

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

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

## **Dlouhodobý majetek – evidence, oceňování, odpisování**

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Autor: **Sandra ŠINDLEROVÁ**

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

**Znojmo, 2021**

## **Prohlášení**

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

Ve Znojmě dne 26. dubna 2021

.....  


Sandra Šindlerová

## **Poděkování**

Tímto bych ráda poděkovala své vedoucí práce Ing. Radce Vejmelkové za cenné rady a připomínky při zpracování bakalářské práce. Poděkovat bych chtěla také vybrané firmě, která mi poskytla své informace.



## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

|                             |   |
|-----------------------------|---|
| Autor                       | <b>Sandra ŠINDLEROVÁ</b>                                    |
| Bakalářský studijní program | Ekonomika a management                                      |
| Obor                        | Účetnictví a finanční řízení podniku                        |
| Název                       | <b>Dlouhodobý majetek – evidence, oceňování, odpisování</b> |
| Název (v angličtině)        | <b>Fixedassets – records, evaluation, depreciation</b>      |

### Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Cílem této práce je charakteristika dlouhodobého majetku, jeho rozdělení a účetní operace spojené s ním. Dále analýza dlouhodobého majetku ve vybrané společnosti, následné zhodnocení použitých metod odpisování a doporučení efektivnějšího způsobu odpisování.

### Postup práce:

1. Vymezení dlouhodobého majetku, jeho evidence, oceňování a odpisování na základě rešerše odborné literatury
2. Seznámení s konkrétní společností
3. Analýza dlouhodobého majetku ve vybrané společnosti
4. Zhodnocení dosažených výsledků a navržení efektivnějších metod odpisování

Metody: deskripce, rešerše literatury, analýza, komparace

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. CHALUPA, Rostislav et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2016, 431 s. ISBN 978-80-7554-001-0.
2. PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 13. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2011, 303 s. ISBN 978-80-7263-660-0.
3. SKÁLOVÁ, Jana et al. *Podvojně účetnictví 2019*. 25. vyd. Praha: Grada, 2019, 192 s. ISBN 978-80-271-2249-3.
4. STROUHAL, Jiří. *Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 280 s. ISBN 978-80-7552-991-6.
5. VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2011*. 6. vyd. Praha: Grada, 2011, 140 s. ISBN 978-80-247-3803-1.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2020

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2021



*Šindlerová*

Sandra ŠINDLEROVÁ  
student

*Vejmelková*

Ing. Raďka VEJMEJKOVÁ  
vedoucí bakalářské práce

*Březinová*

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

*Březinová*

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

## **ABSTRAKT**

Tato bakalářská práce řeší dlouhodobý majetek, zejména jeho evidenci, ocenění a odepisování. Teoretická část se zabývá charakteristikou, rozdělením a evidencí dlouhodobého majetku a dále účetními operacemi na majetku jako je oceňování, pořízení, odepisování a vyřazení majetku. Praktická část je věnována dlouhodobému majetku v konkrétní společnosti, především způsobu odepisování majetku. V závěru jsou shrnuty dosažené informace a následný návrh jiných metod odepisování pro společnost. V této bakalářské práci jsou používány zejména tyto metody: deskripce, rešerše literatury, analýza a komparace.

**Klíčová slova:** dlouhodobý majetek, evidence, oceňování, pořízení, odpisy, vyřazení

## **ABSTRACT**

This bachelor thesis deals with fixed assets, especially their records, evaluation and depreciation. The theoretical part of my bachelor thesis deals with the characteristics, distribution and records of fixed assets and accounting operations on assets such as evaluation, acquisition, depreciation and elimination of assets. The practical part focuses on fixed assets in a specific company, especially the method of depreciation of assets. The conclusion summarizes the outcomes of information obtained and subsequent proposal of other depreciation methods for the company. In this bachelor thesis, the following methods are mainly used: description, literature search, analysis and comparison.

**Key words:** fixed assets, records, evaluation, acquisition, depreciation, elimination

# OBSAH

|          |   |           |
|----------|---|-----------|
| <b>1</b> | <b>ÚVOD .....</b>   | <b>9</b>  |
| <b>2</b> | <b>CÍL PRÁCE A METODIKA .....</b>                             | <b>11</b> |
| <b>3</b> | <b>TEORETICKÁ ČÁST .....</b>                                  | <b>12</b> |
| 3.1      | CHARAKTERISTIKA DLOUHODOBÉHO MAJETKU .....                    | 12        |
| 3.1.1    | Majetek a jeho postavení v rozvaze.....                       | 12        |
| 3.2      | STRUKTURA A EVIDENCE DLOUHODOBÉHO MAJETKU .....               | 13        |
| 3.2.1    | Dlouhodobý nehmotný majetek .....                             | 14        |
| 3.2.2    | Dlouhodobý hmotný majetek .....                               | 15        |
| 3.2.3    | Dlouhodobý finanční majetek .....                             | 18        |
| 3.3      | OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU .....                          | 19        |
| 3.3.1    | Oceňování k okamžiku uskutečnění účetního případu .....       | 19        |
| 3.3.2    | Oceňování ke konci rozvahového dne .....                      | 20        |
| 3.4      | POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU .....                           | 22        |
| 3.5      | TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ .....                                    | 26        |
| 3.6      | ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU.....                          | 26        |
| 3.6.1    | Majetek vyloučený z odpisování .....                          | 27        |
| 3.6.2    | Účetní odpisy .....   | 28        |
| 3.6.3    | Daňové odpisy .....   | 31        |
| 3.6.4    | Přerušení odpisování .....                                    | 36        |
| 3.6.5    | Ukončení odpisování .....                                     | 36        |
| 3.7      | OPRAVNÉ POLOŽKY .....   | 36        |
| 3.8      | VYŘAZENÍ MAJETKU .....  | 37        |
| 3.9      | SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI .....                                | 40        |
| <b>4</b> | <b>PRAKTICKÁ ČÁST.....</b>                                    | <b>41</b> |
| 4.1      | CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI .....                             | 41        |
| 4.2      | INTERNÍ ÚPRAVA MAJETKU A ÚČTOVÝ ROZVRH .....                  | 42        |
| 4.2.1    | Požizování, oceňování a evidence hmotného majetku .....       | 43        |
| 4.3      | ODPISOVÁNÍ MAJETKU .....                                      | 46        |
| 4.3.1    | Účetní odpisování .....                                       | 46        |
| 4.3.2    | Daňové odpisování .....                                       | 49        |
| 4.3.3    | Komparace účetních a daňových odpisů a jejich vliv na VH..... | 52        |
| 4.3.4    | Další možnost daňového odpisování .....                       | 54        |
| 4.3.5    | Komparace daňových odpisů a jejich vliv na ZD .....           | 56        |
| 4.3.6    | Přerušení a ukončení odpisování .....                         | 63        |
| 4.4      | VYŘAZENÍ MAJETKU .....  | 63        |

|          |  |           |
|----------|--|-----------|
| 4.5      | NÁVRH NA ZLEPŠENÍ.....                               | 65        |
| <b>5</b> | <b>ZÁVĚR.....</b>                                    | <b>67</b> |
| <b>6</b> | <b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>               | <b>69</b> |
| <b>7</b> | <b>SEZNAM VZORCŮ, TABULEK, OBRÁZKŮ A GRAFŮ .....</b> | <b>71</b> |
| <b>8</b> | <b>SEZNAM ZKRATEK.....</b>                           | <b>73</b> |
| <b>9</b> | <b>PŘÍLOHY .....</b>                                 | <b>75</b> |



# 1 ÚVOD

Jako téma mé bakalářské práce jsem si zvolila „Dlouhodobý majetek – evidence, oceňování a odpisování“, které jsem si vybrala, jelikož mne zaujalo a chtěla jsem se s ním blíže seznámit. Dle mého názoru je toto téma značně důležité, protože dlouhodobý majetek je záležitost téměř každé účetní jednotky a je potřeba s ním umět dobře nakládat. Legislativně jsou informace a vhodné nakládání s dlouhodobým majetkem vymezeny právními předpisy jako je zákon č. 563/1993 Sb., o účetnictví, dále vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1993 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. A také České účetní standardy číslo 013 s 014. Dále zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Následně si v návaznosti na tyto předpisy účetní jednotky sestavují vnitřní směrnice, které blíže upravují zacházení s dlouhodobým majetkem a jeho účtování v jejich společnosti.

Tato bakalářská práce vymezuje problematiku dlouhodobého majetku z teoretického i praktického pohledu. Dlouhodobý majetek je majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok. Dělí se do tří skupin, a to na majetek nehmotný, hmotný a finanční. U vybraného druhu dlouhodobého majetku, je stanovena minimální hranice vstupní ceny. V podniku se řadí mezi nejvýznamnější aktiva.

Hned na začátku mé bakalářské práce je dlouhodobý majetek blíže charakterizován a následně v další kapitole rozdělen na jednotlivé druhy, které jsou popsány. Další část práce pojednává o oceňování majetku, které je velmi důležité pro stanovení vstupní ceny. Oceňování se stanovuje buď k okamžiku uskutečnění účetního případu anebo k rozvahovému dni. Následuje pořízení majetku, od kterého se odvíjí oceňování. Pořízení je charakterizováno a rozděleno na několik způsobů, kterými lze majetek do podniku pořídit. A dále charakterizováno technické zhodnocení, které zvyšuje vstupní cenu majetku.

Po pořízení, ocenění a zařazení majetku do evidence, je povinnost zvolit způsob účetního odpisování a sestavení odpisového plánu a možnost volby daňového odpisování, které není povinné. Účetní a daňové odpisy se tvoří z důvodu, že se dlouhodobý majetek jednorázově nespotřebovává, ale opotřebovává se postupně, a to je vyjadřováno pomocí odpisů. Účetní odpisy vyjadřují skutečné opotřebení (morální a fyzické) tohoto majetku a dále se dělí na tři způsoby účetního odpisování na časové, výkonové a komponentní odpisování. Daňové odpisy ovlivňují základ daně a je zde možnost volby druhu odpisování, a to odpisování rovnoměrné či zrychlené. Existuje i majetek, který se řadí mezi dlouhodobý, avšak se neodpisuje.

Praktická část je věnována vybrané společnosti, její charakteristice a analýze dlouhodobého majetku v této společnosti se zaměřením především na odpisování a následné vyhodnocení a doporučení na základě získaných informací.

## 2 CÍL PRÁCE A METODIKA

Hlavním cílem bakalářské práce bude provést analýzu dlouhodobého majetku a činností s ním spojených. Tato bakalářská práce bude sestavena ze dvou částí, a to z části teoretické a z části praktické. V teoretické části budou informace o této problematice získávány z odborných textů, které budou následně uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Odborné informace budou čerpány jak z knih, tak i z internetových zdrojů. Cílem teoretické části bude pochopení a ujasnění pojmu dlouhodobý majetek. Dále jeho charakterizování, rozdělení na majetek nehmotný, hmotný a finanční a účetní operace spojené s ním. Také bude kromě popisu jednotlivých kapitol, uvedeno i základní účtování o dlouhodobém majetku.

Po charakteristice samotného dlouhodobého majetku, bude část věnována evidenci dlouhodobého majetku a jeho oceňování. V další kapitole bude úzce charakterizováno technické zhodnocení. Následovat bude odpisování dlouhodobého majetku, kterému bude věnována větší pozornost. Odpisování bude charakterizováno, rozděleno na účetní a daňové odpisy. Tato kapitola bude pojednávat nejen o samotném odpisování a zaúčtování odpisů, ale také o majetku, který se neodpisuje. V posledních kapitolách budou krátce definovány opravné položky k dlouhodobému majetku a způsoby vyřazení dlouhodobého majetku.

Praktická část bude pojednávat o charakteristice vybrané společnosti. O způsobu vedení dlouhodobého majetku této společnosti. Další část se bude věnovat způsobům oceňování, pořizování a vyřazování dlouhodobého majetku společnosti. Důraz bude kladen hlavně na způsoby a metody odpisování. Součástí budou výpočty účetních a daňových odpisů majetku společnosti, jejich komparace a vyobrazení pomocí grafů. Následně bude na základě získaných informací a po následném zhodnocení stanoveno doporučení jiných metod odpisování.

Při práci budou používány metody, jako je deskripce, rešerše literatury, analýza a komparace.

## **3 TEORETICKÁ ČÁST**

Účetními předpisy pro dlouhodobý majetek jsou obecně zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, přesnější vymezení tohoto majetku obsahuje vyhláška č. 500/2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Dalším právním předpisem jsou České účetní standardy č. 005 – Opravné položky, č. 008 – Operace s cennými papíry a podíly, č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek (Kolektiv autorů, 2012, s. 12). Jiný, než účetní pohled na dlouhodobý majetek je pohled daňový, který je definován v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Pokud není některý druh majetku v zákoně uveden, znamená to, že není nehmotným ani hmotným majetkem a nelze jej odpisovat daňově definovaným způsobem. Jako příklad lze uvést finanční majetek či pozemky (Prudký a Lošťák, 2011, s. 8).

### **3.1 Charakteristika dlouhodobého majetku**

Podnikovým majetkem se rozumí souhrn všech věcí, peněz, pohledávek a majetkových hodnot podniku, které účetní jednotce patří, tedy má k němu vlastnické právo a slouží jí k její hospodářské činnosti. Majetek podniku se dělí na tři složky, a to dle doby, po kterou je využíván k podnikání, než se vrátí zpět do peněžní formy. První dvě skupiny majetku jsou dlouhodobý či investiční majetek a oběžný majetek. Třetí a poslední složku majetku tvoří přechodná aktiva, která mají pouze přechodný charakter (Synek, 2007, s. 46).

Dlouhodobý majetek může být jakákoli položka, která má určitou životnost a v některých případech musí splňovat i určitou částku. Jejich vlastností je i to, že nejsou získávány za účelem dalšího prodeje, ale za účelem jejich použití v dalších operacích (Brady, 2001, s. 4–9). Představuje v podniku nejméně likvidní majetek a vyznačuje se jako stálé aktivum. Charakteristickým znakem je doba použitelnosti delší než 1 rok. Obvykle se tento majetek nespotřebovává jednorázově, ale postupně se opotřebovává. U některého majetku se zohledňuje i minimální cena majetku. V účtové osnově je dlouhodobý majetek zařazen v účtové třídě 0. Tento majetek je dále dělen do 3 skupin, a to na dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý finanční majetek (Sedláček, 2012, s. 133–135).

#### **3.1.1 Majetek a jeho postavení v rozvaze**

Rozvaha neboli bilance je písemný účetní výkaz o majetku a zdrojích financování, díky které vznikají dva různé pohledy na stejný majetek. Sestavuje se v předepsané podobě. Levá

(majetková) strana rozvahy se nazývá „aktiva“ a druhá, tedy pravá (zdrojová) strana se nazývá „pasiva“ (Synek, 2007, s. 59). Rozvaha je sestavena k určitému okamžiku (datu) a je v ní sledován majetek ze dvou pohledů, a to z pohledu majetku podle složení (druhu), tento majetek nazýváme aktiva a ze zdrojů financování majetku, tedy z čeho byl majetek zaplacen, což jsou pasiva. Mezi aktivy a pasivy platí bilanční rovnice „AKTIVA = PASIVA“, tedy že aktiva a pasiva se musí rovnat, protože majetek musel být nějakým způsobem získán.

Aktiva se dále člení na majetek dlouhodobý a majetek oběžný, který je držen na dobu kratší než 1 rok (např. zásoby, finanční majetek krátkodobé povahy apod.). U aktiv se očekává, že přinesou budoucí ekonomický užitek. Pasiva jsou zdroje financování aktiv a člení se dále na vlastní zdroje neboli vlastní kapitál (např. základní kapitál, výsledek hospodaření apod.) a na cizí zdroje (např. dluhy neboli závazky a rezervy) (Švarcová, 2014, s. 133).

### **3.2 Struktura a evidence dlouhodobého majetku**

Dlouhodobý majetek je pro účetní jednotku jednou z nejvýznamnějších složek aktiv. Na dlouhodobý majetek se lze dívat ze dvou pohledů, a to z účetního pohledu a z daňového pohledu. Je členěn do třech skupin, tj. (Chalupa, 2016, s. 56):

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- a dlouhodobý finanční majetek.

Stálá aktiva neboli dlouhodobý majetek mají určenou účtovou třídu 0 – Dlouhodobý majetek. V této účtové třídě se účtuje o pořízení a vyřazení dlouhodobého nehmotného, hmotného a finančního majetku, o poskytnutých zálohách na dlouhodobý nehmotný, hmotný a finanční majetek, dále o oprávkách k dlouhodobému nehmotnému, hmotnému a finančnímu majetku a o opravných položkách k dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku. Účetní jednotka do účtové skupiny 0 – Dlouhodobý majetek řadí (Kolektiv autorů, 2012, s. 12):

- majetek, ke kterému má vlastnické právo nebo právo hospodaření,
- koupený movitý dlouhodobý majetek, u kterého vlastnictví nabývá kupující zaplacením tohoto majetku,

- najatý majetek (účetní jednotka je nájemcem tohoto majetku), který může účetní jednotka na základě smlouvy o nájmu odepisovat,
- majetek, jehož nájemcem je účetní jednotka, technické zhodnocení, které odepisuje, pokud je to podloženo písemnou smlouvou s pronajímatelem,
- nehmotný majetek, ke kterému účetní jednotka nabyla uživatelské právo od jiné osoby.

