

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Odpisová politika podnikatelského subjektu

Depreciation policy of the business entity

Jana Kratochvílová

Plzeň 2017

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI
Fakulta ekonomická
Akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jana KRATOCHVÍLOVÁ**
Osobní číslo: **K13B0052P**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Odpisové politiky podnikatelských subjektů**
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

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

1. Zpracujte úvod do problematiky, definujte cíl a metodiku zpracování práce.
2. Charakterizujte dlouhodobý majetek a způsoby snižování jeho hodnoty.
3. Popište vybraný podnikatelský subjekt z hlediska předmětu podnikání a základních ekonomických veličin.
4. Analyzujte majetek vybrané společnosti, definujte problematické oblasti odpisování a navrhněte řešení.
5. Zhodnotte vliv metody odpisování na výši výsledku hospodaření, splatné a odložené daně. Poté vypracujete závěr.

Rozsah grafických prací: **neuveđen**

Rozsah kvalifikační práce: **40 - 60 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

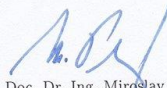
- **PRUDKÝ, Pavel; LOŠTÁK, Milan.** *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*, 16. vydání. Olomouc: ANAG, 2015. ISBN 978-80-7263-932-8
- **MARKOVÁ, Hana.** *Daňové zákony 2015*, 24. vydání. Praha: GRADA Publishing, 2015. ISBN 978-80-247-5507-6
- **KOVANICOVÁ, Dana a kol.** *Finanční účetnictví světový koncept*, 4. vydání. Praha: Polygon, 2003. ISBN 80-7273-090-8

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jana Hinke, Ph.D.**

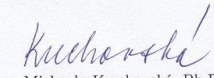
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **20. června 2016**

Termín odevzdání bakalářské práce: **24. dubna 2017**


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Ing. Michaela Krechovská, Ph.D.
vedoucí katedry

V Plzni dne 20. června 2016

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „*Odpisová politika podnikatelského subjektu*“ vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucí mé bakalářské práce za použití uvedených pramenů.

V Plzni dne 21. 4. 2017

.....

Jana Kratochvílová

Poděkování

Ráda bych poděkovala vedoucí mé bakalářské práce Ing. Janě Hinke, Ph.D. za odborné připomínky a cenné rady, které mi pomohly k samotnému zpracování. Mé poděkování také patří Ing. Ladislavu Trávníčkovi za poskytnuté informace.

Obsah

Úvod.....	6
1 Cíl práce a metodický způsob řešení	7
2 Charakteristika dlouhodobého majetku a způsobů snižování jeho hodnoty.....	8
2.1 Dlouhodobý hmotný majetek z účetního hlediska	8
2.2 Dlouhodobý hmotný majetek z daňového hlediska	9
2.3 Oceňování dlouhodobého majetku.....	10
2.3.1 Ocenění z účetního hlediska	10
2.3.2 Oceňování z daňového hlediska	13
2.4 Trvalé snižování hodnoty majetku	14
2.4.1 Účetní odpisy	15
2.4.2 Daňové odpisy	17
2.4.3 Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy.....	21
2.5 Dočasné snižování hodnoty majetku.....	22
3 Vliv snižování hodnoty majetku na výsledek hospodaření, daň splatnou a odloženou	25
4 Popis vybraného podnikatelského subjektu	28
4.1 Analýza vybraných položek výkazů společnosti	31
5 Analýza způsobů snižování hodnoty majetku ve zvolené společnosti	36
5.1 Trvalé snižování hodnoty majetku	36
6 Zhodnocení získaných poznatků.....	51
Závěr	53
Seznam tabulek	55
Seznam obrázků.....	55
Seznam grafů	55
Seznam použitých zkratk	56
Seznam použité literatury	57
Seznam příloh	59

Úvod

Tato práce se zabývá tématem odpisové politiky podnikatelského subjektu. Důvodem k onomu sepsání je rozlišení mezi účetními a daňovými odpisy, a sice proto, že tento rozdíl není často zřetelný z práce účetních jednotek. Dle zákona o daních z příjmů je to v pořádku, protože základ daně je v souladu se zákonem. Účetně by však společnost měla vykazovat ve výkazech skutečnou hodnotu majetku, a ta vznikne odpovídajícím snížením či navýšením původní hodnoty.

Práce je zaměřena na změnu hodnoty směrem dolů u dlouhodobého hmotného majetku, která se promítá do účetnictví tvorbou odpisů a opravných položek. Odpisy vyjadřují opotřebení stroje, tedy trvalé znehodnocení majetku. Dočasné znehodnocení by mělo být vytvářeno opravnou položkou v účetnictví, jako je např. nezaplacená faktura po splatnosti či dlouhodobě rozbitý majetek, a to pokud nastane nějaká situace, po kterou účetní hodnota majetku neodpovídá realitě.

V současné době jsou respektovány dva pohledy na tvorbu opravných položek a metod způsobu odpisů – daňový a účetní. Účetní postup je upraven zákonem o účetnictví a vyjadřuje skutečnou hodnotu opotřebení. Z účetního hlediska je výše odpisu zcela liberální, neboť podnik si určí postup odepisování a dobu životnosti. Opravné položky podnik také tvoří dle svého uvážení, protože nikde není konkrétní výše stanovena. Naopak daňové hledisko je striktně dáno zákonem o daních z příjmů. Tento zákon schvaluje pouze dvě metody odpisu a nařizuje přesnou dobu odpisu podle druhu majetku. U opravných položek je stanovena maximální výše hodnoty opravné položky a doba, po kterou daná skutečnost musí trvat, než bude vytvořena opravná položka.

Daňová tvorba odpisů a opravných položek ovlivňuje základ daně, který je potřeba znát pro výpočet daně z příjmů. Naopak účetní hledisko by mělo zachytit přesnou finanční situaci ve firmě.

Oba dva pohledy ale ovlivňují disponibilní výsledek hospodaření, tedy čistý zisk společnosti. Disponibilní výsledek hospodaření se vypočte z účetního výsledku hospodaření, od kterého je odečtená daň splatná a odložená, ta vzniká například z rozdílných daňových a účetních způsobů odepisování.

1 Cíl práce a metodický způsob řešení

Práce bude rozdělena na dvě části, teoretickou a praktickou. Cílem teoretické pasáže je charakterizovat dlouhodobý hmotný majetek z účetního a daňového pohledu, dále deskripce způsobů jeho oceňování, které se zaměří zejména na pohyb ocenění dolů. Dále bude proveden teoretický výklad vlivu odpisů na výsledek hospodaření.

V praktické části se se práce zaměří na analýzu způsobů snižování hodnoty dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti, na rozbor nákladů a výnosů u vybraného dlouhodobého majetku a možný návrh na optimální řešení. Na základě analýzy bude definován vliv jednotlivých způsobů snižování hodnoty dlouhodobého majetku na výsledek hospodaření, splatné a odložené daně.

Práce bude vedena na příkladu společnosti Úněšovský statek, a.s., a sice v rámci právních předpisů let 2011–2015. Analyzovány budou způsoby dočasného i trvalého snižování hodnoty, a to dle právních předpisů České republiky. Abstrahováno bude od způsobů snižování hodnoty dle IAS/IFRS.

2 Charakteristika dlouhodobého majetku a způsobů snižování jeho hodnoty

Dlouhodobý majetek se od krátkodobého liší především tím, že jeho životnost je v podniku delší než jeden rok a postupně se opotřebovává v průběhu několika účetních období. Obvyklým obdobím, které se pokládá za dlouhodobé, je jeden rok. Délka životnosti není však jediným kritériem pro zařazení majetku do dlouhodobého. Dalším měřítkem je hodnota majetku, která je stanovena vnitřní účetní směrnicí nebo právní formou. „*Podstatným rysem dlouhodobého majetku je jeho účel: v první řadě má umožňovat, usnadňovat nebo rozšiřovat existující podnikatelskou činnost.*“ (Kovanicová 2003, s. 121)

Dlouhodobá aktiva (dlouhodobý majetek) lze členit na:

- dlouhodobý nehmotný majetek (DNM),
- dlouhodobý hmotný majetek (DHM),
- dlouhodobý finanční majetek (DFM). (Taušl, Procházková 2014)

Práce se zaměří zejména na dlouhodobý hmotný majetek, na kterém se nejčastěji praktikuje zvýšení či snížení hodnoty majetku. Postupná ztráta hodnoty majetku se přenáší do nákladů prostřednictvím odpisů. Pro souhrn odpisů za jednotlivé roky se v účetnictví používá pojem oprávky. Stejným způsobem jako DHM lze charakterizovat i DNM. DFM pouze zvyšuje stav majetku v podniku. Jeho hodnota v účetnictví zůstává zachována po celou dobu evidence.

2.1 Dlouhodobý hmotný majetek z účetního hlediska

Účetní jednotka si svojí vnitřní směrnicí stanoví minimální výši ocenění hmotného majetku pro zařazení do užívání jen tehdy, nejedná-li se o majetek, který je zařazen do hmotného majetku bez ohledu na výši ocenění. Při stanovení výše ocenění musí účetní jednotky zejména respektovat princip významnosti, věrného a poctivého zobrazení majetku. Nedosáhne-li cena pořízení limitu stanoveného účetní jednotkou, majetek lze zařadit přímo do nákladů. Přesné vymezení lze nalézt v §7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., za dlouhodobý majetek se považují zejména:

- pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím nebo pokud nejsou součástí pozemku, které jsou odepisovány a vykazují se jako majetek,

- stavby bez ohledu na výši a dobu použitelnosti, tj. stavby včetně budov, důlní díla a stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla dle zvláštních právních předpisů; právo stavby, pokud není zbožím; otevírání nových lomů, pískovišť a hlinišť; technické rekultivace, pokud právní předpis nestanoví jinak; byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky,
- hmotné movité věci a jejich soubory samostatným technicko-ekonomickým určením splňující podmínky užívání a výši ocenění,
- pěstitelské celky trvalých porostů, do kterých lze zahrnout ovocné stromy a keře vysázené za podmínek vyhlášky a trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí,
- dospělá zvířata a jejich skupiny s dobou životnosti delší než jeden rok a výši ocenění,
- jiný dlouhodobý hmotný majetek, specifikovaný vyhláškou bez ohledu na výši ocenění. (ÚZ č. 1111, 2016)

2.2 Dlouhodobý hmotný majetek z daňového hlediska

Pojmové i obsahové vymezení hmotného majetku je předmětem zákona o dani z příjmu (dále jen ZDP), konkrétně § 26, který pracuje pouze s termínem hmotný a nehmotný majetek, ale z definice zákona vyplývá, že se jedná o dlouhodobý. Dle ZDP je hmotný majetek definován úžeji na rozdíl od účetních předpisů. V praxi to znamená, že je-li z účetního hlediska majetek zařazen do dlouhodobého hmotného, nemusí být současně i z daňového hlediska takto považován.

Dle § 26 zákona o dani z příjmů se do hmotného majetku zařazují:

- „samotné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných věcí se samotným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,*
- budovy, domy a jednotky, ne však pozemky,*
- stavby s různými výjimkami,*
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky vymezené v § 26 odst. 9 ZDP,*
- dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena (§ 29 ZDP) je vyšší než 40 000 Kč,*
- jiný majetek vymezený v § 26 odst. 3.“* (Marková 2016, s. 40)

2.3 Oceňování dlouhodobého majetku

Správné oceňování aktiv a pasiv podnikatelského subjektu je velmi důležité pro vytvoření reálného a věrného obrazu o finanční a majetkové situaci podniku. Důsledek nesprávného ocenění může vést k chybnému výsledku hospodaření a klamnému rozhodnutí o budoucím vývoji společnosti. (Majtánová, Vachálková 2011)

Podnikatelské subjekty jsou povinny dodržovat právní legislativu dané země, stejně tak i uvedené postupy.

2.3.1 Ocenění z účetního hlediska

Oceňování dlouhodobého majetku je vymezeno v zákoně č. 563/1991 Sb. § 24 až 27 a v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 013 odst. 3. Tyto právní předpisy nařizují oceňovat majetek nebo jeho složky:

- a) k okamžiku uskutečnění účetního případu, tzv. k okamžiku zařazení,
- b) ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje,
- c) k okamžiku vyřazení.

Veškeré ocenění je povinna účetní jednotka zaznamenat do účetních knih. Pokud není ocenění evidováno v českých korunách, musí rovněž účetní jednotka pro ocenění použít cizí měnu a přepočítání na české koruny je provedeno dle aktuálního kurzu stanoveného ČNB. S přepočtem se lze setkat zejména v případě pohledávek a závazků, cenných papírů, podílů i cenin. (Strouhal 2013)

U dlouhodobého odepisovaného hmotného a nehmotného majetku se snížší pořizovací cena o kumulovanou sumu odpisů. U neodpisovaného majetku je potřeba zjistit, zda v průběhu účetního období nedošlo k růstu nebo poklesu ceny evidovaného majetku, například u polí v důsledku růstu cen bonity půdy. (Chalupa a kol. 2015)

Účetní jednotky jsou povinny sestavovat odpisový plán, na jehož podkladě provádějí odepisování majetku v průběhu jeho používání. K aktualizacím odpisového plánu by mělo docházet v průběhu používání majetku. Součástí plánu by měla být zohledněna předpokládaná zbytková hodnota. Pro účely vyhlášky č. 500/2002 se předpokládanou zbytkovou hodnotou rozumí zdůvodnitelná kladná odhadovaná částka, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku předvídaného vyřazení majetku (například prodejem). Majetek se odepisuje jen do výše jeho ocenění. (ÚZ č. 1111, 2016)

a) Ocenění k okamžiku uskutečnění účetního případu

K tomuto okamžiku se hodnota majetku stanoví za pomoci jedné z metod ocenění. Pro výběr správné metody je potřeba znát, jak majetek byl pořízen, např. koupí, darem, vytvořením vlastní činnosti nebo převodem do obchodního závodu z osobního vlastnictví podnikatele nebo společníka. (Skálová 2016)

Cenou ocenění se rozumí:

- pořizovací cena, je-li majetek pořízen úplatně.

Za cenu takto nabytého majetku se považuje cena nákupu (tzv. pořizovací cena) a náklady, které vznikly při pořízení majetku, tzv. pořizovací náklady. Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. § 47 lze do nákladů zahrnout úroky z úvěru, dopravu, náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Součástí ocenění nejsou zejména výdaje na opravy a údržbu, kurzovní rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení, náklady na školení pracovníků, náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami, náklady na biologickou rekultivaci. (ÚZ č. 1111, 2016) Takto získanou cenu lze snížit o získanou dotaci na pořízení majetku a o dotaci na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění majetku, s výjimkou dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. §47 odst. 6. *„Za dotaci se považují bezúplatná plnění, která se poskytují přímo nebo zprostředkovaně podle zvláštních předpisů. Za dotaci lze též považovat prominutí části poplatků, pokud to právní předpis povolí a příslušný orgán prominutí stanoví za dotaci.“* (ÚZ č. 1111, 2016, s. 52)

- vlastní náklady, je-li majetek pořízen nebo vyroben ve vlastní režii

Pokud je majetek vytvořen vlastní činností, je potřeba ho také ocenit vlastními náklady. Do této kategorie se zahrnují náklady přímé, ale i náklady nepřímé, které bezprostředně souvisí s pořízením např. výrobní či provozní režie. (Skálová 2016)

- ocenění ve výši 1 Kč

„1 Kč je oceněn majetek typu kulturní památka, sbírka muzejní povahy, předmět kulturní hodnoty a církevní stavba, pokud není známa jejich pořizovací cena.“ (ÚZ č. 1111, 2016, str. 20)

- reprodukční cena zjištěná dle zvláštních předpisů

Takto lze ocenit majetek nabytý bez úplaty (např. dar), přebytek zjištěný při inventarizaci či majetek, který si účetní jednotka vytvoří sama a jehož hodnotu nelze zjistit. (Skálová 2016)

b) Ocenění ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje

Ocenění ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, může být jak směrem nahoru, tak dolů. Práce se zaměří zejména na pohyb ocenění směrem dolů, protože zemědělská aktiva se v České republice směrem nahoru na reálnou hodnotu neoceňuje. Ocenění lze provádět různými oceňovacími základnami.

U dlouhodobého majetku v době používání dochází k opotřebením, které se promítá do účetnictví prostřednictvím odpisů. Odpisy se v účetnictví zobrazí jako náklad a zároveň sníží hodnotu majetku. Ke snižování hodnoty nedochází jen u dlouhodobého majetku, ale i u pohledávek a zásob, které se staly nedobytné nebo znehodnocené. Znehodnocení majetku účetní jednotka zaznamenává do účetnictví pomocí odpisů, opravných položek nebo rezerv. Odpisy vyjadřují trvalé a opravné položky dočasné snížení hodnoty majetku. (Máče 2013)

Účetní jednotka by při sestavování účetní závěrky neměla zapomínat přečtenovat některá aktiva a pasiva na reálnou hodnotu, kterou lze považovat za jednu z oceňovacích základů a jako jediná dokáže hodnotu majetku zvýšit směrem nahoru.

