

UNIVERZITA PARDUBICE
FAKULTA EKONOMICKO-SPRÁVNÍ

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

2009

Jaromíra Vodrážková

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

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jaromíra VODRÁŽKOVÁ**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Ekonomika a celní správa**

Název tématu: **Diskuse možnosti použití účetních odpisů jako daňově uznatelných nákladů/výdajů**

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

1. Úvod
2. Odpisy jako účetní náklady
3. Odpisy jako daňové náklady
4. Analýza možnosti použití účetních odpisů jako daňově uznatelných nákladů
5. Závěr

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

Seznam odborné literatury:

PILÁTOVÁ, JANA – Účetní a daňové odpisy; Computer Press, Brno 2006, ISBN 80-251-0925-9
SEDLÁČEK, JAROSLAV – Daňové a účetní odpisy; Computer Press, Brno 2004, ISBN 80-251-0171-1
Daňové zákony v úplném znění k 1.1.2008; ANAG, Olomouc 2007, ISBN 978-80-7263-422-4
Účetní podklady firem
www.podnikatel.cz
www.cs.wikipedia.org

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jan Pavel, Ph.D.**
Ústav ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **9. června 2008**
Termín odevzdání bakalářské práce: **1. května 2009**



doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.
děkanka

L.S.



Ing. Marcela Kožená, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 10. července 2008

Prohlašuji:

Tuto práci jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které byly k vypracování využity, 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 této práce v Univerzitní knihovně.

V Humpolci dne 19.8.2009

Jaromíra Vodrážková

Zde bych chtěla poděkovat doc. Ing. Janu Pavlovi, PhD., vedoucímu bakalářské práce, za poskytnutou pomoc, za rady a připomínky, které přispěly k úspěšnému dokončení mé práce.

Zvláštní poděkování patří rodině a přátelům za pomoc a podporu během studií.

V Humpolci dne 19.8.2009

Jaromíra Vodrážková

Anotace:

Bakalářská práce analyzuje modifikaci odpisového systému, jejíž koncepcí je užití účetních odpisů pro daňové účely. Práce je zaměřena na porovnání stávajícího systému odpisů se systémem navrhovaným. V závěru je zhodnoceno porovnání obou způsobů odepisování.

Klíčová slova:

Dlouhodobý majetek; účetní odpisy; daňové odpisy; odepisování majetku; daňově uznatelné náklady

Title:

Discussion on the Possibility of Using Accounting Depreciations as Tax Costs

Annotation:

My bachelor work analyzes possible modifications of the depreciation system, where the concept is the use of accounting depreciations for tax purposes. The works' aim is to compare existing depreciation system with the suggested system. At the end there is the comparison of both depreciation methods.

Key words:

Long-lived assets; Accounting depreciation; Tax depreciation; Asset depreciation; Tax costs

OBSAH

Úvod	8
1. Dlouhodobý majetek	9
1.1 Dlouhodobý majetek z účetního hlediska	9
1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek	10
1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek	10
1.1.3 Shrnutí účetního hlediska	11
1.2 Dlouhodobý majetek z daňového hlediska	11
1.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek	11
1.2.2 Dlouhodobý hmotný majetek	12
1.3 Odepisování dlouhodobého majetku	12
1.3.1 Vymezení účetních odpisů	13
2. Účetní odpisy	15
2.1 Majetek s omezením u účetního odepisování	15
Zřizovací výdaje	15
Goodwill	15
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	16
2.2 Metody výpočtu účetních odpisů	16
2.2.1 Metoda časová	16
2.2.2 Metoda výkonová	17
2.3 Účetní odepisování technického zhodnocení	18
3. Daňové odpisy	19
3.1 Majetek s omezením u daňového odepisování	19
3.2 Daňové odepisování hmotného majetku	20
3.2.1 Metody výpočtu daňových odpisů	21
3.3 Daňové odepisování nehmotného majetku	26
3.3.1 Technické zhodnocení	27
4. Použití účetních odpisů jako daňově uznatelných nákladů	28
4.1 Návrhy změn systému odpisů	29
4.1.1 Výhody a nevýhody navrhovaných změn	29
4.2 Zhodnocení použitelnosti návrhu v praxi	33
4.2.1 Odpisy firmy „XXX“	34
4.2.2 Zhodnocení případu užití analyzovaného systému	37
4.3 Analýza metody u vybrané skupiny majetku	38
4.3.1 Odpisy vybraného majetku	38
Závěr	40
Seznam tabulek	43
Seznam grafů	44
Seznam použité literatury	45
Seznam použitých elektronických zdrojů	46
Přílohy	47

Úvod

Ve své bakalářské práci se zabývám tématem odpisů majetku podnikatelských subjektů. Důvodem výběru tohoto tématu byla reakce na článek zveřejněný na portálu Centra pro ekonomiku a politiku, který se zabýval komplexní daňovou reformou. Článek obsahoval zajímavé názory týkající se rovné daně a součástí této rozsáhlé koncepce byla také úvaha nad změnou systému odepisování dlouhodobého majetku.

Cílem práce je analyzovat dopady, které by mohly nastat po modifikaci současného odpisového systému, kdy by byly daňové odpisy nahrazeny odpisy účetními. Upravený odpisový systém by měl být výhodnější a spravedlivější pro podnikatele a zároveň takový, který neohrožuje příjmy veřejného rozpočtu. Tato problematika bude řešena pomocí rešerše, analýzy a případové studie.

Celá práce je rozdělena do tří částí. V první části je definován dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, a to z účetního i daňového hlediska. Ve druhé a třetí kapitole jsou analyzovány účetní a daňové odpisy současného odpisového systému. Je zde definován majetek, který má omezení odepisování a také jsou uvedeny metody výpočtu odpisů. V poslední části je případovou studií řešen samotný návrh na změnu systému odpisů. Na podkladech firmy, která poskytla údaje o svém majetku, se snažím zhodnotit, zda by byla navrhovaná změna pro firmu motivující, výhodnější, aniž by pro státní rozpočet představovala podstatné újmy, a to ani z krátkodobého hlediska.

1. Dlouhodobý majetek

Podnikatelská činnost je zpravidla zajišťována dvěma složkami aktiv. Jedná se o majetek krátkodobý a dlouhodobý. Krátkodobý majetek je spotřebováván jednorázově. Dlouhodobý majetek však má zajišťovat a rozšiřovat již existující podnikatelskou činnost. Za normálních okolností není určen k prodeji a k zisku dodatečných peněžních prostředků, avšak je určen k dlouhodobému užívání ve prospěch účetní jednotky. Na rozdíl od krátkodobého majetku je u dlouhodobého alespoň jednou ročně vyčísleno fyzické a morální opotřebení, které je následně nutné vyjádřit v účetnictví. Znamená to tedy, že vstupní cena dlouhodobého majetku, většinou cena pořízení, je do nákladů podniku postupně přenášena po několika obdobích pomocí odpisů. Odpis je tedy částka, která je za daný rok uznatelná jako výdaj.

Vzhledem k tomu, že se odpisy v pravém slova smyslu prakticky týkají pouze dlouhodobého majetku (odpisy pohledávek či závazků v podstatě znamenají jednorázové vyrušení pohledávky či závazku, proto tyto odpisy vlastnosti odpisu nevystihují zcela), je nutné si pojem dlouhodobý majetek definovat z účetního a daňového hlediska.

1.1 Dlouhodobý majetek z účetního hlediska

V zákoně o účetnictví č. 563/1991 Sb., je majetek členěn na krátkodobý a dlouhodobý. V § 7 uvedeného zákona je dlouhodobý majetek vymezen dobou použitelnosti, případně sjednaná doba splatnosti při vzniku účetního případu je delší než jeden rok. Není-li tato podmínka splněna, je majetek považován za krátkodobý. V případě, že není možné uvedená kritéria rozdělení objektivně aplikovat, rozhoduje projevovaný záměr účetní jednotky při pořizování majetku.

Vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., je dlouhodobý majetek z účetního hlediska dále vymezen v § 6 – 8, a to na tři skupiny – dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý finanční majetek. Dlouhodobého finančního majetku se však odpisy netýkají, neboť jeho odpisování je stejným předpisem, § 56 zakázáno. Toto platí i v případě daňových odpisů, neboť Zákon o dani z příjmů pojem odpisy finančního majetku neřeší. Proto se jak účetní tak daňové odpisy týkají pouze dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.

1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dle Vyhlášky č. 500/2002 jsou dlouhodobým nehmotným majetkem zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a software, ocenitelná práva a goodwill.

Do dlouhodobého nehmotného majetku se uvedený majetek řadí tehdy, je-li jeho doba použitelnosti delší než jeden rok (doba použitelnosti je doba, kdy je majetek využitelný pro současnou činnost, nebo je uchovatelný pro budoucí potřeby). Výše ocenění je u všech, krom goodwillu, stanovena účetní jednotkou. Důležité je splnit podmínky stanovené vyhláškou č. 500/2002 Sb. a zákonem o účetnictví. Především je třeba dodržet principy významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

Od roku 2005 se za dlouhodobý nehmotný majetek považují také emisní povolenky, tj. povolenky na emise skleníkových plynů ¹ bez ohledu na výši ocenění, a preferenční limity. Preferenčními limity jsou zejména individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóta a individuální limit prémiových práv dle zvláštního právního předpisu ², a to bez ohledu na výši ocenění. U prvního držitele však pouze za té podmínky, že by náklady na získání informace o jejich ocenění reprodukční pořizovací cenou (tj. cenou, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje) nepřevýšily její významnost.

1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je vymezen vyhláškou č. 500/2002 Sb., na základě které sem patří pozemky bez ohledu na výši ocenění; dále se sem bez ohledu na dobu použitelnosti a výši ocenění řadí stavby, otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace; byty a nebytové prostory; bez ohledu na výši ocenění se sem řadí i předměty z drahých kovů. Pokud jsou dodrženy povinnosti vyplývající ze zákona o účetnictví (respektování principu významnosti, věrné a poctivé zobrazení účetnictví), řadí se do dlouhodobého hmotného majetku i samostatné movité věci a soubory movitých věcí, u kterých je doba použitelnosti delší než jeden rok. Výše ocenění je určeno účetní jednotkou. Další složkou jsou dospělá zvířata a jejich skupiny s dobou použitelnosti delší než jeden rok (ocenění je

¹ upravuje v zákoně č. 695/2004 Sb., O podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů § 2 odst. 1

² Zákon č. 256/2000 Sb., o Státním zemědělském intervenčním fondu a o změně některých dalších zákonů (zákon o Státním zemědělském intervenčním fondu), ve znění pozdějších předpisů a předpisy její provádějící).

určené účetní jednotkou). Dále se do dlouhodobého hmotného majetku řadí pěstitelské celky trvalých porostů a jiný dlouhodobý hmotný majetek, kterým jsou bez ohledu na výši ocenění ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části a umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené předpisem, případně jejich soubory.