### 3.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Mezi základní charakteristiky dlouhodobého nehmotného majetku patří jeho nemateriální povaha (tzn. majetek, který nelze v podstatě uchopit), dlouhodobá použitelnost delší než 1 rok a minimální limit vstupní ceny stanovený účetní jednotkou ve své účetní směrnici. Limit pro zařazení nehmotného majetku do DNM je v kompetenci účetní jednotky, ale řada firem si volí limit, který je stanoven nad 60 000 Kč dle ZDP. V případě, kdy nehmotný majetek nesplňuje limit stanovený účetní jednotkou ve vnitřní směrnici, ale minimální doba použitelnosti vyhovuje, nepovažuje se takovýto majetek za dlouhodobý nehmotný majetek a lze ho účtovat při pořízení přímo do nákladů v účtové skupině 51 – Služby (Štohl, 2018, s. 49).

DNM obsahuje zejména nehmotné výsledky vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill. Obsah účtové skupiny 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek:

- 012 – Nehmotné výsledky vývoje – na tomto účtu jsou evidovány nehmotné výsledky vývoje, které nejsou předmětem ocenitelných práv. Účtují se zde, pokud byly vytvořeny vlastní činností za účelem obchodování, nebo pokud byly nabyty od jiných osob (Skálová, 2019, s. 34). Nehmotné výsledky vývoje se odepisují po dobu 36 měsíců (Kolektiv autorů, 2012, s. 16).
- 013 – Software – zde se eviduje software čili programové vybavení počítače. Účetní jednotka si jej vytvořila vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo ho nabyla od jiné účetní jednotky (Strouhal, 2018, s. 21). V případě koupě software, musí být koupen samostatně, tj. není součástí dodávky hardware (Skálová, 2019, s. 34). Pokud je software sestaven z více modulů, které mají každý samostatnou funkci, je na účetní jednotce, zda bude software vykazovat jako celek či bude vykazovat moduly samostatně (Strouhal, 2018, s. 21). Doba odepisování u software je rovnoměrně 36 měsíců (Kolektiv autorů, 2012, s. 16).

- 014 – Ocenitelná práva – ocenitelnými právy se rozumí předměty průmyslového či obdobného vlastnictví (licence, know-how). Dále výsledky duševní tvůrčí činnosti, pokud byly vytvořeny vlastní činností (za účelem obchodování s nimi), či byly nabyty od jiných osob. Zejména se jedná o vynálezy, patenty, licence, ochranné známky, zlepšovací návrhy apod. (Strouhal, 2018, s. 21). U ocenitelných práv je doba odepisování 72 měsíců, kromě audiovizuálního díla, u kterého je stanovena minimální doba odepisování rovnoměrně 18 měsíců (Kolektiv autorů, 2012, s. 17).
- 017 – Goodwill – goodwill se rozumí kladný či záporný rozdíl mezi oceněním účetní jednotky nebo její části nabyté koupí, vkladem nebo oceněním majetku a dluhů v rámci přeměn společnosti, a dále souhrnem jejích individuálně přeceněných složek majetku, který je snížen o převzaté dluhy. Goodwill, tedy vzniklý rozdíl účetní jednotky odepisují rovnoměrně po dobu 60 měsíců. Může být odepisován i delší dobu, avšak celkově nejvíce 120 měsíců (Strouhal, 2018, s. 21).
- 019 – Jiný dlouhodobý nehmotný majetek – na tomto účtu se eviduje nehmotný dlouhodobý majetek, který nelze zařadit na výše uvedené účty. Patří sem emisní povolenky a preferenční listy a řadí se do dlouhodobého nehmotného majetku bez ohledu na výši ocenění a dle zákona o daních z příjmů se za DNM nepovažují a jsou tedy vyloučeny z daňového odpisování (Skálová, 2019, s. 34).

Do dlouhodobého nehmotného majetku zejména nepatří průzkumy trhu, znalecké posudky, plány rozvoje, návrhy propagačních či reklamních akcí, certifikace systému jakosti, software pro řízení technologií a pro zařízení, která bez tohoto software nemohou fungovat (Štohl, 2018, s. 49).

### **3.2.2 Dlouhodobý hmotný majetek**

Dlouhodobý hmotný majetek je hmotné (fyzické) podstaty, není určen pro jednorázovou spotřebu a doba užití je delší než 1 rok. Stanovení limitu pro zařazení hmotného majetku mezi dlouhodobý je v kompetenci účetní jednotky, která si zpravidla volila limit 40 000 Kč dle zákona o dani z příjmů ve své vnitřní směrnici (Štohl, 2018, s. 48). Avšak od roku 2021 dochází ke změně minimální vstupní ceny pro zařazení majetku do majetku dlouhodobého hmotného. Tato hranice se dle zákona o dani z příjmů zvyšuje na 80 000 Kč (Kadlec, 2021). Minimální hranice ocenění se však nevztahuje na všechny druhy majetku, např. budovy, pozemky apod.,

které jsou zařazeny bez ohledu na vstupní cenu. Během své životnosti se dlouhodobý hmotný majetek odepisuje (až na výjimky) a tím se vyjadřuje jeho postupné opotřebení (Štohl, 2018, s. 48).

U hmotných věcí, které splňují podmínku dlouhodobosti, ale jejich ocenění nesplňuje minimální stanovený limit ve vnitřní směrnici účetní jednotky, může účetní jednotka rozhodnout, že o něm nebude účtovat jako o dlouhodobém hmotném majetku ale jako o drobném hmotném majetku. Poté se o něm účtuje jako o zásobách materiálu. Většinou se vydává rovnou do používání, proto se tento majetek účtuje zpravidla samotným nákupem přímo do nákladů (účet 501 – Spotřeba materiálu) (Štohl, 2018, s. 48). Podrobněji se člení na dlouhodobý majetek movitý a nemovitý, nemovitost je například budova nebo stavba, která je pevně spojena se zemí. Naopak movitou věcí je například marionetka, která není pevně spojena se zemí (Švarcová, 2014, s. 77–78). Dlouhodobý majetek se dále dělí do dvou skupin na odpisovaný a neodpisovaný majetek.

### **DHM odpisovaný**

Dlouhodobým hmotným odpisovaným majetkem se rozumí majetek fyzické podstaty, jako jsou stavby, hmotné movité věci a jejich soubory, pěstitelské celky, dospělá zvířata apod. Z pohledu ZDP, není-li stanoveno jinak, je stanoven limit ocenění 40 000 Kč (Strouhal, 2018, s. 25). Od roku 2021 dochází k navýšení této hranice ze 40 000 Kč na 80 000 Kč (Kadlec, 2021). Lze ho zaevidovat pouze v případě, pokud byl reálně pořízen. DHM odpisovaný je evidovaný v účtové skupině 02. Tento majetek je možné i technicky zhodnocovat. Obsah účtové skupiny 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný:

- 021 – Stavby – na tento účet se evidují stavby bez ohledu na výši ocenění a doby použitelnosti. Od okamžiku zařazení stavby do užívání ji účetní jednotka odepisuje. Patří sem stavby včetně budov, právo stavby, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla (např. vodovody), otvírky lomů, pískoven a hlinišť (Strouhal, 2018, s. 25), technické rekultivace (technické úpravy, kterými se zúrodňují půdy znehodnocené lidskou činností či přírodními vlivy, s cílem zlepšit vodní a půdní poměry a vytvořit podmínky pro následné biologické úpravy), byty, nebytové prostory vymezené jako jednotky dle zvláštního právního předpisu, technické zhodnocení, tj. rekonstrukce a modernizace (Kolektiv autorů, 2012, s. 18).
- 022 – Hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí – zde se účtuje



o hmotných movitých věcech a jejich souborech, kterými jsou předměty z drahých kovů bez ohledu na jejich výši ocenění a hmotné movité věci a jejich soubory se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než 1 rok a výši ocenění, která je předem stanovena účetní jednotkou. Hmotné movité věci jsou v průběhu jejich životnosti odpisovány účetní jednotkou od okamžiku, kdy byly zařazeny do užívání. Mohou být předmětem technického zhodnocení, a to v případě modernizace tohoto majetku. Za předpokladu, že převyšší technické zhodnocení v průběhu zdaňovacího období hranici pro zařazení majetku do majetku dlouhodobého, vykazuje se jako součást majetku.

- 025 – Pěstitelské celky trvalých porostů – do pěstitelských celků trvalých porostů se řadí trvalé porosty vinic a chmelnic (bez nosných konstrukcí), ovocné stromy či ovocné keře, které jsou vysázené na souvislém pozemku s výměrou nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1.000 keřů na 1 hektar. Jsou předmětem odpisování (Strouhal, 2018, s. 27–28).
- 026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny – do této kategorie jsou zařazena dospělá zvířata a jejich skupiny, jako jsou například stáda či hejna. Doba použitelnosti zde musí být více než jeden rok a musí splňovat minimální výši ocenění stanovenou účetní jednotkou (Kolektiv autorů, 2012, s. 18). Předmětem odpisování jsou dospělá zvířata. Zvířata při narození a mladá zvířata sem ale nepatří a jsou evidována v zásobách na účtu 124 a následně jsou v průběhu dospívání vybrané kusy převedeny do dlouhodobého majetku (Strouhal, 2018, s. 29).
- 029 – Jiný dlouhodobý majetek – zde se vykazuje hmotný majetek, který nelze zařadit na výše uvedené účty (Skálová, 2019, s. 36).
- 027 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku – na tomto účtu se eviduje oceňovací rozdíl k nabytému majetku, který je buď kladný (aktivní) nebo záporný (pasivní). Je to rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nebo jeho části. Kladný oceňovací rozdíl se odpisuje rovnoměrně 180 měsíců od nabytí závodu či jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů. Záporný oceňovací rozdíl se odpisuje také rovnoměrně 180 měsíců od nabytí podniku či jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do výnosů (TPA Horwath Notia Audit, 2009, s. 38–39).

## **DHM neodpisovaný**

Neodpisovaný dlouhodobý hmotný majetek, jako jsou pozemky, umělecká díla a sbírky, jsou řazeny do účtové skupiny 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný. Protože se tento majetek neodpisuje, k rozvahovému dni se pouze poměřuje jeho účetní ocenění a jeho aktuální čistá realizovatelná hodnota. V případě, že je tato hodnota nižší než účetní ocenění majetku, potom je potřeba zachytit prostřednictvím korekční opravnou položku k majetku. Obsah účtové skupiny 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný:

- 031 – Pozemky – v této kategorii se evidují pozemky včetně porostů bez ohledu na výši ocenění, pokud se nejedná o zboží.
- 032 – Umělecká díla a sbírky – zahrnují umělecká díla a předměty, sbírky, předměty kulturní hodnoty a movité kulturní památky bez ohledu na jejich ocenění. Pokud je umělecké dílo nedílnou součástí objektu, je součástí stavby a není o něm účtováno samostatně, např. fresky přímo na zdi (Strouhal, 2018, s. 32–33).

### **3.2.3 Dlouhodobý finanční majetek**

Dlouhodobý finanční majetek musí být držen dlouhodobě, tedy déle než jeden rok. Avšak není zde stanovena žádná minimální vstupní cena a ani se tento majetek neodepisuje (Švarcová, 2014, s. 78). V účtové skupině 06 je účtováno o dlouhodobém finančním majetku, tím se rozumí dluhové cenné papíry (zejména dluhopisy, směnky k inkasu) a majetkové cenné papíry (zejména akcie). V případě, kdy hodlá účetní jednotka držet finanční majetek v kratším období než 1 rok, vykazuje se tento finanční majetek v účtové skupině 25 (Strouhal, 2018, s. 40–41).

Účtují se zde dlouhodobé cenné papíry, které jsou nakupovány za účelem dlouhodobého vlastnictví a odděleně se sledují cenné papíry s rozhodujícím vlivem a s vlivem podstatným na účtech (Skálová, 2019, s. 37):

- 061 – Podíly ovládaná nebo ovládající osoba – zde se účtují cenné papíry s rozhodujícím vlivem, tedy podnik vlastní více než 40% podíl nebo disponuje většinou hlasovacích práv na základě dohody.
- 062 – Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem – na tomto účtu se účtuje o cenných papírech s podstatným vlivem, kdy podnik vlastní alespoň 20 % hlasovacích práv.

Dále se do této účtové skupiny řadí tyto účty (Skálová, 2019, s. 37):

- 063 – Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly,
- 065 – Dluhové cenné papíry držené do splatnosti (včetně směnky k inkasu),
- 066 – Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba,
- 067 – Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv,
- 068 – Ostatní zápůjčky a úvěry,
- 069 – Jiný dlouhodobý finanční majetek.

### **3.3 Oceňování dlouhodobého majetku**

Zákon o účetnictví 563/1991 Sb. upravuje oceňování dlouhodobého majetku a účetní jednotky jsou povinny oceňovat v souladu s tímto zákonem. V § 24 je uvedeno, že majetek musí být účetní jednotkou oceňován ke dvěma okamžikům:

- k okamžiku uskutečnění účetního případu dle §25
- ke konci rozvahového dne (či k jinému okamžiku, ke kterému se účetní závěrka sestavuje) dle §27.

#### **3.3.1 Oceňování k okamžiku uskutečnění účetního případu**

K oceňování majetku dochází, k okamžiku uskutečnění účetního případu, to je den, ke kterému dojde ke splnění dodávky, platbě závazku, inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, poskytnutí či přijetí zálohy, převzetí dluhu, zjištění manka, schodku, přebytku či škody, pohybu majetku uvnitř ÚJ a dalším skutečnostem, které v účetní jednotce nastanou (Březinová, 2017, s. 14). Tedy v momentě, kdy podnik pořídí dlouhodobý majetek.

Tento majetek je potřeba ocenit, aby měl podnik přehled o hodnotě svého majetku a aby mohl tento majetek zavést a zobrazit do účetnictví a aby jej mohl odepisovat. Majetek je oceněn cenou na základě způsobu pořízení a tato cena se nazývá vstupní cena majetku (Švarcová, 2014, s. 79).

Pro oceňování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku k okamžiku uskutečnění

účetního případu se používá (Landa, 2006, s. 141–143):

- ocenění pořizovací cenou – toto ocenění se použije v případě, kdy je majetek pořízen nákupem, tedy za úplatu. Pořizovací cena je v ZOU definována jako cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související (vedlejší náklady). Mezi tyto náklady patří například odměny za poradenské služby, správní poplatky, clo, dopravné, montáž, umělecká díla tvořící součást stavby apod.
- Ocenění vlastními náklady – které se použije při pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností podniku. Oceňuje se na úrovni vlastních nákladů, tedy přímé náklady vynaložené na výrobu (činnost) a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě (činnosti) v souladu s účetními metodami.
- Ocenění reprodukční pořizovací cenou – v případě pořízení dlouhodobého majetku bezúplatně, například darováním. Nebo pokud nelze zjistit vlastní náklady na jeho vytvoření anebo jsou tyto náklady vyšší než reprodukční pořizovací cena. Je definována jako cena, za kterou byl dlouhodobý majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.

Pro oceňování dlouhodobého finančního majetku k okamžiku uskutečnění účetního případu se používá (Landa, 2006, s. 143):

- oceňování pořizovací cenou – součástí pořizovací ceny CP je cena, za kterou byl majetek pořízen a dále náklady s pořízením související (např. poplatky makléřům, poradcům či burzám).

### **3.3.2 Oceňování ke konci rozvahového dne**

Druhý okamžik, kdy se oceňuje je ocenění ke konci rozvahového dne, které se dělá v případě řádné, mimořádné a mezitímní účetní závěrky. Účetní jednotka je povinna k rozvahovému dni ocenit cenné papíry a podíly. V úvahu je nezbytné vzít další trvání ÚJ, zvážit jaká je skutečná tržní cena, aplikovat zásady opatrnosti a pokud je to možné, provést změnu oceňování. Je zásadní, zda lze k rozvahovému dni využít reálné ocenění či zda zůstane majetek oceněn na úrovni historické ceny. (Březinová, 2017, s. 14, 25).

