

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Dlouhodobý majetek – evidence, oceňování, odpisování

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Tereza LENIKUSOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Radka VEJMEJKOVÁ**

Znojmo, 2020

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma Dlouhodobý majetek – evidence, oceňování, odpisování zpracovala samostatně pod odborným vedením vedoucí bakalářské práce Ing. Radky Vejmelkové a že veškeré použité zdroje jsem uvedla v Seznamu použité literatury.

Ve Znojmě dne 30. 11. 2020

.....

Tereza Lenikusová

Poděkování

Tímto bych ráda poděkovala své vedoucí Ing. Radce Vejmelkové za cenné rady a připomínky při zpracování bakalářské práce. Dále bych chtěla poděkovat vybrané firmě za poskytnutí informací a možnost náhledu do účetnictví. V neposlední řadě své rodině za podporu nejen během psaní této práce, ale v průběhu celého mého studia.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	Tereza LENIKUSOVÁ
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	Dlouhodobý majetek – evidence, oceňování, odpisování
Název (v angličtině)	Fixed assets – records, evaluation, depreciation

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Cílem bakalářské práce je provést komplexní analýzu problematiky evidence dlouhodobého majetku a způsobu jejího odpisování ve vybrané účetní jednotce. Navrhnout doporučení ke zlepšení postupů v oblasti účetního a daňového odpisování dlouhodobého majetku.

Postup práce:

1. Literární rešerše vztahující se k danému tématu.
2. Charakteristika vybraného podniku.
3. Analýza aktuálního stavu evidence dlouhodobého majetku ve vybrané účetní jednotce.
4. Vyhodnocení a návrh lepšího postupu při odpisování dlouhodobého majetku.

Metody: literární rešerše, analýza, komparace, deskripce

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. BŘEZINOVÁ, Hana. *Finanční účetnictví*. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická, 2016, 158 s. ISBN 978-80-87314-82-1.
2. LOŠŤÁK, Milan a Pavel PRUDKÝ. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. 18. akt. vyd. Olomouc: ANAG, 2019, 352 s. ISBN 978-80-7554-219-9.
3. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2019: Úplná znění platná k 1. 1. 2019*. 29. vyd. Praha: Grada, 2019, 288 s. ISBN 978-80-271-2274-5.
4. VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vyd. Praha: Grada, 2012, 144 s. ISBN 978-80-247-7713-9.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2019

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2020




Tereza LENIKUSOVÁ
student


Ing. Radka VEJMEJKOVÁ
vedoucí bakalářské práce


doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.
garant studijního oboru


doc. Ing. Hana BŘEZINOVÁ, CSc.
rektorka SVŠE Znojmo

ABSTRAKT

Bakalářská práce je zaměřena na dlouhodobý majetek ve vybrané účetní jednotce. Teoretická část charakterizuje druhy dlouhodobého majetku, způsob jeho nabytí, ocenění a následné jeho evidence. Její nejzásadnější částí je kapitola zabývající se odpisováním dlouhodobého majetku jak z účetního hlediska, tak z daňového.

Praktická část obsahuje analýzu dlouhodobého majetku účetní jednotky. Jsou zde vytvořeny modely různých způsobů odpisování a jejich vliv na základ daně.

Cílem práce je zhodnotit současný stav odpisové politiky zvolené účetní jednotky a pomocí představených modelů doporučit nejvhodnější způsob využití odpisů k optimalizaci základu daně.

Práce je zpracována s využitím metod analýzy, deskripce, komparace a literární rešerše.

Klíčová slova: dlouhodobý majetek, účetní odpisy, daňové odpisy, evidence, oceňování

ABSTRACT

The bachelor thesis is focused on fixed assets in a specific accounting entity. The theoretical part characterises kinds of fixed assets, the way of their acquisition, evaluation and keeping records. The most essential is the chapter dealing with fixed assets' depreciation both from accounting and tax perspective.

The practical part deals with the analysis of the accounting entity's fixed assets. Different models of depreciation and their influence on tax basis are presented here.

The objective of the thesis is to assess the current state of depreciating policy of the specific accounting entity and, using the presented models, to recommend the most suitable depreciation model to optimise the tax basis.

The thesis has been worked out using the methods of analysis, description, comparison and literary research.

Key words: fixed assets, accounting depreciation, tax depreciation, keeping records, evaluation

OBSAH

1	ÚVOD	9
2	CÍL PRÁCE A METODIKA	10
3	TEORETICKÁ ČÁST	11
3.1	DRUHY DLOUHODOBÉHO MAJETKU	11
3.1.1	Dlouhodobý hmotný majetek	11
3.1.2	Dlouhodobý nehmotný majetek	13
3.1.3	Dlouhodobý finanční majetek	13
3.2	POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU A JEHO EVIDENCE	14
3.2.1	Pořízení majetku koupí za hotové	15
3.2.2	Pořízení majetku na fakturu.....	15
3.2.3	Pořízení majetku ve vlastní režii	15
3.2.4	Získání majetku bezúplatně	16
3.3	OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	16
3.3.1	Oceňování pořizovací cenou	17
3.3.2	Oceňování vlastními náklady	17
3.3.3	Oceňování reprodukční pořizovací cenou	18
3.3.4	Technické zhodnocení	18
3.4	ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU.....	18
3.4.1	Účetní odpisy	19
3.4.2	Daňové odpisy	22
3.5	VYŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	25
3.6	SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	27
4	PRAKTICKÁ ČÁST	28
4.1	CHARAKTERISTIKA A HISTORIE VYBRANÉHO PODNIKU	28
4.2	MAJETEK – VNITROPODNIKOVÁ ÚPRAVA	29
4.2.1	Evidence majetku	30
4.2.2	Odpisová politika podniku	32
4.3	CHARAKTERISTIKA ANALYZOVANÉHO MAJETKU	32
4.4	DAŇOVÉ ODPISOVÁNÍ VYBRANÉHO MAJETKU	33
4.4.1	Daňové rovnoměrné odpisy – štípač	33
4.4.2	Daňové zrychlené odpisy – štípač	34
4.4.3	Komparace daňových odpisů rovnoměrných a zrychlených.....	35
4.5	ÚČETNÍ ODPISOVÁNÍ VYBRANÉHO MAJETKU	36
4.5.1	Účetní rovnoměrné odpisy – štípač	36
4.5.2	Účetní zrychlené odpisy – štípač	37

4.5.3	Účetní zpomalené odpisy – štípač	38
4.5.4	Komparace jednotlivých druhů účetních odpisů	39
4.6	KOMPARACE DAŇOVÝCH A ÚČETNÍCH ODPISŮ	40
4.7	ZMĚNY VH A ZD ZPŮSOBENÉ VOLBOU RŮZNÝCH ODPISOVÝCH POLITIK	41
4.8	NÁVRHY A DOPORUČENÍ	44
4.9	SHRNUTÍ PRAKTICKÉ ČÁSTI.....	46
5	ZÁVĚR	47
6	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	48
7	SEZNAM VZORCŮ, TABULEK, OBRÁZKŮ, GRAFŮ	50
8	SEZNAM ZKRATEK.....	51
9	PŘÍLOHY	52

1 ÚVOD

Každá účetní jednotka, aby mohla správně fungovat a vykonávat svoji činnost, musí vlastnit dostatek majetku, aktiv. Aktiva jsou tvořena dvěma velkými skupinami, a to dlouhodobým majetkem a oběžným majetkem. Rozdílem mezi nimi je doba jejich použitelnosti, která je u dlouhodobého majetku delší než jeden rok, není tedy určen k prodeji, na rozdíl od oběžného majetku, kde je doba jeho použitelnosti kratší než jeden rok a stále mění svoji podobu.

Dlouhodobý majetek se vyznačuje tím, že je postupně opotřebováván a jeho spotřeba je tedy rozložena do více účetních období. Opotřebením je vyjádřeno jak účetními, tak daňovými odpisy. Účetní odpisy mají za úkol vyjádřit trvalé snížení hodnoty majetku a účetní jednotka má možnost si zvolit mezi metodou časovou, výkonovou nebo metodou komponentního odpisování. Daňové odpisy jsou jednou z položek snižující základ daně z příjmů a účetní jednotka může volit mezi odpisy rovnoměrnými nebo zrychlenými. Rozhodující vliv na základ daně má rozdíl účetních a daňových odpisů. Pokud jsou účetní odpisy vyšší než daňové, základ daně se o tento rozdíl navýší, jestliže jsou účetní nižší než daňové, základ daně se sníží. Podrobnější informace o odpisování budou vysvětleny v kapitole č. 3.4 Odpisování dlouhodobého majetku.

Předkládaná práce je na téma Dlouhodobý majetek – evidence, oceňování, odpisování. Práce je členěna na část teoretickou a část praktickou. V první části se práce zaměřuje na rozdělení dlouhodobého majetku do tří druhů, dále je uvedeno, jak lze dlouhodobý majetek získat a evidovat ho. Následují způsoby ocenění pořízeného majetku. Nejzásadnější kapitolou práce je kapitola zabývající se odpisováním dlouhodobého majetku jak z účetního hlediska, tak z daňového.

V praktické části bude charakterizována vybraná účetní jednotka a popsán stav jejího dlouhodobého majetku. Hlavní složkou praktické části bude rozbor odpisování vybraného dlouhodobého majetku a jeho dopad na základ daně. Závěrem praktické části je navrženo doporučení ke zlepšení postupů v oblasti účetního a daňového odpisování z hlediska optimalizace základu daně.

2 CÍL PRÁCE A METODIKA

Cílem bakalářské práce je provést komplexní analýzu problematiky evidence dlouhodobého majetku a způsobu jejího odpisování ve vybrané účetní jednotce. Na základě získaných poznatků pak navrhnout doporučení ke zlepšení postupů v oblasti účetního a daňového odpisování dlouhodobého majetku.

V teoretické části je provedena literární rešerše na podkladě odborné literatury, platných zákonů, odborných časopisů a elektronických zdrojů týkajících se dlouhodobého majetku. Praktická část začíná charakteristikou vybrané účetní jednotky a analýzou aktuálního stavu evidence dlouhodobého majetku ve vybrané účetní jednotce. Dále je v práci uplatněna metoda deskripce vybraného dlouhodobého majetku podniku, použití účetních metod a metod odpisování. Závěrem proběhne komparace různých možností způsobu odpisování a jejich dopad na výsledek hospodaření, respektive základ daně z příjmů právnických osob. Na základě této komparace budou navrženy změny, které by pro společnost mohly být přínosné v otázce odpisové politiky.

3 TEORETICKÁ ČÁST

Základní postupy účtování o dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku jsou vymezeny v Českém účetním standardu č. 13 v souladu se Zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb. (Skálová a kol., 2013, s. 38) a Vyhláškou Ministerstva vnitra č. 500/2002 Sb. (Lošťák a Prudký, 2019, s. 11).

Z daňového hlediska je majetek upraven Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Jestliže se konkrétní druh majetku nenachází v tomto zákoně, znamená to, že ho nelze odpisovat daňovým způsobem definovaným v § 26 až § 33 tohoto zákona, tedy postupně po dobu životnosti tohoto majetku (Lošťák a Prudký, 2019, s. 11). Jde především o pozemky a finanční majetek (Lošťák a Prudký, 2019, s. 58).

Dlouhodobý majetek je v rozvaze vykazován jako součást stálých (fixních) aktiv a jde o nejméně likvidní majetek podniku, na rozdíl například od zásob, které se dají rychleji zpeněžit (Březinová a Munzar, 2006, s. 203). Ve směrné účtové osnově je pro tento majetek vyhrazena účtová třída 0 (Březinová a Munzar, 2006, s. 204). Majetek se může označit za dlouhodobý, pokud doba jeho použitelnosti je delší než 1 rok a majetek splňuje limit pro výši vstupní ceny (Fixed asset, 2019). Spotřeba majetku jak účetně, tak daňově tedy neprobíhá jednorázově, ale je rozdělena do několika účetních a daňových období. Spotřeba probíhá podle pravidel, které si účetní jednotka stanoví sama ve vnitropodnikové směrnici (Březinová a Munzar, 2006, s. 204).

3.1 Druhy dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek lze rozdělit do tří skupin – dlouhodobý majetek nehmotný, hmotný a finanční. Při zařazování majetku do skupin a při následném nakládání s ním je nutné dodržovat České účetní standardy, Vyhlášku č. 500/2002 Sb. a Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

3.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Do dlouhodobého hmotného majetku se řadí majetek fyzické povahy, který splnil časový test, tedy dobu použitelnosti delší než 1 rok, a dále finanční limit vstupní ceny (Lošťák a Prudký, 2019, s. 14). Limit si účetní jednotka stanovuje sama ve svých vnitropodnikových směrnících, avšak podle § 27 ZDP je hranice uznatelnosti stanovena na 40 000 Kč, proto si i hodně účetních jednotek tento limit stanovuje (Březinová, 2016, s. 62). Pokud daný majetek jednu z podmínek

nesplňuje, je považován za drobný hmotný majetek, o kterém ÚJ účtuje jako o zásobách (Strouhal a kol., 2012, s. 72).

