se ZC rovná nule, znamená to, že majetek je plně účetně odepsán a účetní jednotka ho může vyřadit z účetní evidence bez problémů. Vyřazení plně odepsaného majetku se účetně zaúčtuje ve výši VC, a to na vrub účtu oprávek (účtová skupina 07 nebo 08) a ve prospěch majetkového účtu, na kterém byl majetek evidován během odpisování (účtové skupiny 01 nebo 02).

Účetní operace	MD	D
Vyřazení dlouhodobého nehmotného majetku	07x	01x
Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku	08x	02x

Tabulka 2 Zaúčtování vyřazení dlouhodobého majetku

Avšak v praxi často dochází k situacím, že je potřeba majetek vyřadit z účetní evidence, i když ještě není plně odepsán, tudíž má ještě kladnou ZC. V takovém případě je nutné před vyřazením majetku z účetní evidence provést tzv. jednorázový odpis ZC, který se řídí bodem 5.4.1. Českého účetního standardu pro podnikatele č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek. Jednorázový odpis ZC není automaticky účtován jako náklad, může být účtován i přes rozvahové účty bez dopadu na účetní výsledek hospodaření. Může být účtován na vrub účtu účtových skupin 54 – Jiné provozní náklady (standardně 541 prodej, 548 nebo 543 bezúplatný převod, 549 manka nebo škody), 55- Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů (551 likvidace), 36 – Závazky ke společníkům, účastníkům sdružení a ke členům družstva (367 vklad do jiné obchodní společnosti nebo družstva), 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy (419 nebo 413 restituce majetku státního podniku), 49 – Individuální podnikatel (491 převod z podnikání do osobního užívání). A ve prospěch je účtován na účty oprávek (účtová skupina 07 nebo 08).

Účetní odpisy se mohou počítat s přesností na dny nebo kalendářní měsíce, ale častěji se počítají s přesností na měsíce. Odpisy se musí zaokrouhlovat na celé koruny nahoru.

Existují dvě základní metody odpisování:

- 1. metoda časová**, odpisování závisí na délce používání majetku,
- 2. metoda výkonová**, odpisování závisí na výkonech (např. počet výrobků), kterých bylo pomocí majetku skutečně dosaženo.

### 3.1 ČASOVÁ METODA ODPISOVÁNÍ

**Tři základní varianty účetního odpisování:**

- rovnoměrné účetní odpisy,
- zrychlené účetní odpisy,
- zpomalené účetní odpisy.

Účetní jednotka by měla konkrétní způsob odpisování volit s ohledem na co nejvěrnější vyjádření skutečnosti. Majetek, který se opotřebovává v průběhu užívání rovnoměrně, by měl být odpisován pomocí rovnoměrných účetních odpisů. Majetek, který ztrácí v průběhu prvních let užívání větší část své hodnoty než v následujících (např. počítač), by měl být odpisován pomocí zrychlených účetních odpisů. A majetek, který ztrácí hodnotu spíše ke konci své životnosti, by měl být odpisován pomocí zpomalených účetních odpisů.

### 3.1.1 ROVNOMĚRNÉ ÚČETNÍ ODPISY

Rovnoměrné účetní odpisy se používají u majetku, který se opotřebovává rovnoměrně po celou dobu použití. Příkladem může být osobní automobil pro výkon podnikatelské činnosti, který bude účetní jednotka používat po dobu 3 let a každý rok najede přibližně stejné množství kilometrů. Pokud je majetek pořízen během účetního období, musí účetní jednotka spočítat příslušnou část odpisy týkající se daného účetního období. Pro výpočet odpisu lze použít např. vzorec:

$$O = VC/t,$$

kde O je odpis,

VC – vstupní cena,

t – doba odpisování.

### 3.1.2 ZRYCHLENÉ (DEGRESIVNÍ) ÚČETNÍ ODPISY

Zrychlené účetní odpisy se používají především u majetku, který morálně zastarává během prvních let odpisování. Z toho plyne, že největší odpis je vykázán v prvním roce a nejmenší v posledním roce. Pro výpočet tohoto odpisu se může použít např. vzorec:

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

kde O je odpis,

VC – vstupní cena,

t – doba odpisování,

i – rok odpisování.



### 3.1.3 ZPOMALENÉ (PROGRESIVNÍ) ÚČETNÍ ODPISY

Zpomalené účetní odpisy jsou přesným opakem zrychlených účetních odpisů, tedy že být budova, v níž se bude v budoucnu plánuje provádět výroba, která bude negativně působit na fyzický stav budovy (např. otřesy). Tedy než bude výroba zahájena, bude ztrácet na hodnotě nižší částky než v budoucnu, kdy výroba bude probíhat. Pro výpočet odpisu se může použít např. vzorec:

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

kde O je odpis,

VC – vstupní cena,

t – doba odpisování,

i – rok odpisování.

### 3.2 VÝKONOVÁ METODA ODPISOVÁNÍ

Výkonovou metodu odpisování používáme u majetku, u kterého je míra opotřebování přímo závislá na míře skutečného využití majetku. Typickým majetkem jsou výrobní stroje. V podstatě se jedná o výpočet odpisového koeficientu (např. množství produkce, využití počtem hodin), pomocí kterého je potom v závislosti na míře využití majetku odpisována jeho hodnota. Pro představu uvedu výpočet odpisového koeficientu pro množství vyrobených kusů:

$$\text{Odpisový koeficient} = VC/PKVDV$$

kde VC je vstupní cena,

PKVDV - počet kusů výrobků deklarováných výrobcem

Uvedené vzorce jsou jen jednou z více variant, např. některé účetní jednotky stanovují v odpisovém plánu procentuální sazby ročních (měsíčních) odpisů. Nezáleží jakou metodu si účetní jednotka zvolí, důležité je jen aby respektovala § 7 odst. 2 zákona o účetnictví a co nejlépe vyjádřila skutečné opotřebování.

Podle § 47 odst. 3 vyhlášky se ocenění dlouhodobého nehmotného majetku a odpisovaného hmotného majetku zvyšuje o technické zhodnocení. Jelikož pojem technické zhodnocení není definován účetními předpisy, řídí se předpisy daňovými (§ 33 ZDP), tedy že limitní cena je 40.000 Kč. Pokud cena nedosáhne limitní částky záleží na účetní jednotce zda tuto situaci

zaúčtuje jako technické zhodnocení, či ostatní služby v případě dlouhodobého nehmotného majetku, či jako ostatní provozní náklady v případě dlouhodobého hmotného majetku.

V účetnictví je třeba vyhodnotit, kolik činí souhrn účetních odpisů a kolik daňových odpisů. Jsou-li uplatněné účetní odpisy menší než daňové, je třeba pro výpočet základu daně zvýšit daňové výdaje a základ daně se tím sníží, tím pádem se jedná o položku snižující základ daně. Naopak když daňové odpisy jsou menší než účetní odpisy, je třeba základ daně o příslušný rozdíl zvýšit, jedná se o položku zvyšující základ daně. Tyto operace se provádějí neúčetně až při sestavování daňového přiznání.

## 4. DAŇOVÉ ODPISY

Daňové odpisy jsou upraveny § 26 – 33 ZDP, uplatnění daňových odpisů jako položky snižující základ daně není povinností, je to právo poplatníka daně z příjmů podle § 26 odst. 8 ZDP. Poplatník má právo odpisování přerušit (např. pokud se ocitl v daňové ztrátě, kterou by uplatněním daňových odpisů prohloubil), ale při pokračování odpisování musí plyně navázat na předchozí postup odpisování jako by odpisování přerušeno nebylo, ale nesmí během přerušeni uplatnit výdaje paušální částkou podle § 7 nebo § 9 ZDP. Pokud uplatňuje výdaje paušální částkou (FO mající příjmy z podnikání, jiné samostatné výdělečné činnosti nebo z pronájmu) smí vést odpisy pouze evidenčně, tzn. že je nesmí uplatnit v daňovém přiznání. Především FO vedoucí daňovou evidenci příjmů a výdajů podle § 7b zákona, většinou využívají jen daňové odpisy (upravené § 26 – 33 zákona), protože nejsou účetní jednotkou podle § 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Dle § 26 odst. 5 ZDP se pojmem odepisování hmotného majetku rozumí zahrnování odpisů hmotného majetku evidovaného u poplatníka do výdajů (nákladů) k zajištění příjmu. Odpisování může začít až když je majetek uveden do stavu způsobilého obvyklému užívání, tzn. nejen pořízení, ale aby byl majetek dokončen, byly splněny jeho technické funkce a podmínky stanovené právními předpisy.

Postup odpisování hmotného majetku se řídí § 30 – 32 ZDP. Třídění do odpisových skupin provádí poplatník podle přílohy č. 1 k zákonu o daních z příjmů. Tuto přílohu přikládám ke své bakalářské práci. Zákonem stanovená minimální doba odpisování pro rok 2008 podle § 30 odst. 1 ZDP je znázorněna v následující tabulce.

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

Tabulka 3 Minimální doba odpisování dle ZDP

V zásadě platí, že v odpisových skupinách 1 – 3 je zařazen hmotný movitý majetek a v odpisových skupinách 4 – 6 je hmotný nemovitý majetek. I v případě daňových odpisů platí, že majetek lze odepsat maximálně do výše VC (příp. zvýšené VC) a že se daňové odpisy také zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Odpisová skupina	Doba odpisu	Příklady majetku
1	3 roky	ruční mechanizované nářadí a nástroje
2	5 let	motorová vozidla, většina strojního zařízení
3	10 let	trezory, kovové konstrukce, lokomotivy
4	20 let	budovy ze dřeva a plastů
5	30 let	budovy, dálnice, silnice, nádrže
6	50 let	budovy administrativní, obchodních domů, muzea, komplexy budov

Tabulka 4 Příklady majetku pro jednotlivé odpisové skupiny dle [www.podnikatel.cz](http://www.podnikatel.cz) (15)

Poplatník má právo volby odpisování nově nabytého dlouhodobého majetku, může si vybrat z rovnoměrného (lineárního) nebo zrychleného (degresivního) odpisování. Ale toto své rozhodnutí už nemůže změnit během odpisování.

### Způsoby odpisování

Zákon zná následující způsoby odpisování podle Prudký (1):

- rovnoměrné odpisování podle § 31 zákona,
- zrychlené odpisování podle § 32 zákona,
- časové odpisování pronajímaného hmotného movitého majetku formou leasingu (již jen pro smlouvy uzavřené do 31. 12. 2007),
- časové odpisování u některého dalšího majetku,
- časové odpisování technického zhodnocení nemovité kulturní památky,
- časové odpisování matric, zápustek, forem modelů a šablon,
- časové odpisování nehmotného majetku,
- časové odpisování technického zhodnocení nehmotného majetku,
- časové odpisování práva užívání,
- odpisování základního stáda,

#### 4.1 ROVNOMĚRNÉ DAŇOVÉ ODPISY HMOTNÉHO MAJETKU § 31

Při rovnoměrném odpisování hmotného majetku (a nehmotného majetku evidovaného v majetku do 31. 12. 2000) se vychází ze vzorce:

$$RO = VC * ROS / 100,$$

kde RO je rovnoměrný odpis,

VC – vstupní cena,

ROS – roční odpisová sazby v příslušném roce odpisování.

Zákon o daních z příjmů od roku 2005 umožňuje rovnoměrné odpisování u vymezeného majetku těmito způsoby:

- bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování
  - se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 20 %
  - se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 15 %
  - se zvýšením odpisu v prvním roce odpisování o 10 %
- } zvýhodněné odpisové sazby

##### Roční odpisová sazba bez zvýšení odpisu v prvním roce odpisování

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2,0

Tabulka 5 Sazby pro rovnoměrné odpisování dle ZDP

Tyto sazby může použít každý podnikatel, který má právo daný majetek daňově odpisovat.

