

Problematika evidence dlouhodobého majetku ve vybrané firmě z hlediska účetního a daňového

Vilma Fajgarová

Bakalářská práce
2017



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Vilma Fajgarová
Osobní číslo: M12585
Studijní program: B6202 Hospodářská politika a správa
Studijní obor: Účetnictví a daně
Forma studia: kombinovaná

Téma práce: Problematika evidence dlouhodobého majetku ve vybrané firmě
z hlediska účetního a daňového

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Na základě literární rešerše popište dlouhodobý majetek a jednotlivé způsoby odepisování dlouhodobého majetku z hlediska účetního a daňového.

II. Praktická část

- Analyzujte evidenci a odepisování dlouhodobého majetku ve vybrané společnosti.
- Zhodnoťte výsledky provedené analýzy a navrhněte optimální postup odepisování dlouhodobého majetku ve vybrané společnosti.

Závěr

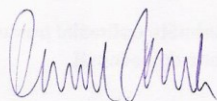
Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

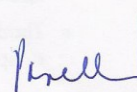
FLOOD, Joanne M. Wiley GAAP 2013: interpretation and application of generally accepted accounting principles. Hoboken, N.J.: Wiley, 2013, 1321 s. ISBN 978-1-118-27725-6.
KOVANICOVÁ Dana, Abeceda účetních znalostí pro každého. 20. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2012, 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.
PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2015, 344 s. ISBN 978-80-7263-932-8.
VALOUCH, Petr. Účetní a daňové odpisy. 7. vyd. Praha: Grada, 2012, 144 s. ISBN 978-80-247-4114-7.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **15. prosince 2016**
Termín odevzdání bakalářské práce: **15. května 2017**

Ve Zlíně dne 15. prosince 2016



doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

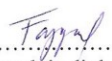
- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 11.5.2017

Jméno a příjmení: VILMA FAJGAROVA


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce pojednává o problematice dlouhodobého majetku z hlediska účetního a daňového. Teoretická část je zaměřena na charakteristiku dlouhodobého majetku, operace s dlouhodobým majetkem a odpisy dlouhodobého majetku. V praktické části je analyzován současný stav a způsob evidence dlouhodobého majetku ve vybrané společnosti. Významná část práce je orientována na odpisy. Závěrem je provedeno zhodnocení zjištěných poznatků a následné doporučení.

Klíčová slova: Dlouhodobý majetek, daňové odpisy, účetní odpisy, evidence, pořizovací cena

ABSTRACT

The bachelor's thesis deals with the issue of fixed assets in terms of accounting and taxation. The theoretical part discusses the characteristics of the fixed assets, operations with fixed assets and depreciation. The practical part analyses the current state and the way of recording of long-term assets in a selected company. A significant part of the thesis focuses on depreciation. In conclusion there is an assessment of the facts and the subsequent recommendations.

Keywords: Fixed Assets, Tax Depreciation, Book Depreciation, Record Keeping, Purchase Cost

Ráda bych poděkovala paní Mgr. Evě Kolářové, Ph.D. za odborné vedení mé bakalářské práce, cenné rady a čas, který mi věnovala. Velké díky také patří mému manželovi a rodině za trpělivost a podporu v průběhu celého studia. V neposlední řadě bych chtěla poděkovat vybrané společnosti za poskytnutí materiálů a informací nezbytných pro vypracování této bakalářské práce.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 DLOUHODOBÝ MAJETEK	12
1.1 DLOUHODOBÝ MAJETEK Z HLEDISKA ÚČETNÍHO	12
1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek	13
1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek	14
1.1.3 Dlouhodobý finanční majetek	15
1.2 DLOUHODOBÝ MAJETEK Z HLEDISKA DAŇOVÉHO	16
2 OPERACE S DLOUHODOBÝM MAJETKEM	18
2.1 POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	18
2.1.1 Účtování pořizení dlouhodobého majetku	18
2.2 OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU.....	19
2.3 TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ A OPRAVY	20
2.3.1 Technické zhodnocení.....	20
2.3.2 Opravy.....	20
2.3.3 Účtování technického zhodnocení	21
2.4 VYŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	21
2.4.1 Účtování vyřazení dlouhodobého majetku.....	21
3 ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	23
3.1 ÚČETNÍ ODPISY	23
3.1.1 Rovnoměrné účetní odpisy.....	25
3.1.2 Zrychlené (degresivní) účetní odpisy.....	25
3.1.3 Zpomalené (progresivní) účetní odpisy	25
3.1.4 Výkonová metoda odpisování.....	26
3.1.5 Komponentní odpisy	26
3.2 DAŇOVÉ ODPISY	27
3.2.1 Rovnoměrné daňové odpisy	28
3.2.2 Zrychlené daňové odpisy	30
3.3 ODPIS NEHMOTNÉHO MAJETKU	30
3.4 ÚČTOVÁNÍ ODPISŮ.....	31
II PRAKTICKÁ ČÁST	32
4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI	33
5 STRUKTURA DLOUHODOBÉHO MAJETKU VE SPOLEČNOSTI	34
5.1 DLOUHODOBÝ HMTNÝ MAJETEK	34
5.1.1 Evidence a účtování dlouhodobého hmotného majetku.....	36
5.1.2 Karta majetku	37
6 ODPISY DLOUHODOBÉHO MAJETKU	38
6.1 KOVOOBRÁBĚCÍ HALA.....	38
6.1.1 Výpočet účetních odpisů kovoobráběcí haly	38
6.1.2 Daňové odpisy kovoobráběcí haly	42
6.1.3 Porovnání odpisů kovoobráběcí haly	44

6.2	SOUSTRUH ADA6	45
6.2.1	Účetní odpisy soustruhu	45
6.2.2	Daňové odpisy soustruhu	47
6.2.3	Porovnání odpisů soustruhu	48
6.3	PŘERUŠENÍ DAŇOVÉHO ODPISOVÁNÍ	49
7	DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST	50
	ZÁVĚR	51
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	52
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	53
	SEZNAM OBRÁZKŮ	54
	SEZNAM TABULEK	55
	SEZNAM GRAFŮ	57

ÚVOD

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou evidence dlouhodobého majetku ve vybrané firmě z hlediska účetního a daňového. Téma dlouhodobého majetku je velmi zajímavé a aktuální, a to hlavně z toho důvodu, že každá společnost dlouhodobý majetek v nějaké formě eviduje ve svých aktivech. Počínaje pozemky a budovami, přes stroje, automobily až po software a výpočetní techniku. Tedy každého podnikatelského subjektu se toto téma dotýká. Dlouhodobý majetek je užíván společností k výkonu soustavné podnikatelské činnosti a následnému zisku. Neméně zajímavou část související s dlouhodobým majetkem, tvoří odpisy, na které v této práci nahlédneme z hlediska účetního a daňového.

Bakalářská práce je rozdělena na dvě části. Teoretická část je orientována na průzkum literárních zdrojů týkajících se tématu dlouhodobého majetku. Je zde popsána charakteristika a rozdělení dlouhodobého majetku, operace s dlouhodobým majetkem jako je pořízení, ocenění, evidence a vyřazení. Významná část se věnuje účetním a daňovým odpisům dlouhodobého majetku, jsou zde popsány jednotlivé druhy odpisů a také současně způsoby výpočtu těchto odpisů. Dále se aplikují teoretické poznatky na konkrétní vybranou společnost.

V úvodu praktické části se představí vybraná společnost a je provedena analýza dlouhodobého majetku společnosti. Informace jsou čerpány z účetních závěrek společnosti a interních materiálů. Jsou vybrány dvě konkrétní položky dlouhodobého majetku firmy, na kterých je aplikována teoretická znalost odpisů. Pro každou položku majetku je proveden výpočet účetního a daňového odpisu, kdy je následně provedena analýza a její zhodnocení. Závěrem je proveden návrh optimálního způsobu odpisování a návrh na zlepšení evidence dlouhodobého hmotného majetku a následné doporučení pro vybranou firmu.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Hlavním cílem bakalářské práce je analyzovat dlouhodobý majetek ve společnosti z hlediska účetního a daňového a získané poznatky aplikovat na skutečných údajích společnosti.

Pro zpracování teoretické části je využita metoda sběru dat a informací z různých zdrojů odborné literatury a jejich následné analýzy. Z těchto informací je pak vytvořen ucelenější náhled na danou problematiku metodou syntézy v jednotlivých kapitolách tak, aby tento náhled dával smysl a informace na sebe logicky navazovaly.

Pro praktickou část byly využity metody teoretické, jako jsou analýza a srovnání. Po analýze dlouhodobého majetku vybrané firmy dochází k propočtu účetních a daňových odpisů. Po výběru optimální kombinace odpisových skupin a odpisů ve spojení se skutečným majetkem firmy následuje doporučení a návrh na zlepšení.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 DLOUHODOBÝ MAJETEK

Podstatným rysem dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je jeho účel: v první řadě má umožňovat, usnadňovat nebo rozšiřovat existující podnikatelskou činnost. Za normálních podmínek tedy není určen k prodeji (k získání dostatečných peněžních prostředků), ale k dlouhodobému užívání v činnosti podniku. Naproti tomu dlouhodobý finanční majetek nepořizuje podnik s cílem používat ho ke své činnosti, ale má ho ve své držbě proto, aby z něho dosáhl prospěchu v podobě určitých výnosů (jako jsou např. přijaté dividendy a podíly na zisku, výnosové úroky apod.) nebo v podobě jiného kapitálového zhodnocení (zejména v důsledku růstu tržních cen). (Kovanicová, 2012, s. 219)

Podnikatelé využívají ke své podnikatelské činnosti dvě základní složky majetku (aktiv), a to majetek krátkodobý a majetek dlouhodobý. Zatímco krátkodobý majetek je charakteristický mimo jiné také tím, že jeho spotřeba probíhá jednorázově, v případě dlouhodobého majetku je nutno vzít na vědomí skutečnost, že účetní a také daňová spotřeba dlouhodobého majetku bývá rozložena do několika účetních a zdaňovacích období. V případě dlouhodobého majetku tedy obvykle není možno zahrnout celou pořizovací (resp. vstupní) cenu do účetních a potažmo daňových nákladů (výdajů) v jediném účetním a zdaňovacím období, nýbrž tato vstupní cena je do nákladů (výdajů) přenášena postupně ve více obdobích. Prakticky se tak děje prostřednictvím tzv. odpisů dlouhodobého majetku. (Valouch, 2012, s. 9)

Jak uvádí Flood (2013, s. 465): dlouhodobý majetek je takový majetek, u něž se předpokládá ekonomický prospěch pro vykazování za období delší než jeden rok. Dlouhodobá aktiva jsou především provozní aktiva a jsou rozdělena do dvou základních typů: hmotného a nehmotného. Většina účetních otázek spojených s dlouhodobými aktivy zahrnuje správné vyčíslení a načasování transakcí. Musí být přiměřeně zohledněna ekonomická podstata transakce.

