

UNIVERZITA PALACKÉHO V OLOMOUCI
PŘÍRODOVĚDECKÁ FAKULTA

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Pořízení dlouhodobého majetku ve výrobním podniku a jeho
využití



Katedra matematické analýzy a aplikací matematiky

Vedoucí bakalářské práce: **RNDr. Jiří Fišer, Ph.D.**

Konzultant: **Ing. Libuše Kubaláková**

Vypracovala: **Kristýna Černá**

Studijní program: B1103 Aplikovaná matematika

Studijní obor: Matematika-ekonomie se zaměřením na bankovníctví/pojišťovnictví

Forma studia: prezenční

Rok odevzdání: 2021

BIBLIOGRAFICKÁ IDENTIFIKACE

Autor: Kristýna Černá

Název práce: Pořízení dlouhodobého majetku ve výrobním podniku a jeho využití

Typ práce: bakalářská

Pracoviště: Katedra matematické analýzy a aplikací matematiky

Vedoucí práce: RNDr. Jiří Fišer, Ph.D.

Konzultant: Ing. Libuše Kubaláková

Rok obhajoby: 2021

Abstrakt: Tato bakalářská práce se zabývá dlouhodobým majetkem ve výrobním podniku a jeho způsobem využití. Cílem bakalářské práce je nastínit problematiku dlouhodobého majetku a pojmy s ním spojené. Dalším cílem je tuto problematiku ukázat při analýze dlouhodobého majetku vybrané účetní jednotky.

Klíčová slova: dlouhodobý majetek, daňové odpisy, účetní odpisy, pořízení, vyřazení

Počet stran: 49

Počet příloh: 0

Jazyk: český

BIBLIOGRAPHIC IDENTIFICATION

Author: Kristýna Černá

Title: Acquisition of fixed assets in manufacturing plant and its use

Type of thesis: Bachelor's

Department: Department of Mathematical Analysis and Application of Mathematics

Supervisor: RNDr. Jiří Fišer, Ph.D.

Consultant: Ing. Libuše Kubaláková

The year of presentation: 2021

Abstract: This bachelor thesis deals with fixed assets in a manufacturing company and its use. The goal of this thesis is to outline the fixed assets issue and associated terms. Another goal is to show this issue in the fixed assets analysis of selected accounting entity.

Key words: fixed assets, tax depreciation, accounting depreciation, acquisition, disposal

Number of pages: 49

Number of appendices: 0

Language: Czech

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci vypracovala samostatně za vedení a pomoci pana RNDr. Jiřího Fišera Ph.D. a paní Ing. Libuše Kubalákové, a v seznamu literatury jsem uvedla všechny zdroje použité při zpracování práce.

V Olomouci dne

.....

podpis

Obsah

Teoretická část.....	8
Úvod.....	8
1. Dlouhodobý majetek.....	8
1.1. Dlouhodobý hmotný majetek.....	9
1.1.1. Druhy dlouhodobého hmotného majetku.....	9
1.1.2. Dlouhodobý hmotný majetek nepodléhající odpisům	11
1.1.3. Používané účty pro dlouhodobý hmotný majetek.....	11
1.2. Dlouhodobý nehmotný majetek.....	11
1.2.1. Druhy dlouhodobého nehmotného majetku.....	11
1.2.2. Používané účty pro dlouhodobý nehmotný majetek.....	12
1.3. Dlouhodobý finanční majetek.....	12
1.3.1. Používané účty pro dlouhodobý finanční majetek.....	12
2. Pořízení a vyřazení dlouhodobého majetku.....	13
2.1. Pořízení dlouhodobého majetku.....	13
2.2. Vyřazení dlouhodobého majetku.....	14
3. Ocenění dlouhodobého majetku.....	16
3.1. Pořizovací cena	16
3.2. Vlastní náklady	16
3.3. Reprodukční pořizovací cena.....	16
4. Odpisy dlouhodobého majetku	17
4.1. Účetní odpisy	17
4.1.1. Časové odpisy	17
4.1.2. Výkonové odpisy	20
4.2. Daňové odpisy.....	21
4.2.1. Odepisování hmotného majetku.....	21
4.2.1.1. Rovnoměrné daňové odpisy	22
4.2.1.2. Zrychlené daňové odpisy	24
4.2.2. Odpisování nehmotného majetku.....	26
4.3. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy.....	26
5. Technické zhodnocení dlouhodobého majetku	26
Praktická část	28
6. Informace o firmě.....	28
6.1. Vymezení dlouhodobého majetku účetní jednotkou	29
6.2. Dlouhodobý majetek účetní jednotky	29
6.2.1. Struktura dlouhodobého majetku účetní jednotky	31
7. Pořízení dlouhodobého majetku účetní jednotky.....	37
7.1. Praktický příklad účtování pořízení dlouhodobého majetku účetní jednotky.....	37
8. Praktický příklad počítání odpisů	39

9. Praktický příklad na vyřazení majetku z užívání účetní jednotky	43
Závěr	45
Seznam použitých zkratek	47
Literatura.....	48
Seznam tabulek	49
Seznam grafů.....	49

Poděkování

Touto cestou bych ráda poděkovala panu RNDr. Jiřímu Fišerovi Ph.D. a to především za odborné vedení bakalářské práce, cenné připomínky a jeho čas, který mi věnoval. Mé díky patří také paní Ing. Libuši Kubalákové za její drahocenné rady a informace v dané problematice. Dále děkuji nejmenované firmě za poskytnuté materiály a účetní slečně Petře Holečkové za její rady a připomínky. Poděkování patří také mé rodině a těm, kteří mě morálně podporovali po celou dobu studia.

Teoretická část

Úvod

Pro každý podnik představuje dlouhodobý majetek jednu z významných složek aktiv v jeho rozvaze. Aktiva jsou dále tvořena majetkem oběžným. Za oběžný majetek jsou považovány zásoby, krátkodobý finanční majetek a pohledávky.

Dlouhodobý majetek jsou aktiva, která podnik dále používá ke svému podnikání, může s nimi obchodovat, pronajímat je, či s nimi ručit za svoje závazky. Majetek se v podniku může nacházet v různých formách a člení se do několika skupin. Základní dělení dlouhodobého majetku je na dlouhodobý hmotný, nehmotný a finanční majetek.

Za dlouhodobý majetek se považují aktiva s dobou použitelnosti delší než jeden rok. Na jeho pořízení musí podnik vynaložit nemalé finanční prostředky, přestože hodnota majetku je nestálá. U tohoto majetku klesá jeho hodnota provozním opotřebením i prostým stárnutím. K zachycení opotřebení majetku slouží odpisy. Celý cyklus dlouhodobého majetku zachycuje účetnictví v mnoha formách. Už od pořízení přes ocenění až po jeho konečné vyřazení.

Tato bakalářská práce se zabývá dlouhodobým majetkem. V jednotlivých kapitolách jsou popsány druhy dlouhodobého majetku. Dále je zde popsáno, jak lze takový majetek pořídit, ocenit a vyřadit. Práce se věnuje i odpisům majetku, a to jak odpisům daňovým, tak i účetním. A v neposlední řadě je zde i zmínka o technickém zhodnocení majetku.

Praktická část je zaměřená na analýzu dlouhodobého hmotného majetku v určitém výrobním podniku a jeho způsob využití.

Cílem bakalářské práce je a) zachytit problematiku dlouhodobého majetku a pojmy s ním spojené; b) ukázat tuto problematiku na vybrané účetní jednotce.

1. Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek představuje jednu z nejdůležitějších složek aktiv účetní jednotky. S dlouhodobým majetkem jsou spjaty i oblasti oprav a technického zhodnocení. (Vlach, 2018)

Dlouhodobý majetek se dělí na:

- dlouhodobý hmotný majetek
- dlouhodobý nehmotný majetek
- dlouhodobý finanční majetek (Štohl, 2018)

Hlavním rysem dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je jeho účel, tzn., usnadňuje nebo rozšiřuje podnikatelskou činnost. Za normálních podmínek je tedy určen k dlouhodobému používání

v podniku, nikoli k prodeji. Oproti tomu dlouhodobý finanční majetek není určen k vlastní činnosti, ale účetní jednotka ho drží za účelem dosažení prospěchu v podobě výnosů, jako jsou například přijaté dividendy a podíly na zisku. (Kovanicová, 2005)

1.1. Dlouhodobý hmotný majetek

Za dlouhodobý hmotný majetek je považován takový majetek, který má hmotnou podstatu a není určen pro jednorázovou spotřebu, nýbrž jeho předpokládaná doba použitelnosti je delší než jeden rok. (Opletalová, 2006) Pro zařazení majetku do dlouhodobého hmotného majetku je u vybraných aktiv rozhodující jejich výše ocenění. (Vlach, 2018)

Dlouhodobý hmotný majetek lze dále dělit na movitý a nemovitý. Za movitý majetek pokládáme dlouhodobý majetek, který lze přemísťovat, například automobil, výrobní stroje atd. Mezi nemovitý majetek patří takový majetek, který naopak nelze volně přenášet. Jsou to například stavby, budovy a pozemky. Vzhledem k jeho dlouhodobé povaze se majetek časem opotřebovává a snižuje se jeho hodnota. Opotřebení může být jak morální, tak fyzické. Morální opotřebení je důsledkem technického vývoje. Fyzické opotřebení se projevuje snižováním užitné hodnoty. (Bellová, Zlámal, 2013) Proces opotřebení majetku vyjadřujeme v účetnictví pomocí odpisů. Odpisy představují přenášení hodnoty majetku do nákladů. Dlouhodobý hmotný majetek lze tedy podle odpisů dělit na majetek podléhající odpisům a na majetek, který odpisům nepodléhá. (Štohl, 2018)

1.1.1. Druhy dlouhodobého hmotného majetku

Dlouhodobý hmotný majetek jde dále dělit na:

- stavby,
- hmotné movité věci a jejich soubory,
- pěstelské celky trvalých porostů,
- dospělá zvířata a jejich skupiny,
- oceňovací rozdíl k nabytému majetku,
- jiný dlouhodobý hmotný majetek. (Štohl, 2018)

Stavby

Stavby jsou za dlouhodobý hmotný majetek považovány vždy, a to bez ohledu na jejich dobu použitelnosti a výši ocenění:

- a) stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla,
- b) právo stavby,
- c) otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,

- d) technické rekultivace,
- e) byty a nebytové prostory vymezené jako samostatné jednotky. (Kovanicová, 2005)

Hmotné movité věci a jejich skupiny

Za hmotné movité věci se považuje majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a jeho výše ocenění je vyšší než limit stanovený účetní jednotkou. Do této skupiny spadají předměty z drahých kovů bez ohledu na výši jejich ocenění. Dále sem patří stroje, dopravní prostředky, přístroje a zařízení. (Štohl, 2018)

Pěstitelské celky trvalých porostů

Do této skupiny patří:

- a) ovocné stromy nebo keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 ha,
- b) vinice a chmelnice bez nosných konstrukcí. (Vlach, 2018)

Dospělá zvířata a jejich skupiny

Dospělá zvířata jsou považována za dlouhodobý hmotný majetek, přesáhla-li jejich doba použitelnosti jeden rok a výše ocenění je vyšší, než je určená účetní jednotkou. Dospělá zvířata, která toto nesplňují, jsou považována za zásoby. (Vlach, 2018)

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

Oceňovacím rozdílem se rozumí kladný nebo záporný rozdíl vzniklý při nákupu nebo vkladu podniku a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví účetní jednotky, která tento majetek prodává, vkládá anebo která zaniká, a to po odečtení převzatých závazků. (Štohl, 2018)