Výjimku tvoří stavby, pozemky (pokud nejsou zbožím), které se do DHM zařazují vždy bez ohledu na dobu použitelnosti či výši ocenění (Valouch, 2012, s. 12).

DHM se dle účetního rozvrhu člení na dlouhodobý majetek odpisovaný (skupina 02) a neodpisovaný (skupina 03) v závislosti na tom, zda se jeho hodnota postupně předává formou odpisů do ceny vytvářených výkonů (Březinová, 2016, s. 62).

Položky dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného (Březinová, 2016, s. 62-65):

- **021 Stavby** – všechna stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, technické zhodnocení provedené na stavbách
- **022 Hmotné movité věci a jejich soubory** – stroje, přístroje, zařízení, dopravní prostředky, výpočetní technika (hardware), předměty z drahých kovů, technické zhodnocení prováděné na majetku z této skupiny
- **025 Pěstitelské celky trvalých porostů** – trvalý porost vinic a chmelnic, ovocné stromy nebo keře, které jsou vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1 000 keřů na 1 hektar
- **026 Dospělá zvířata a jejich skupiny** – stáda a hejna např. krav, koz, koňů, prasat
- **027 Oceňovací rozdíl k nabytému majetku** – kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním závodu nebo jeho části, odpisuje se rovnoměrně 180 měsíců od jeho nabytí
- **029 Jiný dlouhodobý hmotný majetek** – majetek, který nelze přiřadit do žádné zmíněné skupiny, např. drobný dlouhodobý majetek, technické zhodnocení najatého DHM

Položky dlouhodobého hmotného majetku neodpisovaného (Březinová, 2016, s. 62-65):

- **031 Pozemky** – účet neobsahuje součásti pozemku, které jsou odpisovány a vykazují se v jiných rozvahových položkách (stavby, pěstitelské celky trvalých porostů, jiný dlouhodobý majetek)
- **032 Umělecká díla a sbírky** – umělecká díla, která nejsou součástí stavby, drahé kovy a kameny, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty

3.1.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek se účtuje na účtech účtové skupiny 01. Do DNM se řadí majetek, který není fyzické povahy, doba jeho použitelnosti je delší než 1 rok a splnil finanční limit pro zařazení (Březinová, 2016, s. 58). Limit si ÚJ opět stanovuje sama ve svých vnitropodnikových směrnících. Podle paragrafu 32a ZDP je uznatelná hranice stanovena na 60 000 Kč. Pokud daný majetek finanční limit nesplní, účtuje se přímo do nákladů jako služby (Svobodová, 2012, s. 26).

Položky dlouhodobého nehmotného majetku (Březinová, 2016, s. 58-60):

- **012 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje** – výsledky, které ÚJ přinesou v budoucnu ekonomický užitek
- **013 Software** – aplikační software
- **014 Ostatní ocenitelná práva** – patenty, know-how, licence, průmyslové vzory
- **015 Goodwill** – dobrá pověst závodu, jeho postavení na trhu
- **016 Povolenky na emise** – povolenky na emise skleníkových plynů, jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností a jednotky přiděleného množství
- **017 Preferenční limity** – individuální produkční kvóty, individuální limity prémiových práv bez ohledu na výši ocenění
- **019 Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek** – majetek, který nelze přiřadit do žádné zmíněné skupiny, technické zhodnocení, které přesahuje částku 40 000 Kč

3.1.3 Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek je zařazen do stálých aktiv v účtové skupině 06, podle ZDP se nejedná o majetek odpisovaný. Účetní jednotka si jej pořizuje nejméně na jeden rok, a to z důvodu očekávání užitků v budoucnu, např. úroků (Březinová, 2016, s. 75).

Položky dlouhodobého finančního majetku (Březinová, 2016, s. 74-77):

- **061 Podíly v ovládaných a řízených osobách** – vlastnictví více než 40% podílu
- **062 Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem** – vlastnictví více než 20% podílu
- **063 Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly**
- **065 Dluhové cenné papíry držené do splatnosti**

- **066 Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba**
- **067 Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv**
- **068 Ostatní zápůjčky a úvěr**
- **069 Jiný dlouhodobý finanční majetek**

3.2 Pořízení dlouhodobého majetku a jeho evidence

Dlouhodobý majetek lze nabýt více způsoby. Pro podnik kvalita, množství a využití DM znamená velmi důležitou součást, na které mnohdy závisí produktivita celého podniku. Pořizování dlouhodobého majetku se zachycuje v účtové třídě 0, v účtové skupině 04x (Březinová, 2016, s. 69-71).

- 041 Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
- 042 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- 043 Pořízení dlouhodobého finančního majetku

Způsoby nabytí dlouhodobého majetku (Březinová, 2016, s. 69-71):

- Pořízení majetku koupí za hotové / na fakturu
- Pořízení majetku ve vlastní režii
- Získání majetku bezúplatně
- Pořízení majetku formou finančního leasingu

Při pořízení DM je nutno vést o majetku evidenci, která se provádí na inventárních kartách. Evidence napomáhá k přehledu o finanční hodnotě podniku, slouží k majetkové inventarizaci a ke správnému odpisování majetku (Lošťák a Prudký, 2019, s. 54-55).

Náležitosti karty majetku (Lošťák a Prudký, 2019, s. 52):

- Název a popis majetku
- Inventární číslo
- Druh majetku
- Ocenění majetku
- Datum pořízení a uvedení do užívání
- Odpisová skupina, způsob odpisování
- Zůstatková cena po odečtení odpisů

3.2.1 Pořízení majetku koupí za hotové

Účetní evidence pořízení DM za hotové (Prudký a Lošťák, 2019, s. 53):

- Nákup u dodavatele – nutné vyžádání dokladu (DD v případě plátců DPH)
- Vystavení výdajového pokladního dokladu na vydanou částku
- Proúčtování nákupu majetku
 - nákup – náklady 042 (041) / 211
 - nákup – DPH 343 / 211
- Proúčtování vedlejších pořizovacích nákladů
 - vedlejší pořizovací náklady 042 (041) / 211
- Stanovení vstupní ceny majetku a termínu zařazení do užívání
- Proúčtování zařazení majetku do užívání
 - zařazení do užívání 02x, 03x (01x) / 042 (041)
- Vystavení inventární karty, zařazení majetku do odpisové skupiny (DHM), stanovení doby odpisování (DNM)
- Stanovení způsobu daňového odpisování a účetního odpisového plánu
- Vyhodnocení rozdílů mezi účetními a daňovými odpisy

3.2.2 Pořízení majetku na fakturu

Účetní evidence pořízení DM na fakturu (Prudký a Lošťák, 2019, s. 53):

- Nákup u dodavatele – nutné vyžádání faktury (DD v případě plátců DPH)
- Proúčtování nákupu majetku
 - došlá faktura – náklady 042 (041) / 321
 - DPH 343 / 321
 - úhrada faktury 321 / 221
- Další postup stejný jako u nákupu majetku za hotové

3.2.3 Pořízení majetku ve vlastní režii

Účetní evidence pořízení DM ve vlastní režii (Prudký a Lošťák, 2019, s. 54):

- Dohotovění majetku vytvořeného vlastní činností – zjištění nákladů na zhotovení včetně vedlejších pořizovacích nákladů
- Proúčtování majetku zhotoveného vlastní činností
 - aktivace majetku 042 (041) / 588 (587)

úbytek nedokončené výroby 581 / 121

- Stanovení termínu uvedení majetku do užívání a proúčtování
zařazení do užívání 02x, 03x (01x) / 042 (041)
- Vystavení inventární karty, zařazení majetku do odpisové skupiny (DHM),
stanovení doby odpisování (DNM)
- Stanovení způsobu daňového odpisování a účetního odpisového plánu
- Vyhodnocení rozdílů mezi účetními a daňovými odpisy
- Nelze v tomto případě uplatnit DPH (jedná se o majetek pořízený ve vlastní režii)

3.2.4 Získání majetku bezúplatně

Účetní evidence získání DM bezúplatně (Prudký a Lošťák, 2019, s. 54-55):

- Přijetí majetku bezúplatně (dar, dědictví, vklad do společnosti) – nabývací dokument
- Stanovení vstupní ceny majetku (ocenění nepeněžního příjmu)
- Stanovení vedlejších pořizovacích nákladů a jejich proúčtování na účet 04x
- Proúčtování bezúplatného nabytí
dar, dědictví 042 (041) / 648
vklad do společnosti 042 (041) / 411
- Stanovení termínu uvedení majetku do užívání a proúčtování
zařazení do užívání 02x, 03x (01x) / 042 (041)
- Vystavení inventární karty, zařazení majetku do odpisové skupiny (DHM),
stanovení doby odpisování (DNM)
- Stanovení způsobu daňového odpisování a účetního odpisového plánu
- Vyhodnocení rozdílů mezi účetními a daňovými odpisy

3.3 Oceňování dlouhodobého majetku

Správné ocenění, tedy určení vstupní ceny, je základem pro přesné určení výše odpisů daného dlouhodobého majetku. Způsoby ocenění se odvíjí od pořízení majetku a jsou definovány v Zákoně o účetnictví č. 563/1991 Sb. (Lošťák a Prudký, 2019, s. 63). Vstupní cena majetku je tvořena cenami, které byly na jeho pořízení vynaloženy. Ceny se vztahují k době pořízení, proto se označují jako historické (Louša, 2011, s. 80). Paragraf 24 odst. 2 Zákona o účetnictví říká, že ÚJ oceňuje majetek ke dvěma základním okamžikům. K okamžiku uskutečnění účetního případu a ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní

závěrka (Valouch, 2012, s. 21).

Způsoby oceňování:

- Pořizovací cena
- Vlastní náklady
- Reprodukční pořizovací cena

3.3.1 Oceňování pořizovací cenou

Pokud byl majetek pořízen za úplatu od externího dodavatele, bude se oceňovat pořizovací cenou. Pořizovací cena je složená z ceny pořízení a z nákladů s jeho pořízením souvisejících. Cena pořízení je cena sjednaná nebo zaplacená dodavateli, tedy taková, za kterou byl majetek skutečně nakoupen. Náklady související s pořízením navyšují pořizovací cenu, pokud však připadají v úvahu. Seznam nákladů, co vstupují do pořizovací ceny jsou uvedeny ve Vyhlášce č. 500/2002 Sb. (Lošťák a Prudký, 2019, s. 63). Pořizovací cenu odpisovaného majetku také zvyšuje technické zhodnocení, o kterém je účetní jednotka povinna účtovat a odpisovat ho (Sedláček, 2004, s. 120).

Náklady vstupující do pořizovací ceny (Vyhláška č. 500/2002 Sb.):

- Doprava, montáž
- Clo
- Průzkumné, geodetické a geologické práce
- Odměny za poradenské služby, expertízy, správní poplatky
- Vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby
- Licence, patenty

Náklady nevstupující do pořizovací ceny (Březinová, 2016, s. 66):

- Smluvní pokuty a penále z prodlení
- Nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba
- Náklady na opravy a údržbu
- Náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami
- Kursové rozdíly

3.3.2 Oceňování vlastními náklady

Pokud si podnik DM vytvoří vlastní činností sám, oceňuje se tento majetek cenou vlastních

nákladů. Vlastní náklady jsou veškeré přímé a nepřímé (režijní) náklady bezprostředně související s vytvořením DM (výrobní režie). Může se jednat o náklady jako je např. mzda výrobních dělníků, cena za materiál, projekty apod. Do vlastních nákladů se nikdy nezahrnuje zisk a u fyzické osoby ani vlastní práce (Lošťák a Prudký, 2019, s. 69).

3.3.3 Oceňování reprodukční pořizovací cenou

Reprodukční pořizovací cena představuje hodnotu, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Tato cena je stanovena na základě odborného odhadu vypracovaného znalcem (Štohl, 2014, s. 53). Touto cenou se oceňuje majetek nabytí bezúplatně (dědictví, dar), nově zjištěný majetek, který není doposud v účetnictví zachycen (inventarizační přebytek) nebo např. bezúplatně nabytý majetek po skončení finančního leasingu. Oceňuje se tak i majetek vytvořený ve vlastní režii, u kterého nelze určit vlastní náklady. Způsob, jakým účetní jednotka stanoví reprodukční pořizovací cenu, je nutné stanovit vnitřním firemním předpisem (Lošťák a Prudký, 2019, s. 70).