1.1 Dlouhodobý majetek z hlediska účetního

Dle § 19 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví platí, že se majetek účetních jednotek člení na majetek dlouhodobý a krátkodobý. Dlouhodobým majetkem se rozumí takový majetek, jehož doba použitelnosti, popřípadě sjednaná doba splatnosti při vzniku účetního případu, je delší jak 1 rok. Ostatní majetek je považován za krátkodobý. Pokud s ohledem

na charakter majetku objektivně nelze použít uvedená hlediska členění, je rozhodující zá-
měr účetní jednotky projevený při pořízení majetku. (Valouch, 2012, s. 10)

Jak uvádí Šteker a Otrusínová (2013, s. 41): dalším kritériem pro zařazení do dlouhodobé-
ho majetku je účel jeho využití v účetní jednotce. Účetní jednotky si pořizují tento majetek
nikoliv z důvodu jeho dalšího prodeje, ale k dlouhodobému používání v rámci své podni-
katelské činnosti nebo dosažení prospěchu v podobě výnosů či kapitálového zhodnocení.
Dlouhodobý majetek můžeme rozdělit do tří základních skupin:

- nehmotný,
- hmotný,
- finanční.

1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek není fyzické povahy a představuje určitá práva účetní jed-
notky na ekonomický prospěch. V rozvaze sestavené v plném rozsahu je DNM rozdělen do
následujících skupin (§ 6 VyZÚ):

1. **Zřizovací výdaje** představují souhrn výdajů vynaložených na založení účetní jed-
notky do okamžiku jejího vzniku.
2. **Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje** jsou výsledky duševní činností lidí (např.
technologické postupy, projekty, receptury), které byly pořízeny od jiných osob ne-
bo byly vytvořeny vlastní činností a jsou určeny k obchodování.
3. **Software** představuje nehmotný majetek pořízený externě nebo vytvořený vlastní
činností a určený k obchodování.
4. **Ocenitelná práva** jsou předměty průmyslového vlastnictví, výsledky duševní tvůr-
čí činnosti nebo práva podle zvláštních právních předpisů (např. patenty, licence,
ochranné známky, průmyslové vzory), které byly pořízeny externě nebo vytvořeny
vlastní činností a určeny k obchodování.
5. **Goodwill** je kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části
podle obchodního zákoníku, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním ma-
jetku a závazků v rámci přeměn společnosti (s výjimkou změny právní formy) a
souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté zá-
vazky.
6. **Jiný dlouhodobý nehmotný majetek** obsahuje DNM nevykázaný v ostatních po-
ložkách, zejména povolenky na emise nebo referenční limity

7. **Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek** obsahuje pořizovaný DNM po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání (tj. do doby, kdy je majetek dokončen a schopen legálně plnit účel, ke kterému je určen).
8. **Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek** obsahují krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení DNM.

Mezi DNM nelze zařadit např. znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti nebo software pro řízení technologií a zařízení, která bez tohoto softwaru nemohou fungovat. (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 44-45)

Označení	AKTIVA	Běžné účetní období			Minulé účetní období
		brutto	korekce	netto	netto
B.	Dlouhodobý majetek				
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek				
B. I. 1.	1. Zřizovací výdaje				
	2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje				
	3. Software				
	4. Ocenitelná práva				
	5. Goodwill				
	6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek				
	7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek				
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek				

Obrázek 1: Zobrazení DNM v rozvaze. (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 46)

1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je fyzické (hmatatelné) povahy a přináší účetní jednotce dlouhodobý užitek v rámci její běžné provozní činnosti. V rozvaze sestavené v plném rozsahu je DHM rozdělen do následujících skupin (§ 7 VyZÚ):

1. **Pozemky** představují majetek bez ohledu na výši ocenění.
2. **Stavby** představují majetek bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti (např. budovy, důlní a vodní díla, otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technická rekultivace, komunikace, inženýrské sítě a nebytové prostory).
3. **Samostatné movité věci a soubory movitých věcí** jsou např. stroje, přístroje, zařízení, dopravní prostředky.
4. **Pěstitelské celky trvalých porostů** obsahují např. ovocné stromy a keře, vinice, chmelnice.

5. **Dospělá zvířata a jejich skupiny** obsahují zvířata a jejich skupiny (např. stáda, hejna) s dobou použitelnosti delší než jeden rok, výše stanovené účetní jednotkou.
6. **Jiný dlouhodobý hmotný majetek** představují zejména ložiska nerostů, umělecká díla (nejsou-li součástí stavby), sbírky, movité kulturní památky nebo předměty kulturní hodnoty.
7. **Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek** obsahuje pořizovaný DHM po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.
8. **Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek** obsahují krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení DHM.
9. **Oceňovací rozdíl k nabytému majetku** je kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části podle obchodního zákoníku, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti (s výjimkou změny právní formy), a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví prodávající, vkládající nebo zanikající ÚJ sníženým o převzaté závazky. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 46-47)

Označení	AKTIVA	Běžné účetní období			Minulé účetní období
		brutto	korekce	netto	netto
B.	Dlouhodobý majetek				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek				
B. II. 1.	Pozemky				
	2. Stavby				
	3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí				
	4. Pěstitelské celky trvalých porostů				
	5. Dospělá zvířata a jejich skupiny				
	6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek				
	7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek				
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek				
	9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku				

Obrázek 2: Zobrazení DHM v rozvaze. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 47)

1.1.3 Dlouhodobý finanční majetek

Účetní jednotka pořizuje dlouhodobý finanční majetek za účelem získání vlivu v jiném podniku, dosažení užitku v podobě budoucích výnosů (např. dividend, úroků) nebo kapitálového zhodnocení.

V rozvaze sestavené v plném rozsahu je DFM rozdělen do následujících skupin (§ 8 VyZÚ):

1. **Podíly – ovládaná osoba** představují podíly účetní jednotky v ovládané osobě.
2. **Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem.**
3. **Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly** obsahují dluhové CP držené do splatnosti a ostatní (realizovatelné) CP a podíly, u nichž zpravidla v okamžiku pořízení není znám záměr účetní jednotky (tj. zda je bude dlouhodobě držet nebo je případně prodá).
4. **Půjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv** znamená poskytnuté dlouhodobé půjčky a úvěry ovládaným nebo ovládajícím osobám a osobám pod podstatným vlivem nebo osobám vykonávající podstatný vliv.
5. **Jiný dlouhodobý finanční majetek** obsahuje DFM nevykázaný v ostatních položkách (např. drahé kovy a kameny, dlouhodobé termínované vklady).
6. **Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek** obsahuje DFM po dobu jeho pořizování do doby zařazení mezi majetek účetní jednotky.
7. **Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek** obsahují krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení DFM. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 64-66).

Označení	AKTIVA	Běžné účetní období			Minulé účetní období
		brutto	korekce	netto	netto
B.	Dlouhodobý majetek				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek				
B. III. 1.	Podíly - ovládaná osoba				
	2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem				
	3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly				
	4. Půjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv				
	5. Jiný dlouhodobý finanční majetek				
	6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek				
	7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek				

Obrázek 3: Zobrazení DFM v rozvaze. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 65)

1.2 Dlouhodobý majetek z hlediska daňového

Daňový pohled na dlouhodobý majetek není úplně totožný s pohledem účetním. ZDP ne-definuje přímo pojem „dlouhodobý majetek“, nýbrž hovoří pouze o „hmotném majetku“ a „nehmotném majetku“. Z definice těchto pojmů však lze dovodit, že se jedná o majetek dlouhodobý. Pojem hmotný majetek pro účely daně z příjmů definuje § 26 odst. 2 a 3 ZDP. Z hlediska nehmotného majetku se ZDP v § 32a odvolává při vymezení pojmu (dlouhodobý) nehmotný majetek na účetní předpisy (zákon o účetnictví a na něj navazující právní předpisy), dále však pro daňové účely zpřisňuje identifikaci hmotného majetku.

Dle § 26 odst. 2 a 3 ZDP se hmotným majetkem rozumí:

- a) samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (dle § 29 ZDP) je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,
- b) budovy, domy a byty nebo nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním předpisem,
- c) stavby s výjimkou
 1. provozních důlních děl,
 2. drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30m² a výšku 5m,
 3. oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou,
- d) pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky vymezené v § 26 odst. 9 ZDP,
- e) dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena podle § 29 ZDP je vyšší než 40 000 Kč,
- f) jiný majetek vymezený v § 26 odst. 3 ZDP. (Valouch, str. 15)

Nehmotný majetek, který je možno daňově odepisovat, definuje § 32a odst. 1 ZDP. Dle tohoto ustanovení se odpisují zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený zvláštním právním předpisem (dále jen „nehmotný majetek“), pokud

- a) byl
 1. nabyt úplatně, vkladem společníka nebo tichého společníka nebo člena družstva, přeměnou, darováním nebo zděděním, nebo
 2. vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování a
- b) vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a
- c) doba použitelnosti je delší než jeden rok; přitom dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou činnost nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků. (Valouch, 2012, s. 19)

2 OPERACE S DLOUHODOBÝM MAJETKEM

2.1 Pořízení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek lze nejčastěji pořídit:

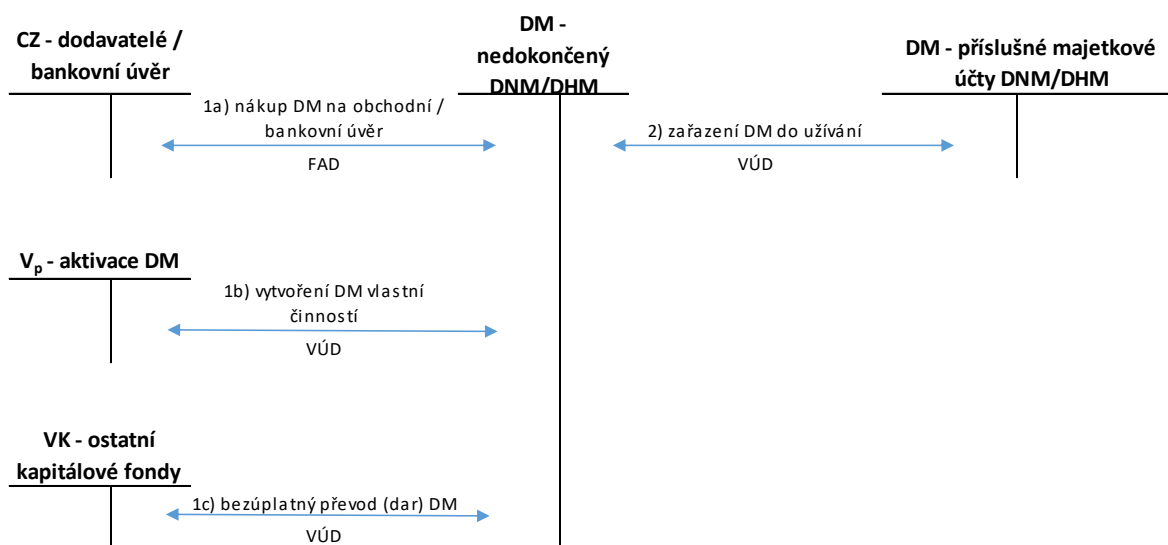
- nákupem (na obchodní nebo bankovní úvěr);
- vytvořením vlastní činností;
- nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti;
- nabytím na základě smlouvy o koupi najaté věci (finančním leasingem);
- plnou nebo částečnou dotací z veřejných rozpočtů;
- bezúplatným převodem (darem);
- vkladem do společnosti;
- převodem z osobního užívání do podnikání. (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 44)

2.1.1 Účtování pořízení dlouhodobého majetku

Pořízení dlouhodobého majetku se účtuje na vrub kalkulačního účtu (DM – nedokončený DNM, resp. DM – nedokončený DHM) a souvztažně ve prospěch příslušného účtu v závislosti na způsobu pořízení (např. závazky k dodavatelům). Kalkulační účet se může vynechat, pokud při pořízení DM nevznikají náklady související s jeho pořízením (ČÚS č. 013).

