

Část čtvrtá – Závěr

V úvodní části práce bylo pojednáno o funkci či účelu účetního odpisování. Na tomto místě můžeme shrnout, že účetní odpisy představují významný interní zdroj financování podniku, jako součást provozních nákladů přímo ovlivňují výsledek hospodaření a s jejich pomocí dosahuje účetní jednotka věrného a poctivého zobrazení dlouhodobého majetku. Lze konstatovat, že uvedené funkce účetních odpisů mohou být prostřednictvím jejich platné právní úpravy bez významnějších obtíží naplňovány. Zejména to platí o mezinárodních účetních standardech, které více akcentují pojetí účetnictví jako platformy pro rozhodování sice ohraničené legislativními mantinely, současně však umožňující uplatnění profesionálního úsudku založeného především na individuálních zkušenostech té které účetní jednotky. Ani národní účetní právo však nezůstává pozadu. Samozřejmě, že v jeho rámci lze identifikovat některé sporné otázky, zmiňme alespoň problematickou formu závaznosti českých účetních standardů, otázku přecenění aktiva na reálnou hodnotu, stanovení hranice pro technické zhodnocení nebo vymezení doby odpisování goodwillu a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku. Ty však v celkovém vyznění právní úpravy nepředstavují nepřekonatelné překážky. Problematickým se však jeví přístup účetních jednotek k účetnímu odpisování. Zvláště posledně jmenovaná funkce účetních odpisů – věrné a poctivé zobrazení dlouhodobého majetku, a tím celého předmětu účetnictví – je ohrožena v předchozí části uvedenými nešvary účetních jednotek, zejména stanovením hranic ocenění a určením dob i metod odpisování ve shodě s daňovými předpisy. Tyto prohřešky je nutné přičíst na vrub dvěma odlišným faktorům. Prvý důvod pro používání pravidel daňového práva při vedení účetnictví je třeba spatřovat v jejich tradičním sepjetí, kdy je účetnictví chápáno jako pouhé východisko pro stanovení základu daně z příjmů. To podporují i některá platná ustanovení účetních předpisů, např. zmiňované stanovení hranice pro technické zhodnocení nehmotného i hmotného majetku odkazem na zákon o daních z příjmů. V tomto ohledu se nabízí jediné řešení, a to úplné legislativní oddělení účetnictví od daní. Za druhé je to snaha účetních jednotek zjednodušovat si tímto způsobem práci při vedení účetnictví. Účetním jednotkám se přímo nabízí převzít pro účely účetního odpisování přesná pravidla určená pro daňové odpisy. V této souvislosti by bylo možné navrhnout řešení spočívající v zavedení stejně striktních pravidel, jaká obsahuje daňové právo, také pro účely účetního odpisování. Takové řešení je však nutné odmítnout, neboť je v rozporu se zmiňovaným přístupem uplatňovaným zejména mezinárodními účetními standardy, totiž, že účetní právo je právem profesionálů, kterým je dán v rámci zákonných mezí prostor k jejich

odbornému uvážení. A právě v tomto okamžiku se zřetelně rýsuje úloha auditora, jakožto nezávislého arbitra, který ve svém výroku odmítne používání daňových pravidel při vedení účetnictví, a tím donutí účetní jednotku zbavit se nevhodných návyků.

Naproti tomu daňovým odpisům náleží zcela jiná úloha – zopakujme, že jsou jedním z fiskálních nástrojů státu, tzn. prostředků ovlivňujících množství vybraných daní, konkrétně daní z příjmů fyzických a právnických osob. Jejich platná právní úprava s uvedenou funkcí plně koresponduje – je velice přesná a detailní, snaží se postihnout všechny možné případy (někdy tak působí až kasuisticky), definuje toliko pro účely daňového odpisování pojmy, které mají v ostatních právních odvětvích či obecném jazyku jiný význam. Uvedenými postupy dociluje platná právní úprava smyslu daňových odpisů jakožto vestavěného stabilizátoru, který působí v hospodářství automaticky, bez potřeby dalších rozhodnutí státních orgánů, napomáhá trhu zajistit efektivní využití výrobních zdrojů a přispívá k minimalizaci výkyvů hospodářského cyklu. Nahlíženo optikou poplatníka jsou daňové odpisy jedním z nástrojů umožňujících snížit základ pro výpočet daně z příjmů, a tím i celkovou výši daňové povinnosti. Zhodnotíme-li aplikaci právní úpravy daňových odpisů u konkrétních poplatníků, musíme předně konstatovat, že s ohledem na uvedenou přesnost a přísnost daňového práva nemůže docházet k excesům identifikovaným v rámci účetního odpisování. Dále dospějeme k závěru, že poplatníci se chovají značně konzervativně, neboť jejich primárním požadavkem je transparentní evidence daňových odpisů a jejich jednoduchý výpočet. Současně je patrné, že daňové odpisování nepředstavuje kreativní instrument daňové optimalizace, spíše mechanický nástroj pro snižování daňového základu. Z pohledu státu je však uvedený přístup poplatníků k daňovým odpisům příznivý, neboť státní aparát může lépe stanovit předpokládané příjmy státního rozpočtu, a tím potažmo i jeho výdaje.

Úplným závěrem lze konstatovat, že platná právní úprava vystavěla samostatné a svébytné právní instituty účetního a daňového odpisování, které naplňují funkce jim náležející, popsané v úvodní části této práce. Platná právní úprava účetních i daňových odpisů je prosta deformací typických pro období před rokem 1989 a je srovnatelná s legislativní úpravou odpisování v právně a ekonomicky vyspělé zemi západní Evropy. Institut účetních odpisů přispívá k pojetí účetnictví jakožto specifického nástroje řízení využívaného pro uspokojení informačních potřeb různorodých uživatelů – vedení účetní jednotky, akcionářů či investorů. Institut daňových odpisů významně podporuje úlohu daní jakožto hlavního instrumentu fiskální politiky státu.