1.1.3 Shrnutí účetního hlediska

Obecně z hlediska účetních předpisů platí, že v případě, kdy majetek není automaticky majetkem dlouhodobým bez ohledu na výši ocenění (tj. pozemek, stavba, goodwill, atd.), není jednoznačně stanoven limit vstupní ceny, od kterého by byla účetní jednotka povinna automaticky řadit majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok do dlouhodobého majetku. Předpisy povolují stanovení výše ocenění těchto položek ve vnitřním účetním předpisu, avšak příkazují přihlídnout k principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

1.2 Dlouhodobý majetek z daňového hlediska

Dlouhodobý majetek není z daňového hlediska definován stejně jako z účetního. Dle zákona o dani z příjmu rozlišujeme pouze hmotný a nehmotný majetek. Z definice je však také zřejmé, že se jedná o majetek dlouhodobý.

1.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Nehmotný majetek, který lze odepisovat, je definován v § 32a odst. 1 Zákona o dani z příjmů. Tímto předpisem jsou stanoveny odpisy zřizovacích výdajů, nehmotných výsledků výzkumu a vývoje, software a ocenitelných práv. Dále se sem řadí majetek, který je v účetnictví veden jako nehmotný a je vymezený zvláštním předpisem, a to v případě, že jej účetní jednotka získala úplatně, vkladem společníka, darem či dědictvím, nebo jej vytvořila vlastní činností. Dalšími podmínkami jsou vstupní cena a doba použitelnosti. Vstupní cena musí být vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti, tj. doba, po kterou lze majetek využívat jak pro současnou činnost, tak pro další činnost, musí být delší než jeden rok.

Za nehmotný majetek se z daňového hlediska, na rozdíl od účetního hlediska, goodwill, povolenka na emise skleníkových plynů, nebo preferenční limit nepovažují.

1.2.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je v zákoně definován § 26 odst. 2. Dle tohoto zákona se hmotným majetkem rozumí samostatné movité věci a soubory se vstupní cenou vyšší než 40 000 Kč s dobou použitelnosti delší než jeden rok; budovy, domy a byty nebo nebytové prostory; stavby s výjimkou provozních důlních děl a drobných staveb a oplocení sloužících v lesní výrobě. Dále se do hmotného majetku řadí pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky, dospělá zvířata a jejich skupiny se vstupní cenou vyšší než 40 000 a jiný majetek vymezený odst. 3.

1.3 Odepisování dlouhodobého majetku

Odpisy jsou peněžním vyjádřením opotřebení dlouhodobého majetku za účetní období. Dělíme je do dvou skupin, a to na odpisy účetní a daňové. Účetní odpisy mají vyjadřovat reálné opotřebení majetku, proto je stanovení výše ročního odpisu v pravomoci podniku. Naproti tomu daňové odpisy, využívané pro daňové účely, nepřihlížejí k podmínkám, jaké firmy právě mají. Počítají se pro daňové účely a jejich výše se s výší účetních odpisů většinou neshodne.

Oba druhy odpisů mají svůj úkol. Zatímco účetní odpisy mají podporovat věrné zobrazení skutečného stavu účetnictví, daňové odpisy slouží pro výpočet daně z příjmů. „Daňové odpisy by však neměly deformovat obraz o finanční pozici podniku“³. Účetní jednotka, která je vymezena v zákoně o účetnictví (§ 1; 563/1991 Sb.), by měla zvlášť vyjadřovat odpisy účetní a daňové. V tomto případě vyjadřují účetní odpisy skutečné opotřebení a snižují účetní hospodářský výsledek, nicméně základ daně neovlivní. Pro daňové účely, tzn. pro základ daně z příjmů, bude totiž použito odpisů daňových, které se spočítají dle ustanovení v zákoně o daních z příjmů. Daňové odpisy pak budou součástí daňově uznatelných nákladů v daňovém přiznání pro dané zdaňovací období. Drobní podnikatelé obvykle používají pouze odpisy daňové. Vzhledem k tomu, že se na ně účetní předpisy vztahují pouze nepřímo, není u nich nezbytné vyjadřovat rozdílné účetní a daňové odpisy.

³ Abeceda účetních znalostí pro každého. Dana Kovanicová. Vydal Polygon, 2007 [cit. 19. srpna 2009].

1.3.1 Vymezení účetních odpisů

Účetní odpisy dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku upravují účetní předpisy. Ty se přímo vztahují k účetním jednotkám definovaných v § 1 odst. 2 zákona o účetnictví. Pakliže podnikatel nespadá do kategorie účetní jednotky (např. fyzická osoba, která vede daňovou evidenci podle zákona o dani z příjmů § 7b, nebo uplatňuje výdaje procentem), nevztahují se na něj účetní předpisy přímo, a proto účetní odpisy nemusí evidovat.

Ze zákona o účetnictví, § 25 odst. 2 vyplývá, že účetní jednotky mají povinnost odepisovatelný majetek odepisovat. Podle zákona je nutné, aby se ke konci rozvahového dne brala v potaz veškerá snížení majetku bez ohledu na zisk či ztrátu, tzn. i odpisy, neboť ty vyjadřují trvalé snížení hodnoty majetku. Výše odpisu musí odpovídat skutečné míře opotřebovanosti majetku.

Účetní odpisy musí povinně vést jak účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu, tak i jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu (Zákon o účetnictví, § 13a odst. 1 písm. c). Dále zákon o účetnictví § 28 stanoví, že majetek odepisuje ta účetní jednotka, která má k danému majetku vlastnické právo. V případě pronájmu účetně odepisuje vlastník (pronajímatel) majetku, nájemce účetně odepisuje technické zhodnocení, které na pronajatém majetku provedl ve vlastní režii a také majetek, který na základě smlouvy o nájmu odepisovat může. Majetek je odepisován do výše jeho ocenění v účetnictví.

Účetní jednotka musí povinně sestavit odpisový plán, na jehož základě bude odepisování majetku v průběhu jeho používání provádět. Vyhláška 500/2002 Sb. dává účetní jednotce za povinnost informace o způsobu odepisování zveřejňovat. Podnik si také sám určí metody odepisování, které pak používá konzistentně.

Odepisovaný a neodepisovaný majetek – účetní hledisko

Úvodem je třeba vymezit, který majetek se odepisuje a který ne. Již bylo řečeno, že se odpisy netýkají finančního majetku. Z dlouhodobého hmotného majetku je pak vyloučen majetek, který má trvalou hodnotu. Tímto jsou pozemky, umělecká díla a sbírky, nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a technické způsoby, které nebylo uvedeno do stavu k používání, zásoby, najatý majetek není-li zákonem či vyhláškou stanoveno jinak, pohledávky, preferenční limity, které nelze odepisovat podle času nebo výkonů, a povolenky na emise.

Ostatní hmotný a nehmotný majetek je odepisovatelný, z účetního hlediska je zaříděn ve skupinách 01 a 02. Dále pak dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. lze odepisovat dlouhodobý nehmotný majetek, ke kterému má od vlastníka právo k užívání, nebo osoba, která o majetku účtuje. Dále lze odepisovat technické zhodnocení u účetní jednotky, která majetek užívá (úplatně či bezplatně) a technické zhodnocení provedla na svůj účet. Odepisovat je také možné technické zhodnocení drobného hmotného i nehmotného majetku, ložisko nevyhrazeného nerostu nebo jeho část na zakoupeném pozemku nebo na pozemku, který byl získán vkladem po lednu 1997. Také se odepisují soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením jako celek (toto platí i v případě, že je u jednotlivých movitých věcí známo jejich ocenění). Preferenční limit lze odepisovat dle času nebo výkonu.

2. Účetní odpisy

Zákon o účetnictví v § 28 odst. 6 říká, že pro účetní odepisování je základem stanovení odpisového plánu. V něm by mělo být jednoznačně uvedeno, jak se bude daný majetek odepisovat a dle této zvolené metody určit dobu odepisování. Doba odepisování musí co nejdříve odpovídat skutečné předpokládané době užívání, aby účetnictví vyjadřovalo skutečnou majetkovou situaci podniku. Co se týče účetních odpisů, není z převážné většiny zákonem jednoznačně stanoveno, jak dlouho lze majetek odepisovat. Zákon stanoví lhůtu pro účetní odpisy pouze u zřizovacích výdajů, goodwillu a u oceňovacího rozdílu k nabytému majetku.

2.1 Majetek s omezením u účetního odepisování

Zřizovací výdaje

Zřizovacími výdaji jsou dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. souhrny výdajů, které byly vynaložené na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku. Jedná se zejména o soudní a správní poplatky, výdaje na pracovní cesty, nájemné, poradenské služby a odměny za zprostředkování. Doba stanovená zákonem pro účetní odepisování těchto výdajů je nejvýše 5 let. Podnik se však může sám rozhodnout, zda využije tuto maximální lhůtu, nebo zda si ji zkrátí.

Goodwill

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. je goodwill kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části ve smyslu obchodního zákoníku, nabytého hlavně koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti, kromě změn právní formy a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky. Stanovená lhůta pro rovnoměrné odepisování goodwillu je šedesát měsíců od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů. V případě záporného goodwillu se odepisuje rovněž šedesát měsíců, avšak od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do výnosů. V případě následné změny kupní ceny podniku (nebo jeho části) se hodnota goodwillu upraví, doba odepisování se však nemění.

U goodwillu je tedy zákonem stanovena jak doba odepisování, tak způsob odpisů.

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku upravuje vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 7 a rozumí se jím kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku, nebo jeho části nabytého koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti s výjimkou změny právní formy a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví účetní jednotky, která majetek prodává, vkládá, nebo která zaniká nebo je rozdělována. Aktivní oceňovací rozdíl se odepisuje rovnoměrně 180 měsíců od získání podniku, nebo jeho části, nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů. Pasivní oceňovací rozdíl je odepisován také rovnoměrně 180 měsíců od nabytí podniku, nebo jeho části, nebo od rozhodného dne přeměny do výnosů. Část aktivního nebo pasivního oceňovacího rozdílu, která je neodepsaná, se jednorázově odepíše při vyřazení poslední složky dlouhodobého majetku.

Způsob a doba odepisování je tedy opět zákonem stanovena – rovnoměrně 180 měsíců.

2.2 Metody výpočtu účetních odpisů

Jsou známé dvě základní metody odepisování, nicméně je možné využít i jiného způsobu. Záleží na tom, který ze zvolených nejlépe vystihne skutečné opotřebení majetku.

Vypočítané odpisy se zaokrouhlí na celé koruny nahoru a zaúčtují se na vrub příslušného nákladového účtu a ve prospěch příslušného účtu oprávek. Znamená to tedy, že účetně nedochází ke snižování hodnoty majetku přímo na jednotlivých účtech majetku, ale cena je snižována nepřímo na účtech oprávek. Odpisy se načítají na oprávkových účtech a v okamžiku, kdy se vyrovná výše oprávek s hodnotou daného majetku, je zůstatková cena majetku rovna nule a majetek může být odepsán a vyřazen z evidence.