Jiný dlouhodobý hmotný majetek

Zde se jedná o majetek, který nebyl zařazen v předchozích skupinách. Jsou to například umělecká díla, sbírky, kulturní památky atd. Lze sem zařadit i technické zhodnocení majetku, pokud však nepřevyšuje jeho pořizovací cenu. (Štohl, 2018)

1.1.2. Dlouhodobý hmotný majetek nepodléhající odpisům

Jak již bylo zmíněno v úvodu, dlouhodobý hmotný majetek se postupně opotřebovává jak fyzicky, tak i morálně. Výjimku tvoří pozemky, kulturní památky a umělecké předměty, které se neodepisují, protože jejich hodnota se časem může zvýšit. (Vlach, 2018)

1.1.3. Používané účty pro dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek nalezneme v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek a v účtové skupině 2 – Dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný nebo v účtové skupině 3 – Dlouhodobý hmotný majetek neodepisovaný. Každý podnik si určuje koncové číslo účtu. (Štohl, 2018)

1.2. Dlouhodobý nehmotný majetek

Jedná se o majetek, který je nemateriální povahy, tj. majetek, který nelze uchopit a jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok. Účetní jednotka si stanoví minimální limit ocenění, který majetek musí splnit, aby byl zařazen do dlouhodobého nehmotného majetku. (Kovanicová, 2005)

1.2.1. Druhy dlouhodobého nehmotného majetku

Dle §6 vyhlášky č. 500/2002 Sb. se za dlouhodobý nehmotný majetek považuje zejména:

- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- software,
- ostatní ocenitelná práva,
- goodwill,
- povolenky na emise,
- preferenční limity,
- ostatní dlouhodobý nehmotný majetek. (§6 vyhlášky č. 500/2002 Sb.)

Nehmotné výsledky výzkumu, vývoje a software

Je takovým majetkem, který byl nabyt od jiných osob, nebo byl vytvořen vlastní činností za účelem obchodování. (Kovanicová, 2005)

Ostatní ocenitelná práva

Do této skupiny se řadí zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva dle zvláštních právních předpisů, a to za podmínek, které byly stanoveny u předchozí skupiny. (Kovanicová, 2005)

Goodwill

Goodwill znamená kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nabytého koupí a vkladem, nebo oceněním majetku a závazky sníženými o převzaté dluhy. (Vlach, 2018)

Povolenky na emise

Do této skupiny především patří povolenky na emise skleníkových plynů a povolenky na emise způsobené letectvím. (Vlach, 2018)

Preferenční limity

Tím se rozumí především individuální produkční kvóty a individuální limit prémiových práv, a to vždy bez ohledu na výši ocenění. (Vlach, 2018)

1.2.2. Používané účty pro dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek se nachází v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek a v účtové skupině 1 – Dlouhodobý nehmotný majetek. (Štohl, 2018)

1.3. Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek představuje aktiva, která podnik vlastní, nakupuje, nebo půjčuje s cílem dlouhodobé investice. Rozumíme tím například cenné papíry, vklady podniku do jiných obchodních společností, pokud je splněna podmínka vlastnit majetek déle než jeden rok. (Kovanicová, 2005)

1.3.1. Používané účty pro dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek nalezneme v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek a v účtové skupině 6 – Dlouhodobý finanční majetek. (Štohl, 2018)

V dalších kapitolách bakalářské práce se budu zabývat dlouhodobým hmotným majetkem. Důvodem je fakt, že účetní jednotka, které se budu věnovat v praktické části, má ve vlastnictví především dlouhodobý hmotný majetek.

2. Pořízení a vyřazení dlouhodobého majetku

2.1. Pořízení dlouhodobého majetku

Pořízení dlouhodobého majetku je pro podnik a jeho správnou funkci často rozhodující. Dosažení požadované úrovně výsledku mnohdy závisí na množství, kvalitě a využití pořízeného majetku.

Existuje několik způsobů pořízení dlouhodobého majetku, jedná se například o pořízení:

- dodavatelským způsobem (koupí),
- vytvořením vlastní činností,
- bezúplatným nabytím (zděděním, darováním),
- vkladem od jiné osoby,
- přeražením z osobního užívání do podnikání,
- leasingem. (Vlach, 2018)

Proces pořízení dlouhodobého majetku je zachycen na účtech v účtové skupině 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek. Pomocí těchto účtů zjistíme skutečné pořizovací náklady nabytého majetku. (Kovanicová, 2005)

Pořízení dlouhodobého majetku dodavatelským způsobem

Při pořízení dlouhodobého majetku dodavatelským způsobem se náklady spojené s jeho pořízením soustředí na účty účtové skupiny 04x. Až převedením dlouhodobého majetku do užívání se částky z těchto účtů převedou na vrub příslušných účtů v účtových skupinách 01, 02, 03. Dokladem pro převedení dlouhodobého majetku do užívání je Protokol o zařazení. Dlouhodobý majetek můžeme pořídit jak u tuzemského dodavatele, tak i u dodavatele ze zahraničí. U zahraničních dodavatelů se musí rozlišit, zda jde o pořízení dlouhodobého majetku z členského státu EU nebo mimo území EU.

- Dodavatel z EU – při tomto způsobu pořízení si účetní jednotka sama vypočítá DPH, kterou je povinna přiznat na výstupu, jde o tzv. přidanění. Zároveň si tuto daň nárokuje jako pohledávku vůči správci daně.
- Dodavatel mimo EU – při tomto způsobu pořízení je celním orgánem vyměřeno clo, které se stane součástí pořizovací ceny. Pro výpočet DPH bereme jako základ pořizovací cenu včetně cla. Mechanismus výpočtu je obdobný jako u dodavatele z EU.

Pořizování dlouhodobého majetku je financováno různými způsoby, například:

- peněžními prostředky společnosti,
- poskytnutým úvěrem,

- poskytnutou zálohou dodavateli. (Štohl, 2019)

Pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností

Vytváří-li účetní jednotka dlouhodobý majetek vlastní činností, vznikají při takovém způsobu pořízení náklady, které se účtují na vrub příslušných účtů z 5. účtové třídy. Tyto výdaje ale souvisí s pořízením dlouhodobého majetku, v nákladech je lze uplatnit pouze ve formě odpisů. Proto je nutné tyto částky zaúčtovat jako snížení nákladů. K zachycení této situace slouží účty v účtové skupině 58. (Štohl, 2018)

Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím

Dalším způsobem pořízení majetku je bezúplatné nabytí. Účetní jednotka může získat majetek darováním. (Štohl, 2019)

Pořízení dlouhodobého majetku vkladem od jiné osoby

Dlouhodobý majetek může účetní jednotka získat vkladem od jiné osoby, většinou od společníka. Při tomto způsobu typ účtu ze 4. třídy závisí na tom, zda společník vkládá majetek do základního kapitálu nebo mimo něj. (Štohl, 2019)

Pořízení dlouhodobého majetku přerázením z osobního užívání do podnikání

Tento způsob pořízení se týká pouze fyzické osoby, která vede účetnictví. Při účtování se tedy jedná o zvýšení aktiv a zároveň o zvýšení vlastních zdrojů. (Štohl, 2019)

2.2. Vyřazení dlouhodobého majetku

Účetní jednotka vyřazuje dlouhodobý majetek, který je již nepotřebný, neopravitelný, poškozený či nevyužitelný, z účetní evidence. Forma vyřazení má vliv na způsob účtování, a také na následné posouzení dopadů této operace z hlediska ZDP. Účetní jednotka může vyřadit dlouhodobý majetek zejména:

- prodejem,
- likvidací v důsledku opotřebení nebo poškození,
- v důsledku škody či manka,
- bezúplatným prodejem (darováním),
- vkladem do jiné obchodní korporace,
- přerázením z podnikání do osobního užívání. (Kovanicová, 2005)

Vyřazení dlouhodobého odepisovaného majetku lze rozdělit na dva způsoby:

- a) Úplně odepsaný dlouhodobý majetek, kdy vstupní cena je totožná jako oprávky. V tom případě se zaúčtuje úbytek z majetkového účtu a příslušného účtu oprávek.
- b) Dlouhodobý majetek, který je odepsaný jen částečně, kdy oprávky jsou nižší než vstupní cena. V tomto případě se zaúčtuje odpis dlouhodobého majetku za část běžného účetního období, poté je doúčtována zůstatková cena na účet, který odpovídá účelu vyřazení majetku. Jako poslední probíhá vyřazení dlouhodobého majetku z evidence. (Štohl, 2018)

Vyřazení dlouhodobého majetku prodejem

V případě vyřazení dlouhodobého majetku prodejem se sjednaná prodejní cena zahrne do výnosů v okamžiku, kdy jsou splněny fakturační podmínky a převod vlastnických práv k prodanému majetku. Účtují se tržby a zároveň se musí zaúčtovat i vyřazení prodaného dlouhodobého majetku z evidence. V případě, že prodaný majetek není zcela odepsán, je potřeba zaúčtovat zůstatkovou cenu do nákladů. (Štohl, 2018)

Vyřazení dlouhodobého majetku likvidací

K vyřazení dlouhodobého majetku z důvodu likvidace dochází v důsledku jeho opotřebení, velké poruchovosti či technické zastalosti. Likvidace se provádí na podkladu protokolu o likvidaci. V situaci, kdy dlouhodobý majetek není zcela odepsán, musí se jeho zůstatková cena zaúčtovat do nákladů jako dodatečný odpis, který se účtuje stejným principem jako řádné odpisy. V důsledku likvidace majetku často vznikají další náklady i výnosy. (Prudký, Lošťák, 2019)

Vyřazení dlouhodobého majetku bezúplatným převodem

Při tomto způsobu vyřazení dlouhodobého majetku se zůstatková cena účtuje do nákladů. U plátců DPH se odvádí na základě daňového dokladu správci daně. Zůstatková cena majetku darovaného není daňově uznatelným nákladem, avšak za splnění určitých podmínek se může stát odčitatelnou položkou od základu daně v přiznání k dani z příjmu. (Štohl, 2018)

Vyřazení dlouhodobého majetku přerážením z podnikání do osobního majetku

V případě přerázení majetku z podnikání do osobního majetku má podnikatel povinnost odvést z vyřazeného majetku daň z přidané hodnoty. (Štohl, 2018)

3. Ocenění dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek se oceňuje v závislosti na způsobu jeho pořízení. V úvahu přichází tyto tři druhy ocenění:

- pořizovací cenou,
- vlastními náklady,
- reprodukční pořizovací cenou. (Kovanicová, 2005)

3.1. Pořizovací cena

Pomocí pořizovací ceny se oceňuje dlouhodobý majetek pořízený za úplatu, tj. nákupem od externího dodavatele. Cena se skládá z ceny pořízení a z nákladů spojených s pořízením. Podle § 47 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. mezi pořizovací náklady patří například:

- doprava,
- montáž,
- clo
- a jiné.