3.3.4 Technické zhodnocení

Technické zhodnocení se často zaměřuje za opravu nebo údržbu majetku. Oprava je definována jako uvedení majetku do původního, resp. použitelného stavu, kdy se odstraňují účinky poškození a fyzického opotřebení. Údržba je soustavná činnost, kdy se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám. Podle Zákona o daních z příjmů v § 33 se za technické zhodnocení hmotného majetku považují výdaje na dokončené nástavby, přístavby, stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, převýší-li u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40 000 Kč. Za technické zhodnocení nehmotného majetku se považují výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku, pokud po ukončení technické zhodnocení převýší částku 40 000 Kč (Lošťák a Prudký, 2019, s. 83-87).

3.4 Odpisování dlouhodobého majetku

Již v úvodu práce je DM definován jako majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok. Nelze tedy zahrnout celou pořizovací (vstupní) cenu do nákladů v jediném účetním a zdaňovacím období. Jeho pořizovací cena je do nákladů alokována postupně v jednotlivých letech životnosti majetku. Toto postupné zahrnutí ceny majetku do nákladů se uskutečňuje tzv. odpisy. Účelem odpisování je snižovat hodnotu aktiva po dobu jeho životnosti. Odpisování je zahájeno po zařazení majetku do užívání. Odpisy jsou účetní (vymezeny v ZoÚ) a daňové

(definovány ZDP), zaokrouhlují se na celé koruny nahoru (Valouch, 2012, s. 9-10).

Účetní odpisy musí co nejvěrněji zobrazovat skutečné opotřebenění majetku, účtuje se o nich a ovlivňují výsledek hospodaření. Daňové odpisy nezobrazují skutečné opotřebenění majetku, neúčtuje se o nich, ale ovlivňují základ daně z příjmů. Upravuje se o ně vykazovaný účetní zisk (Valouch, 2012, s. 9-10).

Součet odpisů majetku v jednotlivých letech tvoří oprávky. Po odečtení opravek od vstupní ceny vyjde účetní, resp. daňová zůstatková cena majetku. Souhrnná výše uplatněných odpisů nesmí být vyšší než jeho pořizovací cena nebo případně technické zhodnocení. Platí tedy, že odpisy se provádí jen do výše vstupní ceny nebo do zvýšené vstupní ceny, neboť náklady na majetek lze promítnout do nákladů jen jednou (Lošťák a Prudký, 2019, s. 88).

3.4.1 Účetní odpisy

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek musí být účetně odpisován účetními jednotkami, které jsou definovány v § 1 odst. 2 Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Podnikatelé, kteří ÚJ nejsou, nemusí účetní odpisy evidovat. Povinnost účetních jednotek provádět odpisy vyplývá z ustanovení § 25 odst. 3 ZoÚ. Jak již bylo zmíněno, účelem účetních odpisů je vyjádření trvalého snížení hodnoty majetku, které musí odpovídat skutečné míře opotřebenosti (Valouch, 2012, s. 37).

Před odpisováním je ÚJ povinna stanovit odpisový plán, na základě kterého probíhá účetní odpisování majetku po dobu jeho používání. Při stanovování doby odpisování by doba měla co nejvěrněji odpovídat skutečné době používání majetku, aby účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz o majetkové situaci (Valouch, 2012, s. 37-42). Účetní odpisy, na rozdíl od daňových, není možné přerušit. Konec odpisování nastane až tehdy, kdy je celková hodnota uplatněných odpisů stejná jako vstupní cena. Tato situace nastane právě po uplynutí stanovené doby odpisování (Lošťák a Prudký, 2019, s. 174). Způsob a techniku, jakým ÚJ bude majetek odpisovat, si zvolí sama a tato informace by měla být obsažena ve vnitřní směrnici podniku (Valouch, 2012, s. 37-42). Odpisy se počítají z ceny, jakou byl majetek účetně oceněn a odpisuje se vždy jen do výše tohoto ocenění. Maximální doba odpisování stanovená není, výjimkou je goodwill a oceňovací rozdíl k nabytému majetku (Chalupa a kol., 2017, s. 78). U goodwillu je doba odpisování maximálně 60 měsíců a u oceňovacího rozdílu 180 měsíců (Valouch, 2012, s. 41-42).

Metody odpisování (Valouch, 2012, s. 42):

- Metoda časová
- Metoda výkonová
- Metoda komponentního odpisování

A. Metoda časová

Při časové metodě je majetek odpisován v závislosti na jeho délce používání. Důležité je určení správného okamžiku, odkdy lze majetek odpisovat. Touto chvílí je okamžik zařazení majetku do užívání (účetnictví). Valouch (2012, s. 43) považuje za přiměřené začít odpisovat od počátku měsíce následujícího po měsíci, v němž se majetek účetně stává dlouhodobým nehmotným či hmotným majetkem.

Varianty časového odpisování (Valouch, 2012, s. 44):

- **Rovnoměrné (lineární) odpisování**

Pokud se majetek po celou dobu jeho používání opotřebovává rovnoměrně, je na místě uplatnit rovnoměrné (lineární) účetní odpisy. Pak je v každém roce odepsána a do účetních nákladů přenesena stejná výše vstupní ceny majetku. Např. služební automobil, který firma plánuje využívat ke své podnikatelské činnosti po dobu tří let a každý rok bude najet přibližně stejný počet kilometrů, metoda rovnoměrného odpisování zajistí nejlépe po dobu tří let postupné pravidelné snižování hodnoty tohoto automobilu. Při pořízení majetku v průběhu účetního období se musí spočítat příslušná část odpisu týkající se daného účetního období (Valouch, 2012, s. 44).

Vzorec 1: Výpočet ročního lineárního odpisu

$$\text{odpis} = \frac{\text{vstupní cena majetku}}{\text{doba odpisování}}$$

Zdroj: Valouch, 2012, s. 44

- **Zrychlené (degresivní) odpisování**

Pokud majetek ztrácí hodnotu (morálně zastarává) především v prvních letech (např. výpočetní technika), doporučuje se používat metodu zrychleného odpisování. Při této metodě je největší část odepsána právě v prvním roce, v následujících letech se odpisy postupně zmenšují. V posledním roce bude tedy odepsána část nejnižší (Valouch, 2012, s. 46).

Vzorec 2: Výpočet ročního zrychleného odpisu

$$\text{odpis} = \frac{2 * \text{vstupní cena} * (\text{doba odpisování} + 1 - \text{rok odpisování})}{\text{doba odpisování} * (\text{doba odpisování} + 1)}$$

Zdroj: Valouch, 2012, s. 46

- **Zpomalené (progresivní) odpisování**

Pokud majetek ztrácí hodnotu především na konci své životnosti, doporučuje se používat metodu zpomaleného odpisování. Platí, že z hodnoty majetku se v každém následujícím roce odepíše vyšší částka než v roce předchozím. Tudiž největší část bude odepsána v roce posledním. Příkladem může být budova, kterou chce ÚJ využívat k výrobě, neboť ta v průběhu let bude negativně působit na stav budovy. Větší opotřebení se ukáže až v průběhu let, proto zvolení způsobu zpomaleného odpisování by bylo nejvhodnější (Valouch, 2012, s. 48).

Vzorec 3: Výpočet ročního zpomaleného odpisu

$$\text{odpis} = \frac{2 * \text{vstupní cena} * \text{rok odpisování}}{\text{doba odpisování} * (\text{doba odpisování} + 1)}$$

Zdroj: Valouch, 2012, s. 48

B. Metoda výkonová

Při výkonové metodě je majetek odpisován v závislosti na míře skutečného využití majetku, na jeho provedených výkonech. Typickým příkladem pro použití této metody jsou výrobní stroje. Nutný je výpočet odpisového koeficientu (např. počet hodin, množství produkce), pomocí kterého je v závislosti na míře využití majetku odpisována jeho hodnota (Valouch, 2012, s. 49).

Vzorec 4: Výpočet odpisového koeficientu

$$\text{odpisový koeficient} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{počet kusů výrobků deklarováných výrobcem}}$$

Zdroj: Valouch, 2012, s. 50

Vzorec 5: Výpočet výkonového odpisu

$$\text{odpis} = \text{odpisový koeficient} * \text{skutečný počet kusů v daném roce}$$

Zdroj: Valouch, 2012, s. 50

C. Metoda komponentního odpisování

Tato metoda se řídí § 56a Vyhlášky č. 500/2002 Sb. Lze ji využít pouze pro stavby, byty, nebytové prostory a hmotné movité věci a jejich soubory (Valouch, 2012, s. 42). Spočívá v tom, že se stanoví části hmotného majetku (tzv. komponenty), které jsou podrobeny vyšší zátěži nebo se rychleji opotřebovávají, jejich doba použitelnosti se tedy liší od celkového hmotného majetku. Při nutnosti výměny jedné z komponent díky této metodě dojde k rovnoměrnějšímu rozložení nákladů (Lošťák a Prudký, 2019, s. 155).

3.4.2 Daňové odpisy

Daňové odpisy definuje ZDP. Na rozdíl od účetních není povinnost je uplatňovat. Je tedy na každém podnikatelském subjektu, jak se rozhodne. Tyto odpisy jsou důležité pro sestavení daňového přiznání, lze je totiž uplatnit jako položku snižující základ daně. Majetek se odpisuje jen do výše vstupní ceny, popřípadě zvýšené vstupní ceny. Odpisování je možno kdykoli přerušit, avšak při dalším pokračování je nutné navázat na předchozí postup. Zahájit odpisy může vlastník majetku až po jeho zařazení do užívání. Paragraf 27 ZDP určuje, který DHM nelze odpisovat, paragraf 32a ZDP naopak DNM, který odpisovat lze (Valouch, 2012, s. 56–60).

Poplatník v prvním roce odpisování musí nově pořízený hmotný majetek zařadit do odpisové skupiny. Odpisové skupiny jsou definovány v příloze č. 1 ZDP, kde je majetek rozdělen do 6 skupin podle minimální doby odpisování. Ve skupinách 1-3 je zařazen v zásadě hmotný movitý majetek, ve skupinách 4-6 hmotný nemovitý majetek (Valouch, 2012, s. 61). Pokud konkrétní majetek nelze dle přílohy zařadit (není zde uveden), majetek se řadí do 2. odpisové skupiny (Lošťák a Prudký, 2019, s. 158).

Tabulka 1: Minimální doba daňového odpisování

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

Zdroj: Marková, 2019, s. 43

Metodu daňového odpisování si vlastník každého nově pořízeného majetku volí sám, nelze ji však po celou dobu odpisování měnit (Valouch, 2012, s. 62).

Metody odpisování (Valouch, 2012, s. 61):

- Metoda rovnoměrných daňových odpisů (§ 31 ZDP)
- Metoda zrychlených daňových odpisů (§ 32 ZDP)

A. Metoda rovnoměrných daňových odpisů

Rovnoměrné daňové odpisování formuluje § 31 ZDP. V tomto paragrafu jsou tabulky obsahující maximální roční odpisové sazby, pomocí kterých se ze vstupní ceny majetku vypočítá daňový odpis (Marková, 2019, s. 44).

Tabulka 2: Roční odpisové sazby

Odpisová skupina	Odpisová sazba (%)		
	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	20,00	40,00	33,30
2	11,00	22,25	20,00
3	5,50	10,50	10,00
4	2,15	5,15	5,00
5	1,40	3,40	3,40
6	1,02	2,02	2,00

Zdroj: Marková, 2019, s. 44

Tabulka 3: Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 20 %

Odpisová skupina	Odpisová sazba (%)		
	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	40,00	30,00	33,30
2	31,00	17,25	20,00
3	24,40	8,40	10,00

Zdroj: Marková, 2019, s. 44

Tabulka 3 prezentuje roční sazby při zvýšeném odpisu v 1. roce odpisování o 20 %. Tyto sazby může použít poplatník se zemědělskou a lesní výrobou, musí však být prvním vlastníkem odpisovaného stroje pro tuto výrobu. Poplatník s převážně zemědělskou a lesní výrobou je definován jako poplatník, u kterého příjmy z této činnosti činily v předcházejícím zdaňovacím období více než 50 % z celkových příjmů (Valouch, 2012, s. 66).

Tabulka 4: Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 15 %

Odpisová skupina	Odpisová sazba (%)		
	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	35,00	32,50	33,30
2	26,00	18,50	20,00
3	19,00	9,00	10,00

Zdroj: Marková, 2019, s. 44

Tabulka 4 prezentuje roční sazby při zvýšeném odpisu v 1. roce odpisování o 15 %. Tyto sazby může použít poplatník, který je prvním vlastníkem zařízení pro čištění a úpravu vod (Valouch, 2012, s. 66).