2.2.1 Metoda časová

Při použití této metody se vychází z délky používání majetku. Využívají se tři základní varianty a vždy se vybere ta, která co nejlépe vyjadřuje skutečné opotřebení. U časové metody účetních odpisů rozlišujeme rovnoměrné, zrychlené nebo zpomalené odepisování. Je-li opotřebování rovnoměrné, užije se rovnoměrných odpisů. V případě, že je majetek zprvu opotřebováván více, využijí se zrychlené odpisy – toto se uplatní nejlépe například u počítačů. V opačném případě, kdy

majetek svou hodnotu ztrácí především ke konci své životnosti, se použije odpisů zpomalených.

a) Rovnoměrné účetní odpisy

Tento typ odpisů podnik použije v případě, že je opotřebování majetku rovnoměrné po celou dobu používání. V tomto případě do nákladů připadne každý rok stejná částka odpisů a výpočet ročního odpisu zjistíme pomocí vzorce: $O = \frac{VC}{t}$

kde VC je vstupní cena majetku, ze které se bude odepisovat a t je doba odepisování.

b) Zrychlené účetní odpisy

Zrychlené, neboli degresivní odepisování, se využívá u majetku, který rychle zastarává a ztrácí tak svou hodnotu. Běžně se jedná o výpočetní techniku. V případě zrychlených odpisů je v každém dalším roce odepsána nižší částka než v roce předešlém. K výpočtu se použije vzorce: $O = \frac{2 \cdot VC \cdot (t+1-i)}{t \cdot (t+1)}$ kde VC je vstupní cena

majetku, t je doba odepisování a i je rok odepisování.

c) Zpomalené účetní odpisy

Odpisy zpomalené, neboli progresivní, firma využije v okamžiku, kdy vlastní majetek, který začne svou hodnotu ztrácet hlavně ke konci svého užívání. Jako příklad můžeme uvést budovu, která bude sloužit jako výrobní hala a probíhající výroba bude určitým způsobem narušovat stav budovy. Z těchto důvodů je zřejmé, že při zahájení bude budova ztrácet na své hodnotě méně než v budoucnosti. Z tohoto důvodu budou odpisy na počátku odpisového plánu nejnižší a s přibývajícím léty bude hodnota odpisu stoupat. Odpisy pro jednotlivé roky používání vypočítáme dle vzorce: $O = \frac{2 \cdot VC \cdot i}{t \cdot (t+1)}$ kde VC je vstupní cena, t je doba odepisování a i je rok odepisování.

2.2.2 Metoda výkonová

Výkonová metoda odepisování se využívá u majetku, u kterého je míra opotřebování přímo závislá na jeho skutečném využití. To lze jednoznačně použít u výrobních strojů, u kterých je výrobcem daná zaručená životnost. Výpočet odpisu se určí stanovením odpisového koeficientu, který se poté vynásobí množstvím

vyrobených výrobků v daném roce. Koeficient získáme dosazením do vzorce:

$$K = \frac{VC}{PKVDV}$$
 kde VC je vstupní cena a $PKVDV$ je počet kusů výrobků udávaných výrobcem.

2.3 Účetní odepisování technického zhodnocení

Účetní předpisy technické zhodnocení nedefinují. Technické zhodnocení je termín popsáný daňovými předpisy, § 33 Zákona o daních z příjmů.

Z hlediska účetního odepisování technického zhodnocení je potřeba postupovat stejně, jako u majetku. Výše odpisu by měla vyjadřovat skutečné opotřebování technického zhodnocení.

3. Daňové odpisy

Daňové odpisy upravuje zejména Zákon o dani z příjmů, § 26 – 33. Dle tohoto předpisu není uplatňování daňových odpisů povinností, ale právem poplatníka daně z příjmů. Podnikatelský subjekt se může rozhodnout, zda odpisy skutečně uplatní, nebo zda daňové odepisování přeruší. To je v praxi prováděno hlavně v případě, kdy se poplatník ve zdaňovacím období dostane do daňové ztráty, kterou by uplatněné odpisy ještě zvýšily. V tomto případě se pak při dalším pokračování v odepisování plynule naváže na původní postup, není možné něco měnit, například způsob odepisování. Daňové odpisy nelze uplatnit u fyzických osob, které mají příjmy dle § 7 nebo § 9 Zákona o dani z příjmu a uplatní výdaje procentem. V daném případě vedou daňové odpisy pouze pro evidenci a nesmí o dobu, kdy byly výdaje uplatněné procentem, odepisování prodloužit.

Daňové odepisování je podmíněno uvedením majetku do užívání, protože teprve tehdy je možné s daňovými odpisy začít. Fyzická osoba, která má příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, může daňově odepisovat jen ten majetek, který má ve své daňové evidenci.

V případě, že poplatník chce využít daňových odpisů, je tedy nutné vymezit majetek, který odepisovat lze.

3.1 Majetek s omezením u daňového odepisování

Platí zásada, že lze daňově odepsat majetek, o kterém ze Zákona o dani z příjmu nevyplývá, že je z daňového odepisování vyloučen a odepisován být nemůže. Zákon stanoví, že odepisovat majetek může především vlastník.

U hmotného majetku platí, že daňové odepisování je prováděno jak subjekty, které vedou účetnictví, tak poplatníky, kteří vedou pouze daňovou evidenci dle zákona. Avšak nehmotný majetek, který je dle zákona odepisován, mohou odepisovat pouze ti poplatníci, kteří vedou účetnictví. Poplatníci s příjmy dle § 7 a § 9, kteří účetnictví nevedou, daňové odpisy neprovádí, neboť zákon pro tuto skupinu poplatníků stanovuje, že se výdaje na pořízení nehmotného majetku, nebo jeho technické zhodnocení v daném zdaňovacím období, považují za výdaje daňové.

V Zákoně o dani z příjmů v § 27 je určen hmotný majetek, který je z daňového odepisování vyloučen. Je to:

- bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci, pokud výdaje související s jeho pořízením nepřevyšší 40 000 Kč;
- pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky, jenž nedosáhl plodonosného stáří;
- hydromeliorace do dvou let po jejím dokončení;
- umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy;
- movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek;
- hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně dle zvláštních právních předpisů;
- inventarizační přebytky hmotného majetku, pokud nebyly při zjištění zaúčtovány ve prospěch výnosů;
- hmotný movitý majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění závazku převodem práva, a to po dobu zajištění tohoto závazku a za předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní vlastník, pokud uzavře s věřitelem smlouvu o výpůjčce;
- hmotný majetek, jehož bezúplatné nabytí bylo předmětem daně darovací a v době nabytí bylo od darovací daně osvobozeno;
- najatý hmotný majetek, pokud odpisy nebo položky obdobného charakteru uplatňuje jiná osoba než vlastník.

3.2 Daňové odepisování hmotného majetku

Daňové odpisy a jejich postup vymezuje Zákon o dani z příjmů v § 30 – 32. Poplatník musí v prvním roce odepisování majetek zařadit do odpisových skupin, které jsou pro jednotlivé druhy majetku stanovené v zákoně. Zákon uvádí šest odpisových skupin, které určují minimální dobu odepisování majetku. Obecně platí, že majetek zařazený do odpisových skupin 1 – 3 je movitý a majetek zařazený do skupin 4 – 6 je nemovitý.

Tabulka 1: Doba odepisování dle odpisových skupin

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

Zdroj: § 30 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů

3.2.1 Metody výpočtu daňových odpisů

Účetní jednotka na počátku odepisování hmotného majetku stanoví, jakým způsobem bude odepisovat, zda použije rovnoměrné nebo zrychlené odpisy. Zvolený způsob odpisů nelze v průběhu odepisování měnit. Majetek je odepisován nejvýše do hodnoty vstupní ceny, případně vstupní ceny navýšené o zhodnocení. Výše vypočteného odpisu se zaokrouhlí na celé koruny nahoru.

Celou výši ročního odpisu je možné uplatnit tehdy, je-li majetek u poplatník evidován ke konci příslušného zdaňovacího období. V případě, že byl majetek u poplatníka v evidenci na počátku zdaňovacího období, avšak v jeho průběhu došlo k vyřazení, převedení majetku nebo k ukončení činnosti nebo nájmu, uplatní se pouze poloviční roční odpis. Poloviční odpis se rovněž musí použít u majetku, který byl získán v průběhu zdaňovacího období a byl používán kratší dobu než 12 měsíců, dále u majetku evidovaného u poplatníka, který je v úpadku, nebo jemuž úpadek hrozí a také u hmotného majetku získaného v průběhu zdaňovacího období, který byl u poplatníka evidován na konci zdaňovacího období a poplatník u něj pokračuje v odepisování, které bylo započato vlastníkem původním.

Zákon v § 30, odstavcích 4 – 6 pro některé složky hmotného majetku určuje jednoznačný postup odepisování a vymezuje majetky, kterých se jednotlivé postupy odepisování týkají (jedná se o otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť – odst. 4, matrice, zápustky, formy a šablony – odst. 5 a technické zhodnocení na nemovité kulturní památce – odst. 6). Odpis se v takovém případě stanoví s přesností na dny nebo s přesností na celé měsíce a odepisování v tomto případě nelze přerušit. Pokud se odepisování majetku zahájí v průběhu zdaňovacího období, je možné uplatnit odpisy pouze ve výši, která na dané zdaňovací období připadá, a to v závislosti na zvoleném způsobu stanovování odpisu – dny, měsíce.

a) Rovnoměrné odpisy

Postup pro stanovení rovnoměrných odpisů je vymezen v Zákoně o dani z příjmů v § 31. Odpisy se vypočítají ze vstupní ceny pomocí ročních odpisových sazeb, které jsou v zákoně stanovené v § 31, a) – d). Zde jsou odpisovým skupinám 1 – 3 přiřazeny maximální roční odpisové sazby, které slouží pro výpočet rovnoměrného daňového odpisu. Odpisové skupiny 4 – 6 využívají pouze tabulku písmene a).

Sazby uvedené v tab. 2 (§ 31, písm. a) může použít kdokoli, kdo může na majetku uplatňovat daňové odpisy.

Tabulka 2: Roční odpisové sazby pro hmotný majetek

Odpisová skupina	v prvním roce odepisování	v dalších letech odepisování	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

Zdroj: § 31 odst. 1a) zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů

Sazby stanovené v tab. 3 (§ 31, písm. b) může uplatnit poplatník s převážně zemědělskou nebo lesní výrobou, který dále musí být prvním vlastníkem stroje pro lesnickou a zemědělskou výrobu. Příjmy z této činnosti musí u tohoto poplatníka činit více než 50 % celkových příjmů.

Tabulka 3: Roční odpisová sazba při zvýšeném odpisu v prvním roce odepisování o 20 %

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

Zdroj: § 31 odst. 1b) zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů

Tabulka 4 (§ 31, písm. c) určuje možné sazby pro poplatníka, který je prvním vlastníkem zařízení pro čištění a úpravu vod.