- Ocenění reálnou hodnotou – reálnou hodnotou se oceňují dlouhodobé CP, na základě kterých ÚJ uplatňuje menšinový vliv (tj. drží méně než 20 % balík CP), vybrané dluhové CP, majtkové i dluhové CP určené k obchodování, a další. Reálnou hodnotu lze

vymezit jako:

- Tržní hodnota – je hodnota, která je vyhlášena na tuzemské či zahraniční burze nebo na jiném organizovaném trhu a volí se ta tržní hodnota, která je vyhlášena v pracovní den, ke kterému se oceňování provádí. Pokud se stane, že v den, ke kterému ÚJ ocenění provádí, trhy nepracují, použije se cena vyhlášená v poslední pracovní den předcházející okamžiku ocenění.
- Hodnota vyplývající z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik (pouze pokud zajišťují přijatelný odhad tržní hodnoty).
- Ocenění kvalifikovaným odhadem nebo stanovení posudku znalcem. Kvalifikovaný odhad je použit, pokud není tržní hodnota k dispozici. Posudek znalce musí co nejvíce přiblížit k tržní hodnotě.
- Ocenění podle zvláštních právních předpisů – toto ocenění se použije v případě, že nelze použít žádné z výše uvedených ocenění.

Nelze-li objektivně stanovit reálnou hodnotu, reálná hodnota se nepoužije a jako ocenění zůstává cena, která byla zvolena k okamžiku ocenění účetního případu. Oceňování reálnou hodnotou je možné i jindy než pouze k rozvahovému dni. Tato možnost je využívána především finančními institucemi, jako jsou banky, investiční společnosti a burzy (Březinová, 2017, s. 14, 25).

- Ocenění historickou cenou – pokud není možnost využít ocenění reálnou hodnotou z důvodů, že právní předpis tuto možnost nepřipouští, nebo je reálná hodnota pro daný majetek stanovená jako metoda oceňování, ale nelze ji spolehlivě zjistit. V tomto případě je nutné posoudit náhlé změny historického ocenění, zda jsou účetní hodnoty trvale či přechodně nižší nebo vyšší.

Na majetkových účtech, tedy v rozvaze, se zohledňuje skutečnost, kdy se jedná o úpravu vyšší hodnoty účetní oproti tržní hodnotě. V případě dočasně nižší tržní hodnoty se sníží hodnota majetku prostřednictvím korekce opravné položky (při vzniku zvyšuje náklady, a naopak při zrušení či zániku náklady snižuje). Podle předpisů ČR nelze nižší účetní hodnotu oproti tržní hodnotě navýšit, pouze uvede ÚJ komentář v příloze účetní závěrky, pokud se jedná o významnou částku. Při potřebě vykázat trvalé snížení hodnoty majetku, provede se jeho odpis.

- Ocenění ekvivalencí – oceňování ekvivalencí neboli protihodnotou se používá při oceňování podílů s rozhodujícím a podstatným vlivem. Když se účetní jednotka rozhodne pro oceňování protihodnotou, musí jej použít pro ocenění všech takových podílů. Toto ocenění umožňuje přecenit CP směrem nahoru i dolů (Březinová, 2017, s. 28–31). Ekvivalencí je vystižena míra účasti podniku na vlastním kapitálu ve společnosti, ve které má majetkovou účast (Kolektiv autorů, 2012, s. 51).

### 3.4 Pořízení dlouhodobého majetku

Existuje více možností, jak majetek pořídit. Jakým způsobem si firma majetek pořídí, se odrazí ve způsobu ocenění majetku a druhu odepisování majetku (např. u leasingu) (Švarcová, 2014, s. 78). Majetek může být zakoupen těmito základními způsoby: nákupem, bezúplatným pořízením (darem), převodem do obchodního závodu z osobního vlastnictví podnikatele či společníka nebo vytvoření vlastní činností. Účetně se pořízení dlouhodobého majetku zachycuje v účtové skupině 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek na straně MD, pomocí účtů (Skálová, 2019, s. 39–40):

- 041 – Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku,
- 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku,
- a 043 – Pořízení dlouhodobého finančního majetku.

Účty ve skupině 04 jsou kalkulační účty. Slouží k účtování nákladů vynaložených na pořízení majetku a na uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání (tzn. dokončení pořizovaného majetku) (Skálová, 2019, s. 37). Mezi tyto náklady, které se zařazují do pořizovací ceny dlouhodobého majetku, patří veškeré vedlejší pořizovací náklady. Jsou to náklady: odměny za poradenské služby, odměny za zprostředkování, správní poplatky, umělecká díla, jež jsou součástí objektu (např. fresky na zdi), platby za poskytnuté záruky, doprava, clo, montáž, a další. V okamžiku zařazení majetku do užívání, je pořizovací cena odúčtována z účtu 041 (042) na vrub příslušného účtu účtových skupin 01 (02 či 03) (Strouhal, 2018, s. 35–37).

Dále se při uvedení majetku do používání, majetek evidovaný na straně MD účtu 041 (042,043), převede na stranu D na stejném účtu a dále na stranu MD na jeden z účtů z těchto skupin (Skálová, 2019, s. 40):

- 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek,
- 02 – Dlouhodobý hmotný majetek, či
- 03 – Dlouhodobý finanční majetek.

Základní způsoby pořízení dlouhodobého majetku:

- Dlouhodobý majetek nabytý koupí – jedná se o pořízení DM nákupem od dodavatele, při kterém vzniká kupujícímu závazek uhradit kupní cenu majetku. Jedná se o nejčastější způsob pořízení (Landa, 2006, s. 144). Celková cena se skládá z ceny pořízení a z vedlejších pořizovacích nákladů, a postupně se soustřeďuje na účtu pořízení v účtové skupině 04. Pořizování DM může být financováno z peněžních prostředků společnosti z bankovního účtu nebo z pokladny, z poskytnutého úvěru, či poskytne ÚJ dodavateli zálohu, tedy částečnou úhradu před konečným vyúčtováním dodávky atd. (Štohl, 2018, s. 66). Účtování a evidence majetku dle Prudkého a Lošťáka (2011, s. 46):
  - Koupí za hotové
    - je nákup u dodavatele (např. v prodejně), je potřeba vyžádat doklad (daňový doklad v případě, kdy se jedná o plátce DPH),
    - vystavení vlastního výdajového pokladního dokladu,
    - účtování o nákupu 041, 042/211,
    - DPH 343/211,
    - stanovení vedlejších pořizovacích N 041, 042/211,
    - zařazení majetku do užívání 01x, 02x, (03x)/041, 042,
    - vystavení inventární karty, zařazení hmotného majetku do odpisové skupiny (stanovení doby odpisování u nehmotného majetku), stanovení účetního odpisového plánu a způsobu daňového odpisování a vyhodnocení rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy.
  - Pořízení na fakturu

- nákup u dodavatele, potřeba vyžádat od dodavatele fakturu (daňový doklad v případě, kdy se jedná o plátce DPH),

- vyúčtování nákupu – došlá faktura 041, 042/321,

DPH 343/321,

úhrada faktury 321/221,

- a další činnosti jsou stejné jako u nákupu za hotové.

- Pořízení DM vlastní činností – v případě, že účetní jednotka vytvoří dlouhodobý majetek vlastní činností (např. stavba budovy), vznikají i u tohoto způsobu pořízení náklady (materiál, mzdové náklady apod.). Tyto náklady se účtují na účty účtové třídy 5.

Při pořízení tímto způsobem se provádí tzv. aktivace majetku na účtu 587 (588) – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku ve vlastních nákladech (či dlouhodobého hmotného majetku) a aktivace vnitropodnikových služeb na účtu 586. Vnitropodnikové služby, například doprava či montáž se mohou vyskytovat i při pořízení majetku od externího dodavatele. V tomto případě dochází ke kombinovanému způsobu pořízení DM (např. stroj byl koupen od externího dodavatele, ale montáž byla provedena zaměstnanci) (Štohl, 2018, s. 67). Aktivace je definována jako převedení vlastních výkonů do aktiv ÚJ (Kolektiv autorů, 2012, s. 22). Účtování a evidence majetku dle Prudkého a Lošťáka (2011, s. 46–47):

- Pořízení majetku ve vlastní režii

- dohotovení majetku – zjištění nákladů na zhotovení majetku, včetně vedlejších pořizovacích nákladů,

- proúčtování majetku – aktivace majetku 041, 042/587, 588,

a úbytek nedokončené výroby 581/121,

- zařazení majetku do užívání 01x, 02x (03x)/041, 042,

- vystavení karty majetku, zařazení hmotného majetku do odpisové skupiny (stanovení doby odpisování u nehmotného majetku), stanovení účetního odpisového plánu a způsobu daňového odpisování a vyhodnocení rozdílu mezi



účetními a daňovými odpisy.

- Pořízení darem – je způsob pořízení bezplatným nabytím, kdy je mezi podnikatelem a dárce uzavřena darovací smlouva (Landa, 2006, s. 144).

- Pořízení majetku bezúplatně

- přijetí tohoto majetku (dar, dědictví, vklad do společnosti a další) a následné zajištění nabývacího dokumentu,

- zjištění vstupní ceny majetku a stanovení vedlejších pořizovacích nákladů a evidence na účet 041 (042) (Prudký a Lošťák, 2011, s. 47),

- zaúčtování nabytí darem 041, 042/648  
(Štohl, 2018, s. 68),

- uvedení do užívání a proúčtování v případě, že nebylo účtováno přímo do účtové skupiny 01 a 02 01x, 02x (03x)/041, 042,

- vystavení karty majetku, zařazení hmotného majetku do odpisové skupiny (stanovení doby odpisování u nehmotného majetku), stanovení účetního odpisového plánu a způsobu daňového odpisování a vyhodnocení rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy (Prudký a Lošťák, 2011, s. 48).

- Pořízení vkladem – například jde o vklady společníků či akcionářů. I zde se majetek ocení reprodukční pořizovací cenou. Účtování a evidence majetku (Kolektiv autorů, 2012, s. 23):

- vklad do společnosti 01x, 02x (03x)/419

- přeúčtování po zápisu do rejstříku 419/411

- Převodem z osobního majetku podnikatele do podnikání – tento způsob je možný u fyzické osoby vedoucí účetnictví. Oceňuje se reprodukční pořizovací cenou (Kolektiv autorů, 2012, s. 23):

- přearazení majetku z osobního užívání 01x, 02x (03x)/491.

### **3.5 Technické zhodnocení**

Dle Vyhlášky č.500/2002 Sb. se technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy. Dále rekonstrukce a modernizace majetku v případě, že převýšily u hmotného či nehmotného majetku hranici, kterou si ve své vnitropodnikové směrnici pro zařazení DM stanovila účetní jednotka.

Pokud výdaje na přístavby, nástavby, stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace nepřevýší účetní jednotkou stanovený limit pro zařazení dlouhodobého majetku, nazývají se jako „malé technické zhodnocení“ a lze tyto výdaje zaúčtovat přímo do nákladů. U DHM se tento výdaj zaúčtuje na účet 548 – Ostatní provozní náklady a u DNM na účet 518 – Ostatní služby. Technické zhodnocení není možno zahrnout do nákladů jednorázově. O jeho hodnotu je potřeba zvýšit pořizovací či zůstatkovou cenu, právě v tom zdaňovacím období, kdy se technické zhodnocení uvede do užívání (Štohl, 2018, s. 54–55).

Rekonstrukce majetku je takový zásah, který změní jeho účel užití či technické parametry.

Modernizací majetku se rozumí rozšíření vybavenosti či použitelnosti majetku. Jsou to změny, které zvyšují a rozšiřují kvalitativní znaky jeho využitelnosti. Jedná se např. o vybavení automobilu výkonnou hudební aparaturou, které rozšiřuje vybavenost.

Využívání majetku dlouhodobě přivádí potřebu úprav majetku. Tyto úpravy mohou být jak záchovné, tak i zhodnocující, které jsou z pohledu daňového i účetního děleny na udržování, opravy a technické zhodnocení. Údržba je taková činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení, odstraňují se menší závady a předchází se jeho následkům či poruchám. Lze je tedy označit jako práce „preventivního“ charakteru. Naopak opravou se odstraňuje částečné fyzické poškození a opotřebení. Opravy jsou dělány se snahou uvedení majetku předchozího či provozuschopného stavu (Chalupa, 2016, s. 71–72). Často dochází k záměnám těchto třech pojmů. Zatímco technické zhodnocení se účtuje do nákladů postupně prostřednictvím odpisů, údržba a opravy se evidují jednorázově na účet 511 – Opravy a udržování (Štohl, 2018, s. 55).

### **3.6 Odpisování dlouhodobého majetku**

Při pořízení dlouhodobého majetku není jeho hodnota promítána do nákladů jednorázově, ale uplatňují se postupně prostřednictvím odpisů. Odpisy vyjadřují míru morálního i fyzického opotřebení a používání majetku v rámci činnosti ÚJ. (Chalupa, 2016, s. 76). Morálním

opotřebením se rozumí, že i velmi dobře zachovalý stroj může být technicky zastaralý. Fyzické opotřebení znamená to, že se součástky používáním ničí, nebo že součástky z důvodů nepoužívání rezavějí apod. Odpisy majetku lze rozlišit na účetní odpisy a na odpisy daňové (Švarcová, 2014, s. 80–81). Před samotným výpočtem odpisů je potřeba definovat základní termíny jako je (Landa, 2006, s. 149):

- pořizovací cena – která vyjadřuje celkové ohodnocení majetku,
- odpis – je hodnotové vyjádření opotřebení (roční, měsíční či čtvrtletní),
- dále oprávky – oprávky je součet odpisů od začátku odpisování (akumulované odpisy),
- a zůstatková cena – je rozdíl mezi pořizovací cenou a oprávkami neboli akumulovanými odpisy.

ZDP upravuje postup výpočtů daňových odpisů, které ÚJ vypočítá mimo účetnictví v souvislosti s výpočtem daně z příjmu. Pravomoc stanovení účetních odpisů má sama účetní jednotka, která si stanoví odpisový plán. Účetní odpisy DM jsou účtovány na účtu 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (Kolektiv autorů, 2012, s. 227–229).

### **3.6.1 Majetek vyloučený z odpisování**

Odpisy a odepisování neplatí pro dlouhodobý finanční majetek a pro některé kategorie majetku, které jsou vyloučeny z ekonomických nebo jiných důvodů. Základním důvodem je fakt, že u nich nedochází k opotřebení, respektive míra opotřebení je velmi nejistá. Do těchto výjimek patří například (Landa, 2006, s. 148):

- pozemky,
- umělecká díla, která nejsou součástí stavby, movité kulturní památky, sbírky apod.,
- nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, dále technické zhodnocení, které není uvedeno do způsobilého stavu k užívání,
- finanční majetek.

### 3.6.2 Účetní odpisy

Účetními odpisy se vyjadřuje trvalé snížení hodnoty dlouhodobého majetku. Tyto odpisy zobrazují skutečné opotřebení dlouhodobého majetku. Účetní jednotka si sama zvolí způsob odpisů, tak aby bylo vyobrazeno skutečné využití DM. Majetek se odpisuje na základě odpisových plánů (Kolektiv autorů, 2012, s. 228). Účetní jednotka se sama zvolí sazby účetních odpisů v odpisovém plánu.

Nejpozději při účetní závěrce, musí být tyto odpisy vypočteny i zaúčtovány do nákladů. Doba účetního odpisování není přímo účetními předpisy stanovena. Ale z toho důvodu, že má dlouhodobý majetek dobu použitelnosti delší než 1 rok a účetní odpisy musí jeho životnost zohledňovat, nesmí být účetní odpisy kratší než 1 rok (Štohl, 2018, s. 58). Maximální doba odpisování není přímo stanovena, ale majetek lze odpisovat pouze do výše jeho ocenění v účetnictví, není možné odpisovat do částky vyšší. Výjimka, kdy je nutností respektovat zákonné předpisy z hlediska účetních odpisů jsou goodwill (rovnoměrně 60 měsíců) a oceňovací rozdíl k nabytému majetku (aktivní i pasivní rozdíl se odpisují rovnoměrně 180 měsíců). Existují tři základní metody účetního odpisování a to jsou:

- metoda časová – při uplatnění této metody odpisování, dochází k odpisům především v závislosti na délce jeho používání. Důležité je určit přesně okamžik, od kterého je možno začít DM odpisovat. Konkrétně lze rozdělit časovou metodu na tři základní varianty účetního odpisování. Zvolená varianta by měla být vybrána podle kritérií co nejvěrnějšího způsobu vyobrazení skutečnosti. V případě, kdy je majetek opotřebováván rovnoměrně by měl být odpisován dle rovnoměrných účetních odpisů. Majetek, který ztrácí během prvních let větší díl své hodnoty než v letech dalších (např. počítač), by měl být odpisován pomocí zrychlených odpisů, naopak majetek ztrácející svou hodnotu hlavně ke konci své životnosti by měl být odpisován pomocí zpomalených účetních odpisů (Valouch, 2011, s. 37–42).
  - Rovnoměrné účetní odpisy – toto odpisování lze označit jako nejjednodušší ze všech daných variant, protože se odpisuje stejně vysoká částka až po úplné odepsání majetku (Landa, 2006, s. 149). Rovnoměrné odpisování je tedy doporučeno pro majetek opotřebováváný rovnoměrně po celou dobu jeho užívání.

Jako příklad lze uvést, že bude podnik používat osobní automobil k výkonu

podnikatelské činnosti po dobu 3 let a každý rok bude mít automobil najeto přibližně stejný počet kilometrů, tudíž lze předpokládat, že tato metoda odpisování vyjádří co nejlépe postupné snižování hodnoty automobilu. K výpočtu ročního odpisu se používá vzorec uvedený níže.