Na reálnou hodnotu dle zákona č. 563/1991 Sb. § 27 v České republice lze přecenit např.:

- a) cenné papíry, s výjimkou dle zákona,*
- b) deriváty,*
- c) technické rezervy vymezené v § 27 odst. 1 pís. c,*
- d) majetek a závazky v případech, kdy ocenění reálnou hodnotou ukládá zvláštní předpis,*
- e) ty části majetku a závazků, které jsou zajištěny deriváty a považují se za zajištěnou položku,*
- f) pohledávky, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování.*

Za reálnou hodnotu považuje zákon č. 563/1991 S. § 27 odst. 3:

- a) *tržní hodnotu, popřípadě cenu odvozenou z tržní hodnoty jednotlivých složek aktiv a pasiv,*
- b) *hodnotu vyplývající z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik,*
- c) *ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce,*
- d) *ocenění stanovené podle zvláštních právních předpisů.*

c) Ocenění k okamžiku vyřazení

Při vyřazování je potřeba zohlednit zůstatkovou cenu majetku. Zůstatková cena je rozdíl mezi vstupní cenou majetku a celkovou výší dosud odepsaných odpisů. Jsou-li oprávky rovny pořizovací ceně, zůstatková cena je nulová. Pokud bude zjištěna kladná zůstatková hodnota, je potřeba hodnotu majetku zaúčtovat do nákladů odpovídajících důvodu vyřazení. Majetek lze vyřadit z důvodu prodeje, likvidace, darování, v důsledku manka nebo škody a přeřazením z podnikatelské činnosti do osobního užívání podnikatele (Skálová 2016)

2.3.2 Oceňování z daňového hlediska

Pro daňové potřeby je tato problematika upravena v zákonu o daních z příjmu v § 29, který se částečně odvolává na účetní předpisy a na zvláštní právní předpis o ocenění majetku. Zákon o dani z příjmu také zavádí pojem vstupní cena, kterou se rozumí:

- *„pořizovací cena, je-li pořízen úplně,*
- *vlastní náklady, je-li pořízen nebo vyroben vlastní činností,*
- *hodnota nesplacené pohledávky zajištěné převodem práva, a to u hmotného movitého majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele,*
- *reprodukční pořizovací cena v ostatních případech zjištěná podle zvláštního právního předpisu,*
- *při nabytí majetku zděděním nebo darováním cena stanovená pro účely daně dědické,*
- *hodnota technického zhodnocení podle § 33 odst. 1 dokončeného počínaje 1. lednem 2001 na hmotném majetku, jehož účetní odpisy jsou výdajem (nákladem) podle § 24 odst. 2 písm. v) bodu 1, zvýšená o ocenění tohoto odpisovaného hmotného majetku.*
- *přepočtená zahraniční cena.“* (Marková 2015, str. 21)

2.4 Trvalé snižování hodnoty majetku

Odepisování dlouhodobého majetku je založeno na dvou základních principech., a sice na principu věcné a časové souvislosti. Zásada je upravena v zákoně o účetnictví č. 563/1991 Sb. § 3, který připouští i nemožnost tuto zásadu dodržet, např.: je-li účetní období uzavřeno a není možnost znovuotevření účetních knih, poté účetní jednotka účtuje do období, v němž byly zjištěny uvedené skutečnosti. (ÚZ č. 1111, 2016)

Toto pravidlo se týká hlavně nákladů a výnosů, které je potřeba zaúčtovat do období, ve kterém vznikly a ne do období, kdy došlo k platbě. K té dochází většinou v době splatnosti, a nikoliv v době realizace. Věcná souvislost se vztahuje k činnosti, při které vznikla, a časová souvislost se řídí obdobím, kdy byl výrobek nebo služba prodána. (Management mania 2013) Odpis majetku se zaúčtuje do účetnictví jako náklad, proto je nutné majetek odpisovat na základě jeho aktuálního opotřebení.

Matching princip definuje účetní systém IAS/IFRS. Tzv. uznávání nákladů říká, jak se mají náklady přiřazovat k tržbám. Vychází se ze skutečnosti, že určitá transakce či událost vyvolává odpovídající výnos i náklad. V zásadě jde o to, aby účetní náklady byly uplatněny ve stejném účetním období, jako s nimi související účetní výnosy. (Mičková 2007, s. 12) To znamená, že náklad se zaúčtuje současně s tržbou. Stane se, že ne všechny náklady lze spojit s konkrétními tržbami, např. administrativní náklady, které se poté řeší pomocí časového rozlišení. U dlouhodobého majetku je proto důležitý správný odhad odepisované metody, která nejlépe vystihne opotřebení majetku. (Zmeškal 2009, s. 29)

U odpisování se rozlišují dva druhy odepisování: účetní a daňové. Základní rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy je, že účetní odpisy vyjadřují skutečné opotřebení majetku, kdežto daňové odpisy se evidují pouze za účelem výpočtu základu daně. O zjištěný rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy je nutné opravit výsledek hospodaření, a tím se získá správný daňový základ pro výpočet daně z příjmů. (Chalupa a kol. 2015)

Daňové i účetní odpisy se zaokrouhlují na celé koruny a lze je odepsat do výše jejich vstupní ceny.

2.4.1 Účetní odpisy

Tento odpis lze chápat jako peněžní odhad částky opotřebení majetku za účetní období. V odpisech by se měly projevit dva typy opotřebení: morální a fyzické. S morálním opotřebením se lze setkat, když se zjistí, že stroj je sice schopný výkonu, ale v důsledku vývoje není schopen vyrábět takové množství jako stroje nové. Fyzické opotřebení je zhoršení stavu majetku, které souvisí s jeho používáním. Jelikož opotřebení majetku za dané období nelze vyjádřit přesnou částkou, vyvinula se řada metod pro výpočet odpisů. (Kovanicová 2003)

Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. § 56 lze průběh opotřebení vyjádřit vazbou na čas nebo na výkony, ale podle § 56a lze uplatnit i metodu komponentního odepisování.

„Pro odhad výše odpisů je potřeba znát obvykle tři veličiny:

1. *pořizovací náklady,*
2. *zbytkovou hodnotu – hodnota majetku po vyřazení z evidence,*
3. *předpokládanou dobu použitelnosti, popř. odhad výkonnosti aktiva.“* (Kovanicová 2003, s. 127)

Časové odpisy:

a) rovnoměrné

Tento odpis lze doporučit u majetku, který se opotřebovává stejnoměrně, např. vybavení kanceláře. Tato metoda je jednou z nejpoužívanějších vědeckých postupů.

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{pořizovací cena} - \text{zbytková cena}}{\text{doba použitelnosti}} \quad (1)$$

(Valouch, 2012)

b) zrychlené (degresivní)

Tato metoda umožňuje odepisovat hodnotu majetku rychleji než lineární metoda. Rozlišují se dva druhy:

- Metoda DDB (Double Declining Balance Method)

Je založena na konstantní odpisové sazbě a klesající odepsatelné částce.

$$\%DDB = \text{míra zrychlení} \times \left(\frac{100}{\text{doba životnosti}} \right) \quad (2)$$

$$DDB \text{ odpis} = \%DDB \times \text{zůstatková cena} \quad (\text{Hinke 2010})$$

- **Metoda SYD (Sum Of The Year Digits)**

Na rozdíl od metody DDB je tato metoda založena na klesající odpisové sazbě a konstantní odepsané částce.

$$SYD \text{ odpis} = \frac{\text{zbývající počet let životnosti}}{\text{suma roků životnosti}} \times (\text{pořiz. cena} - \text{zůstatková cena}) \quad (3)$$

(Hinke 2010)

c) zpomalené (progresivní)

Zpomalený účetní odpis se použije v situaci, kdy majetek ztrácí svoji hodnotu na konci své doby životnosti a ze začátku je ztráta minimální.

$$\text{odpis} = \frac{2 \times (\text{pořizovací cena} - \text{zbytková hodnota}) \times \text{rok odepisování}}{\text{doba odepisování} \times (\text{doba odepisování} + 1)} \quad (4)$$

(Valouch 2012)

Výkonové odpisy

Tyto odpisy jsou závislé na odhadu množství výkonu stroje.

$$\text{odpisový koeficient} = \frac{\text{pořizovací cena} - \text{zbytková hodnota}}{\text{počet očekávaných výkonů}}$$

$$\text{odpis} = \text{odpisový koeficient} \times \text{počet výkonů za daný rok} \quad (5)$$

(Valouch 2012)

Tato metoda je nejvhodnější zejména pro výrobní stroje a dopravní prostředky, avšak zřídka se s ním lze v podnicích setkat, protože pro výpočet odpisu je potřeba řádná a podrobná evidence. Běžně se však používá u odpisů přírodních zdrojů (nafta, nerosty, stavební dřevo). (Prudký 2015)

Specifické odpisy

Lze se zcela setkat i s jinými způsoby odepisování, zejména když nestačí výkonové ani časové odpisy, anebo si účetní jednotka zvolí zcela originální způsob odepisování majetku – např. u odpisování dospělých zvířat a jejich skupin jsou odpisy vyjádřeny jako podíl pořizovací ceny snížené o předpokládanou tržbu při brakaci a předpokládaného

počtu let v chovu. Jiný způsob odepisování může být použit i v případě goodwillu či oceňovacího rozdílu. (Chalupa a kol. 2015)

Komponentní odpisy

Lze také použít takzvanou metodu komponentního odepisování, při které se dražší komponenty nebo komponenty s rozdílnou dobou použitelnosti odepisují zvlášť a po odepsání se nahradí opotřebovaná část majetku novou komponentou. Cílem této techniky je rovnoměrnější rozložení nákladů při výměně hlavních dílů majetku. Výsledek hospodaření se nezatíží jednorázově, ale postupně prostřednictvím odpisu „náhradního“ dílu (komponenty). (Chalupa a kol. 2015)

V České republice je metoda komponentního odepisování upravena ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. § 56a, kde je stanoveno, že tuto metodu lze použít pouze u staveb, bytů a nebytových prostor, u hmotných movitých věcí a jejich souborů. Účetní jednotka musí řádně odůvodnit způsob ocenění a určení komponenty, která se bude odepisovat zvlášť. U komponenty musí být zcela odlišná doba použitelnosti od celého majetku. Při výměně komponenty, která byla po dobu používání odepisována zvlášť, se cena majetku sníží o vyřazenou komponentu, a zároveň se zvýší o nově zařazenou komponentu včetně náhradních dílů spotřebovaných na výměnu komponenty. (ÚZ č. 1111, s. 57)

Je na účetní jednotce, aby si zvolila metodu, která nejlépe vystihne reálné opotřebení majetku, aby se zobrazila věrná a reálná situace podniku.

2.4.2 Daňové odpisy

Úprava daňových odpisů je striktně vymezena v zákoně o daních z příjmů. Účetní jednotka si u daňových odpisů může vybrat jen způsob odepisování, který jako u účetních odpisů nelze měnit po dobu odepisování majetku. Dále musí podnik majetek zařadit do správné odpisové skupiny, napomůže mu k tomu příloha č. 1 k zákonu č. 586/1992 Sb.: Třídění hmotného majetku do odpisových skupin. Daňové odpisy nezobrazují skutečné opotřebení majetku, v podstatě se jedná o maximálně přípustné částky použité při stanovení základu daně z příjmů. Tyto odpisy jsou postaveny na rozhodnutí vlády, které se jimi snaží ovlivňovat fiskální politiku. Je na každém poplatníkovi daně z příjmů, zda je využije, či nikoliv.

ZDP dále umožňuje odpisy kdykoliv přerušit a později na ně navázat. Tuto možnost lze použít pouze v případě, že podnik v době přerušování neuplatnil výdaje pomoci

tzv. paušální částky. Po skončení přerušeno odepisování podnik odepisuje tak, jako by k přerušeno odepisování nedošlo.

Obvykle účetní jednotka uplatňuje roční odpis. Zaeviduje-li podnik ke konci zdaňovacího období majetek, který byl již dříve používán a odepisován, lze uplatnit jen polovinu ročního odpisu. Poloviční odpis lze uplatnit také u majetku, který byl na začátku roku evidovaný a v průběhu zdaňovacího období došlo k prodeji majetku, převedení majetku na jinou právnickou osobu nebo došlo k ukončení činnosti. Stane-li se, že účetní jednotka v průběhu zdaňovacího období pořídí a před koncem majetek prodá, nedochází k žádnému odpisu. Celá hodnota majetku vstupuje do nákladů.

„U majetku, jež je z části používán k zajištění zdanitelného příjmu, jde do výdajů zahrnout pouze poměrná část odpisů. Při odepisování silničního motorového vozidla, se poměrnou částí rozumí 80% odpisů.“ (Marková 2016, s. 42)

Základní daňové techniky lze rozdělit na:

a) rovnoměrné odpisy

Při rovnoměrném odepisování poplatník zatíží základ daně po celou dobu odepisování stejným odpisem až na první rok, kde je odpis nižší. V průběhu uplatňování odpisů může poplatník odpisy přerušit či sazbu odpisu snížit. Sazba daná zákoníkem je maximálně možná.

„V případě vybraného majetku lze odpisy prvního roku navýšit na úkor odpisů let následujících. Při využití této možnosti je výsledným efektem jiné rozložení odpisů v čase s akcentem na první rok odepisování. Pro tento účel stanoví zákon o daních z příjmu tři tabulky ročních odpisových sazeb, které jsou přiřazeny jednotlivým odpisovým skupinám“ (Chalupa a kol. 2015, s. 79) Tabulky ročních odpisových sazeb lze nalézt v § 31 zákona o daních z příjmů. V prvním roce lze odpis navýšit o 10–20 % dle § 32 odst. 2 ZDP. První „odepisovatel“ může první odpis navýšit o:

1. „20 % vstupní ceny stroje pro zemědělství a lesnictví, v klasifikaci produkce CZ–CPA označeného kódem 28.3, a to jen u poplatníka s převážně zemědělskou a lesní výrobou,
2. 15 % vstupní ceny zařízení pro čištění a úpravu vod v klasifikaci produkce CZ–CPA označeného kódem 28.29.12 využívaného ve stavbách,

3. 10 % vstupní ceny hmotného majetku zaříděného podle ZDP v odpisových skupinách 1 až 3 s výjimkou hmotného majetku uvedeného v předchozích bodech a v § 31 odst. 5 ZDP.“ (Marková 2016, s. 45)

Provedením technického zhodnocení na majetku dochází ke zvýšení vstupní ceny v daném zdaňovacím roce. Částka technického zhodnocení se přičte ke vstupní ceně majetku a ze sumy dvou částek se počítá odpis pro dané období. Proběhne-li více technických zhodnocení, dochází vždy ke zvýšení vstupní ceny. Při technickém ocenění se vychází ze sazby, která je uvedena ve třetím sloupci tabulky č. 1.

Tabulka č. 1.: Odpisové sazby pro rovnoměrné odepisování

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
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: zpracováno dle zákona o daních z příjmů, 2016

První odpis po zařazení majetku do užívání se vypočte:

$$\text{roční odpis pro první rok} = \frac{\text{vstupní cena} \times \text{sazba v prvním roce}}{100} \quad (6)$$

(Marková 2016)

Pro další rok je potřeba použít jiný vzorec pro výpočet než pro první rok. Tento výpočet stačí provést jen jednou, a pokud se nezmění hodnota majetku, odpis pro další roky je stejný jako pro druhý rok.

$$\text{roční odpis pro následující léta} = \frac{\text{vstupní cena} \times \text{sazba pro další roky}}{100} \quad (7)$$

(Marková 2016)

Provede-li firma technické zhodnocení, musí použít následující vzorec:

$$\text{odpis v roce tech. zhodnocení} = \frac{ZVC \times \text{sazba pro zvýšenou vstupní cenu}}{100} \quad (8)$$

Kde: ZVC – zvýšená vstupní cena (vstupní cena + cena technického zhodnocení)

(Chalupa a kol. 2015)

b) Zrychlené odpisy

V případě zrychleného odepisování výše odpisu v jednotlivých letech klesá. Výjimkou je opět první rok, kde je výše odpisu nižší než ve druhém roce. U metody zrychlených odpisů dochází ve druhém roce k nejvyšší míře odpisů za odepisované období. I u zrychleného odepisování lze uplatnit zvýšený odpis v prvním roce, tak jako tomu bylo u rovnoměrného odpisu.

V této metodě odpisu nepoužívá zákon o daních z příjmu při výpočtu odpisu sazbu pro určité skupiny, ale koeficient, od kterého se odečítá počet let již odepisovaného majetku. Jednotlivé koeficienty lze nalézt v následující tabulce. (Marková 2016)

Tabulka č. 2.: Koeficienty pro zrychlené odepisování

Odpisová skupina	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšení zůstatkové ceny
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: zpracováno dle zákona o daních z příjmů, 2016

Odpis pro první rok se vypočte následujícím způsobem

$$\text{roční odpis v prvním roce} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{koeficient pro první rok}} \quad (9)$$

(Marková 2016)

Pro výpočet dalších let je potřeba použít následující vzorec:

$$\text{roční odpis v dalších letech} = \frac{2 \times \text{zůstatková cena}}{\text{koeficient pro další roky} - PL} \quad (10)$$

Kde: PL – počet let, po které byl majetek již odepsán (Chalupa s kol. 2015)

Výpočet ročního odpisu po technickém zhodnocení:

Odpis v roce po provedení technického zhodnocení

$$= \frac{\text{zůstatková cena zvýšená o technické zhodnocení}}{\text{koeficient pro technické zhodnocení}} \quad (11)$$

Odpis v dalších letech po technickém zhodnocení

$$= \frac{2 \times \text{zůstatková cena}}{\text{koeficient pro tech. zhodnocení} - PL_{zc}} \quad (12)$$

Kde: PL_{zc} – počet let, po které se používá zvýšená zůstatková cena

(Chalupa a kol. 2015)

2.4.3 Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy

V následující tabulce lze nalézt značné rozdíly mezi daňovými a účetními odpisy.

Tabulka č. 3.: Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy

Rozdíl/druh odpisu	Daňové odpisy	Účetní odpisy
Předpisy	Zákon o daních z příjmů	Zákon o účetnictví
Četnost odpisu	Roční	Měsíční, roční
Doba odepisování	Stanovena zákonem	Odhad účetní jednotky
Přerušování odpisu	Lze	Nelze
Funkce odpisů	Ovlivňuje daňový základ	Nákladová, střídací, oceňovací
Způsoby odepisování	Z hlediska času	Z hlediska času nebo výkonu
Povinnost odepisování	Není povinnost, ale možnost	Povinnost z důvodu dodržení zásady věrného a pravdivého zobrazení majetku
Změna metody odepisování	Nesmí měnit metodu	Má možnost změny k prvnímu dni účetního období

Zdroj: vlastní zpracování dle V. Kringlové, 2016

Účetní odpisy, které upravuje zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., je povinná účetní jednotka vypočítat a zaúčtovat na základě zásady dodržení věrného a poctivého zobrazení majetku a finanční situace podniku. Dobu odepisování si u účetních odpisů odhaduje účetní jednotka sama na základě předpokládané doby použitelnosti. S použitelností souvisí i volený způsob odepisování.

Jde-li o majetek, který bude v podniku používán pravidelně, lze volit odpisy založené na čase. Zda by šlo například o automobil, různé stroje a výrobní zařízení, měl by podnik volit spíše odpisy založené na výkonu, aby byla splněna zásada věcné a časové souvislosti. Pomocí účetního odpisu má být přenášena hodnota majetku do nákladů, získávány peněžní prostředky na obnovu dlouhodobého majetku a při pohledu do účetnictví lze zjistit reálné ocenění majetku. Na rozdíl od účetních odpisů, pro daňové odpisy se účetní jednotka rozhodne sama. Daňové odpisy jsou striktně upraveny zákonem o daních z příjmů č. 586/2002 Sb. Zákon stanovuje dobu odepisování majetku, a sice nabízí ze dvou metod odepisování, které ale v průběhu nelze měnit. Daňové odpisy lze na rozdíl od účetních zahrnout do nákladů ovlivňující základ daně z příjmů.

2.5 Dočasné snižování hodnoty majetku

Pro dočasné, neboli přechodné snížení hodnoty majetku, se na rozvahových účtech provádí pomocí opravných položek. Opravné položky slouží k zachycení změny majetku v ocenění pouze tehdy, je-li cena majetku znatelně nižší, než je jejich uváděná historická hodnota v účetních výkazech. Opravné položky se vytvářejí nejčastěji k dlouhodobému majetku, zásobám, pohledávkám a finančnímu majetku. Tato kapitola se zaměří pouze na pohledávky a dlouhodobý majetek.