Na druhou stranu se dle § 47 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. do pořizovací ceny nezahrnují například výdaje na vybavení majetku zásobami, výdaje na proškolení pracovníků, výdaje na opravy dlouhodobého majetku, kurzové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení. (Štohl, 2018)

3.2. Vlastní náklady

Tento druh ocenění se používá u majetku pořízeného vlastní činností. Vlastní náklady jsou všechny přímé a nepřímé náklady, které bezprostředně souvisejí s vytvořením dlouhodobého majetku vlastní činností. (Kovanicová, 2005)

3.3. Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cena je taková cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o majetku účtuje. Stanovuje se na základě odborného odhadu provedeného znalcem. Ocenění pomocí reprodukční pořizovací ceny se používá u dlouhodobého majetku:

- a) nabytého bezúplatným převodem,
- b) v účetnictví dosud nezachyceného – inventární přebytek,
- c) vloženého do obchodní společnosti. (Štohl, 2018)

4. Odpisy dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek se užíváním v závislosti na jeho povaze fyzicky i morálně opotřebovává a toto opotřebení je třeba vypočítat a vyjádřit v účetnictví. Rozlišujeme odpisy účetní a daňové. Účetní odpisy by měly odpovídat reálnému opotřebení majetku, a proto je způsob jejich výpočtu v kompetenci účetní jednotky. U daňových odpisů se naopak ke specifickým podmínkám podniku nepřihlíží. Výše účetních a daňových odpisů se tedy bude lišit. Souhrn odpisů za celou dobu odepisování majetku se nazývá oprávky a platí:

- vstupní cena¹ - oprávky = zůstatková cena² (tento vztah platí pro daňové odpisy),
- pořizovací cena - oprávky = zůstatková cena (tento vztah je dán pro účetní odpisy).

(Vlach, 2012)

4.1. Účetní odpisy

Při tomto způsobu odepisování si účetní jednotka sama sestaví odpisový plán, podle kterého postupuje při výpočtu odpisů. Doba odepisování není stanovena, ale nesmí být kratší než jeden rok, protože použitelnost dlouhodobého majetku musí být delší než jeden rok a účetní odpisy musejí zohledňovat jeho životnost. Maximální doba odepisování stanovena není, avšak odepisuje se pouze do výše počáteční částky.

Účetní jednotka si musí účetní odpisy vypočítat sama a zaúčtovat do nákladů nejpozději při účetní uzávěrce. V praxi se nejvíce vyskytují tyto dvě metody:

- časové odpisy,
- výkonové odpisy. (Štohl, 2018)

4.1.1. Časové odpisy

U této metody se částky odpisů odvíjejí od předpokládané doby použitelnosti majetku. Časové odpisy mohou být stanoveny jako:

- Lineární (rovnoměrné) – tento způsob je nejvíce využívanou metodou odepisování. Využívá se u majetku, k jehož opotřebení dochází rovnoměrně po celou dobu jeho používání. Roční odpis se dá vypočítat jako podíl pořizovací ceny snížené o zbytkovou hodnotu³ a doby použitelnosti, tj.

¹ Vstupní a pořizovací cena je ve většině případů stejná.

² Zůstatkovou cenou rozumíme rozdíl mezi vstupní (pořizovací) cenou majetku a celkovou výší odpisů.

³ Zbytková hodnota je cena dlouhodobého majetku na konci jeho používání.

$$\text{roční odpis} = \frac{PC - ZH}{t}, \quad (1)$$

kde: PC = pořizovací cena,

ZH = zbytková hodnota,

t = doba použitelnosti.

- Zrychlené (degresivní) – tento způsob odepisování lze použít především u takového majetku, který ztrácí svou hodnotu zejména v prvních letech odepisování. Největší roční odpis je vykázán v prvním roce, nejnižší v posledním roce odepisování. Zrychlený způsob odepisování má několik metod výpočtů. První je metoda dvojnásobného zmenšujícího se základu, kdy se odpis v prvním roce vypočítá pomocí vztahu pro roční odpis v lineární metodě účetních odpisů. Odpis v dalších letech se vypočítá jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a doby použitelnosti zvýšené o jedničku a snížené o počet let, po která se doposud odpisovalo, tj.

$$\text{odpis v dalších letech} = \frac{2 \cdot ZC}{t+1-t_0}, \quad (2)$$

kde: ZC = zůstatková cena,

t_0 = počet let, po která se doposud odpisovalo.

Další je metoda DDB (double-declining-balance method). U této metody se odpisové procento stanoví jako násobek lineární sazby, většinou je to dvojnásobek, a tímto procentem se poté násobí aktuální zůstatková cena. Výhodou je snadnost a procentem volitelná degrese odpisů. Tímto způsobem výpočtu odpisů však není možné dosáhnout přesně stanovené zbytkové hodnoty v posledním roce, což je nevýhodou. Vypočítá se takto:

$$\text{odpis prvního roku} = PC \cdot \frac{2}{t}, \quad (3)$$

$$\text{odpis dalších let} = ZC \cdot \frac{2}{t}. \quad (4)$$

Třetí je metoda sumace čísel (SYD – sum-of-the-years-digits). Tato metoda je založena na tom, že se stanoví proměnlivé procento odpisu z pevného základu, tedy ze vstupní ceny pro odepisování. Výpočet:

$$\text{odpis v } j\text{-tém roce} = (PC - ZH) \cdot \frac{t+1-j}{\frac{t \cdot (t+1)}{2}}, \quad (5)$$

kde: j = rok odepisování.

- Zpomalené (progresivní) – tento způsob je vhodné použít v situaci, kdy je zřejmé, že majetek bude ztrácet svou hodnotu především na konci své životnosti a v prvních letech jeho používání bude opotřebení minimální (např. odepisování budovy). Při odepisování platí, že z hodnoty dlouhodobého majetku je v každém následujícím roce odepsána vyšší částka než v roce předchozím. Odpis se může vypočítat pomocí následujícího vzorce:

$$\text{roční odpis} = \frac{2 \cdot VC \cdot j}{t \cdot (t+1)}, \quad (6)$$

kde: VC = vstupní cena,

t = doba odepisování,

j = rok odepisování. (Dvořáková, 2017)

Příklad – časové odpisy

Podnik pořídil 1.5. 2017 automobil v hodnotě 400 000 Kč. Automobil byl hned zařazen do užívání. Doba odepisování byla stanovena na 5 let, tedy na 60 měsíců a pro výpočet jsou použity účetní časové odpisy. Jak vypočítat tento typ odpisů ukážeme v řešení.

Řešení:

$PC = 400\,000\text{ Kč}$

$t = 60\text{ měsíců}$

Časové odpisy vypočteme pomocí lineárních účetních odpisu, které se v praxi využívají nejčastěji.

Pro tuto metodu použijeme vzorec (1): $O = \frac{400\,000}{60} = 6\,667\text{ Kč}$ – měsíční odpis

V tabulce 1 je znázorněn počet měsíců v jednotlivých letech a k nim příslušné odpisy a zůstatkové ceny.

Tabulka 1: Lineární časové odpisy

Vstupní cena: 400 000 Kč			
Rok	Počet měsíců	Odpis	Zůstatková cena
2017	8	53 336	346 664
2018	12	80 004	266 660
2019	12	80 004	186 656
2020	12	80 004	106 652
2021	12	80 004	26 648
2021	4	26 668	0

4.1.2. Výkonové odpisy

V případě výkonových odpisů se doba použitelnosti dlouhodobého majetku definuje prostřednictvím odhadu celkového výkonu, které zařízení provede za celou dobu jeho užívání. Roční odpis se vypočítá takto:

$$\text{roční odpis} = \frac{(PC - ZH) \cdot k}{s}, \quad (7)$$

kde: PC = pořizovací cena,

ZH = zbytková hodnota,

k = výkon v daném roce,

s = celkový předpokládaný výkon. (Dvořáková, 2017)

Příklad – výkonové odpisy

Společnost pořídila a zařadila do užívání stroj v pořizovací ceně 1 000 000 Kč. S tímto strojem bude společnost schopna vyrobit 100 000 kusů výrobku. Odpis za jeden vyrobený je 10 Kč. V prvním roce stroj vyrobil 15 000 ks, ve druhém roce vyrobil 35 000 ks, ve třetím roce 50 000 ks. Výpočet výkonových odpisů je uveden v řešení.

Řešení:

$$PC = 1\,000\,000 \text{ Kč}$$

$$s = 100\,000 \text{ ks}$$

Pro výpočet účetních výkonových odpisů použijeme vzorec (7):

$$O_1 = \frac{1\,000\,000}{100\,000} \cdot 15\,000 = 150\,000 \text{ Kč}$$

$$O_2 = \frac{1\,000\,000}{100\,000} \cdot 35\,000 = 350\,000 \text{ Kč}$$

$$O_3 = \frac{1\,000\,000}{100\,000} \cdot 50\,000 = 500\,000 \text{ Kč}$$

V následující tabulce 2 jsou pro přehlednost shrnuty jednotlivé roční výkonové účetní odpisy.

Tabulka 2: Výkonové účetní odpisy

Vstupní cena: 1 000 000 Kč			
Rok	Počet výrobků (ks)	Odpis	Zůstatková cena
1.	15 000	150 000	850 000
2.	35 000	350 000	500 000
3.	50 000	500 000	0

4.2. Daňové odpisy

Při provádění daňových odpisů se účetní jednotka musí řídit Zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., kde je jejich úprava přesně vymezena. Daňové odpisy u hmotného majetku jsou uplatňovány bez výhrady. U nehmotného majetku je aplikace daňových odpisů závislá na tom, kdy byl majetek u poplatníka zaevidován. (Vlach, 2018)

4.2.1. Odepisování hmotného majetku

Dle § 26 ZDP se za hmotný majetek považují:

- a) *samostatné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,*
- b) *budovy, domy a jednotky,*
- 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 30 m² a výšku 5 m,*
 - 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 odstavci 9,*
- e) *dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena (§ 29) je vyšší než 40 000 Kč,*
- f) *jiný majetek. (§ 26 Zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.)*

Při odepisování hmotného majetku poplatník zařadí hmotný majetek v prvním roce odepisování do příslušné odpisové skupiny, viz tabulku 3. Pro hmotný majetek se vymezuje šest odpisových skupin, kterým je přiřazena minimální odpisová doba, dle ZDP. Z hlediska rozdělení hmotného majetku do odpisových skupin platí, že hmotný movitý majetek se nachází v odpisových skupinách 1–3 a hmotný nemovitý majetek je zařazen v odpisových skupinách 4–6. (Blehová, Zlámal, 2013)

Tabulka 3: Minimální doba odpisování

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

Zdroj: Vlach, 2012

Účetní jednotka může pro výpočet daňových odpisů využít buď rovnoměrné nebo zrychlené daňové odpisy. Metodu odpisování stanoví pro nově pořízený majetek a musí tuto metodu používat po celou dobu jeho odpisování. Majetek lze odepsat jen do výše vstupní ceny a zaokrouhluje se na celé koruny nahoru. (Kovanicová, 2005)

4.2.1.1. Rovnoměrné daňové odpisy

Při použití rovnoměrné metody odpisování je základ daně poplatníka zatížen odpisovanými náklady majetku ve stejné výši po téměř celou dobu odpisování. Výjimkou jsou odpisy majetku, který je odpisován poprvé. Při použití rovnoměrného odpisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny maximální roční odpisové sazby uvedené v tabulce 4. (Vlach, 2018)

Tabulka 4: Roční odpisové sazby pro rovnoměrné daňové odpisování

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	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: ZDP

U vybraného majetku z odpisových skupin 1, 2 a 3 lze odpisy v prvním roce navýšit na úkor odpisů následujících let. První majitel může využít zvýhodněné odpisování o 10, 15 a 20 %.

Roční odpis v prvním roce:

$$odpis = \frac{VC}{100} \cdot S_1 \quad (8)$$

kde: VC = vstupní cena,

S_1 = roční odpisová sazba v prvním roce.