Tabulka 5: Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 10 %

Odpisová skupina	Odpisová sazba (%)		
	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	30,00	35,00	33,30
2	21,00	19,75	20,00
3	15,40	9,40	10,00

Zdroj: Marková, 2019, s. 44

Tabulka 5 prezentuje roční sazby při zvýšeném odpisu v 1. roce odpisování o 10 %. Tyto sazby může použít poplatník, který je prvním vlastníkem hmotného majetku. Tedy majetku, který je zatříděn v odpisových skupinách 1-3. Paragraf 31 odst. 6 ZDP považuje za prvního vlastníka toho, kdo si jako první pořídil nový hmotný movitý majetek, který dosud nebyl užíván k určenému účelu a u předchozího vlastníka byl zbožím (Valouch, 2012, s. 67).

Vzorec 6: Výpočet rovnoměrného daňového odpisu

$$\text{odpis} = \frac{\text{vstupní cena} * \text{roční odpisová sazba v příslušném roce odpisování}}{100}$$

Zdroj: Valouch, 2012, s. 68

B. Metoda zrychlených daňových odpisů

Zrychlené daňové odpisování definuje § 32 ZDP. Díky této metodě se v prvních letech odpisují vyšší částky než u odpisů rovnoměrných, v dalších letech se však odpisy snižují. Dochází tedy k nerovnoměrnému uplatnění odpisů. Ve zmíněném paragrafu nenajdeme sazby pro výpočet odpisů, nýbrž tzv. koeficienty (Valouch, 2012, s. 81).

Tabulka 6: Koefficienty pro zrychlené odpisování

Odpisová skupina	Koefficient		
	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou zůstatkovou 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: Marková, 2019, s. 45

Vzorec 7: Výpočet zrychleného daňového odpisu v 1. roce

$$\text{odpis} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{koefficient v prvním roce odpisování}}$$

Zdroj: Valouch, 2012, s. 82

Vzorec 8: Výpočet zrychleného daňového odpisu v následujících letech

$$\text{odpis} = \frac{2 * \text{zůstatková cena}}{\text{koefficient v dalších letech} - \text{počet let, po které se již odpisovalo}}$$

Zdroj: Valouch, 2012, s. 83

3.5 Vyřazení dlouhodobého majetku

Majetek se z účetnictví vyřazuje z více důvodů. Nejčastější příčinou je likvidace, prodej, bezúplatný převod, vklad majetku do jiné společnosti, manko nebo škoda, přearování majetku do osobního užívání individuálního majitele (Březinová, 2016, s. 72). Prvním krokem při vyřazení majetku je zjištění zůstatkové ceny. Jak již bylo zmíněno, ZC je vstupní cena mínus všechny uplatněné odpisy (oprávky). Pokud je zůstatková cena rovna nule, majetek je tedy plně odepsán, proběhne vyřazení pomocí jedné účetní operace ve výši vstupní ceny: 07x, 08x / 01x, 02x (Valouch, 2012, s. 53). Jakmile má ZC kladnou hodnotu, je třeba provést jednorázový odpis zůstatkové ceny do nákladů. Následující Tabulka 7 ukazuje, jaké nákladové účty se mohou při účtování použít.

Tabulka 7: Nákladové účty při účtování ZC

Forma vyřazení majetku	Účet
Prodej	541
Likvidace	551
Manko, škoda	549
Darování	543

Forma vyřazení majetku	Účet
Převod do osobního užívání	491

Zdroj: Vlastní zpracování dle Lošťák a Prudký, 2019, s. 181-182

Např. při prodeji bude tedy účtování vypadat takto: 541 / 07x, 08x. Teprve až pak je možno vyřadit majetek z účetní evidence standardním způsobem: 07x, 08x / 01x, 02x (Valouch, 2012, s. 53-54).

Z daňového hlediska nelze uznat všechny tyto náklady za daňové. Za daňový náklad lze považovat náklad spojený s prodejem majetku, a to v plné výši ZC. V případě škod lze uznat náklad pouze do výše přijaté pojistné náhrady. Naopak nelze uznat náklady spojené s darováním, bezúplatným převodem (Skálová a kol., 2018, s. 49-50).

3.6 Shrnutí teoretické části

Teoretická část je rozdělena do pěti podkapitol. První podkapitola je zaměřena na vymezení jednotlivých druhů dlouhodobého majetku společně s jejich charakteristikou. Další podkapitola pojednává o tom, jaké možnosti pořízení dlouhodobého majetku existují a jak pořízený majetek následně v účetnictví evidovat. Nezbytnou součástí práce je podkapitola třetí – oceňování dlouhodobého majetku. Zde jsou uvedeny tři hlavní metody, jak lze pořízený dlouhodobý majetek ocenit. Součástí této podkapitoly je popis technického zhodnocení. Následně se práce zabývá odpisováním dlouhodobého majetku. Jsou zde popsány způsoby odpisování jak z účetního, tak z daňového hlediska, které jsou využity dále v praktické části. V závěru práce jsou vypsány situace, kdy je dlouhodobý majetek z účetnictví vyřazen.

Teoretická část je zpracovaná především na základě dostupné odborné literatury. Pomocí získaných teoretických poznatků z této části bakalářské práce je napsána část druhá, tedy praktická část.

4 PRAKTICKÁ ČÁST

Praktickou část tvoří poznatky získané z odborné literatury zpracované v teoretické části, které jsou aplikovány na skutečné účetní jednotce. Účetní jednotka si však nepřála být veřejně jmenována, proto byl zvolen fiktivní název XYZ, s.r.o.

V praktické části bude nejdříve podnik charakterizován, následovat bude analýza dlouhodobého majetku založená na informacích poskytnutých touto společností. Nebude chybět ani návržení jiných metod odpisování, které budou podloženy získanými výsledky z rozboru určitého dlouhodobého majetku a jeho dopadu na základ daně.

4.1 Charakteristika a historie vybraného podniku

Historie společnosti XYZ, s.r.o. začíná v roce 1997, kdy byla tato společnost založena zapsáním do obchodního rejstříku. Během let nedošlo k velkému počtu změn, změnila se pouze adresa sídla a měnily se také předměty podnikání. Dnes již jediným předmětem podnikání je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Přesněji jde o společnost zabývající se nákupem, prodejem a zpracováním dřeva. Podnik si zakládá na tom, aby veškeré dřevo, se kterým obchoduje, bylo dřevo regionální z místních zdrojů a lesů.

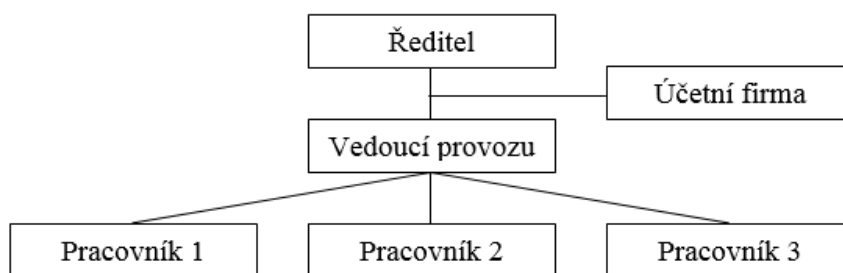
Základní informace o společnosti:

- Název: XYZ, s.r.o.
- Sídlo: Jihomoravský kraj
- Datum vzniku: 3. dubna 1997
- Právní forma: společnost s ručením omezeným
- Základní kapitál: 100 000 Kč
- Společníci: 1 společník se 100% podílem
- Předmět podnikání: výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

V této firmě je uplatněna hierarchická organizační struktura, kterou tvoří 5 zaměstnanců. Nejvyšší postavení má ředitel, který je zároveň jednatelem firmy a stará se o její celý chod. Jde zejména o kontrolu podřízených, zadávání úkolů, reprezentaci a organizaci práce. Jelikož nejde o velkou firmu, zvládá tento post sám. Jeho podřízeným je vedoucí provozu, který dohlíží na další 3 zaměstnance. Jde o pracovníky zajišťující práci okolo zpracování a dopravy dřeva. Na obrázku 1 je znázorněna i externí účetní firma, protože si zvolená ÚJ nevede účetnictví sama,

nýbrž si pro tuhle činnost zvolila služby účetní firmy.

Obrázek 1: Grafické znázornění organizační struktury XYZ, s.r.o.



Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Jak již bylo zmíněno, účetnictví zajišťuje externí firma a používá k tomu ekonomický systém Pohoda od firmy Stormware, s.r.o. Firma Stormware zajišťuje pravidelnou aktualizaci, aby byl program schopný reagovat na všechny legislativní změny. Účetnictví je vedeno v souladu se Zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb. a Vyhláškou Ministerstva vnitra č. 500/2002 Sb. Dodržují se účetní zásady jako zásada účtování ve věcné a časové souvislosti, zásada opatrnosti a zásada oceňování majetku historickými cenami. Účetním obdobím společnosti je kalendářní rok.

4.2 Majetek – vnitropodniková úprava

Vybraná ÚJ eviduje dlouhodobý majetek v účtové třídě 0. V příloze I je uveden účtový rozvrh se všemi účty, které jsou v podniku používány. Jde o účty syntetické i analytické. Dlouhodobý majetek je dělený na majetek hmotný, nehmotný a finanční, avšak podnik zatím disponuje pouze majetkem hmotným, proto nehmotný a finanční neeviduje.

Hranice pro zařazení majetku do DM je shodná s hranicemi v ZDP. V případě hmotného majetku musí být dodržen limit vstupní ceny v hodnotě vyšší 40 000 Kč a splněna doba použitelnosti delší než 1 rok. U nehmotného majetku je stanovena hranice na 60 000 Kč a doba použitelnosti opět delší než 1 rok. Pokud majetek hranici nepřekročí, ale zároveň má hodnotu vyšší než 3 000 Kč, společnost ho i tak zaúčtuje do majetku na analytické účty a vede o něm evidenci. Majetek s hodnotou menší než 3 000 Kč se účtuje rovnou do spotřeby na účet 501800 – DHIM ve spotřebě do 3 000 Kč.

V tabulce 8 jsou uvedeny částky vynaložené na nákup majetku, který byl dán rovnou do spotřeby. Zajímavé je, že v roce 2019 podnik nenakoupil žádný majetek do 3 000 Kč, kdežto v roce 2020 je hodnota tohoto majetku už 15 477 Kč.

Tabulka 8: Majetek daný rovnou do spotřeby

Rok	Částka
2018	8 036 Kč
2019	0 Kč
2020	15 477 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Všechny dlouhodobý majetek je oceněn pořizovací cenou, neboť byl vždy nabyt koupí. Do pořizovací ceny jsou zahrnuty i vedlejší pořizovací náklady, které jsou složeny především z nákladů na dopravu daného majetku. K datu 31. 12. 2019 je celková vstupní cena DHM 2 783 690 Kč, u majetku v hodnotě od 3 000 Kč do 40 000 Kč je to pak 70 811 Kč.

Při pořizování majetku podnik používá pro veškeré náklady spojené s pořízením analytický účet zvolený podle toho, o jaký druh majetku jde. Nejčastěji se jedná o účet 042200 – Samostatné movité věci a soubory hmotných movitých věcí. Další využívané účty jsou uvedeny v příloze I. Dalším krokem je přeúčtování nákladů z účtu 042 na účet 022. Syntetický účet 022 má mnoho analytických účtů, protože při každém pořízení nového majetku tvoří podnik další analytický účet přímo pro daný zařazovaný majetek.

Neměly by se opomenout další náklady související s DM. Těmi jsou opravy a udržování. Podnik má pro tyto náklady vymezeny účty 511201 – Opravy a udržování movitých věcí (stroje, nástroje) a účet 511202 – Opravy a udržování movitých věcí (vozidla). Tabulka 9 představuje vyčíslení těchto nákladů za rok 2018 až 2020 (neukončen) a je zřejmé, že podnik v jednotlivých letech vynakládá větší náklady na opravy a udržování vozidel.

Tabulka 9: Náklady spojené s opravami a udržováním

Rok	Účet 511201	Účet 511202
2018	16 019 Kč	107 001 Kč
2019	9 553 Kč	109 083 Kč
2020	26 514 Kč	51 853 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

4.2.1 Evidence majetku

Podnik svůj dlouhodobý majetek eviduje v inventární knize na jednotlivých inventárních kartách. Každý nově nabytý majetek je zařazen do užívání na základě protokolu o jeho zařazení. Následně je majetek zanesen do účetního softwaru, který každému majetku vytvoří vlastní inventární kartu.

Tabulka 10 ukazuje, jak může taková vzorová inventární karta vypadat.