Opravné položky z:

a) účetního hlediska:

Opravná položka je upravena ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. § 55 a v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 5.

Opravné položky se vytvářejí pouze za účelem snížení hodnoty majetku na základě inventarizace, při které se posuzuje důvod a výše snížení hodnoty. Snížení

hodnoty ocenění majetku pomocí opravných položek lze vytvořit pouze, pokud snížení je dočasného charakteru. (ÚZ, 2016)

Opravná položka je v účetnictví nákladem, který se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 a souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 09, kde snižuje hodnotu příslušného aktiva. Pomine-li doba dočasného snížení hodnoty aktiva, zúčtuje se opačným způsobem. V rozvaze se opravné položky vykazují ve sloupci korekce, stejně tak i odpisy. (ÚZ č. 1111, 2016)

Účetní jednotka by měla o opravných položkách účtovat na základě věrného a pravdivého zachycení skutečnosti ve firmě.

b) daňového hlediska

Opravné položky pro daňové účely jsou upraveny v zákoně č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů ve znění pozdějších předpisů. Zákon, jak je možno vyčíst z názvu, upravuje tvorbu rezerv a opravných položek, které jsou výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů u poplatníků daní z příjmů. „*Opravné položky dle zákona o rezervách lze tvořit k nepromlčeným pohledávkám splatných po 31. 12. 1994 a zaučtované podle zvláštního právního předpisu nebo k pohledávkám vedeným v prokazatelné evidenci. Věřitel nesmí tvořit opravné položky k pohledávkám, jestliže má k dlužníkovi současně splatné dluhy a neprovede vzájemný zápočet pohledávek.*“ (Marková 2016, s. 90)

U nepromlčené pohledávky rozeznáváme dvě řešení:

• platnost zákona do roku 2013

Účetní jednotka může tvořit daňově uznatelnou položku do výše 20 % z hodnoty pohledávky, uplynulo-li od doby splatnosti více jak 6 měsíců a pohledávka v době vzniku nepřesáhla 200 000 Kč. Hodnotou pohledávky se rozumí pořizovací cena nebo jmenovitá hodnota pohledávky.

Vyšší opravné položky bylo možné tvořit, pokud proti pohledávkám bylo zahájeno rozhodčí, soudní nebo správní řízení dle zvláštního právního předpisu. Opravná položka mohla být tvořena, uplynula-li doba delší než:

- a) 12 měsíců, až do výše 33 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- b) 18 měsíců, až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,

- c) 24 měsíců, až do výše 66 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- d) 30 měsíců, až do výše 80 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- e) 36 měsíců, až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

U nepromlčených pohledávek nad 200 000 Kč platila stejná pravidla jako u pohledávek do 200 000 Kč, jen u tvorby až do výše 20 % muselo být zahájeno řízení. (Az–data 2014)

- **platnost zákona od 1. 1. 2014**

Od 1. 1. 2014 se opravná položka k nepromlčeným pohledávkám stává daňovým nákladem, pokud od konce sjednané doby splatnosti pohledávky uplyne více jak:

- a) 18 měsíců a lze uznat do 50% výše rozvahové hodnoty neuhrazené pohledávky,
- b) 36 měsíců a lze uznat do 100% výše rozvahové hodnoty neuhrazené pohledávky.

U pohledávek nabytých postoupením, u kterých rozvahová hodnota byla vyšší než 200 000 Kč v době vzniku pohledávky, lze tvořit opravné položky jako daňově uznatelný náklad, pokud bylo zahájeno rozhodčí, soudní či správní řízení.

Nepostupuje-li poplatník dle předchozího způsobu, může daňově uznatelnou opravou položku vytvářet na nepromlčené pohledávky až do výše 100 % neuhrazené hodnoty bez příslušenství pouze v případě, že:

- a) *„nejedná-li se o pohledávku již odepsanou na vrub výsledku hospodaření, pohledávku vzniklou za členy obchodní korporace za upsaný vlastní kapitál,*
- b) *rozvahová hodnota k okamžiku jejího vzniku nepřesáhne 30 000 Kč,*
- c) *od konce sjednané doby splatnosti uplynulo více jak 12 měsíců,*
- d) *celková hodnota pohledávek vůči stejnému dlužníkovi, u něhož uplatňuje tento způsob, nepřesáhne za zdaňovací období částku 30 000 Kč.*

O pohledávce, k níž byla vytvořena opravná položka, je poplatník povinen vést samotnou evidenci.“ (Marková 2016, s. 93)

V období od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015 se opravná položka ve výši 100 % mohla tvořit už od 30. měsíce po uplynutí doby splatnosti.

3 Vliv snižování hodnoty majetku na výsledek hospodaření, daň splatnou a odloženou

Výsledek hospodaření obsahuje účetní odpisy, ale daňový základ pro výpočet daně splatné zahrnuje daňové odpisy. V důsledku rozdílných účetních a daňových odpisů dochází k dočasným rozdílům mezi ziskem z účetnictví a základem daně z příjmů. Z toho důvodu se provádí transformace výsledku hospodaření na daňový základ.

Tabulka č. 4.: Transformace výsledku hospodaření na daňový základ

Výsledek hospodaření v účetnictví před zdaněním (výnosové – nákladové účty)
+ daňově neuznatelné náklady např. náklady na reprezentaci vyplácené podíly na zisku dary ostatní pokuty a nesmluvní penále výše odpisů převyšující daňové odpisy tvorba a čerpání ostatních rezerv či opravných položek (jiných než zákonných) viz zákon o daních z příjmů § 25
– daňově neuznatelné výnosy např.: rozdíl, o který smluvní pokuty, úroky z prodlení, penále a jiné sankce zaúčtované ve výnosech převyšují přijaté částky výnosy z prostředků rezerv uložených na zvláštním vázaném účtu v bance výnosové úroky z přeplatků zaviněných správcem daně, atd.

Zdroj: Zpracováno dle Hinke (s. 172–173)

Obecně se výsledek hospodaření vypočte jako účetní výnosy minus účetní náklady. V účetních nákladech jsou zahrnuty účetní odpisy stanovené různými metodami, více v kapitole 2.4.1. Účetní odpisy se účtují na účet 551, aby bylo zřejmé, k jakému majetku odpis patří, účetní jednotka použije analytické účty. Součet jednotlivých analytických účtů se musí rovnat s konečným zůstatkem syntetického účtu 551.

Na konci účetního období účetní jednotka uzavře účty třídy 5 a 6 a konečné zůstatky těchto účtů se převedou na účet zisků a ztrát. Aby jednotka získala výsledek hospodaření, musí stranu „má dáti“ (MD) odečíst od strany „dal“ (D).

Daň splatnou nelze vypočítat z výsledku hospodaření, ten je potřeba přetransformovat na daňový základ pomocí daňového přiznání, kde je výsledek hospodaření upraven o daňově neuznatelné náklady a výnosy. Náklady, které nelze zahrnout do základu daně, jsou vymezené ZDP v § 25 a výdaje nezahrnující do základu daně upravuje § 23 odst. 4 ZDP. (Marková 2016) Daňový základ je tedy vypočten jako daňově uznatelné výnosy minus daňově uznatelné náklady. Za daňově uznatelný náklad se považují např. daňové odpisy. Zjednodušený příklad k dané problematice se nachází v následující tabulce.

Tabulka č. 5.: Úprava výsledku hospodaření na daňový základ pouze s vlivem účetních a daňových odpisů

Operace	Částka
Výnosy – daňově uznatelné	598 400 Kč
Náklady – daňově uznatelné + účetních odpisů)	-384 000 Kč
Výsledek hospodaření	214 400 Kč
Účetní odpisy	+13 000 Kč
Daňové odpisy	-7 000 Kč
Základ daně	220 400 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle www.finance.cz, 2016

Z tabulky je zřejmé, že účetní jednotka měla rozdílné účetní a daňové odpisy. K výsledku hospodaření musely být přičteny účetní odpisy, aby byl zbaven nedaňově uznatelných nákladů. Dále se přičtou daňové náklady a vznikne základ daně, což představuje daňové výnosy minus daňové náklady.

Podniky s povinností vykazování účetní závěrky v plném rozsahu, se musí od roku 2002 zabývat ještě výpočtem odložené daně. Ostatním jednotkám zákon nezakazuje ani nepřikazuje účtovat o odložené dani, rozhodnutí je čistě na samotné účetní jednotce.

(Chalupa 2015; Janoušková 2007) Odložená daň neovlivňuje výši skutečně splatné daně, pouze výši čistého (disponibilního) zisku. Odložená daň byla vládou zavedena v roce 1993 z důvodů posílení čistého zisku pro „daňově nepříznivé roky“ a naopak v „daňově příznivých letech“ snižuje čistý zisk z důvodu vytváření prostředků do dalších let. Odložená daň vzniká z přechodných rozdílů položek ovlivňující základ daně a výsledek hospodaření. (Janoušková 2007)

Nejčastějším důvodem pro výpočet odložené daně jsou přechodné rozdíly u:

- a) účetních a daňových zůstatkových cen dlouhodobého majetku,
- b) tvorby a zúčtování opravných položek.

Jak bylo znázorněno v předchozím příkladu u tabulky č. 5, odložená daň vzniká z rozdílných hodnot daňových a účetních odpisů. Rozdílná hodnota těchto odpisů se vynásobí sazbou daně. (Chalupa 2015) Jsou-li účetní odpisy vyšší než daňové, vznikne odložený daňový závazek, který po zaúčtování do účetnictví sníží disponibilní zisk a převede tedy prostředky do dalších let. Pokud by nastala opačná situace, daňové odpisy jsou vyšší než účetní, účetní jednotka snižuje čistý zisk. (Janoušková 2007)

Výpočet odložené daně z opravných položek funguje na stejném principu jako výpočet z odpisů dlouhodobého majetku, a to pokud vytvoří účetní jednotka účetní opravnou položku. Opravná položka nemusí splňovat podmínky, aby se stala daňově uznatelnou. Tím avšak nastanou rozdílné hodnoty daňových a účetních opravných položek, následně je nutné počítat odloženou daň.

4 Popis vybraného podnikatelského subjektu

Vývoj základní ukazatelů je datován k 31. 12. 2015.

Firma sídlí v Plzeňském kraji, kde hospodaří na 6 385 ha zemědělské půdy, která zasahuje do 38 katastrálních území. Nejvzdálenější místa od sebe leží cca 25 km vzdušnou čarou (obec Bezvěrov – Líšňany). Podnik se zabývá hlavně smíšenou zemědělskou výrobou, ale nezapomíná ani na vedlejší činnosti.

Úněšovský statek, a. s. má dvě výrobní střediska – Úněšov a Dolní Jamné. Středisko údržby, oprav a autodopravy se nachází v obci Úněšov, kde je taktéž i sídlo společnosti. Úněšovský statek vlastní moderní posklizňovou linku na sušení a čištění obilí, řepky i máku včetně linky na výrobu krmných směsí pro vlastní spotřebu, která je v obci Líšňany. V Pernarci a Chrančovicích se nalézají dvě nově zrekonstruované stáje pro dobytek, které odpovídají evropských předpisům.

Základní charakteristika

Obchodní jméno: Úněšovský statek, a.s.

Právní forma: akciová společnost

Sídlo společnosti: Úněšov 76, 330 38 Úněšov

IČO: 49790277

DIČ: CZ49790277

Internetové stránky: <http://ustatek.cz/>

Obr. č. 1: Logo firmy



Zdroj: Převzato z internetových stránek ustatek.cz

Základní kapitál

K 30. 12. 2016 základní kapitál tvořil 162 044 kusů akcií v celkové hodnotě 81 022 000 Kč. Akcie byly vydány na jméno v listinné podobě ve jmenovité hodnotě 500 Kč.

Předmět podnikání dle výpisu z obchodního rejstříku:

- **hlavní** – rostlinná výroba a živočišná výroba,
- **vedlejší** – produkce chovných plemenných zvířat a využití jejich genetického materiálu, výroba osiv a sadby, úprava, zpracování a prodej vlastní produkce zemědělské výroby včetně výroby potravin z nich,

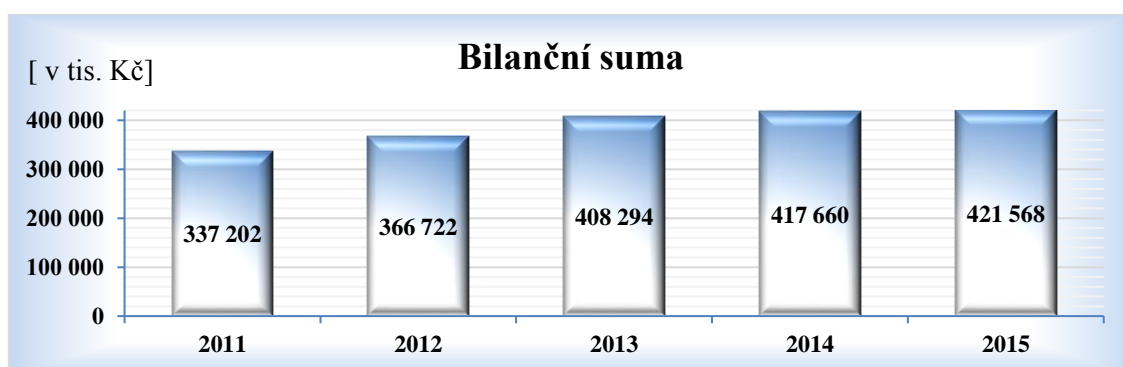
- **pomocný** – hostinská činnost, koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej, pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor,
- **obslužný** – opravy silničních vozidel a ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů.

Velikost podniku

Při měření velikosti podniku se práce zaměří na vývoj bilanční sumy, výsledku hospodaření a počtu zaměstnanců.

V následující tabulce je možno vidět vývoj bilanční sumy podniku za posledních pět let.

Graf č. 1.: Vývoj bilanční sumy za rok 2011–2015

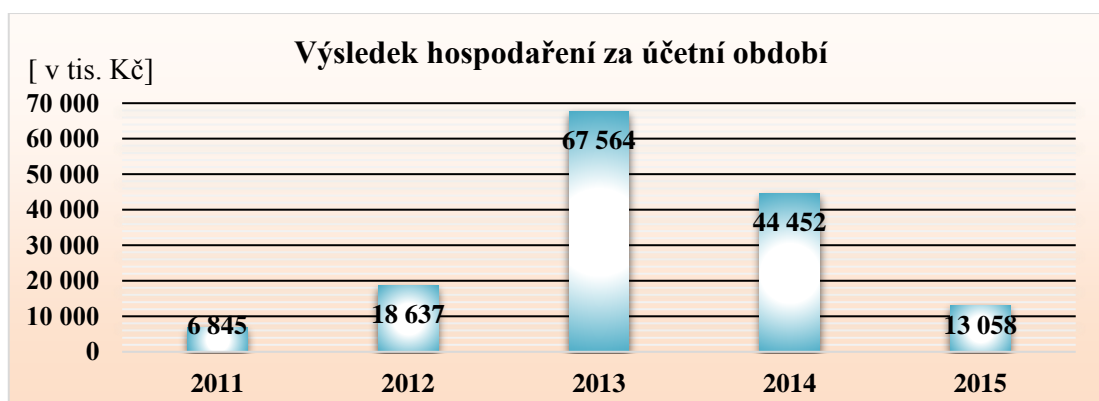


Zdroj: vlastní zpracování dle účetních zpráv Úněšovského statku, a.s., 2016

Bilanční suma neboli hodnota majetku společnosti vykazuje rostoucí trend za sledované období, nelze zaznamenat žádné výkyvy.

V následujícím grafu bude zachycen výsledek hospodaření po zdanění, tedy disponibilní zisk za období 2011–2015.

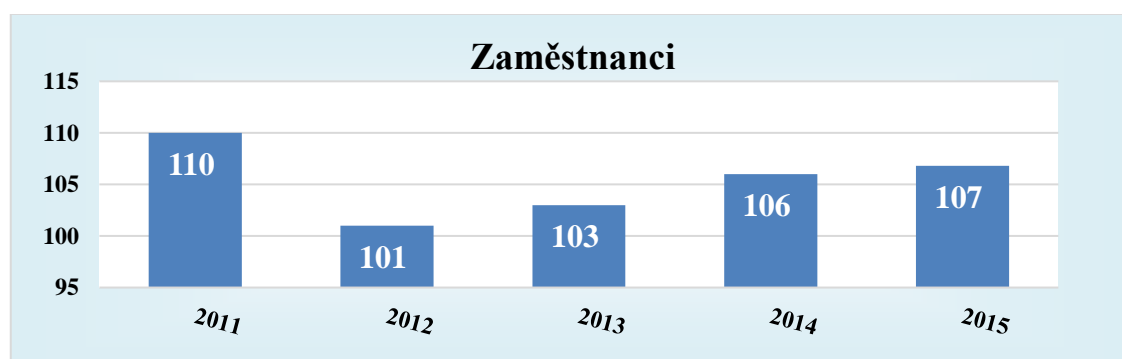
Graf č. 2.: Vývoj výsledku hospodaření po zdanění za období 2011–2015



Zdroj: vlastní zpracování dle účetních zpráv Úněšovského statku, a.s., 2016

Nejnižší výsledek hospodaření za sledované období lze považovat rok 2011, ve kterém v měsíci dubnu a květnu byly téměř nulové srážky, které výrazně ovlivnily rostlinnou výrobu. V roce 2011 celkový zisk před zdaněním činil 7 279 Kč, část 4 452 Kč tvořil finanční zisk, který byl vytvořený zrušením 19 102 ks vlastních akcií, jejichž nabývací hodnota 150 Kč/akcii byla výrazně nižší než jejich nominální hodnota 500 Kč/akcii. Finanční zisk tedy neobvykle vylepšil výsledek hospodaření. Výrazný nárůst výsledku hospodaření je zaznamenán v roce 2013, ve kterém došlo k zúčtování (zrušení) zákonných rezerv na opravu dlouhodobého majetku ve výši 42 810 Kč. Rok 2014 byl pro společnost velmi příznivý, nejen že vzrostla cena mléka, ale i počasí přálo rostlinné výrobě, která dosáhla nadprůměrného výnosu. Rok 2015 společnost hodnotí za velmi dobrý, i přestože došlo k poklesu ceny mléka a období sucha zapříčinilo pokles výnosů jařin a krmení. Výsledek hospodaření za rok 2015 neovlivnil ani rekordní výnos ozimů, neboť jejich cena klesla.