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

Odpisová skupina	v prvním roce odepisování	v dalších letech odepisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

Zdroj: § 31 odst. 1c) zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů

Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odepisování o 10 % jsou uvedené v tabulce 5 (§ 31, písm. d). Této sazby může využít poplatník, který je prvním vlastníkem majetku zařazeného v odpisových skupinách 1 – 3 dle Zákona o dani z příjmu. Prvním vlastníkem je podle zákona poplatník, který si jako první pořídil nový hmotný movitý majetek, který doposud k určenému účelu nebyl používán a pro předchozího vlastníka byl zbožím. Dále je prvním vlastníkem poplatník, který majetek pořídil nebo vyrobil ve vlastní režii.

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

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

Zdroj: § 31 odst. 1d) zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů

Zvýhodněné roční odpisové sazby (tab. 3, 4 a 5) nelze využít u majetku uvedeného v § 31, odst. 5. Zpravidla se výjimka týká letadel, osobních automobilů a motocyklů, přístrojů pro domácnost a rekreačních a sportovních člunů. Zvýhodněnou sazbu uvedenou v tabulce 5 nelze aplikovat, byla-li již uplatněna sazba v tabulce 3 nebo 4.

Výpočet rovnoměrných odpisů

Dle Zákona o dani z příjmů, § 31, odst. 7 platí, že roční odpis je roven jedné setině součinu vstupní ceny a roční odpisové sazby. Poplatník může použít sazby v tabulce, která je maximální možná, nebo se může rozhodnout pro použití nižší sazby (musí ale splnit podmínky stanovené zákonem). Samotný výpočet se tedy provede na základě vzorce: $RO = \frac{VC \cdot ROS}{100}$, kde VC je vstupní cena a ROS je roční odpisová sazba v příslušném roce odepisování.

Vypočítaná hodnota odpisu se zaokrouhuje na celé koruny nahoru.

Technické zhodnocení

Tento pojem je v Zákoně o dani z příjmů definován v § 33. Dle tohoto ustanovení jsou technických zhodnocením výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce (zásah do majetku, který změní účel nebo technické parametry) a modernizace (rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti) majetku a to i v případě, kdy jsou dané výdaje hrazené budoucím nájemcem na cizím hmotném majetku v průběhu jeho pořízování za podmínky, že se stane jeho nájemcem, a vlastník nezahrne výdaje hrazené budoucím nájemcem do vstupní ceny.

Pro výpočet rovnoměrných odpisů se od zdaňovacího období, ve kterém bylo technické zhodnocení uvedeno do užívání, vstupní cena majetku zvýší o technické zhodnocení a výpočet se provede s roční odpisovou sazbou pro zvýšenou vstupní cenu v dané odpisové skupině: $RO = \frac{ZVC \cdot ROSPZVC}{100}$, kde ZVC je zvýšená vstupní cena a ROSPZVC je roční odpisová sazby pro zvýšenou vstupní cenu.

b) Zrychlené odpisy

Pokud se podnikatelský subjekt rozhodne, že bude majetek odepisovat zrychlenými daňovými odpisy, řídí se v Zákoně o dani z příjmů § 32. U zrychlených odpisů lze v prvních letech odepisování uplatnit vyšší částky odpisů - daňově uznatelných výdajů, než je tomu u rovnoměrných odpisů. U zrychlených odpisů se nepoužívají sazby, ale koeficienty, které Zákon pro jednotlivé odpisové skupiny stanoví následovně:

Tabulka 6: Koeficient pro zrychlené odepisování

Odpisová skupina	K v prvním roce odepisování	K v dalších letech odepisování	K pro zvýšenou vstupní cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: § 32 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů

Výpočet zrychlených odpisů

Postup výpočtu odpisu je rozdílný v prvním roce odepisování a v dalších letech. V prvním roce se odpis stanoví pouze jako podíl vstupní ceny a koeficientu dané odpisové skupiny pro první rok odepisování: $ZO = \frac{VC}{K}$, kde VC je vstupní cena a K je koeficient. Poplatník, který je prvním vlastníkem, si v prvním roce může zvýšit vypočítaný zrychlený odpis o 20 %, jedná-li se o stroje pro zemědělství a lesnictví a poplatník se zabývá převážně zemědělskou a lesní výrobou; o 15 %, pokud se jedná o zařízení pro čištění a úpravu vod; a nebo o 10 %, kdy je majetkem hmotný majetek

zaříděný dle zákona v odpisových skupinách 1 – 3, krom majetku s výjimkou dle § 31 odst. 5.

V dalších letech odepisování se zrychlený odpis počítá jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a koeficientu sníženého o počet let odepisování, tedy: $ZO = \frac{2 \cdot ZC}{K - n}$, kde ZC je zůstatková cena, K je koeficient v dalších letech odepisování a n je počet let, po které již byl majetek odepisován.

Vypočítaná hodnota odpisu se zaokrouhlí na celé koruny nahoru.

Technické zhodnocení

V případě zrychleného odepisování zvyšuje technické zhodnocení zůstatkovou cenu majetku, a to ve zdaňovacím období, kdy bylo dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého užívání.

Výpočet zrychleného odpisu po technickém zhodnocení se v roce zvýšení zůstatkové ceny určí podílem dvojnásobku zvýšené zůstatkové ceny a koeficientem pro danou

odpisovou skupinu pro zvýšenou zůstatkovou cenu: $ZO = \frac{2 \cdot ZZC}{K}$, kde ZZC je

zvýšená zůstatková cena a K je koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu a v dalších zdaňovacích obdobích se vypočítá jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny majetku a koeficientu sníženého o počet již odepsaných let ze zvýšené zůstatkové

ceny: $ZO = \frac{2 \cdot ZZC}{K - n}$, kde ZZC je zvýšená zůstatková cena, K je koeficient zrychleného

odepisování pro zvýšenou zůstatkovou cenu a n je počet let, po které se již ze zvýšené zůstatkové ceny odepisovalo.

3.3 Daňové odepisování nehmotného majetku

Zákon o dani z příjmů se daňovému odepisování nehmotného majetku věnuje zejména v § 32a. Dle tohoto ustanovení se mezi majetek, který lze daňově odepisovat řadí zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva. Dále se sem řadí majetek, který je v účetnictví vedený jako nehmotný majetek a byl získán úplatně, vkladem, přeměnou, darem nebo dědictvím, nebo byl vytvořený vlastní činností za účelem obchodování s ním, nebo k opakovanému poskytování. Vstupní cena tohoto majetku musí být vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok. Zákon stanoví, že nehmotný majetek,

u kterého poplatník získal právo k užívání, smí být odepisován nejen vlastníkem, ale rovněž tímto poplatníkem.

Postup odepisování nehmotného majetku upravuje v Zákoně o dani z příjmů § 32, dle kterého se roční odpis nehmotného majetku buď stanoví podílem vstupní ceny a smluvně sjednané doby (pokud poplatník majetek užívá na dobu určitou), nebo se odepisuje rovnoměrně bez přerušení. Konkrétní doba odepisování je stanovena pro jednotlivé druhy majetku následovně: audiovizuální dílo 18 měsíců, software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců, zřizovací výdaje 60 měsíců a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců. Pokud byl nehmotný majetek získán vkladem nebo přeměnou, pokračuje se ve stávajícím způsobu odepisování, pouze však v případě, že u daného nehmotného majetku mohly být odpisy uplatňovány.

3.3.1 Technické zhodnocení

Provedené technické zhodnocení na nehmotném majetku zvýší jeho vstupní cenu. Technickým zhodnocením jsou výdaje na dokončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti nehmotného majetku, nebo zásahy, jejichž následkem je změněn účel nehmotného majetku, pokud u jednotlivého nehmotného majetku převyšší částku 40 000 Kč. Majetek se po technickém zhodnocení odepisuje ze vstupní ceny navýšené o hodnotu technického zhodnocení a snížené o oprávký. První odpis je možno uplatnit následující měsíc po měsíci, ve kterém bylo technické zhodnocení dokončeno. Odepisuje se rovnoměrně po zbývajících dobu odepisování, která musí být nejméně 9 měsíců u audiovizuálního díla, 18 měsíců u software a nehmotných výsledků výzkumu a vývoje a 36 měsíců u ostatního nehmotného majetku. Pokud bylo technické zhodnocení provedeno na majetku, který je již odepsaný, odepisuje se samostatně po dobu stanovenou pro odepisování daného technicky zhodnoceného majetku (9, 18 anebo 36 měsíců).

4. Použití účetních odpisů jako daňově uznatelných nákladů

V předchozích kapitolách bylo pojednáváno o ustanoveních upravujících různé činnosti, povinnosti a možnosti podnikatelských subjektů ohledně hmotného a nehmotného majetku. Fyzické i právnické osoby musí při vykonávání své podnikatelské činnosti dodržovat zákony, kterými jsou v případě majetku zákon, vyhláška a standardy upravující účetnictví a také zákon týkající se daně z příjmů. V některých případech se předpisy překrývají, ale mnohdy je nutno na věc pohlížet vždy z té strany, která je právě v jednání a tudíž je často potřeba provádět jednu věc dvakrát s jiným výsledkem – aby bylo vyhověno jak předpisům upravujícím účetnictví, tak předpisům, které upravují daňové věci. Podnikatelé mají často problémy s definováním spotřeby, investice – např. u technického zhodnocení a opravy. Celý systém je pro podnikatele velmi složitý a demotivující k investicím, firmy kvůli nastavenému systému a inflaci ztrácejí, protože reálně odepisují menší hodnotu a tím si tedy zvyšují daňový základ. Přes nevýhody, které současný systém má je však také nutno podotknout, že existující systém odpisů má zajišťovat stabilitu daňových odvodů. Zavedený systém odpisů má totiž zajistit příjem do státního rozpočtu i v takovém případě, kdy by byly investice velké části podniků provedeny ve stejném roce. „Na základě zákona velkých čísel lze však předpokládat, že investice jsou realizovány rozloženě – v letech kdy méně investují jedny firmy, zase investují jiné firmy. Při velkém počtu plátců tak zůstává daňový základ jako souhrn za všechny firmy nedotčen.“⁴ Pokud by vznikly výkyvy v daňovém základu, byly by vzhledem k přínosům nového systému odpisů, zanedbatelné.

Počátkem roku 2005 se v rámci návrhu na zavedení rovné daně začaly objevovat první náměty na zrušení zavedeného systému odpisů. V systému rovné daně by totiž bylo možné na všechny investice a výdaje pohlížet stejně, ne jako u stávajícího systému, kdy lze do nákladů zahrnout pouze částky do 40 000 Kč. V podstatě se tedy jedná o to, že by účetní odpisy nahradily daňové.

Jaké tedy byly navrhované možnosti realizace této změny? Jaké výhody či nevýhody by zrušení přineslo? Jaký by byl dopad na státní rozpočet?