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

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10,

Tabulka 6 Zvýhodněné sazby (20%) pro rovnoměrné odpisování dle ZDP

Tuto odpisovou sazbu může použít poplatník s převážně zemědělskou a lesní výrobou, který je prvním vlastníkem stroje pro zemědělství a lesnictví, označeného v SKP kódem 29.3. Převážně zemědělskou a lesní výrobou se podle zákona rozumí, když příjmy z této činnosti činily v předcházejícím zdaňovacím období více než 50 % z celkových příjmů.

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

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10,

Tabulka 7 Zvýhodněné sazby (15%) pro rovnoměrné odpisování dle ZDP

Tuto odpisovou sazbu může použít poplatník, který je prvním vlastníkem zařízení pro čištění a úpravu vod označeného v SKP kódem 29.24.1 (plynové generátory a destilační, filtrační a rektifikační přístroje)., využívané v budovách vodního hospodářství, čistíren a úpraven vod.

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

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

Tabulka 8 Zvýhodněné sazby (20%) pro rovnoměrné odpisování dle ZDP

Tuto odpisovou sazbu může použít poplatník, který je prvním vlastníkem hmotného majetku zaříděného podle ZDP v odpisových skupinách 1 – 3, kromě strojů a zařízení ve výše uvedených 2 sazbách a výjimek vymezeného majetku. Prvním vlastníkem se rozumí pro účely zákona poplatník, který si jako první pořídil nový movitý majetek, který dosud nebyl využíván k určenému účelu a u předchozího vlastníka byl zbožím a od roku 2006 je prvním vlastníkem i poplatník, který majetek pořídil nebo vyrobil ve vlastní režii.

Podle § 31 odst. 5 ZDP nelze využít zvýhodněné roční odpisové sazby u:

- letadel, pokud nejsou využívány provozovateli na základě vydané koncese a provozovateli leteckých škol,
- motocyklů a osobních automobilů, pokud nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy a provozovateli taxislužby na základě koncese a provozovateli autoškol nebo pokud se nejedná o speciální vozidlo podskupiny sanitní a pohřební podle zvláštního právního předpisu,
- hmotného majetku označeného v SKP kódem 29.7 (přístroje pro domácnost jinde neuvedené) a 35.12 (rekreační a sportovní čluny).

Ale od roku 2009 platí, že tyto tabulky obsahují maximální roční odpisové sazby, tzn. že podnikatelé mohou využít nižší roční odpisové sazby (např. když by se uplatněním maximálních ročních odpisových sazeb podnikatel dostal do ztráty). Nižší sazby nemohou použít podle § 31 odst. 7 ZDP FO, které mají příjmy ze samostatné výdělečné činnosti či z pronájmu, pokud uplatňují výdaje paušálem, dále FO, které odpisovaný majetek používají také k jiným účelům než jen k zajištění zdanitelného příjmu (částečně k soukromým účelům).

#### **4.1.1 TECHNICKÉ ZHDNOCENÍ PŘI ROVNOMĚRNÉM DAŇOVÉM ODPISOVÁNÍ**

Technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, které převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu v roce 1995 10.000 Kč, od roku 1996 20.000 Kč a od roku 1998 40.000 Kč. Pokud úhrn nedosahuje určených hranic, může se poplatník rozhodnout zda je uplatní jako výdaj (náklad) podle § 24 odst. 2 písm. zb) ZDP nebo je bude považovat jako výdaje za technické zhodnocení.

Rekonstrukce je zásah do majetku, který změní jeho účel nebo technické parametry.

Modernizace je rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.

### **Rovnoměrné odpisy ze zvýšené VC = ZVC \* ROSPZVC/100**

kde VC je vstupní cena,

ZVC – zvýšená vstupní cena,

ROSPZVC – roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu.

Na majetku lze provést technické zhodnocení přímo při koupi majetku nebo v průběhu prvního roku odpisování majetku, poté se technické zhodnocení stává součástí vstupní ceny, tudíž nedochází ke vzniku zvýšené vstupní ceny a zvýšené zůstatkové ceny. Toto platí pro rovnoměrné i zrychlené odpisování technického zhodnocení.

### **4.2 ZRYCHLENÉ DAŇOVÉ ODPISY HMOTNÉHO MAJETKU § 32**

Zrychlené odpisy umožňují v prvních letech odpisování odepsat vyšší částky než u rovnoměrných odpisů. Ale na rozdíl od rovnoměrných odpisů, které mají roční odpisové sazby, zrychlené odpisování používá koeficienty. Tyto koeficienty jsou jednoznačně dány jednotlivým odpisovým skupinám, tudíž nelze použít nižší nebo vyšší koeficient než ten co je daný.

#### **Koeficienty pro zrychlené odpisování**

<b>Odpisová skupina</b>	<b>V prvním roce odpisování (K<sub>1</sub>)</b>	<b>V dalších letech odpisování (K<sub>2</sub>)</b>	<b>Pro zvýšenou vstupní cenu (K<sub>3</sub>)</b>
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50,

Tabulka 9 Koeficienty pro zrychlené odpisování dle ZDP

$$\text{Zrychlený daňový odpisy v 1. roce odpisování} = VC/K_1$$

$$\text{Zrychlené daňové odpisy v následujících letech odpisování} = 2 * ZC/K_2 - n$$

kde VC je vstupní cena,

K<sub>1</sub> – koeficient pro zrychlené odpisování pro 1. rok odpisování,

ZC – zůstatková cena,

K<sub>2</sub> – koeficient pro zrychlené odpisování pro následující roky odpisování,

n – počet let, po které již byl majetek odpisován.



Od 1. 1. 2005 může poplatník (stejně jako u rovnoměrného odpisování), který je prvním vlastníkem, zvýšit v prvním roce odpisování vypočtený zrychlený odpis o:

- 20 % VC stroje pro zemědělství a lesnictví označeného v SKP kódem 29.3, a to jen u poplatníka s převážně zemědělskou a lesní výrobou,
- 15 % VC zařízení pro čištění a úpravu vod označeného v SKP kódem 29.24.1,
- 10 % VC hmotného majetku zatříděného podle ZDP v odpisových skupinách 1 – 3 s výjimkou hmotného majetku uvedeného v § 31 odst. 5 ZDP.

#### **4.2.1 TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ PŘI ZRYCHLENÉM DAŇOVÉM ODPISOVÁNÍ**

Po provedení technického zhodnocení se zrychlené daňové odpisy vypočítají podle § 32 odst. 3 ZDP. Pokud technické zhodnocení nepřevyšuje částku 40.000 Kč a poplatník se rozhodne jej považovat za technické zhodnocení, postupuje při odpisování stejně jako u technického zhodnocení převyšující limit 40.000 Kč.

$$\text{Zrychlený odpis v roce zvýšení ZC} = 2 * \text{ZZC}/\text{K}_3$$

$$\text{Zrychlený odpis v dalších letech po zvýšení ZC} = 2 * \text{ZZC}/\text{K}_3 - n$$

kde ZC je zůstatková cena,

ZZC – zvýšená zůstatková cena,

K3 – koeficient zrychleného odpisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu,

n – počet let, po které již bylo odpisováno ze zvýšené zůstatkové ceny.

#### **4.3 DAŇOVÉ ODPISY NEHMOTNÉHO MAJETKU**

Postup daňového odpisování nehmotného majetku je upraven § 32a odst. 4 ZDP. Pokud má poplatník právo užívání na dobu určitou, tak se roční odpis stanoví jako podíl VC a doby sjednané smlouvou. V ostatních případech se nehmotný majetek odpisuje rovnoměrně bez přerušení (audiovizuální dílo 18 měsíců, software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců. Avšak do konce roku 2000 se o nehmotném majetku účtovalo podobně jako o majetku hmotném, v letech 2001 – 2003 pojem nehmotný majetek ze ZDP zcela vymizel a od roku 2004 opět kategorie nehmotný majetek existuje pouze se mění doba odpisování. FO, které mají příjmy podle § 7 nebo §9 ZDP a které zároveň nevedou účetnictví, nemusí nehmotný majetek daňově odpisovat.

#### **4.4 SOUHRN ÚO A DO**

Pro účetní odpisy platí, že jsou vyjádřením míry opotřebení majetku, jsou závislé na předpokládané době životnosti, na způsobu jeho využívání a době uvedení do užívání (odpisování od následujícího měsíce = poměrná část roku). Účetní odpisy tuto realitu musí odrážet, aby splňovaly princip věrného zobrazení v účetnictví. Účetní jednotka si stanovuje sama účetní odpisy v odpisovém plánu.

Avšak úplný opak jsou daňové odpisy, které jsou nezávislé na skutečné životnosti majetku, na způsobu užívání či době uvedení do užívání (vždy celý rok). Daňové odpisy jsou stanovené v ZDP pro všechny poplatníky stejně, za účelem stanovení základu daně. O výši daňových odpisů se neúčtuje, vstupují pouze do základu daně. Účetní odpisy jsou zachyceny v nákladech účetní jednotky, jsou však daňově neuznatelné. Zohlednění rozdílů účetních a daňových odpisů probíhá v daňovém přiznání.

## 5 PRAKTICKÉ PŘÍKLADY ÚČETNÍCH A DAŇOVÝCH ODPISŮ

Jelikož nejsem zaměstnancem žádného podniku, má bakalářská práce se zabývá v praktické části typickými příklady, na kterých vysvětlí výše teoreticky popsané postupy a skutečnosti.

### 5.1 ÚČETNÍ ODPISY

#### 5.1.1 METODA ČASOVÁ

##### Rovnoměrné účetní odpisy

Pořízení chladicího zařízení pro výkon podnikatelské činnosti, předpokládaná doba užívání je 5 let, pořizovací cena je 200.000 Kč, společnost má ve svých vnitřních směrnících určen limit pro dlouhodobý hmotný majetek 40.000 Kč, chladicí zařízení se stalo dlouhodobým majetkem 26. 2. 2008.

Toto chladicí zařízení můžeme pokládat za dlouhodobý hmotný majetek, jelikož předpokládaná doba užívání je delší než 1 rok a pořizovací cena překročila limit stanovený ve vnitřních směrnících. Účetní jednotka může odpisovat dlouhodobý majetek od prvního dne měsíce následujícího po zařazení majetku do účetní evidence. Tudíž bude chladicí zařízení odpisováno od 1. 3. 2008 po dobu 5 let.

$$\text{ÚO 2008} = 10/12 * 200.000/5 = \mathbf{33.334 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2008} = 200.000 - 33.334 = \mathbf{166.666 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2009} = 200.000/5 = \mathbf{40.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2009} = 200.000 - (33.334 + 40.000) = \mathbf{126.666 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2010} = 200.000/5 = \mathbf{40.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2010} = 200.000 - (33.334 + 40.000 + 40.000) = \mathbf{86.666 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2011} = 200.000/5 = \mathbf{40.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2011} = 200.000 - (33.334 + 40.000 + 40.000 + 40.000) = \mathbf{46.666 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2012} = 200.000/5 = \mathbf{40.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2012} = 200.000 - (33.334 + 40.000 + 40.000 + 40.000 + 40.000) = \mathbf{6.666 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2013} = 2/12 * 200.000/5 = \mathbf{6.666 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2013} = 200.000 - (33.334 + 40.000 + 40.000 + 40.000 + 40.000 + 6.666) = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

je možné vyřazení z evidence

	<b>Účetní operace</b>	<b>Kč</b>	<b>MD</b>	<b>D</b>
2008	Pořízení chladicího zařízení (DFA)	200.000,-	042	321
	Zavedení do užívání	200.000,-	022	042
	Účetní odpisy	55.556,-	551	082
2009	Účetní odpisy	66.667,-	551	082
2010	Účetní odpisy	66.667,-	551	082
2011	Účetní odpisy	11.110,-	551	082
	Vyřazení z evidence	200.000,-	082	022

Tabulka 10 Zaúčtování celého koloběhu chladicího zařízení

### **Zrychlené účetní odpisy**

Pořízení počítačové sestavy za 80.000 Kč, předpokládaná doba užívání 3 roky, opět platí, že účetní jednotka má ve vnitřních směrnících daný limit vstupní ceny 40.000 Kč pro uznání dlouhodobosti majetku, počítačová sestava byla zařazena do evidence 22. 9. 2008.