Graf č. 3.: Vývoj zaměstnanců v podniku 2011–2015



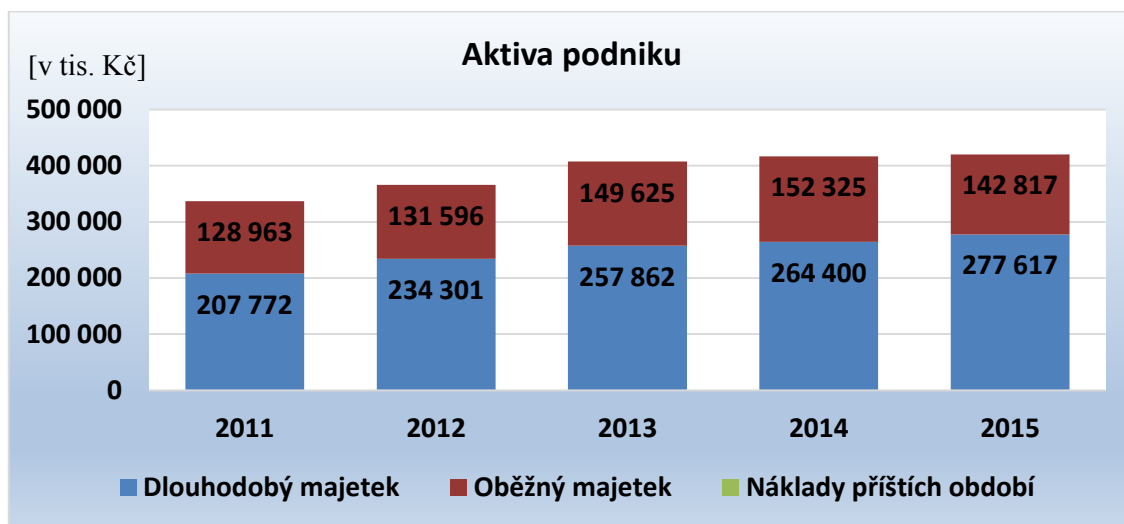
Zdroj: vlastní zpracování dle účetních zpráv Úněšovského statku, a.s., 2016

Ke konci roku 2014 zaměstnávala společnost 107 zaměstnanců, většina byla zaměstnána na základě pracovní smlouvy, pouze 20 pracovníků prostřednictvím dohody o provedení práce. Z toho: 27 traktoristů, 9 ošetřovatelů dojnic, 7 ošetřovatelů ostatního skotu, 8 ostatních dělníků v živočišné výrobě, 19 dílenských pracovníků, 7 řidičů nákladních automobilů, 5 ostatních zaměstnanců (skladník, kuchařky v závodní jídelně), 25 technickohospodářských pracovníků včetně statutárních orgánů. Dle pohlaví jsou v podniku více zastoupeni muži, a to z 83,5 %. Počty pracovníků se za sledované období nijak neměnily, došlo pouze k obměně pracovníků z důvodu odchodu do důchodu.

4.1 Analýza vybraných položek výkazů společnosti

V následující kapitole bude rozebrán vývoj některých položek z rozvahy za období 2011–2015. Veškeré uvedené částky jsou uvedeny v tisících Kč.

Graf č. 4.: Vývoj aktiv v podniku 2011–2015

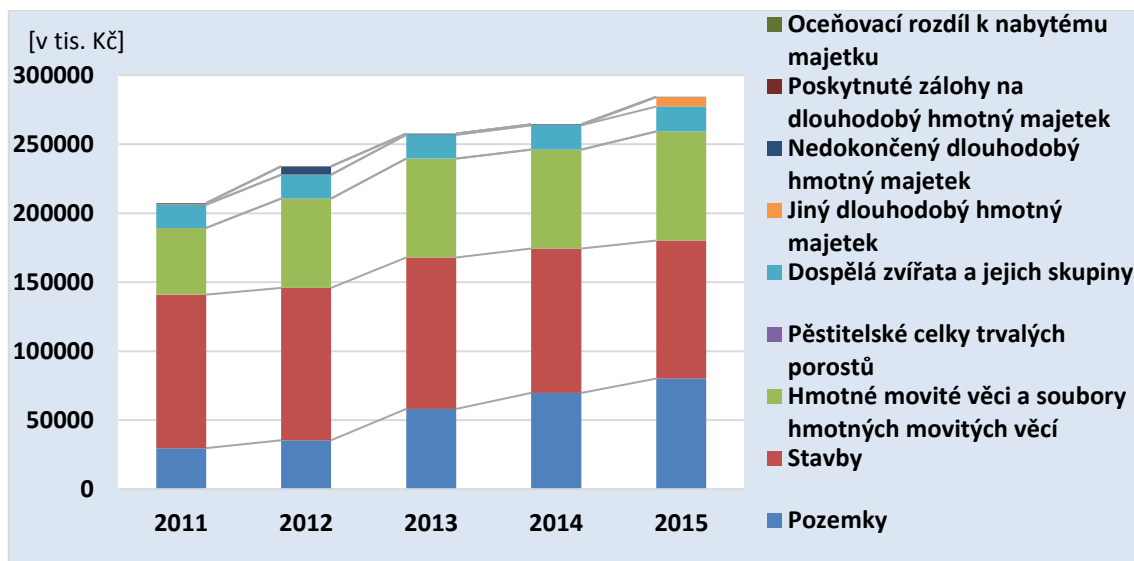


Zdroj: vlastní zpracování dle účetních zpráv Úněšovského statku, a.s., 2016

Z uvedeného grafu lze vyčíst, že celková aktiva meziročně rostla. Nejvyšší nárůst je zaznamenán v meziročním období 2012/2013, který byl zaokrouhleně 11,30 % (41 572 Kč), naopak nejnižší nárůst byl nalezen v meziročním období 2014/2015, a to jen o 0,89 % (3 710 Kč) zaokrouhleně. Dále je vidět, že dlouhodobý majetek rostl rychleji než oběžná aktiva. K podstatnému růstu aktiv došlo v roce 2012, a sice o 26,5 mil. Kč a v dalším roce o 23,6 mil. Kč.

Dlouhodobý majetek je složen z dlouhodobého hmotného, nehmotného a finančního. Finanční majetek je za sledované období nulový a nehmotný majetek ve firmě tvoří zanedbatelnou část aktiv.

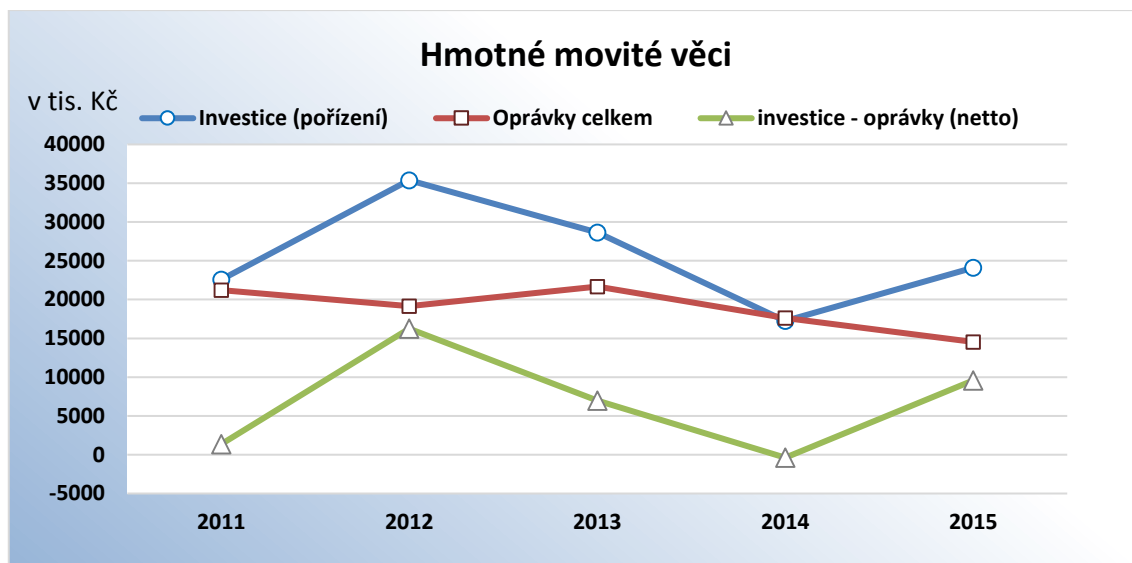
Graf č. 5.: Složení dlouhodobého hmotného majetku 2011–2015



Zdroj: vlastní zpracování dle účetních zpráv Úněšovského statku, a.s., 2016

Největší podíl na navýšení aktiv měl růst pozemků, který mezi léty 2012 a 2013 činil 22 662 Kč (64 %). Společnost se snaží odkupovat pozemky z důvodu snižování nákladů na pronájmy, jelikož tyto náklady každým rokem rostou a společnost se bez zemědělské půdy neobejde. Hodnoty uvedeného majetku jsou uvedeny v netto hodnotě, tedy v hodnotě, která je očištěná od účetních odpisů. Zákon o účetnictví nedovoluje odepisovat pozemky, lze tedy investice do půdy nazvat jako čisté. Dalším významným majetkem, do kterého Úněšovský statek, a.s. investoval, jsou hmotné movité věci a jejich soubory. Z toho je patrné, že společnost nezapomíná na obměnu hmotného majetku, kde se musí klást důraz na dobu jeho užívání, aby zde nedošlo ke ztrátě kvality práce.

Graf č. 6.: Vývoj zůstatkové ceny hmotné movité věci 2011–2015



Zdroj: vlastní zpracování dle účetních zpráv Úněšovského statku, a.s., 2016

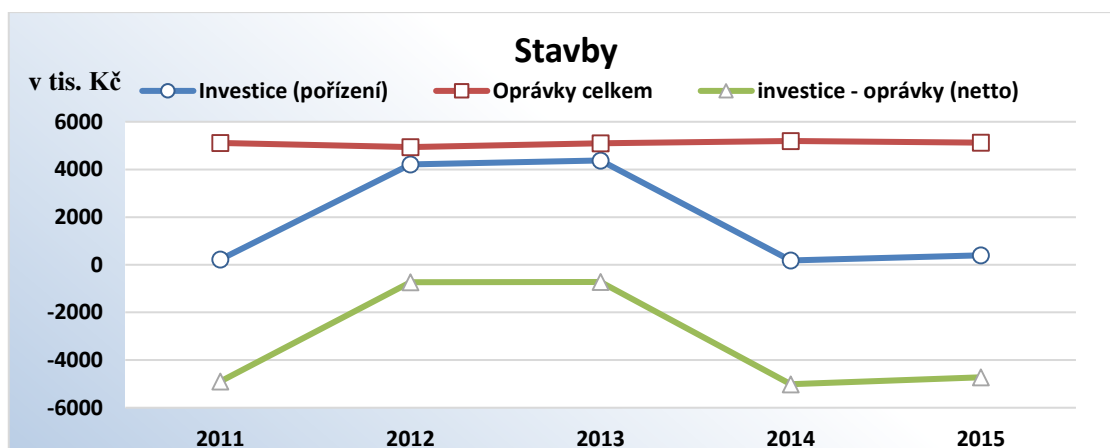
Opotřebením bylo promítnuto do odpisů v roce 2012 částkou 19,1 mil. Kč, a tedy čistý nárůst do tohoto majetku byl ve výši 35,4 mil. Kč. V roce 2012 se hodnota majetku zvýšila o 16,3 mil. Kč. Mezi hlavní investice lze zahrnout:

- technologie posklizňové linky v Dolním Jamném (21,3 mil. Kč),
- traktor Claas Xerion 3800 (5 mil. Kč),
- krmný vůz Faresin (3,3 mil. Kč),
- rozmetadla chlěvské mrvy Fliegel (1,8 mil. Kč).

V roce 2013 pořídila společnost dva traktory John Deere (9,7 mil. Kč) a další techniku zejména pro obdělávání půdy v celkové výši 13,2 mil. Kč. Ve stejném roce došlo k rozšíření prostor na skladování obilí o 4 sila v hodnotě 5 mil. Kč. Odpisy za rok 2013 činily 20,4 mil. Kč.

U staveb je třeba podotknout, že investice nebyly tak vysoké jako účetní odpisy. Zůstatková cena staveb tedy pozvolna klesala.

Graf č. 7.: Vývoj zůstatkové ceny u staveb 2011–2015

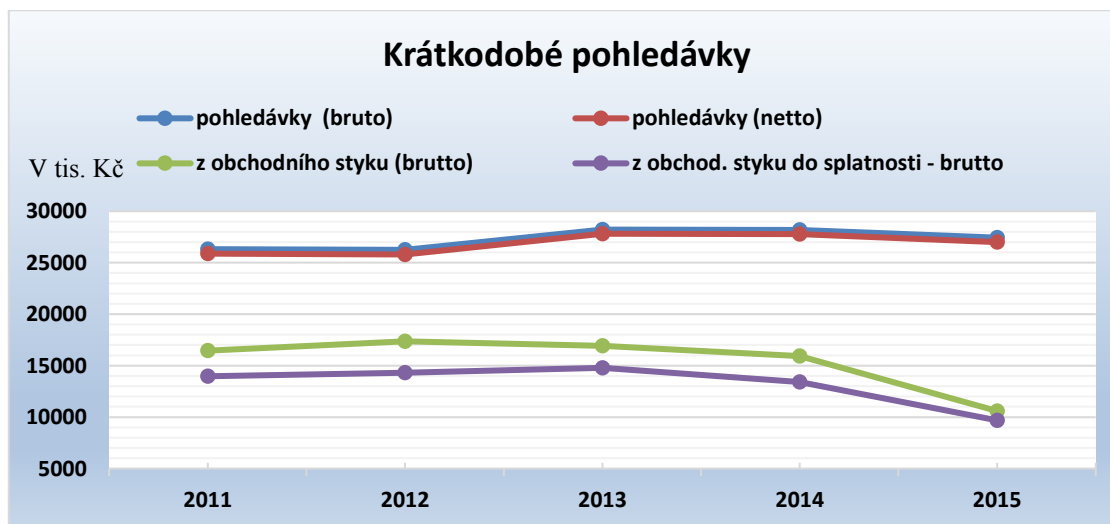


Zdroj: vlastní zpracování dle účetních zpráv Úněšovského statku, a.s., 2016

V grafu č. 7 si lze všimnout, že k největší investici došlo v roce 2012, kdy proběhla jediná výstavba příjmového koše obilovin u sušky v Dolním Jamném (3,9 mil. Kč) a roce 2013 bylo potřeba vybudovat komunikaci v areálu Dolního Jamné a vstupní pojezdové brány (3,9 mil. Kč).

Vývoj pohledávek a opravných položek je zachycen v následujícím grafu.

Graf č. 8.: Krátkodobé pohledávky a opravné položky



Zdroj: vlastní zpracování dle účetních zpráv Úněšovského statku, a.s., 2016

Krátkodobé pohledávky (netto) za sledované období vzrostly z 25 864 Kč na 26 698 Kč. Růst pohledávek byl ovlivněn především zvyšující se výkupní cenou mléka. V roce 2015 výkupní cena mléka klesla až o 2 Kč/l, kdy pohledávky z obchodních

vztahů zaznamenaly pokles o 5 331 Kč. Opravné položky firma vytváří pouze na pohledávky z obchodního styku. Jak je možno vidět na rozdílu pohledávek z obchodního styku brutto a netto, jejich hodnota nějak výrazně nerostla ani neklesala. Vytvořené opravné položky byly v roce 2011 ve firmě ve výši 451 000 Kč. Ke snížení této hodnoty na 404 000 Kč došlo v roce 2013. Snížení opravných položek je znázorněno i v grafu, kde se v roce 2013 zúžila mezera mezi pohledávkami z obchodního styku netto a brutto. V roce 2015 společnost vytvořila opravnou položku ve výši 40 000 Kč.

Mezi významné dodavatele lze zařadit odběratele mléka společnosti Hollandia Karlovy Vary, s.r.o., Goldsteig Käsereien Bayerwald CZ s.r.o a Lurena, a.s. a odběratele vlastních výrobků rostlinné výroby: Bayernhof GmbH a Provit, a.s.

5 Analýza způsobů snižování hodnoty majetku ve zvolené společnosti

Jak bylo uvedeno v teoretické části, účetní jednotka musí rozlišovat dva druhy snižování hodnoty majetku – trvalé a dočasné. Jedná-li se o trvalé snižování hodnoty majetku, podnik používá pouze odpisy založené na času. Dočasné snížení hodnoty majetku v podniku lze nalézt jen u nepromlčených pohledávek.

5.1 Trvalé snižování hodnoty majetku

Trvalé snižování hodnoty majetku z pohledu účetního je v podniku založeno pouze na čase. Podnik používá pouze rovnoměrné odpisy. Dlouhodobý majetek v podniku tvoří 62,4 % z celkových aktiv.

DNM se po dobu sledovaného období v podniku vyskytuje v podobě mléčných kvót a softwaru. Software už je téměř odepsaný a mléčné kvóty od dubna roku 2015 už podnik neodepisuje, neboť došlo k jejich zrušení. Z důvodu zanedbatelného výskytu DNM jsou účetní a daňové odpisy shodné.

Většinu dlouhodobého majetku zde tvoří stavby, pozemky a zemědělské stroje. Minimální výše ocenění pro dlouhodobý hmotný majetek je 40 000 Kč. Majetek, který nedosahuje výše ocenění pro DHM a zároveň je jeho cena vyšší než 2 000 Kč, se zařadí do drobného hmotného dlouhodobého majetku. Drobný hmotný majetek se odepisuje 2 roky, tedy každý rok se odepíše 50 % ze vstupní ceny bez ohledu na měsíc zařazení. Dospělá zvířata a jejich skupiny podnik odepisuje kráceným rovnoměrným způsobem po dobu 4 let (2,083 % měsíčně).

Dlouhodobý majetek (DM) lze rozdělit na různé skupiny. Jednotlivé skupiny jsou vypsány v následující tabulce, která zachycuje účetní zůstatkovou cenu majetku k 31. 12. 2015 u jednotlivých skupin, následně typ odpisu a zda podnik u dané skupiny sleduje výnosy.