⁴ Centrum pro ekonomiku a politiku. Petr Mach. Publikováno 2004 [cit. 19. srpna 2009]. Dostupné z: < <http://www.petrmach.cz/cze/prispevek.php?ID=147>>

4.1 Návrhy změn systému odpisů

Návrhy, které přicházely z řad politiků, ale také analytiků a daňových odborníků⁵, se shodovaly v tom, že správný systém musí promítat skutečnou životnost investice, ale také musí existovat možnost kombinace tohoto způsobu s přístupem, kdy se celá investice zahrne do nákladů v okamžiku pořízení.

Ve shrnutí se tedy objevily tři konkrétní návrhy řešení pro zjednodušení systému odpisů u nás.

1. Zrušit současný systém daňových odpisů (neodepsaný majetek by byl uplatněn jednorázově)
2. Zrušit daňové odpisy u nového majetku
3. Zrušit odpisy malým podnikatelským jednotkám

Použití účetní odpisy pro daňové účely u velkých firem.

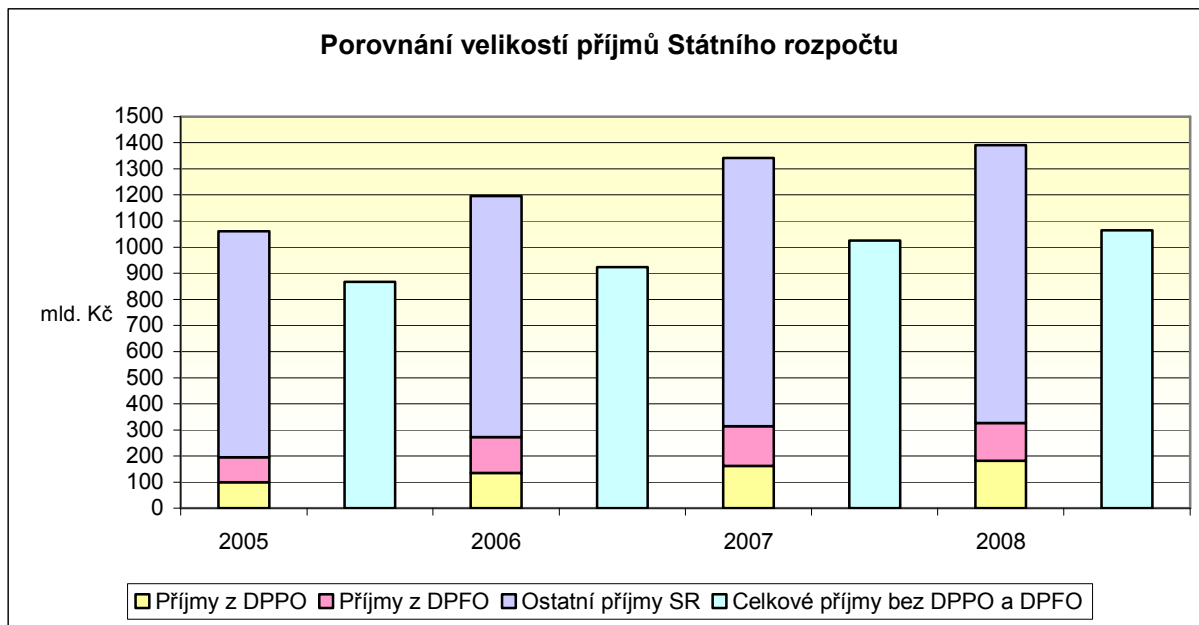
4.1.1 Výhody a nevýhody navrhovaných změn

V prvním případě, kdy by byl všechen dosud neodepsaný majetek uplatněn jednorázově, aby se mohl „nastartovat“ nový způsob odepisování, by došlo k tomu, že by byl upravený základ daně po dobu pěti až šesti let nulový a státní rozpočet by tedy musel na tuto dobu počítat s výpadkem daně z příjmů právnických osob. Z grafu 1 je patrný důsledek příjmů při aplikaci tohoto systému.

Pokud by byly daňové odpisy zrušeny pouze u nového majetku, zatímco starý majetek by byl nadále odepisován dle stávajícího systému (druhý návrh), byly by z dlouhodobého hlediska výpadky příjmů nižší. Pouze v prvních dvou letech by pravděpodobně došlo ke snížení daně až na nulu, avšak pak by nastal postupný návrat k normálu, výraznější zlepšení stavu by mohlo nastat již za pět až šest let, avšak normální stav, jako před změnou, by mohl přijít až za třicet let.

⁵ <http://www.ods.cz>; <http://pwc.com/cz>; <http://petrmach.cz>

Graf 1: Porovnání velikostí příjmů Státního rozpočtu při použití prvního návrhu změny odepisování



Zdroj: Vlastní zpracování dat ze Státního závěrečného účtu (<http://www.mfcr.cz>)

V případě grafického znázornění zhodnocení druhého návrhu změny by byly údaje v letech 2005 a 2006 stejné jako v grafu 1, v dalších letech by se výšky sloupců začaly přibližovat a zhruba po třiceti letech by se hodnoty vyrovnaly.

Obě tyto varianty by tedy znamenaly problémy na straně státního rozpočtu, které by bylo nutno řešit alternativními způsoby, ale ani pro podniky by nebyl ani jeden z postupů jednodušší, vzhledem k tomu, že provádí účetní odpisy, musely by i nadále upravovat účetní hospodářský výsledek na základ daně, očištěný o odpisy.

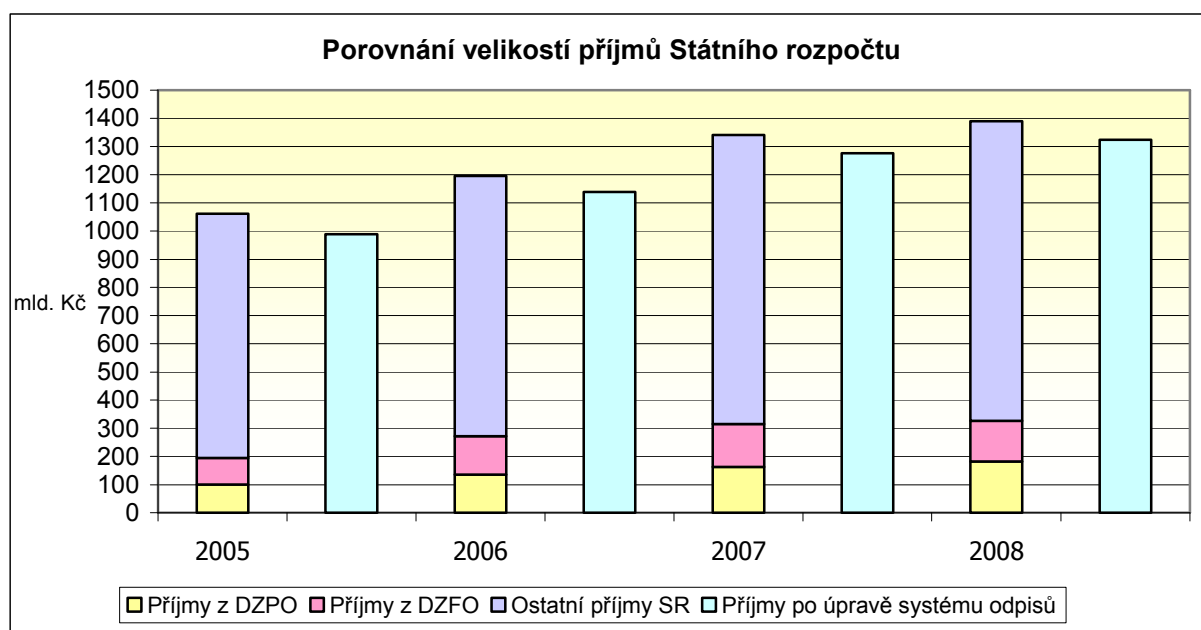
Ve třetím případě by se nejprve musely podnikatelské subjekty rozdělit na „malé“ a „velké“, kdy by „malými“ jednotkami byly podnikatelé s ročním obratem do 15 milionů korun a „velkými“ pak ty s ročním obratem nad stanovenou hranici. „Malé“ jednotky by pak mohly veškeré své investice dávat rovnou do nákladů. Je zřejmé, že by se v případě větších investic ocitly ve ztrátě, avšak ta by byla dále zákonem upravovaná – byla by přenosná do dalších let. Tato úprava by se týkala zhruba

600 tisíc fyzických a 230 tisíc právnických subjektů ⁶, respektive 1 723 tisíc fyzických a 416 tisíc právnických subjektů ⁷.

Ty jednotky, které by byly zařazeny mezi „velké“ - zhruba 40 tisíc ⁸, respektive zhruba 70 tisíc ⁹, by nadále odepisovaly, avšak pouze účetními odpisy. Daňové odpisy by byly zrušeny. Zjednodušení by tedy bylo v tom, že by nebylo nutné daňové odpisy provádět a dále pak zjišťovat rozdíl pro úpravu účetního hospodářského výsledku.

Co se týče stávajícího majetku, ten by byl „doodepsán“ dle stávajících pravidel, avšak byly by zkráceny některé lhůty odepisování, aby doba přechodu na nový systém netrvala příliš dlouho.

Graf 2: Porovnání velikostí příjmů Státního rozpočtu při použití třetího navrhovaného systému odpisů



Zdroj: Vlastní zpracování dat ze Státního závěrečného účtu (<http://www.mfcr.cz>)

⁶ zdroj počtu fyzických a právnických osob s obratem do 15 mil.:

<https://www.ods.cz/media/clanek.php?ID=960> (Martin Říman)

⁷ zdroj počtu fyzických a právnických osob s obratem do 10 mil.: Údaje vyžádané od Českého statistického úřadu

⁸ zdroj počtu fyzických a právnických osob s obratem nad 15 mil.:

<https://www.ods.cz/media/clanek.php?ID=960> (Martin Říman)

⁹ zdroj počtu fyzických a právnických osob s obratem nad 10 mil.: Údaje vyžádané od Českého statistického úřadu

Jak je již z grafu 2 na první pohled viditelné, dopady na státní rozpočet by byly ve třetím případě nejmírnější. Lze očekávat, že by v prvních třech až čtyřech letech nastal výpadek ve veřejném rozpočtu ve výši asi tří až čtyř miliard korun, v dalších šesti až osmi letech by tato částka klesla na jednu miliardu, a to je v soustavě takového rozpočtu zanedbatelná částka.

V grafickém znázornění třetího případu jsou sloupce, které vykazují příjmy po úpravě systému odpisů, dále sníženy o poměrnou část (20 % z výše daní z příjmů fyzických a právnických osob), která náleží obcím a krajům. Je nutno podotknout, že v případě snížení daňového základu podnikatelů a potažmo jejich daně z příjmů, poklesnou příjmy i těmto jednotkám veřejného rozpočtu.