#### **Vzorec 1: Výpočet rovnoměrného účetního odpisu**

$$ODPIS = \frac{VC}{t}$$

Zdroj: Valouch, 2011, s. 43

Příčemž VC znamená vstupní cenu majetku, z které bude odpisováno a písmeno t vyjadřuje dobu odpisování. U majetku pořízeného v průběhu účetního období, je nutné spočítat část odpisu, která se týká daného účetního období.

- Zrychlené (degresivní) účetní odpisy – způsob odpisování pro majetek, například výpočetní technika, který ztrácí na hodnotě (morálně zastarává) hlavně v prvních letech. Při používání těchto odpisů je vždy následující rok odpisování odepsána nižší část hodnoty příslušného majetku než v roce přechozím. To znamená, že nejnižší roční odpis je tedy vykázán v posledním roce odpisování, a naopak v roce prvním je roční odpis největší. Pro výpočet lze využít níže uvedený vzorec.

#### **Vzorec 2: Výpočet zrychleného účetního odpisu**

$$ODPIS = \frac{2 \times VC \times (t + 1 - i)}{t \times (t + 1)}$$

Zdroj: Valouch, 2011, s. 45

Příčemž VC vyjadřuje vstupní cenu. Doba odpisování je značena písmenem t a rok odpisování značí písmeno i.

- Zpomalené (progresivní) účetní odpisy – toto odpisování se použije v případě odpisování majetku ztrácejícího na své hodnotě hlavně na konci své životnosti (např. budova, ve které podnik plánuje vyrábět takovou výrobu působící negativně na fyzický stav dané budovy například kvůli otřesům). Při této variantě odpisování platí, že je v každém následujícím roce odepsána vyšší částka z hodnoty majetku než v roce předchozím.

### Vzorec 3: Výpočet zpomaleného účetního odpisu

$$ODPIS = \frac{2 \times VC \times i}{t \times (t + 1)}$$

Zdroj: Valouch, 2011, s. 47

VC ve vzorečku vyjadřuje opět vstupní cenu. Označení t značí dobu odpisování a písmeno i značí rok odpisování.

- Metoda výkonová – tuto metodu je vhodné používat u majetku, jehož míra opotřebování je závislá na míře skutečného využití majetku (Valouch, 2011, s. 43–48). Výkonové odpisy vycházejí z předem stanovené výše výkonů (např. z kilometrů). Jako příklad lze uvést osobní automobil, u kterého se dá vycházet z celkových předpokládaných ujetých km za životnost automobilu. Dále je možnost zvolit jako odpisovou základnu tunokilometry u nákladního automobilu či počet výrobků (celková výrobní kapacita udávaná výrobcem) u výrobního stroje (Štohl, 2018, s. 59). Jde v podstatě o výpočet odpisového koeficientu, s jehož pomocí je v závislosti na míře využití daného majetku odpisována jeho hodnota. Odpisový koeficient lze stanovit podle tohoto vzorce.

### Vzorec 4: Výpočet účetního odpisu dle výkonové metody

$$ODPISOVÝ \text{ KOEFICINENT} = \frac{VC}{PKVDV}$$

Zdroj: Valouch, 2011, s. 48

Vstupní cena je ve vzorečku opět značena jako VC. Dolní část vzorečku značená jako PKVDV znamená počet kusů výrobků deklarovaných výrobcem (Valouch, 2011, s. 48).

- Metoda komponentního odpisování – u některého majetku dochází k objektivně rychlejšímu opotřebení u některého z jeho komponentu (části). Podstata komponentního odpisování spočívá v tom, že pokud ÚJ nějaký takový majetek má, má možnost tento majetek odpisovat rychleji. Po skončení životnosti této části, dojde k její výměně, která se při použití komponentního odpisování nebude považovat jako oprava, nýbrž jako investiční náklad. Například u autobusu by komponenty mohly být sedadla, převodovka či motor (Štohl, 2018, s. 58). Komponentní odpisování se řídí §56a vyhlášky č. 500/2002 Sb. Tato metoda se používá pouze pro byty, stavby, nebytové prostory, samostatné movité věci a soubory movitých věcí (Valouch, 2011, s. 41).

Účetní odpisy jsou evidovány prostřednictvím účtu 551 a účtu z účtové skupiny 07 či 08. Účetní odpis dlouhodobého nehmotného majetku se zaúčtuje na vrub účtu 551 (strana MD) a ve prospěch (strana D) jednoho z účtů ve skupině 07 dle druhu majetku. Odpisy dlouhodobého hmotného majetku se také účtují prostřednictvím účtu 551 na stranu MD a ve prospěch (strana D) jednoho z účtů ze skupiny 08 podle druhu majetku (Chalupa, 2016, s. 79).

### 3.6.3 Daňové odpisy

Daňové odpisování se musí řídit dle § 26–33 ZDP. Cílem daňových odpisů je optimalizovat daňovou povinnost ÚJ. Tyto odpisy ovlivňují základ daně, ale neúčtuje se o nich (Štohl, 2018, s. 101). Na rozdíl od účetních odpisů, které musí ÚJ uplatňovat povinně dle účetních předpisů, uplatňování daňových odpisů jako položky snižující základ daně z příjmů není povinností. Závisí tedy pouze na rozhodnutí podnikatelských subjektů. Aby bylo možné zahájit odpisování, musí být majetek uveden do „užívání“, nestačí, pokud je majetek pouze „pořízen“. Majetek musí dokončen a také musí být splněny jeho technické funkce a podmínky stanovené právními předpisy. Není tedy možné odpisovat nedokončený majetek.

Bližší definuje daňové odpisování §26 odst. 5 ZDP: *„Odpisováním se pro účely ZDP rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku evidovaného u poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů (nákladů) k zajištění tohoto příjmu. Odpisování lze zahájit po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého k obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání. Obdobně to platí pro technické zhodnocení (§33 ZDP).“*

Pokud se poplatník rozhodne využít svého práva zahájit daňové odpisování majetku, je nutné identifikovat majetek, který odpisovat lze a který naopak odpisovat nelze, pro správné uplatnění daňových odpisů (Valouch, 2011, s. 56). Při výpočtu samotného odpisování je potřeba řídit se postupem pro výpočet daňových odpisů:

- stanovení vstupních informací – do stanovení vstupních informací patří (Prudký a Lošťák, 2011, s. 144):
  - stanovení vstupní ceny,
  - stanovení termínu, kdy bude uveden majetek do stavu způsobilého k užívání, tedy zavedení do evidence majetku,

- dále určení vlastníka majetku – odpisovatele,
  - stanovení standardní klasifikace produkce – přesné určení tohoto kódu velmi zjednoduší stanovení odpisové skupiny,
  - a určení odpisové sazby nehmotného majetku.
- Určení odpisové skupiny majetku – ke každému majetku, musí být v prvním roce přiřazena jedna z šesti odpisových skupin, uvedených v příloze č. 1 ZDP, kde je v jednotlivých skupinách stanovena minimální doba odpisování (Štohl, 2018, s. 101).

**Tabulka 1: Minimální doba odpisování**

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

Zdroj: Prudký a Lošťák, 2011, s. 145

- Volba způsobu odpisování – poplatník si může zvolit způsob daňového odpisování a to buď rovnoměrné odpisování, nebo zrychlené odpisování, pokud nemá ze zákona jednoznačně stanovený způsob odpisování. Zvolený způsob odpisování však nelze další období měnit.
- Výpočet odpisů – po splnění výše uvedených bodů, provádí daňový subjekt výpočet odpisů a přitom (Prudký a Lošťák, 2011, s. 152):
  - vypočítává roční odpisy dle zvoleného způsobu odpisování, přičemž se výpočet odpisů zaokrouhluje na celé koruny nahoru,
  - sleduje a doplňuje inventární karty a evidenci odpisů,
  - sleduje a eviduje zůstatkovou cenu majetku a zároveň kontroluje, zda nepřevyšuje vypočtený odpis zůstatkovou cenu (nelze odepsat částku vyšší, než je vstupní cena),
  - v momentě, kdy celková výše odpisů dosáhne vstupní ceny včetně hodnoty technického zhodnocení, je ukončeno odpisování tohoto majetku.



- Rovnoměrné odpisování – rovnoměrné daňové odpisy se vypočítají pomocí vstupní ceny a procentní odpisové sazby dle §31 ZDP (Valouch, 2011, s. 63).

**Vzorec 5: Výpočet rovnoměrného daňového odpisu**

$$ROVNOMĚRNÝ \text{ ODPIS} = \frac{VC \times ROS}{100}$$

Zdroj: Valouch, 2011, s. 67

Kde VC značí vstupní cenu majetku a ROS je roční odpisová sazba v příslušném roce odpisování.

**Tabulka 2: Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování**

| Odpisová skupina | Sazba v prvním roce odpisování | Sazba po další roky odpisování | Sazba pro zvýšenou vstupní cenu |
|------------------|--------------------------------|--------------------------------|---------------------------------|
| 1                | 20,00                          | 40,00                          | 33,3                            |
| 2                | 11,00                          | 22,25                          | 20,0                            |
| 3                | 5,50                           | 10,50                          | 10,0                            |
| 4                | 2,15                           | 5,15                           | 5,0                             |
| 5                | 1,40                           | 3,40                           | 3,4                             |
| 6                | 1,02                           | 2,02                           | 2,0                             |

Zdroj: Skálová, 2019, s. 45

Dále může nastat případ, kdy je daňový rovnoměrný odpis počítán ze zvýšené vstupní ceny, zejména po provedení technického zhodnocení. K tomu nám slouží tento vzoreček.

**Vzorec 6: Výpočet rovnoměrného odpisu ze ZVC**

$$ROVNOMĚRNÝ \text{ ODPIS} = \frac{ZVC \times ROSPZVC}{100}$$

Zdroj: Valouch, 2011, s. 67

Zde je uvedeno ZVC, což znamená zvýšenou vstupní cenu, která je násobena roční odpisovou sazbou pro zvýšenou vstupní cenu. Rovnoměrné odpisy vypočítané dle výše uvedených vzorců, se zaokrouhlují na celé koruny nahoru (Valouch, 2011, s. 67).

Daňový odpis hmotného movitého majetku zařazeného v odpisových skupinách 1–3, je možné v prvním roce navýšit oproti základním sazbám. Nikoliv však u nemovitého majetku, tedy odpisových skupin 4–6 (Valouch, 2011, s. 63–64). Při zvolení této varianty se částky odpisů v dalších letech oproti standardnímu odpisování sníží. Bude

odepsáno maximálně 100 % vstupní ceny (Štohl, 2018, s. 61). Sazby jsou uvedeny v tabulkách:

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

| Odpisová skupina | V prvním roce odpisování | V dalších letech odpisování | Pro zvýšenou vstupní cenu |
|------------------|--------------------------|-----------------------------|---------------------------|
| 1                | 40,0                     | 30,00                       | 33,3                      |
| 2                | 31,0                     | 17,25                       | 20,0                      |
| 3                | 24,4                     | 8,40                        | 10,0                      |

Zdroj: Valouch, 2011, s. 63

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

| Odpisová skupina | V prvním roce odpisování | V dalších letech odpisování | Pro zvýšenou vstupní cenu |
|------------------|--------------------------|-----------------------------|---------------------------|
| 1                | 35                       | 32,5                        | 33,3                      |
| 2                | 26                       | 18,5                        | 20,0                      |
| 3                | 19                       | 9,0                         | 10,0                      |

Zdroj: Valouch, 2011, s. 64

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

| Odpisová skupina | V prvním roce odpisování | V dalších letech odpisování | Pro zvýšenou vstupní cenu |
|------------------|--------------------------|-----------------------------|---------------------------|
| 1                | 30,0                     | 35,00                       | 33,3                      |
| 2                | 21,0                     | 19,75                       | 20,0                      |
| 3                | 15,4                     | 9,40                        | 10,0                      |

Zdroj: Valouch, 2011, s. 64

- Zrychlené odpisování – druhou možností odpisování majetku jsou zrychlené daňové odpisy. Zrychlené daňové odpisování se řídí dle §32 ZDP. Tyto odpisy umožňují v prvních letech odepsat vyšší částky než u odpisů rovnoměrných. Nepoužívají se zde roční odpisové sazby jako u rovnoměrného odpisování, ale tzv. koeficienty pro zrychlené odpisování (Valouch, 2011, s. 80).

**Tabulka 6: Koefficienty pro zrychlené odpisování**

| Odpisová skupina | 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: Skálová, 2019, s. 45

V prvním roce se zrychlený odpis počítá jako podíl vstupní ceny (VC) a přiřazeného koeficientu pro první rok odpisování ( $K_1$ ). I u tohoto odpisování může být odpis počítán ze zvýšené vstupní ceny daného majetku, pak se tedy jedná o zvýšený koeficient (Skálová, 2019, s. 45).

**Vzorec 7: Výpočet zrychleného daňového odpisu v prvním roce**

$$ZRYCHLENÝ \ ODPIS = \frac{VC}{K_1}$$

Zdroj: Valouch, 2011, s. 81

V dalších letech se zrychlený odpis vypočítá jako podíl dvojnásobku jeho zůstatkové ceny a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem pro další roky a počtem let, po které byl daný majetek už odpisován.

**Vzorec 8: Výpočet zrychleného daňového odpisu v dalších letech**

$$ZRYCHLENÝ \ ODPIS = \frac{2 \times ZC}{K_2 - n}$$

Zdroj: Valouch, 2011, s. 82

Zkratka ZC značí ve vzorečku zůstatkovou cenu tohoto majetku,  $K_2$  vyjadřuje koeficient pro zrychlené odpisování pro další roky odpisování. A počet let, po která byl již majetek odpisován, vyjadřuje písmeno n (Valouch, 2011, s. 82).

U zrychleného odpisování se také jako u rovnoměrného odpisování, zaokrouhlují odpisy na celé koruny nahoru (Skálová, 2019, s. 45).

Po výpočtu účetních i daňových odpisů musí být tyto odpisy porovnány. V případě vyšších účetních odpisů oproti daňovým se zvýší základ daně. Pokud nastane opačný případ (daňové

odpisy budou vyšší než účetní), tak se sníží základ daně o vypočtený rozdíl (Kolektiv autorů, 2012, s. 229).

### **3.6.4 Přerušování odpisování**

Přerušování účetního odpisování není možné, na rozdíl od daňového odpisování (Strouhal, 2018, s. 196). Daňové odpisování je možné kdykoliv přerušit. Často se přerušuje odpisování, když vznikne poplatníkovi v daném zdaňovacím období daňová ztráta, která by po uplatnění odpisů byla ještě větší.

Při pokračování již započatého odpisování je povinností navázat na předchozí způsob odpisování (nelze změnit zejména způsob odpisování), tedy jako kdyby k přerušování daňového odpisování nedošlo. Ale pouze za podmínky, že v době, kdy přerušuje poplatník odpisování, nesmí uplatnit výdaje paušální částkou podle §7 nebo §9 ZDP (Valouch, 2011, s. 55).

### **3.6.5 Ukončení odpisování**

Odpisování končí po uplynutí stanovené doby odpisování, tedy v okamžiku, kdy celková suma uplatněných odpisů dosáhne celkové hodnoty vstupní ceny majetku. V posledním roce odpisování je potřeba porovnání zůstatkové ceny a opravek (vypočtenou výši odpisů). V případě, že přesáhne výše odpisů zůstatkovou cenu, odpis je možné uplatit pouze do výše zůstatkové ceny.

Existuje možnost, ukončení odpisování daného majetku dříve. Například z důvodu morálního zastarání, opotřebení majetku, přechodu na jinou výrobu, ukončení určité výroby či rozdělení podniku atd. V tomto případě se uplatní polovina ročního odpisu (lze pouze u daňových odpisů). Podmínkou pro uplatnění je prověření, jestli byl majetek na počátku daného zdaňovacího období v evidenci majetku. Po vypočítání jedné poloviny ročního odpisu, je nutné znovu provést porovnání vypočteného odpisu a zůstatkové ceny. Ani zde nesmí v souhrnu odpisy přesáhnout vstupní cenu hmotného nebo nehmotného majetku (Landa, 2006, s. 158).

## **3.7 Opravné položky**

Opravné položky k dlouhodobému majetku a oceňovací rozdíl k nabytému majetku včetně opravek spojených s ním, jsou evidovány v rámci účtové skupiny 09. Tvorba OP není daňovým nákladem.

Patří sem tyto účty (Strouhal, 2018, s. 60):

- 091 – Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku,
- 092 – Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku,
- 093 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku,
- 094 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku,
- 095 – Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek,
- 096 – Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku,
- 097 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku,
- 098 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku.