Roční odpis v dalších letech odpisování:

$$odpis = \frac{VC}{100} \cdot S_k, \quad (9)$$

kde: VC = vstupní cena,

S_k = roční odpisová sazba v dalších letech odpisování. (Vlach, 2012)

Příklad – rovnoměrné odpisy

1.7. 2018 podnik pořídil a zařadil osobní automobil v hodnotě 500 000 Kč. Majetek patří do druhé odpisové skupiny a pro odpisování byly použity rovnoměrné daňové odpisy. V řešení ukážeme, jak se tyto odpisy vypočtou.

Řešení:

$VC = 500\,000\text{ Kč}$

$S_1 = 11$ (dle tabulky 2)

$S_k = 22,5$ (dle tabulky 2)

Pro odpis v prvním roce použijeme vzorec (8): $O_1 = \frac{500\,000}{100} \cdot 11 = 55\,000\text{ Kč}$

Pro odpisy v dalších letech použijeme vzorec (9): $O_k = \frac{500\,000}{100} \cdot 22,5 = 111\,250\text{ Kč}$

Jednotlivé roční odpisy a zůstatkové ceny jsou znázorněny v tabulce 5.

Tabulka 5: Rovnoměrné daňové odpisy

Vstupní cena: 500 000 Kč		
Rok	Odpis	Zůstatková cena
2018	55 000	445 000
2019	111 250	333 750
2020	111 250	222 500
2021	111 250	111 250
2022	111 250	0

4.2.1.2. Zrychlené daňové odpisy

Při tomto způsobu odpisování majetku se odpisy uplatňují nerovnoměrně. V průběhu prvních let odpisování majetku se odepíše větší část hodnoty majetku a v dalších letech se hodnota snižuje.

Při výpočtu jsou používány koeficienty přiřazené jednotlivým odpisovým skupinám a uvedené v tabulce 6.

Tabulka 6: Koeficienty pro zrychlené daňové 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

Zdroj: ZDP

Základem pro výpočet odpisů je v prvním roce vstupní cena majetku a v dalších letech jeho zůstatková cena.

Roční odpis v prvním roce:

$$odpis = \frac{VC}{K_1}, \quad (10)$$

kde: VC = vstupní cena,

K_1 = přiřazený koeficient v prvním roce odpisování.

Roční odpis v dalších letech:

$$odpis = \frac{2 \cdot ZC}{K_n - t}, \quad (11)$$

kde: ZC = zůstatková cena,

K_n = přiřazený koeficient v dalších letech odpisování,

t = počet let, po která se doposud odpisovalo. (Vlach, 2018)

Příklad – zrychlené odpisování

Firma zabývající se výrobou osobních automobilů pořídila 24.7.2017 nový stroj pro zefektivnění výroby. Pořizovací (vstupní) cena stroje byla 1 750 000 Kč. Stroj byl zařazen do druhé odpisové skupiny a pro odpisování byli použity zrychlené daňové odpisy. V řešení uvedeme, jak se zrychlené daňové odpisy vypočítají.

Řešení:

$$VC = 1\,750\,000 \text{ Kč}$$

$$K_1 = 5 \text{ (dle tabulky 3)}$$

$$K_n = 6 \text{ (dle tabulky 3)}$$

Pro odpis v prvním roce použijeme vzorec (10):

$$O_1 = \frac{1\,750\,000}{5} = 350\,000 \text{ Kč}$$

$$ZC_1 = 1\,750\,000 - 350\,000 = 1\,400\,000 \text{ Kč}$$

Pro odpisy v ostatních letech se použije vzorec (11):

$$O_2 = \frac{2 \cdot 1\,400\,000}{6-1} = 560\,000 \text{ Kč}$$

$$ZC_2 = 1\,400\,000 - 560\,000 = 840\,000 \text{ Kč}$$

$$O_3 = \frac{2 \cdot 840\,000}{6-2} = 420\,000 \text{ Kč}$$

$$ZC_3 = 840\,000 - 420\,000 = 420\,000 \text{ Kč}$$

$$O_4 = \frac{2 \cdot 420\,000}{6-3} = 280\,000 \text{ Kč}$$

$$ZC_4 = 420\,000 - 280\,000 = 140\,000 \text{ Kč}$$

$$O_5 = \frac{2 \cdot 140\,000}{6-4} = 140\,000 \text{ Kč}$$

$$ZC_5 = 140\,000 - 140\,000 = 0 \text{ Kč}$$

Pro přehlednost jsou výpočty daňových zrychlených odpisů uvedeny v následující tabulce 7.

Tabulka 7: Daňové zrychlené odpisy

Vstupní cena: 1 750 000 Kč		
Rok	Odpis	Zůstatková cena
2017	350 000	1 400 000
2018	560 000	840 000
2019	420 000	420 000
2020	280 000	140 000
2021	140 000	0

4.2.2. Odpisování nehmotného majetku

Ze zákona se musí odpisovat zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, jenž je v účetnictví vedený jako nehmotný majetek. Tento majetek musí splňovat určité charakteristiky jako je:

- doba použitelnosti delší než jeden rok,
- vstupní cena majetku vyšší než 60 000 Kč,
- nabytí majetku vyhovuje ustanovením v ZDP.

U určitého majetku je způsob odpisování přímo určen v ZDP. Jinak se využívají ustanovení v ZDP pro dlouhodobý hmotný majetek. (Kovanicová, 2005)

4.3. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy

První rozdíl mezi odpisy je v době odpisování. Účetní odpisy jsou většinou stanoveny jako měsíční hodnoty, zatímco daňové jsou stanoveny jako hodnoty roční.

Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy za účetní jednotku a zdaňovací období se promítne v základu daně z příjmu právnických a fyzických osob. Jestliže daňové odpisy jsou větší než účetní, tak dochází ke snížení základu daně. Je-li to naopak, základ daně se zvyšuje. (Valouch, 2012)

5. Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

Technické zhodnocení je často zaměřováno za opravu nebo údržbu majetku. Opravou majetku rozumíme uvedení dlouhodobého majetku do původního, respektive použitelného stavu. Při opravě majetku se používá i jiný než původní materiál, díly, součásti nebo technologie. Za údržbu dlouhodobého majetku považujeme soustavnou činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení majetku, a také se s ní předchází poruchám a odstraňují se drobné závady. Lze říci, že to, co není uvádění majetku do původního stavu, je technické zhodnocení. (Prudký, Lošťák, 2019)

Dle Vyhlášky č. 500/2002 Sb. se technickým zhodnocením rozumí výdaje na dokončení nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, jestliže překročí u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč. (Štohl, 2018)

Částky vynaložené na opravu a údržbu dlouhodobého majetku jsou běžně považovány za provozní náklady, zatímco výdaje na technické zhodnocení dlouhodobého majetku jsou součástí jeho ocenění a nelze je uplatnit jako jednorázový přímý náklad.

Nejvíce nesrovnalostí bývá zjišťováno u výdajů souvisejících s rekonstrukcí a modernizací dlouhodobého majetku.

Rekonstrukcí rozumíme takové zásahy do majetku, které mají za následek změnu účelu nebo technických parametrů majetku. Je tedy důležité zkoumat, jak zásah ovlivní kvalitativní znaky majetku, a také z jaké příčiny jsou změny vyvolány. Důvodem je fakt, že za technické zhodnocení nejsou považovány změny technických parametrů, které byly vyvolány pouze záměnou použitého materiálu, například výměna oken s dřevěným rámem za okna s rámem plastovým, která mají stejné parametry.

Modernizace je takový zásah do majetku, který představuje rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku. Jsou to takové zásahy do majetku, které rozšiřují a zvyšují kvalitativní znaky jeho využitelnosti. (Vlach, 2018)

Praktická část

6. Informace o firmě

Z důvodu vyslovení přání podnikatelského subjektu poskytujícího veškeré podklady a informace pro praktickou část bakalářské práce zůstat v anonymitě, budu nadále v této práci nazývat podnikatelský subjekt pojmem „účetní jednotka“.

Účetní jednotka je společnost sídlící v Královéhradeckém kraji zabývající se výrobou zemědělské a lesnické techniky, konkrétně štěpkovačů. Štěpkovače jsou stroje na zpracování rychle rostoucích dřevin jako je například japonský topol, odpadních větví, ale také prken a latí.

První štěpkovač účetní jednotka vyrobila pro svou potřebu, aby mohla vytápět svoji provozovnu. Tento nápad se osvědčil a účetní jednotka ho postupně zdokonalovala a od roku 2009 rozjela výrobu štěpkovačů naplno. V roce 2011 byla založena firma typu s.r.o. Do té doby účetní jednotka vyráběla štěpkovače jako živnostník.

V současné době účetní jednotka vyváží více než 50 % své produkce do mnoha zemí Evropy a výroba se každým rokem zvyšuje. V roce 2013 se účetní jednotka přestěhovala do větší provozovny kvůli zvýšení výrobní kapacity.

Účetní jednotka se sama vyznačuje tím, že:

1. Jsou přímí výrobci a od roku 2009 vyrobili přes 1 400 kusů štěpkovačů.
2. Mají vlastní konstrukci a vývojem se stále zdokonaluje.
3. Všechny potřebné součásti sama vyrábí, proto má pod kontrolou i kvalitu.
4. Provádí veškeré servisní práce.
5. Štěpkovače dodává do celé Evropy i mimo ni.
6. Prodává také rašlové pytle a Big-Bagy pro skladování štěpky.

Štěpkovače vyráběné účetní jednotkou vytvářejí velkou štěpku – špalíky, proto jsou někdy nazývány také jako „špalíkovače“.

Účetní jednotka v současné době vyrábí celkem čtyři typy štěpkovačů:

- štěpkovače za traktor,
- štěpkovače s elektromotorem,
- benzinové štěpkovače,
- štěpkovače s hydraulickým pohonem.

Samozřejmostí je i veškeré příslušenství, jako jsou například náhradní díly, pytle na štěpku a samostatné štěpkovací skříně atd.

6.1. Vymezení dlouhodobého majetku účetní jednotkou

Účetní jednotka nemá vytvořenou vlastní vnitropodnikovou směrnici k dlouhodobému majetku.

Dlouhodobý hmotný majetek vede a účtuje účetní jednotka v pořizovacích (vstupních) cenách vyšších než 40 000 Kč až na tři výjimky, kterými jsou pozemek (PC = 29 670 Kč), počítačová sestava pro obsluhu CAD-CAM (PC = 15 000 Kč) a šroubový kompresor ALBERT (PC = 39 000 Kč). Doba použitelnosti je delší než 1 rok.

Dlouhodobý nehmotný majetek účetní jednotka účtuje rovněž v pořizovacích cenách, ale vyšších než 60 000 Kč, a doba využití je delší než 1 rok.