Analytická evidence (např. formou inventárních karet) se vede podle jednotlivých složek DM (např. stroje, automobily, budovy). Tato evidence slouží k přesné identifikaci majetku a obsahuje zejména název, popis majetku nebo číselné označení, datum a způsob pořízení, datum uvedení do užívání, ocenění při pořízení, způsob účetního a daňového odpisování, datum a způsob vyřazení. Součástí evidence mohou být také údaje o zástavním právu, věcném břemeni nebo poskytnuté dotaci na majetek. Na podrozvahových účtech se sledují důležité skutečnosti, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky. Jde především o využívání cizího majetku, ke kterému účetní jednotka nemá vlastnické právo (např. majetek přijatý do úschovy, pronajatý majetek u finančního leasingu).

gu), příp. evidence práv, o kterých se neúčtuje (např. hypotéky, poskytnuté záruky, věcná břemena). (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 48)



Obrázek 4: Účtování pořízení DNM a DHM (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 49)

2.2 Oceňování dlouhodobého majetku

Účetní jednotka si ve vnitřní směrnici stanoví výši vstupní ceny, od které bude považovat majetek za dlouhodobý, a to s ohledem na principy významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku v účetnictví. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 42)

K okamžiku uskutečnění účetního případu se dlouhodobý majetek oceňuje pořizovací cenou, vlastními náklady nebo reprodukční pořizovací cenou (§ 25 ZÚ):

- Pořizovací cenu použije účetní jednotka u nakupovaného dlouhodobého majetku.
- Vlastními náklady se oceňuje dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností.
- Reprodukční pořizovací cenou je možné ocenit dlouhodobý majetek získaný bezplatně (dar, dědictví), nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený (přebytky) nebo vložený do podniku jako vklad. Tato cena se stanoví na základě znaleckého posudku nebo kvalifikovaným odhadem na úrovni ceny, kterou má majetek v době, kdy se o něm účtuje.

K rozvahovému dni nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, se dlouhodobý majetek oceňuje pomocí historické ceny, reálné hodnoty nebo ekvivalenci. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 43)

2.3 Technické zhodnocení a opravy

2.3.1 Technické zhodnocení

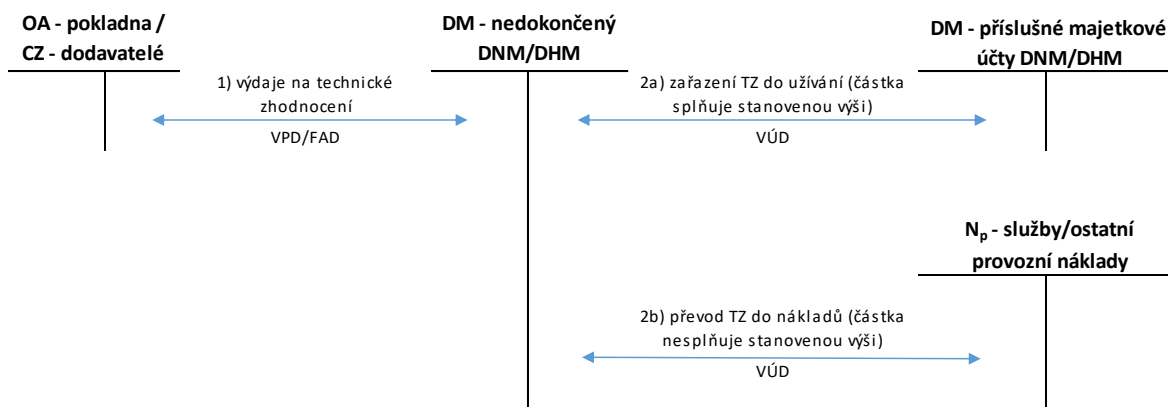
Technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu dlouhodobého majetku. V některých případech lze považovat i technické zhodnocení za samostatnou položku dlouhodobého majetku (např. TZ najatého majetku, TZ provedené na drobném majetku nevykazovaném v DM). Za technické zhodnocení se považují výdaje od částky stanovené zákonem o daních z příjmů (§ 6 a 7 VyZÚ). Pokud náklady na technické zhodnocení nepřevyšují tuto částku, zaúčtují se vynaložené výdaje do nákladů.

Technickým zhodnocením DHM (§ 33 ZDP) jsou vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, dále rekonstrukce (změna účelu nebo technických parametrů majetku) a modernizace (rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku). Za technické zhodnocení DNM (§ 32a ZDP) se považují výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti nehmotného majetku anebo zásahy, které mají za následek změnu účelu nehmotného majetku. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 53)

2.3.2 Opravy

Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. **Údržbou** se rozumí soustavná (pravidelná) činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení, předchází se poruchám a odstraňují se drobnější závady (§ 47 VyZÚ). (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 53)

2.3.3 Účtování technického zhodnocení



Obrázek 5: Účtování technického zhodnocení DNM a DHM (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 54)

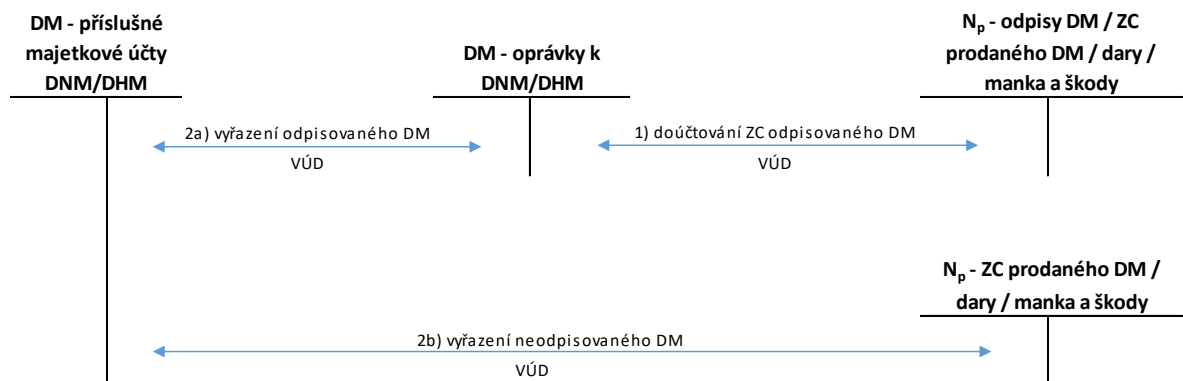
2.4 Vyřazení dlouhodobého majetku

Vyřazení dlouhodobého majetku nastává:

- likvidací;
- prodejem;
- bezúplatným převodem (darem);
- vkladem do jiné společnosti;
- převodem z podnikání do osobního užívání;
- v důsledku škody nebo manka. (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 44)

2.4.1 Účtování vyřazení dlouhodobého majetku

Vyřazení dlouhodobého odpisovaného majetku se účtuje na vrub oprávek a ve prospěch příslušného majetkového účtu. Pokud není dlouhodobý majetek zcela odepsán, potom se jeho zůstatková cena zaúčtuje do nákladů. Při vyřazení dlouhodobého neodpisovaného majetku se vynechává účet oprávek (ČÚS č. 013). (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 55)



Obrázek 6: Účtování vyřazení DNM a DHM (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 55)

3 ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Odpisy vyjadřují opotřebení (fyzické a morální) dlouhodobého majetku a představují trvalé snížení jeho hodnoty. Rozlišujeme základní dva druhy odpisů:

- účetní;
- daňové. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 56)

Jak uvádí Valouch (2012, s. 11): v souvislosti s odpisy však dlouhodobý finanční majetek nepřichází v úvahu. Jeho účetní odpisování zakazuje § 56 odst. 10 vyhlášky č. 500/2002 Sb., také z hlediska daňových odpisů platí, že se dlouhodobý finanční majetek neodpisuje, neboť ZDP pojem odpisy finančního majetku nezná. Účetní a daňové odpisy se tedy týkají pouze dlouhodobého nehmotného majetku a dlouhodobého hmotného majetku.

Podle Šteker a Otrusinové (2013, s. 41) spotřeba dlouhodobého majetku neprobíhá najednou, ale postupně prostřednictvím odpisů. Odpisy tak přenášejí hodnotu dlouhodobého majetku do nákladů jednotlivých účetních období, ve kterých je majetek užíván a přináší výnosy. Některý dlouhodobý majetek (např. pozemky, umělecká díla, cenné papíry) může být také neodpisovaný, neboť se neopotřebovává a naopak se v čase zhodnocuje.