Účetní jednotka postupuje obdobně jako v minulém příkladu, tzn. že počítačovou sestavu lze považovat za dlouhodobý hmotný majetek a že odpisovat začne až 1. 10. 2008, ale rozhodla se odpisovat pomocí zrychlených účetních odpisů (zrychlené ÚO lépe vystihují opotřebení počítačové sestavy). Je nutné brát v úvahu, že rok odpisování se nekryje s účetním obdobím, tudíž první rok trvá od 1. 10. 2008 do 30. 9. 2009 a to stejné platí i pro ostatní roky.

$$\text{ÚO 2008} = 3/12 * (2 * 80.000 * (3 + 1 - 1)/3 * (3 + 1) = \mathbf{10.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2008} = 80.000 - 10.000 = \mathbf{70.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2009} = 9/12 * (2 * 80.000 * (3 + 1 - 1)/3 * (3 + 1) + 3/12 * (2 * 80.000 * (3 + 1 - 2)/3 * (3 + 1) = 30.000 + 6.667 = \mathbf{36.667 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2009} = 80.000 - 10.000 - 36.667 = \mathbf{33.333 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2010} = 9/12 * (2 * 80.000 * (3 + 1 - 2)/3 * (3 + 1) + 3/12 * (2 * 80.000 * (3 + 1 - 3)/3 * (3 + 1) = 20.000 + 3.334 = \mathbf{23.333 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2010} = 80.000 - 10.000 - 36.667 - 23.334 = \mathbf{10.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2011} = 9/12 * (2 * 80.000 * (3 + 1 - 3)/3 * (3 + 1) = \mathbf{10.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2011} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

### **Zpomalené účetní odpisy**

Pořízení budovy v hodnotě 5.000.000 Kč, předpokládaná doba užívání 10 let, budova zařazena do evidence 1. 1. 2008.

$$\text{ÚO 2008} = 2 * 5.000.000 * 1/10 * (10 + 1) = \mathbf{90.909 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2008} = 5.000.000 - 90.910 = \mathbf{4.909.091 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2009} = 2 * 5.000.000 * 2/10 * (10 + 1) = \mathbf{181.819 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2009} = \mathbf{4.727.272 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2010} = 2 * 5.000.000 * 3/10 * (10 + 1) = \mathbf{272.727 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2010} = \mathbf{4.454.545 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2011} = 2 * 5.000.000 * 4/10 * (10 + 1) = \mathbf{363.637 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2011} = \mathbf{4.090.908 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2012} = 2 * 5.000.000 * 5/10 * (10 + 1) = \mathbf{454.545 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2012} = \mathbf{3.636.363 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2013} = 2 * 5.000.000 * 6/10 * (10 + 1) = \mathbf{545.455 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2013} = \mathbf{3.090.908 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2014} = 2 * 5.000.000 * 7/10 * (10 + 1) = \mathbf{636.363 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2014} = \mathbf{2.454.545 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2015} = 2 * 5.000.000 * 8/10 * (10 + 1) = \mathbf{727.273 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2015} = \mathbf{1.727.272 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2016} = 2 * 5.000.000 * 9/10 * (10 + 1) = \mathbf{818.181 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2016} = \mathbf{909.0091 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚO 2017} = 2 * 5.000.000 * 10/10 * (10 + 1) = \mathbf{909.091 \text{ Kč}}$$

$$\text{ÚZC 2017} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

### **5.1.2 METODA VÝKONOVÁ**

Pořízení výrobního stroje za 500.000 Kč, zařazen do evidence 18. 3. 2005, od výrobce je zaručena životnost do vyrobení 200.000 ks, v roce 2005 se vyrobilo 35.000 ks, v roce 2006 50.000ks, v roce 2007 50.000 ks, v roce 2008 35.000 ks a v roce 2009 se vyrobí 40.000 ks, poté už stroj bude příliš zastaralý na výrobu kvalitních výrobků. Celkově bud vyrobeno 210.000 ks, ale tato skutečnost není známa v roce 2005, proto se bere v úvahu výrobcem zaručená životnost stroje. Jelikož je možné stroj odepsat pouze do výše vstupní ceny, proto se v roce 2009 odepíše pouze zbytek zůstatkové ceny.

Odpisový koeficient =  $500.000/200.000 = 2,5$

ÚO 2005 =  $2,5 * 35.000 = 87.500$  Kč

ÚZC 2005 = **412.500 Kč**

ÚO 2006 =  $2,5 * 50.000 = 125.000$  Kč

ÚZC 2006 = **287.500 Kč**

ÚO 2007 =  $2,5 * 50.000 = 125.000$  Kč

ÚZC 2007 = **162.500 Kč**

ÚO 2008 =  $2,5 * 35.000 = 87.500$  Kč

ÚZC 2008 = **75.000 Kč**

ÚO 2009 =  $2,5 * 30.000 = 75.000$  Kč

ÚZC 2009 = **0 Kč**

### **5.1.3 TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ**

Pořízení výrobního zařízení za 150.000 Kč, zařazen do užívání 1. 1. 2005, předpokládaná doba užívání je 5 let, na konci roku 2006 bylo provedeno technické zhodnocení v hodnotě 50.000 Kč. Účetní jednotka se musí rozhodnout zda technické zhodnocení prodlužuje životnost majetku či nikoli, protože každá tato situace se musí počítat jiným způsobem. Pokud technické zhodnocení neprodlouží životnost je třeba počítat ho zvlášť.

#### Technické zhodnocení prodlužuje životnost

ÚO 2005 =  $150.000/5 = 30.000$  Kč

ÚZC 2005 =  $150.000 - 30.000 = 120.000$  Kč

ÚO 2006 =  $150.000/5 = 30.000$  Kč

ÚZC 2006 = **90.000 Kč**

ÚO 2007 =  $200.000/5 = 40.000$  Kč

ÚZC 2007 = **100.000 Kč**

ÚO 2008 =  $200.000/5 = 40.000$  Kč

ÚZC 2008 = **60.000 Kč**

ÚO 2009 =  $200.000/5 = 40.000$  Kč

ÚZC 2009 = **20.000 Kč**

ÚO 2010 = **20.000 Kč**

ÚZC 2010 = **0 Kč**

Technické zhodnocení neprodlužuje životnost

ÚO 2005 =  $150.000/5 = 30.000$  Kč

ÚZC 2005 =  $150.000 - 30.000 = 120.000$  Kč

ÚO 2006 =  $150.000/5 = 30.000$  Kč

ÚZC 2006 = **90.000 Kč**

ÚO 2007 =  $150.000/5 + 50.000/3 = 46.667$  Kč

ÚZC 2007 = **93.333 Kč**

ÚO 2008 =  $150.000/5 + 50.000/3 = 46.666$  Kč

ÚZC 2008 = **46.667 Kč**

ÚO 2009 =  $150.000/5 + 50.000/3 = 46.667$  Kč

ÚZC 2009 = **0 Kč**

#### **5.1.4 JEDNORÁZOVÉ ODPISY ZC Z DŮVODU VYŘAZENÍ MAJETKU Z EVIDENCE**

Při vyřazení musíme vždy doučtovat ZC, vyřazení může nastat fyzickou likvidací (úplně odepsaný majetek, neúplně odepsaný majetek – 551), prodejem (541), darováním (543), mankem nebo škodou (549), přeřazením z podnikání do osobního vlastnictví (491) nebo vkladem do jiné společnosti.

Při počítání se řídíme pravidly uvedenými v předešlých příkladech, spočítáme odpisy za dobu užívání (sečtením odpisů získáme oprávkou) a zůstatkovou cenu musíme jednorázově odepsat před vyřazením majetku z evidence.

## **5.2 DAŇOVÉ ODPISY**

### **5.2.1 ROVNOMĚRNÉ DAŇOVÉ ODPISY**

Pořízení chladicího zařízení pouze pro podnikatelskou činnost, předpokládaná doba užívání je 5 let, pořizovací cena je 200.000 Kč, chladicí zařízení se stalo dlouhodobým majetkem 26. 2. 2008.

Je nutné splnit podmínky, aby podnikatel mohl daňově odpisovat. Musí uvést chladicí zařízení do stavu způsobilého obvyklému používání, tedy musí ho zprovoznit. Chladicí zařízení musí být uvedeno v daňové evidenci, tedy musí být zahrnuto do obchodního majetku podnikatele. Chladicí zařízení musí používat k zajištění zdanitelných příjmů a nesmí uplatňovat daňové

výdaje procentem příjmů (paušálem). Nemusíme brát v úvahu krácení daňových odpisů jako daňového výdaje (§ 28 odst. 6 ZDP), protože chladicí zařízení je používáno pouze pro podnikatelskou činnost. Podle § 26 odst. 2 písm. a) ZDP byl překročen limit pro samostatné movité věci a soubory movitých věcí 40.000 Kč. Po splnění všech těchto podmínek může podnikatel začít s daňovým odpisováním. V prvním roce odpisování musí podnikatel zatřídit chladicí sestavu do odpisové skupiny, podle přílohy č. 1 k ZDP patří chladicí zařízení do 2. odpisové skupiny, tedy doba odpisování bude 5 let. Podnikatel se rozhodl odpisovat pomocí rovnoměrných daňových odpisů.

### **Bez zvýšení**

$$\text{DO 2008} = 200.000 * 11/100 = \mathbf{22.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2008} = \mathbf{178.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2009} = 200.000 * 22,25/100 = \mathbf{44.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2009} = \mathbf{133.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2010} = 200.000 * 22,25/100 = \mathbf{44.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2010} = \mathbf{89.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2011} = 200.000 * 22,25/100 = \mathbf{44.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2011} = \mathbf{44.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2012} = 200.000 * 22,25/100 = \mathbf{44.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2012} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

### **Se zvýšením 10 %**

Bereme v úvahu předchozí příklad, ale podnikatel je prvním vlastníkem, tudíž splňuje podmínku, že je prvním majitelem hmotného majetku zatříděného do odpisových skupin 1 – 3.

$$\text{DO 2008} = 200.000 * 21/100 = \mathbf{42.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2008} = \mathbf{158.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2009} = 200.000 * 19,75/100 = \mathbf{39.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2009} = \mathbf{118.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2010} = 200.000 * 19,75/100 = \mathbf{39.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2010} = \mathbf{79.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2011} = 200.000 * 19,75/100 = \mathbf{39.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2011} = \mathbf{39.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2012} = 200.000 * 19,75/100 = \mathbf{39.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2012} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$



Podnikatel si může sám zvolit zda využije zvýhodněných odpisových sazeb, pokud splňuje všechny podmínky. Musí brát ohled na výši svého základu daně z příjmů před uplatněním daňových odpisů, aby se nedostal do ztráty nebo naopak když má vysoký základ daně, tak se snaží odečíst maximálně přípustné sazby.