Vzhledem ke zmiňovaným faktickým rozporům v rozdílech mezi počty podnikatelů uváděných panem Římanem a počtem zjištěným od Českého statistického úřadu zůstává nadále otázkou, zda byly propočty následků změn správně provedené. Rozdíl by mohl být tak markantní proto, protože pan Říman mohl počítat pouze s podnikateli, kteří se věnují pouze podnikání a nemají stálé zaměstnání, neboť u nich lze spíše předpokládat vlastnictví majetků k odepisování. Nadále tedy zůstává otázkou, jaké by byly skutečné dopady na státní rozpočet při změně odpisového systému?

Tabulka 7: Komparace navrhovaných změn a jejich dopady

Návrhy změn	Dopad na státní rozpočet	Dopad na podniky
<ul style="list-style-type: none"> Zrušení současného systému daňových odpisů Jednorázové odepsání dosud neodepsaného majetku 	<ul style="list-style-type: none"> nulový příjem z DZP* podnikatelů na 5 – 6 let 	<ul style="list-style-type: none"> dlouhodobá daňová ztráta a nulová DZP nový systém odpisů
<ul style="list-style-type: none"> Zrušení systému daňových odpisů pro nový majetek Doodepsání neodepsaného majetku stávajícím způsobem 	<ul style="list-style-type: none"> nulový příjem z DZP podnikatelů na 1 – 2 roky postupný návrat k normálu za 30 let 	<ul style="list-style-type: none"> krátkodobá daňová ztráta a nulová DZP stávající způsob odepisování pro starý majetek úprava účetního hospodářského výsledku nový systém odpisů pro nový majetek
<ul style="list-style-type: none"> Zrušení odpisů pro malé a středně velké jednotky Zrušení daňových odpisů pro velkým jednotky 	<ul style="list-style-type: none"> příjem z DZP podnikatelů na 3 – 4 roky o 3 – 4 mld. Kč nižší než dosud dalších 6 – 8 let příjem o 1 mld. Kč nižší než dosud 	<ul style="list-style-type: none"> starý majetek doodepsán dle stávajících pravidel ve zkrácené lhůtě malé a středně velké podniky účtují přímo do nákladů velké podniky používají pouze účetní odpisy

* Daň z příjmů

Zdroj: vlastní

4.2 Zhodnocení použitelnosti návrhu v praxi

Dle teoretických úvah by měly být navrhované změny výhodné pro podnikatele, a to nejen z administrativního hlediska, ale také by měly pomoci průmyslu (zvýšit investice).

Pro ověření této úvahy bude použito dat o majetku, které poskytla firma „XXX“ z Humpolce¹⁰. Analyzované odpisy byly skutečně zaúčtované/použité pro výpočet daně z příjmu, nicméně uvedený majetek není kompletní majetek firmy.

Firma byla založena v roce 1998 a do roku 2003 používala daňové odpisy, které byly rovny odpisům účetním. Pro tuto studii by byla v daném období zařazena mezi „malé firmy“, které zakoupený majetek mohou dát přímo do nákladů.

Pro svůj roční obrát by byla od roku 2004 přeřazena mezi tzv. „velké firmy“, které používají účetní odpisy a ty zároveň slouží pro daňové účely.

¹⁰ Firma si nepřeje, aby byl její název zveřejněn

4.2.1 Odpisy firmy „XXX“

Tabulka 12 znázorňuje první odpisové období, tj. 1998 – 2003, kdy firma používala pouze daňově odpisy, tzn. daňové byly shodné s účetními. Jak již bylo uvedeno, seznam majetku analyzovaných odpisů není kompletním majetkem firmy, slouží pouze pro představu. Nicméně i z těchto náhodně vybraných majetků v jednotlivých obdobích je zřejmý rozvoj investic firmy od jejího založení v roce 1998. Co se týče odpisů a posuzované změny způsobu odepisování, za toto období nelze hodnotit nic, neboť daňové dopady by v tomto případě byly shodné.

Odpisy dalších období jsou uvedeny v tabulce 13. Vlivem rozvoje podniku začaly být od roku 2004 vedeny krom daňových odpisů i odpisy účetní. V prvním roce přechodu na oba způsoby odepisování byl rozdíl výše daňových a účetních odpisů tvořen pouze odpisy majetku nakoupeného v daném roce. V tomto roce převyšují účetní odpisy daňové. To znamená, že měla firma v účetním hospodářském výsledku uplatněné účetní odpisy, avšak z daňového hlediska měla nárok na uplatnění odpisů pouze do výše daňových odpisů. Proto musel být účetní hospodářský výsledek upraven, rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy byl k účetnímu hospodářskému výsledku přičten. V dalších dvou letech však byly daňové odpisy vyšší než účetní a od roku 2007 nastal zvrát s převýšením účetních odpisů. To znamená, že v letech 2005 a 2006 firma na konci zdaňovacího období pro daňové účely snižovala účetní hospodářský výsledek o rozdíl účetních a daňových odpisů. V letech 2007 a 2008 měla firma opět účetní odpisy vyšší než daňové, a proto musel být účetní hospodářský výsledek upravován stejným způsobem jako v roce 2004.

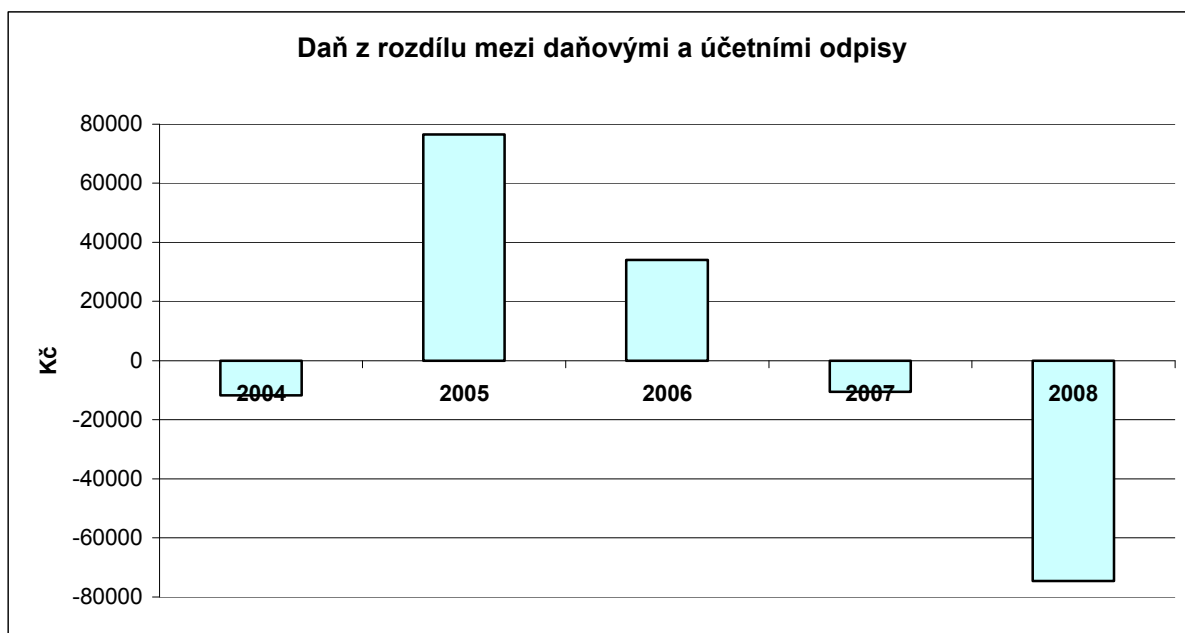
Analýza dopadu na cash flow a celkové saldo

Změna způsobu odepisování by měla vliv na výkaz o peněžních tocích - cash flow, který je měřítkem finančního zdraví podniku a nesmí být zaměňován se ziskem. Zisk je totiž rozdíl mezi celkovými výnosy a náklady za určité období. Tento výkaz doplňuje informace v rozvaze a výkazu zisků a ztrát, a tak je díky němu účetní jednotka informována o tom, z jakých zdrojů bylo na jaký účel čerpáno.

Při aplikaci účetních odpisů do daňově uznatelných nákladů by byl v tomto případě dopad na cash flow pouze v podobě výše zaplacené daně z příjmů. Daň by měnila svou hodnotu, v porovnání se stavem, který skutečně nastal, na základě rozdílů

účetních a daňových odpisů. Pro zjednodušení uvažujme, že daň je v plné výši zaplacená zálohou v tentýž rok, a proto se ve stejný rok její úhrada promítne ve výkazu cash flow.

Graf 3: Výše daně z rozdílu účetních a daňových odpisů (2004 – 2008)



Zdroj: Vlastní

V grafu 3 jsou znázorněny výdaje za daň, respektive hodnoty, o které by byla skutečně placená daň upravována, pokud by nový systém existoval. Daň se dostává do minusových hodnot tehdy, jsou-li účetní odpisy vyšší než daňové a tudíž by byla placena daň nižší. V tomto případě se jedná o roky 2004, 2007 a 2008. V těchto letech by tedy byly cash flow i celkové saldo vyšší než tomu bylo ve skutečnosti.

Naopak je tomu v letech 2005 a 2006, kdy by byla, jak je z grafu patrné, placena daň vyšší, vzhledem k rozdílu mezi hodnotami účetních a daňových odpisů. V roce 2005 by se sice začínalo s vyšším počátečním zůstatkem peněžních prostředků, avšak celkové saldo a cash flow by byly, v porovnání se skutečností, nižší.

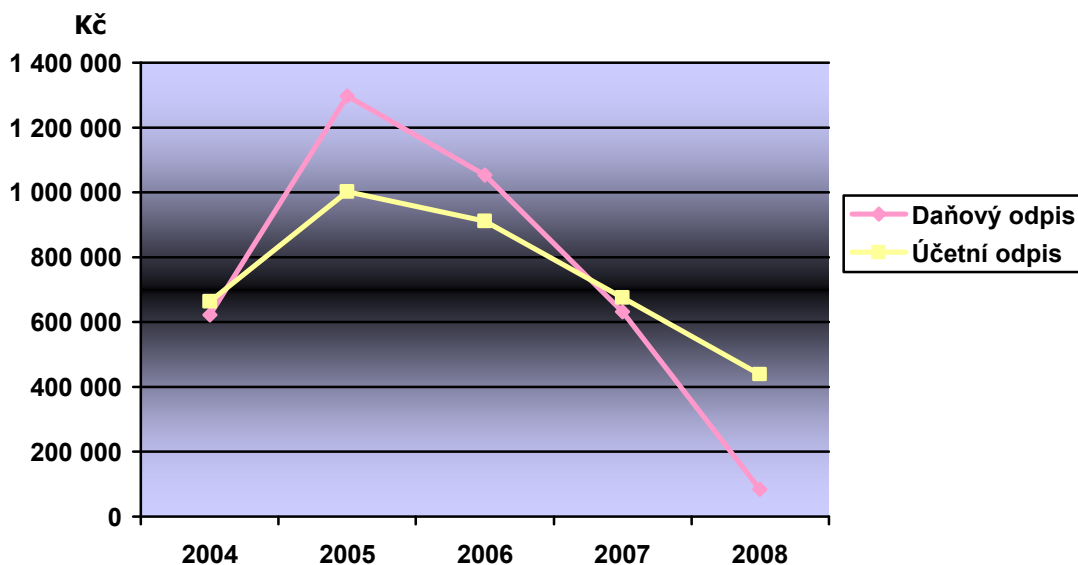
Tabulka 8: Výše úspor na dani

Rok	Rozdíl odpisů	Daňová sazba	Daň (úspora)
2004	-42 119	28 %	11 794
2005	293 806	26 %	-76 390
2006	141 892	24 %	-34 055
2007	-43 782	24 %	10 508
2008	-355 469	21 %	74 649
Celková úspora na dani			-13 494