3.1 Účetní odpisy

Účetní odpisy vymezuje zákon o účetnictví. Cílem účetních odpisů je reálné ocenění DM a poskytnutí důležitých informací o nákladech účetní jednotky. Účetní odpisy se stanovují na základě rozhodnutí účetní jednotky a měly by být upraveny vnitřní směrnici. Dlouhodobý majetek mohou odpisovat pouze ty účetní jednotky, které mají vlastnické či jiné právo k majetku nebo které hospodaří s majetkem státu či majetkem územních samosprávních celků. Účetní jednotka sestavuje odpisový plán, na jehož podkladě provádí odpisování majetku v průběhu jeho životnosti (době používání). Předpokládaná ekonomická životnost majetku může být vztažena k času nebo výkonu. Dlouhodobý majetek se odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví (§ 28 ZÚ). S ohledem na významnost může účetní jednotka při odpisování zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu. Zbytková hodnota je částka, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku předpokládaného vyřazení majetku (např. prodejem) po odečtení předpokládaných nákladů souvisejících s vyřazením (§ 56 VyZÚ). V průběhu používání majetku může dojít ke změně odhadu jeho životnosti nebo výše zbytkové hodnoty, a proto je nutné pravidelně aktualizovat odpisový plán. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 57)

V účetnictví se neodepisují následující druhy majetku (§ 28 ZÚ, § 56 VyZÚ):

- pozemky;
- umělecká díla (nejsou-li součástí stavby), sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty;
- nedokončený DNM a DHM, technické zhodnocení (není-li uvedeno do stavu způsobilého k užívání);
- najatý nebo obdobně užívaný DNM a DHM;
- finanční majetek;
- zásoby;
- pohledávky;
- referenční limity (nelze-li je odpisovat podle času nebo výkonů), povolenky na emise. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 57-58)

Z hlediska metod odpisování zásadně přicházejí v úvahu tři základní metody:

- 1. metoda časová,**
- 2. metoda výkonová,**
- 3. metoda komponentního odpisování.**

Při uplatňování časové metody účetního odpisování dochází k účetnímu odpisování dlouhodobého majetku především v závislosti na délce jeho používání.

Při uplatňování výkonové metody účetního odpisování dochází k účetnímu odpisování dlouhodobého majetku především v závislosti na výkonech (např. počtu výrobků), kterých bylo pomocí uvedeného majetku skutečně dosaženo.

Metoda komponentního odpisování se řídí § 56a vyhl. č. 500/2002 Sb., přičemž tuto metodu lze použít pouze pro stavby, byty a nebytové prostory a samostatně movité věci a soubory movitých věcí. (Valouch, 2012, s. 43)

Z hlediska časových metod je možno využít tři základní varianty účetního odpisování:

- a) rovnoměrné účetní odpisy,
- b) zrychlené účetní odpisy,
- c) zpomalené účetní odpisy. (Valouch, 2012, s. 44)

3.1.1 Rovnoměrné účetní odpisy

Uplatňování rovnoměrných účetních odpisů lze doporučit u majetku, k jehož opotřebování dochází rovnoměrně po celou dobu používání. Při uplatňování rovnoměrných účetních odpisů je v každém roce odpisování odepsána a do účetních nákladů přenesena stejná výše vstupní ceny daného majetku. K výpočtu ročního odpisu lze využít následující vzorec:

$$O = \frac{VC}{t},$$

kde: VC = vstupní cena majetku, z níž bude odpisováno

t = doba odpisování

V případě, že majetek bude pořízen v průběhu účetního období, bude nutno spočítat příslušnou část odpisů týkající se daného účetního období. (Valouch, 2012, s. 45)

3.1.2 Zrychlené (degresivní) účetní odpisy

Využití zrychlených účetních odpisů lze doporučit především u takového majetku, který ztrácí hodnotu (morálně zastarává) především v prvních letech odpisování (standardním příkladem takového majetku je výpočetní technika). Při uplatnění zrychlených účetních odpisů je vždy v následujícím roce odpisování odepsána nižší část hodnoty majetku než v roce předchozím. Největší roční odpis je tedy vykázán v prvním roce odpisování, nejnižší naopak v roce posledním. Pro výpočet zrychlených účetních odpisů lze využít např. následující vzorec:

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

kde: VC = vstupní cena

t = doba odpisování

i = rok odpisování (Valouch, 2012, s. 47)

3.1.3 Zpomalené (progresivní) účetní odpisy

Jak uvádí Valouch (2012, s. 49) zpomalené účetní odpisy je vhodné počítat v situaci, kdy bude zřejmé, že majetek bude ztrácet hodnotu především na konci své životnosti a v prvních letech používání bude jeho opotřebování minimální. Při uplatnění zpomalených účetních odpisů platí, že z hodnoty dlouhodobého majetku je v každém následujícím roce

odpisování odepsána vyšší částka než v roce předchozím. Pro výpočet zpomalených účetních odpisů může být využit např. následující vzorec:

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

kde: VC = vstupní cena

t = doba odpisování

i = rok odpisování

3.1.4 Výkonová metoda odpisování

Výkonovou metodu odpisování je vhodné používat především u takového majetku, u něž je míra opotřebování zcela jednoznačně závislá na míře skutečného využití majetku. Typickým příkladem majetku, u něž je možno tuto metodu využít, jsou výrobní stroje. Při uplatnění výkonové metody jde v podstatě o výpočet odpisového koeficientu (např. s využitím počtu hodin, množství produkce atd.) s jehož pomocí je potom v závislosti na míře využití majetku odpisována jeho hodnota.

Vzorec pro výpočet odpisového koeficientu:

$$\text{odpisový koeficient} = \frac{VC}{PKVDV},$$

kde: VC = vstupní cena

$PKVDV$ = počet kusů výrobků deklarovaných výrobcem (Valouch, 2012, s. 51)

3.1.5 Komponentní odpisy

Komponentní odpisování představuje možnost využití metody komponentního odpisování v účetnictví. Podle účetních předpisů je možné tuto metodu poprvé použít pro vybraný majetek v účetních obdobích započatých 1.1.2010 a později, a to jak pro majetek nově pořízený, tak pro majetek již používaný.

Pro daňové účely však metoda komponentního odpisování není připuštěna a pro stanovení základu daně je daňový subjekt povinen výsledek hospodaření upravit o veškeré vlivy vzniklé použitím této účetní metody odpisování, tedy vyloučit účetní odpisy komponent i zbylé části majetku nebo zůstatkové ceny komponent i zbylé části majetku při vyřazení majetku.

Podstata metody spočívá ve stanovení určité komponenty – části hmotného majetku, která je podrobena vyšší zátěži nebo se rychleji opotřebovává, a to z nejrůznějších důvodů.

Výměna komponenty charakteru opravy znamená v účetnictví snížení hodnoty majetku o částku ocenění vyřazované komponenty a zvýšení o částku ocenění nové komponenty. Pro daňové účely se jedná o jednorázový daňově uznatelný výdaj (náklad) a zároveň je možné na takovou opravu vytvářet daňově uznatelnou rezervu na opravu hmotného majetku podle zákona o rezervách.

Výměna komponenty charakteru technického zhodnocení znamená v účetnictví snížení hodnoty majetku o částku ocenění vyřazované komponenty a zvýšení o částku ocenění nové komponenty. Pro daňové účely se jedná o technické zhodnocení majetku, které se do výdajů (nákladů) promítá postupně formou odpisů ze zvýšené vstupní či zůstatkové ceny. (Prudký a Lošťák, 2011, s. 142-143)

3.2 Daňové odpisy

Z hlediska daňových odpisů se postupuje zejména podle § 26 – 33 ZDP. Zatímco účetní odpisy musí vést účetní jednotky povinně podle účetních předpisů, uplatnění daňových odpisů není povinností. (Valouch, 2012, s. 57)

Daňové odpisy se zjišťují v souladu se zákonem o daních z příjmů a slouží pouze pro sestavení daňového přiznání. Vypočtené daňové odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Hmotný majetek je rozdělen do šesti odpisových skupin, podle kterých nejčastěji vlastník po stanovenou maximální dobu provádí rovnoměrné nebo zrychlené odpisování. U rovnoměrného odpisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny roční odpisové sazby (§ 31 ZDP). Výše ročních odpisů se vypočítá jako násobek vstupní ceny a příslušné procentní odpisové sazby. Při zrychleném odpisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny koeficienty pro výpočet odpisů (§ 32 ZDP). V prvním roce se odpisy vypočítají jako podíl vstupní ceny a příslušného koeficientu. V dalších letech odpisy získáme jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny majetku a rozdílu mezi příslušným koeficientem a počtem let, po která byl již majetek odpisován. Způsob odpisování pro každý nově pořízený majetek stanovuje vlastník a nelze ho změnit po celou dobu odpisování (§ 30 ZDP). Majetek se odpisuje nej-

výše do vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny (v případě technického zhodnocení). (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 59)

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

Tabulka 1: Odpisové skupiny hmotného majetku (Zákony online, © 2007-2017)

Stanovená doba v tabulce se však nevztahuje na hmotný majetek, u něhož došlo v průběhu odpisování k prodloužení doby odpisování.

Z hlediska členění hmotného majetku do jednotlivých odpisových skupin v zásadě platí, že v odpisových skupinách 1 – 3 je zařazen hmotný movitý majetek a v odpisových skupinách 4 – 6 hmotný nemovitý majetek.

Pro vlastní výpočet daňových odpisů hmotného majetku lze využít dvě základní metody:

1. **rovnoměrné daňové odpisy** (dle § 31 ZDP),
2. **zrychlené daňové odpisy** (dle § 32 ZDP). (Valouch, 2012, s. 62)

3.2.1 Rovnoměrné daňové odpisy

Vzorec pro výpočet rovnoměrných daňových odpisů lze zapsat takto:

$$\text{rovnoměrné odpisy} = \frac{VC \cdot ROS}{100},$$

kde: VC = vstupní cena

ROS = roční odpisová sazba v příslušném roce odpisování (Valouch, 2012, s. 69)

Při rovnoměrném odpisování hmotného majetku jsou odpisovým skupinám přiřazeny tyto maximální roční odpisové sazby:

a) Roční odpisová sazba pro hmotný majetek neodpisovaný podle písmen b) až d).

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

Tabulka 2: Roční odpisová sazba pro hmotný majetek neodpisovaný podle písmen b) až d), § 31 ZDP (Zákony online, © 2007-2017)

b) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20%.

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

Tabulka 3: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20%, § 31 ZDP (Zákony online, © 2007-2017)

c) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15%.

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

Tabulka 4: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15%, § 31 ZDP (Zákony online, © 2007-2017)

d) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10%.