Účetní jednotka účtuje dle účtového rozvrhu daného vyhláškou č. 500/2002 Sb. a zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

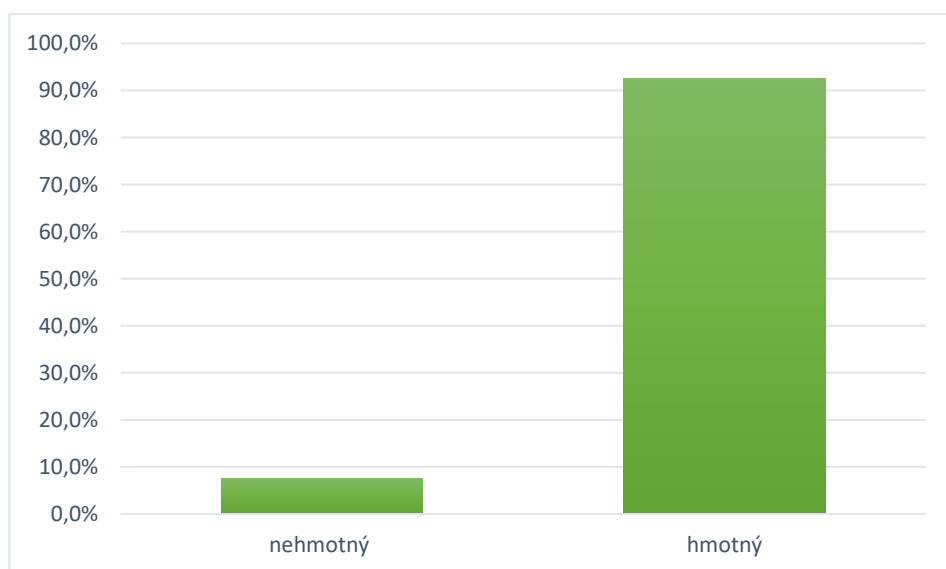
6.2. Dlouhodobý majetek účetní jednotky

Podle inventurního seznamu, který účetní jednotka poskytla pro potřeby zpracování bakalářské práce, se dlouhodobý majetek účetní jednotky v roce 2019 skládá pouze z majetku nehmotného a hmotného.

Účetní jednotka nemá ve vlastnictví žádný finanční majetek. Jak je zřejmé ze sloupcového grafu 1 většina dlouhodobého majetku je tvořena hmotným dlouhodobým majetkem (stavby, pozemky) a to z 92,5 %; zbytek, tedy 7,5 %, tvoří dlouhodobý nehmotný majetek (především software).

Tato struktura dlouhodobého majetku vyplývá z předmětu činnosti účetní jednotky, kdy pro výrobu potřebuje spíše stroje a jiné zařízení určené pro výrobu.

Graf 1: Struktura dlouhodobého majetku účetní jednotky

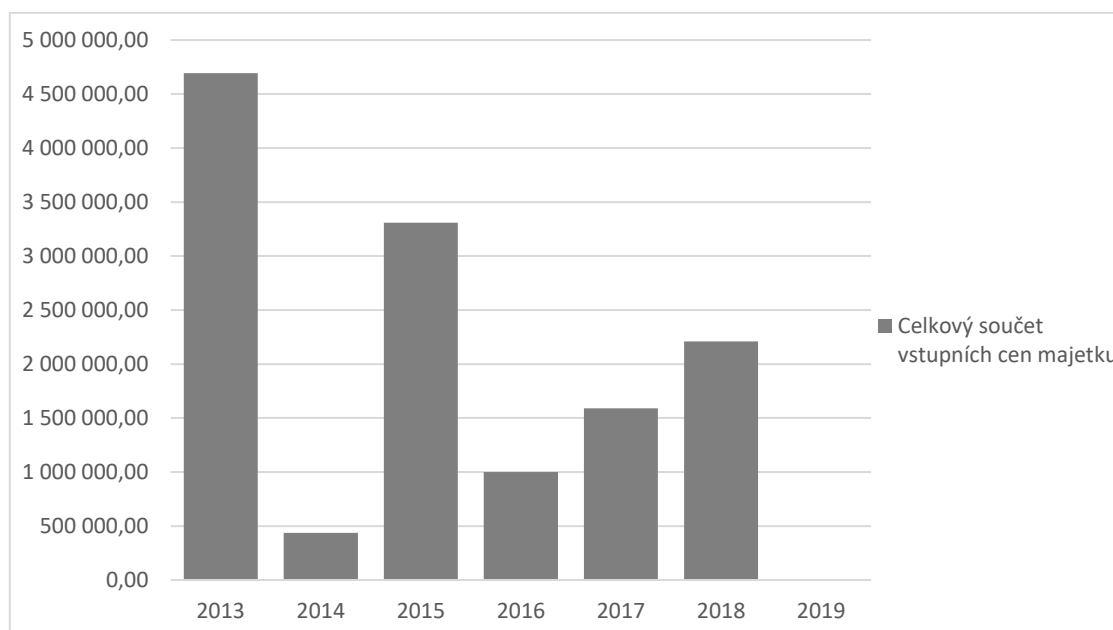


V následující tabulce 8 je znázorněn rok zařazení majetku a celkový součet vstupních cen majetku v korunách českých za celý rok. K tabulce je pro názornost přiložen též graf 2. Tabulka 8 či přiložený graf 2 vlastního dlouhodobého majetku účetní jednotkou ukazuje, že největšího majetku společnost nabyla v roce 2013 a následně v letech 2015 a 2018. Až na jeden rok se účetní jednotka pohybuje u vstupních cen v milionových částkách. Milionová částka v roce 2013 je zapříčiněna hlavně koupí budovy, aby se společnost mohla přestěhovat a rozrůstat. Další vysoké částky jsou dány hlavně koupí nových strojů pro zefektivnění a zkvalitnění práce. V neposlední řadě je také z tabulky 8 vidět, že v roce 2019 neměla účetní jednotka žádné výdaje spojené s pořízením dlouhodobého majetku.

Tabulka 8: Celkový součet vstupních cen majetku účetní jednotky

Rok zařazení majetku	Celkový součet vstupních cen majetku (v Kč)
2013	4 691 982,89
2014	435 568,42
2015	3 308 300,00
2016	1 000 650,45
2017	1 588 528,34
2018	2 209 307,19
2019	0

Graf 2: Celkový součet vstupních cen majetku

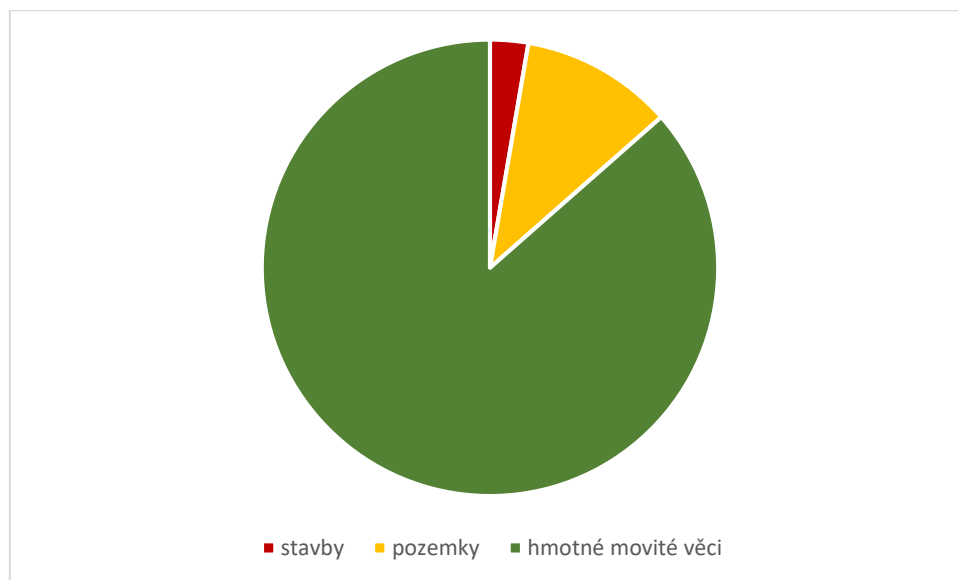


6.2.1. Struktura dlouhodobého majetku účetní jednotky

Většinu dlouhodobého nehmotného majetku účetní jednotky v roce 2019 tvoří dva softwary a webové stránky.

Dlouhodobý hmotný majetek je již o něco bohatší. Největší zastoupení ve struktuře hmotného majetku mají hmotné movité věci, které představují 86 %. Tvoří je například hydraulický ohraňovací lis AD-R 30175, Feeler CNC frézka a soustruh, dva automobily, traktor a v neposlední řadě i asfaltová cesta a další movité věci. Druhé zastoupení mají pozemky, které představují 11 % z dlouhodobého majetku. Účetní jednotka má ve vlastnictví celkem čtyři pozemky. Poslední zastoupení jsou stavby, které představují pouze 3 % dlouhodobého hmotného majetku, jelikož účetní jednotka vlastní pouze jednu budovu. Struktura dlouhodobého hmotného majetku je zobrazena v následujícím koláčové grafu 3.

Graf 3: Struktura dlouhodobého hmotného majetku



Vzhledem k rozsáhlému souboru dlouhodobého majetku vlastněného účetní jednotkou budou pro účely bakalářské práce vybrány někteří zástupci určitého druhu dlouhodobého majetku.

Po konzultaci s účetní subjektu byl vybrán následující majetek. Ve výběru se nevyskytují pozemky, protože patří do skupiny dlouhodobého majetku, která nepodléhá odpisům.

Dlouhodobý movitý hmotný majetek

- Hydraulický ohraňovací lis AD-R 30175 – nový stroj, který byl pořízen účetní jednotkou v roce 2017. V tomtéž roce byla na stroj poskytnuta i dotace. Účetní jednotka používá ohraňovací lis ke zpracování plechu, hlavně na náročné ohyby.

- Bruska rovinná BPH 300 – stroj pořízený v roce 2016. Využívá se zejména k broušení rovinných ploch i tvarů, a při dokončovacích pracích.
- Feeler CNC soustruh – stroj, který byl pořízen ještě spolu s Feeller CNC frézku v roce 2015. Na oba tyto stroje dostala účetní jednotka dotaci.
- Zpevněná asfaltová cesta – cesta, kterou si účetní jednotka musela koupit v roce 2018, aby měla vhodný přístup ke své hale.

Dlouhodobý nemovitý hmotný majetek

- Budova – byla zakoupena roku 2013 z důvodu navýšení výrobní kapacity.

Formy odpisů účetní jednotky

Ještě, než se pustím do podrobnějšího popisu vybraného dlouhodobého hmotného majetku účetní jednotky, uvedu zde pár informací týkající se odpisů, které účetní jednotka provádí.

Povinností každé účetní jednotky je vést účetní odpisy, které udávají reálné opotřebení majetku a účetní jednotka tímto postupně dostává majetek do nákladů. Účetní odpisy se počítají s přesností na měsíce a většinou bývá doba odpisů delší, než je u odpisů daňových. Tento fakt je vidět i na uvedených příkladech majetku.

Daňové odpisy nejsou povinné a záleží zcela na každé účetní jednotce, zda je uplatní či nikoliv. Daňové odpisy spravuje ZDP, počítají se s přesností na roky a upravují základ daně.

Účetní jednotka, již analyzuji, svůj majetek uplatňuje jako odpisy účetní i odpisy daňové. Dobu odpisování účetní jednotka stanovuje na základě zařazení dlouhodobého majetku do odpisové skupiny dle ZDP. Tabulky s odpisovými skupinami a ročními odpisovými sazbami pro rovnoměrné daňové odpisování a koeficienty pro zrychlené daňové odpisy jsou uvedené v tabulce 4, resp. v tabulce 6 v kapitole 4.2.1.1, resp. 4.2.1.2. Doba odpisování u daňových odpisů a účetních odpisů je vždy stejná.

Hydraulický ohraňovací lis AD-R 30175

Účetní jednotka hydraulický ohraňovací lis AD-R 30175 pořídila a zařadila do užívání dne 19. 10. 2017. Jedná se o dlouhodobý hmotný majetek, který byl pořízen nákupem a jehož původní vstupní cena byla 1 077 478,50 Kč. Účetní jednotka na tento hmotný majetek dostala dotaci, která byla ve výši 449 100 Kč. Vstupní cena snižena o dotaci tedy činila 628 378,50 Kč.