Obsahem každé inventární karty je:

- Název majetku a jeho inventární číslo
- Typ majetku
- Datum pořízení a datum zařazení společně s kopiemi dokladů s tím souvisejícími
- Účetní a daňová vstupní cena
- Zaúčtování majetku na analytické účty
- Způsob odpisování, opisová skupina
- Účetní a daňové oprávkky, letošní odpis, daňová a účetní ZC

V případě již vyřazeného majetku:

- Datum vyřazení
- Důvod vyřazení
- Doklad o vyřazení majetku z užívání

Tabulka 10: Vzorová inventární karta

Název	VW Tuareg	Inventární číslo	AUT17
Způsob odpisování	Rovnoměrně	Typ	HM
		Odpisová skupina	2 (5 let)
Pořízení			
Datum	06.05.2017		
Doklad	FP2017210		
Cena bez DPH	359 504 Kč		
Zařazení			
Datum	06.05.2017	Účet MD	022017
Doklad	u/13048/	Účet D	042017
Účetní vstupní cena	359 504 Kč	Daňová vstupní cena	359 504 Kč
Účetní odpisy			
Datum		Částka odpisu	
2017		41 944 Kč	
2018		71 904 Kč	
2019		71 904 Kč	
Celkově odepsáno		185 752 Kč	
Zůstatková cena		173 752 Kč	
Daňové odpisy			
Datum		Uplatněné daňové odpisy	Sazba
2017		39 546 Kč	11,00 %
2018		79 990 Kč	22,25 %
2019		79 990 Kč	22,25 %
Daňově odepsáno		199 526 Kč	55,50 %
Zůstatková cena		159 978 Kč	44,50 %

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

4.2.2 Odpisová politika podniku

Zvolená účetní jednotka odpisuje DHM prostřednictvím rovnoměrných daňových odpisů a stejně tak rovnoměrných účetních odpisů. Účetní odpisy jsou počítány s přesností na měsíce, začátek odpisování je měsíc následující po měsíci zařazení majetku do užívání. Doba účetního odpisování je shodná s daňovou.

Veškerý majetek je na základě své povahy zařazen do odpisových skupin pro daňové odpisování, za které zodpovídá daňový poradce ÚJ. Doba daňového odpisování je shodná s dobou určenou v Zákoně o daních z příjmů.

Účtování a vyčíslení odpisů se provádí vždy na konci účetního období.

Účtování odpisů:

- 551 / 082

O vzniklý rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy je společnost upraven základ daně. Pokud jsou odpisy účetní vyšší než daňové, základ daně se musí o tuto hodnotu zvýšit. V případě vyšších daňových odpisů v porovnání s účetními se základ daně o rozdíl sníží.

4.3 Charakteristika analyzovaného majetku

Analýza účetních a daňových odpisů bude provedena na dlouhodobém hmotném majetku, který společnost v současnosti odpisuje.

Jde o jeden z devíti štípačů dřeva, který byl podnikem zakoupen na fakturu od dodavatele 31. 3. 2017. K tomuto datu je i majetek zařazen do užívání v pořizovací ceně 88 160 Kč. Majetku bylo přiřazeno inventární číslo 17sk2001. Štípač je naučtován na analytickém účtu 022110 – štípač dřeva 4. Odpisování tohoto majetku probíhá rovnoměrně účetně i daňově. Podle ZDP je štípač zařazen do 2. odpisové skupiny s minimální dobou životnosti 5 let, proto ÚJ rozvrhla daňové odpisy na tuto dobu. Z hlediska účetního odpisování podnik zvolil též dobu životnosti 5 let. Pro lepší přehlednost jsou popsána data vnesena do tabulky 11.

Tabulka 11: Zvolený majetek pro analýzu

Název majetku	štípač dřeva
Datum zařazení	31.03.2017
Pořizovací cena	88 160 Kč
Inventární číslo	17sk2001
Odpisování	rovnoměrné
Odpisová skupina	2
Doba účetního odpisování	5 let
Doba daňového odpisování	5 let

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

4.4 Daňové odpisování vybraného majetku

Jak již bylo zmíněno v teoretické části, každý podnik si může zvolit, zda bude nebo nebude daňové odpisy uplatňovat. Zvolená ÚJ se rozhodla, že odpisy uplatňovat bude, aby je mohla použít jako položku snižující základ daně. Volila formu rovnoměrných daňových odpisů.

V roce 2018 se podnik ocitl v daňové ztrátě, proto daňové odpisování přerušil, aby mohl tuto ztrátu uplatnit. Podle ZDP daňové odpisování přerušit lze (oproti odpisování účetnímu), musí se však při dalším pokračování navázat na použitý předchozí postup.

V následujících kapitolách bude na zvoleném majetku předveden výpočet rovnoměrných, ale i zrychlených daňových odpisů, které jsou vždy zaokrouhleny na celé koruny nahoru a vychází ze vzorců vymezených v teoretické části. Výpočty rovnoměrných odpisů jsou v souladu s § 31 ZDP, zrychlené odpisy v souladu s § 32 ZDP. V závěru této kapitoly proběhne vzájemná komparace obou metod.

4.4.1 Daňové rovnoměrné odpisy – štípač

Při výpočtu rovnoměrných odpisů se vychází ze vstupní ceny štípače, která je 88 160 Kč. Protože je štípač v 2. odpisové skupině, je použita sazba v prvním roce 11 %, v dalších letech sazba 22,25 %. Vzorec pro výpočet vychází z teoretické části a odpisy jsou zaokrouhleny na celé koruny nahoru.

Tabulka 12: Rovnoměrné daňové odpisy – štípač

Rok	Odpis	Oprávký	ZC
2017	9 698 Kč	9 698 Kč	78 462 Kč
2018	přerušeni daňového odpisování		
2019	19 616 Kč	29 314 Kč	58 846 Kč
2020	19 616 Kč	48 930 Kč	39 230 Kč

Rok	Odpis	Oprávky	ZC
2021	19 616 Kč	68 546 Kč	19 614 Kč
2022	19 614 Kč	88 160 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Výpočty daňových rovnoměrných odpisů:

- $odpis\ 2017 = \frac{88\ 160 * 11}{100} = 9\ 698\ Kč$
- $odpis\ 2019\ až\ 2022 = \frac{88\ 160 * 22,25}{100} = 19\ 616\ Kč$

Jak lze z tabulky 12 vyčíst, odpis v prvním roce vyšel 9 698 Kč, což je méně než v dalších letech. Je to způsobené právě tím, že je sazba pro výpočet odpisu v prvním roce dle ZDP nižší než v letech následujících. Další roky jsou odpisy konstantní, v tomto případě v částce 19 616 Kč a pokračuje se v nich do té doby, dokud není majetek zcela odepsán, což se stane v roce 2022. Odpis za rok 2022 nelze uplatnit v plné výši 19 616 Kč, nýbrž ve výši 19 614 Kč. Platí, že ZC se musí rovnat nule a součet opravek musí být roven výši vstupní ceny majetku.

4.4.2 Daňové zrychlené odpisy – štípač

Při výpočtu zrychlených odpisů se vychází opět ze vstupní ceny štípače, která je 88 160 Kč. Protože je štípač v 2. odpisové skupině, je použit v prvním roce koeficient 5, v dalších letech koeficient 6. Vzorce pro výpočet vychází z teoretické části a odpisy jsou zaokrouhleny na celé koruny nahoru.

Tabulka 13: Zrychlené daňové odpisy – štípač

Rok	Odpis	Oprávky	ZC
2017	17 632 Kč	17 632 Kč	70 528 Kč
2018	přerušení daňového odpisování		
2019	28 211 Kč	45 843 Kč	42 317 Kč
2020	21 159 Kč	67 002 Kč	21 158 Kč
2021	14 105 Kč	81 107 Kč	7 053 Kč
2022	7 053 Kč	88 160 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Výpočty daňových zrychlených odpisů:

- $odpis\ 2017 = \frac{88\ 160}{5} = 17\ 632\ Kč$
- $odpis\ 2019 = \frac{2 * 70\ 528}{6 - 1} = 28\ 211\ Kč$
- $odpis\ 2020 = \frac{2 * 42\ 317}{6 - 2} = 21\ 159\ Kč$

- $odpis\ 2021 = \frac{2 * 21\ 158}{6 - 3} = 14\ 105\ Kč$
- $odpis\ 2022 = \frac{2 * 7\ 053}{6 - 4} = 7\ 053\ Kč$

Tabulka 13 ukazuje, že hodnota odpisů (v případě volby odpisů zrychlených) je každým rokem jiná. V roce 2017 byl odpis nižší než v letech 2019 a 2020. V dalších letech pak docházelo k postupnému snižování až do roku 2022, kdy se oprávky rovnaly vstupní ceně, zůstatková cena majetku byla 0 Kč, proto byl majetek zcela odepsán.

4.4.3 Komparace daňových odpisů rovnoměrných a zrychlených

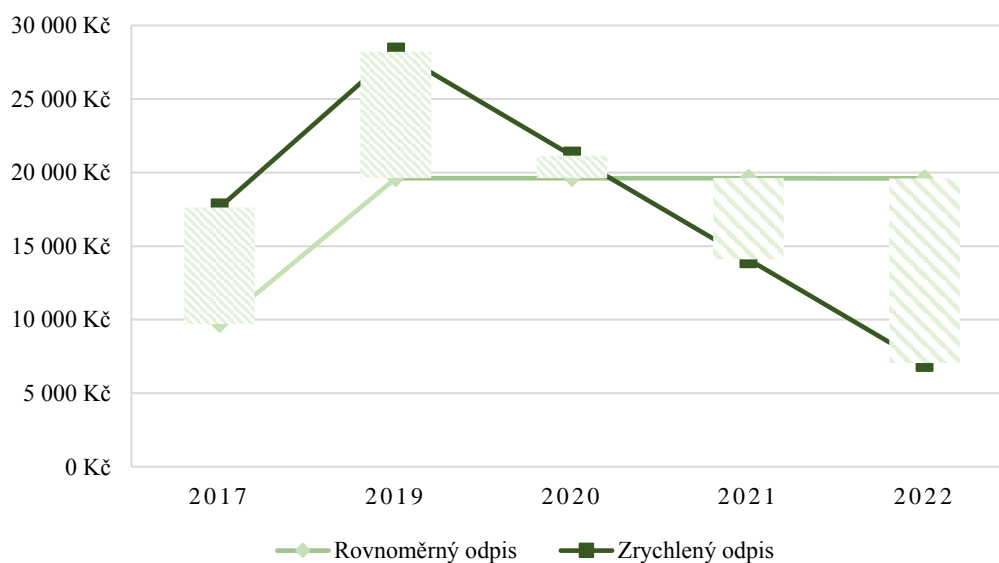
Tabulka 14: Komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů

Rok	Odpis		Rozdíl
	Rovnoměrný	Zrychlený	
2017	9 698 Kč	17 632 Kč	-7 934 Kč
2018	přerušení daňového odpisování		
2019	19 616 Kč	28 211 Kč	-8 595 Kč
2020	19 616 Kč	21 159 Kč	-1 543 Kč
2021	19 616 Kč	14 105 Kč	5 511 Kč
2022	19 614 Kč	7 053 Kč	12 561 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Data z tabulky 14 jsou převedeny i do grafu 1, aby byl lépe vidět rozdíl mezi těmito dvěma metodami.

Graf 1: Komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů



Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Je viditelné, že odpis zrychlený, byl do roku 2020 vždy vyšší než odpis rovnoměrný, avšak v roce 2021 se hodnoty obrací. Zrychlený odpis má v následujících letech oproti rovnoměrnému odpisu hodnoty nižší. Sloupce v grafu ukazují, jak velký rozdíl mezi sebou v jednotlivých letech odpisy mají.

4.5 Účetní odpisování vybraného majetku

Vybraná ÚJ používá pro výpočet účetních odpisů časovou metodu, přesněji rovnoměrný způsob. Účetní odpisy jsou počítány s přesností na měsíce, začátek odpisování je měsíc následující po měsíci zařazení majetku do užívání. Výpočet probíhá tak, že vstupní cena je vydělena dobou životnosti majetku přepočtenou na měsíce.

Vzorovým majetkem bude opět štípač dřeva, u kterého je vstupní cena 88 160 Kč a zvolená účetní životnost 5 let. Pro výpočet bude tedy doba životnosti 60 měsíců.

Jak již bylo zmíněno výše, podnik se ocitl v roce 2018 v daňové ztrátě, proto přerušil daňové odpisování. U účetního odpisování však nelze odpisy přerušit, proto rok 2018 nemá na výpočty vliv.

Následující kapitoly se zabývají výpočty všech třech možných způsobů účetního odpisování. Nejprve bude na zvoleném majetku předveden výpočet rovnoměrných odpisů, poté odpisů zrychlených a naposledy zpomalených. V závěru se objeví vzájemná komparace všech tří způsobů. Odpisy jsou vždy zaokrouhleny na celé koruny nahoru a vychází ze vzorců vymezených v teoretické části.