V případě, že se při inventarizaci majetku prokáže, že došlo ke snížení ocenění tohoto majetku, které je přechodného charakteru, k jejich úpravě se použijí opravné položky. Naopak tvorba opravných položek na zvýšení hodnoty majetku, je zakázáno. Opravné položky jsou tvořeny, aby byla dodržena zásada opatrnosti, tedy aby byl majetek vyjádřen v ocenění, které lépe odpovídá reálnému a věrnému obrazu skutečnosti.

Dělají se pouze, pokud snížení majetku v účetnictví není trvalého charakteru anebo není snížení ocenění vyjádřeno jinak, například reálnou hodnotou. Tvorba opravné položky se účtuje na vrub nákladů (strana MD), naopak zrušení či snížení OP se zaúčtuje ve prospěch nákladů (na stranu D). Nesmí mít aktivní zůstatek. V rozvaze se uvádějí opravné položky na straně aktiv, ve sloupci „korekce“ (Kolektiv autorů, 2012, s. 32–33).

### **3.8 Vyřazení majetku**

Účetní jednotka může nepotřebný či nevyužitelný majetek z účetnictví vyřadit různými způsoby. K vyřazení dochází zejména formou prodeje, likvidací, vkladem do jiné obchodní korporace či darováním. Může být však vyřazen i z důvodu přerážení majetku z podnikání do osobního užívání (je možné pouze u fyzických osob) či v důsledku manka či škody (Chalupa, 2016, s. 100). Vyřazovaný majetek se účtuje v ceně, ve které byl evidován na stranu MD na účet ve skupině 07 (08) – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému (hmotnému) majetku jako snížení

oprávek a na stranu D na účtu ve skupině 01 (02) – Dlouhodobý nehmotný (hmotný) majetek, jako snížení majetku. Zaúčtování tedy vypadá takto (Skálová, 2019, s. 48):

- Vyřazený majetek se tedy zaúčtuje: 07x, 08x/01x, 02x.

Může nastat situace, kdy není majetek plně odepsán, tedy suma oprávek se nerovná ceně, ve které je majetek evidován. V takovém případě se vypočítává zůstatková cena dle vzorce níže.

### **Vzorec 9: Výpočet zůstatkové ceny majetku**

$$ZC = PC - OPRÁVKY$$

Zdroj: Skálová, 2019, s. 48

V tomto vzorečku ZC vyjadřuje opět zůstatkovou cenu, PC značí pořizovací cenu (tedy cena pořízení majetku a vedlejší pořizovací náklady s pořízením související) a oprávkou (součet všech vypočítaných odpisů). Zůstatková cena majetku, který nebyl plně odepsán, se zaúčtuje podle formy vyřazení (Skálová, 2019, s. 48):

- V případě prodeje, se zůstatková cena účtuje prostřednictvím účtu 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a potom se majetek vyřadí v historickém ocenění:
  - zůstatková cena 541/07x, 08x
  - vyřazení majetku 07x, 08x/01x, 02x
- V případě darování dlouhodobého majetku, se ZC zaúčtuje přes účet 543 – Dary:
  - zůstatková cena 543/07x, 08x
  - vyřazení majetku 07x, 08x/01x, 02x
- Vyřazení DM v důsledku manka či škody, se eviduje ZC přes účet 549 – Manka a škody z provozní činnosti:
  - zůstatková cena 549/07x, 08x
  - vyřazení majetku 7x, 08x/01x, 02x
- Vyřazení majetku likvidací. V případě likvidace, se ZC majetku účtuje prostřednictvím

účtu 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku:

- zůstatková cena 551/07x, 08x
- vyřazení majetku 07x, 08x/01x, 02x

Na účtu 551 se kromě odpisů zachycuje zůstatková cena DNM a DHM při fyzické likvidaci majetku v důsledku opotřebení a jednorázový odpis při povinném bezúplatném převodu majetku dle právních předpisů (Kolektiv autorů, 2012, s. 227– 229).

- A pokud je majetek vyřazen z důvodu přerážení DM z podnikání do osobního užívání, použije se účet 491 – Účet individuálního podnikatele (Chalupa, 2016, s. 100–101):
  - zůstatková cena 491/07x, 08x
  - vyřazení majetku 07x, 08x/01x, 02x.

### 3.9 Shrnutí teoretické části

V teoretické části byla podrobně vysvětlena problematika dlouhodobého majetku. Při nakládání s tímto majetkem je potřeba řídit se předpisy, které dlouhodobý majetek upravují. Dlouhodobý majetek je jedním z nejdůležitějších aktiv podniku, ale také je nejméně likvidní. Je o něm účtováno v účtové třídě 0. Charakteristickým znakem je doba použitelnosti delší než 1 rok.

V první kapitole bylo pojednáno o samotném majetku a jeho postavení v rozvaze. Dále byly rozebrány jednotlivé operace s majetkem a jejich následné zaúčtování. Struktura majetku byla rozebrána do třech skupin na dlouhodobý nehmotný majetek, na dlouhodobý hmotný majetek, který byl dále členěn na majetek odpisovaný a majetek neodpisovaný a na dlouhodobý finanční majetek.

Ve třetí kapitole bylo vysvětleno oceňování, které se dělí na dva okamžiky, ke kterým se oceňování stanovuje. Prvním okamžikem je okamžik uskutečnění účetního případu a druhým je okamžik k rozvahovému dni. Oceňování vyplývá ze způsobu pořízení.

Pořízení se věnuje hned další kapitola teoretické části. Účetní jednotka si může dlouhodobý majetek pořídit hned několika způsoby. Dlouhodobý majetek může být pořízen nákupem, či je vyroben ve vlastní režii nebo několika dalšími způsoby jako je bezúplatné získání tedy darem či vklad do společnosti. Způsoby pořízení byly krátce definovány a následně i zaúčtovány.

Bylo zde pojednáno i o technickém zhodnocení, které zvyšuje vstupní cenu a má vliv na odpisy. Odpisování je podrobněji popsáno v další kapitole. Je zde uveden majetek, který je vyloučený z odpisování. Do tohoto majetku spadají například pozemky či budovy. Odpisy jsou rozděleny na odpisy účetní, které jsou upraveny zákonem o účetnictví.

Druhou skupinou jsou odpisy daňové, které vycházejí ze zákona o dani z příjmů, a na rozdíl od účetních předpisů se může účetní jednotka rozhodnout, zda je dělat bude či ne. Daňové odpisy se dělí na odpisy rovnoměrné a zrychlené. Pro rovnoměrné i zrychlené odpisování jsou stanoveny sazby (koeficienty), které jsou uvedeny v jednotlivých tabulkách. A krátce zde bylo zmíněno i o přerušení a ukončení odpisování. Dále byly v teoretické části vymezeny opravné položky k dlouhodobému majetku a na závěr bylo vysvětleno vyřazení dlouhodobého majetku.



## 4 PRAKTICKÁ ČÁST

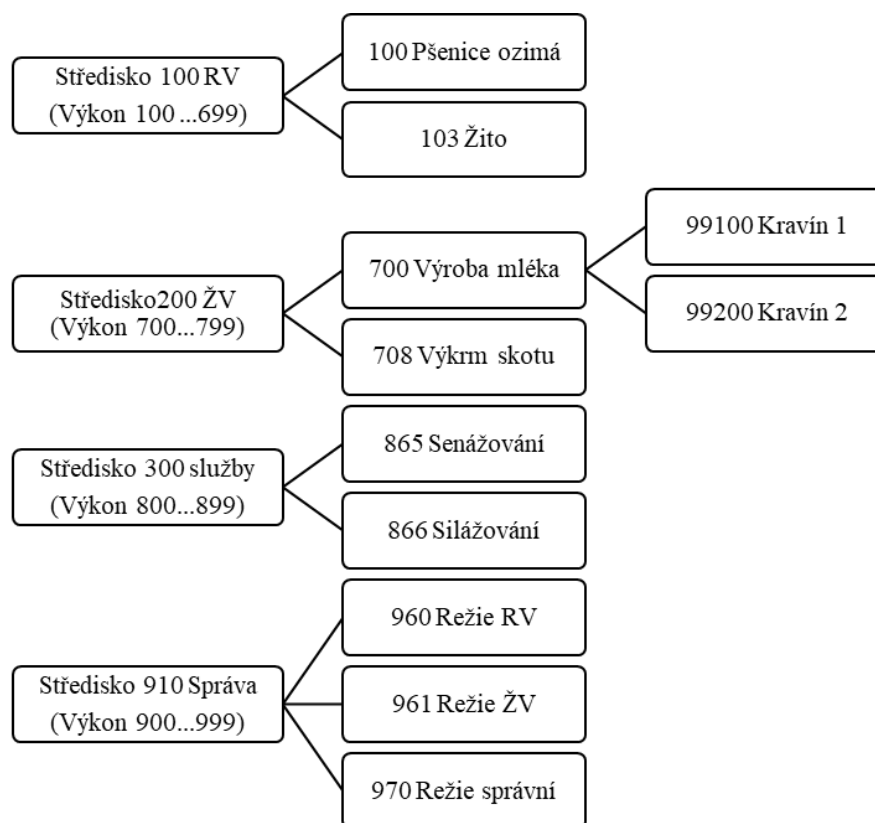
Zkoumaná společnost si nepřála být jmenována pro účely této práce, a proto ji budu označovat jako podnik či společnost XY, s. r. o. Na základě poskytnutých podkladů a informací od společnosti bude vypracována další část bakalářské práce, kterou je část praktická. Nejdříve bude společnost charakterizována a dále bude charakterizován dlouhodobý hmotný majetek dané společnosti. Bude pojednáno o jeho evidenci, oceňování, pořizování a především o jeho odpisování. Poté budou vypočítány účetní a daňové odpisy vybraného majetku, který se ve společnosti nachází. Odpisy budou vypočítány způsobem, který je ve společnosti používán a dále i dalším možným způsobem odpisování. Následně budou odpisy porovnány a na základě těchto zjištěných informací budou navrženy změny a doporučení v oblasti odpisování v této vybrané společnosti.

### 4.1 Charakteristika společnosti

Vybraný podnik je podnik zemědělský, který sídlí na vysočině a jeho historie se začala psát již koncem 19. století. Nejdříve se společnost zabývala pouze chovem a prodejem zvířat, ale následně své podnikání rozšířila o rostlinnou výrobu, včetně prodeje nezpracovaných zemědělských výrobků za účelem zpracování, či dalšího prodeje. Společnost je od samého počátku českou rodinnou firmou, která si zakládá na kvalitě a o svá zvířata se dobře stará. Hlavním předmětem podnikání je zemědělská výroba, obchod a služby nezapsané v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Základní kapitál byl vytvořen ve výši 200 000 Kč a je tvořen peněžitými vklady. Hospodaření společnosti za předchozí rok lze označit za průměrný.

Podnik XY, s. r. o. má formu podnikání společnost s ručením omezeným a je vlastněn jedním společníkem (jednatelem), tudíž je rozhodování o firmě jednodušší a snadnější. Statutárním orgánem je jednatel, který za společnost jedná. Na nejvyšší pozici podniku je ředitel, který je zároveň jednatelem a pod ním pracuje v současnosti 19 zaměstnanců. Tito zaměstnanci se dělí na vedoucí jednotlivých oddělení a dále na další podřízené pracovníky. Ve vnitřní organizační struktuře společnosti jsou jednotlivá střediska, která jsou rozdělena na rostlinné výrobní středisko, živočišné výrobní středisko, středisko služby a středisko správy. Tato střediska jsou dále dělena dle výkonů, které jim přísluší a popřípadě na stáje, aby bylo zřejmé, kde bylo co vyprodukováno.

**Obrázek 1: Vnitřní organizační struktura**



Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

V současné době si podnik XY stanovuje jak krátkodobé, tak i dlouhodobé plány a cíle, kterých chce v budoucnu dosáhnout. Hlavním cílem daného podniku je i nadále posilování pozice v oblasti zemědělské výroby a chovu zvířat. V následujících obdobích neplánuje společnost XY, s. r. o. žádné významné změny v oblasti hlavní činnosti tohoto podniku. Účetním obdobím podniku je kalendářní rok.

## 4.2 Interní úprava majetku a účtový rozvrh

Společnost si ve své vnitřní směrnici stanovila minimální vstupní cenu pro zařazení majetku do dlouhodobého hmotného majetku a to ve výši 40 000 Kč. Tento limit pro zařazení do DHM, se tedy shoduje s limitem, který je stanovený v Zákonu o daních z příjmů. Od roku 2021 však dle ZDP dochází ke změně minimální vstupní ceny pro zařazení majetku do DHM. Tato hranice se zvyšuje na 80 000 Kč a pro společnost tento limit platí od roku 2021. S výjimkou budov a pozemků, na které se tato minimální hranice pro zařazení do dlouhodobého majetku nevztahuje, a jsou zařazeny v dlouhodobém hmotném majetku bez ohledu na vstupní cenu.

Společnost používá jak účty syntetické, tak i účty analytické, které tvoří ke každému novému

druhu majetku. V příloze I je uveden účtový rozvrh a v něm jsou uvedeny účty, které společnost používá k účtování o dlouhodobém majetku.

#### **4.2.1 Pořizování, oceňování a evidence hmotného majetku**

Dlouhodobý majetek je evidován v účtové třídě 0. Společnost pořizuje majetek především prostřednictvím nákupu, a tudíž jej oceňuje pořizovací cenou, která zahrnuje jak cenu pořízení daného majetku, tak i vedlejší náklady, které jsou spojeny s nákupem. Zejména se jedná o náklady na dopravu majetku, ale například u pozemků to mohou být různé znalecké posudky. Pokud je cena majetku v cizí měně, je tato měna přepočtena ke dni uskutečnění účetního případu na českou měnu, a to denním kurzem České národní banky. Pořízení DHM se účtuje pomocí účtu 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku a následné zařazení se eviduje pomocí účtu 022 – Hmotné movité věci a jejich soubory. Dlouhodobým hmotným majetkem společnosti jsou zejména zvířata, která jsou evidována prostřednictvím účtu 026 – Dospělá zvířata a jejich soubory.

Nebo může být majetek pořízen ve vlastní režii (například kráva) a vstupní cena daného majetku je tedy oceněna na úrovni vlastních nákladů. Tato vstupní cena je vypočítána na základě oceňování v jednotlivých kategoriích při odchovu. Náklady vynaložené na tvorbu majetku se účtují na vrub účtu 5. účtové třídy. Následně se majetek aktivuje na vrub příslušného účtu majetku a ve prospěch aktivačního účtu z účtové skupiny 58.

Prostřednictvím vnitropodnikové směrnice je stanoveno, které kategorie dospělých zvířat se vstupní cenou nižší než 40 000 Kč, budou evidovány jako drobný hmotný majetek, který bude odpisován. Od roku 2021 bude tento limit zvýšen na hodnotu 80 000 Kč. V případě, kdy majetek nesplňuje stanovený limit a zároveň je cena vyšší než 1 000 Kč, doba použitelnosti je delší než 1 rok, jedná se o drobný majetek. Tento majetek se eviduje v podrozvahové evidenci. Pokud nastane situace, kdy je zařazen větší rozsah drobného majetku do užívání, tak se časově rozlišuje 3 roky, pomocí účtu 381 – Náklady příštích období. Zvířata základního stáda, se vstupní cenou pod limit 40 000 Kč (nově 80 000 Kč), zůstanou evidována v zásobách na účtu 124 – Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny.

Zařazení dlouhodobého majetku do užívání je evidováno prostřednictvím vnitřního účetního dokladu – inventární karty v inventární knize. Inventární karty, které jsou stanoveny pro každý druh majetku, obsahují:

- druh majetku, typ majetku (0 – dlouhodobý hmotný majetek, 1 – dlouhodobý nehmotný majetek a 2 - drobný majetek), jeho název (popis), inventární číslo a umístění daného majetku,
- dále datum pořízení a zařazení majetku,
- vstupní cenu majetku, případně zvýšení VC a datum tohoto zvýšení,
- způsob odpisování a odpisovou skupinu,
- odpis, oprávky a ZC (účetní i daňová).

Pohyby (změny) majetku se provádějí na kartách majetku a to pomocí změnových dokladů, u kterých je nejdůležitější druh pohybu (zařazení, vyřazení, změna údajů, a další). V případě, že je majetek vyřazen, obsahuje inventární karta navíc ještě datum, ke kterému je vyřazení majetku prováděno, důvod vyřazení tohoto majetku a doklad o vyřazení majetku z užívání. V tabulce číslo 7 je pro ukázkou přiložena inventární karta trafostanice, která je zpracovaná dle podkladů společnosti. Struktura inventární karty odpovídá inventárním kartám, které společnost používá.