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

Tabulka 5: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10%, § 31 ZDP (Zákony online, © 2007-2017)

3.2.2 Zrychlené daňové odpisy

Matematicky lze vyjádřit výpočet zrychleného daňového odpisu v prvním roce odpisování takto:

$$\text{zrychlený daňový odpis v prvním roce odpisování} = \frac{VC}{K_1},$$

kde: VC = vstupní cena

K_1 = koeficient pro zrychlené odpisování pro první rok odpisování

Matematicky lze vyjádřit výpočet zrychleného daňového odpisu v dalších letech odpisování takto:

$$\text{zrychlené daňové odpisy v následujících letech odpisování} = \frac{2 \cdot ZC}{K_2 - n},$$

kde: ZC = zůstatková cena majetku

K_2 = koeficient pro zrychlené odpisování pro následující roky odpisování

n = počet let, pro které již byl majetek odpisován (Valouch, 2012, s. 83-84)

Koeficient pro zrychlené odpisování			
Odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	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

Tabulka 6: Koeficient pro zrychlené odpisování, § 31 ZDP (Zákony online, © 2007-2017)

3.3 Odpis nehmotného majetku

Odpis nehmotného majetku vychází z ocenění jednotlivého předmětu tohoto druhu majetku a doby odpisování stanovené zákonem v § 32a (delší než jeden rok). Z těchto údajů se zjistí měsíční výše odpisů – sazba, která slouží k promítání hodnoty majetku do nákladů (výdajů). (Prudký a Lošťák, 2011, s. 131)

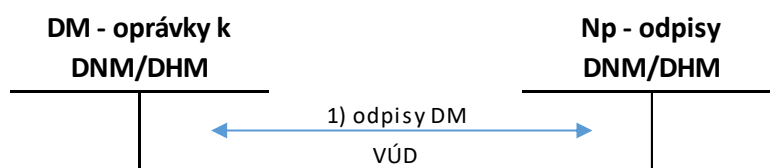
Doba odpisování činí pro jednotlivé druhy nehmotného majetku:

- | | |
|---------------------------------------|------------|
| a) audiovizuální dílo | 18 měsíců, |
| b) software | 36 měsíců, |
| c) nehmotné výsledky výzkumu a vývoje | 36 měsíců, |
| d) zřizovací výdaje | 60 měsíců, |
| e) ostatní nehmotný majetek | 72 měsíců. |

(Prudký a Lošťák, 2011 s. 131)

3.4 Účtování odpisů

Odpisy se účtují na vrub nákladů a souvztažně ve prospěch oprávek k dlouhodobému majetku. Dlouhodobý majetek se tak odpisuje nepřímo prostřednictvím oprávek, a nikoliv přímým snižováním jednotlivých majetkových účtů. Rozdíl mezi vstupní cenou dlouhodobého majetku a oprávkami (tj. součtem odpisů za dobu používání DM) je zůstatková cena (§ 56 VyZÚ). Na straně aktiv rozvahy pro běžné období nalezneme tyto údaje ve sloupci brutto (vstupní ocenění), korekce (oprávky) a netto (zůstatková hodnota). V minulém účetním období rozvahy je uvedena pouze netto hodnota. (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 57)



Obrázek 7: Účtování odpisů (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 57)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Vybraná společnost, která mi poskytla údaje ke zpracování do této bakalářské práce, sídlí ve Zlínském kraji. Firma byla založena v roce 1990, v průběhu let se měnila její struktura i název. V roce 2007 změnila právní formu podnikání, od tohoto roku je zapsaná v obchodním rejstříku jako akciová společnost.

Předmětem podnikání společnosti je kovoobráběčství, velkoobchod a specializovaný maloobchod a maloobchod se smíšeným zbožím. Společnost se zaměřuje na obrábění rotačních součástí, válcování závitů, broušení na hrotových a bezhrotých bruskách i broušení otvorů. Provádí také obrábění na CNC strojích, frézování, soustružení a zpracování kovů, konstrukční a soustružnické práce aj.

Společnost má v současnosti 7 zaměstnanců, jedná se tedy o malý podnik. Počet zaměstnanců se rok od roku mění, spíše má tendenci lehce klesat.

Společnost je v posledních letech ztrátová. Z účetních závěrek z let 2012, 2013, 2014 a 2015 vyplývá, že výsledek hospodaření se pohybuje v záporných číslech. Společnost z toho důvodu tedy neplatí daň z příjmu a také má částečně přerušené odpisování majetku. V rozvaze dominuje dlouhodobý hmotný majetek. Společnost vůbec neeviduje dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý finanční majetek.

Účetnictví společnosti je vedeno v účetním programu Money S3.

5 STRUKTURA DLOUHODOBÉHO MAJETKU VE SPOLEČNOSTI

V rozvaze společnosti je v aktivech zahrnut pouze dlouhodobý hmotný majetek. Dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý finanční majetek společnost neeviduje.

5.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek společnosti je obsažen v pozemcích, stavbách, samostatných movitých věcech a souborech movitých věcí a v nedokončeném dlouhodobém hmotném majetku.

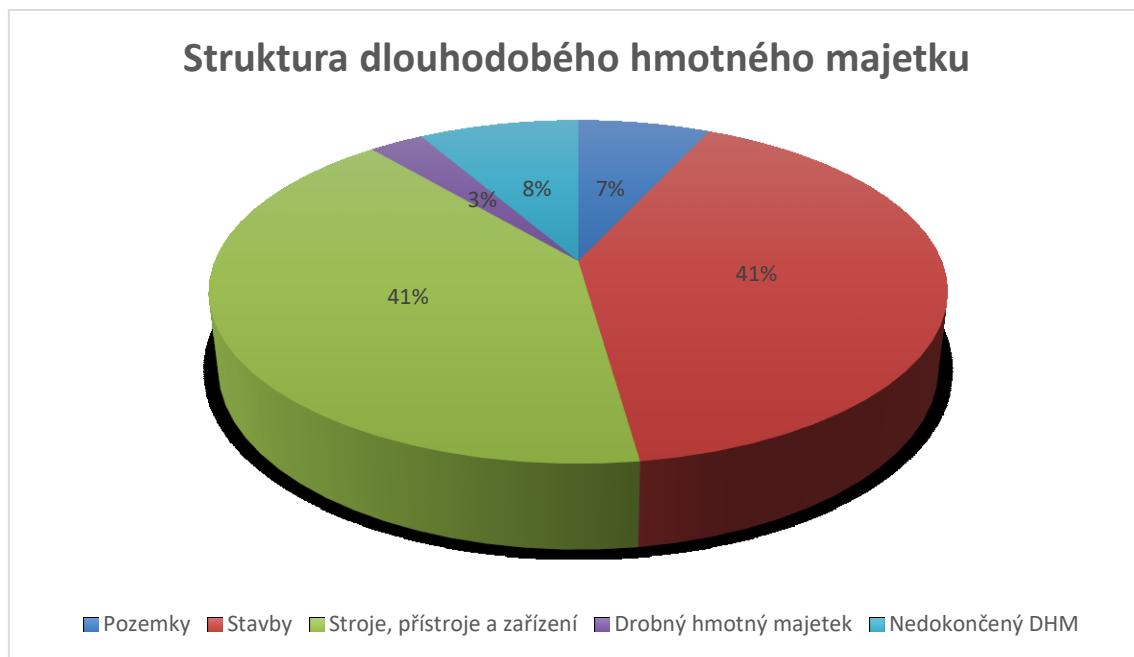
Pro představu si ukážeme část z rozvahy společnosti sestavené ke dni 31.12.2015, která obsahuje právě dlouhodobý hmotný majetek.

Označení	AKTIVA	Běžné účetní období			Minulé účetní období
		brutto	korekce	netto	netto
B.	Dlouhodobý majetek	15 897	-3 448	12 449	12 757
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	15 897	-3 448	12 449	12 757
B. II. 1.	Pozemky	1 093		1 093	1 093
	2. Stavby	6 501	-533	5 968	5 981
	3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	6 980	-2 915	4 065	4 758
	4. Pěstitelské celky trvalých porostů				
	5. Dospělá zvířata a jejich skupiny				
	6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek				
	7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	1 323		1 323	925
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek				
	9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku				

Obrázek 8: Výňatek z rozvahy sestavené k 31.12.2015 (vlastní zpracování)

Je vidět, že největší podíl na DHM mají stavby a samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Položka samostatné movité věci a soubory movitých věcí zahrnuje nejen dlouhodobý hmotný majetek, který má pořizovací cenu vyšší než 40 000 Kč, ale i majetek, který má pořizovací cenu nižší než 40 000 Kč a řadí se do drobného hmotného majetku. Účetní jednotka nerozlišuje v evidenci dlouhodobý a drobný hmotný majetek, nepovažuje za důležitou pořizovací cenu majetku, ale spíše dobu použití majetku ve společnosti.

Na následujícím grafu je názorně ukázáno rozdělení dlouhodobého hmotného majetku ve vybrané společnosti.



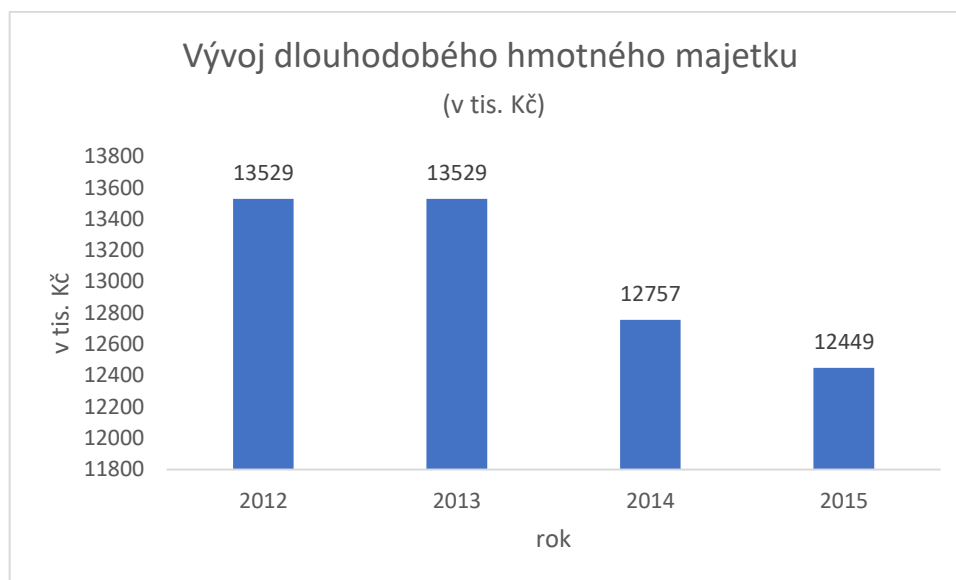
Graf 1: Struktura dlouhodobého hmotného majetku (vlastní zpracování)

Z grafu je patrné, že největší podíl na struktuře DHM společnosti mají stavby a stroje, přístroje a zařízení, jenž společnost využívá při výrobě. Drobný hmotný majetek je obsažen jen ze 3%, pozemky ze 7% a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek z 8% celkového DHM.

Pro srovnání a přehled o stavu dlouhodobého hmotného majetku si v následující tabulce ukážeme, jak se měnil stav dlouhodobého hmotného majetku vybrané společnosti v průběhu čtyř let. Částky jsou v netto hodnotách. Je patrný lehký pokles, což je logicky důsledkem odečtu opravěk.

AKTIVA (v tis. Kč)	Netto			
	2012	2013	2014	2015
DHM	13 529	13 529	12 757	12 449

Tabulka 7: Přehled o DHM (vlastní zpracování).