4.5.1 Účetní rovnoměrné odpisy – štípač

Tabulka 15: Rovnoměrné účetní odpisy – štípač

Rok	Odpis	Oprávkky	ZC
2017	13 230 Kč	13 230 Kč	74 930 Kč
2018	17 640 Kč	30 870 Kč	57 290 Kč
2019	17 640 Kč	48 510 Kč	39 650 Kč
2020	17 640 Kč	66 150 Kč	22 010 Kč
2021	17 640 Kč	83 790 Kč	4 370 Kč
2022	4 370 Kč	88 160 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

I v případě výpočtu rovnoměrných účetních odpisů se vychází ze vstupní ceny štípače, která je

88 160 Kč. Účetní hodnota je stanovena na 5 let, tedy 60 měsíců. Částka pro měsíční odpis se zjistí vydělením vstupní ceny a doby životnosti majetku přepočtenou na měsíce. Vzorec pro výpočet vychází z teoretické části a výsledek se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.

Výpočet měsíčního odpisu:

- $\text{měsíční odpis} = \frac{88\,160}{60} = 1\,470 \text{ Kč}$

Další důležitou hodnotou je datum zařazení majetku do užívání. Štípač byl zařazen k datu 31. března 2017. Protože má účetní jednotka stanoveno, že se majetek začíná odpisovat následující měsíc po měsíci zařazení majetku, u štípače se s odpisy začne v dubnu 2017, tudíž lze uplatnit odpis jen za 9 měsíců.

Výpočet odpisu za rok 2017:

- $2017 = 1\,470 * 9 \text{ měsíců} = 13\,230 \text{ Kč}$

Následující roky, přesněji 2018 až 2021, se odpisy uplatní za celých 12 měsíců.

Výpočet odpisů v letech 2018 až 2021:

- $2018 \text{ až } 2021 = 1\,470 * 12 \text{ měsíců} = 17\,640 \text{ Kč}$

Posledním rokem odpisování je rok 2022, kde lze uplatnit odpis pouze za 3 měsíce, aby bylo dodrženo, že se doba odpisování rovná době životnosti majetku. Díky rozdílům, které vznikly kvůli zaokrouhlování, nelze uplatnit odpis v plné výši za 3 měsíce, tedy v částce 4 410 Kč. Odpisovat lze pouze do výše vstupní ceny, proto je odpis v roce 2022 ve výši 4 370 Kč.

Výpočet odpisu za rok 2022:

- $2022 = 1\,470 * 3 \text{ měsíce} = 4\,410 \text{ Kč}$

4.5.2 Účetní zrychlené odpisy – štípač

V případě výpočtu zrychlených účetních odpisů se vychází opět ze vstupní ceny štípače, která je 88 160 Kč. Účetní hodnota je stanovena na dobu 5 let. Vzorec pro výpočet vychází z teoretické části a výsledek se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.

Tabulka 16: Zrychlený účetní odpis – štípač

Rok	Odpis	Oprávký	ZC
2017	29 387 Kč	29 387 Kč	58 773 Kč
2018	23 509 Kč	52 896 Kč	35 264 Kč
2019	17 632 Kč	70 528 Kč	17 632 Kč
2020	11 755 Kč	82 283 Kč	5 877 Kč
2021	5 877 Kč	88 160 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Výpočty účetních zrychlených odpisů:

- $odpis\ 2017 = \frac{2 * 88\ 160 * (5 + 1 - 1)}{5 * (5 + 1)} = 29\ 387\ Kč$
- $odpis\ 2018 = \frac{2 * 88\ 160 * (5 + 1 - 2)}{5 * (5 + 1)} = 23\ 509\ Kč$
- $odpis\ 2019 = \frac{2 * 88\ 160 * (5 + 1 - 3)}{5 * (5 + 1)} = 17\ 632\ Kč$
- $odpis\ 2020 = \frac{2 * 88\ 160 * (5 + 1 - 4)}{5 * (5 + 1)} = 11\ 755\ Kč$
- $odpis\ 2021 = \frac{2 * 88\ 160 * (5 + 1 - 5)}{5 * (5 + 1)} = 5\ 877\ Kč$

Jak je z tabulky 16 patrné, v prvním roce odpisování, tedy v roce 2017, byla odepsána nejvyšší část v hodnotě 29 387 Kč, poté se odpisy postupně snižovaly. V posledním roce byla odepsána část nejnižší a to 5 877 Kč. Stejný princip se ukazuje u zrychlených daňových odpisů, kde je též odepsána nejvyšší část na začátku a v dalších letech je postupně snižována.

4.5.3 Účetní zpomalené odpisy – štípač

Výpočet zpomalených účetních odpisů vychází opět ze vstupní ceny štípače, která je 88 160 Kč. Účetní hodnota je stanovena na dobu 5 let. Vzorce pro výpočet vychází z teoretické části a výsledek se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.

Tabulka 17: Zpomalený účetní odpis – štípač

Rok	Odpis	Oprávký	ZC
2017	5 877 Kč	5 877 Kč	82 283 Kč
2018	11 755 Kč	17 632 Kč	70 528 Kč
2019	17 632 Kč	35 264 Kč	52 896 Kč
2020	23 509 Kč	58 773 Kč	29 387 Kč
2021	29 387 Kč	88 160 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Výpočty účetních zpomalených odpisů:

- $odpis\ 2017 = \frac{2 * 88\ 160 * 1}{5 * (5 + 1)} = 5\ 877\ Kč$
- $odpis\ 2018 = \frac{2 * 88\ 160 * 2}{5 * (5 + 1)} = 11\ 755\ Kč$
- $odpis\ 2019 = \frac{2 * 88\ 160 * 3}{5 * (5 + 1)} = 17\ 632\ Kč$
- $odpis\ 2020 = \frac{2 * 88\ 160 * 4}{5 * (5 + 1)} = 23\ 509\ Kč$
- $odpis\ 2021 = \frac{2 * 88\ 160 * 5}{5 * (5 + 1)} = 29\ 387\ Kč$

Účetní odpisy zpomalené jsou přesným opakem účetních odpisů zrychlených. Částky jsou v obou případech totožné, jen jsou uplatněny v opačném pořadí.

Nejvyšší částka zpomalených odpisů je 29 387 Kč, která byla odepsána v posledním roce, tedy v roce 2021. U zrychlených odpisů tato hodnota byla odepsána v prvním roce odpisování, tedy v roce 2017.

4.5.4 Komparace jednotlivých druhů účetních odpisů

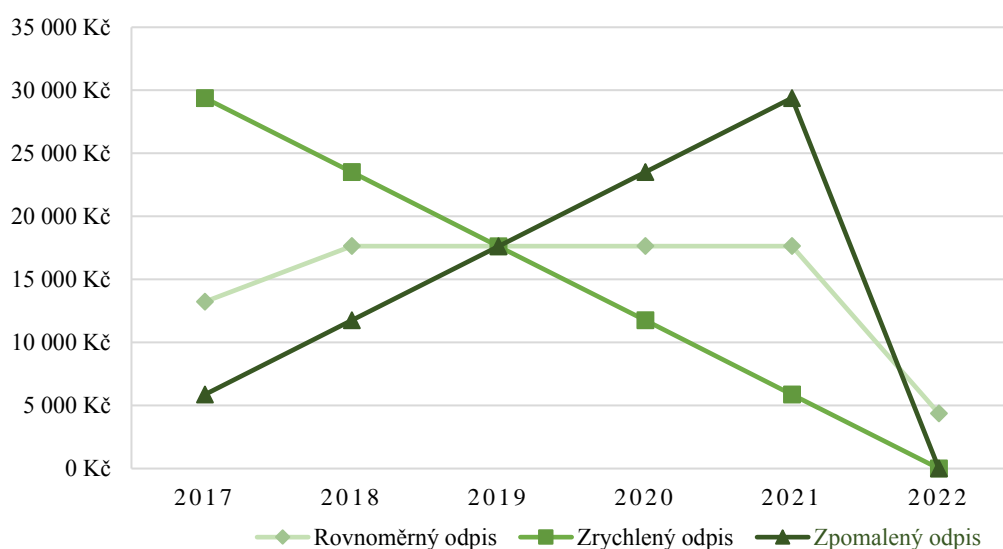
Tabulka 18: Komparace jednotlivých druhů účetních odpisů

Rok	Odpis		
	Rovnoměrný	Zrychlený	Zpomalený
2017	13 230 Kč	29 387 Kč	5 877 Kč
2018	17 640 Kč	23 509 Kč	11 755 Kč
2019	17 640 Kč	17 632 Kč	17 632 Kč
2020	17 640 Kč	11 755 Kč	23 509 Kč
2021	17 640 Kč	5 877 Kč	29 387 Kč
2022	4 370 Kč	0 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Data z tabulky 18 jsou převedeny i do grafu 2, aby byl lépe vidět rozdíl mezi těmito třemi metodami.

Graf 2: Komparace jednotlivých druhů účetních odpisů



Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Na grafu 2 lze vidět, že nejnižším odpisem v prvním roce je odpis zpomalený (5 877 Kč). U zpomalených odpisů je typické, že k nejvyššímu opotřebení dochází ke konci životnosti majetku, proto se postupem času pravidelně zvyšují.

Přesným opakem jsou odpisy zrychlené. V prvním roce odpisování to byly právě ty, co měly nejvyšší hodnotu ročního odpisu (29 387 Kč). U zrychlených odpisů je typické, že k nejvyššímu opotřebení dochází na začátku životnosti majetku, proto se postupem času pravidelně snižují.

Do roku 2019 platilo, že zrychlené odpisy byly vyšší než zpomalené, avšak od zmíněného roku se stav obrátil a zpomalené odpisy začaly mít vyšší hodnoty než odpisy zrychlené.

Nelze si nevšimnout toho, že zpomalené a zrychlené odpisy končí již v roce 2021, kdežto odpisy rovnoměrné až v roce 2022. Tento jev je zapříčiněn rozdílnými výpočty odpisů. Zatímco zrychlené a zpomalené odpisy se počítají na roky životnosti majetku, odpisy rovnoměrné jsou počítány s přesností na měsíce, a protože byl v roce 2017 uplatněn odpis pouze za 9 měsíců (majetek byl zařazen v březnu), zbylé 3 měsíce byly uplatněny až v roce 2022.

4.6 Komparace daňových a účetních odpisů

Následující tabulka 19 představuje vypočítané odpisy všech možných způsobů odpisování. A to jak daňových, tak účetních. Hodnoty jsou převedeny i do grafu 3, který zobrazuje průnik dvou grafů předešlých (graf 1 a graf 2).

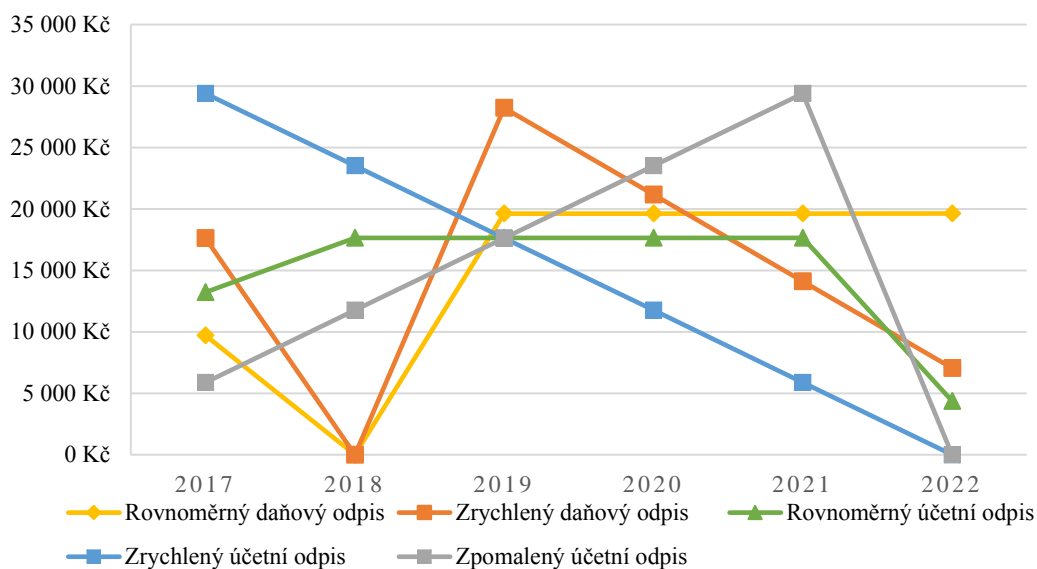
Z tohoto modelu bude vycházet i následující kapitola 4.7, ve které budou ukázány změny VH a ZD, které nastanou volbou různých způsobů odpisování.