Tabulka č. 6.: Složení dlouhodobého hmotného majetku k 31. 12. 2015

Skupina majetku	Účetní ZC majetku	% z DM	Typ účetního odpisu	Sledování výnosů
Drobný majetek	283 852	0,10 %	lineární po dobu 2 let	NE
Budovy a haly	60 271 105	21,74 %	lineární	NE
Stavby včetně rozvodových	39 725 050	14,33 %	lineární	NE
Energetické hnací stroje a zařízení	871 729	0,31 %	lineární	NE
Pracovní zařízení	22 029 802	7,94 %	lineární	NE
Pracovní stroje – tažné	17 113 590	6,17 %	lineární	NE
Pracovní stroje – „samopojízdné“	10 929 012	3,94 %	lineární	ANO
Přístroje a zvláštní technické zařízení	2 445 202	0,88 %	lineární	NE
Osobní automobily	2 999 332	1,08 %	lineární	NE
Traktory	13 868 383	5,00 %	lineární	ANO
Ostatní dopravní prostředky	8 558 477	3,09 %	lineární	ANO
Inventář	0	0,00 %	lineární	NE
Pozemky	80 136 780	28,90 %	neodepisuje se	NE
Základní stádo – býci	342 226	0,12 %	lineární po dobu 4 let	NE
Základní stádo – krávy	17 716 434	6,39 %	lineární po dobu 4 let	NE

Zdroj: : vlastní zpracování dle interních zdrojů, 2016

Mezi hmotný movitý majetek, který v podniku tvoří 28,42 %, lze zařadit skupiny: energetické hnací stroje a zařízení, pracovní zařízení (chlazení, sklady obilí, čističku), pracovní stroje přípojné nebo „samopojízdné“, osobní automobily, traktory, další dopravní prostředky a inventář. Výnosy podnik sleduje pouze u vybraných strojů, které zachycuje v podvojně evidenci. Výnosy nelze sledovat např. u přípojných strojů (valník, sečka), neboť výnos je připisován stroji, za který je zařízení zapřaženo. Zřídka se stává, že stroj je využit pro externí účely, poté je výkon stroje zachycen v tržbách podniku. Výše výnosu stroje je závislá na jeho výkonu.

Práce se dále zaměří pouze na majetek, u kterého společnost eviduje výnosy a jejichž pořizovací cena byla vyšší než 2 mil. Kč, neboť hodnotu 2 mil. Kč vedení společnosti považuje za významnou investici do dlouhodobého majetku společnosti. U

vybraného majetku budou porovnány náklady s výnosy. Konkrétní hodnoty celkových nákladů a výnosů u vybraného majetku jsou zachyceny v příloze C.

Z přílohy C lze vypožorovat, že u většiny vybraného majetku jsou náklady vyšší než výnosy, které daný stroj generuje. Pouze u tří strojů jsou výnosy vyšší než náklady. Vyšší náklady u většiny strojů představují pro společnost snížení výsledku hospodaření po zdanění. Aby společnost dosahovala vyššího výsledku hospodaření po zdanění, musela by buď zvýšit výnosy, nebo snížit náklady. Vyšších výnosů by mohl podnik dosáhnout pouze zvýšením výkonu stroje nebo zvýšením ceny ocenění výkonu. Náklady u konkrétního majetku se skládají z nákladů na pohonné hmoty, na opravy, na pojištění, odpisů a mezd pracovníků obsluhujících zařízení. Ceny pohonných hmot společnost nijak výrazně neovlivní, podobně tak bude u nákladů na opravu a pojištění. Společnost by mohla snížit jediné mzdy pracovníků obsluhující zařízení nebo odpisy.

Z přílohy D lze vyčíst, že u pěti strojů podnik uplatňuje příliš vysoké odpisy, neboť výnosy stroje nestačí na pokrytí nákladu na odpis. U sklízecí řezačky Klas číslo majetku (ČM) 10024 jsou náklady vyšší než výnosy v roce 2012 o 148 318 Kč, v roce 2013 o 179 604 Kč a v roce 2013 o 55 908 Kč. Největší rozdílné hodnoty lze zaznamenat u traktoru Claas Xerion 3800 ČM 9986, který společnost koupila v roce 2009. Životnost majetku byla odhadnuta na šest let. Podle zaznamenaných výnosů lze říci, že výnosy z majetku nepokryly náklady ve formě odpisů, konkrétně v roce 2010 náklady převyšovaly výnosy o 738 330 Kč. Dále u traktorů Claas Xerion 3800 ČM 1004, John Deere 8335R ČM 10079, Claas Xerion 4000 ČM 10130 došlo k tomu, že náklady byly vyšší než výnosy. U těchto strojů podnik může změnit jen způsob ocenění odpisu nebo zvýšit hodnotu ocenění výkonu stroje.

Výkonové odpisy versus stávající způsob odepisování u konkrétních strojů

Sklízecí řezačka Claas Jaguar 950

Sklízecí řezačka Claas typu JAGUAR 950 Profistar (dále jen sklízecí řezačka) je určena pro sklizeň zavadlé hmoty trav a jeteloviny. Řezačka úrodu poseče, sebere a nařeže. Dále je najemno nařezaná úroda dopravena do zásobníku.

Řezačky jsou nedílnou součástí technologie pěstování kukuřice na siláž. Uplatnění naleznou i v případě silážování hmoty celých rostlin či při sklizni zeleného krmení. Tyto řezačky na pole vyrážejí na přelomu května a června, záleží převážně na počasí v daném roce, jejich práce končí cca v říjnu. Za uvedené období sklídí 1 500 ha půdy. Jedná se tedy o zemědělský stroj, který lze použít pouze v sezóně. Z tohoto důvodu by bylo výhodnější pro tento stroj použít výkonové odpisy, které by přesněji zachytily opotřebení stroje v konkrétních měsících daného roku.

Obr. č. 2.: Sklízecí řezačka Claas typu JAGUAR 950 Profistar



Zdroj: *Klas Bohemia*. Dostupné z: <http://www.klas-bohemia.cz/>.

Úněšovský statek zvolil dobu životnosti na 4 roky a odpisy vyjadřuje lineárním odpisem. Tedy za rok odepíše 25 % hodnoty majetku. Po odepsání řezačky společnost plánovala stávající řezačku prodat a nahradit ji koupí nové. Zbytková hodnota stroje byla zanedbána, neboť výše odhadované hodnoty nebyla pro společnost podstatná.

Skutečné náklady na odpisy a další náklady související s provozem řezačky a výnosy stroje v jednotlivých letech zachycuje následující tabulka.

Tabulka č. 7.: Náklady a výnosy při časové metodě odpisu

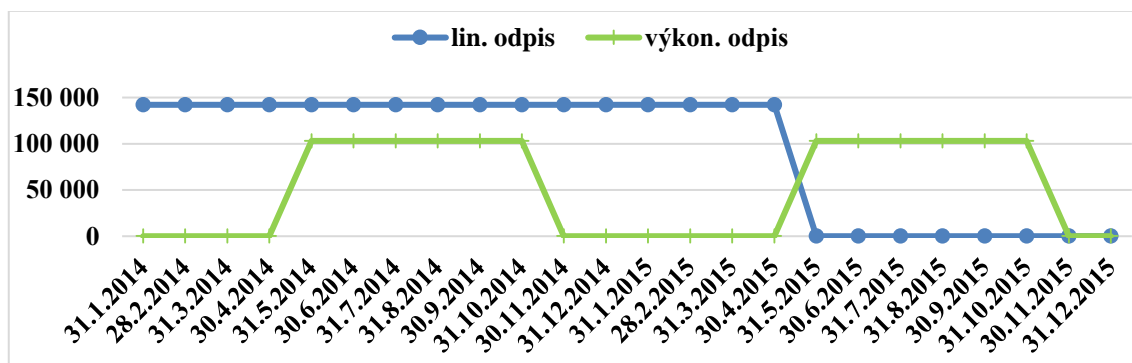
	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Celkové náklady	1 979 631	2 745 287	2 904 099	3 571 816	1 476 353	1 298 839
Z toho odpisy účetní	1 152 832	1 719 528	1 719 528	1 719 528	573 147	0
Výnosy	1 753 404	1 571 210	1 539 924	1 663 620	1 572 435	1 951 252

Zdroj: : vlastní zpracování dle interních zdrojů, 2016

Z tabulky bylo vyzorováno, že náklady v letech 2012, 2013 a 2014 jsou dvakrát větší než výnosy. Dlouhodobý majetek by čistý výsledek hospodaření neměl ovlivňovat vůbec, takže náklady a výnosy z majetku by byly stejné. Popřípadě může přispívat k tvorbě čistého výsledku hospodaření tak, že bude generovat vyšší výnosy, než budou náklady na jeho provoz. Aby vlivem špatného ocenění sklízecí řezačky nedocházelo k nižšímu VH, společnost by musela změnit metodu odpisu nebo zvýšit ocenění výkonu stroje, které vstupuje do tvorby výsledku hospodaření prostřednictvím cen jednotlivých komodit.

Výkonový odpis od stávajícího způsobu v jednotlivých měsících vypadal následovně. Rok 2015 byl zvolen z důvodu konce odepisování řezačky dle účetní jednotky.

Graf č. 9.: Měsíční lineární a výkonový odpis



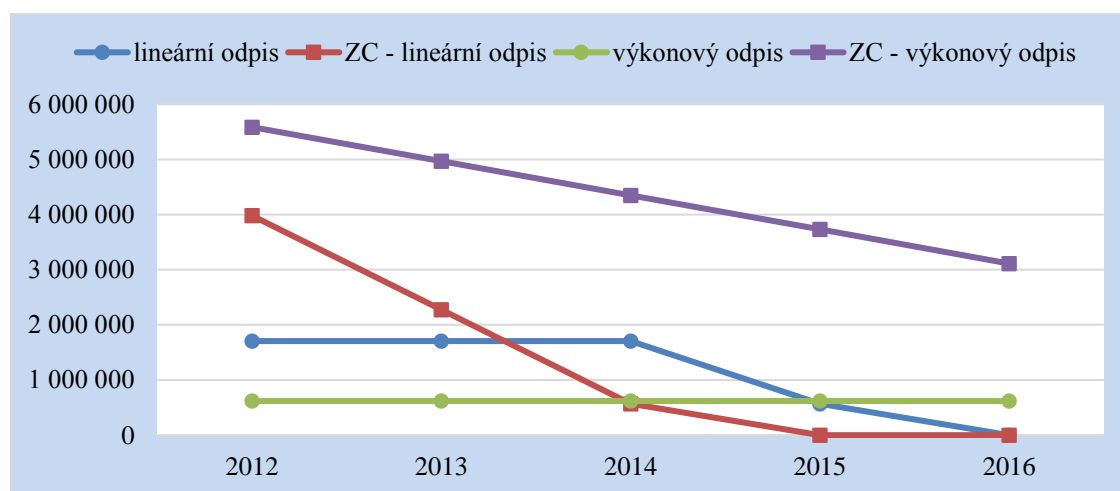
Zdroj: vlastní zpracování dle interních zdrojů, 2016

Časovým lineárním odpisem se měsíčně odepisovalo 142 148 Kč z hodnoty řezačky a k datu 30. 4. 2015 byl majetek zcela odepsán. Zvolila-li by účetní jednotka výkonový odpis, činil by 103 104,40 Kč. Hodnota je po sledované období stejná z důvodu nepotřebné evidence motohodin řezačky v jednotlivých měsících, která není potřebná při stávajícím způsobu odepisování.

Po konzultaci s obchodním zástupcem firmy Claas bylo konstatováno, že životnost sklízecí řezačky se pohybuje okolo 6 000 motohodin. U velkých podniků řezačka za sezónu natočí v průměru 500–600 motohodin. Mechanizátor podniku Úněšovský statek, a.s. zjistil, že ke dni 31. 12. 2016 má sklízecí řezačka zaznamenáno 3 269 motohodin. Číslo je přesné, neboť si ho stroj eviduje sám bez sebemenšího zásahu člověka. Stroj odpracoval už šest sezón a jeho průměrná hodnota (za sezónu) je 544 motohodin. Zjištěný počet motohodin odpovídá udávaným motohodinám firmou Claas. Lze tedy podle údajů udávaných firmou Claas stanovit dobu životnosti na několik let. Kdyby došlo k vydělení životnosti v motohodinách (6 000 motohodin) průměrem natočených motohodin za sezónu (600 motohodin), stroj by měl vydržet 10 sezón, tedy 10 let.

Měsíční odpisy výkonového odpisu, které byly vypočítány podle vzorce č. 5, přesně zachycují opotřebení majetku v době užívání na rozdíl od časového lineárního odpisu, který vyjadřuje opotřebení majetku po celý rok. Pro lepší znázornění odepisované hodnoty majetku za dobu životnosti ukáže následující graf ročního odpisu, který je vyjádřen sumou měsíčních odpisů.

Graf č. 10.: Vývoj lineárního a výkonového odpisu



Zdroj: vlastní zpracování dle interních zdrojů, 2017

Majetek pomocí lineárního odpisu je v roce 2015 zcela odepsán, kdežto u výkonového dopisu je odepsáno 45,6 % z hodnoty majetku. Suma časových lineárních odpisů oproti výkonovým odpisům na konci prvního roku (rok 2011) je vyšší o cca 0,5 mil Kč. V dalších letech rozdílná hodnota činí cca 1,09 mil. Kč. V roce 2015 hodnota časového lineárního odpisu je shodná s odpisem lineárním, protože pro časový odpis je rok 2015 posledním rokem odepisování a odepisuje se zde jen část roku.

Z grafu je na první pohled zřejmé, že majetek bude rychleji odepsán pomocí časového lineárního odpisu. Když podnik zvolí tento způsob odepisování, bude to pro něj znamenat kratší dobu odpisu a vyšší odpisy v jednotlivých letech. Vyšší odpisy pro firmu znamenají nižší výsledek hospodaření. Zvolí-li podnik výkonový způsob odpisu, odepisoval by delší dobu s nižším odpisem.

Pokud by podnik stroj v roce 2015 prodal, tak jak bylo plánováno, zbytková hodnota stroje by činila cca 3,8 mil. korun. Stroj v roce 2015 podnik plně odepsal a zisk z prodeje stroje by byl čistým ziskem společnosti. Pokud by podnik odepisoval stroj výkonovým odpisem, musel by se stroj vyřadit v zůstatkové hodnotě a tržba za stroj by se zúčtovala do výnosů společnosti. Výsledek hospodaření by nebyl nijak ovlivněn, pokud by zůstatková a zbytková hodnota byly stejné.

Při použití časového odpisu podnik přenáší rychleji opotřebení stroje do nákladů, čímž si snižuje disponibilní VH, tedy prostředky, které by mohl dále zhodnocovat. Tak jak zákon o účetnictví dovoluje, podnik si může libovolně zvolit metodu odpisu dle svého uvážení, neboť v závěru za dobu odpisu majetku bude disponibilní výsledek hospodaření vždy stejný.

Podnik vypočítává i daňové odpisy, které si porovnává s účetními odpisy a na základě rozdílu těchto odpisů podnik vykazuje odložený daňový závazek nebo pohledávku, která ovlivňuje výsledek hospodaření. Jsou-li daňové odpisy vyšší než účetní, výsledek hospodaření před zdaněním bude snížen o rozdílnou hodnotu, neboť daňový náklad byl vyšší než ten účetní. V opačném případě, tedy nastane-li, že daňové odpisy budou nižší než účetní, výsledek hospodaření před zdaněním bude navýšen, neboť hodnota daňových nákladů byla menší než účetních. Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy je základem pro výpočet odložené daně. Zvolený způsob účetní metody odepisování a následná výše odpisu má vliv na výsledek hospodaření před zdaněním i po

zdanění v jednotlivých letech, ale po úplném odepsání majetku jakoukoliv odpisovou metodou se součty disponibilních výsledků hospodaření rovnají.

Pokud by firma odepisovala řezačku výkonovým odpisem. Náklady a výnosy řezačky by byly následující:

Tabulka č. 8.: Náklady a výnosy při výkonové metodě odpisu

Rok	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Náklady	1 445 425	1 645 385	1 803 197	2 470 914	1 521 832	1 918 412
Výnosy	1 753 404	1 571 210	1 539 924	1 663 620	1 572 435	1 951 252

Zdroj: vlastní zpracování dle interních zdrojů, 2017

Z tabulky č. 8 můžeme vyčíst, že kdyby podnik zvolil metodu výkonového odpisu, náklady by nebyly ani nižší, ani by se nerovnal výnosům, tedy změnou metody by nedošlo ke snížení nákladů. Pro podnik je tedy jednodušší zachovat metodu lineární odepisování a přehodnotit vnitropodnikové ocenění výkonu stroje, které by mělo zachycovat skutečné náklady na provoz stroje. Výkonový odpis by pouze zachytil přesné opotřebení stroje v jednotlivých měsících, pokud se porovnají roční odpisy u obou metod. Rozdílná hodnota je zanedbatelná.

Pokud by podnik zamýšlel stroj držet po dobu jeho životnosti, jako vhodná rekomendace se považuje použití metody výkonového odpisu nebo dobu životnosti u lineárního odpisu stanovit na 10 let. Vzhledem k tomu, že podnik plánoval stroj v roce 2015 prodat a kopit novější typ, nastavil odpisy tak, aby snižovaly VH, čímž si firma vytvářela finanční prostředky na nákup stroje.

Traktory typu Jonh Deer

Úněšovský statek, a. s. vlastní sedm traktorků značky John Deer, jejichž pořizovací hodnota byla vyšší než 2 mil. Kč, stroj se odepisuje lineární metodou s dobou životnosti 5 let. Následující tabulka č. 9 zachycuje celkové náklady, odpisy a výnosy u každého typu zvlášť za posledních 6 let.

Tabulka č. 9.: Náklady a výnosy u traktorů John Deere

ČM (číslo majetku)		2011	2012	2013	2014	2015	2016
9905	náklad	1 469 505	881 141	912 771	1 115 863	760 498	656 581
	z toho odpis lin.	434 616	42 564	0	0	0	0
	výnos	1 019 287	1 460 807	1 182 320	915 186	1 179 579	1 160 373
9951	náklad	1 752 494	2 155 884	1 316 824	880 868	110 823	1 206 096
	z toho odpis lin.	546 507	550 128	504 284	0	0	0
	výnos	444 509	780 305	998 260	918 080	1 276 040	997 558
9972	náklad	1 009 363	1 435 732	1 487 595	1 084 481	1 163 174	1 045 673
	z toho odpis lin.	488 544	479 592	319 668	0	0	0
	výnos	1 223 247	1 064 380	1 433 007	1 209 380	1 118 720	934 775
9981	náklad	1 007 482	1 578 931	1 230 932	820 475	632 312	922 553
	z toho odpis lin.	541 608	532 644	532 644	133 148	0	0
	výnos	1 321 148	966 378	1 066 660	1 224 360	789 655	925 860
10022	náklad	945 288	187 889	1 979 417	1 582 865	1 443 638	1 266 363
	z toho odpis lin.	372 930	491 433	474 012	475 940	475 940	118 443
	výnos	767 990	1 220 844	1 322 663	1 381 278	1 254 000	1 348 985
10078	náklad	0	0	1 295 298	1 794 658	1 652 251	1 888 857
	z toho odpis lin.	0	0	533 915	800 892	813 342	800 892
	výnos	0	0	251 212	237 310	750 285	992 560
10079	náklad	0	0	1 501 216	944 916	1 622 840	1 961 409
	z toho odpis lin.	0	0	551 315	818 292	800 892	800 892
	výnos	0	0	425 689	434 720	652 080	552 195

Zdroj: vlastní zpracování dle interních zdrojů, 2017

Z údajů uvedených v tabulce lze konstatovat, že ani jeden stroj dlouhodobě negeneruje takové výnosy, které by stačily na pokrytí všech nákladů spojených s užíváním stroje.