### **Se zvýšením 20 %**

Bereme v úvahu předchozí příklad pouze s rozdílem, že podnikatel provozuje převážně lesnickou výrobu, je prvním vlastníkem sekačky na trávu místo chladírenského zařízení.

$$\text{DO 2008} = 200.000 * 31/100 = \mathbf{62.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2008} = \mathbf{138.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2009} = 200.000 * 17,25/100 = \mathbf{34.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2009} = \mathbf{103.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2010} = 200.000 * 17,25/100 = \mathbf{34.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2010} = \mathbf{69.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2011} = 200.000 * 17,25/100 = \mathbf{34.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2011} = \mathbf{34.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2012} = 200.000 * 17,25/100 = \mathbf{34.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2012} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

### **Se zvýšením 15 %**

Opět bereme v úvahu předchozí příklad pouze s rozdílem, že podnikatel je prvním vlastníkem zařízení pro čištění a úpravu vod místo chladírenského zařízení.

$$\text{DO 2008} = 200.000 * 26/100 = \mathbf{52.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2008} = \mathbf{148.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2009} = 200.000 * 18,5/100 = \mathbf{37.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2009} = \mathbf{111.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2010} = 200.000 * 18,5/100 = \mathbf{37.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2010} = \mathbf{74.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2011} = 200.000 * 18,5/100 = \mathbf{37.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2011} = \mathbf{37.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2012} = 200.000 * 18,5/100 = \mathbf{37.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2012} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

### 5.2.1.1 TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ PŘI ROVNOMĚRNÉM DAŇOVÉM ODPISOVÁNÍ

Pořízení a uvedení do užívání v roce 2005 výrobního zařízení za 150.000 Kč, na konci roku 2006 bylo provedeno technické zhodnocení v hodnotě 50.000 Kč.

$$\text{DO 2005} = 150.000 * 11/100 = \mathbf{16.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2005} = 150.000 - 16.500 = \mathbf{133.500 \text{ Kč}} + \text{technické zhodnocení } \mathbf{50.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2006} = 200.000 * 20/100 = \mathbf{40.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2006} = 183.500 - 40.000 = \mathbf{143.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2007} = 200.000 * 20/100 = \mathbf{40.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2007} = \mathbf{103.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2008} = 200.000 * 20/100 = \mathbf{40.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2008} = \mathbf{63.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2009} = 200.000 * 20/100 = \mathbf{40.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2009} = \mathbf{23.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2010} = \text{podnikatel si může odečíst pouze zůstatkovou cenu} = \mathbf{23.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2010} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

Pořízení a uvedení do užívání v roce 2005 výrobního zařízení za 150.000 Kč, ve stejném roce bylo provedeno technické zhodnocení v hodnotě 50.000 Kč, podnikatel je první vlastník. Technické zhodnocení nenavýšuje vstupní ani zůstatkovou cenu, je součástí vstupní ceny. A jelikož je podnikatel první vlastník může využít zvýhodněnou sazbu.

$$\text{DO 2005} = 200.000 * 21/100 = \mathbf{42.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2005} = 200.000 - 42.000 = \mathbf{158.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2006} = 200.000 * 19,75/100 = \mathbf{39.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2006} = \mathbf{118.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2007} = 200.000 * 19,75/100 = \mathbf{39.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2007} = \mathbf{79.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2008} = 200.000 * 19,75/100 = \mathbf{39.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2008} = \mathbf{39.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2009} = 200.000 * 19,75/100 = \mathbf{39.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2009} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

### **5.2.2 ZRYCHLENÉ DAŇOVÉ ODPISY**

Pořízení počítačové sestavy v roce 2008 za 80.000 Kč, počítačová sestava patří do odpisové skupina 1, čili doba užívání je 3 roky, budou se používat koeficienty 3 a 4 pro zrychlené odpisování.

$$\text{DO 2008} = 80.000/3 = \mathbf{26.667 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2008} = \mathbf{53.333 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2009} = 2 * 53.333/(4 - 1) = \mathbf{35.555 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2009} = \mathbf{17.778 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2010} = 2 * 17.778/(4 - 2) = \mathbf{17.778 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2010} = 0 \text{ Kč}$$

Opět mohou nastat situace jako u rovnoměrného daňového odpisování, a to že v prvním roce se smí vypočtený odpis zvýšit o 10 %, 15 % nebo 20 % vstupní ceny. Příkladem může být čistička vody za 500.000 Kč, kterou se podnikatel rozhodne odpisovat zrychlenými daňovými odpisy, pořízenou a uvedenou do užívání v roce 2008.

$$15 \% \text{ ze VC} = \mathbf{75.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2008} = 500.000/5 = \mathbf{100.000 \text{ Kč}} + 75.000 \text{ Kč} = \mathbf{175.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2008} = \mathbf{325.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2009} = 2 * 325.000/(6 - 1) = \mathbf{130.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2009} = \mathbf{195.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2010} = 2 * 195.000 \text{ Kč}/(6 - 2) = \mathbf{97.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2010} = \mathbf{97.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2011} = 2 * 97.500/(6 - 3) = \mathbf{65.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2011} = \mathbf{32.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2012} = 2 * 32.500/(6 - 4) = \mathbf{32.500 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2012} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

#### **5.2.2.1 TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ PŘI ZRYCHLENÉM DAŇOVÉM ODPISOVÁNÍ**

Pořízení a uvedení do užívání v roce 2005 výrobního zařízení za 150.000 Kč, na konci roku 2006 bylo provedeno technické zhodnocení v hodnotě 50.000 Kč. Výrobní zařízení patří do 2. odpisové skupiny, tedy se budou používat koeficienty 5 a 6.

$$\text{DO 2005} = 150.000/5 = \mathbf{30.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2005} = 150.000 - 30.000 = \mathbf{120.000 \text{ Kč}} + \text{technické zhodnocení } \mathbf{50.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2006} = 2 * 170.000/(6 - 1) = \mathbf{68.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2006} = 170.000 - 68.000 = \mathbf{102.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2007} = 2 * 102.000/(6 - 2) = \mathbf{51.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2007} = \mathbf{51.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2008} = 2 * 51.000/(6 - 3) = \mathbf{34.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2008} = \mathbf{17.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2009} = 2 * 17.000/(6 - 4) = \mathbf{17.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2009} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

### **5.2.3 DAŇOVÉ ODPISY NEHMOTNÉHO MAJETKU**

Pořízení a uvedení do užívání softwaru za 100.000 Kč dne 28. 7. 2008. ZDP je dáno v § 32a odst. 4, že software se odpisuje po dobu 36 měsíců. Začíná se odpisovat od měsíce následujícího po dni uvedení do užívání.

$$\text{DO 2008} = 5 * 100.000/36 = \mathbf{13.889 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2008} = \mathbf{86.111 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2009} = 12 * 100.000/36 = \mathbf{33.333 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2009} = \mathbf{52.778 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2010} = 12 * 100.000/36 = \mathbf{33.334 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2010} = \mathbf{19.444 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2011} = 7 * 100.000/36 = \mathbf{19.444 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2011} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

#### **5.2.3.1 TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ NEHMOTNÉHO MAJETKU**

Pořízení a uvedení softwaru do užívání za 100.000 Kč dne 28. 7. 2008. Během února 2009 bylo provedeno technické zhodnocení v hodnotě 50.000 Kč. V 1. roce se postupuje stejně při normálním odpisování nehmotného majetku, ale pro další roky je nutné vypočítat zvýšenou VC, která se sníží o již uplatněné odpisy (1. rok činí 13.889 Kč za 5 měsíců a v 2. roce 5.555 Kč za 2 měsíce). Po technickém zhodnocení zbývá 29 měsíců odpisování.

$$\text{DO 2008} = 5 * 100.000/36 = \mathbf{13.889 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2008} = 100.000 - 13.889 = \mathbf{86.111 \text{ Kč}}$$

$$\text{Zvýšená VC – již uplatněné odpisy} = (100.000 + 50.000) - (13.889 + 5.555) = \mathbf{130.556 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2009} = 2 * 100.000/36 + 10 * 130.556/29 = 5.555 + 45.020 = \mathbf{50.575 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2009} = (86.111 + 50.000) - 50.575 = \mathbf{85.536 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2010} = 12 * 130.556/29 = \mathbf{54.023 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2010} = \mathbf{31.513 \text{ Kč}}$$

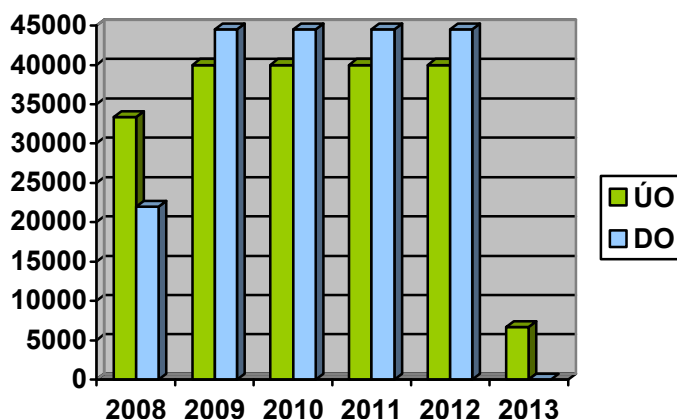
$$\text{DO 2011} = 7 * 130.556/29 = \mathbf{31.513 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2011} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

### 5.3 POROVNÁNÍ ÚČETNÍCH A DAŇOVÝCH ODPISŮ V PRAXI

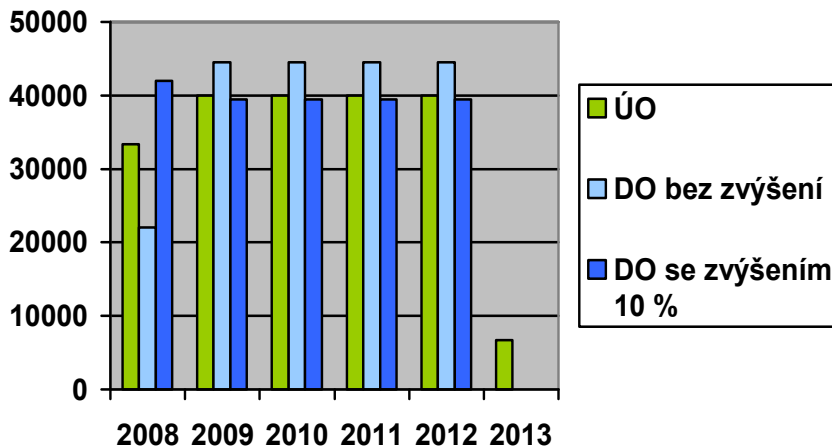
Na následujících grafech by se mělo ukázat, že existují rozdílné výše ÚO a DO. Na základě těchto rozdílů vznikají situace, kdy se rozdíl může odečíst od základu daně (když jsou DO vyšší než ÚO). Může nastat situace, že se ÚO a DO rovnají, ale to je málo pravděpodobné nebo si to podnikatel může zanést do vnitřní směrnice, ale tím pádem se jedná o zkreslování informací (není dodržena zásada věrného zobrazení, účetní odpisy musí zahrnovat přesný čas používání) i když to není daňově napadnutelné.

Na následujícím grafu je zřetelně vidět, že se jedná o rovnoměrné odpisování a že majetek byl pořízen během roku, jelikož zbytek měsíců do minimální doby odpisování 5 let zasahuje až do roku 2013 v případě ÚO. Podnikatel si bude moci snížit základ daně o rozdíl mezi DO a ÚO v roce 2009 až 2012, pokud to pro něj bude výhodné.



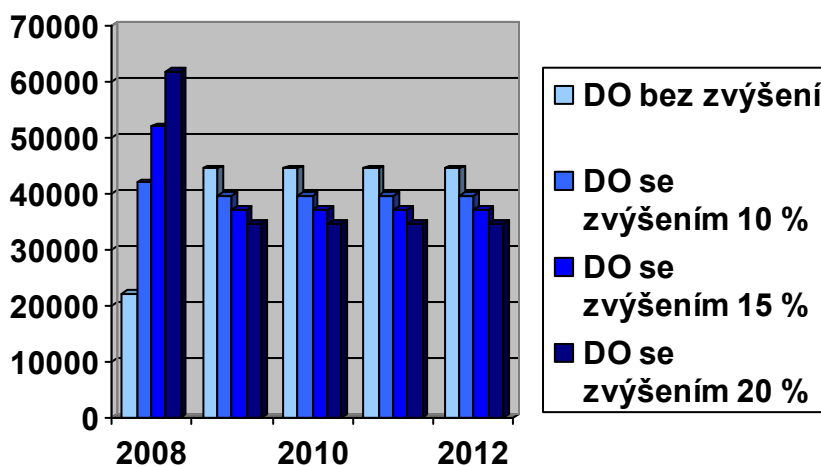
Graf 1 Porovnání rovnoměrných ÚO a DO pro chladicí zařízení

Další graf ukazuje stejnou situaci, ale podnikatel se může rozhodnout, jelikož je prvním vlastníkem zařízení, zda chce uplatňovat daňové odpisy bez navýšení nebo zvýhodněnou sazbu se zvýšením 10 % v prvním roce. Podnikatel se rozhodne podle toho co je pro něj výhodnější s ohledem na základ daně.