Tabulka 19: Komparace daňových a účetních odpisů

Rok	Daňový odpis		Účetní odpis		
	Rovnoměrný	Zrychlený	Rovnoměrný	Zrychlený	Zpomalený
2017	9 698 Kč	17 632 Kč	13 230 Kč	29 387 Kč	5 877 Kč
2018	přerušení daňového odpisování		17 640 Kč	23 509 Kč	11 755 Kč
2019	19 616 Kč	28 211 Kč	17 640 Kč	17 632 Kč	17 632 Kč
2020	19 616 Kč	21 159 Kč	17 640 Kč	11 755 Kč	23 509 Kč
2021	19 616 Kč	14 105 Kč	17 640 Kč	5 877 Kč	29 387 Kč
2022	19 614 Kč	7 053 Kč	4 370 Kč	0 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Graf 3: Komparace daňových a účetních odpisů



Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

V grafu 3 lze vidět, že nejpodobnější jsou si účetní rovnoměrné odpisy a rovnoměrné daňové. Do grafu 3 je zanesen i rok 2018, kdy došlo k přerušení daňových odpisů, proto je jejich hodnota rovna nule, avšak účetní odpisy dále pokračovaly, protože je nelze přerušit.

4.7 Změny VH a ZD způsobené volbou různých odpisových politik

Výsledek hospodaření se nachází ve výkazu zisku a ztráty a jeho hodnota se získá odečtením nákladů od výnosů podniku.

Platí:

- Výnosy jsou větší než náklady – zisk společnosti
- Výnosy jsou menší než náklady – ztráta společnosti

Jak již bylo dříve zmíněno, účetní odpisy jsou nákladová položka, která má podstatný vliv na účetní výsledek hospodaření. Hodnota majetku je postupně dle zvoleného odpisového plánu přenášena do nákladů společnosti. Je tudíž důležité, aby firma způsob, jakým bude majetek odpisován, řádně zvážila a zvolila nejvhodnější variantu. Při volení metody by měla být zohledněna momentální situace firmy společně s plány do budoucna i predikce jejího hospodářského vývoje.

Vzhledem k tomu, že jde o firmu, která má do budoucna vizi svého růstu a lepšího upevnění na trhu, chce kvůli konkurenceschopnosti lepší a nové technologie. Do budoucna plánuje nákup nových strojů, proto by uvítala volné finance na své investice.

Co se týče daňových odpisů, podnik zvolil metodu rovnoměrného odpisování. Již v dřívější kapitole 4.4.3, přesněji v tabulce 14 nebo v grafu 1 lze vidět, že v tomto případě by měla nastat změna z rovnoměrných odpisů na odpisy zrychlené, aby si mohl podnik snížit ZD v prvních letech odpisování a měl tak více dostupných financí na své plány.

Během let odpisování však vzniká mezi účetními a daňovými odpisy rozdíl, o který musí být upraven základ daně.

Platí:

- Daňové odpisy se rovnají účetním odpisům – základ daně zůstává stejný
- Daňové odpisy jsou vyšší než účetní odpisy – základ daně se o tento rozdíl snižuje
- Daňové odpisy jsou nižší než účetní odpisy – základ daně se o tento rozdíl zvyšuje

Následující příložená tabulka 20 předvádí, jak se odpisy uplatňují nyní. Jde tedy o rovnoměrné daňové i rovnoměrné účetní odpisy.

Další tabulka 21 obsahuje data, jak by vypadal nový VH a základ daně, pokud by byla provedena změna u účetních i daňových odpisů na odpisy zrychlené.

Tabulka 22 porovnává naopak účetní odpisy rovnoměrné a daňové odpisy zrychlené.

Vyplývající výsledky analýzy jsou zohledněny v poslední kapitole této práce, která se zabývá

návrhy a doporučeními pro zvolený podnik.

Tabulka 20: Komparace rovnoměrných daňových a účetních odpisů, vliv na ZD

Rok	Roční odpis		Rozdíl	Dopad na VH a ZD
	Účetní rovnoměrný	Daňový rovnoměrný		
2017	13 230 Kč	9 698 Kč	3 532 Kč	Zvýšení ZD o 3 532 Kč
2018	17 640 Kč	přerušeno	17 640 Kč	Zvýšení ZD o 17 640 Kč
2019	17 640 Kč	19 616 Kč	-1 976 Kč	Snížení ZD o 1 976 Kč
2020	17 640 Kč	19 616 Kč	-1 976 Kč	Snížení ZD o 1 976 Kč
2021	17 640 Kč	19 616 Kč	-1 976 Kč	Snížení ZD o 1 976 Kč
2022	4 370 Kč	19 614 Kč	-15 244 Kč	Snížení ZD o 15 244 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Tabulka 20 představuje porovnání rovnoměrných daňových odpisů s rovnoměrnými účetními odpisy, které ÚJ používá nyní. Jak lze z tabulky 20 vyčíst, v roce 2017 převýšil odpis účetní ten daňový, proto v tomto roce dojde ke zvýšení ZD o 3 532 Kč. V roce 2018 opět bude navýšen ZD, a to o hodnotu 17 640 Kč, protože v tomto roce byly přerušeny daňové odpisy, aby mohla ÚJ uplatnit daňovou ztrátu. Od roku 2019 se stane to, že daňové odpisy převýší účetní, proto bude každým rokem ZD snížen.

Tabulka 21: Komparace zrychlených daňových a účetních odpisů, vliv na ZD

Rok	Roční odpis		Rozdíl	Dopad na VH a ZD
	Účetní zrychlený	Daňový zrychlený		
2017	29 387 Kč	6 500 Kč	22 887 Kč	Zvýšení ZD o 22 887 Kč
2018	23 509 Kč	přerušeno	23 509 Kč	Zvýšení ZD o 23 509 Kč
2019	17 632 Kč	28 211 Kč	-10 579 Kč	Snížení ZD o 10 579 Kč
2020	11 755 Kč	21 159 Kč	-9 404 Kč	Snížení ZD o 9 404 Kč
2021	5 877 Kč	14 105 Kč	-8 228 Kč	Snížení ZD o 8 228 Kč
2022	0 Kč	7 053 Kč	-7 053 Kč	Snížení ZD o 7 053 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

V tabulce 21 jsou porovnány zrychlené daňové i účetní odpisy. V roce 2017 a 2018 dojde ke zvýšení ZD, ovšem od roku 2019 se každý rok ZD sníží. Tyto volné finance by mohla ÚJ použít pro své investice.

Tabulka 22: Komparace rovnoměrných účetních a zrychlených daňových odpisů, vliv na ZD

Rok	Roční odpis		Rozdíl	Dopad na VH a ZD
	Účetní rovnoměrný	Daňový zrychlený		
2017	13 230 Kč	6 500 Kč	6 730 Kč	Zvýšení ZD o 6 730 Kč
2018	17 640 Kč	přerušeno	17 640 Kč	Zvýšení ZD o 17 640 Kč
2019	17 640 Kč	28 211 Kč	-10 571 Kč	Snížení ZD o 10 571 Kč
2020	17 640 Kč	21 159 Kč	-3 519 Kč	Snížení ZD o 3 519 Kč
2021	17 640 Kč	14 105 Kč	3 535 Kč	Zvýšení ZD o 3 535 Kč
2022	4 370 Kč	7 053 Kč	-2 683 Kč	Snížení ZD o 2 683 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle podkladů ze společnosti

Tabulka 22 zobrazuje komparaci účetních odpisů rovnoměrných, které ÚJ používá nyní, s daňovými odpisy zrychlenými. Tento způsob je navržen jako další možné řešení v otázce kombinace různých metod odpisování.

Ve chvíli, kdy by se provedla změna na daňové odpisy zrychlené a účetní odpisy by zůstaly rovnoměrné, podnik by si v letech 2019, 2020 i 2022 snížil ZD, tudíž by i výsledná daň byla nižší.

4.8 Návrhy a doporučení

Vybraná ÚJ nevede účetnictví o DM v rozporu se zákony, avšak mohla by provést pár změn, aby docházelo k věrnějšímu a poctivějšímu obrazu o majetkové situaci podniku.

Změnu bych doporučila u procesu stanovování účetní doby odpisování, protože podnik nyní volí automaticky stejnou, jako je doba zvolená podle odpisové skupiny majetku. Platí tedy, že účetní doba odpisování se rovná daňové. Lepším způsobem by byla volba skutečné životnosti majetku a následně tuto dobu používat jako odpisovou účetní.

Co se týče odpisů, považuji za správné, že nebyla používána stejná výše odpisů účetních a daňových.

Z výše uvedené analýzy (přesněji z tabulky 14 a grafu 1) vyplývá, že by ÚJ mohla využít možnosti změny daňových odpisů na odpisy zrychlené. V prvních letech odpisování by došlo k většímu snížení ZD než při nynější metodě a tyto ušetřené finanční prostředky by podnik mohl využít na své plánované investice.

Účetní odpisy musí co nejvěrněji zobrazovat skutečné opotřebení majetku, proto dle mého názoru je správné zanechat rovnoměrné odpisy. Tento typ majetku je totiž opotřebováván

rovnoměrně, proto je zvolená metoda vhodná. V případě, že by šlo o majetek typově podobný například výpočetní technice, u které je největší morální zastarání v prvních letech, doporučila bych metodu zrychlených účetních odpisů, avšak jak jsem zmiňovala, není to tento případ, proto bych volbu zrychlených odpisů nedoporučila.

Závěrem bych chtěla shrnout doporučení, která bych pro tuto ÚJ považovala za užitečná. Dle předložené analýzy různých kombinací odpisů by podnik měl zvolit zanechání účetních odpisů rovnoměrných, avšak z hlediska odpisů daňových, by byly lepší volbou odpisy zrychlené. Touto změnou by došlo v prvních letech odpisování ke snížení ZD.

Výpočty i srovnání byly provedeny na vzorovém dlouhodobém majetku, na štípači dřeva. Vstupní cena není nijak vysoká (88 160 Kč), proto částky, které by díky navrhované změně snížily v prvních letech ZD se též nepohybují vysoko. Avšak podnik má ve svém účetnictví majetek stejného typu v celkové hodnotě 1 411 845 Kč, což je více jak polovina veškerého majetku, tudíž by při zmíněné změně výsledné snížení ZD už pro podnik zásadní bylo.

4.9 Shrnutí praktické části

Praktickou část tvoří poznatky získané z odborné literatury zpracované v teoretické části, které jsou aplikovány na skutečné účetní jednotce. Účetní jednotka si nepřála být veřejně jmenována, proto byl zvolen fiktivní název XYZ, s.r.o.

Začátek praktické části je tvořen charakteristikou a historií společnosti, kde lze vyčíst například to, že předmětem společnosti je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, přesněji nákup, prodej a zpracování dřeva.

Následuje kapitola 4.2, ve které dochází k analýze majetku ve společnosti z hlediska vnitropodnikové úpravy. Tato kapitola tedy zahrnuje hranice pro určení, zda se jedná o dlouhodobý hmotný majetek či nikoli.

Hranice jsou stanoveny stejně jako v ZDP, avšak pokud je majetek vyšší než 3 000 Kč, podnik i přesto o něm účtuje jako o DHM a vede o něm evidenci. Při každém pořízení nového majetku tvoří podnik nový analytický účet přímo pro daný majetek, proto má syntetický účet 022 mnoho analytických účtů. Lze do nich nahlédnout v příloze I, kde je k dispozici účtový rozvrh. Kapitola 4.2 dále obsahuje popis evidence majetku a odpisové politiky, kterou společnost stanovila pro svůj majetek.

Stěžejním segmentem praktické části je charakteristika vybraného dlouhodobého majetku, především však vytvořené výpočty všech možných způsobů odpisování aplikované právě na zvoleném majetku. V této bakalářské práci byl tímto vybraným majetkem jeden ze štípačů dřeva. V závěru kapitoly je provedena celková komparace těchto metod a nachází se zde i zobrazení dopadu na základ daně, který je způsoben právě různou kombinací účetních a daňových odpisů. Podrobnější výklad je vždy u jednotlivých kapitol a pro lepší obraznost jsou data převedena i do grafů.

Kapitola 4.8 je závěrem celé praktické části a je tvořena návrhy a doporučeními, které by mohly vést ke zlepšení odpisové politiky podniku.

Přínos bakalářské práce vidím v tom, že zvolená ÚJ může tuto práci využít jako podklad pro své rozhodování v otázce volby způsobu odpisování. V práci byly vypočítány všechny způsoby odpisů, a to jak daňových, tak účetních. Byla provedena i komparace různých možností, tudíž lze vyčíst i dopady, které různé volby kombinací odpisových plánů způsobí.