**Tabulka 7: Inventární karta dlouhodobého majetku**

| Karta majetku                       |        |            |              |                                      |            |            |  |
|-------------------------------------|--------|------------|--------------|--------------------------------------|------------|------------|--|
| Druh majetku : 0                    |        |            |              | Název majetku:                       |            |            |  |
| Inventární číslo : 10000197         |        |            |              | Trafostanice 400kVa, BEZ             |            |            |  |
| Položka : 31-10-00                  |        |            |              | Elektromotory, generátory            |            |            |  |
| Kód CZCC / CZCPA : 0                |        |            |              |                                      |            |            |  |
| Odpisová skupina : 3 – Odpis 10 let |        |            |              | Typ majetku : 0                      |            |            |  |
| Umístění : U silnice                |        |            |              | Rok výroby : 2016                    |            |            |  |
| Odpovědný pracovník: -              |        |            |              | Výrobce / dodavatel: -               |            |            |  |
| Pořízení                            |        |            |              |                                      |            |            |  |
| Datum pořízení : 27. 05. 2016       |        |            |              | Účetní pořizovací cena : 484 222 Kč  |            |            |  |
| Datum zařazení : 27. 05. 2016       |        |            |              | Daňová pořizovací cena : 484 222 Kč  |            |            |  |
| Datum zvýšení : -                   |        |            |              | Navýšená cena : -                    |            |            |  |
| Způsob nabytí : Nákup               |        |            |              | Celková cena : 484 222 Kč            |            |            |  |
| Účetní odpis                        |        |            |              |                                      |            |            |  |
| Typ odpisu : 1 - Rovnoměrný         |        |            |              | Oprávkky k počátku roku : 157 738 Kč |            |            |  |
| Roky odpisu : 4                     |        |            |              | Odpis od počátku roku : 44 020 Kč    |            |            |  |
| Zastavení odpisu : N                |        |            |              | Zůstatková cena : 282 464 Kč         |            |            |  |
| Odpisový plán : 132 měsíců          |        |            |              | Pevný měsíční odpis : -              |            |            |  |
| Daňový odpis                        |        |            |              |                                      |            |            |  |
| Typ odpisu : 1 - Lineární           |        |            |              | Oprávkky k počátku roku : 179 165 Kč |            |            |  |
| Roky odpisu : 4                     |        |            |              | Odpis od počátku roku : 50 844 Kč    |            |            |  |
| Přerušení / zastavení odpisu : N    |        |            |              | Zůstatková cena : 254 213 Kč         |            |            |  |
| Procento navýšení : -               |        |            |              | Procento využití odpisů : 100 %      |            |            |  |
| Vyřazení                            |        |            |              |                                      |            |            |  |
| Datum vyřazení : -                  |        |            |              | Výstupní cena : -                    |            |            |  |
| Důvod vyřazení : -                  |        |            |              |                                      |            |            |  |
| Účetní údaje                        |        |            |              |                                      |            |            |  |
| Číslo faktury : 0                   |        |            |              | Účet pořízení : 042100               |            |            |  |
| Účet stavu : 022050                 |        |            |              | Účet korekce stavu : 022059          |            |            |  |
| Účet opravek : 082050               |        |            |              | Účet korekce opravek : 022059        |            |            |  |
| Nákladové údaje                     |        |            |              |                                      |            |            |  |
| Středisko : Správní středisko       |        |            |              | Výkon : Správní režie                |            |            |  |
| Stroj : -                           |        |            |              | Pozemek / Stáj : -                   |            |            |  |
| Rok                                 | Pořadí | Typ odpisu | Celková cena | Odpis                                | Oprávkky   | ZC         |  |
| DO:                                 | 2016   | 0          | 484 222 Kč   | 26 633 Kč                            | 26 633 Kč  | 457 589 Kč |  |
| ÚO:                                 | 2016   | 0          | 484 222 Kč   | 25 678 Kč                            | 25 678 Kč  | 458 544 Kč |  |
| DO:                                 | 2017   | 1          | 484 222 Kč   | 50 844 Kč                            | 77 477 Kč  | 406 745 Kč |  |
| ÚO:                                 | 2017   | 1          | 484 222 Kč   | 44 020 Kč                            | 69 698 Kč  | 414 524 Kč |  |
| DO:                                 | 2018   | 2          | 484 222 Kč   | 50 844 Kč                            | 128 321 Kč | 355 901 Kč |  |
| ÚO:                                 | 2018   | 2          | 484 222 Kč   | 44 020 Kč                            | 113 718 Kč | 370 504 Kč |  |
| DO:                                 | 2019   | 3          | 484 222 Kč   | 50 844 Kč                            | 179 165 Kč | 305 057 Kč |  |
| ÚO:                                 | 2019   | 3          | 484 222 Kč   | 44 020 Kč                            | 157 738 Kč | 326 484 Kč |  |
| DO:                                 | 2020   | 4          | 484 222 Kč   | 50 844 Kč                            | 230 009 Kč | 254 213 Kč |  |
| ÚO:                                 | 2020   | 4          | 484 222 Kč   | 44 020 Kč                            | 201 758 Kč | 282 464 Kč |  |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

## 4.3 Odpisování majetku

Mezi dlouhodobý odpisovaný majetek společnosti patří především stavby, stroje a zvířata. Odpisy jsou zaokrouhlovány na celé koruny nahoru. Analýza dlouhodobého hmotného majetku bude provedena na vybraném dlouhodobém majetku, který firma skutečně odpisuje. Tento vybraný majetek je uveden v tabulce číslo 8. U majetku zařazeného v majetku dlouhodobém, se stanovují jak odpisy účetní, které se stanovují s přesností na měsíce, tak i odpisy daňové, které jsou stanoveny s přesností na roky. Pokud je tedy majetek pořízen a zařazen ke konci roku, účetní odpisy jsou stanoveny za zbývajících měsíce daného roku, ale daňový odpis je stanoven na celý rok, pak tedy vzniká větší rozdíl mezi těmito odpisy.

Vybraný majetek se vstupní cenou nižší, nežli minimální hodnota stanovená účetní jednotkou pro zařazení majetku do DHM, ale s dobou použitelnosti delší než 1 rok, je zařazen do drobného hmotného majetku, jak již bylo uvedeno. Následně se tento majetek odpisuje 36 měsíců. Přičemž se tento majetek odpisuje pouze účetně a tento odpis je zároveň i daňovým odpisem (účetní a daňové odpisy se tedy rovnají).

V době, kdy byl majetek zařazen do dlouhodobého hmotného majetku, byla stanovena hranice pro zařazení do DHM ve výši 40 000 Kč. K navýšení limitu na 80 000 Kč došlo až od roku 2021, proto se tato nová hranice na vybraný majetek nevztahuje.

**Tabulka 8: Vybraný odpisovaný dlouhodobý majetek společnosti XY**

| Druh majetku            | Datum pořízení | Vstupní cena |
|-------------------------|----------------|--------------|
| Dojnice                 | 01. 08. 2019   | 38 000 Kč    |
| Býk                     | 01. 08. 2019   | 60 000 Kč    |
| Traktor Fendt 211 Vario | 29. 03. 2018   | 1 280 875 Kč |
| Trafostanice 400kVA     | 27. 05. 2016   | 482 222 Kč   |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

### 4.3.1 Účetní odpisování

Účetní odpisování majetku začíná následující měsíc po měsíci, kdy byl majetek zařazen do používání a není ho možné přerušit. Účetní odpis je stanoven přesně na měsíce a to jako rovnoměrný odpis dle skutečné životnosti majetku dle odpisového plánu. Výše odpisu se v roce zařazení odvíjí od data zařazení. Toto odpisování vyjadřuje skutečné opotřebení a může být změněno v odpisovém plánu společnosti.

Účetní odpisy jsou účtovány prostřednictvím účtu 551 – Odpisy nehmotného a hmotného

majetku na stranu MD a ve prospěch jednoho z účtů ze skupiny 08 podle druhu majetku. V následujících příkladech budou vybrány čtyři druhy majetku podniku, u kterých budou provedeny účetní odpisy.

- **Dojnice** – byla pořízena nákupem a její vstupní cena je stanovena jako cena pořizovací, a to ve výši 38 000 Kč. Ale vzhledem k životnosti dojnice, která přesahuje hranici jednoho roku, byla dojnice zařazena do drobného hmotného majetku. Datum zařazení byl 01. 08. 2019. Podnik ji bude odpisovat rovnoměrně po dobu 36 měsíců.

Dojnice se vstupní cenou nižší, než stanovený limit pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku, s životností delší než jeden rok, je zařazena do drobného hmotného majetku, a je odpisována. Tento majetek je odpisován pouze účetními odpisy a daňové odpisy se zde nedělají. Dojnice není zaúčtována jednorázově do nákladů, a to proto, že by byly zkresleny náklady na kalkulaci mléka. Z toho důvodu je tento majetek účetně odpisován a náklady jsou rozpouštěny postupně. Pro představu je prodejní cena krávy po vyřazení z chovu dlouhodobě asi 10 000 Kč za kus.

**Tabulka 9: Účetní odpisy dojnice < 40 000 Kč**

| Rok  | VC        | Odpisy    | Oprávký   | ZC        |
|------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| 2019 | 38 000 Kč | 4 222 Kč  | 4 222 Kč  | 33 778 Kč |
| 2020 | 38 000 Kč | 12 667 Kč | 16 889 Kč | 21 111 Kč |
| 2021 | 38 000 Kč | 12 667 Kč | 29 556 Kč | 8 444 Kč  |
| 2022 | 38 000 Kč | 8 444 Kč  | 38 000 Kč | 0 Kč      |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

Účetní rovnoměrný odpis je vypočítán jako podíl vstupní ceny a počet měsíců odpisování, který je stanovený dle doby upotřebitelnosti dojnice. Tedy podíl 38 000 Kč a 36 měsíců. Dále je vypočtený měsíční účetní odpis vynásoben počtem měsíců odpisování v daných letech. Odpis v prvním roce (2019) činí 4 222 Kč, a to proto, že je odepisován pouze 4 měsíce, protože bylo zahájeno odpisování až v následujícím měsíci po jeho zařazení. V dalších dvou letech bude odpis vypočítán každý rok za 12 měsíců a činí 12 667 Kč. V posledním roce zbývá odepsat 8 měsíců a odpis za tento rok tedy činí 8 444 Kč.

- **Býk** – byl pořízen nákupem a vstupní cena je tedy cena pořizovací, a to ve výši 60 000 Kč. Protože je pořizovací cena vyšší než stanovený limit 40 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok, dne 01. 08. 2019 zařadil podnik býka do dlouhodobého

hmotného majetku.

**Tabulka 10: Účetní odpisy býk**

| Rok  | VC        | Odpisy    | Oprávky   | ZC        |
|------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| 2019 | 60 000 Kč | 4 000 Kč  | 4 000 Kč  | 54 000 Kč |
| 2020 | 60 000 Kč | 12 000 Kč | 16 000 Kč | 44 000 Kč |
| 2021 | 60 000 Kč | 12 000 Kč | 28 000 Kč | 32 000 Kč |
| 2022 | 60 000 Kč | 12 000 Kč | 40 000 Kč | 20 000 Kč |
| 2023 | 60 000 Kč | 12 000 Kč | 52 000 Kč | 8 000 Kč  |
| 2024 | 60 000 Kč | 8 000 Kč  | 60 000 Kč | 0 Kč      |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

Měsíční rovnoměrný odpis je vypočítán jako podíl VC a doby životnosti býka, která je stanovena dle ÚJ, což je 60 měsíců. Následně je v jednotlivých letech měsíční odpis vynásoben počtem měsíců odpisování. V prvním roce byl vypočítán odpis ve výši 4 000 Kč a je opět nižší oproti následujícím odpisům, protože je majetek v roce 2019 odepisován pouze 4 měsíce. V letech 2020 – 2023 bude odpis stanoven za 12 měsíců a bude odepsána částka 12 000 Kč. V posledním roce bude majetek odepsán za zbývajících 8 měsíců, tento odpis bude 8 000 Kč.

- **Traktor Fendt** – byl pořízen nákupem dne 29. 03. 2018. Pořizovací cena traktoru byla 1 280 578 Kč. Společnost stanovila dobu odpisování na 60 měsíců.

**Tabulka 11: Účetní odpisy traktor Fendt**

| Rok  | VC           | Odpisy     | Oprávky      | ZC           |
|------|--------------|------------|--------------|--------------|
| 2018 | 1 280 578 Kč | 192 087 Kč | 192 087 Kč   | 1 088 491 Kč |
| 2019 | 1 280 578 Kč | 256 116 Kč | 448 203 Kč   | 832 375 Kč   |
| 2020 | 1 280 578 Kč | 256 116 Kč | 704 319 Kč   | 576 259 Kč   |
| 2021 | 1 280 578 Kč | 256 116 Kč | 960 435 Kč   | 320 143 Kč   |
| 2022 | 1 280 578 Kč | 256 116 Kč | 1 216 551 Kč | 64 027 Kč    |
| 2023 | 1 280 578 Kč | 64 027 Kč  | 1 280 578 Kč | 0 Kč         |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

Měsíční rovnoměrný odpis je u traktoru počítán jako podíl vstupní ceny 1 280 578 Kč a počet měsíců životnosti (60). V prvním roce je měsíční rovnoměrný odpis vynásoben počtem měsíců roku 2018, což je 9 měsíců. Odpis prvního roku tedy vychází ve výši 192 087 Kč. V dalších letech je odpis každý rok vypočítán za 12 měsíců. Každý rok bude lineárně odepsáno 256 116 Kč. Avšak v předposledním roce bude zůstatková cena 64 027 Kč, proto je odpis v dalším roce snížen na 64 027 Kč z důvodu, že lze odpisovat pouze do výše vstupní ceny majetku.



- **Trafostanice, 400kVa, BEZ** – byla nakoupena dne 27. 05. 2016 za 484 222 Kč. Společnost zvolila dobu upotřebitelnosti této trafostanice na 11 let, tedy na 132 měsíců.

**Tabulka 12: Účetní odpisy trafostanice, 400kVa**

| Rok  | VC         | Odpisy    | Oprávk     | ZC         |
|------|------------|-----------|------------|------------|
| 2016 | 484 222 Kč | 25 678 Kč | 25 678 Kč  | 458 544 Kč |
| 2017 | 484 222 Kč | 44 020 Kč | 69 698 Kč  | 414 524 Kč |
| 2018 | 484 222 Kč | 44 020 Kč | 113 718 Kč | 370 504 Kč |
| 2019 | 484 222 Kč | 44 020 Kč | 157 738 Kč | 326 484 Kč |
| 2020 | 484 222 Kč | 44 020 Kč | 201 758 Kč | 282 464 Kč |
| 2021 | 484 222 Kč | 44 020 Kč | 245 778 Kč | 238 444 Kč |
| 2022 | 484 222 Kč | 44 020 Kč | 289 798 Kč | 194 424 Kč |
| 2023 | 484 222 Kč | 44 020 Kč | 333 818 Kč | 150 404 Kč |
| 2024 | 484 222 Kč | 44 020 Kč | 377 838 Kč | 106 384 Kč |
| 2025 | 484 222 Kč | 44 020 Kč | 421 858 Kč | 62 364 Kč  |
| 2026 | 484 222 Kč | 44 020 Kč | 465 878 Kč | 18 344 Kč  |
| 2027 | 484 222 Kč | 18 344 Kč | 484 222 Kč | 0 Kč       |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

Vypočítaná měsíční částka byla v prvním roce vynásobena počtem měsíců odpisování příslušného roku, tedy sedmi měsíci. V letech 2017 – 2026 bude vycházet stejná částka odpisů, a to ve výši 44 020 Kč, protože budou odpisy za jednotlivé roky stanoveny za 12 měsíců. V posledním roce odpisování, tedy v roce 2027 bude odpis stanoven na zbývajících 5 měsíců odpisování a bude vykazovat částku 18 344 Kč.

### 4.3.2 Daňové odpisování

Účetní jednotka se rozhodla, že bude tvořit a uplatňovat daňové odpisy pro snižování základu daně. Zvolila si rovnoměrný způsob odpisování jako metodu pro daňové odpisy. Tyto odpisy se dostávají do nákladů rovnoměrně (lineárně). Navíc u nové zemědělské techniky společnost navyšuje daňový odpis v prvním roce o 20 %. Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 20 % jsou:

**Tabulka 13: Roční odpisové sazby - zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 20 %**

| Odpisová skupina | První rok | Další roky | Zvýšená VC |
|------------------|-----------|------------|------------|
| 1                | 40,0      | 30,00      | 33,3       |
| 2                | 31,0      | 17,25      | 20,0       |
| 3                | 24,4      | 08,40      | 10,0       |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

V následujících tabulkách jsou vypočítány daňové odpisy vybraného majetku (dojnice, býk,

traktor a trafostanice) rovnoměrným způsobem, který účetní jednotka využívá.

- **Dojnice** – jak již bylo uvedeno, vstupní cena dojnice je 38 000 Kč. Vzhledem k životnosti dojnice, která přesahuje hranici 1 roku, byla dojnice v roce 2019 zařazena do dlouhodobého majetku do 1. odpisové skupiny.

Společnost si stanovila, že u vybraného majetku, jehož vstupní cena nedosahuje limitu 40 000 Kč, ale je zařazen mezi drobný hmotný majetek, se stanovují pouze účetní odpisy a daňové odpisy se těmto účetním rovnají.