Hydraulický ohraňovací lis AD-R 30175 si účetní jednotka eviduje pod inventárním číslem HM17006. Jak již bylo řečeno, účetní jednotka odpisuje tento hmotný majetek pomocí účetních i daňových odpisů. Majetek je odpisován od října roku 2017 z celkové vstupní ceny 628 378,50 Kč.

Stroj byl účetní jednotkou zařazen do druhé odpisové skupiny. Doba odpisování pro účetní a daňové tedy dle ZDP činí 5 let, což znamená, že se stroj bude odepisovat do roku 2021.

Daňové odpisy jsou stanoveny pomocí vzorců pro rovnoměrné daňové odpisování. Pro první rok odpisování účetní jednotka použila vzorec pro rovnoměrné daňové odpisy v prvním roce uvedený v kapitole 4.2.1.1, kde roční odpisová sazba je 11. V dalších letech použila vzorec pro rovnoměrné daňové odpisy v dalších letech, jenž se nachází též v kapitole jako vzorec předchozí s odpisovou sazbou 22,25.

Pro výpočet účetních odpisů použila účetní jednotka časovou lineární metodu. Účetní odpisy jsou počítány ze vstupní ceny na dobu pěti let, což představuje 60 měsíců. Měsíčně účetní jednotka odpisuje částku 10 473 Kč.

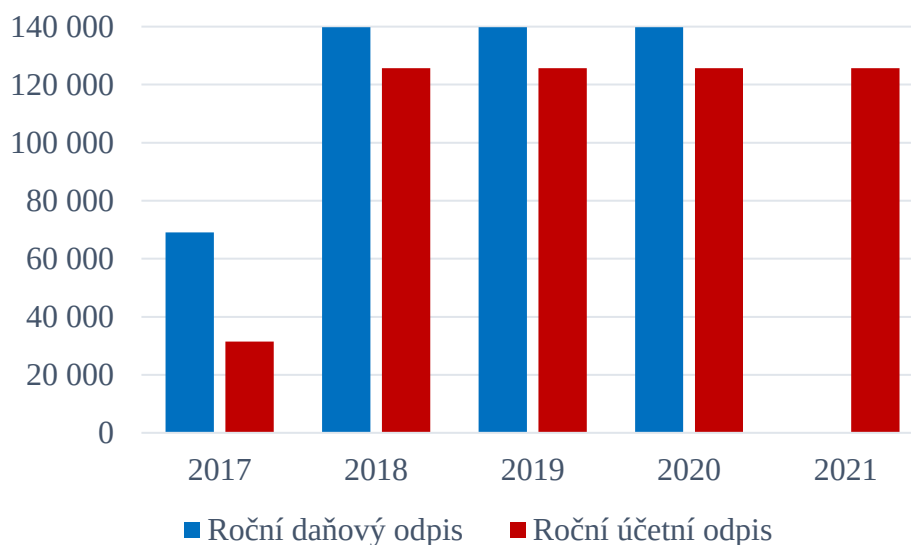
Tabulka 9 nám také ukazuje rozdíly mezi daňovými a účetními odpisy v jednotlivých letech. V prvním roce odpisování je rozdíl vyšší oproti ostatním rokům, což je způsobeno skutečností pořízení a uvedení stroje do užívání na konci účetního období. To znamenalo uplatnění účetního odpisu pouze za tři poslední měsíce, oproti daňovému odpisu, jenž byl uplatněn za celé zdaňovací období.

Tabulka 9: Daňové a účetní odpisy Hydraulického ohraňovacího lisu AD-R 30175

Rok	Vstupní cena	Roční daňový odpis	ZC daňová	Roční účetní odpis	ZC účetní	Rozdíl daňových a účetních odpisů
2017	628 378,50	69 122	559 256	31 419	596 959	37 703
2018		139 815	419 441	125 676	417 283	14 139
2019		139 815	279 626	125 676	345 607	14 139
2020		139 815	139 811	125 676	219 931	14 139
2021		139 811	0	125 676	94 255	14 135

Odlišný vývoj daňový a účetních odpisů graficky znázorňuje následující graf 4.

Graf 4: Vývoj daňových a účetních odpisů hydraulického ohraňovacího lisu AD-R 30175



Bruska rovinná BPH 300

Bruska byla účetní jednotkou pořízena odkupem od jiného podnikatele prostřednictvím koupě a zařazena do užívání 11. 5. 2016 ve vstupní ceně 128 900 Kč. Bruska je účetní jednotkou evidována pod inventárním číslem HM16002. Účetní jednotka je tedy druhým majitelem tohoto stroje. Společnost zařadila brusku do druhé odpisové skupiny s dobou odpisování pět let a začala odpisovat ze vstupní ceny. Dlouhodobý hmotný majetek byl odepisován pouze pomocí daňových odpisů.

Daňové odpisy jsou počítány pomocí zrychlených daňových odpisů. Tedy, při použití této metody dochází ke snížení výsledku hospodaření pro daňové odpisy nejvíce v prvních letech odpisování s výjimkou prvního roku. To znamená, že účetní jednotka v prvním roce odpisování odepíše 20 % ze vstupní ceny, ve druhém 32 %, ve třetím 24 %, ve čtvrtém 16 % a v posledním roce 8 %.

Výpočet a konkrétní částky odpisů a zůstatkové ceny jsou uvedeny v tabulce 10, kde jsou vidět i odepsaná procenta ze vstupní ceny a vypočítaný daňový odpis stroje vyjádřené v korunách českých.

Tabulka 10: Daňové odpisy Brusky rovinné BPH 300

Vstupní cena: 128 900 Kč			
Rok	Koeficient	Daňový odpis	ZC
2016	5	25 780	103 120
2017	6	41 248	61 872
2018	6	30 936	30 936
2019	6	20 624	10 312
2020	6	10 312	0

Feeler CNC soustruh

Feeler CNC soustruh účetní jednotka pořídila a zařadila do užívání 29. 4. 2015 v pořizovací ceně 2 998 000 Kč. Stroj byl pořízen koupí. V červenci roku 2015 získala účetní jednotka na soustruh dotaci ve výši 1 499 000 Kč. Účetní jednotka má tento stroj v evidenci pod inventárním číslem HM15002. Soustruh byl zařazen do druhé odpisové skupiny, a tedy doba odpisování představuje pět let. Účetní jednotka uplatňuje pouze daňové odpisy.

K výpočtu odpisů účetní jednotka zvolila zrychlený způsob daňových odpisů. Vstupní cena snižená o poskytnutou dotaci činila 1 499 000 Kč. Daňové odpisy se prováděly od roku 2015 a jak již bylo řečeno doba odpisování byla pět let, což znamená, že poslední odpis byl proveden v roce 2019. V následující tabulce 11 jsou uvedeny jednotlivé roční odpisy soustruhu.

Tabulka 11: Daňové odpisy Feeler CNC soustruhu

Vstupní cena: 1 499 000 Kč		
Rok	Roční daňový odpis	ZC
2015	299 800	1 199 200
2016	479 680	719 520
2017	359 760	359 760
2018	239 840	119 920
2019	119 920	0

Zpevněná asfaltová cesta

Zpevněnou asfaltovou cestu pořídila účetní jednotka koupí dne 4. 5. 2018 a k tomuto datu ji zařadila do užívání. Pořizovací cena asfaltové cesty byla 297 500 Kč. Majetek je v evidenci společnosti pod inventárním číslem HM18001. Účetní jednotka uplatnila účetní i daňové odpisy.

Asfaltová cesta byla účetní jednotkou zařazena do páté odpisové skupiny a z toho důvodu byla doba odpisování stanovena na 30 let, což pro účetní odpisy představuje 360 měsíců. Dlouhodobý majetek se tedy bude daňově odepisovat do roku 2046. V případě účetních odpisů účetní jednotka bude odepisovat do května roku 2047.

Účetní odpisy jsou počítány účetní jednotkou dle časové rovnoměrné metody. Tedy měsíčně odepíše 827 Kč s tím, že účetní jednotka začala odepisovat až v červnu 2018. Za tento rok tedy odepsala částku 5 789 Kč.

U daňových odpisů zvolila účetní jednotka rovnoměrné daňové odpisy. U této metody výpočtu daňových odpisů se pro pátou odpisovou skupinu používá odpisová sazba 1,4 v prvním roce a v dalších letech odpisová sazba 3,4.

V tabulce 12 jsou znázorněny roční daňové a účetní odpisy zpevněné asfaltové cesty.

Tabulka 12: Daňové a účetní odpisy zpevněné asfaltové cesty

Rok	Roční daňové odpisy	ZC daňových odpisů	Roční účetní odpisy	ZC účetních odpisů
2018	4 165	293 335	5 789	291 711
2019	10 115	283 220	9 924	281 787
2020–2046	273 105	10 115	267 948	13 839
2047	10 115	0	9 924	3 915
2048	0	0	4 135	0

Budova

Budova představuje jediný dlouhodobý hmotný nemovitý majetek účetní jednotky. Společnost budovu pořídila a zařadila do užívání 16. 4. 2013 ve vstupní ceně 2 975 128,80 Kč. Způsob pořízení budovy je opět koupí, prostřednictvím kupní smlouvy uzavřené s fyzickou osobou. Majetek je evidován společností pod inventárním číslem HM130004.

Dne 30. 12. 2013 došlo k technickému zhodnocení budovy a vstupní cena se zvýšila o 195 142,61 Kč. K dalšímu technickému zhodnocení došlo v roce 2014, a to o částku 95 196,60 Kč. Poslední technické zhodnocení budovy přišlo v roce 2015 v částce 589 000 Kč. Ve stejném roce byla účetní jednotce poskytnuta dotace, a došlo tak ke snížení vstupní ceny o částku 294 500 Kč.

Účetní jednotka pořizovala budovu převážně pro výrobní účely. Z tohoto důvodu byla zařazena do páté odpisové skupiny, a tedy doba odpisování pro tuto skupinu podle ZDP je 30 let. K úplnému odpisu budovy dojde v roce 2042. Účetní jednotkou byla zvolena pouze zrychlená metoda daňových odpisů.

Tabulka 13 ukazuje daňové odpisy od roku 2013 do roku 2019, tedy prvních 7 let odpisování. Do úplného odepsání budovy zbývá ještě 23 let. Odpisy zde nebudeme počítat do úplného odepsání, protože je možné, že v průběhu zbývajících let může budova projít například dalším technickým zhodnocením, nebo účetní jednotka může budovu prodat. Z těchto důvodů se může změnit i vstupní cena pro odpisování, což nemůžeme vědět dopředu.

Tabulka 13: Daňové odpisy budovy

Rok	Vstupní cena	Daňový odpis	ZC
2013	3 170 271,41	105 676	3 064 595,41
2014	3 265 468,01	210 653	2 949 139,01
2015	3 559 968,01	216 243	3 027 396,01
2016		208 786	2 818 610,01
2017		201 330	2 617 280,01
2018		193 873	2 423 407,01
2019		186 416	2 239 991,01

V tabulce 13 je taktéž vidět, jak se mění vstupní cena dlouhodobého hmotného majetku. V roce 2014 se zvýšila o částku technického zhodnocení, jak již bylo zmíněno v úvodu. V následujícím roce se vstupní cena zvýšila o částku technického zhodnocení sniženou o částku poskytnuté dotace.

Dále jsou v tabulce 13 uvedeny zůstatkové ceny. Je vidět, že ve třetím roce odpisování nastal nárůst zůstatkové ceny, která je jen o trochu nižší než zůstatková cena v prvním roce odpisování. Tento jev je důsledkem zvýšení vstupní ceny ve druhém a třetím roce odpisování hmotného majetku.