5 ZÁVĚR

Předložená práce pojednávala o dlouhodobém majetku, přesněji o jeho evidenci, oceňování a především odpisování. Členěna je na dvě části, na část teoretickou a část praktickou.

V první části (teoretická část) byla práce zaměřena na rozdělení dlouhodobého majetku do tří druhů, dále bylo uvedeno, jak lze dlouhodobý majetek získat a evidovat ho. Následovaly způsoby ocenění pořízeného majetku. Nejzásadnější kapitolou práce byla kapitola zabývající se odpisováním dlouhodobého majetku jak z účetního hlediska, tak z daňového.

V druhé části (praktická část) došlo k charakteristice vybrané účetní jednotky a popsání stavu jejího dlouhodobého majetku. Stěžejním segmentem byl rozbor odpisování vybraného dlouhodobého majetku a jeho dopad na základ daně. Kapitola 4.8 tvořila závěr praktické části a pojednávala o doporučených změnách v odpisové politice, které byly podloženy provedenou analýzou a komparací všech možných kombinací účetních a daňových odpisů.

Cílem bakalářské práce bylo provedení komplexní analýzy problematiky evidence dlouhodobého majetku a způsobu jejího odpisování ve zvoleném podniku XYZ, s.r.o. Následovat mělo na základě získaných poznatků navrhnout nové metody, které by vedly ke zlepšení postupů v oblasti účetního a daňového odpisování dlouhodobého majetku ve společnosti. Dle mého názoru byly všechny vytyčené cíle splněny, tudíž považuji práci za přínosnou.

6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BŘEZINOVÁ, Hana, 2016. *Finanční účetnictví*. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická, 158 s. ISBN 978-80-87314-82-1.

BŘEZINOVÁ, Hana a Vladimír MUNZAR, 2006. *Účetnictví I*. Praha: Institut svazu účetních, 494 s. ISBN 80-86716-29-5.

Fixed asset, 2019. In: *Business Dictionary* [online]. Fairfax: WebFinance Inc., [cit. 2019-12-22]. Dostupné z: <http://www.businessdictionary.com/definition/fixed-asset.html>

CHALUPA, Rostislav a kol., 2017. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2017*. 15. akt. vyd. Olomouc: ANAG, 432 s. ISBN 978-80-7554-068-3.

LOUŠA, František, 2011. *Zákon o účetnictví v praxi*. 5. vyd. Praha: Grada, 144 s. ISBN 978-80-247-3848-2.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK, 2019. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. 18. akt. vyd. Olomouc: ANAG, 352 s. ISBN 978-80-7554-219-9.

SEDLÁČEK, Jaroslav, 2004. *Účetnictví podnikatelů po vstupu do Evropské unie*. Praha: C. H. Beck, 273 s. ISBN 80-7179-859-2.

SKÁLOVÁ, Jana a kol., 2013. *Podvojně účetnictví 2013*. 20. vyd. Praha: Grada, 224 s. ISBN 978-80-247-4633-3.

SKÁLOVÁ, Jana a kol., 2018. *Podvojně účetnictví 2018*. 24. vyd. Praha: Grada, 192 s. ISBN 978-80-271-0970-8.

STROUHAL, Jiří a kol., 2012. *Účetnictví 2012*. Brno: BizBooks, 760 s. ISBN 978-80-265-0008-7.

SVOBODOVÁ, Jaroslava, 2012. Dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný. *Účetní a daně*. Olomouc: ANAG, roč. 15, č. 9, s. 26–34. ISSN 1212-0162.

ŠTOHL, Pavel, 2014. *Učebnice Účetnictví II. díl 2014*. Znojmo: ŠTOHL – Vzdělávací středisko Znojmo, 216 s. ISBN 978-80-87237-70-0.

VALOUCH, Petr, 2012. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vyd. Praha: Grada, 144 s. ISBN 978-

80-247-7713-9.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

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

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

7 SEZNAM VZORCŮ, TABULEK, OBRÁZKŮ, GRAFŮ

Seznam vzorců

Vzorec 1: Výpočet ročního lineárního odpisu.....	20
Vzorec 2: Výpočet ročního zrychleného odpisu.....	21
Vzorec 3: Výpočet ročního zpomaleného odpisu.....	21
Vzorec 4: Výpočet odpisového koeficientu.....	21
Vzorec 5: Výpočet výkonového odpisu.....	21
Vzorec 6: Výpočet rovnoměrného daňového odpisu	24
Vzorec 7: Výpočet zrychleného daňového odpisu v 1. roce	25
Vzorec 8: Výpočet zrychleného daňového odpisu v následujících letech.....	25

Seznam tabulek

Tabulka 1: Minimální doba daňového odpisování	22
Tabulka 2: Roční odpisové sazby	23
Tabulka 3: Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 20 %.....	23
Tabulka 4: Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 15 %	24
Tabulka 5: Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 10 %.....	24
Tabulka 6: Koeficienty pro zrychlené odpisování.....	25
Tabulka 7: Nákladové účty při účtování ZC	25
Tabulka 8: Majetek daný rovnou do spotřeby	30
Tabulka 9: Náklady spojené s opravami a udržováním.....	30
Tabulka 10: Vzorová inventární karta	31
Tabulka 11: Zvolený majetek pro analýzu	33
Tabulka 12: Rovnoměrné daňové odpisy – štípač.....	33
Tabulka 13: Zrychlené daňové odpisy – štípač	34
Tabulka 14: Komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů.....	35
Tabulka 15: Rovnoměrné účetní odpisy – štípač.....	36
Tabulka 16: Zrychlený účetní odpis – štípač.....	38
Tabulka 17: Zpomalený účetní odpis – štípač	38
Tabulka 18: Komparace jednotlivých druhů účetních odpisů	39
Tabulka 19: Komparace daňových a účetních odpisů	41
Tabulka 20: Komparace rovnoměrných daňových a účetních odpisů, vliv na ZD	43
Tabulka 21: Komparace zrychlených daňových a účetních odpisů, vliv na ZD	43
Tabulka 22: Komparace rovnoměrných účetních a zrychlených daňových odpisů, vliv na ZD	44

Seznam obrázků

Obrázek 1: Grafické znázornění organizační struktury XYZ, s.r.o.....	29
--	----

Seznam grafů

Graf 1: Komparace rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů	35
Graf 2: Komparace jednotlivých druhů účetních odpisů.....	40
Graf 3: Komparace daňových a účetních odpisů.....	41

8 SEZNAM ZKRATEK

ZDP – Zákon o daních z příjmů

ZoÚ – Zákon o účetnictví

DD – daňový doklad

VPD – výdajový pokladní doklad

DM – dlouhodobý majetek

DNM – dlouhodobý nehmotný majetek

DHM – dlouhodobý hmotný majetek

DHIM – drobný hmotný investiční majetek

MD – má dáti

D – dal

Sb. – sbírky

DPH – daň z přidané hodnoty

ZD – základ daně

VH – výsledek hospodaření

ÚJ – účetní jednotka

ZC – zůstatková cena

S.R.O. – společnost s ručením omezeným

9 PŘÍLOHY

Příloha I: Účtový rozvrh

Úč. sk. 01	Dlouhodobý nehmotný majetek		
010000	Dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvahový	Aktivní
012000	Nemovité výsledky výzkumu a vývoje	Rozvahový	Aktivní
013000	Software	Rozvahový	Aktivní
014000	Ocenitelná práva	Rozvahový	Aktivní
015000	Goodwill	Rozvahový	Aktivní
019000	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 02	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný		
021000	Stavby	Rozvahový	Aktivní
021351	Betonová garáž	Rozvahový	Aktivní
021352	Hala	Rozvahový	Aktivní
021353	Kotelna	Rozvahový	Aktivní
022000	Samostatné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	Rozvahový	Aktivní
022101	Fax	Rozvahový	Aktivní
022102	Kopírka	Rozvahový	Aktivní
022103	Počítačová sestava	Rozvahový	Aktivní
022104	Osobní automobil Opel	Rozvahový	Aktivní
022105	Man TGL	Rozvahový	Aktivní
022106	Pila	Rozvahový	Aktivní
022107	Štípač dřeva 1	Rozvahový	Aktivní
022108	Štípač dřeva 2	Rozvahový	Aktivní
022109	Štípač dřeva 3	Rozvahový	Aktivní
022110	Štípač dřeva 4	Rozvahový	Aktivní
022111	Štípač dřeva 5	Rozvahový	Aktivní
022112	Štípač dřeva 6	Rozvahový	Aktivní
022113	Vysokozdvižný vozík	Rozvahový	Aktivní
022114	Elektrocentrála ec30	Rozvahový	Aktivní
022115	Štípač dřeva 7	Rozvahový	Aktivní
022116	Štípač dřeva 8	Rozvahový	Aktivní
022117	Štípač dřeva 9	Rozvahový	Aktivní
025000	Pěstitelské celky trvalých porostů	Rozvahový	Aktivní
026000	Dospělá zvířata a jejich skupiny	Rozvahový	Aktivní
027000	Oceňovací rozdíly k nabytému majetku	Rozvahový	Aktivní
029000	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 03	Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný		
031000	Pozemky	Rozvahový	Aktivní
032000	Umělecká díla a sbírky	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 04	Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek		
041000	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvahový	Aktivní
042000	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	Rozvahový	Aktivní

042800	Drobný dlouhodobý majetek do 40tisíc	Rozvahový	Aktivní
043000	Pořízený dlouhodobý finanční majetek	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 05	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek		
051000	Poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý nehmotný majetek	Rozvahový	Aktivní
052000	Poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý hmotný majetek	Rozvahový	Aktivní
053000	Poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý finanční majetek	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 06	Dlouhodobý finanční majetek		
061000	Podíly – ovládaná osoba	Rozvahový	Aktivní
062000	Podíly – v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	Rozvahový	Aktivní
063000	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	Rozvahový	Aktivní
065000	Dluhové cenné papíry držené do splatnosti	Rozvahový	Aktivní
066000	Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba	Rozvahový	Aktivní
067000	Ostatní zápůjčky a úvěry	Rozvahový	Aktivní
069000	Jiný dlouhodobý finanční majetek	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 07	Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku		
072000	Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	Rozvahový	Pasivní
073000	Oprávky k softwaru	Rozvahový	Pasivní
074000	Oprávky k ocenitelným právům	Rozvahový	Pasivní
075000	Oprávky ke goodwillu	Rozvahový	Pasivní
079000	Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku	Rozvahový	Pasivní
Úč. sk. 08	Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku		
081000	Oprávky ke stavbám	Rozvahový	Pasivní
081151	Oprávky – kotelna	Rozvahový	Pasivní
081152	Oprávky – hala	Rozvahový	Pasivní
081154	Oprávky – garáž	Rozvahový	Pasivní
082000	Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům	Rozvahový	Pasivní
082101	Oprávky – kopírka, pc sestava, fax	Rozvahový	Pasivní
082102	Oprávky – pila	Rozvahový	Pasivní
082103	Oprávky – Man	Rozvahový	Pasivní
082104	Oprávky – Opel	Rozvahový	Pasivní
082105	Oprávky – štípač dřeva 1	Rozvahový	Pasivní
082106	Oprávky – štípač dřeva 2	Rozvahový	Pasivní
082107	Oprávky – štípač dřeva 3	Rozvahový	Pasivní
082108	Oprávky – štípač dřeva 4	Rozvahový	Pasivní
082109	Oprávky – štípač dřeva 5	Rozvahový	Pasivní
082110	Oprávky – štípač dřeva 6	Rozvahový	Pasivní
082111	Oprávky – vysokozdvížený vozík	Rozvahový	Pasivní
082112	Oprávky – elektrocentrála	Rozvahový	Pasivní
082113	Oprávky – štípač dřeva 7	Rozvahový	Pasivní
082114	Oprávky – štípač dřeva 8	Rozvahový	Pasivní
082115	Oprávky – štípač dřeva 9	Rozvahový	Pasivní
085000	Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů	Rozvahový	Pasivní
086000	Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám	Rozvahový	Pasivní
087000	Oprávky k oceňovacím rozdílům k nabytému majetku	Rozvahový	Pasivní
089000	Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku	Rozvahový	Pasivní

Úč. sk. 09	Opravné položky k dlouhodobému majetku		
091000	Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku	Rozvahový	Pasivní
092000	Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku	Rozvahový	Pasivní
093000	Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotné	Rozvahový	Pasivní
094000	Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému	Rozvahový	Pasivní
095000	Opravná položka k poskytnutým zálohám na DM	Rozvahový	Pasivní
096000	Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku	Rozvahový	Pasivní
097000	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	Rozvahový	Pasivní
098000	Oprávký k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	Rozvahový	Pasivní