**Tabulka 14: Daňové (účetní) odpisy dojnice < 40 000 Kč**

| Rok  | VC        | Odpisy    | Oprávký   | ZC        |
|------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| 2019 | 38 000 Kč | 4 222 Kč  | 4 222 Kč  | 33 778 Kč |
| 2020 | 38 000 Kč | 12 667 Kč | 16 889 Kč | 21 111 Kč |
| 2021 | 38 000 Kč | 12 667 Kč | 29 556 Kč | 8 444 Kč  |
| 2022 | 38 000 Kč | 8 444 Kč  | 38 000 Kč | 0 Kč      |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

- **Býk** – byl v roce 2019 zařazen do 1. odpisové skupiny se vstupní cenou ve výši 60 000 Kč. U tohoto majetku budou provedeny daňové odpisy rovnoměrné, které jsou stanoveny pomocí ročních odpisových sazeb pro 1. odpisovou skupinu, a to ve výši 20% v prvním roce a ve výši 40% v letech následujících.

**Tabulka 15: Daňové rovnoměrné odpisy - býk**

| Rok  | Odpis     | Oprávký   | ZC        |
|------|-----------|-----------|-----------|
| 2019 | 12 000 Kč | 12 000 Kč | 48 000 Kč |
| 2020 | 24 000 Kč | 36 000 Kč | 24 000 Kč |
| 2021 | 24 000 Kč | 60 000 Kč | 0 Kč      |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

Rovnoměrné odpisy byly vypočítány pomocí vynásobení vstupní ceny býka příslušnou odpisovou sazbou pro první rok a pro roky další. V prvním roce je odpis nejnižší a to ve výši 12 000 Kč. Následující roky jsou odpisy již vyšší a rovnoměrné.

- **Traktor Fendt** – byl koupen v roce 2018 za pořizovací cenu 1 280 578 Kč. Následně byl ten samý den zařazen do dlouhodobého majetku do 2. odpisové skupiny. Protože je majetek zařazen v druhé odpisové skupině, je jeho doba odpisování 5 let.

Vzhledem k tomu, že se jedná o zemědělskou techniku, je odpis v prvním roce navýšen o 20%. Sazby pro rovnoměrné odpisování, při zvýšení odpisu v prvním roce o 20%,

jsou stanoveny pro první rok odpisování jako 31% ze vstupní ceny a další roky jako 17,25% ze VC.

**Tabulka 16: Daňové rovnoměrné odpisy – traktor Fendt**

| Rok  | Odpis      | Oprávký      | ZC         |
|------|------------|--------------|------------|
| 2018 | 396 979 Kč | 396 979 Kč   | 883 599 Kč |
| 2019 | 220 900 Kč | 617 879 Kč   | 662 699 Kč |
| 2020 | 220 900 Kč | 838 779 Kč   | 441 799 Kč |
| 2021 | 220 900 Kč | 1 059 679 Kč | 220 899 Kč |
| 2022 | 220 899 Kč | 1 280 578 Kč | 0 Kč       |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

Daňový rovnoměrný odpis byl v prvním roce 396 979 Kč a byl vypočítán jako 31% ze vstupní ceny 1 280 578 Kč. V letech 2019 – 2022 bude odpis stanoven jako 17,25% ze vstupní ceny a to ve výši 220 900 Kč. Avšak v posledním roce bude snížen na hodnotu 220 899 Kč, protože lze odepisovat pouze do výše vstupní ceny.

- **Trafostanice, 400kVa, BEZ** – byla pořízena v roce 2016 za 484 222 Kč. Následně byla zařazena do dlouhodobého hmotného majetku, a to do 3. odpisové skupiny, kde je dle Zákona o daních z příjmů stanovena doba odpisování na 10 let. Pro rovnoměrné odpisování jsou v této skupině stanoveny procentní sazby pro první rok 5,50% a pro další roky 10,50%.

**Tabulka 17: Daňové rovnoměrné odpisy – trafostanice, 400kVa**

| Rok  | Odpis     | Oprávký    | ZC         |
|------|-----------|------------|------------|
| 2016 | 26 633 Kč | 26 633 Kč  | 457 589 Kč |
| 2017 | 50 844 Kč | 77 477 Kč  | 406 745 Kč |
| 2018 | 50 844 Kč | 128 321 Kč | 355 901 Kč |
| 2019 | 50 844 Kč | 179 165 Kč | 305 057 Kč |
| 2020 | 50 844 Kč | 230 009 Kč | 254 213 Kč |
| 2021 | 50 844 Kč | 280 853 Kč | 203 369 Kč |
| 2022 | 50 844 Kč | 331 697 Kč | 152 525 Kč |
| 2023 | 50 844 Kč | 382 541 Kč | 101 681 Kč |
| 2024 | 50 844 Kč | 433 385 Kč | 50 837 Kč  |
| 2025 | 50 837 Kč | 484 222 Kč | 0 Kč       |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

Odpis prvního roku 2016 ve výši 26 633 Kč, byl stanoven jako 5,5% ze vstupní ceny 484 222 Kč. V následujících letech byly lineární odpisy stejné. Tyto odpisy byly vypočítány jako 10,5% ze vstupní ceny. Poslední rok odpisování (2025) bude snížena hodnota odpisu na hodnotu zůstatkové ceny 50 837 Kč, aby bylo dodrženo odpisování

maximálně do výše vstupní ceny.

### 4.3.3 Komparace účetních a daňových odpisů a jejich vliv na VH

Výsledek hospodaření vzniká jako rozdíl mezi výnosy a náklady společnosti XY. V případě, že jsou výnosy oproti nákladům vyšší, jedná se o zisk společnosti. Naopak pokud budou vyšší náklady oproti výnosům, jedná se o ztrátu společnosti. Odpisy jsou náklady, pomocí kterých je postupně přenášena hodnota dlouhodobého majetku společnosti do nákladů. To znamená, že mají vliv na výši výsledku hospodaření a přímo jej ovlivňují.

V následující části dojde k porovnání účetních rovnoměrných odpisů s daňovými rovnoměrnými odpisy vybraného majetku. Mezi jednotlivými roky odpisování může dojít k případnému rozdílu, který vznikne mezi účetními a daňovými odpisy. O tento vypočítaný rozdíl je upraven základ daně společnosti.

V případě, kdy jsou účetní odpisy vyšší než odpisy daňové, nastává zvýšení základu daně o tuto rozdílnou hodnotu odpisů. Naopak v případě, že jsou účetní odpisy nižší oproti odpisům daňovým, nastává snížení základu daně o vzniklý rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Avšak může nastat i situace, kdy jsou účetní i daňové odpisy stejné, tedy že se rovnají, a v tomto případě se základ daně nemění a zůstává stejný.

V tabulkách budou porovnány účetní rovnoměrné odpisy s daňově rovnoměrnými odpisy býka, traktoru a trafostanice. Tyto odpisy budou stanoveny jako roční za každý rok. Porovnávání nebude vytvořeno pro první vybraný majetek – dojnice, protože u tohoto majetku daňové odpisy přebírají odpisy účetní a jsou tedy stejné.

**Tabulka 18: Porovnání účetních a daňových rovnoměrných odpisů býka**

| Rok  | Účetní rovnoměrný odpis | Daňový rovnoměrný odpis | Rozdíl      | Vliv na VH a ZD        |
|------|-------------------------|-------------------------|-------------|------------------------|
| 2019 | 4 000 Kč                | 12 000 Kč               | - 8 000 Kč  | Snížení ZD o 8 000 Kč  |
| 2020 | 12 000 Kč               | 24 000 Kč               | - 12 000 Kč | Snížená ZD o 12 000 Kč |
| 2021 | 12 000 Kč               | 24 000 Kč               | - 12 000 Kč | Snížená ZD o 12 000 Kč |
| 2022 | 12 000 Kč               | 0 Kč                    | 12 000 Kč   | Zvýšení ZD o 12 000 Kč |
| 2023 | 12 000 Kč               | 0 Kč                    | 12 000 Kč   | Zvýšení ZD o 12 000 Kč |
| 2024 | 8 000 Kč                | 0 Kč                    | 8 000 Kč    | Zvýšení ZD o 8 000 Kč  |

Zdroj: vlastní zpracování

Dle tabulky lze pozorovat rozdíly mezi rovnoměrnými odpisy. V prvních třech letech převyšují

daňové odpisy nad odpisy účetními, což znamená, že se daňová povinnost snižuje o tyto rozdíly. Naopak v dalších letech budou účetní odpisy převyšovat odpisy daňové a to z toho důvodu, že daňově bude být již odepsán. Proto bude každým rokem základ daně zvyšován o dané částky.

**Tabulka 19: Porovnání účetních a daňových rovnoměrných odpisů traktoru**

| Rok  | Účetní rovnoměrný odpis | Daňový rovnoměrný odpis | Rozdíl       | Vliv na VH a ZD         |
|------|-------------------------|-------------------------|--------------|-------------------------|
| 2018 | 192 087 Kč              | 396 979 Kč              | - 204 892 Kč | Snížení ZD o 204 892 Kč |
| 2019 | 256 116 Kč              | 220 900 Kč              | 35 216 Kč    | Zvýšení ZD o 35 216 Kč  |
| 2020 | 256 116 Kč              | 220 900 Kč              | 35 216 Kč    | Zvýšení ZD o 35 216 Kč  |
| 2021 | 256 116 Kč              | 220 900 Kč              | 35 216 Kč    | Zvýšení ZD o 35 216 Kč  |
| 2022 | 256 116 Kč              | 220 899 Kč              | 35 217 Kč    | Zvýšení ZD o 35 217 Kč  |
| 2023 | 64 027 Kč               | 0 Kč                    | 64 027 Kč    | Zvýšení ZD o 64 027 Kč  |

Zdroj: vlastní zpracování

Pouze v prvním roce 2018 byly daňové rovnoměrné odpisy vyšší oproti odpisům účetním. Vznikl zde rozdíl ve výši 204 892 Kč. Tento rozdíl vznikl z toho důvodu, že byl daňový odpis v prvním roce odpisování navýšen o 20%, protože se jednalo o odpisování zemědělské techniky, u které je daňový odpis v prvním roce navýšen. O tento rozdíl byl snížen základ daně.

V následujících letech došlo naopak ke zvyšování základu daně, a to proto, že účetní rovnoměrné odpisy byly vyšší, nežli odpisy daňové. V letech 2019 – 2021 došlo ke zvýšení základu daně o 35 216 Kč. V roce předposledním, tedy v roce 2022, dojde ke zvýšení ZD o 35 217 Kč. Poslední rok budou převyšovat opět účetní odpisy, protože majetek bude už daňově odepsán, a to o 64 027 Kč.

**Tabulka 20: Porovnání účetních a daňových rovnoměrných odpisů trafostanice**

| Rok  | Účetní rovnoměrný odpis | Daňový rovnoměrný odpis | Rozdíl     | Vliv na VH a ZD        |
|------|-------------------------|-------------------------|------------|------------------------|
| 2016 | 25 678 Kč               | 26 633 Kč               | - 955 Kč   | Snížení ZD o 955 Kč    |
| 2017 | 44 020 Kč               | 50 844 Kč               | - 6 824 Kč | Snížení ZD o 6 824 Kč  |
| 2018 | 44 020 Kč               | 50 844 Kč               | - 6 824 Kč | Snížení ZD o 6 824 Kč  |
| 2019 | 44 020 Kč               | 50 844 Kč               | - 6 824 Kč | Snížení ZD o 6 824 Kč  |
| 2020 | 44 020 Kč               | 50 844 Kč               | - 6 824 Kč | Snížení ZD o 6 824 Kč  |
| 2021 | 44 020 Kč               | 50 844 Kč               | - 6 824 Kč | Snížení ZD o 6 824 Kč  |
| 2022 | 44 020 Kč               | 50 844 Kč               | - 6 824 Kč | Snížení ZD o 6 824 Kč  |
| 2023 | 44 020 Kč               | 50 844 Kč               | - 6 824 Kč | Snížení ZD o 6 824 Kč  |
| 2024 | 44 020 Kč               | 50 844 Kč               | - 6 824 Kč | Snížení ZD o 6 824 Kč  |
| 2025 | 44 020 Kč               | 50 837 Kč               | - 6 817 Kč | Snížení ZD o 6 817 Kč  |
| 2026 | 44 020 Kč               | 0 Kč                    | 44 020 Kč  | Zvýšení ZD o 44 020 Kč |
| 2027 | 18 344 Kč               | 0 Kč                    | 18 344 Kč  | Zvýšení ZD o 18 344 Kč |

Zdroj: vlastní zpracování

Od prvního roku odpisování trafostanice, až po rok 2025, dochází ke snižování základu daně. V prvním roce 2016 byl snížen ZD o 955 Kč a od roku 2017 do roku 2024 o 6 824 Kč. V roce 2025 dojde ke snížení ve výši 6 817 Kč. Díky snižování ZD, bude mít podnik volné nějaké finanční prostředky, které by mohl investovat. Naopak v posledních dvou letech odpisování dojde ke zvýšení základu daně, v roce 2026 o 44 020 Kč a v roce posledním o 18 344 Kč, a to z toho důvodu, že je trafostanice už daňově odepsána, tudíž účetní rovnoměrné odpisy převyšují rovnoměrné daňové odpisy.

#### 4.3.4 Další možnost daňového odpisování

Další možností daňového odpisování majetku je daňové zrychlené odpisování. Tento způsob společnost nepoužívá, ale pro možnost porovnání těchto dvou metod budou provedeny i výpočty tímto způsobem. Daňové zrychlené odpisy budou vypočítány u vybraného majetku, mezi který je zařazen býk, traktor a trafostanice. U dojnice tyto odpisy provedeny nebudou, protože je zařazena v dlouhodobém drobném majetku.

- **Býk** – v tabulce jsou vypočítány zrychlené daňové odpisy, které se vypočítají pomocí sazeb pro zrychlené odpisování. Vstupní cena býka byla 60 000 Kč. Protože je býk od roku 2019 zařazen v 1. odpisové skupině, je tato sazba pro první rok 3 a v dalších letech je to hodnota 4. Doba odpisování je dle odpisové skupiny stanovena na 3 roky.

**Tabulka 21: Daňové zrychlené odpisy - býk**

| Rok  | Odpis     | Oprávký   | ZC        |
|------|-----------|-----------|-----------|
| 2019 | 20 000 Kč | 20 000 Kč | 40 000 Kč |
| 2020 | 26 667 Kč | 46 667 Kč | 13 333 Kč |
| 2021 | 13 333 Kč | 60 000 Kč | 0 Kč      |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

V prvním roce by se zrychlený odpis vypočítal pomocí podílu vstupní ceny (ve výši 60 000 Kč) a koeficientu 3, který je stanoven pro první rok zrychleného odpisování pro první odpisovou skupinu. V dalších letech by byl odpis počítán pomocí podílu zůstatkové ceny vynásobené dvěma a koeficientu pro další roky odpisování s odečtením let, po které je již majetek odpisován. Tímto způsobem by se došlo k odpisu v prvním roce ve výši 20 000 Kč. V následujícím roce by byl odpis 26 667 Kč a v roce posledním by byl odpis nejnižší, a to ve výši 13 333 Kč.

- **Traktor Fendt** – byl pořízen nákupem za 1 280 578 Kč. Při zrychleném odpisování by se odpisy počítaly dle stanovených koeficientů. Traktor je zařazen od roku 2018 ve 2. odpisové skupině, kde je doba odpisování stanovena na 5 let. Koeficient pro první rok odpisování má hodnotu 5 a pro další roky je hodnota tohoto koeficientu 6. Protože se jedná o zemědělskou techniku, je odpis v prvním roce navýšen o 20%.

**Tabulka 22: Daňové zrychlené odpisy – traktor Fendt**

| Rok  | Odpis      | Oprávký      | ZC         |
|------|------------|--------------|------------|
| 2018 | 512 232 Kč | 512 232 Kč   | 768 346 Kč |
| 2019 | 307 339 Kč | 819 571 Kč   | 461 007 Kč |
| 2020 | 230 504 Kč | 1 050 075 Kč | 230 503 Kč |
| 2021 | 153 669 Kč | 1 203 744 Kč | 76 834 Kč  |
| 2022 | 76 834 Kč  | 1 280 578 Kč | 0 Kč       |

Zdroj: vlastní zpracování dle podkladů ÚJ

V prvním roce odpisování pomocí daňových zrychlených odpisů by vyšel odpis v hodnotě 512 232 Kč. Zrychlený odpis v roce 2018 by byl vypočítán jako podíl vstupní ceny 1 280 578 Kč a koeficientu 5, který je stanoven pro první rok zrychleného odpisování, a to pro majetek zařazený ve druhé odpisové skupině. Následně by bylo k tomuto výsledku 256 116 Kč přičteno zvýšení odpisu v prvním roce o 20% vstupní ceny, což je 256 116 Kč. Dohromady tyto dvě hodnoty tvoří odpis prvního roku, a to ve výši 512 232 Kč.