Graf 2 Porovnání rovnoměrných ÚO, DO a zvýhodněných DO pro chladicí zařízení

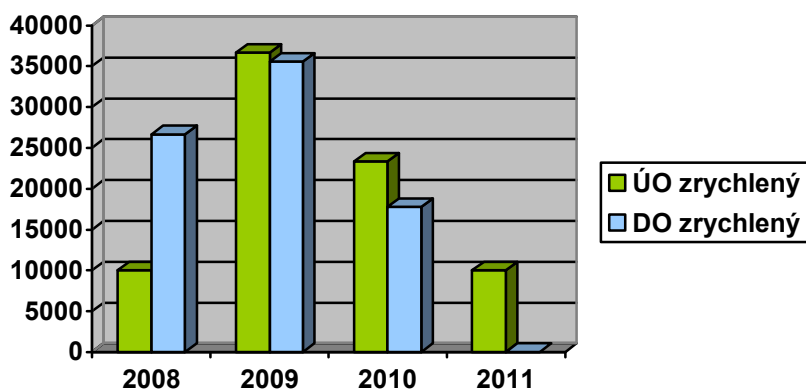
Tento graf ukazuje jen pro zajímavost, jaký je rozdíl v rovnoměrných daňových odpisech bez zvýšení a se všemi druhy zvýšení. Neexistuje situace kdy by si podnikatel mohl vybírat ze všech čtyřech možností.



Graf 3 Porovnání rovnoměrných DO bez navýšení a s navýšením v 1. roce

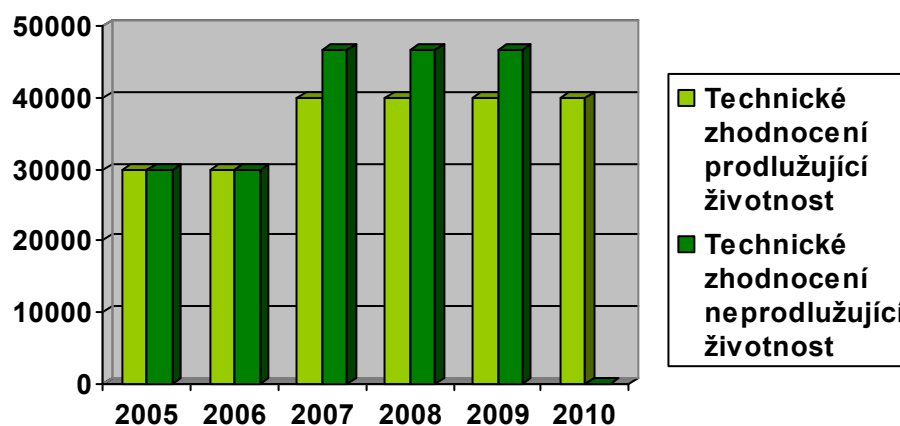
Následující graf je zřejmým příkladem zrychleného odpisování a opět vidíme rozdíl mezi ÚO a DO. Daňové odpisy neberou v úvahu kdy došlo k zařazení do používání, odpisy se počítají

za celý rok. Ale účetní odpisy musí spočítat odpisy jen za měsíce kdy byl majetek opravdu zařazen do užívání a používán, tudíž se odpisování účetních odpisů posunuje až do roku 2011.



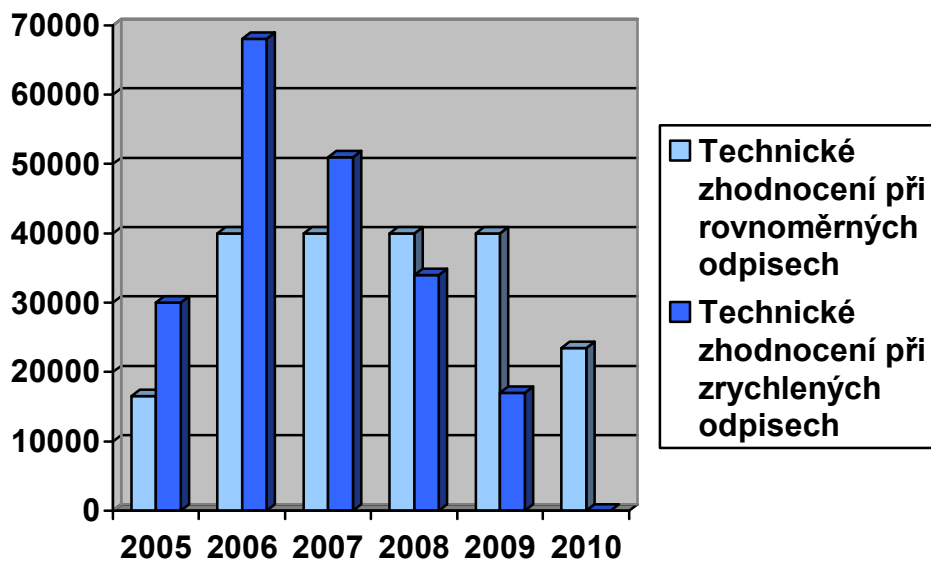
Graf 4 Porovnání zrychlených ÚO a DO

Zhodnocení situace, zda technické zhodnocení prodlužuje životnost či nikoli, záleží na charakteru technického zhodnocení a na úvaze účetní jednotky. Pokud technické zhodnocení prodlužuje životnost je samozřejmostí, že se odpisování prodlouží minimálně do dalšího roku.



Graf 5 Porovnání technického zhodnocení prodlužující a neprodužující životnost

Na posledním grafu je znázorněno jaký je rozdíl v daňovém odpisování mezi technickým zhodnocením při rovnoměrných a zrychlených odpisech. Rozhodnutí zda podnikatel bude odpisovat rovnoměrně či zrychleně záleží jen na něm.



Graf 6 Porovnání technického zhodnocení při rovnoměrných a zrychlených DO

Na většině výše uvedených grafech je zřejmé, že účetní odpisy ovlivňuje doba uvedení do používání, kdežto na daňové odpisy to nemá žádný vliv. Dalším velkým rozdílem je jak se účetní jednotka (podnikatel) rozhodne odpisovat majetek, rovnoměrně či zrychleně. Rozhoduje se podle charakteru majetku a podle záměru užívání.



## 6. NOVELIZACE ZÁKONŮ

Je nutné si uvědomit, že zákony, nejen ty které se týkají odpisů, se musí měnit a vyvíjet, aby lépe vyhovovaly potřebám. Nelze používat stále stejná pravidla, aniž bychom je upravili. Jen si představte jak by vypadalo účetnictví nebo daňový základ, kdybychom se řídili zákonem 15 let starým. Avšak na druhou stranu, ne všechny novelizace jsou výhodné. Nyní Vám má práce ukázat nejdůležitější změny limitů při chápání dlouhodobého majetku.

Od 1. 1. 1993 platí nová daňová soustava, která vyvolala mnoho změn a to i v samotném odpisování. Samozřejmě, že zákon o daních z příjmů se od té doby každý rok několikrát novelizoval, aby byl aktuální vůči současné ekonomice, politice a hospodářství. Účetní jednotce byla dána možnost uplatňovat daňové odpisy podle zákona o daních z příjmů a podle zákona o účetnictví má účetní jednotka účtovat o účetních odpisech.

### 6.1 ZMĚNY LIMITŮ

Od platnosti nové daňové soustavy roku 1993 se několikrát změnilo limity částek rozhodných pro zařazení hmotného a nehmotného majetku.

- Do 31. 12. 1992 platilo, že do tehdy nazývaných základních prostředků byly zařazovány předměty s cenou vyšší než 5.000 Kč.
- Od 1. 1. 1993 pro samostatné movité věci a jejich soubory byl limit 10.000 Kč a pro nehmotný majetek 20.000 Kč.
- Od 1. 1. 1995 se stanovil limit pro technické zhodnocení 10.000 Kč. Do té doby se práce charakteru technického zhodnocení zvyšovala vstupní nebo zůstatkovou cenu.
- Od 1. 1. 1996 byla limita pro samostatné věci 20.000 Kč, pro nehmotný majetek 40.000 Kč a pro technické zhodnocení 20.000 Kč.
- Od července 1998 byla limita pro samostatné movité věci 40.000 Kč a pro technické zhodnocení 40.000 Kč.
- Od roku 1999 se změnil limit nehmotného majetku na 60.000 Kč.
- Od 1. 1. 2003 si účetní jednotky stanovovaly hodnotovou hranici pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku samy při respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.
- Od 1. 1. 2004 byl znovu stanoven limit 60.000 Kč pro nehmotný majetek a 900.000 Kč pro maximální vstupní cenu osobního automobilu kategorie M<sub>1</sub>.
- Od 1. 1. 2005 se upravila maximální vstupní cena osobního automobilu M<sub>1</sub> na 1.500.000 Kč.

- Od 1. 1. 2008 se zrušil limit maximální vstupní ceny osobního automobilu M<sub>1</sub> 1.500.000 Kč, ale pro automobily pořízené a uvedené do užívání do konce roku 2007 platí limit až do vyřazení automobilu z majetku.

## **6.2 KOMPLIKACE S ODPISY NEHMOTNÉHO MAJETKU**

Odpisy nehmotného majetku mají svá vlastní pravidla. Nejdůležitější problém je uvědomit si, ve které době se nehmotný majetek uvedl do užívání:

- do konce roku 2000 – odpisy se pak řídí ZDP platným k 31. 12. 2000,
- od 1. 1. 2001 do 31. 12. 2003 – účetní a daňové odpisy jsou shodné,
- počínaje 1. 1. 2004 – daňové odpisy mají vlastní pravidla stanovená v § 32a ZDP.

Zásadní odlišnosti odpisů nehmotného majetku zařazeného do užívání počínaje 1. 1. 2004 podle [www.ucetnisvet.cz](http://www.ucetnisvet.cz) (12) jsou:

- doba životnosti majetku je stanovena ZDP s přesností na měsíce, tj. bez závislosti na účetních odpisech,
- odpisy se počítají od měsíce následujícího po měsíci zařazení,
- odpisy jsou rovnoměrné,
- odpisy se nemohou přerušit,
- ZDP stanoví přesná pravidla pro odpisy dokončeného technického zhodnocení na nehmotném majetku,
- nehmotný majetek nabytý na dobu určitou uvedenou ve smlouvě je odpisován rovnoměrně po dobu uvedenou ve smlouvě.

## **6.3 ZMĚNA ODPISOVÝCH SKUPIN**

Při daňovém odpisování je nutné majetek zařadit do příslušné odpisové skupiny v době zahájení odpisování, ale tím však problémy nekončí. Pokud v budoucnu proběhne novelizace, která majetek zařadí do jiné odpisové skupiny, je potřeba majetek přeřadit, a dále pokračovat v odpisování stejným způsobem, avšak v nově přiřazené odpisové skupině. Proto je nutné stále sledovat všechny novelizace, které nastanou. Také je třeba připomenout, že změna odpisové skupiny pro daňové odpisy nevyvolá změnu účetního odpisového plánu, tudíž ani změnu výše účetních odpisů. V následujících tabulkách je vidět změna odpisové sazby, která nastala zrušením skupiny 1a a také zkrácení doby odpisování od roku 2005. Od roku 2008 je skupina 1a zrušena a osobní automobily, které byly podle této skupiny odpisovány jsou přeřazeny do skupiny 2.

V roce 2005 také došlo k přeřazení budov škol, univerzit a budov pro výzkum ze 6. odpisové skupiny do 5. odpisové skupiny, tím pádem se zkrátila doba odpisování z 50 na 30 let. Došlo k tomu, aby se podpořilo zvýšení zdrojů veřejných vysokých škol a výzkumných institucí k realizaci výzkumné a vývojové činnosti.