Graf 2: Vývoj dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti (vlastní zpracování)

V grafu je znázorněn pro lepší představu vývoj dlouhodobého hmotného majetku společnosti v letech 2012 až 2015. Jak je patrné z tabulky, je vidět pokles daný účetním odpisováním majetku. V roce 2012 a 2013 byla částka DHM vyrovnána, patrně se tak událo z důvodu nákupu nového DHM a tím došlo ke zvýšení aktiv společnosti. V následujících letech je vidět, že nový DHM se nepořizoval, neboť jeho výše klesá v souladu s odpisováním majetku.

5.1.1 Evidence a účtování dlouhodobého hmotného majetku

Dlouhodobý hmotný majetek je evidován v účtové třídě 0. Účtová třída 0 se týká dlouhodobého majetku jako celku a dělí se na následující skupiny:

- 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
- 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
- 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
- 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 06 – Dlouhodobý finanční majetek
- 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
- 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku

Jelikož účetní jednotka společnosti účtuje pouze o dlouhodobém hmotném majetku, který vybraná společnost vlastní a vykonává s ním podnikatelskou činnost, užívá pouze konkrétní účty, týkající se dlouhodobého hmotného majetku.

Konkrétní účetní operace v souvislosti s dlouhodobým hmotným majetkem se tedy týkají těchto vybraných účtů:

- 021 – Stavby
- 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 – Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny
- 029 – Jiný dlouhodobý hmotný majetek
- 031 – Pozemky
- 032 – Umělecká díla a sbírky
- 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- 052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 081 – Oprávky ke stavbám
- 082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 085 – Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 – Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům
- 089 – Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku
- 092 – Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
- 094 – Opravná položka k nedokončenému dlouhodobému hmotnému majetku
- 095 – Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek.

5.1.2 Karta majetku

Společnost eviduje dlouhodobý hmotný majetek v ekonomickém programu Money S3 na Kartě majetku. Karta majetku obsahuje položky, na kterých jsou zobrazeny podstatné údaje týkající se typu majetku, názvu, inventárního čísla, dodavatele, výrobce, způsobu pořízení, data zařazení majetku a další.

Z karty majetku se tak dozvíme všechny důležité a podstatné informace ohledně pořízení, povahy, odepisování a vyřazení dlouhodobého majetku společnosti. Zajímavou položkou je seznam daňových a účetních odpisů, kde na jednom místě máme přehledně zobrazen stav odepisovaného majetku, výši jednotlivých odpisů i zůstatkovou cenu majetku.

6 ODPISY DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Předmětem podnikání vybrané společnosti je převážně kovoobrábění. K uskutečnění své podnikatelské činnosti společnost mimo jiné využívá stroje a budovy, které se odpisují.

Jelikož se výsledek hospodaření společnosti v posledních letech pohybuje v záporných hodnotách, společnost neodvádí daň z příjmu a v současné době má daňové odpisy přerušené. Společnost eviduje jedenáct položek dlouhodobého hmotného majetku, řadícího se do kategorie budovy a stavby, který odpisuje. Z toho šest je již odepsaných, zůstatková cena = 0. Pět položek dlouhodobého majetku je stále v procesu odpisování, kdy zůstatková cena je zhruba na 50% pořizovací ceny majetku.

V dlouhodobém hmotném majetku řazeném do kategorie movité věci a soubory movitých věcí eviduje společnost 40 položek. Z toho 17 se jich dle pořizovací ceny, která nepřesáhla částku 40 000 Kč, dá zařadit do kategorie drobného hmotného majetku. Zbýlých 23 položek splňuje podmínku dlouhodobého hmotného majetku, co se týče pořizovací ceny přesahující 40 000 Kč. Společnost mezi těmito položkami nedělá evidenční rozdíly, a to z důvodu, že všechny věci používá a odepisuje po dobu delší než 1 rok.

Pro účely srovnání jsem si do bakalářské práce vybrala dva konkrétní druhy dlouhodobého hmotného majetku společnosti. Jsou to:

- kovoobráběcí hala,
- soustruh ADA6.

6.1 Kovoobráběcí hala

Kovoobráběcí hala je stavba, kterou společnost pořídila v roce 2001. Pořizovací cena je ve výši 2 214 250 Kč. Společnost zařadila nemovitost do 4. odpisové skupiny s dobou odpisování 20 let.

Provedu postupný výpočet účetních a daňových odpisů, porovnáám efektivitu odpisů pro společnost a vyberu vhodný způsob odepisování majetku. Výpočty provádím v zaokrouhlení na celé jednotky dle matematických pravidel.

6.1.1 Výpočet účetních odpisů kovoobráběcí haly

- 1) Rovnoměrné účetní odpisy:

$$\frac{2\,214\,250}{20} = 110\,713 \text{ Kč}$$

Roční účetní odpis kovoobráběcí haly bude činit částku 110 713 Kč. Odpis vypočteme tak, že pořizovací cenu vydělíme počtem let odpisování. Částka bude konstantní po celou dobu odpisování majetku. V dalších letech odečítáme odpis od zůstatkové ceny majetku.

Účetní jednotka v účetnictví vykazuje rovnoměrný účetní odpis měsíčně. Výši měsíčního odpisu vypočítáme vydělením ročního odpisu 12 (počet měsíců v roce), měsíční odpis tedy bude ve výši 9 226 Kč. Roční odpisový plán kovoobráběcí haly je uveden v následující tabulce:

Rovnoměrné účetní odpisy (v Kč)			
Rok	Pořizovací cena	Odpisy	Zůstatková cena
2001	2214250	110713	2103537
2002	2103537	110713	1992824
2003	1992824	110713	1882111
2004	1882111	110713	1771398
2005	1771398	110713	1660685
2006	1660685	110713	1549972
2007	1549972	110713	1439259
2008	1439259	110713	1328546
2009	1328546	110713	1217833
2010	1217833	110713	1107120
2011	1107120	110713	996407
2012	996407	110713	885694
2013	885694	110713	774981
2014	774981	110713	664268
2015	664268	110713	553555
2016	553555	110713	442842
2017	442842	110713	332129
2018	332129	110713	221416
2019	221416	110713	110703
2020	110703	110703	0

Tabulka 8: Roční odpisový plán – rovnoměrné účetní odpisy kovoobráběcí haly (vlastní zpracování)

2) Zrychlené účetní odpisy:

Výpočet odpisu v 1. roce:

$$\frac{2 \cdot 2\,214\,250 \cdot (20 + 1 - 1)}{20 \cdot (20 + 1)} = 210\,881 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v 2. roce:

$$\frac{2 \cdot 2\,214\,250 \cdot (20 + 1 - 2)}{20 \cdot (20 + 1)} = 200\,337 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v 3. roce:

$$\frac{2 \cdot 2\,214\,250 \cdot (20 + 1 - 3)}{20 \cdot (20 + 1)} = 189\,793 \text{ Kč}$$

Tímto způsobem se vypočítá roční odpis na každý rok zvlášť. Výše odpisů tedy není konstantní, nejvyšší částka se odepíše v 1. roce a pak se postupně snižuje. Odpis se vypočítává v každém roce z pořizovací ceny (ne zůstatkové), ve vzorci se pouze mění rok, kdy byl majetek odepisován. Tato metoda je vhodná pro majetek, který se nejvíce opotřebovává ze začátku používání. Roční odpisový plán kovoobráběcí haly je uveden v tabulce:

Zrychlené účetní odpisy (v Kč)				
Rok	Požizovací cena	Odpisy	Oprávký	Zůstatková cena
2001	2214250	210881	210881	2003369
2002	2214250	200337	411218	1803032
2003	2214250	189793	601011	1613239
2004	2214250	179249	780260	1433990
2005	2214250	168705	948965	1265285
2006	2214250	158161	1107126	1107124
2007	2214250	147617	1254743	959507
2008	2214250	137073	1391816	822434
2009	2214250	126529	1518345	695905
2010	2214250	115985	1634330	579920
2011	2214250	105441	1739771	474479
2012	2214250	94896	1834667	379583
2013	2214250	84352	1919019	295231
2014	2214250	73808	1992827	221423
2015	2214250	63264	2056091	158159
2016	2214250	52720	2108811	105439
2017	2214250	42176	2150987	63263
2018	2214250	31632	2182619	31631
2019	2214250	21088	2203707	10543
2020	2214250	10543	2214250	0

Tabulka 9: Roční odpisový plán – zrychlené účetní odpisy kovoobráběcí haly (vlastní zpracování)

3) Zpomalené účetní odpisy:

Výpočet odpisu v 1. roce:

$$\frac{2 \cdot 2\,214\,250 \cdot 1}{20(20 + 1)} = 10\,544 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v 2. roce:

$$\frac{2 \cdot 2\,214\,250 \cdot 2}{20(20 + 1)} = 21\,088 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v 3. roce:

$$\frac{2 \cdot 2\,214\,250 \cdot 3}{20(20 + 1)} = 31\,632 \text{ Kč}$$

Výpočet zpomalených odpisů je vhodný v případě, že se majetek bude opotřebovávat postupně, více až v pozdější době. Výpočet odpisu se provádí každý rok nově a počítá se vždy z pořizovací ceny majetku násobené počtem let, kdy byl majetek odepisován. Roční odpisový plán kovoobráběcí haly je uveden v následující tabulce:

Zpomalené účetní odpisy (v Kč)				
Rok	Požizovací cena	Odpisy	Oprávkky	Zůstatková cena
2001	2214250	10544	10544	2203706
2002	2214250	21088	31632	2182618
2003	2214250	31632	63264	2150986
2004	2214250	42176	105440	2108810
2005	2214250	52720	158160	2056090
2006	2214250	63264	221424	1992826
2007	2214250	73808	295232	1919018
2008	2214250	84352	379584	1834666
2009	2214250	94896	474480	1739770
2010	2214250	105441	579921	1634329
2011	2214250	115985	695906	1518344
2012	2214250	126529	822435	1391815
2013	2214250	137073	959508	1254742
2014	2214250	147617	1107125	1107125
2015	2214250	158161	1265286	948964
2016	2214250	168705	1433991	780259
2017	2214250	179249	1613240	601010
2018	2214250	189793	1803033	411217
2019	2214250	200337	2003370	210880
2020	2214250	210880	2214250	0

Tabulka 10: Roční odpisový plán – zpomalené účetní odpisy kovoobráběcí haly (vlastní zpracování)

6.1.2 Daňové odpisy kovoobráběcí haly

1) Rovnoměrné daňové odpisy:

Výpočet odpisu v 1. roce odpisování:

$$\frac{2\,214\,250 \cdot 2,15}{100} = 47\,606 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v dalších letech odpisování:

$$\frac{2\,214\,250 \cdot 5,15}{100} = 114\,034 \text{ Kč}$$

V 1. roce je odpis nejnižší, protože je pořizovací cena násobena roční odpisovou sazbou, která v 1. roce odpisu činí 2,15. V dalších letech se pořizovací cena majetku násobí roční odpisovou sazbou ve výši 5,15 (hodnoty roční odpisové sazby jsou uvedeny v ZDP). Nadále je výše odpisů konstantní až do úplného odepsání majetku. Roční odpisový plán kovoobráběcí haly je uveden v následující tabulce:

Rovnoměrné daňové odpisy (v Kč)			
Rok	Vstupní cena	Odpisy	Zůstatková cena
2001	2214250	47606	2166644
2002	2166644	114034	2052610
2003	2052610	114034	1938576
2004	1938576	114034	1824542
2005	1824542	114034	1710508
2006	1710508	114034	1596474
2007	1596474	114034	1482440
2008	1482440	114034	1368406
2009	1368406	114034	1254372
2010	1254372	114034	1140338
2011	1140338	114034	1026304
2012	1026304	114034	912270
2013	912270	114034	798236
2014	798236	114034	684202
2015	684202	114034	570168
2016	570168	114034	456134
2017	456134	114034	342100
2018	342100	114034	228066
2019	228066	114034	114032
2020	114032	114032	0

Tabulka 11: Roční odpisový plán – rovnoměrné daňové odpisy kovoobráběcí haly (vlastní zpracování)

2) Zrychlené daňové odpisy:

Výpočet odpisu v 1. roce odpisování:

$$\frac{2\,214\,250}{20} = 110\,713 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v 2. roce odpisování:

$$\frac{2 \cdot 2\,103\,537}{21 - 1} = 210\,354 \text{ Kč}$$

Výpočet zrychleného daňového odpisu je prováděn tak, že pořizovací cenu vydělíme koeficientem, který je pro 1. rok odpisování ve výši 20 a pro další roky odpisování ve výši 21 (koeficienty zjištěny v ZDP). V dalších letech odpisu se dvojnásobek ZC majetku vydělí koeficientem, od kterého se odečítají roky, po které již byl majetek odepisován. Roční odpisový plán kovoobráběcí haly je uveden v následující tabulce:

Zrychlené daňové odpisy (v Kč)			
Rok	Vstupní cena	Odpisy	Zůstatková cena
2001	2214250	110713	2103537
2002	2103537	210354	1893183
2003	1893183	199282	1693901
2004	1693901	188211	1505690
2005	1505690	177140	1328550
2006	1328550	166069	1162481
2007	1162481	154997	1007484
2008	1007484	143926	863557
2009	863557	132855	730702
2010	730702	121784	608919
2011	608919	110712	498206
2012	498206	99641	398565
2013	398565	88570	309995
2014	309995	77499	232496
2015	232496	66427	166069
2016	166069	55356	110712
2017	110712	44285	66427
2018	66427	33214	33214
2019	33214	22142	11071
2020	11071	11071	0

Tabulka 12: Roční odpisový plán – zrychlené daňové odpisy kovoobráběcí haly (vlastní zpracování)

6.1.3 Porovnání odpisů kovoobráběcí haly

Z výše uvedených údajů můžeme určit, které odpisy jsou pro společnost nejefektivnější. Každý druh odpisování má své opodstatnění, své výhody i nevýhody. Vybraná společnost použila k odpisu kovoobráběcí haly rovnoměrné odpisy. V současné době má odpisování přerušeno, ale po překonání nepříznivého období bude pokračovat v rovnoměrném odpisování budovy.

Po prostudování přílohy č. 1 k zákonu o dani z příjmu jsem došla k závěru, že zařazení kovoobráběcí haly do 4. odpisové skupiny je chybné. Dle přehledu ve zmíněné příloze bych vybrala 5. odpisovou skupinu, kdy doba odpisování budovy bude 30 let.

V následující tabulce názorně předvedu, jaký mají jednotlivé odpisy dopad na zůstatkovou cenu majetku a celkový odpis majetku. Neberu v potaz skutečnost, že společnost daňové odpisy přerušila, protože tato skutečnost ze zákona automaticky prodlužuje dobu odpisu majetku. Uvedená data jsou čerpána z výše uvedených ročních odpisových plánů, kdy se předpokládá, že se bude odepisovat majetek každý rok.

Kovoobráběcí hala		
Roční účetní odpis	Zůstatková cena majetku (v tis. Kč)	Odpis majetku (v %)
<i>rovnoměrný</i>	1107120	50
<i>zrychlený</i>	579920	74
<i>zpomalený</i>	1634329	26
Roční daňový odpis	Zůstatková cena majetku (v tis. Kč)	Odpis majetku (v %)
<i>rovnoměrný</i>	1140338	48
<i>zrychlený</i>	608919	72

Tabulka 13: Porovnání odpisů v polovině odpisové doby u kovoobráběcí haly (vlastní zpracování)

Účetní jednotka vybrala rovnoměrné odpisování, dle tabulky bude v polovině doby odpisování odepsáno zhruba 50% pořizovací ceny kovoobráběcí haly. Pokud by vybrala zrychlený způsob odpisů, měla by odepsány už tři čtvrtiny haly. Výběr zrychleného odpisu se mi zdá být efektivnějším, protože v druhé polovině odpisové doby už bude firma odpisovat nižší částky. Ale jelikož se jedná o budovu, která se opotřebovává pomalu a odpisy jsou

rozpočítány na 20 let, přikláním se k výběru rovnoměrného odpisu. Souhlasím tedy s výběrem účetní jednotky.

6.2 Soustruh ADA6

Soustruh ADA6 je dlouhodobý hmotný majetek, který byl do účetnictví společnosti zařazen ke dni 31.12.2008. Pořizovací cena soustruhu činila 112 746 Kč. Společnost zařadila soustruh do 2. odpisové skupiny s dobou odpisování 5 let.

Provedeme výpočet účetních a daňových odpisů a porovnáme jejich efektivitu pro společnost. Z důvodu opakování nebudu již podrobně komentovat jednotlivé výpočty odpisů, jelikož postup je zcela totožný jako u kovoobráběcí haly.

6.2.1 Účetní odpisy soustruhu

1) Rovnoměrné účetní odpisy:

Výpočet ročního odpisu:

$$\frac{112\,746}{5} = 22\,549 \text{ Kč}$$

Výpočet měsíčního odpisu:

$$\frac{22\,549}{12} = 1\,879 \text{ Kč}$$

Roční odpisový plán soustruhu je uveden v následující tabulce:

Rovnoměrné účetní odpisy (v Kč)			
Rok	Počáteční cena	Odpisy	Zůstatková cena
2009	112746	22549	90197
2010	90197	22549	67648
2011	67648	22549	45099
2012	45099	22549	22550
2015	22550	22550	0

Tabulka 14: Roční odpisový plán – rovnoměrné účetní odpisy soustruhu (vlastní zpracování)

2) Zrychlené účetní odpisy:

Výpočet odpisu v 1. roce:

$$\frac{2 \cdot 112\,746 \cdot (5 + 1 - 1)}{5 \cdot (5 + 1)} = 37\,582 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v 2. roce:

$$\frac{2 \cdot 112\,746 \cdot (5 + 1 - 2)}{5 \cdot (5 + 1)} = 30\,066 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v 3. roce:

$$\frac{2 \cdot 112\,746 \cdot (5 + 1 - 3)}{5 \cdot (5 + 1)} = 22\,549 \text{ Kč}$$

Roční odpisový plán soustruhu je uveden v následující tabulce:

Zrychlené účetní odpisy (v Kč)				
Rok	Počáteční cena	Odpisy	Oprávký	Zůstatková cena
2009	112746	37582	37582	75164
2010	112746	30066	67648	45098
2011	112746	22549	90197	22549
2012	112746	15033	105230	7516
2015	112746	7516	112746	0

Tabulka 15: Roční odpisový plán – zrychlené účetní odpisy soustruhu (vlastní zpracování)

3) Zpomalené účetní odpisy:

Výpočet odpisu v 1. roce:

$$\frac{2 \cdot 112\,746 \cdot 1}{5(5 + 1)} = 7\,516 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v 2. roce:

$$\frac{2 \cdot 112\,746 \cdot 2}{5(5 + 1)} = 15\,033 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v 3. roce:

$$\frac{2 \cdot 112\,746 \cdot 3}{5(5 + 1)} = 22\,549 \text{ Kč}$$

Roční odpisový plán soustruhu je uveden v následující tabulce:

Zpomalené účetní odpisy (v Kč)				
Rok	Počáteční cena	Odpisy	Oprávký	Zůstatková cena
2009	112746	7516	7516	105230
2010	112746	15033	22549	90197
2011	112746	22549	45098	67648
2012	112746	30066	75164	37582
2015	112746	37582	112746	0

Tabulka 16: Roční odpisový plán – zpomalené účetní odpisy soustruhu (vlastní zpracování)

6.2.2 Daňové odpisy soustruhu

- 1) Rovnoměrné daňové odpisy: (roční odpisová sazba v 1. roce odpisování = 11; roční odpisová sazba v dalších letech odpisování = 22,25)

Výpočet odpisu v 1. roce:

$$\frac{112\,746 \cdot 11}{100} = 12\,402 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v dalších letech odpisování:

$$\frac{112\,746 \cdot 22,25}{100} = 25\,086 \text{ Kč}$$

Roční odpisový plán soustruhu je uveden v následující tabulce:

Rovnoměrné daňové odpisy (v Kč)			
Rok	Vstupní cena	Odpisy	Zůstatková cena
2009	112746	12402	100344
2010	100344	25086	75258
2011	75258	25086	50172
2012	50172	25086	25086
2013	25086	25086	0

Tabulka 17: Roční odpisový plán – rovnoměrné daňové odpisy soustruhu (vlastní zpracování)

- 2) Zrychlené daňové odpisy: (koeficient v 1. roce odpisování = 5; koeficient v dalších letech odpisování = 6)

Výpočet odpisu v 1. roce:

$$\frac{112\,746}{5} = 22\,549 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v 2. roce:

$$\frac{2 \cdot 90\,197}{6 - 1} = 36\,079 \text{ Kč}$$

Výpočet odpisu v 3. roce:

$$\frac{2 \cdot 54\,118}{6 - 2} = 27\,059 \text{ Kč}$$

Roční odpisový plán soustruhu je uveden v následující tabulce:

Zrychlené daňové odpisy (v Kč)			
Rok	Vstupní cena	Odpisy	Zůstatková cena
2009	112746	22549	90197
2010	90197	36079	54118
2011	54118	27059	27059
2012	27059	18039	9020
2013	9020	9020	0

Tabulka 18: Roční odpisový plán – zrychlené daňové odpisy soustruhu (vlastní zpracování)

6.2.3 Porovnání odpisů soustruhu

Z výše uvedených výpočtů můžeme porovnat, jak budou jednotlivé druhy odpisů vypadat. Což si názorně předvedeme v následující tabulce. Údaje jsou čerpány z výše uvedených ročních odpisových plánů.

