

11.7 Odepisování dlouhodobého majetku

Jak bylo zdůrazněno dříve, dlouhodobý majetek, na rozdíl od oběžného majetku, který je spotřebován jednorázově v okamžiku jeho vydání, přenáší svou hodnotu postupně, opotřebovává se. Rozlišujeme opotřebení fyzické a morální. Fyzickým opotřebením rozumíme celkové opotřebení v důsledku používání daného majetku. Morálním opotřebením rozumíme zastarání majetku ve vztahu k novému majetku, který se produkuje v současné době – např. vyšší spotřeba paliva, nižší úroveň bezpečnosti, nižší úroveň výkonu či funkcí apod.

Opotřebení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku za jedno účetní období vyjadřují odpisy. Výše odpisu se zaokrouhluje na celé koruny nahoru. Zároveň celková suma odpisů nesmí přesáhnout výši pořizovací ceny daného majetku. Odpisy stanovené v odpisovém plánu daného dlouhodobého nehmotného či hmotného majetku představují v daném účetním období provozní náklad, tj. ovlivňují velikost účetního výsledku hospodaření.

Opotřebení dlouhodobých aktiv je též vyjádřeno oprávkami. Oprávka dlouhodobého aktiva k danému okamžiku vyjadřuje úhrnnou hodnotu opotřebení za dosavadní dobu užívání, tj. od okamžiku uvedení dané položky do užívání do okamžiku, ke kterému celkové opotřebení zjišťujeme. Oprávky de facto představují kumulované odpisy za jednotlivá účetní období. Oprávky se zobrazují v rozvaze jako korekce hodnoty daného dlouhodobého aktiva.

Odpisy se člení na:

- **Odpisy účetní** jsou upraveny zákonem o účetnictví (§ 28), vyhláškou MF č. 500/2002 Sb. a Českými účetními standardy – ČÚS 013. Na základě uvedené legislativy účetní jednotka stanovuje účetní odpisy v účetním odpisovém plánu dle předpokládaného skutečného opotřebení majetku. Je možné konstatovat, že z tohoto důvodu účetní odpisy věrněji zobrazují opotřebení majetku, než je tomu v případě daňových odpisů.

Odpisy se stanovují ročně, čtvrtletně, měsíčně dle rozhodnutí účetní jednotky následujícími způsoby:

- dle předpokládané doby životnosti majetku
Roční odpis = Pořizovací cena / doba životnosti (11.1)
- procentem z pořizovací ceny
Roční odpis = (Pořizovací cena * zvolené procento) / 100 (11.2)
- dle předpokládaných výkonů,
- komponentní odpisy (ke zpřesnění odpisované částky dochází v případě, kdy je majetek složen z částí – komponent, které se opotřebovávají odlišně, a s ohledem na to jim je stanoven odpisový plán individuálně; majetek je však nadále evidován jako celek, tj. na jedné inventární kartě),
- odepisování se zbytkovou hodnotou (od pořizovací ceny se odečte předpokládaná zpětně ziskatelná částka aktiva po ukončení jeho ekonomické životnosti v dané jednotce; odpisy se stanoví pouze k vypočtenému rozdílu částek, tj. dochází ke zpřesnění stanovení hodnoty odpisů).

- **Odpisy daňové** jsou upraveny zákonem o daních z příjmů (§ 26 - § 33). Odpisy daňové představují daňově uznatelné výdaje, které slouží ke zjištění základu daně z příjmů dané účetní jednotky. Účetní jednotka je stanovuje ročně. Člení se na **lineární** (rovnoměrné) a **degresivní** (zrychlené).

Při stanovení daňově uznatelné částky odpisu postupuje účetní jednotka následujícím způsobem. Nejprve musí účetní jednotka zařadit příslušný majetek do **odpisové skupiny**. Dle zákona o daních z příjmů existuje celkem 6 skupin s dobou odepisování majetku od 3 (např. PC, nářadí apod.) do 50 let (obchodní domy, muzea, knihovny apod.), viz tabulka 11.3.

Tab. 11.3 Doba odepisování dle odpisových skupin pro účely výpočtu základu daní z příjmů

Odpisová skupina	Doba odepisování (v letech)	Příklady
1	3	nástroje, nářadí, PC, přístroje, faxy, kancelářské prostř.
2	5	text.výr., laboratorní zař., stroje, el.zařízení, nábytek, auta
3	10	kov.konstr., trezory, jeřáby, výtahy, klimatizace
4	20	budovy ze dřeva a plastů, oplocení, věže, síla
5	30	budovy ostatní, silnice, mosty, vodní díla, byty
6	50	hotely, obch. domy, admin. bud., muzea, knihovny

Zdroj: Vlastní zpracování v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Dále je třeba zvolit způsob odepisování majetku (lineárně či degresivně, viz tabulky 11.4 a 11.5). Je důležité poznamenat, že nelze měnit způsob odepisování v průběhu životnosti daného aktiva.

Tab. 11.4 Rovnoměrné (lineární) odepisování

Odpisová skupina	Roční odpisová sazba (od r. 2008)		
	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: Vlastní zpracování v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Tab. 11.5 Zrychlené (degresivní) odepisování

Odpisová skupina	Koeficient pro zrychlené odepisování (od r. 2008)		
	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: Vlastní zpracování v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

V prvním roce odepisování se výše odpisů vypočítá dle následujících vztahů:

Pro lineární odepisování:

$$\text{odpis} = \text{pořizovací (vstupní) cena} * \text{sazba pro první rok odepisování} / 100 \quad (11.3)$$

Pro degresivní odepisování:

$$\text{odpis} = \text{pořizovací (vstupní) cena} / \text{koeficient v prvním roce odepisování} \quad (11.4)$$

V dalších letech odepisování se výše odpisů vypočítá dle následujících vztahů:

Pro lineární odepisování:

$$\text{odpis} = \text{pořizovací (vstupní) cena} * \text{sazba pro odepisování v dalších letech} / 100 \quad (11.5)$$

Pro degresivní odepisování:

$$\text{odpis} = 2 * (\text{pořizovací cena} - \text{oprávky}) / \text{koeficient v dalších letech odepisování} - n \quad (11.6)$$

kde n představuje dobu daňového odepisování v letech.