Vnitropodniková cena výnosu stroje je stanována na 760 Kč/h, pokud technika vykonává externí práce, cena činí 760 Kč/ha, tento případ je ale výjimkou. Dle těchto informací a údajů z vnitropodnikového účetnictví (konkrétně výnosů stroje) lze zjistit, kolik hodin daný stroj za rok odpracoval. Životnost stroje u výkonového odpisu není odhadována na hodiny, ale na motohodiny, které stroj eviduje sám. První evidence motohodin strojů v podniku je zaznamenána ke konci roku 2014 a další vždy po roce. Pro výkonový odpis za rok 2015 a 2016 bude vycházet ze skutečných motohodin. Pro předcházející roky je ale potřeba si počet hodin výkonu stroje za rok přepočítat na motohodiny za rok, pomocí mth/h, která se dostane vydělením zaznamenaných motohodin a počtem odpracovaných hodin za rok. Pro přesnější hodnotu se provede aritmetický průměr z hodnot roků 2015 a 2016.

Tabulka č. 10.: Porovnání výkonového a lineárního odpisu traktorů zn. JD

ČM		2011	2012	2013	2014	2015	2016
9905	výkonový	283 459	430 675	348 572	0	0	0
	lineární	434 616	42 564	0	0	0	0
9951	výkonový	196 486	344 918	441 260	405 818	0	0
	lineární	546 507	550 128	504 284	0	0	0
9972	výkonový	400 671	348 634	469 377	396 129	337 864	100 712
	lineární	488 544	479 592	319 668	0	0	0
9981	výkonový	480 617	351 556	388 037	445 406	296 415	309 465
	lineární	541 608	532 644	532 644	133 148	0	0
10022	výkonový	248 626	395 231	437 906	437 457	431 340	267 099
	lineární	372 930	491 433	474 012	475 940	475 940	118 443
10078	výkonový	0	0	137 412	129 808	470 123	395 239
	lineární	0	0	533 915	800 892	813 342	800 892
10079	výkonový	0	0	232 851	237 791	466 118	440 490
	lineární	0	0	551 315	818 292	800 892	800 892

Zdroj: vlastní zpracování dle interních zdrojů, 2017

Z tabulky č. 10 lze vyčíst, že výkonový odpis je vždy nižší než lineární s výjimkou posledního roku odpisu u lineárního způsobu. Taktéž si je možné predikovat, že výkonovým způsobem je doba odpisu delší než u lineárního. To je ovlivněno právě daným výkonem stroje v jednotlivých letech. Vzhledem k zachyceným údajům motohodin za poslední roky lze říci, že stroj slabšího výkonu ročně natočí 1 500–1 900 motohodin (prvních pět strojů), kdežto stroj s vyšším výkonem natočí 1 000–1 200 motohodin. Na základě těchto zjištěných údajů by bylo možno upravit pouze dobu životnosti stroje, což by nebylo tak administrativně náročné, jako kdyby se pravidelně zjišťovaly motohodiny natočené strojem.

Porovnání výnosů a celkových nákladů při použití obou metod je zachyceno v příloze F, která graficky zachycuje změny nákladů při použití různých metod. Změnou metody podnik nedosáhne vyrovnání nákladů a výnosů. Změni-li by metodu odpisu, dosáhl by pouze snížení nákladů, nikoliv vyrovnání nákladů s výnosy. Z přílohy lze zjistit, že k vyrovnaným nákladům s výnosy dochází v delším období u většiny strojů se slabším výkonem (ČM 9905, 9951, 9972, 9981 a 10022)

Na základě analýzy traktorů značky John Deer se doporučuje podniku zachovat metodu lineárního odpisu, a to kvůli administrativně nezatěžujícímu způsobu výpočtu, ale zvážit prodloužení doby životnosti o jeden rok u traktorů typu 7930 a nižší. Bylo by lépe zachyceno opotřebení stroje. U traktorů s vyšším výkonem by bylo vhodné prodloužit dobu životnosti na 8 let nebo zvýšit jejich výkon např. zapojením větší (silnější) „mašiny“ za stroj tak, aby docházelo k většímu natočení motohodin za rok. Dále by bylo možné navrhnout cenově rozlišit slabší a silnější stroje. U slabších traktorů je vhodné zachovat hodnotu 760 Kč/h, ale u silnějšího traktoru ji navýšit na 1 000 Kč/h.

Traktory typu Claas

Firma vlastní tři traktory značky Claas s pořizovací hodnotou nad 2 mil. Kč. Také zde uplatňují metodu lineárního odpisu s dobou životnosti 5 let u stroje s ČM 9986 a u zbylých strojů je životnost stanovená na 10 let. Značka Claas se od značky John Deer v ekonomickém směru odlišuje tím, že výrobce udává dobu životnosti 12 000 motohodin a podnik má u jednotlivých strojů různé vnitropodnikové ocenění. Tabulka č. 11 zachycuje celkové náklady, odpisy a výnosy u každého typu zvlášť za posledních 6 let.

Tabulka č. 11.: Náklady a výnosy u traktorů Claas

ČM		2011	2012	2013	2014	2015	2016
9986	náklad	2 754 512	2 822 747	2 730 672	1 972 758	1 067 082	1 458 711
	z toho odpis	950 004	950 004	950 004	395 820	0	0
	výnos	220 626	281 060	295 320	233 150	473 800	1 054 031
10049	náklad	0	979 404	1 540 520	1 204 944	1 375 343	1 398 815
	z toho odpis	0	339 692	510 900	510 900	510 900	510 900
	výnos	0	590 640	282 440	180 320	143 520	150 049
100130	náklad	0	0	0	0	974 555	1 701 274
	z toho odpis	0	0	0	0	333 914	572 424
	výnos	0	0	0	0	24 000	1 187 000

Zdroj: vlastní zpracování dle interních zdrojů, 2017

Z tabulky je na první pohled vidět, že u prvních dvou traktorů náklady značně převyšují výnosy. Lze říci, že v minulých letech jejich provoz značně zatěžoval VH (kdybychom brali jen náklady na majetek a vnitropodnikové ocenění výkonu stroje, které stupuje do ceny jednotlivých komodit). I kdyby se do nákladů nepočítaly odpisy, náklady by značně převyšovaly výnosy.

Tabulka č. 12.: Porovnání výkonového a lineárního odpisu u zn. Claas

ČM		2011	2012	2013	2014	2015	2016
9986	výkonový	168 098	214 143	225 007	177 639	391 479	275 104
	lineární	950 004	950 004	950 004	395 820	0	0
10049	výkonový	0	71 249	34 071	21 752	346 984	320 588
	lineární	0	339 692	510 900	510 900	510 900	510 900
10130	výkonový	0	0	0	0	520 902	447 441
	lineární	0	0	0	0	333 914	572 424

Zdroj: vlastní zpracování dle interních zdrojů, 2017

Největší rozdíl mezi výkonovým a lineárním odpisem lze vidět u stroje s ČM 9986, u kterého byla nastavená právě doba životnosti na 5 let. Podnik po odepsání stroje chtěl nakoupit nový, silnější traktor a z toho důvodu zvolil kratší dobu odpisu, aby si „uměle snížil VH“ a měl dostatek prostředků na nákup nového stroje.

Na základě tabulky č. 11 a 12 se jeví jako nejlepší řešení zvážit používání metody výkonového odpisu nebo prodloužit dobu odpisu a navýšit cenu výkonu stroje. Traktor se používá po celý rok, jen přes zimní období dochází k méně natočeným hodinám za měsíc než v jiných obdobích, což by bylo zanedbatelné. Vzhledem k tomuto faktu by bylo s to zvážit metodu lineárního odpisu. Na základě výsledků je možné navrhnout dobu životnosti stanovit na 10 let a zvýšit hodnotu ocenění výkonu stroje. U traktorů s ČM 9986 a 10049, jelikož jde o traktory se stejným výkonem, a sice 286 kW, se jeví s to navýšit hodnotu výkonu alespoň na 1 050 Kč/h a u ČM 10130 na 1 200 Kč/h, protože jde o traktor s vyšším výkonem.

Postřikovač značky John Deer

Postřikovač John Deere 5430i firma zařadila do majetku v srpnu roku 2014. Pořizovací cena stroje byla 5 291 350 Kč a doba životnosti byla stanovena na 8 let a 4 měsíce. Dle účetních výdajů náklady a výnosy za dobu užívání byly následující:

Tabulka č. 13.: Náklady a výnosy u postřikovače (v Kč)

ČM		2014	2015	2016
10103	náklad	782 743	1 520 696	1 777 510
	z toho odpis	264 570	634 968	634 968
	výnos	768 783	1 757 442	1 886 882

Zdroj: vlastní zpracování dle interních zdrojů, 2017

Dle údajů v tabulce č. 13 stroj za celé období jeho používání podnikem generuje zisk. Lze konstatovat, že je to první stroj z výše uvedených, který na základě své činnosti pokryje opotřebením stroje a vytvoří zisk. Zde není potřeba usilovat o snížení nákladů jako v předchozích případech, neboť při použití výkonového odpisu by se náklady ještě o zhruba 100 000 Kč snížily. Dle našeho názoru by měla firma zachovat odhadovanou dobu životnosti a lineární způsob odepisování. Pokud by došlo ke zvýšení nákladů například v podobě zdražení pohonného paliva, růstu mezd pracovníků obsluhující stroj nebo větších nákladů na pravidelnou údržbu stroje, výnosnost stroje tyto náklady pokryje.

Manipulátor Kramer 4507

Manipulátor Kramer firma pořídila za 2 002 070 Kč v červenci roku 2015. Doba životnosti určil hlavní mechanizátor na 10 let. Dle výrobce je doba životnosti odhadovaná zhruba na 14 000–15 000 mth. Natočí-li manipulátor za rok 1734 mth, bude jeho životnost zhruba 8–9 let. Lze odhadovat, že v posledních dvou letech užívání stroje budou náklady na opravu vyšší než v předchozím období.

Tabulka č. 14.: Náklady a výnosy manipulátoru Kramer

ČM		2015	2016
10133	náklad	280 609	755 239
	z toho odpis	100 104	200 208
	výnos	379 600	893 700

Zdroj: vlastní zpracování dle interních zdrojů, 2017

Dle údajů za dva roky, kdy firma stroj užívá, dosahuje zisku. Vzhledem k tomu, že stroj byl pořízen v polovině roku 2015, nelze z hodnot za celý jeden rok odhadnout, zda podnik nastavil správnou hodnotu ocenění výkonu stroje a odhadl životnost stroje.

Na základě dostupných informací je firmě doporučeno zachovat metodu lineárního odpisu a v průběhu posledních let životnosti stroje uvažovat nad tím, zda by nebylo lepší stroj prodat a pořídit nový, aby nedocházelo k výraznému zvyšování nákladů.

Vzhledem k tomu, že u všech strojů jsou účetní odpisy nižší než daňové odpisy a firma účtuje o odložené dani, aby v účetnictví uplatnila zásadu opatrnosti, odložená daň by se zvýšila, pokud by došlo ke snížení účetních odpisů dle návrhu, neboť by byl větší rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou majetku. Zvýšením odložené daně by ale nedošlo ke snížení výsledku čistého výsledku hospodaření, neboť snížení účetního odpisu právě nahradí zvýšení odložené daně.

6 Zhodnocení získaných poznatků

Na základě zjištěných informací hodnota dlouhodobého majetku zaujímá v aktivech značný podíl, který je každoročně navyšován. Dlouhodobý majetek lze v podniku rozdělit do několika skupin.

Největší podíl dlouhodobého majetku tvoří pozemky (28,9 %), budovy, haly (21,7 %) a stavby (14,3 %). Zbylou část tvoří stroje, dospělá zvířata a jejich skupiny. Z analýzy dlouhodobého majetku vyplynulo, že výnosnost dlouhodobého majetku je sledována jen u některých strojů, konkrétně se jedná o traktory, nakladače, nákladní automobily a jiné „samopojízdné“ stroje. U majetku, u kterého jsou sledovány výnosy, byl vybrán ten, jehož pořizovací hodnota je vyšší než 2 mil. Tento majetek považuje vedení společnosti za významný. U konkrétního majetku byl zjištěn dopad na výsledek hospodaření.

První ze strojů, u kterého proběhla analýza, byla řezačka. Při prvním pohledu na lineární a výkonový odpis je zřejmé, že odpisy jsou značně odlišné, neboť podnik zvolil kratší dobu odpisu, protože plánovat stroj po odepsání prodat a koupit novější typ. V době plánování považoval zbytkovou hodnotu za nevýznamnou a nepočítal s ní při odepisování. Docházelo ke snižování čistého výsledku hospodaření a tvorbě finančních prostředků na nákup nového stroje. V případě, že by podnik chtěl stroj držet až do konce doby jeho životnosti, bylo by lepší použít výkonový odpis, jelikož se jedná o sezónní stroj. Dle natočených motohodin by byla přesně zachycena míra opotřebení stroje.

Následovaly analýzy traktorů značky John Deer, u kterých je možné podniku navrhnout zachovat metodu lineárního odpisu, ale zvážit prodloužení doby životnosti o jeden rok u traktorů typu 7930 a nižší, kde odpovídalo opotřebení stroje natočeným motohodinám. U traktorů s vyšším výkonem je doporučeno prodloužit dobu životnosti na 8 let nebo zvýšit jejich výkon např. zapojením větší (silnější) „mašiny“ za stroj, aby docházelo k většímu natočení motohodin za rok. Dále je nutné cenově rozlišit slabší a silnější stroje, u slabších traktorů je potřeba zachovat hodnotu 760 Kč/h, ale u silnějšího traktoru by se cena mohla navýšit na 1 000 Kč/h, tím by se vyrovnaly náklady a výnosy u jednotlivých strojů, a tudíž by nedocházelo k podhodnocení výkonu stroje, který vstupuje do kalkulací jednotlivých komodit.

U traktorů značky Claas je pokládáno za vhodné zachovat metodu lineárního odpisu dle analýzy výkonů stroje za jednotlivá období, ale prodloužit dobu životnosti na

10 let a zvýšit hodnotu ocenění výkonu stroje. U traktorů s výkonem 286 kW se navrhuje navýšit hodnotu výkonu stroje alespoň na 1 050 Kč/h a ty s vyšším výkonem na 1 200 Kč/h.

V práci došlo ke zjištění, že dle nastavených kritérií se podílí na tvorbě zisku společnosti také postřikovače. Odhadovaná doba životnosti též odpovídá životnosti udávající se v motohodinách. U manipulátoru značky Kramer výnosy převyšují náklady, ale vzhledem k tomu, že se začal používat až v roce 2015, nelze posoudit, zda ocenění výkonu stroje bude dostačující v následujících letech.

Závěr

Z výsledků naší práce vyplývá, že trvalé snižování hodnoty dlouhodobého hmotného majetku se přenáší do nákladů za pomoci odpisů, které vytvářejí hodnotu opotřebením za dané období. Důležité je striktně rozlišovat odpisy na účetní a daňové. Účetní mají v podniku zachytit věrné a pravdivé zobrazení majetku. Naopak daňové slouží pouze pro výpočet základu daně. Dočasného snižování hodnoty majetku je docíleno tvorbou opravných položek. Účetní opravné položky by měly zachytit skutečné snížení majetku například v době nefunkčnosti stroje či při nezaplacené pohledávce, a sice tak, aby jejich reálná hodnota odpovídala hodnotě účetní. Dále bylo zjištěno, že daňové opravné položky by měly být vytvářeny, až když to zákon umožní. Rozdílné účetní a daňové hodnoty jsou základem pro výpočet odložené daně, která přenáší riziko vzniku závazku na dani z příjmu do let, ve kterých je splatná daň nižší v důsledku vyšších daňově uznatelných nákladů než účetních.

V praktické části práce zaznamenala vývoj společnosti Úněšovský statek, a.s. Následně byla stanovena hranice dvou milionů korun na výběr strojů, u kterých byly porovnávány náklady a výnosy. Z čtrnácti vybraných strojů se ukázalo, že pouze u dvou z nich odpovídá jejich ocenění míře opotřebením stroje v určitých obdobích a u dalších dvou po celé sledované období. U jedenácti zařízení náklady převyšují výnosy, a tudíž dochází k tvorbě nižšího výsledku hospodaření. Aby společnost dosahovala vyššího výsledku hospodaření, musela by buď zvýšit výnosy, nebo snížit náklady. Vysledovali jsme, že vyšších výnosů by mohl podnik dosáhnout pouze zvýšením výkonu stroje nebo zvýšením ocenění výkonu.

Náklady u konkrétního majetku se skládají z nákladů na pohonné hmoty, na opravy, na pojištění, odpisů a mezd pracovníků obsluhujících zařízení. Ceny pohonných hmot nemohou společnost ovlivnit v tak velkém měřítku, jako tomu je u nákladů na opravu a pojištění. Společnost by mohla jediné zmenšit mzdy pracovníků nebo odpisy. Snížením nákladů změnou metody odpisu nebo prodloužením doby životnosti by došlo u šesti strojů k vyrovnání nákladů s výnosy. Majetek by tedy neovlivňoval výsledek hospodaření.

Na základě analýzy konkrétního majetku bylo navrženo, aby podnik u některých druhů zvážil používání metody výkonového odpisu i přestože, že je administrativně

náročnější, ale následně přesněji zachytí hodnotu opotřebení majetku. U traktorů je doporučeno prodloužení doby životnosti a změnu ocenění výkonu stroje, které by mohlo být rozlišeno dle kW traktoru.