Roční odpisová sazba									
Odpis. skupina	V prvním roce odpisování			V dalších letech odpisování			Pro zvýšenou vstupní cenu		
	od 2004	od 2005	od 2008	od 2004	od 2005	od 2008	od 2004	od 2005	od 2008
1	14,2	20	20	28,6	40	40	25,03	33,3	33,3
1a	-	14,2	-	-	28,6	-	-	25	-
2	8,5	11	11	18,3	22,25	22,25	16,7	20	20
3	4,3	5,5	5,5	8,7	10,5	10,5	8,4	10	10
4	2,15	2,15	2,15	5,15	5,15	5,15	5,0	5,0	5,0
5	1,4	1,4	1,4	3,4	3,4	3,4	3,4	3,4	3,4
6	1,02	1,02	1,02	2,02	2,02	2,02	2	2	2

Tabulka 11 Změny odpisových sazeb od roku 2004 až do roku 2008

### Porovnání doby odpisování od roku 2005 a dříve (v letech)

Skupina	2005	Dříve	Co se takto odpisuje (příklady)
1	3	4	kancelářské stroje, počítače, laboratorní sklo, ruční nářadí, jízdní kola, husí hejna
1a	4	--	osobní automobily
2	5	6	nábytek, nákladní automobily, stroje na výrobu potravin, světelné reklamy, kolotoče
3	10	12	stroje pro metalurgii, skleníky, klimatizační zařízení, motory, čerpadla, výtahy
4	20	20	dřevěné budovy, vnější osvětlení budov a staveb, síla, konstrukce vinic, stožáry
5	30	30	většina budov, fontány, hydranty, kašny, mosty, tunely, pozemní nádrže vod
6	50	50	budovy hotelů, obchodních domů, administrativní budovy, muzea a knihovny

ZDROJ: ZÁKON O DANÍCH Z PŘÍJMŮ

Tabulka 12 Změna minimální doby odpisování dle hn.ihned.cz (9)

Od roku 2005 je zrušen reinvestiční odpočet, který je nahrazen možností navýšení ročního odpisu v prvním roce o 10 %, 15 % nebo 20 %. Nově byla zařazena možnost odpočtu ve výši 100 % na projekty výzkumu a vývoje. Zůstala možnost uplatnění odčitatelné položky na vynaložené náklady na výuku žáků ve studijních a učebních oborech středních odborných učilišť (30 %).

Nyní bych Vám ráda ukázala rozdíl, který nastal zrušením reinvestic. Podnik je prvním vlastníkem nového počítače (1. odpisová skupina), pořizovací cena činila 60.000 Kč, počítač byl zařazen a uveden do používání. Spočítáme rovnoměrné daňové odpisy v roce 2004 a 2005.

$$\text{DO 2004} = 60.000 * 14,2/100 = \mathbf{8.520 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2004} = \mathbf{51.480 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2005} = 60.000 * 28,6/100 = \mathbf{17.160 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2005} = \mathbf{34.320 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2006} = 60.000 * 28,6/100 = \mathbf{17.160 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2006} = \mathbf{17.160 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2007} = 60.000 * 28,6/100 = \mathbf{17.160 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2007} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

$$\text{Reinvestice v roce 2004 (odčitatelná položka od ZD)} = 60.000 * 10 \% = \mathbf{6.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{Daňově uznatelné náklady (odpisy v roce 2004)} = \mathbf{8.520 \text{ Kč}}$$

$$6.000 + 8.520 = \mathbf{14.520 \text{ Kč}}$$

Podnik si může v roce 2004 snížit ZD o 14.520 Kč.

$$\text{DO 2005} = 60.000 * 35/100 = \mathbf{21.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2005} = \mathbf{39.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2006} = 60.000 * 30/100 = \mathbf{18.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2006} = \mathbf{18.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DO 2007} = 60.000 * 30/100 = \mathbf{18.000 \text{ Kč}}$$

$$\text{DZC 2006} = \mathbf{0 \text{ Kč}}$$

$$\text{Daňově uznatelné náklady (odpisy v roce 2004)} = \mathbf{21.000 \text{ Kč}}$$

Podnik si může v roce 2004 snížit ZD o 21.000 Kč.

Na uvedeném příkladu je vidět, že v roce 2005 byly daňově uznatelné náklady vyšší o 6.480 Kč.

## 7. ZÁVĚR

Má bakalářská práce se zabývala komparací účetních a daňových odpisů, a to nejen teoreticky, ale samozřejmě i prakticky, aby mohla být snáze pochopena tato problematika. Po přečtení první části by se měl čtenář seznámit s nejdůležitějšími pojmy a předmětem odpisování jako takovým. V další části teoreticky probírá možnosti odpisování účetních a daňových odpisů. V praktické části se zabývá typickými příklady, samozřejmě nevyčerpala všechny možné situace, které mohou nastat, ale snažila se vysvětlit a poukázat na ty nejčastější. V poslední části jsou stručně popsány největší změny legislativy za posledních několik let.

Nelze jednoznačně určit zda je novelizace kladná či záporná, ale k novelizacím musí docházet kvůli změnám v politice, hospodářství i ekonomice. Samozřejmě, že každá změna legislativy s sebou nese určité klady a zápory, nikdy nelze vyhovět všem podnikům, protože existují malé, střední a velké firmy. Novelizace se většinou snaží zvýhodnit malé a střední podniky a snížit jejich daňové zatížení.

Jelikož daňové odpisy ovlivňují výši příjmů státního rozpočtu, které plynou z daní z příjmů FO a PO. Na jedné straně má stát teoreticky zájem na co nejnižších a nejpomalejších odpisech, aby měl vyšší okamžitý výnos daně z příjmů. Ale na druhé straně stát dovoluje podnikatelům odpisovat dlouhodobý majetek rychleji, tím je podněcuje k rychlejší obměně dlouhodobého majetku a k zavádění moderních technologií, které umožní rozvoj podniků a tím i celého hospodářství. Nelze jednoznačně říci jak by se měl stát zachovat, proto se snaží najít rozumný kompromis, který by vyhovoval všem.

I když je tato problematika poměrně složitá jsem ráda, že jsem si vybrala toto téma, protože jsem se dozvěděla mnoho nových poznatků. Existuje spousta odborných publikací, článků a hlavně zákony, které musí podnikatel respektive účetní jednotka neustále sledovat. Není jednoduché orientovat se v neustálých novelizacích, proto i ta nejzkušenější účetní má při své práci vždy při ruce aktuální znění zákonů.

## LITERATURA

### Odborné publikace

- 1) PRUDKÝ, Pavel, LOŠŤÁK, Milan. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 10. aktualiz. vyd. Olomouc : ANAG, 2008. 272 s. ISBN 978-80-7263-445-3
- 2) PELC, Vladimír. *Daňové odpisy 2008*. Praha : Linde, 2008. 143 s. ISBN 978-80-7201-723-2
- 3) VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2009*. 4. vyd. Praha : GRADA Publishing, 2009, 136 s. ISBN 978-80-247-2825-4
- 4) VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2008*. 3. vyd. Praha : GRADA Publishing, 2008, 144 s. ISBN 978-80-247-2558-1
- 5) SEDLÁČEK, Jaroslav. *Daňové a účetní odpisy*. 1. vyd. Brno : Computer Press, 2004. 146 s. ISBN 80-251-0171-1
- 6) KOŽENÁ, Marcela. *Manažerská ekonomika I. díl*. 1. vyd. : Univerzita Pardubice, 2006. 71 s. ISBN 80-7194-642-7
- 7) W. PEARCE, David. *Macmillanův slovník moderní ekonomie*. Oldřich Dědek. Praha : VICTORIA PUBLISHING, 1995. ISBN 80-85605-42-2

### Internetové zdroje a články

- 8) ZBOŽÍNKOVÁ, Marcela, VACÍK, Matěj. Daňová kouzla s památkami. *Ekonom* [online]. 2008, roč. 52, č. 33 [cit. 2008-08-14], s. 56-57. ISSN 1210-0714. Dostupný z WWW: <http://ekonom.ihned.cz/c1-26401220-danova-kouzla-s-pamatkami>
- 9) Doba odpisování se zkrátila. *Hospodářské noviny* [online]. 2006 [cit. 2006-02-27]. Dostupný z WWW: <http://hn.ihned.cz/c1-17919700-doba-odpisovani-se-zkratila>
- 10) BĚHOUNEK, Pavel. Dlouhodobý majetek ve vztahu k DPH. *Účetnictví v praxi* [online]. 2008, č. 12 [cit. 2009-01-06]. Dostupný z WWW: [http://www.ucetnisvet.cz/ucetnisvet/odborna-sekce/clanky/detail-clanku/&link\\_back=580&archiv=1&clanek=4731](http://www.ucetnisvet.cz/ucetnisvet/odborna-sekce/clanky/detail-clanku/&link_back=580&archiv=1&clanek=4731)
- 11) PILAŘOVÁ, Ivana. Na co si dát pozor při výpočtu daňových odpisů za rok 2006 – 1. část. *Účetnictví v praxi* [online]. 2007, č. 3 [cit. 2007-03-19]. Dostupný z WWW: [http://www.ucetnisvet.cz/ucetnisvet/odborna-sekce/clanky/detail-clanku/&link\\_back=580&archiv=1&back-offset=225&clanek=4473](http://www.ucetnisvet.cz/ucetnisvet/odborna-sekce/clanky/detail-clanku/&link_back=580&archiv=1&back-offset=225&clanek=4473)
- 12) PILAŘOVÁ, Ivana. Na co si dát pozor při výpočtu daňových odpisů za rok 2006 – 2. část. *Účetnictví v praxi* [online]. 2007, č. 3 [cit. 2007-03-26]. Dostupný z WWW:

- [http://www.ucetnisvet.cz/ucetnisvet/odborna-sekce/clanky/detail-clanku/&link\\_back=580&archiv=1&back-offset=225&clanek=4474](http://www.ucetnisvet.cz/ucetnisvet/odborna-sekce/clanky/detail-clanku/&link_back=580&archiv=1&back-offset=225&clanek=4474)
- 13) *Standardní klasifikace produkce - SKP* [online]. Poslední aktualizace 26.10. 2006 [cit. 2003-04-03]. Dostupný z WWW: <http://www.czso.cz/csu/2003edicniplan.nsf/p/0217-03>
  - 14) [http://portal.gov.cz/wps/portal/\\_s.155/701/\\_s.155/699/place](http://portal.gov.cz/wps/portal/_s.155/701/_s.155/699/place)
  - 15) <http://www.podnikatel.cz/clanky/odpisy-hmotneho-majetku-v-UCE-a-dan-evidenci/>
  - 16) <http://www.sagit.cz/>

### **Zákony a vyhlášky**

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

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

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtující v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

- 17) *Daňové zákony 2005 a přepisy související*. Praha : SEVT, 2005. ISBN 80-7049-177-9
- 18) *Daňové zákony - úplná znění platná v roce 2006*. Beroun : NEWSLETTER, © 1995 - 2006. ISBN 80-7350-058-2
- 19) *Daňové zákony 2007, úplná znění platná k 1. 1. 2007*. 15. vyd. Praha : GRADA Publishing, 2007. 192 s. ISBN 978-80-247-2087-6
- 20) *Daňové zákony - úplná znění platná v roce 2008*. Beroun : NEWSLETTER, © 1994 - 2008. ISBN 9788073500832
- 21) *Daňové zákony 2009, úplná znění platná k 1. 1. 2009*. 17. vyd. Praha : GRADA Publishing, 2009. 216 s. ISBN 978-80-247-2803-2
- 22) *ÚZ : účetnictví podnikatelů 2004, audit*. Ostrava : Sagit, 2004. ISBN 80-7208-399-6
- 23) *ÚZ : účetnictví podnikatelů, audit*. Ostrava : Sagit, 2007. ISBN 978-80-7208-594-1
- 24) *Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále*. Poradce. 2005, roč. VI., č. 2/2005. ISSN 80-7365-036-3

## **PŘÍLOHY**

- Příloha 1 Třídění hmotného majetku do odpisových skupin
- Příloha 2 Standardní klasifikace produkce
- Příloha 3 Inventární karta DHM