7. Pořízení dlouhodobého majetku účetní jednotky

Dlouhodobý majetek, který účetní jednotka vlastní, je pořízen koupi na základě kupní smlouvy. Účetní jednotka pořizovala majetek jako zcela nový nebo již použitý jedním vlastníkem. Do pořizovací ceny jsou zahrnuty i náklady za dopravu a montáž dlouhodobého hmotného majetku. Automobily, které účetní jednotka vlastní, byly pořízeny na leasing. Účetní jednotka se taktéž několikrát dočkala i finanční pomoci na pořízení strojů ve formě dotace.

7.1. Praktický příklad účtování pořízení dlouhodobého majetku účetní jednotky

Pro praktický příklad zaúčtování dlouhodobého majetku jsem si po konzultaci s účetní společností zvolila dva druhy dlouhodobého hmotného majetku účetní jednotky. Prvním je Feeler CNC soustruh, který představuje dlouhodobý movitý hmotný majetek, a druhým je zástupce dlouhodobého nemovitého hmotného majetku, a to budova.

Začnu Feeler CNC soustruhem, který byl koupený účetní jednotkou v roce 2015 a na který byla poskytnuta dotace. V příkladě účtování je zohledněno DPH, neboť účetní jednotka je plátcem DPH. Zaúčtování pořízení Feeler CNC soustruhu je uvedeno v tabulce 14.

Tabulka 14: Účtování pořízení Feeler CNC soustruhu

Datum	Doklad	Obsah účetního případu	Částka v Kč	MD	D
29. 04. 2015	FAP1	Nákup soustruhu	2 998 000	042	321
		DPH 21 %	629 580	343	321
29. 04. 2015	BÚ	Úhrada FAP1	3 627 580	321	221
29. 04. 2015	ID	Zařazení majetku	2 998 000	022	042
28. 07. 2015	OP	Přiznání dotace	1 449 000	378	346
28. 07. 2015	BÚ	Příjem dotace	1 449 000	221	378
28. 07. 2015	ID	Ponížení pořizovací ceny	1 449 000	346	022

Používané účty:

042 – pořízení dlouhodobého hmotného majetku,

022 – hmotné movité věci a jejich soubory,

221 – bankovní účet,

321 – dodavatelé,

343 – daň z přidané hodnoty,

346 – dotace ze státního rozpočtu,

378 – jiné pohledávky.

Druhý příklad je, jak již bylo řečeno, budova, která byla účetní jednotkou pořízena v roce 2013. U budovy již bylo několikrát provedeno technické zhodnocení a též byla poskytnuta dotace. Budova byla zakoupena od fyzické osoby, která není podnikatel (nevlastní IČO). Proto se při pořízení budovy neúčtuje DPH.

V tabulce 15 je znázorněno účtování pořízení budovy.

Tabulka 15: Účtování pořízení budovy

Datum	Doklad	Obsah účetního případu	Cena v Kč	MD	D
11. 2. 2013	KS	Pořízení majetku	2 975 128,80	042	321
15. 3. 2013	BÚ	Úhrada kupní smlouvy	2 975 128,80	321	221
16. 4. 2013	ID	Zařazení majetku	2 975 128,80	021	042
30. 12. 2013	FAP	Faktury za technické zhodnocení	195 142,61	042	321
		DPH 21 %	40 980	343	321
30. 12. 2013	BÚ	Úhrada faktur	236 122,61	321	221
30. 12. 2013	ID	Zařazení technického zhodnocení	195 142,61	021	042
1. 8. 2014	FAP	Faktury za technické zhodnocení	95 196,6	042	321

		DPH 21 %	19 991,3	343	321
1. 8. 2014	BÚ	Úhrada faktur	115 187,9	321	221
1. 8. 2014	ID	Zařazení technického zhodnocení	95 196,6	021	042
2. 3. 2015	FAP	Faktury za technické zhodnocení	589 000	042	321
		DPH 21 %	123 690	343	321
2. 3. 2015	BÚ	Úhrada faktur	712 690	321	221
2. 3. 2015	ID	Zařazení technického zhodnocení	589 000	021	042
20. 7. 2015	OP	Přiznání dotace	294 500	378	346
28. 7. 2015	BÚ	Příjem dotace	294 500	221	378
28. 7. 2015	ID	Snížení ceny majetku	294 500	346	021

Používané účty:

042 – pořízení dlouhodobého hmotného majetku,

021 – stavby,

022 – hmotné movité věci a jejich soubory,

221 – bankovní účet,

321 – dodavatelé,

343 – daň z přidané hodnoty,

346– dotace ze státního rozpočtu,

378– jiné pohledávky.

8. Praktický příklad počítání odpisů

Vzhledem k obtížnému procesu získání dotace na koupi Feeler CNC soustruhu jsem se po konzultaci s účetní společností rozhodla pro přepočítání odpisů soustruhu, a to pro vstupní cenu nesníženou o částku dotace. Vstupní cena tedy činí 2 998 000 Kč. Použila jsem jak účetní odpisy, tak i odpisy daňové. Konkrétně účetní lineární odpisy a daňové rovnoměrné i zrychlené odpisy. Stroj byl účetní jednotkou zařazen do druhé odpisové skupiny, pro kterou je dle ZDP určená doba odpisování pět let, pro účetní odpisy 60 měsíců.

Účetní lineární odpisy se počítají tak, že se od vstupní ceny odečte zbytková hodnota a výsledek se podělí dobou použitelnosti. Tímto způsobem se určí roční odpis. Z důvodu toho, že účetní odpisy se počítají s přesností na měsíce, výsledek se musí ještě vydělit dvanácti a získá se konečná hodnota měsíčního odpisu. Pro náš případ to je:

Roční odpis:

$$O = \frac{2\,998\,000 - 0}{5} = 599\,600 \text{ Kč}$$

Měsíční odpis:

$$O_m = \frac{599\,600}{12} = 49\,966,7 \text{ Kč} \rightarrow \text{účetní odpisy se zaokrouhlují na celá čísla nahoru,}$$

tedy měsíční účetní odpis soustruhu bude 49 967 Kč.

V tabulce 16 jsou uvedeny roční účetní odpisy počítané lineárním způsobem. Je patrné, že v prvním roce odpisování bylo odepsáno za devět měsíců. V roce 2020 bude tedy odepsáno jen za tři měsíce, aby byla splněna doba odpisování. Účetní odpisy se provádějí s přesností na měsíce, proto se odpis provádí i v roce 2020, který se u daňových odpisů již nevyskytuje, jak bude vidět při jejich výpočtech.

Tabulka 16: Účetní odpisy Feeler CNC soustruhu

Vstupní cena: 2 998 000 Kč			
Rok	Odpis	ZC	Počet měsíců odpisování
2015	449 703	2 548 297	9
2016	599 604	1 948 693	12
2017	599 604	1 349 089	12
2018	599 604	749 485	12
2019	599 604	149 881	12
2020	149 901	0	3

Daňové odpisy se nejdříve provedou rovnoměrnou metodou. Jak již bylo řečeno, soustruh byl zařazen do druhé odpisové skupiny. Tato skupina má pro rovnoměrné daňové odpisy roční odpisovou sazbu pro první rok 11 a pro ostatní roky 22,25. Rovnoměrný daňový odpis pro první rok se vypočítá jako vstupní cena vydělená stem a vynásobená roční odpisovou sazbou v prvním roce. Odpisování v dalších letech se vypočítá stejným způsobem, jen se násobí roční odpisovou sazbou pro ostatní roky. V našem případě takto:

$$\text{odpis v prvním roce} \quad O_1 = \frac{2\,998\,000}{100} \cdot 11 = 329\,780 \text{ Kč,}$$

$$\text{odpis v dalších letech} \quad O_k = \frac{2\,998\,000}{100} \cdot 22,25 = 667\,005 \text{ Kč.}$$

V tabulce 17 jsou znázorněny roční daňové odpisy počítané rovnoměrnou metodou. Je vidět, že majetek je úplně odepsán v roce 2019.

Tabulka 17: Rovnoměrné daňové odpisy Feeler CNC soustruhu

Vstupní cena: 2 998 000 Kč		
Rok	Odpis	ZC
2015	329 780	2 668 220
2016	667 055	2 001 165
2017	667 055	1 334 110
2018	667 055	667 055
2019	667 055	0

Druhý způsob daňového odpisování je zrychlená metoda. Pro tuto metodu je pro druhou odpisovou skupinu přiřazen koeficient 5 pro první rok odpisování a pro další roky je to koeficient 6. Odpis v prvním roce se vypočítá jako podíl vstupní ceny a koeficientu odpisování přiřazený pro první rok. Odpisy v dalších letech se vypočítají jako zůstatková cena vynásobená dvěma a podělená rozdílem koeficientu přiřazeného pro další roky odpisování a počtu let, ve kterých byl soustruh již odepsán. Pro náš případ takto:

$$\begin{aligned}
 \text{odpis v prvním roce} \quad O_1 &= \frac{2\,995\,000}{5} = 599\,600 \text{ Kč}, & ZC_1 &= 2\,398\,400 \text{ Kč}, \\
 \text{odpis v dalších letech} \quad O_2 &= \frac{(2 \cdot 2\,398\,400)}{(6-1)} = 959\,360 \text{ Kč}, & ZC_2 &= 1\,439\,040 \text{ Kč}, \\
 O_3 &= \frac{(2 \cdot 1\,439\,040)}{(6-2)} = 718\,520 \text{ Kč}, & ZC_3 &= 720\,520 \text{ Kč}, \\
 O_4 &= \frac{(2 \cdot 720\,520)}{(6-3)} = 480\,347 \text{ Kč}, & ZC_4 &= 240\,173 \text{ Kč}, \\
 O_5 &= \frac{(2 \cdot 240\,173)}{(6-4)} = 240\,173 \text{ Kč}, & ZC_5 &= 0 \text{ Kč}.
 \end{aligned}$$

V tabulce 18 jsou shrnuty předchozí výpočty zrychlených daňových odpisů.

Tabulka 18: Zrychlené daňové odpisy Feeler CNC soustruhu

Vstupní cena: 2 998 000 Kč		
Rok	Odpis	ZC
2015	599 600	2 398 400
2016	959 360	1 439 040
2017	718 520	720 520
2018	480 347	240 173
2019	240 173	0

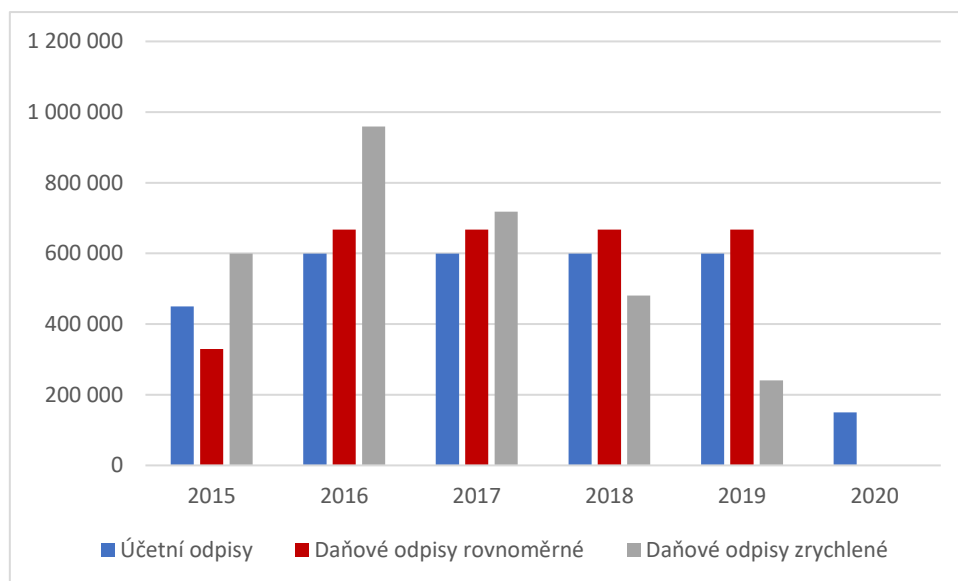
Následující tabulka 19 srovnává všechny vypočítané odpisy Feeler CNC soustruhu. Je vidět, že v prvním roce odpisování by účetní jednotka odepsala nejvíce při daňových odpisech počítaných zrychleným způsobem. Při tomto způsobu účetní jednotka odepíše nejvíce v prvních třech letech a odpisy se postupně zmenšují. Co se týče účetních odpisů počítaných rovnoměrnou metodou, v tabulce 19 je vidět, že v prvním roce jsou vyšší než u odpisů daňových počítaných rovnoměrnou metodou. To se ale mění v letech dalších, kdy jsou pro změnu daňové odpisy počítané rovnoměrnou metodou o něco vyšší než účetní odpisy.