Seznam tabulek

Tabulka č. 1.:	Odpisové sazby pro rovnoměrné odepisování.....	19
Tabulka č. 2.:	Koeficienty pro zrychlené odepisování	20
Tabulka č. 3.:	Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy	21
Tabulka č. 4.:	Transformace výsledku hospodaření na daňový základ	25
Tabulka č. 5.:	Úprava výsledku hospodaření na daňový základ pouze s vlivem účetních a daňových odpisů	26
Tabulka č. 6.:	Složení dlouhodobého hmotného majetku k 31. 12. 2015	37
Tabulka č. 7.:	Náklady a výnosy při časové metodě odpisu	40
Tabulka č. 8.:	Náklady a výnosy při výkonové metodě odpisu.....	43
Tabulka č. 9.:	Náklady a výnosy u traktorů John Deere	44
Tabulka č. 10.:	Porovnání výkonového a lineárního odpisu traktorů zn. JD	45
Tabulka č. 11.:	Náklady a výnosy u traktorů Claas.....	47
Tabulka č. 12.:	Porovnání výkonového a lineárního odpisu u zn. Claas.....	48
Tabulka č. 13.:	Náklady a výnosy u postřikovače (v Kč)	49
Tabulka č. 14.:	Náklady a výnosy manipulátoru Kramer.....	49
	hospodaření na daňový základ pouze s vlivem účetních a daňových odpisů	26

Seznam obrázků

Obr. č. 1:	Logo firmy	28
Obr. č. 2.:	Sklízecí řezačka Claas typu JAGUAR 950 Profistar.....	39

Seznam grafů

Graf č. 1.:	Vývoj bilanční sumy za rok 2011–2015	29
Graf č. 2.:	Vývoj výsledku hospodaření po zdanění za období 2011–2015	29
Graf č. 3.:	Vývoj zaměstnanců v podniku 2011–2015.....	30
Graf č. 4.:	Vývoj aktiv v podniku 2011–2015	31
Graf č. 5.:	Složení dlouhodobého hmotného majetku 2011–2015.....	32
Graf č. 6.:	Vývoj zůstatkové ceny hmotné movité věci 2011–2015	33
Graf č. 7.:	Vývoj zůstatkové ceny u staveb 2011–2015.....	34
Graf č. 8.:	Krátkodobé pohledávky a opravné položky	34
Graf č. 9.:	Měsíční lineární a výkonový odpis	40
Graf č. 10.:	Vývoj lineárního a výkonového odpisu	41

Seznam použitých zkratk

ČM – číslo majetku

DHM – dlouhodobý hmotný majetek

DNM – dlouhodobý nehmotný majetek

DFM – dlouhodobý finanční majetek

JD – John Deer

Mth – motohodina

N – náklady

ZDP – zákon o daních z příjmu

ZC – zůstatková cena

V – výnosy

VH – výsledek hospodaření

DDB – Double Declining Balance Method

SYD – Sum Of The Year Digits

Zn. – značka

Seznam použité literatury

Monografie:

HINKE, J.; BÁRTOVÁ, D. *Účetnictví 2: Pokročilé aplikace*. Praha: Grada Publishing, 2010. 231 s., ISBN 978-80-247-3516-0

CHALUPA, Rostislav, KADLEC, Jiří a kol. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2015*. 13. vydání, Olomouc: ANAG, spol. s r.o., 2015, 415 s., ISBN 978-80-7263-933-5

KOVANICOVÁ, Dana a kol. *Finanční účetnictví světový koncept*, 4. vydání, Praha: Polygon, 2003. ISBN 80-7273-090-8

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2016.*, 25. vydání, Praha: GRADA Publishing, a.s., 2016, 288 s., ISBN 978-80-271-0022-4

PRUDKÝ, Pavel; LOŠTÁK, Milan. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*, 16. vydání, Olomouc: ANAG, 342 s., 2015. ISBN 978-80-7263-932-8

TAUŠL PROCHÁZKOVÁ, Petra a kol. *Podniková ekonomie I*, 1. vydání, Plzeň: Západočeská univerzita v Plzni, 2014, 213 s., ISBN 978-80-261-0409-4

VALOUCH, Petr, *Účetní a daňové odpisy 2012*. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2012, 144 s., ISBN 978-80-247-4114-7

Elektronické monografie:

MÁČE, Miroslav. *Účetnictví a finanční řízení*. [online] Praha: Grada Publishing, a.s., 2013 [cit. 25. 2. 2016] ISBN 978-80-247-3885-7 Dostupné na: <https://books.google.cz/books?id=brdgAgAAQBAJ&pg=PA183&dq=oce%C5%88ov%C3%A1n%C3%AD+k+okam%C5%BEiku+vy%C5%99azen%C3%AD&hl=cs&sa=X&ved=0ahUKEwiugbD4vJjLahWGKJoKHxj0AaEQ6AEIJDAC#v=onepage&q&f=false>

SKÁLOVÁ, Jana a kol. *Podvojně účetnictví 2016*. [online] 22. vydání, Praha: GRADA Publishing, a.s., 2016. [cit. 22. 2. 2016] ISBN 987-80-271-0031-6 Dostupné z:

<https://books.google.cz/books?id=bSOcCwAAQBAJ&pg=PA40&dq=ocen%C4%9Bn%C3%A1d+majetku&hl=cs&sa=X&ved=0ahUKEwjr4a-rJjLahXoCJoKHfajAXc4FBDoAQhZMAY#v=onepage&q&f=false>

STROUHAL, Jiří a kol. *Oceňování v účetnictví*. [online] Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2013, [cit. 23. 2. 2016] ISBN 978-80-7478-366-1 Dostupné z: <https://books.google.cz/books?id=w7fGCQAAQBAJ&pg=PA65&dq=oce%C5%88ov%C3%A1n%C3%AD+k+rozvahov%C3%A9mu+dni&hl=cs&sa=X&ved=0ahUKEwi7hOW9tZjLAhVoJJ oKHQndAkAQ6AEIGzAA#v=onepage&q=oce%C5%88ov%C3%A1n%C3%AD%20k%20rozvahov%C3%A9mu%20dni&f=false>

Právní normy

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví. In: ÚZ č. 1111. Ostrava: Sagit, a.s., ISBN 978-80-7488-142-8

Vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. In: ÚZ č. 1111. Ostrava: Sagit, a.s., ISBN 978-80-7488-142-8

České účetní standardy pro podnikatele č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek. In: ÚZ č. 1111. Ostrava: Sagit, a.s., ISBN 978-80-7488-142-8

Internetové zdroje:

AZ data, *Opravné položky k pohledávkám* [online][cit. 4. 3. 2016] Dostupné z: <http://www.az-data.cz/clanky/opravne-polozky-k-pohledavkam>

MIČKOVÁ, Hana. *Srovnávací studie o účtování leasingu*. [online] Brno. 2007. Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně. Fakulta podnikatelská [cit. 6. 3. 2016] Dostupné z: https://www.vutbr.cz/www_base/zav_prace_soubor_verejne.php?file_id=1527

ÚNĚŠOVSKÝ STATEK, a.s., [online] [cit. 4. 3. 2016] Dostupné z: <http://www.ustatek.cz/>

Akruální princip. In: Management mania, [online] [cit. 5. 3. 2016] Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/akrualni-princip>

ZMEŠKAL, Martin. *Principy a hlavní postupy účtování podle US GAAP*. [online] Brno. 2009. Diplomová práce. Masarykova univerzita. Ekonomicko-správní fakulta [cit. 6. 3. 2016] Dostupné na: http://is.muni.cz/th/76649/esf_m_b1/Zmeskal-US_GAAP.pdf

Seznam příloh

Příloha A: Výkaz zisků a ztráty	60
Příloha B: Rozvaha	63
Příloha C: Celkové náklady a výnosy u vybraného majetku	67
Příloha D: Výnosy v porovnání s náklady na odpisy.....	69
Příloha E: Inventární karta sklízecí řezačky Klas	71
Příloha F: Náklady včetně odpisů u traktorů zn. JD	73

Přílohy

Příloha A: Výkaz zisků a ztráty

Položky	číslo	2 011	2 012	2013	2014	2015
Tržby za prodej zboží	01	17	32	122	156	58
Náklady vynaložené na prodané zboží	02	16	24	101	156	62
Obchodní marže (ř. 01–02)	03	1	8	21	0	–4
Výkony (ř. 05 + 06 + 07)	04	151 035	176 999	204 165	234 170	212 929
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	127 899	164 343	175 743	215 057	223 238
Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	12 009	240	15 505	7 217	–22 074
Aktivace	07	11 127	12 416	12 917	11 896	11 765
Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	127 285	135 131	143 488	147 204	48 759
Spotřeba materiálu a energie	09	96 340	100 176	110 936	110 265	106 295
Služby	10	30 945	34 955	32 552	36 939	42 464
Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 – 08)	11	23 751	41 876	60 698	86 966	64 166
Osobní náklady	12	37 682	38 521	41 327	44 927	46 948
Mzdové náklady	13	27 805	28 333	29 877	32 755	34 331
Odměny členům orgánů obchodní korporace	14	432	494	1 104	960	960
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	9 285	9 495	10 168	11 036	11 496
Sociální náklady	16	160	199	178	176	161
Daně a poplatky	17	1 905	1 959	2 086	1 988	2 067
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	30 009	32 024	33 466	30 459	28 956

Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	12 354	10 081	10 574	9 841	8 649
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	10 509	8 950	9 316	8 615	7 740
Tržby z prodeje materiálu	21	1 845	1 131	1 258	1 226	909
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	9 111	4 008	6 161	6 248	4 836
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	6 997	2 792	4 937	5 064	3 934
Prodaný materiál	24	2 114	1 216	1 224	1 184	902
Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	-3 875	-2 966	-42 856	0	40
Ostatní provozní výnosy	26	45 294	49 270	56 109	48 680	31 867
Ostatní provozní náklady	27	3 740	4 067	4 128	4 495	4 444
Provozní výsledek hospodaření	30	2 827	23 614	83 069	57 370	17 391
Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0	0	0	0
Výnosové úroky	42	84	31	114	83	71
Nákladové úroky	43	2 175	1 350	982	1 693	1 897
Ostatní finanční výnosy	44	6 814	129	1 105	1 012	1 951
Ostatní finanční náklady	45	271	277	412	1 433	1 455
Finanční výsledek hospodaření	48	4 452	-1 467	-175	-2 031	-1 330
Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	434	3 510	15 330	10 887	3 003
splatná	50	0	2 837	14 855	9 714	833

odložená	51	434	673	475	1 173	2 170
Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 – 49)	52	6 845	18 637	67 564	44 452	13 058
Výsledek hospodaření za účetní období (+/-), (ř. 52 + 58 – 59)	60	6 845	18 637	67 564	44 452	13 058
Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 – 54)	61	7 279	22 147	82 894	55 339	16 061

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních závěrek Úněšovského statku, a.s., 2011–2016

Příloha B: Rozvaha

Řádek	Položka	2011	2012	2013	2014	2015
001	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)	337 202	366 722	408 294	417 660	421 568
002	Pohledávky za upsaný základní kapitál	0	0	0	0	277 617
003	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	207 772	234 301	257 862	264 400	7
004	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	417	277	174	91	7
007	Software	0	0	48	27	0
010	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	417	277	126	64	277 580
013	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	207 355	234 024	257 688	264 309	80 137
014	Pozemky	29728	35409	58 071	69 694	99 996
015	Stavby	111232	110502	109 780	104 767	79 099
016	Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	48379	64619	71 609	71 517	18 058
018	Dospělá zvířata a jejich skupiny	16693	17246	17 276	17 702	290
019	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	283	294	290	0	0
020	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	755	5787	662	629	0
021	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	285	167	0	0	0
029	Dlouhodobý finanční majetek	0	0	0	0	30
030	Ostatní dl. cenné papíry a podíly	0	0	0	0	30
031	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	128 963	131 596	149 625	152 325	142 817
032	Zásoby (ř. 33 až 38)	96 877	95 542	111 681	119 277	98 530

033	Materiál	9210	7585	8 270	8 649	9 975
034	Nedokončená výroba a polotovary	33460	30776	27 739	24 238	24 493
035	Výrobky	35507	38786	58 523	66 208	42 327
036	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	18700	18344	17 149	20 182	21 735
039	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	0	1 540	1 054	542	0
046	Jiné pohledávky	0	1540	1 054	542	0
048	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	25 864	25 797	26 065	22 170	26 988
049	Pohledávky z obchodních vztahů	16004	16908	16 516	15 516	10 145
054	Stát – daňové pohledávky	1335	5052	5 309	3 709	12 915
055	Krátkodobé poskytnuté zálohy	734	641	801	869	773
056	Dohadné účty aktivní	7201	2112	2 678	1 193	2 055
057	Jiné pohledávky	590	1084	761	883	1 100
058	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	6 222	8 717	10 825	10 336	17 299
059	Peníze	295	424	151	176	314
060	Účty v bankách	5927	8293	10 674	10 160	16 985
063		467	825	807	935	1 134
064	Náklady příštích období	467	825	807	935	1 134
067	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 89 + 122)	337 202	366 722	408 294	417 660	421 568
068	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 80 + 83 + 87 – 88)	205 229	222 371	286 604	329 323	325 807
069	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	89 164	87 718	84 438	81 342	81 022
070	Základní kapitál	89509	89509	89 509	89 509	81 022

071	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	-345	-1791	-5 071	-8 167	0
080	Fondy ze zisku (ř. 81 + 82)	18 076	18 195	18 145	18 093	18 043
081	Rezervní fond	17733	17902	17 902	17 902	17 902
082	Statutární a ostatní fondy	343	293	243	191	141
083	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 84 až 86)	91 144	97 821	115 043	185 436	213 684
084	Nerozdělený zisk minulých let	91144	97821	116 457	185 436	213 684
086	Jiný výsledek hospodaření minulých let	0	0	-1 414	0	
087	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	6 845	18 637	68 978	44 452	13 058
	/ř. 01 - (+ 69 + 73 + 80 + 83 - 88 + 89 + 122)/					
089	Cizí zdroje (ř. 90 + 95 + 106 + 118)	131 973	144 351	121 690	88 337	95 761
090	Rezervy (ř. 91 až 94)	45 776	42 810	0	0	0
091	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	45776	42810	0	0	0
095	Dlouhodobé závazky (ř. 96 až 105)	10 859	6 532	7 007	5 180	7 350
097	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	8000	3000	3 000	0	0
105	Odložený daňový závazek	2859	3532	4 007	5 180	7 350
106	Krátkodobé závazky (ř. 107 až 117)	40 572	54 491	64 205	32 479	38 700
107	Závazky z obchodních vztahů	35037	38526	42 691	24 087	32 760
108	Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba	0	5000	3 000	0	635
111	Závazky k zaměstnancům	1802	1914	1 966	2 239	2 266

112	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	1001	1025	1 095	1 225	1 256
113	Stát – daňové závazky a dotace	219	2998	13 853	2 965	412
114	Krátkodobé přijaté zálohy	1000	2310	0	46	0
116	Dohadné účty pasivní	1216	2425	1 335	1 202	933
117	Jiné závazky	297	293	265	715	438
118	Bankovní úvěry a výpomoci (ř. 119 až 121)	34 766	40 518	50 478	50 678	49 711
119	Bankovní úvěry dlouhodobé	24555	18596	33 158	40 635	39 268
120	Krátkodobé bankovní úvěry	10211	21922	17 320	10 043	10 443

Zdroj: vlastní zpracování dle účetních závěrek Úněšovského statku, a.s., 2010–2016

Příloha C: Celkové náklady a výnosy u vybraného majetku

ČM		2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
10024	N				1 979 631	2 746 287	2 904 099	3 571 816	1 476 353
	V				1 753 404	1 571 210	1 539 924	1 663 620	1 572 435
10103	N							782 843	1 530 696
	V							768 783	1 757 442
10133	N								280 609
	V								379 600
9905	N	1 038 990	1 283 278	1 159 533	1 469 505	881 141	912 771	1 115 863	760 498
	V	1 039 777	1 087 138	1 093 243	961 463	1 460 807	1 182 320	906 186	1 170 579
9951	N	1 343 382	1 347 397	1 811 680	1 752 494	2 155 884	1 316 824	880 868	1 110 823
	V	814 390	854 930	1 079 362	444 509	780 306	998 260	918 080	1 276 040
9962	N	1 198 113	1 520 603	2 128 708	2 139 287	2 007 586	1 679 410	562 525	636 611
	V	1 633 772	3 503 172	3 167 629	3 843 753	1 797 492	1 769 477	848 217	444 859
9972	N	475 059	960 190	1 205 658	1 009 363	1 435 732	1 487 595	1 084 481	1 163 174
	V	256 939	578 871	906 956	1 223 247	1 064 380	1 433 007	1 209 380	1 118 720
9981	N		780 929	965 033	1 007 482	1 578 931	1 230 932	820 475	632 312
	V		722 988	854 864	1 321 148	966 378	1 066 660	1 224 360	789 655
9986	N		1 253 531	2 412 778	2 754 512	2 822 747	2 730 672	1 972 758	1 067 082
	V		66 930	38 382	220 626	281 060	295 320	233 150	473 800
10022	N				945 288	1 871 889	1 979 417	1 582 865	1 443 638
	V				767 990	1 220 844	1 352 663	1 351 278	1 281 000
10049	N					979 404	1 540 520	1 204 944	1 375 343
	V					590 640	282 440	180 320	143 520
10078	N						1 295 298	1 794 658	1 652 251
	V						1 653	237 310	750 285

10079	N					1 501 216	1 944 916	1 682 284
	V					0	434 720	652 080
10129	N							685 937
	V							1 178 736
10130	N							974 555
	V							24 000

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Příloha D: Výnosy v porovnání s náklady na odpisy

ČM		2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
10024	N	0	0	0	1152832	1719528	1719528	1719528	573147
	V	0	0	0	1753404	1571210	1539924	1663620	1107585
10103	N	0	0	0	0	0	0	264570	634968
	V	0	0	0	0	0	0	768783	1757442
10133	N	0	0	0	0	0	0	0	100104
	V	0	0	0	0	0	0	0	1881600
9905	N	425664	425664	433499	434616	42564	0	0	0
	V	1039777	1062138	1003243	1019287	1460807	1182320	915186	1179579
9951	N	550128	550128	559033	546507	550128	504284	0	0
	V	814390	854930	1079362	444509	780306	998260	918080	1276040
9962	N	533336	800004	809059	808968	800004	266648	0	0
	V	1633772	3503172	3167629	3843753	1797492	1769477	848217	444859
9972	N	159864	479592	488547	488544	479592	319668	0	0
	V	256939	578871	906956	1223247	1064380	1433007	1209380	1118720
9981	N	0	399483	541599	541608	532644	532644	133148	0
	V	0	722988	854864	1321148	966378	1066660	1224360	789655
9986	N	0	554169	958959	958968	950004	950004	395815	0
	V	0	105312	220626	281060	295320	233150	473800	68080
10022	N	0	0	0	372930	491433	474012	475940	475940
	V	0	0	0	767990	1220844	1322663	1381278	1254000
10049	N	0	0	0	0	339692	519634	519634	510900
	V	0	0	0	0	590640	282440	180320	143520
10078	N	0	0	0	0	0	533915	800892	813342
	V	0	0	0	0	0	1653	237310	750285

10079	N	0	0	0	0	0	551315	818292	800892
	V	0	0	0	0	0	0	434720	652080
10129	N	0	0	0	0	0	0	0	139160
	V	0	0	0	0	0	0	0	1178736
10130	N	0	0	0	0	0	0	0	333914
	V	0	0	0	0	0	0	0	24000

Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Příloha E: Inventární karta sklízecí rezačky Klas

Úněšovský statek a.s.

stav k datu: 7.3.2016

Inventární karta majetku

strana: 1 z 2

Typ majetku: M04	Inventární číslo: 00010024	Název nebo popis majetku: Sklízecí rezačka KLAS- JAGUAR 950 Profistar (P017314)	Pořadové číslo: 29.32.32
Datum pořízení: 12.5.2011 Datum zavedení: 12.5.2011 Datum vyřazení:	Typové označení: JAGUAR 950 Profistar Výrobce: KLAS Výrobní číslo: 00605	Vyrobeno: Země: Česká republika Doklad: 210110843	
Třída: Pomocný název 1: Pomocný název 2: Zástava (10000314563)	Daňové pohyby: Ano Účetní pohyby: Ano Opis pohybů: Není 3. pohyby: Ne		

Daňové pohyby

Způsob odpisu: rovnoměrný		Zastavení: Nezastaveno	Fáze zpracování: Připraveno							
Daňová skupina: 2.skupina	Roky odpisu: 5	Část roč. odpisu: 100 %	Sazba %: 17,25							
Zvýšení odpisu: 20%	Vstupní cena: 6 823 082,60	Zvýšení ceny: 0,00	Oprávký: 6 823 082,60							
			Zůstatková cena: 0,00							
Datum platnosti:	Typ pohybu:	Změna vstupní ceny:	Změna zvýšení vstupní ceny:	Změna oprávek:	DS:	K/S:	R O:	Část roč. odpisu:	Odpis:	Zůstatková cena:
12.5.2011	Počáteční stav	6 823 082,60	0,00	0,00	2.sk	31,00	0	100 %		6 823 082,60
31.12.2011	Odpis	0,00	0,00	2 115 156,00	2.sk	31,00	1	100 %	2 115 156	4 707 926,60
31.12.2012	Odpis	0,00	0,00	1 176 982,00	2.sk	17,25	2	100 %	1 176 982	3 530 944,60
31.12.2013	Odpis	0,00	0,00	1 176 982,00	2.sk	17,25	3	100 %	1 176 982	2 353 962,60
31.12.2014	Odpis	0,00	0,00	1 176 982,00	2.sk	17,25	4	100 %	1 176 982	1 176 980,60
31.12.2015	Odpis	0,00	0,00	1 176 980,60	2.sk	17,25	5	100 %	1 176 981	0,00

Účetní pohyby

Číslo způsobu odpisu: -1 kráceno	1.měsíc po: Ne	Sazba měsíční: 2,08 %	Sazba roční: 25,00 %	Fáze zpracování: Připraveno						
Účetní skupina: 012 Skupina 012 - životn	Poslední odpis: Ne	Počet období: 48	Roky:	Měsíc:						
	Počet odp. měsíců: Ne 480	Cena: 6 823 082,60	Oprávký: 6 823 082,60	Zůstatková cena: 0,00						
Datum platnosti:	Typ pohybu:	Úč.	Změna ceny:	ČUS:	Sazba měsíční:	Sazba roční:	Čís. kont.	Poč. obd.	Změna oprávek:	Zůstatková cena:
12.5.2011	Počáteční stav	Ano	6 823 082,60	012	2,08 %	25,00 %	110025	1	0,00	6 823 082,60
31.5.2011	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	1	142 148,00	6 680 934,60
30.6.2011	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	2	142 148,00	6 538 786,60
31.7.2011	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	3	142 148,00	6 396 638,60
31.8.2011	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	4	142 148,00	6 254 490,60
30.9.2011	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	5	142 148,00	6 112 342,60
31.10.2011	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	6	142 148,00	5 970 194,60
30.11.2011	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	7	142 148,00	5 828 046,60
31.12.2011	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	8	142 148,00	5 685 898,60
31.1.2012	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	9	142 148,00	5 543 750,60
29.2.2012	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	10	142 148,00	5 401 602,60
31.3.2012	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	11	142 148,00	5 259 454,60
30.4.2012	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	12	142 148,00	5 117 306,60
31.5.2012	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	13	142 148,00	4 975 158,60
30.6.2012	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	14	142 148,00	4 833 010,60
31.7.2012	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	15	142 148,00	4 690 862,60
31.8.2012	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	16	142 148,00	4 548 714,60
30.9.2012	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	17	142 148,00	4 406 566,60
31.10.2012	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	18	142 148,00	4 264 418,60
30.11.2012	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	110054	19	142 148,00	4 122 270,60

Inventární karta majetku

Typ majetku: M04	Inventární číslo: 00010024	Název nebo popis majetku: Skližeční řezačka KLAS- JAGUAR 950 Profistar (P017314)	Pořadové číslo: 29.32.32							
31.12.2012	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	20	142 148,00	3 980 122,60
31.1.2013	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	21	142 148,00	3 837 974,60
28.2.2013	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	22	142 148,00	3 695 826,60
31.3.2013	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	23	142 148,00	3 553 678,60
30.4.2013	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	24	142 148,00	3 411 530,60
31.5.2013	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	25	142 148,00	3 269 382,60
30.6.2013	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	26	142 148,00	3 127 234,60
31.7.2013	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	27	142 148,00	2 985 086,60
31.8.2013	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	28	142 148,00	2 842 938,60
30.9.2013	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	29	142 148,00	2 700 790,60
31.10.2013	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	30	142 148,00	2 558 642,60
30.11.2013	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	31	142 148,00	2 416 494,60
31.12.2013	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	32	142 148,00	2 274 346,60
31.1.2014	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	33	142 148,00	2 132 198,60
28.2.2014	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	34	142 148,00	1 990 050,60
31.3.2014	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	35	142 148,00	1 847 902,60
30.4.2014	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	36	142 148,00	1 705 754,60
31.5.2014	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	37	142 148,00	1 563 606,60
30.6.2014	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	38	142 148,00	1 421 458,60
31.7.2014	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	39	142 148,00	1 279 310,60
31.8.2014	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	40	142 148,00	1 137 162,60
30.9.2014	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	41	142 148,00	995 014,60
31.10.2014	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	42	142 148,00	852 866,60
30.11.2014	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	43	142 148,00	710 718,60
31.12.2014	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	44	142 148,00	568 570,60
31.1.2015	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	45	142 148,00	426 422,60
28.2.2015	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	46	142 148,00	284 274,60
31.3.2015	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	47	142 148,00	142 126,60
30.4.2015	Odpis	Ano	0,00	012	2,08 %	25,00 %	310054	48	142 126,60	0,00

Umístění

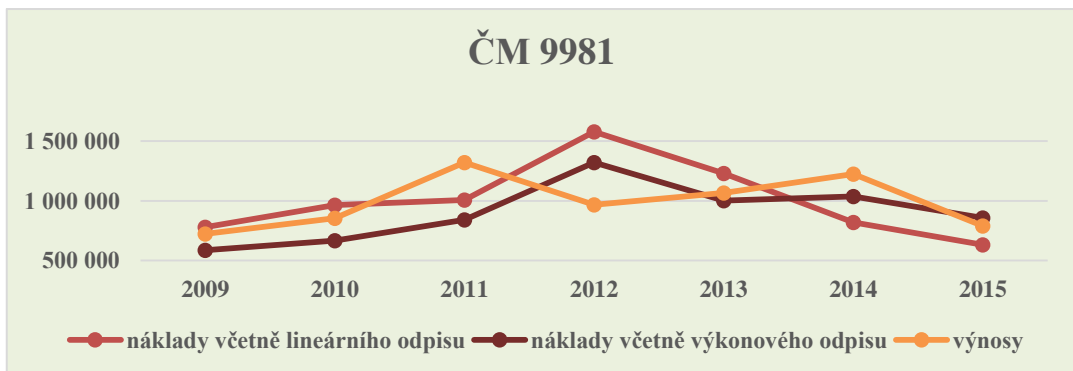
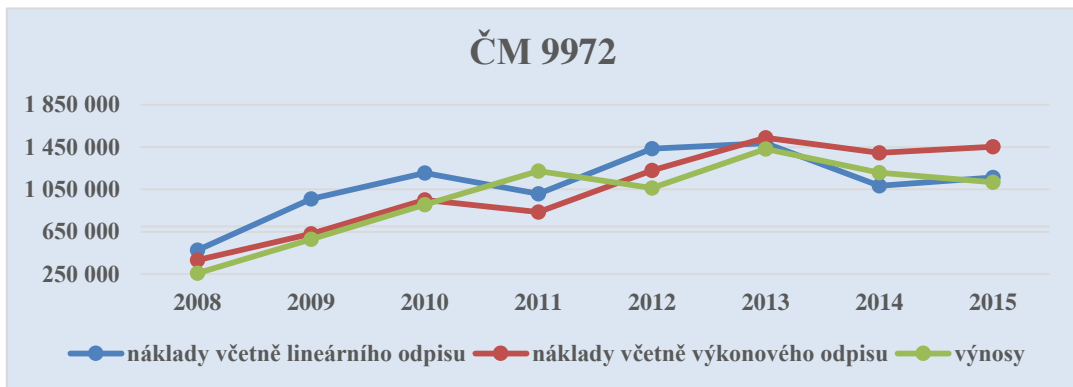
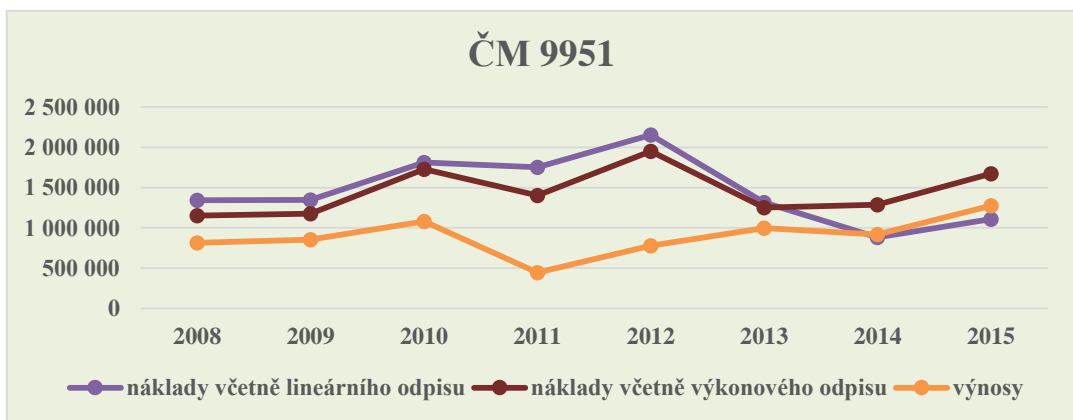
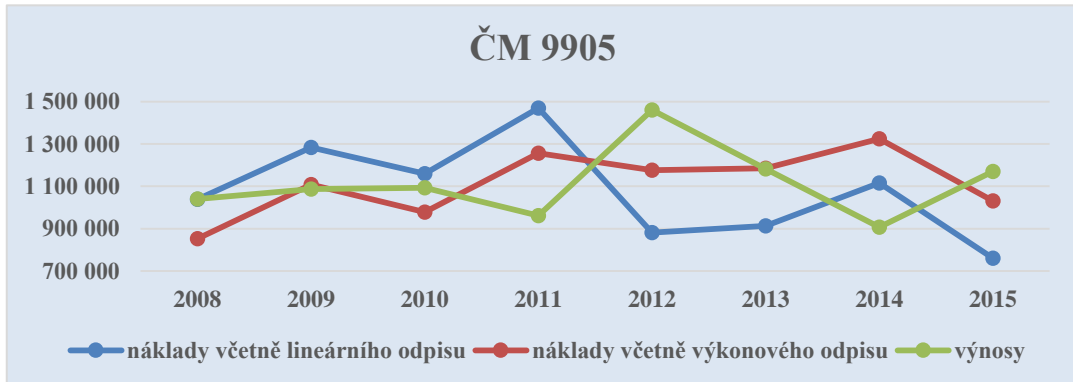
Zaměstnanec:		Příjmení:		Jméno:		Číslo zakázky: 892		
Útvar: 330		Název útvaru: Autodoprava		Pořadač:		Nákladový okruh:		
Kód lokality: 0330		Název lokality: Areál autoprávy a dílen		Čárový kód:		Vozidlo: P01 7314		
Číslo organizace:		Název organizace:		Číslo nadkarty:		Název nadkarty:		
Datum platnosti:	Typ pohybu:	Zaměstnanec:	Příjmení:	Jméno:	Útvar:	Název útvaru:	Kód lokality:	Název lokality:
12.5.2011	Počáteční stav				330	Autodoprava	0330	Areál autoprávy
Poznámka:								
Technický popis:								

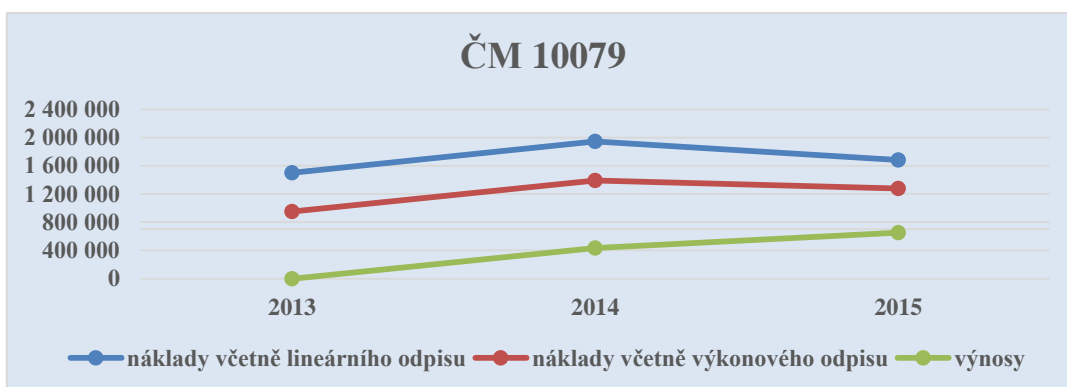
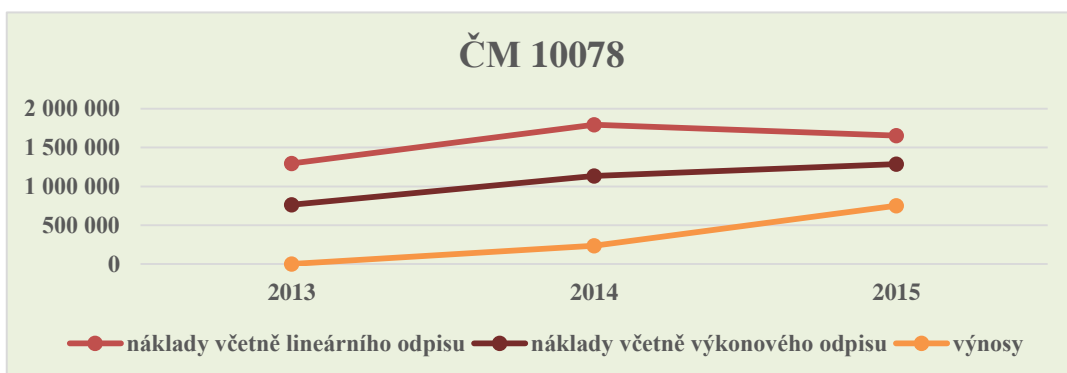
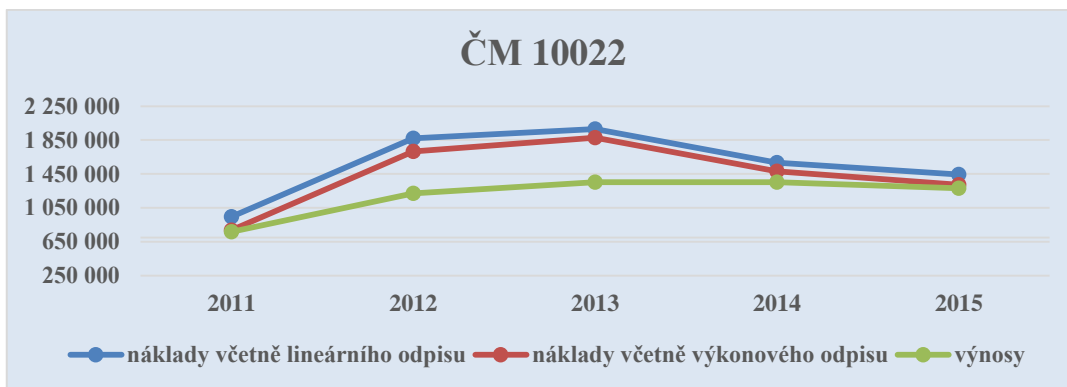
*** Konec karty ***

*** Konec sestavy ***

Zdroj: Ing. Ladislav Trávníček, hlavní účetní, 2016

Příloha F: Náklady včetně odpisů u traktorů zn. JD





Zdroj: vlastní zpracování, 2017

Abstrakt

KRATOCHVÍLOVÁ, J. Odpisová politika podnikatelského subjektu. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická, Západočeská univerzita v Plzni, s. 59, 2017

Klíčová slova: Dlouhodobý hmotný majetek, oceňování, odpisy

Práce je zaměřená na snižování hodnoty dlouhodobého hmotného majetku v podniku.

V úvodu práce je vymezen dlouhodobý majetek z pohledu účetního a daňového, dále se práce zabývá různými druhy ocenění. Dále se zaměřuje na trvalé snižování hodnoty majetku pomocí rozdílných metod odpisů a následně na dočasné snižování hodnoty majetku. Vše je vysvětleno z pohledu daňového i účetního. Tyto rozdílné dopady pohledů mají vliv na výsledek hospodaření, daň splatnou a odloženou.

V této práci je provedena charakteristika majetku. Analýza metod účetních odpisů je vypracována na konkrétních případech dlouhodobého majetku. Výsledkem činnosti je zhodnocení získaných poznatků a návrh možností na vylepšení chodu společnosti.

Abstract

KRATOCHVÍLOVÁ, J. Depreciation policy of business entities. Bachelor's Thesis. Pilsen: Faculty of Economics, University of West Bohemia in Pilsen, 59 p., 2017

Keywords: Tangible assets, valuation, depreciation,

This thesis focuses on reducing the value of tangible assets in a company.

The thesis starts with definition of long-term assets in terms of accounting and taxation, further the thesis deals with various kinds of depreciation. The thesis is focused on the ongoing reduction in the value of assets using different methods of depreciation and subsequently on the temporary reduction in value of assets. Everything is explained in terms of taxation and accounting. These different perspective impacts have an effect on the profit, tax payable and deferred.

Characteristic of assets is apparent in the thesis. Analysis methods of accounting depreciation and creation of provisions is performed on specific cases long-term assets. The result of thesis is evaluation of acquired knowledge and suggestion on options for improving company course.