## PŘÍLOHA Č. 1

### Třídění hmotného majetku do odpisových skupin – příloha č. 1 k zákonu č. 586/1992 Sb.

#### ODPISOVÁ SKUPINA 1

Položka+) SKP++)	Název++++)
(1-1)	01.21.11 Jen: skot plemenný
(1-2)	01.21.11 Jen: skot chovný
(1-3)	01.22.11 Jen: ovce chovné a plemenné
(1-4)	01.22.12 Jen: kozy chovné a plemenné
(1-5)	01.22.13 Jen: osli, muly a mezci chovní a plemenní
(1-6)	01.23.10 Jen: prasata plemenná
(1-7)	01.23.10 Jen: prasata chovná
(1-8)	01.24.10 Jen: hejna husí plemenná
(1-9)	01.24.10 Jen: hejna husí chovná
(1-10)	25.24.25 Ochranné plastové a pryžové pokrývky hlavy (přilby)
(1-11)	25.24.27 Plastové kancelářské a školní potřeby
(1-12)	26.15.23 Laboratorní sklo, sklo pro zdravotnictví a farmaceutické účely
(1-13)	26.24.1 Ostatní technické keramické výrobky
(1-14)	26.81.11 Mlýnské kameny, brusné kameny, brusné kotouče a podobné výrobky
(1-15)	28.62 Nástroje a nářadí kromě: nástrojů na strojní tváření za tepla SKP 28.62.50 v položce (2-12)
(1-16)	29.32.14 Rozmetadla mrvy a umělých hnojiv
(1-17)	29.32.40 Mechanické přístroje ke stříkání, rozstříkování nebo rozprašování prášků pro zemědělství a zahradnictví
(1-18)	29.32.50 Samonakládací nebo samovýklopné přívěsy a návěsy pro zemědělské účely
(1-19)	29.32.65 Jen: stroje a přístroje zemědělské, zahradnické, lesnické, drůbežnické nebo včelařské jinde neuvedené zejména: stroje a zařízení pro pěstování chmele, révy vinné, ovoce a dřevin, pro zrychlený pěstební proces, ošetřování luk a trávníků (kromě žacích), 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
(1-25)	32.20.11 Jen: vysílače - přijímače občanských radiostanic
(1-26)	32.30.44 Přijímací přístroje pro radiotefonii 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.)

## ODPISOVÁ SKUPINA 2

Položka+)	SKP++)	Název++++)
	CZ-CC+++)	
(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
(2-5)	17.54.38	Textilní výrobky pro technické účely
(2-6)	19.2	Brašnářské, sedlářské a podobné výrobky
(2-7)	20.30.20	Dřevěné prefabrikované stavební části a celky zejména: prefabrikované buňky, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(2-8)	22.11	Knihy (slovníky, atlasy, glóbusy a podobně)
(2-9)	25.23.20	Plastové prefabrikované stavební části a celky zejména: prefabrikované buňky, pokud nejsou samostatnými stavebními díly (objekty) nebo technologickým zařízením
(2-10)	25.24	Ostatní plastové výrobky kromě: - ochranných plastových a pryžových pokrývek hlavy (přilby) v SKP 25.24.25 v položce (1-10) - kancelářských a školních potřeb v SKP 25.24.27 v položce (1-11)
(2-11)	28.61.1	Nožířské výrobky
(2-12)	28.62.50	Jen: nástroje na strojní tváření za tepla
(2-13)	28.63.1	Zejména: závěry a závěrové rámy s vestavěnými zámky
(2-14)	28.71	Ocelové sudy a podobné nádoby (s objemem 300 litrů a menším) zejména: cisterny, sudy, bubny, kádě
(2-15)	28.72	Drobné kovové obaly zejména: hliníkové sudy, barely apod., zásobníky pro jakékoliv materiály o objemu menším než 300 litrů
(2-16)	28.73.1	Drátěné výrobky zejména: lana a pásy
(2-17)	29.11.11	Zážehové spalovací pístové motory pro pohon lodí, závěsné
(2-18)	29.12.2	Čerpadla a zdviže na kapaliny
(2-19)	29.22.14	Jen: jeřáby stavební (konstruované pro stavebnictví)
(2-20)	29.22.17	Jen: transportní zařízení pro přepravu kusových materiálů

- (2-21) 29.22.18 Jen: transportní zařízení pro přepravu kusových materiálů
- (2-22) 29.23.13 Chladicí a mrazicí zařízení, tepelná čerpadla (kromě zařízení převážně pro domácnost)
- (2-23) 29.24.1 Jen: výrobní a provozní filtrační zařízení a zařízení pro úpravu vod o kapacitě do 2000 ekvivalentních obyvatel
- (2-24) 29.24.2 Stroje a zařízení k čištění lahví, balení, vážení, stříkací a rozstříkovací stroje  
zejména: osobní a ostatní váhy, hasicí zařízení, tryskací zařízení, obalovací zařízení
- (2-25) 29.24.31 Odstředivky jinde neuvedené
- (2-26) 29.24.32 Kalandry nebo jiné válcovací stroje (kromě strojů pro válcování kovů nebo skla)
- (2-27) 29.24.33 Prodejní automaty
- (2-28) 29.24.40 Stroje, přístroje a laboratorní zařízení jinde neuvedené ke zpracování materiálů, postupy spočívajícími ve změně teploty
- (2-29) 29.24.6 Myčky nádobí průmyslového charakteru
- (2-30) 29.31 Zemědělské a lesnické traktory
- (2-31) 29.32 Ostatní zemědělské a lesnické stroje  
kromě:  
- rozmetadel mrvy a umělých hnojiv v SKP 29.32.14 v položce (1-16)  
- mechanických přístrojů ke stříkání, 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, drůbežnických, nebo včelařských jinde neuvedených v SKP 29.32.65 v položce (1-19)
- (2-32) 29.4 Obráběcí a tvářecí stroje  
kromě: ručního mechanizovaného nářadí a nástrojů v SKP 29.41 v položce (1-20)
- (2-33) 29.52.1 Stroje pro hlubinné dobývání
- (2-34) 29.52.2 Stroje pro zemní práce a povrchové dobývání s vlastním pohonem (samojízdné)  
kromě: kolesových rypadel a zakladačů v položce (3-33)
- (2-35) 29.52.3 Ostatní stroje pro zemní a stavební práce
- (2-36) 29.52.4 Stroje pro práci se zeminou, šterkem, 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
(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, návěsní apod. zařízení kromě: - směšovacích zvukových přístrojů pro záznam a kombinování zvuku (mixážních pultů apod.) v SKP 31.62.13 v položce (1-38)
(2-50)	32.20.11	Vysílací přístroje pro radiotelefoni, 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 radiotelefoni 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 vyklápěcí vozy (dampry)
(2-59)	34.10.52	Jeřábové automobily
(2-60)	34.10.54	Motorová vozidla pro speciální použití, jinde neuvedená
(2-61)	34.20.2	Přívěsy, návěsy, kontejnery
(2-62)	34.30.20	Ostatní příslušenství pro motorová vozidla
(2-63)	35.12	Rekreační a sportovní čluny
(2-64)	35.30	Letadla a kosmické lodě (balóny, vzducholodě, družice)

		kromě: - vrtulníků v SKP 35.30.31 v položce (3-45) letounů a ostatních letadel v SKP 35.30.34 v položce (3-45) kosmických lodí (včetně družic) v SKP 35.30.4 v položce (3-45)
(2-65)	35.41	Motocykly (mopedy, kola s pomocným motorkem)
(2-66)	35.43	Invalidní vozíky
(2-67)	35.50.1	Jiné dopravní prostředky a zařízení (zejména vozidla bez motoru jinde neuvedená)
(2-68)	36.1	Nábytek
(2-69)	36.3	Hudební nástroje
(2-70)	36.4	Sportovní potřeby
(2-71)	36.50.4	Výrobky pro lunaparky, pro stolní nebo společenské hry
(2-72)	36.63.1	Kolotoče, houpačky, střelnice a ostatní pouťové atrakce
(2-73)	31.20.31	Rozvaděče a rozvodné panely pro napětí 1 000 V a nižší
(2-74)	29.22.15	Vidlicové vozíky, jiné vozíky vybavené zdvihacím a manipulačním zařízením a malé tahače
(2-75)	28.11.23	Jen: konstrukce pro lešení a bednění
(2-76)	29.12.31	Jen: laboratorní zařízení pro vývin vakua (mechanické, difuzní, ultravakuové, soupravy laboratorní vakuové čerpací)
(2-77)	29.21.1	Jen: laboratorní pece a pícky, autoklávy a fermentory laboratorní
(2-78)	29.23.11	Jen: laboratorní přístroje a zařízení pro odpařování a 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

### ODPISOVÁ SKUPINA 3

Položka+) SKP++) Název++++)  
CZ-CC+++)

(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 přemístování, tj. pokud nejsou stavebními objekty
(3-4)	28.11.22	Ocelové konstrukce stožárů, sloupů a pilířů zejména: samostatné konstrukce určené k přemístování, 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)
- (3-24) 29.22.16 Výtahy, skipové výtahy, eskalátory a pohyblivé chodníky
- (3-25) 29.22.17 Pneumatické a ostatní elevátory, dopravníky pro nepřetržitě přemísťování zboží a materiálů  
kromě: transportních zařízení pro přepravu kusových materiálů v položce (2-20)
- (3-26) 29.22.18 Ostatní zvedací, manipulační, nakládací nebo vykládací zařízení  
kromě: transportních zařízení pro přepravu kusových materiálů v položce (2-21)
- (3-27) 29.23.11 Výměníky tepla a zkapalňovače plynů  
kromě: laboratorních přístrojů pro destilaci, odpařování a zkapalňování plynů, sušiček a termostatů laboratorních v položce (2-78)
- (3-28) 29.23.12 Klimatizační zařízení
- (3-29) 29.23.14 Stroje a zařízení pro filtrování a čištění plynů jinde neuvedené
- (3-30) 29.23.2 Ventilátory kromě stolních
- (3-31) 29.24.1 Plynové generátory, destilační, filtrační nebo rektifikační přístroje  
kromě: - výrobních a provozních filtračních zařízení a zařízení pro úpravu vod o kapacitě do 2000 ekvivalentních obyvatel v položce (2-23)  
- laboratorních destilačních a rektifikačních přístrojů v SKP 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 <sup>++++</sup> )
(3-43)	242061	Konstrukce chmelnic
(3-44)	230341	Jen: věžové zásobníky chemických podniků kromě: - zásobníků s tepelným zařízením v SKP 29.24.40 v položce (2-28) - zásobníků s mechanickým zařízením v SKP 29.56 v položce (2-40) - stavebních základů chemických technologických zařízení klasifikovaných v CZ-CC v sekci 2
(3-45)	35.30.3	Jen: - vrtulníky v SKP 35.30.31 - letouny a ostatní letadla jinde neuvedená o vlastní hmotnosti nad 15 000 kg v SKP 35.30.34 - kosmické lodě (včetně družic) v SKP 35.30.4

## **ODPISOVÁ SKUPINA 4+++++)**

### **Položka+) CZ-CC+++)** **Název+++++)**

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

(4-14)	222	Vedení místní trubní, elektrická a telekomunikační kromě: - nádrží vod pozemních v CZ-CC 222232 v položce (5-15) - vrtů čerpacích (studny vrtané) v CZ-CC 222251 v položce (5-16) - 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, 230341, 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

## **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, úpravny vod, stavby vodního hospodářství (kromě budov)
(5-14)	221279	Podzemní stavby vodního hospodářství jinde neuvedené
(5-15)	222232	Nádrže vod pozemní
(5-16)	222251	Vrty čerpací (studny vrtané)
(5-17)	222252	Studny jinde neuvedené a jímání vody
(5-18)	222253	Fontány, hydranty, kašny
(5-19)	222332	Nádrže, jímky
(5-20)	222321	Stavby místních čistíren a úpraven odpadních vod (kromě budov)
(5-21)	222479	Podzemní stavby pro energetiku
(5-22)	230131	Objekty úpravy surovin
(5-23)	230132	Objekty výroby stavebních hmot
(5-24)	230121	Dráhy lanové pozemní bezkolejové pro těžbu surovin a dopravu nákladů
(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

## 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

---

#### Vysvětlivky:

- +) Položka = kód odpisové skupiny (1 – 6) a pořadové číslo.
- ++) SKP = kód „Standardní klasifikace produkce“ zavedené Českým statistickým úřadem 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, skupiny, 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 CZů, budov a staveb (stavebních děl) jsou zařízení a předměty, které z hlediska stavebního díla umožňují jeho funkce a účel, ke kterému je určeno. Takováto zařízení a předměty musí být se stavebním dílem pevně spojena a nelze je demontovat, aniž by došlo ke znehodnocení funkce a účelu stavebního díla, a jsou zpravidla součástí celkové dodávky stavebního díla.
- +++++) Oplocení a vnější osvětlovací sítě budov a staveb jsou odpisovány samostatně v odpisové skupině 4.
- ++++++) Nevztahuje se na budovy a stavby ze dřeva a plastů uvedené v odpisové skupině 4.