Soustruh		
Roční účetní odpis	Zůstatková cena majetku (v tis. Kč)	Odpis majetku (v %)
<i>rovnoměrný</i>	45099	60
<i>zrychlený</i>	22549	80
<i>zpomalený</i>	67648	40
Roční daňový odpis	Zůstatková cena majetku (v tis. Kč)	Odpis majetku (v %)
<i>rovnoměrný</i>	50172	55
<i>zrychlený</i>	27059	76

Tabulka 19: Porovnání odpisů v polovině odpisové doby u soustruhu (vlastní zpracování)

Účetní jednotka použila k odpisu soustruhu zrychlený způsob odpisování. Dle tabulky by v polovině doby odpisování byl soustruh odepsán zhruba z 80% pořizovací ceny. Pokud bychom vybrali rovnoměrný způsob odpisování, byl by majetek odepsán z 60%. Vzhledem k charakteru tohoto majetku a době odpisování, souhlasím s výběrem ÚJ, také bych zvolila zrychlené odpisy.

6.3 Přerušeni daňového odpisování

Jelikož společnost v současné době využila zákonnou možnost a přerušila daňové odpisy majetku, ráda bych se o tomto ve své bakalářské práci zmínila.

Podle Valoucha (2012, s. 97), ZDP nabízí poplatníkům možnost daňové odpisování přerušit, a to jak v případě, že je majetek odpisován pomocí rovnoměrných odpisů, tak i v případě odpisování pomocí odpisů zrychlených. Tato možnost vyplývá z ustanovení § 26 odst. 8 ZDP. Daňové odpisy lze přerušit na jakoukoliv dobu. Nezáleží ani na tom, zda je daný majetek odpisován rovnoměrně nebo zrychleně. Jakmile však dojde k přerušeni daňového odpisování, při dalším pokračování odpisování po přerušeni je nutno postupovat tak, jako by k přerušeni odpisování vůbec nedošlo (tzn. nelze změnit způsob odpisování atd.)

7 DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST

Společnost vlastní dlouhodobý hmotný majetek, jehož struktura byla v této práci zanalyzována. Taktéž byla provedena analýza odpisů u konkrétního vybraného nemovitého a movitého majetku společnosti.

Po podrobném prozkoumání a výpočtu odpisů jsem došla k závěru, že účetní jednotka nesprávně stanovila odpisovou skupinu u kovoobráběcí haly. Ustanovený rovnoměrný odpis ve 4. odpisové skupině s dobou odpisování 20 let se zdál v pořádku, ale po prostudování přílohy č. 1 jsem naznačila, že spíše by se kovoobráběcí hala měla zařadit do 5. odpisové skupiny s dobou odpisování 30 let. Společnost by tak odpisovala majetek sice déle, ale zato po menších částkách. V případě výběru druhu odpisu, přikláním se u budovy spíše k výběru rovnoměrného odpisu, kdy se konstantní částka odpisuje každý rok až do úplného odepsání majetku. U kovoobráběcí haly by zrychlené odpisy nebyly vhodné, jelikož se jedná o stavbu, jejíž opotřebení není tak výrazné, jako u strojů, které společnost využívá. Zrychlené odpisy se aplikují spíše u rychle opotřebovávaných majetků, jako je např. výpočetní technika. Tyto odpisy správně účetní jednotka použila u soustruhu, který je určitě rychleji opotřebovaný než budova. Vybrala bych tedy pro halu rovnoměrné odpisy a pro soustruh zrychlené odpisy. Pouze bych změnila odpisovou skupinu u haly, kterou účetní jednotka dle mého názoru chybně zařadila. Doporučila bych vybrané firmě, aby při stanovování způsobu odpisování byla obezřetnější a pečlivěji prostudovala zákon o daních z příjmu, případně se poradila s odborníky.

Co se týče evidence majetku, pozměnila bych jednu drobnost. Společnosti chybí podrobnější evidence drobného hmotného majetku. Tento majetek je zahrnut v evidenci jako dlouhodobý hmotný majetek, a to současně s majetkem, který tam opravdu dle ZDP patří (viz pořizovací cena vyšší než 40 000 Kč). Majetek, který má pořizovací cenu nižší by se měl evidovat jako drobný hmotný majetek. Doporučila bych pro jeho evidenci vytvořit alespoň v počítačovém programu (např. v tabulkovém procesoru Microsoft Excel) nějaký přehledný systém, kde by byla jeho evidence vedena.

Je však evidentní, že je tohoto majetku v celkovém objemu DHM společnosti, opravdu malé množství, a to pouhá 3%. S ohledem na celkovou cenu DHM se jedná o nevýznamnou částku, tudíž pro společnost je podrobnější evidence bez většího významu.

ZÁVĚR

Ve své bakalářské práci jsem se zabývala problematikou evidence dlouhodobého majetku ve firmě z hlediska účetního a daňového. Cílem bakalářské práce bylo zanalyzovat současný stav dlouhodobého majetku ve vybrané společnosti. Následně získané poznatky vyhodnotit a podat návrh na zlepšení dosavadní situace.

V teoretické části jsem se věnovala průzkumu literárních pramenů zabývajících se problematikou dlouhodobého majetku z hlediska účetního a daňového. Taktéž se teoreticky nastínily základní operace s dlouhodobým majetkem jako je pořízení, ocenění, evidence a vyřazení. Významná část byla věnována odpisům dlouhodobého majetku, jejich rozlišení na účetní a daňové a jejich další členění a způsob výpočtu.

V praktické části jsem v první řadě představila vybranou společnost a provedla analýzu jejího dlouhodobého majetku. Následně jsem vybrala dva druhy dlouhodobého hmotného majetku, a to kovoobráběcí halu a soustruh, na nichž jsem provedla názorné výpočty odpisů a následně jsem tyto porovнала. V doporučení jsem společnosti navrhla lepší třídění majetku do odpovídající odpisové skupiny a dále jsem poukázala na nedostatečnou evidenci drobného hmotného majetku.

Při zpracování bakalářské práce jsem nejen využila znalosti získané studiem, ale také jsem se mnohé naučila. Věřím, že závěry a doporučení budou přínosné také pro vybranou společnost.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

FLOOD, Joanne M. Wiley GAAP 2013: interpretation and application of generally accepted accounting principles. Hoboken, N.J.:Wiley, 2013, 1321 s. ISBN 978-1-118-27725-6.

KOVANICOVÁ Dana, Abeceda účetních znalostí pro každého. 20. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2012, 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.

PRUDKÝ Pavel a Milan LOŠŤÁK, Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2015, 344 s. ISBN 978-80-7263-932-8.

ŠTEKER Karel a Milana OTRUSINOVÁ, Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 1. vyd. Praha: Grada 2013, 264 s. ISBN 978-80-247-4702-6.

Podnikatel.cz, © 2007-2017 [online]. [cit. 2017-05-08]. Dostupné z:

<http://www.podnikatel.cz/zakony/zakon-c-586-1992-sb-o-danich-z-prijmu/f1459884/#p30>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

CP	Cenný papír
ČÚS	České účetní standardy
DM	Dlouhodobý majetek
DFM	Dlouhodobý finanční majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
FAD	Faktura dodavatelská (přijatá)
TZ	Technické zhodnocení
ÚJ	Účetní jednotka
VÚD	Vnitřní účetní doklad
VyZÚ	Vyhláška k zákonu o účetnictví
ZC	Zůstatková cena
ZDP	Zákon o daních z příjmu
ZÚ	Zákon o účetnictví

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Zobrazení DNM v rozvaze. (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 46).....	14
Obrázek 2: Zobrazení DHM v rozvaze. (Šteker a Otrusínová, 2013, s.47).....	15
Obrázek 3: Zobrazení DFM v rozvaze. (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 65)	16
Obrázek 4: Účtování pořízení DNM a DHM (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 49).....	19
Obrázek 5: Účtování technického zhodnocení DNM a DHM (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 54).....	21
Obrázek 6: Účtování vyřazení DNM a DHM (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 55).....	22
Obrázek 7: Účtování odpisů (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 57)	31
Obrázek 8: Výňatek z rozvahy sestavené k 31.12.2015 (vlastní zpracování)	34

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Odpisové skupiny hmotného majetku (Podnikatel.cz, © 2007-2017).....	28
Tabulka 2: Roční odpisová sazba pro hmotný majetek neodpisovaný podle písmen b) až d), § 31 ZDP (Podnikatel.cz, © 2007-2017).....	29
Tabulka 3: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20%, § 31 ZDP (Podnikatel.cz, © 2007-2017)	29
Tabulka 4: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15%, § 31 ZDP (Podnikatel.cz, © 2007-2017)	29
Tabulka 5: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10%, § 31 ZDP (Podnikatel.cz, © 2007-2017)	29
Tabulka 6: Koeficient pro zrychlené odpisování, § 31 ZDP (Podnikatel.cz, © 2007-2017).....	30
Tabulka 7: Přehled o DHM (vlastní zpracování).....	35
Tabulka 8: Roční odpisový plán – rovnoměrné účetní odpisy kovoobráběcí haly (vlastní zpracování)	39
Tabulka 9: Roční odpisový plán – zrychlené účetní odpisy kovoobráběcí haly (vlastní zpracování)	40
Tabulka 10: Roční odpisový plán – zpomalené účetní odpisy kovoobráběcí haly (vlastní zpracování)	41
Tabulka 11: Roční odpisový plán – rovnoměrné daňové odpisy kovoobráběcí haly (vlastní zpracování)	42
Tabulka 12: Roční odpisový plán – zrychlené daňové odpisy kovoobráběcí haly (vlastní zpracování)	43
Tabulka 13: Porovnání odpisů v polovině odpisové doby u kovoobráběcí haly (vlastní zpracování)	44
Tabulka 14: Roční odpisový plán – rovnoměrné účetní odpisy soustruhu (vlastní zpracování)	45
Tabulka 15: Roční odpisový plán – zrychlené účetní odpisy soustruhu (vlastní zpracování)	46
Tabulka 16: Roční odpisový plán – zpomalené účetní odpisy soustruhu (vlastní zpracování)	47
Tabulka 17: Roční odpisový plán – rovnoměrné daňové odpisy soustruhu (vlastní zpracování)	47

Tabulka 18: Roční odpisový plán – zrychlené daňové odpisy soustruhu (vlastní zpracování).....	48
Tabulka 19: Porovnání odpisů v polovině odpisové doby u soustruhu (vlastní zpracování).....	49

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Struktura dlouhodobého hmotného majetku (vlastní zpracování)	35
Graf 2: Vývoj dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti (vlastní zpracování).....	36