Zdroj: Zpracované údaje firmy „XXX“

Tabulka 8 znázorňuje hodnoty placené daně z rozdílu mezi daňovými a účetními odpisy v jednotlivých letech a také úsporu na dani. Z uvedených údajů je zřejmé, že částka, která by navýšila platbu daně v roce 2005 je natolik vysoká, že by nebylo možné ji pokrýt z úspor vzniklých v roce předešlém. Uvažujeme-li úsporu z roku 2004 ve výši vypočítané daně, tedy 11 794 Kč, bude do roka (v případě investování s úrokovou sazbou 5,14 %) navýšena na cca 12 400 Kč, avšak daň placená v dalším roce by byla 76 390 Kč. Pokud se shrnou úspory na dani za všechny tři roky (2004, 2007 a 2008) a odečtou se navýšené platby v ostatních letech (2005 a 2006), výsledek bude záporný, -13 494 Kč. To je hodnota, kterou by celkem firma za pět let existence navrhovaného odpisového systému zaplatila na dani navíc. Vzhledem k vývoji odpisů (graf 4) je však zřejmé, že minimálně v příštím roce firma opět ušetří. Daňové odpisy totiž po prvním roce stouply rychle, v dalším roce mírně klesly, aby v posledních dvou letech klesly velmi prudce. Naproti tomu účetní odpisy, které sice v prvním roce rovněž rostly, avšak méně než daňové, poté začaly postupně pomalu klesat. V roce 2008 je hodnota účetního odpisu více než pětkrát vyšší než hodnota odpisu daňového.

Graf 4: Hodnoty odpisů majetku v letech 2004 – 2008



Zdroj: Vlastní zpracování materiálů firmy „XXX“

4.2.2 Zhodnocení případu užití analyzovaného systému

Pokud by existoval analyzovaný systém odepisování, který pro velké firmy navrhuje zrušení daňových odpisů a uplatňování účetních odpisů pro daňové účely, v letech 2005 a 2006 by firma zaplatila daň vyšší než tomu bylo ve skutečnosti, avšak v letech 2004, 2007 a 2008 by byla daň vyměřována z nižších částek a tudíž by byla nižší i placená daň.

Celkový součet placené daně za sledované období je sice vyšší než byl ve skutečnosti (o 13 494 Kč), avšak v příštím období bude tato ztráta minimálně vynulována, pokud dokonce celkovou daň nesníží. Jisté však je to, že si firma do nákladů uplatnila pouze skutečné „výdaje“, účetní odpisy, které odpovídají skutečné míře opotřebovanosti majetku. A v neposlední řadě nemusely být vedeny daňové odpisy a účetní hospodářský výsledek nebylo nutné upravovat o rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy.

4.3 Analýza metody u vybrané skupiny majetku

Poslední analýza bude provedena u majetku, který byl firmou zakoupen v roce 2004, tudíž v době, kdy firma začala odepisovat oběma způsoby a je tedy možné sledovat rozdíl v nastavení odpisů pro jednotlivé roky.

Tabulka 9: Seznam majetku pořízeného v roce 2004

Majetek	PC
PC sestava, BV	53 472
Vzduchotechnika - LISOVNA	73 522
Větrání svařovny	41 633
Ústředna telefonní HU	53 730
PC server Navision	263 678
TZ budovy Jednota	116 906
SW Navision CESA - TZ	1 483 314
Celkem	2 086 255

Zdroj: Interní materiály firmy „XXX“

4.3.1 Odpisy vybraného majetku

Tabulka 10: Souhrny odpisů majetku (v Kč)

Rok odpisování	Odpisy	
	účetní	daňové
2004	159 470	124 793
2005	485 038	677 240
2006	506 050	680 750
2007	516 382	455 698
2008	377 134	32 683
Celkem	2 044 074	1 971 164

Zdroj: Interní materiály firmy „XXX“

Z tabulky 10 je patrné, že účetními odpisy bylo z majetku, který byl nakoupen v roce 2004, odepsáno (v souhrnu za pět let) více než odpisy daňovými. Vzhledem k tomu, že je zůstatková cena majetků odepsaných účetními odpisy 42 181 Kč, je již téměř vše odepsaný a firma by tudíž měla mít prostředky na obnovu majetku. Zatímco u daňových odpisů je zůstatková cena majetku 115 091 Kč, tzn. téměř třikrát vyšší.

Pakliže by byla provedena analýza úspor na dani pouze s daty odpisů majetku zakoupeného v roce 2004, opět by byla zjištěna úspora na dani v letech 2004, 2007 a 2008 a ve zbylých ročnících by byla zaznamenána daň vyšší. V tomto případě by však bylo v souhrnu za celé období dosaženo úspory (viz tabulka 11).

Tabulka 11: Výše úspor na dani (majetek pouze od r. 2004)

Rok	Rozdíl odpisů	Daňová sazba	Daň (úspora)
2004	-34 677	28 %	9 710
2005	192 202	26 %	-49 973
2006	174 700	24 %	-41 928
2007	-60 684	24 %	14 565
2008	-344 451	21 %	72 335
Celková úspora na dani			4 709

Zdroj: Vlastní

Přestože bylo dosaženo celkové úspory, je otázkou, jaký bude vývoj pro další roky. Z účetního hlediska je majetek téměř odepsaný, proto bude záležet na počtu let odepisování daňovými odpisy. Ale není zcela jisté možné, aby se v konečné fázi na dani ušetřilo, vzhledem k zůstatkovým cenám (budeme-li nadále uvažovat pouze o tomto majetku).

V tomto případě tedy nový systém předpokládá, že firma v této chvíli zakoupí nové stroje za ty, které jsou již účetně odepsané.

Ani v případě porovnávání způsobů odepisování u majetku, který je zakoupen ve stejném roce a který je sledován téměř do úplného odepsání se neprokázalo, že by při uplatnění účetních odpisů do daňových nákladů měla firma viditelné výhody. Opět bylo zjištěno, že pozitivní na tomto systému je to, že by se odepisovaly částky, které by skutečně odpovídaly opotřebení v daném podniku a nebylo by nutné vést dvojí systém odpisů.

Závěr

Cílem této práce bylo analyzovat dopady po navrhovaných úpravách stávajícího odpisového systému. Náměty na změnu systému odpisů byly součástí koncepce rovné daně Občanské demokratické strany v roce 2005. Tyto návrhy byly rozebírány a byly o nich vedeny diskuse mezi ekonomy, mezi analytiky a daňovými odborníky. Všichni se shodovali na tom, že by bylo dobré současný systém změnit, hlavně z toho důvodu, aby byly v nákladech uplatňovány skutečné náklady a ne zákonem „předepsané“ částky. Dalším probíraným tématem byla problematika rozlišování technického zhodnocení a opravy.

Politická strana, která celý návrh zpracovala, navrhla tři možné způsoby realizace změny odepisování. Avšak upřednostňovala pouze ten návrh, který podnikatele rozděloval na malé a velké dle výše obratu. Celý propoččet se všemi dopady se zdá být skutečně ze všech nejlepší a nejvýhodnější. Pro podnikatele proto, že by ti „malí“ podnikatelé neodepisovali vůbec, vše by mohli dát přímo do nákladů a ti „velcí“ podnikatelé by používali pouze účetní odpisy, jak pro účetní, tak pro daňové účely. Odpadla by jim práce s dvojným odepisováním majetku a také s úpravami hospodářského výsledku při vypracování daně z příjmů.

Při zpracování podkladů jsem se však dostala do rozporů s faktickými údaji, přesněji s počty podnikatelů. Pan Říman, autor článku o této problematice, uvádí rozdílný počet podnikatelů, než jaký byl pro daný rok zjištěn u Českého statistického úřadu. Protože je rozdíl tak markantní, musím se ptát, zda se nezmění i výše státních příjmů a zda byl celý propoččet jednotlivých návrhů správně proveden. Je možné, že pan Říman počítal pouze s podnikateli, kteří se věnují podnikání na plný úvazek. Nadále tedy zůstává otázkou, zda by byly dopady na Státní rozpočet při změně odpisového systému skutečně takové, jaké ODS předpokládala.

Z pohledu podnikatelů se může na první pohled zdát, že je návrh změny velice výhodný. Malí podnikatelé se od problematiky odpisů úplně oprostí a všechen majetek již při nákupu zaúčtují do spotřeby, čímž si jistě zvýší náklady a tudíž sníží daň. Proto je pochopitelně z jejich pohledu tento systém snadno přijatelný.

Pokud by malí podnikatelé vedli účetnictví, dalo by se v tomto případě spekulovat o tom, do jaké míry by byl tento systém v souladu s účetními zásadami. Kdyby se vše mohlo dát přímo do nákladů, hospodářský výsledek by byl náklady natolik

upravován, že by docházelo ke zkreslení výkazů. Rovněž by tyto náklady nebyly prokazatelně vynaložené na dosažení tržeb v daném roce.

Při porovnávání daňových a účetních odpisů ve své případové studii jsem došla k závěru, že by podnikatelé, zařazení do skupiny velkých podniků, mohli být s tímto systémem alespoň z části spokojeni. Je zřejmé, že celková výše účetních odpisů by zůstala stejná, jako je tomu u daňových odpisů. Mění se pouze nastavení odepisovaných částek pro jednotlivé roky. V případě této studie byly používány rovnoměrné odpisy (pro účetní i daňové odpisy) a došla jsem k závěru, že by firma na dani ušetřila v prvním, čtvrtém a pátém roce. Ve druhém a třetím by na dani zaplatila větší částku než při použití daňových odpisů. Protože nevím, jak se budou odpisy sledované firmy vyvíjet v dalších letech, mohu se jen domnívat, že v souhrnu bude na dani zaplacená téměř shodná částka, ať se pro daňové účely použijí daňové nebo účetní odpisy. Navíc musí být firma po prvním roce daňové úspory připravena na velký růst placené daně, který bude po dvou letech vyrovnán. Ale pozitivem by bylo to, že by se do nákladů dostal skutečný výdaj a na konci roku by se účetní hospodářský výsledek nemusel upravovat o rozdíly mezi daňovými a účetními odpisy. V neposlední řadě by firma z hlediska časové hodnoty peněz nepřicházela o svou hotovost, protože účetní odpisy jsou ve většině případů nastaveny na kratší dobu.