## PŘÍLOHA Č. 2

### Standardní klasifikace produkce (SKP)

Klasifikace SKP je zejména určena pro statistické účely, ale čerpá z ní i zákon o daních z příjmů, který využívá její rozdělení majetku do skupin.

#### Konstrukce klasifikace dle ČSÚ

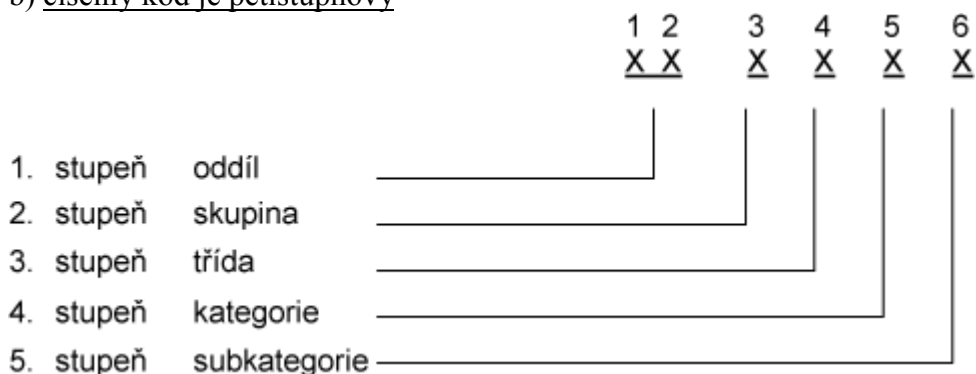
Pro třídění produkce je využita kombinace alfabetského a číselného kódu. Třídící klíč je sestaven takto:

a) alfabetický kód je dvoustupňový

A.....sekce

AA.... subsekce

b) číselný kód je pětistupňový



Klasifikaci tvoří 17 sekcí, 16 subsekcí, 62 oddílů a mnoho skupin, tříd, kategorií a subkategorií.

#### Rozdělení do sekcí, subsekcí a oddílů:

##### A ZEMĚDĚLSTVÍ, MYSLIVOST A LESNICTVÍ

01 Produkty zemědělství a myslivosti; související práce

02 Produkty lesnictví a související práce

##### B RYBY A OSTATNÍ PRODUKTY VODNÍHO PROSTŘEDÍ

05 Ryby a ostatní produkty vodního prostředí; související práce

##### C NEROSTNÉ SUROVINY

###### CA UHLÍ, LIGNIT A RAŠELINA; ROPA A ZEMNÍ PLYN; URANOVÉ A THORIOVÉ RUDY

10 Uhlí, lignit a rašelina; práce související s jejich těžbou

11 Ropa, zemní plyn a bitumenní horniny; práce související s jejich těžbou kromě průzkumných vrtů

12 Uranové a thoriové rudy; práce související s jejich těžbou

###### CB OSTATNÍ NEROSTNÉ SUROVINY

13 Rudy ostatních kovů a práce související s jejich těžbou

14 Ostatní nerostné suroviny a práce související s jejich těžbou

##### D VÝROBKY ZPRACOVATELSKÉHO PRŮMYSLU

###### DA POTRAVINÁŘSKÉ VÝROBKY A NÁPOJE, TABÁKOVÉ VÝROBKY

15 Potravinářské výrobky a nápoje; související práce

16 Tabákové výrobky a související práce

###### DB TEXTILIE, TEXTILNÍ A ODĚVNÍ VÝROBKY

- 17 Textilie a textilní výrobky; související práce
- 18 Oděvy a kožesiny; související práce
- DC USNĚ A VÝROBKY Z USNÍ**
  - 19 Usně, brašnářské a sedlářské výrobky, obuv; související práce
- DD DŘEVO UPRAVENÉ; DŘEVĚNÉ, KORKOVÉ, PROUTĚNÉ A SLAMĚNÉ VÝROBKY (KROMĚ NÁBYTKU)**
  - 20 Dřevo upravené; dřevěné, korkové, proutěné a slaměné výrobky (kromě nábytku); související práce
- DE VLÁKNINA, PAPIR A VÝROBKY Z PAPIRU; NAHRANÉ NOSIČE; VYDAVATELSTVÍ A TISK**
  - 21 vlákna, papír a výrobky z papíru; související práce
  - 22 Vydavatelství, tisk, nahrané nosiče; související práce
- DF KOKS, RAFINÉRSKÉ ROPNÉ VÝROBKY A JADERNÁ PALIVA**
  - 23 Koks, rafinérské ropné výrobky a jaderná paliva; související práce
- DG CHEMICKÉ LÁTKY, PŘÍPRAVKY, VÝROBKY A CHEMICKÁ VLÁKNA**
  - 24 chemické látky, přípravky, výrobky a chemická vlákna ; související práce
- DH PRYŽOVÉ A PLASTOVÉ VÝROBKY**
  - 25 Pryžové a plastové výrobky; související práce
- DI OSTATNÍ NEKOVOVÉ MINERÁLNÍ VÝROBKY**
  - 26 Ostatní nekovové minerální výrobky a související práce
- DJ ZÁKLADNÍ KOVY, HUTNÍ A KOVODĚLNÉ VÝROBKY**
  - 27 Základní kovy a hutní výrobky; související práce
  - 28 Kovové konstrukce a kovodělné výrobky (kromě strojů a zařízení); průmyslové služby a práce
- DK STROJE A ZAŘÍZENÍ J.N.**
  - 29 Stroje a zařízení j.n.; průmyslové služby a práce
- DL ELEKTRICKÉ A OPTICKÉ PŘÍSTROJE A ZAŘÍZENÍ**
  - 30 Kancelářské stroje a počítače; průmyslové služby a práce
  - 31 Elektrické stroje a zařízení j.n.; průmyslové služby a práce
  - 32 Rádiová, televizní, spojová zařízení a přístroje; průmyslové služby a práce
  - 33 Zdravotnické, přesné, optické a časoměrné přístroje; průmyslové služby a práce
- DM DOPRAVNÍ PROSTŘEDKY A ZAŘÍZENÍ**
  - 34 Motorová vozidla (kromě motocyklů), přívěsy a návěsy; průmyslové služby a práce
  - 35 Ostatní dopravní prostředky a zařízení; průmyslové služby a práce
- DN VÝROBKY ZPRACOVATELSKÉHO PRŮMYSLU J.N.**
  - 36 Nábytek; výrobky zpracovatelského průmyslu j.n.; průmyslové služby a práce
  - 37 Druhotné suroviny
- E ELEKTŘINA, PLYN A VODA**
  - 40 Elektřina, plyn, tepelná energie vč. rozvodu
  - 41 Shromažďování, úprava a rozvod vody
- F STAVEBNÍ PRÁCE**
  - 45 Stavební práce
- G OBCHOD; OPRAVY A ÚDRŽBA MOTOROVÝCH VOZIDEL, VÝROBKŮ PRO OSOBNÍ POTŘEBU A PŘEVÁŽNĚ PRO DOMÁCNOST**
  - 50 Obchod, opravy a údržba motorových vozidel; maloobchodní prodej pohonných hmot
  - 51 Velkoobchod a zprostředkování velkoobchodu (kromě motorových vozidel)
  - 52 Maloobchod kromě motorových vozidel; opravy výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost

## H UBYTOVÁNÍ A STRAVOVÁNÍ

55 Služby ubytovací a stravovací

## I DOPRAVA, SKLADOVÁNÍ A SPOJE

60 Pozemní a potrubní doprava

61 Vodní doprava

62 Letecká a kosmická doprava

63 Vedlejší a pomocné služby v dopravě; služby cestovních kanceláří a agentur

64 Spojové služby

## J FINANČNÍ ZPROSTŘEDKOVATELSKÉ SLUŽBY

65 Finanční zprostředkovatelské služby kromě pojišťovnictví a penzijního financování

66 Pojišťovnictví a penzijní financování kromě povinného sociálního zabezpečení

67 Pomocné služby související s finančním zprostředkováním

## K SLUŽBY V OBLASTI NEMOVITOSTÍ A PRONÁJMU; PODNIKATELSKÉ SLUŽBY

70 Služby v oblasti nemovitostí

71 Pronájem strojů a přístrojů bez obsluhy, pronájem výrobků pro osobní potřebu a převážně pro domácnost

72 Služby v oblasti výpočetní techniky; opravy a údržba kancelářských strojů a počítačů

73 Výzkum a vývoj

74 Ostatní podnikatelské služby

## L VEŘEJNÁ SPRÁVA A OBRANA; POVINNÉ SOCIÁLNÍ ZABEZPEČENÍ

75 Veřejná správa a obrana; povinné sociální zabezpečení

## M VZDĚLÁVÁNÍ

80 Vzdělávací služby

## N ZDRAVOTNÍ A SOCIÁLNÍ PÉČE, VETERINÁRNÍ SLUŽBY

85 Zdravotní a sociální péče, veterinární služby

## O OSTATNÍ VEŘEJNÉ, SOCIÁLNÍ A OSOBNÍ SLUŽBY

90 Odstraňování odpadních vod a odpadů, čištění města, sanační a podobné služby

91 Činnosti odborových, profesních a podobných organizací j.n.

92 Rekreační, kulturní a sportovní činnosti

93 Ostatní služby

## P SLUŽBY DOMÁCNOSTÍ

95 Služby domácností jako zaměstnavatelů domácího personálu

96 Domácnosti vyrábějící blíže neurčené výrobky pro vlastní potřebu

97 Domácnosti poskytující blíže neurčené služby pro vlastní potřebu

## Q EXTERITORIÁLNÍ ORGANIZACE A INSTITUCE

99 Služby exteritoriálních organizací a institucí

# PŘÍLOHA Č. 3

## INVENTÁRNÍ KARTA DLOUHODOBÉHO HMO TNÉHO MAJETKU

Firma (razítko)		Účet	
		Inventární číslo	
Datum		Znak jednotného řízení	
Číslo dokladu	Přiděleno útvaru	<b>Název majetku</b>	
Způsob odpisování		Technologický znak	
Odpisová skupina		Typ	
Odpisová sazba (koeficient)		Výrobní číslo	
Rok původního pořízení		Rok výroby	
Datum zařazení do majetku		Výrobce	
Datum úplného odepsání		Země původu	
Způsob pořízení		Počet strojních pracovišť míst	
Vstupní cena		Přemístitelnost	
Způsob využití		hmotnost v kg	
Odvětví		rozměry - délka v cm	
Prevažující obor výroby		- šířka v cm	
Dodavatel		- výška v cm	
Technický stav		technický popis	
Datum technického zhodnocení a Kč		příslušenství	
Zařizeno zástavním právem:	ano / ne		
V hodnotě Kč:			

OP 18 M 2/02

ODEPISOVÁNÍ										
	20.....	20.....	20.....	20.....	20.....	20.....	20.....	20.....	20.....	20.....
RO										
RO KČ										
MO KČ										
ZH										

ODEPISOVÁNÍ											
	20.....	20.....	20.....	20.....	20.....	20.....	20.....	20.....	20.....	20.....	
RO											
RO KČ											
MO KČ											
ZH											
Datum vyřazení	Doklad						Zůstatková cena při vyřazení	Způsob vyřazení			
Kartu vytvořil (jméno, datum, podpis)							Prodejní cena při vyřazení				

MO - měsíční odpis  
RO - roční odpis (% , koeficient)  
ZH - zůstatková hodnota