Tabulka 19: Srovnání účetních, daňových rovnoměrných a zrychlených odpisů Feeler CNC soustruhu

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy rovnoměrné	Daňové odpisy zrychlené
2015	449 703	329 780	599 600
2016	599 604	667 055	959 360
2017	599 604	667 055	718 520
2018	599 604	667 055	480 347
2019	599 604	667 055	240 173
2020	149 901	0	0

Pro názornější ukázkou je tabulka zobrazena i graficky v grafu 5, kde je lépe vidět, že účetní odpisy a daňové odpisy rovnoměrné jsou v podstatě na stejné úrovni. Pro účetní jednotku nelze jednoznačně říci, která z variant by pro ni byla nejpříjemnější.

Graf 5: Srovnání účetních, daňových rovnoměrných a zrychlených odpisů Feeler CNC soustruhu



9. Praktický příklad na vyřazení majetku z užívání účetní jednotky

V tomto příkladu se bude pracovat s imaginárními daty. Účetní jednotka soustruh zatím nevyřadila a má ho ve svém vlastnictví.

Kdyby chtěla účetní jednotka soustruh například prodat během roku 2020, jednalo by se z hlediska účetních odpisů o vyřazení neodepsaného dlouhodobého majetku formou prodeje. Tento úkon by se účtoval následovně:

Při rozvaze se bude vycházet z toho, že soustruh byl prodán účetní jednotkou 31.1. 2020 a jeho prodejní cena činila 200 000 Kč.

V následující tabulce 20 je znázorněno účtování vyřazení Feeler CNC soustruhu.

Tabulka 20: Vyřazení Feeler CNC soustruhu

Datum	Doklad	Obsah účetního případu	Cena v Kč	MD	D
31.1.2020	FAV	Prodej soustruhu	200 000	311	641
		DPH 21 %	42 000	311	343
31.1.2020	ID	Zůstatková cena (doúčtování oprávek)	149 901	541	082
31.1.2020	ID	Vyřazení majetku	2 998 000	082	022

Používané účty:

- 022 – hmotné movité věci a jejich soubory,
- 082 – oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům,
- 311 – odběratelé,
- 343 – daň z přidané hodnoty,
- 541 – zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
- 641 – tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.

Kdyby v roce 2020 nebyla žádná účetní zůstatková cena, majetek by byl tedy zcela odepsaný, neúčtovala by se zůstatková cena (chyběl by 4. řádek z předchozího účtování).

Z hlediska daňových odpisů by si účetní jednotka mohla uplatnit 50 % hodnoty daňového odpisu, ale jen v tom případě, že by majetek nebyl zcela daňově odepsaný. To v tomto případě neplatí, protože účetní jednotka soustruh zcela odepsala v roce 2019.

Závěr

Bakalářská práce je zaměřená na dlouhodobý majetek. Nejvíce se věnuje dlouhodobému hmotnému majetku, v některých částech se bakalářská práce zabývá též problematikou dlouhodobého nehmotného majetku.

Cílem bakalářské práce bylo nastínit a charakterizovat problematiku dlouhodobého majetku. Konkrétně se v bakalářské práci zabývám jeho rozdělením, zvláště u dlouhodobého hmotného majetku, jeho pořízení, ocenění a vyřazení. Bakalářská práce se také okrajově zabývá problematikou odpisů, tedy základními principy a odlišnostmi účetních a daňových odpisů, které jsou ukázány na konkrétních příkladech z praxe zvolené účetní jednotky.

V první polovině bakalářské práce se zabývám definicemi jednotlivých pojmů souvisejících s dlouhodobým majetkem. V 1. kapitole jsem uvedla jeho dělení a vysvětlila podle jakých kritérií dlouhodobý majetek do jednotlivých skupin zařadit. V dalších kapitolách jsem se již zabývala především problematikou dlouhodobého hmotného majetku, neboť firma, kterou jsem si vybrala pro analýzu v praktické části, vlastní hlavně tento typ majetku.

Druhá část bakalářské práce začínající kapitolou 6 je zaměřená na dlouhodobý majetek konkrétní firmy. Firma je v bakalářské práci nazývána jako účetní jednotka z důvodu vyslovení přání majitelů zůstat v anonymitě.

V první části je zanalyzován dlouhodobý majetek vlastněný účetní jednotkou. Zde jsem zjistila, že účetní jednotka nevlastní žádný dlouhodobý finanční majetek. Naopak nejvíce zastoupený je majetek dlouhodobý hmotný. Dlouhodobý nehmotný majetek má účetní jednotka pouze v podobě softwarů.

Dále jsou v bakalářské práci vybráni zástupci dlouhodobého hmotného majetku. Výběr se provedl na základě konzultace s účetní této účetní jednotky. U vybraného majetku je popsáno jeho pořízení, zařazení a způsoby odpisování. Zde si můžeme všimnout, že účetní jednotce bylo poskytnuto několik dotací, které jí pomohly k pořízení strojů důležitých pro zlepšení výroby. Z hlediska pořízení dlouhodobého majetku u účetní jednotky to není nic neobvyklého. Většina majetku, který účetní jednotka vlastní, byl pořizován koupí na základě kupních smluv. V bakalářské práci jsou uvedeny i dva příklady na zaúčtování pořízeného majetku.

V neposlední řadě je zde uveden příklad na odpisování majetku, kde jsou uvedeny tři různé způsoby odpisování majetku, kterými jsou účetní odpisy, a daňové odpisy počítané rovnoměrnou a zrychlenou metodou. Následně je uvedeno porovnání těchto odpisů. U tohoto příkladu je uveden i způsob zaúčtování vyřazení dlouhodobého majetku.

Nedostatkem účetní jednotky je nevytvořená vlastní vnitropodniková směrnice. Účelem vnitropodnikové směrnice podniku ve vztahu k dlouhodobému majetku je například definování základních pojmů a vymezení kategorií dlouhodobého majetku v souladu ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákona č. 563/1992 Sb., zákona o daních z příjmů, vyhlášky č. 500/200

Sb. a Českých účetních standardů. Každý podnik ve směrnici stanovuje způsoby pořizování, oceňování, vyřazování a odpisování dlouhodobého majetku. Účetní jednotka, tím, že je to malá, v podstatě rodinná, firma a nevlastní velké množství dlouhodobého majetku, nemá zásadní problém s absencí zmíněné vnitropodnikové směrnice a její účetnictví se řídí pouze zákonem. Ale určitě pro přehlednost a zjednodušení, například při stanovení odpisování jednotlivého dlouhodobého majetku nebo jeho ocenění, bych účetní jednotce doporučila vnitropodnikovou směrnici vytvořit.

Seznam použitých zkratk

ZDP	Zákon o dani z příjmu č. 586/1992 Sb.
Kč	koruna česká
MD	má dáti
D	dal
FAV	faktura vydaná
FAP	faktura přijatá
ID	interní doklad
DPH	daň z přidané hodnoty
ZC	zůstatková cena
OP	ostatní položky
BÚ	bankovní účet
KS	kupní smlouva
IČO	identifikační číslo osoby
resp.	respektive
č.	číslo
atd.	a tak dále
Sb.	sbírka zákonů
ha	hektar
tzv.	takzvaně
PC	pořizovací cena
ks	kus

Literatura

Knižní zdroje

ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví 2018: pro střední školy a pro veřejnost*. Devatenácté, upravené vydání. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2018. ISBN 978-80-88221-15-9.

VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy ...*. Praha: Grada, 2006. Účetnictví a daně (Grada). ISBN isbn978-80-247-4114-7.

CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele ...*. Olomouc: ANAG, 2003. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7554-121-5

OPLETALOVÁ, Alena. *Základy účetnictví*. Olomouc: Univerzita Palackého, 2006. ISBN 80-244-1296-9.

KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Trizonia, 1993. ISBN 80-7273-118-1.

BELLOVÁ, Jana a Jaroslav ZLÁMAL. *Základy účetnictví: učební texty pro distanční studium*. Olomouc: Univerzita Palackého v Olomouci, 2013. ISBN 978-80-244-3508-4.

ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví 2019: pro střední školy a pro veřejnost*. Dvacáté, upravené vydání. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2019. ISBN 978-80-88221-25-8.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. Olomouc: ANAG, 1997. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-219-9.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Základy účetnictví*. 2. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7552-892-6.

Použité zákony

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů

Seznam tabulek

Tabulka 1: Lineární časové odpisy.....	19
Tabulka 2: Výkonové účetní odpisy.....	20
Tabulka 3: Minimální doba odpisování	22
Tabulka 4: Roční odpisové sazby pro rovnoměrné daňové odpisování.....	22
Tabulka 5: Rovnoměrné daňové odpisy	23
Tabulka 6: Koeficienty pro zrychlené daňové odpisování.....	24
Tabulka 7: Daňové zrychlené odpisy	25
Tabulka 8: Celkový součet vstupních cen majetku účetní jednotky	30
Tabulka 9: Daňové a účetní odpisy Hydraulického ohraňovacího lisu AD-R 30175	33
Tabulka 10: Daňové odpisy Brusky rovinné BPH 300	34
Tabulka 11: Daňové odpisy Feeler CNC soustruhu	35
Tabulka 12: Daňové a účetní odpisy zpevněné asfaltové cesty	36
Tabulka 13: Daňové odpisy budovy.....	37
Tabulka 14: Účtování pořízení Feeler CNC soustruhu	38
Tabulka 15: Účtování pořízení budovy	38
Tabulka 16: Účetní odpisy Feeler CNC soustruhu.....	40
Tabulka 17: Rovnoměrné daňové odpisy Feeler CNC soustruhu	41
Tabulka 18: Zrychlené daňové odpisy Feeler CNC soustruhu	42
Tabulka 19: Srovnání účetních, daňových rovnoměrných a zrychlených odpisů Feeler CNC soustruhu	42
Tabulka 20: Vyřazení Feeler CNC soustruhu.....	43

Seznam grafů

Graf 1: Struktura dlouhodobého majetku účetní jednotky	29
Graf 2: Celkový součet vstupních cen majetku	30
Graf 3: Struktura dlouhodobého hmotného majetku.....	31
Graf 4: Vývoj daňových a účetních odpisů hydraulického ohraňovacího lisu AD-R 30175.....	34
Graf 5: Srovnání účetních, daňových rovnoměrných a zrychlených odpisů Feeler CNC soustruhu.....	43