Případová studie v této práci byla provedena porovnáním skutečných daňových a účetních odpisů, avšak v tomto okamžiku se nabízí otázka, jak by účetní odpisy vypadaly, pokud by byly daňové odpisy zrušeny? Vzhledem k tomu, že si účetní jednotka stanoví odpisový plán sama, byly by účetní odpisy nastaveny stejně, nebo by je firma účtovala jinak (rychleji/pomaleji)? Podnik je samozřejmě povinen si účetní odpisy nastavit tak, aby neporušoval Zákon o účetnictví, resp. aby účetnictví odpovídalo skutečnému stavu. Plány politické strany již nepojednávají o tom, jak by mohl Finanční úřad kontrolovat, že podniky Zákon o účetnictví neporušují.

Je jasné, že najít univerzální vyřešení tohoto problému nebude snadné a je tedy třeba se zabývat návrhy a ty analyzovat. Aktuální navrhované změny se týkají změn odpisových lhůt a zvýšení minimální hodnoty hmotného majetku.

Co by se však mělo blíže specifikovat je problematika rozlišování technického zhodnocení a opravy, protože to by usnadnilo práci nejen zaměstnancům malých a velkých podniků, ale i pracovníkům Finančních úřadů.

Myslím si, že navrhovaná úprava odpisového systému by byla z důvodů uplatnění skutečných výdajů, časové hodnoty peněz a inflace velice dobrá, avšak vše ostatní dokazuje, že ani stávající systém není úplně zavrženíhodný. Poskytuje totiž určitou záruku, nejen co se týče příjmů veřejných rozpočtů. Také usnadňuje kontrolu výkonným pracovníkům kontrolních úřadů a v některých případech by se dalo říci, že daňové odpisy „usměrňují“ výši účetního odpisu.

Seznam tabulek

Tabulka 1: Doba odepisování dle odpisových skupin	21
Tabulka 2: Roční odpisové sazby pro hmotný majetek	22
Tabulka 3: Roční odpisová sazba při zvýšeném odpisu v prvním roce odepisování o 20 %	23
Tabulka 4: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odepisování o 15 %	23
Tabulka 5: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odepisování o 10 %	24
Tabulka 6: Koeficient pro zrychlené odepisování	25
Tabulka 7: Komparace navrhovaných změn a jejich dopady	33
Tabulka 8: Výše úspor na dani	36
Tabulka 9: Seznam majetku pořízeného v roce 2004	38
Tabulka 10: Souhrny odpisů majetku (v Kč)	38
Tabulka 11: Výše úspor na dani (majetek pouze od r. 2004)	39
Tabulka 12: Daňové a účetní odpisy, 1998 - 2003	47
Tabulka 13: Daňové a účetní odpisy, 2004 - 2008	48

Seznam grafů

Graf 1: Porovnání velikostí příjmů Státního rozpočtu při použití prvního návrhu změny odepisování	30
Graf 2: Porovnání velikostí příjmů Státního rozpočtu při použití třetího navrhovaného systému odpisů	31
Graf 3: Výše daně z rozdílů účetních a daňových odpisů (2004 – 2008)	35
Graf 4: Hodnoty odpisů majetku v letech 2004 – 2008	37

Seznam použité literatury

Kovanicová, Dana: Abeceda účetních znalostí pro každého.

Praha: Polygon 2007. ISBN 978-80-7273-143-5

Kraftová, Ivana: Základy účetnictví.

Pardubice: Univerzita Pardubice 2003. ISBN 978-80-7194-516-1

Kubátová, Květa: Daňová teorie a politika.

Praha: ASPI 2006. ISBN 978-80-7357-205-2

Maaytová, Alena; Hamerníková, Bojka: Veřejné finance.

Praha: ASPI 2007. ISBN 978-80-7357-301-0

Pelc, Vladimír: Daňové odpisy 2008 – Strategie pro podnikatelskou praxi.

Praha: Linde 2008. ISBN 978-80-7201-723-2

Pilátová, Jana: Daňové a účetní odpisy 2006.

Brno: Computer Press 2006. ISBN 978-80-251-0925-9

Sedláček, Jaroslav: Daňové a účetní odpisy.

Brno: Computer Press 2004. ISBN 978-80-251-0171-1

Valouch, Petr: Účetní a daňové odpisy 2009.

Praha: Grada Publishing 2009. ISBN 978-80-247-2825-4

Vančurová, Alena; Láchová, Lenka: Daňový systém ČR 2008.

Praha: VOX 2008. ISBN 978-80-863-2472-2

Daňové zákony v úplném znění k 1. 1. 2008.

Olomouc: Anag 2007. ISBN 978-80-7263-422-4

Účetnictví podnikatelů.

Ostrava-Hrabůvka: Sagit 2008. ISBN 978-80-7208-660-3

Podklady z účetnictví firmy XXX:

Odpisy majetku

Seznam použitých elektronických zdrojů

Biz/ed: <http://www.bized.co.uk>

Investor Words: <http://www.investorwords.com>

Ministerstvo financí: <http://mfcu.cz>

Občanská demokratická strana: <http://www.ods.cz>

Obchodní rejstřík: <http://obchodnirejstrik.cz>

Petr Mach: <http://www.petrmach.cz>

PricewaterhouseCoopers: www.pwc.com/cz

Venture Line: <http://www.ventureline.com/glossary.asp>

Zavedení eura v České republice: <http://www.zavedenieura.cz>

Přílohy

Tabulka 12: Daňové a účetní odpisy, 1998 - 2003

Odpisy 1998 - 2003	1998		1999		2000		2001		2002		2003	
	DO	UO	DO	UO	DO	UO	DO	UO	DO	UO	DO	UO
Položka												
Svářečka bodová LBS090	0	0	0	0	0	0	6447	6447	13879	13879	13879	13879
Omnibook, VV	0	0	0	0	0	0	7477	7477	15058	15058	15058	15058
Svářečka bodová WBP25	6113	6113	13471	13471	18044	18044	18044	18044	18044	18044	18044	18044
Ústředna telefonní PHA	0	0	0	0	0	0	0	0	4002	4002	8615	8615
Multitoolistempel 5fach 2	0	0	0	0	0	0	0	0	5776	5776	11633	11633
Směrovač PC	0	0	0	0	0	0	0	0	6358	6358	12806	12806
PC sestava (MP;HI.)	0	0	0	0	0	0	0	0	5865	5865	11813	11813
PC sestava, TV	0	0	0	0	0	0	0	0	10128	10128	20397	20397
Počítač	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	13095	13095
Omnibook, RP	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	6396	6396
Vzduchotechnika SVAŘOVNA	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5152	5152
Kopírka + tiskárna KONSTRUKCE	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	9156	9156
Bruska nástrojů TC	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	15052	15052
Stroj mycí CA430S - MONTÁŽ	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4789	4789
Vysavač NILFISK- LAKOVNA	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	12261	12261
Automobil TOYOTA	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	21300	21300
Měřidlo QUANIX	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	6416	6416
System kamerový	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	41960	41960
Notebook UMAX, VM	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	6436	6436
SW Solid Works 2007	0	0	0	0	0	0	28826	28826	58058	58058	58058	58058
SW Solid Works 2007	0	0	0	0	0	0	0	0	25586	25586	51532	51532
Celkem	6113	6113	13471	13471	18044	18044	60794	60794	162754	162754	363848	363848

Zdroj: Interní materiály firmy „XXX“

Tabulka 13: Daňové a účetní odpisy, 2004 - 2008

Odpisy 2004 - 2008	2004			2005			2006			2007			2008		
	DO	UO	Rozdíl	DO	UO	Rozdíl	DO	UO	Rozdíl	DO	UO	Rozdíl	DO	UO	Rozdíl
Svářečka bodová LBS090	13879	13879	0	16875	13884	2991	10881	13872	-2991	0	0	0	0	0	0
Omnibook VV	15057	15057	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Svářečka bodová WBP25	6837	6837	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Ústředna telefonní Praha	8615	8615	0	10474	8616	1858	10474	8616	1858	4892	8608	-3716	0	0	0
Multifootstempel 5fach 2	11633	11633	0	11630	11630	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Směrovač PC	12806	12806	0	12804	12804	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
PC sestava (mimo provoz:AH)	11813	11813	0	11810	11810	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
PC sestava, TV	20397	20397	0	20396	20396	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Počítač	0	8792	-8792	36885	43960	-7075	18443	2198	16245	0	0	0	0	0	0
Omnibook, RP	12883	12883	0	18018	12888	5130	7746	12876	-5130	0	0	0	0	0	0
Vzduchotechnika SVAROVNA	11134	11134	0	38545	11136	27409	38545	25836	12709	38545	25836	12709	38545	25836	12709
Kopírka + tiskárna KONSTRUKCE	18439	18439	0	25789	18444	7345	11088	18433	-7345	0	0	0	0	0	0
Bruska nástrojů TC	30316	30316	0	42400	30324	12076	18232	30308	-12076	0	0	0	0	0	0
Stroj mycí CA430S - MONTÁŽ	10310	10310	0	12535	10320	2215	12535	10320	2215	12535	10320	2215	3632	10277	-6645
Vysavač NILFISK- LAKOVNA	26396	26396	0	32094	26400	5694	32094	26400	5694	32094	26400	5694	9301	26383	-17082
Automobil TOYOTA	42900	42900	0	42900	42900	0	42900	42900	0	0	0	0	0	0	0
Měřidlo QUANIX	12922	12922	0	18072	12924	5148	7770	12918	-5148	0	0	0	0	0	0
Systém kamerový	84510	84510	0	118195	84516	33679	50823	84502	-33679	0	0	0	0	0	0
Notebook UMAX, VM	12962	12962	0	18128	12972	5156	7794	12950	-5156	0	0	0	0	0	0
PC sestava, BV	7589	7798	-209	21376	13368	8008	21376	13368	8008	4405	13368	-8963	0	5570	-5570
Vzduchotechnika - LISOVNA	3370	1533	1837	7720	6312	1408	7720	6312	1408	3860	6312	-2452	7720	6312	1408
Větrání svařovny	573	870	-297	4372	3480	892	4372	3480	892	4372	3480	892	4372	3480	892
Ústředna telefonní HU	2687	3360	-673	21492	13440	8052	21492	13440	8052	8059	13440	-5381	0	10050	-10050
PC server Navision	17579	21974	-4395	105472	65920	39552	105472	65920	39552	35155	65920	-30765	0	43944	-43944
TZ budovy Jednota	1637	325	1312	11120	11688	-568	14630	32700	-18070	20591	43032	-22441	20591	60564	-39973
SW Solid Works 2007	79250	79250	0	79250	79259	-9	13558	13549	9	0	0	0	0	0	0
SW Solid Works 2007	52795	52795	0	52800	52800	0	90300	90300	0	88156	88156	0	0	0	0
SW Navision CESA - TZ	92708	123610	-30902	505675	370830	134845	505675	370830	134845	379256	370830	8426	0	247214	-247214
Celkem	621997	664116	-42119	1296827	1003021	293806	1053920	912028	141892	631920	675702	-43782	84161	439554	-355469

Zdroj: Interní materiály firmy „XXX“