Následující roky by byly odpisy stanoveny vždy jako podíl dvojnásobku zůstatkové

ceny a koeficientu pro další roky odpisování (pro 2. odpisovou skupinu je tento koeficient 6), s odečtením počtu let odpisování. Ve druhém roce by byl vypočítán odpis ve výši 307 339 Kč. V následujících třech letech by byly odpisy stanoveny ve výši 230 504 Kč, 153 669 Kč a 76 834 Kč a tím by byl majetek úplně odepsán.

- **Trafostanice, 400kVa** – byla v roce 2016 zařazena do 3. odpisové skupiny se vstupní cenou ve výši 484 222 Kč. V případě zrychleného odpisování jsou stanoveny koeficienty pro třetí odpisovou skupinu v hodnotě 10 pro první rok odpisování a v hodnotě 11 pro další roky. Majetek, který je zařazen ve třetí odpisové skupině, je odpisován po dobu 10 let.

**Tabulka 23: Daňové zrychlené odpisy – trafostanice, 400kVa, BEZ**

| Rok  | Odpis     | Oprávký    | ZC         |
|------|-----------|------------|------------|
| 2016 | 48 423 Kč | 48 423 Kč  | 435 799 Kč |
| 2017 | 87 160 Kč | 135 583 Kč | 348 639 Kč |
| 2018 | 77 476 Kč | 213 059 Kč | 271 163 Kč |
| 2019 | 67 791 Kč | 280 850 Kč | 203 372 Kč |
| 2020 | 58 107 Kč | 338 957 Kč | 145 265 Kč |
| 2021 | 48 422 Kč | 387 379 Kč | 96 843 Kč  |
| 2022 | 38 738 Kč | 426 117 Kč | 58 105 Kč  |
| 2023 | 29 053 Kč | 455 170 Kč | 29 052 Kč  |
| 2024 | 19 368 Kč | 474 538 Kč | 9 684 Kč   |
| 2025 | 9 684 Kč  | 484 222 Kč | 0 Kč       |

Zdroj: vlastní zpracování

V případě, kdy by se dělaly daňové odpisy zrychlené, které by se počítaly jako podíl vstupní ceny a koeficientu 10, tak by vyšel odpis v prvním roce 48 423 Kč. V dalších letech by byl odpis vypočítán vždy jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny a koeficientu pro další roky odpisování, s odečtením počtu let odpisování. Druhý rok, tedy v roce 2017 by byl odpis trafostanice nevyšší, a to ve výši 87 160 Kč. V dalších letech by se odpisy postupně pomalu snižovaly a v roce posledním by byl odpis nejnižší, tedy ve výši 9 684 Kč.

#### 4.3.5 Komparace daňových odpisů a jejich vliv na ZD

V této části budou porovnány daňové odpisy rovnoměrné a zrychlené a dále budou přepočítány na celkový počet kusů určitého druhu majetku, který se ve společnosti nachází. A to z důvodu, aby byl rozdíl mezi těmito dvěma metodami zřetelnější. Podnik má ve svém majetku zařazený 3 býky, 4 traktory a jednu trafostanici. Protože je dojnice zařazena v drobném hmotném



majetku, nejsou u ní počítány daňové odpisy. Proto bude provedeno porovnání daňových odpisů pouze u býka, traktoru a trafostanice. Následně bude vyobrazen rozdíl mezi daňovými odpisy pomocí grafů.

- Býk – při výpočtu daňových odpisů býka se vycházelo z tabulky číslo 15 a z tabulky číslo 21.

**Tabulka 24: Komparace daňových odpisů býka**

| Rok  | Odpis             |                  | Rozdíl    |                           | Dopad na ZD |
|------|-------------------|------------------|-----------|---------------------------|-------------|
|      | Daňový rovnoměrný | Daňový zrychlený | v Kč      | Snížení či zvýšení odpisů |             |
| 2019 | 12 000 Kč         | 20 000 Kč        | 8 000 Kč  | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2020 | 24 000 Kč         | 26 667 Kč        | 2 667 Kč  | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2021 | 24 000 Kč         | 13 333 Kč        | 10 667 Kč | snížení                   | zvýšení ZD  |

Zdroj: vlastní zpracování

Je patrné, že v prvních letech došlo ke zvýšení odpisů a tím ke snížení ZD. Následně jsou odpisy býka za jednotlivé roky vynásobeny počtem kusů býků v podniku, což jsou 3 ks. Zrychlených daňových odpisů býků je dosaženo vynásobením ročních odpisů, a to počtem kusů býků (3 ks). Tyto výsledky jsou uvedeny v tabulce a následně porovnány.

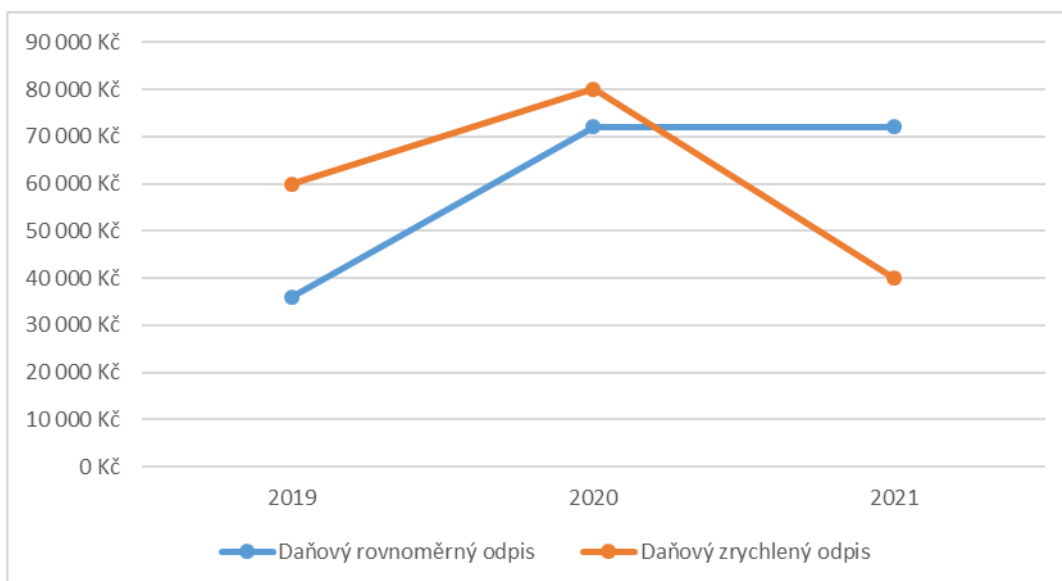
**Tabulka 25: Komparace daňových odpisů býků**

| Rok  | Odpis             |                  | Rozdíl    |                           | Dopad na ZD |
|------|-------------------|------------------|-----------|---------------------------|-------------|
|      | Daňový rovnoměrný | Daňový zrychlený | v Kč      | Snížení či zvýšení odpisů |             |
| 2019 | 36 000 Kč         | 60 000 Kč        | 24 000 Kč | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2020 | 72 000 Kč         | 80 001 Kč        | 8 001 Kč  | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2021 | 72 000 Kč         | 39 999 Kč        | 32 001 Kč | snížení                   | zvýšení ZD  |

Zdroj: vlastní zpracování

V prvních letech by při změně z rovnoměrného odpisování na odpisování zrychlené došlo ke zvýšení odpisů. V prvním roce by došlo ke zvýšení odpisů o 24 000 Kč a v roce následujícím o 80 001 Kč. Díky zrychleným odpisům by bylo možné v prvních letech snížit základ daně o vyšší částky. V následujícím grafu jsou graficky zobrazeny daňové odpisy býků.

**Graf 1: Komparace daňových odpisů byků**



Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu je zřetelné, že jsou zrychlené odpisy v prvních letech vyšší, oproti odpisům rovnoměrným. Je zde rovněž dobře vidět stejná výše rovnoměrných odpisů v dalších letech odpisování.

- **Traktor Fendt** – při výpočtu rovnoměrných odpisů se vychází z tabulky číslo 16. Dále pro výpočet zrychlených odpisů jsou přejaty vypočtené odpisy traktoru z tabulky číslo 22.

**Tabulka 26: Komparace daňových odpisů traktoru**

| Rok  | Odpis             |                  | Rozdíl     |                           | Dopad na ZD |
|------|-------------------|------------------|------------|---------------------------|-------------|
|      | Daňový rovnoměrný | Daňový zrychlený | v Kč       | Snížení či zvýšení odpisů |             |
| 2018 | 396 979 Kč        | 512 232 Kč       | 115 253 Kč | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2019 | 220 900 Kč        | 307 339 Kč       | 86 439 Kč  | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2020 | 220 900 Kč        | 230 504 Kč       | 9 604 Kč   | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2021 | 220 900 Kč        | 153 669 Kč       | 67 231 Kč  | snížení                   | zvýšení ZD  |
| 2022 | 220 899 Kč        | 76 834 Kč        | 144 065 Kč | snížení                   | zvýšení ZD  |

Zdroj: vlastní zpracování

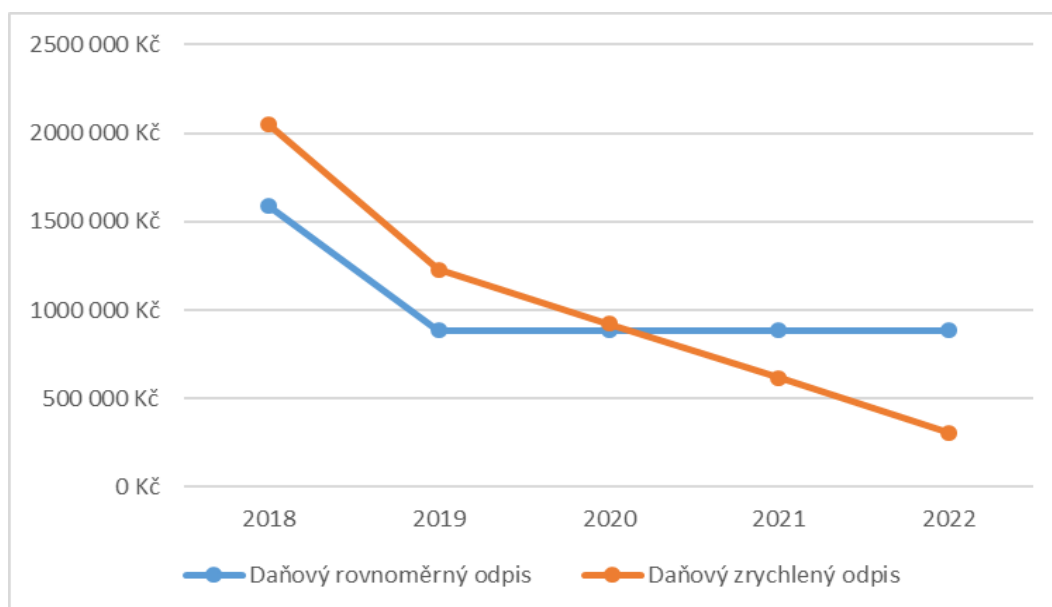
Následně jsou rovnoměrné i zrychlené odpisy za jednotlivé roky vynásobeny celkovým množstvím traktorů v podniku, což jsou 4 kusy. A dále jsou porovnány mezi sebou.

**Tabulka 27: Komparace daňových odpisů traktorů**

| Rok  | Odpis             |                  | Rozdíl     |                           | Dopad na ZD |
|------|-------------------|------------------|------------|---------------------------|-------------|
|      | Daňový rovnoměrný | Daňový zrychlený | v Kč       | Snížení či zvýšení odpisů |             |
| 2018 | 1 587 916 Kč      | 2 048 928 Kč     | 461 012 Kč | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2019 | 883 600 Kč        | 1 229 356 Kč     | 345 756 Kč | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2020 | 883 600 Kč        | 922 016 Kč       | 38 416 Kč  | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2021 | 883 600 Kč        | 614 676 Kč       | 268 924 Kč | snížení                   | zvýšení ZD  |
| 2022 | 883 596 Kč        | 307 336 Kč       | 576 260 Kč | snížení                   | zvýšení ZD  |

Zdroj: vlastní zpracování

V prvních letech by při změně metody odpisování traktoru došlo ke zvýšení odpisů, a to v roce 2018 o 461 012 Kč, v roce 2019 o 345 756 Kč a ve třetím roce o 38 416 Kč. Díky těmto zrychleným odpisům, by došlo k většímu snížení základu daně. V níže umístěném grafu jsou porovnány zrychlené a rovnoměrné daňové odpisy traktorů.

**Graf 2: Komparace daňových odpisů traktorů**

Zdroj: vlastní zpracování

V prvních třech letech byly výsledky daňových rovnoměrných odpisů nižší, nežli výsledky odpisů zrychlených. Kromě prvního roku, kdy byl rovnoměrný odpis vyšší oproti ostatním rovnoměrným odpisům, jsou následující roky odpisy stejné. Naopak v dalších letech byly zrychlené odpisy nižší oproti rovnoměrným, protože jsou v prvním roce nejvyšší a v následujících letech postupně klesají.

- **Trafostanice, 400kVa** – je v podniku vlastněna pouze jedna. Proto není potřeba odpisy za jednotlivé roky dále násobit celkovým množstvím majetku. Pro porovnání daňových rovnoměrných a zrychlených odpisů byly tyto jednotlivé roční odpisy převzaty z tabulky číslo 17 a z tabulky číslo 23.

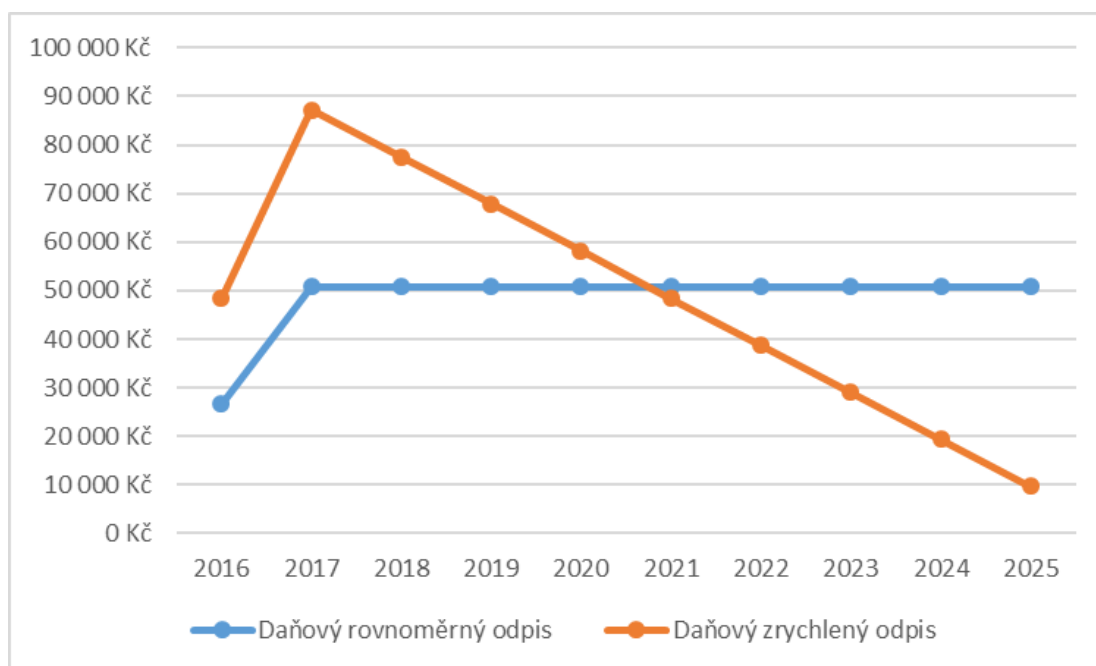
**Tabulka 28: Komparace daňových odpisů trafostanice**

| Rok  | Odpis             |                  | Rozdíl    |                           | Dopad na ZD |
|------|-------------------|------------------|-----------|---------------------------|-------------|
|      | Daňový rovnoměrný | Daňový zrychlený | v Kč      | Snížení či zvýšení odpisů |             |
| 2016 | 26 633 Kč         | 48 423 Kč        | 21 790 Kč | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2017 | 50 844 Kč         | 87 160 Kč        | 36 316 Kč | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2018 | 50 844 Kč         | 77 476 Kč        | 26 632 Kč | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2019 | 50 844 Kč         | 67 791 Kč        | 16 947 Kč | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2020 | 50 844 Kč         | 58 107 Kč        | 7 263 Kč  | zvýšení                   | snížení ZD  |
| 2021 | 50 844 Kč         | 48 422 Kč        | 2 422 Kč  | snížení                   | zvýšení ZD  |
| 2022 | 50 844 Kč         | 38 738 Kč        | 12 106 Kč | snížení                   | zvýšení ZD  |
| 2023 | 50 844 Kč         | 29 053 Kč        | 21 791 Kč | snížení                   | zvýšení ZD  |
| 2024 | 50 844 Kč         | 19 368 Kč        | 31 476 Kč | snížení                   | zvýšení ZD  |
| 2025 | 50 837 Kč         | 9 684 Kč         | 41 153 Kč | snížení                   | zvýšení ZD  |

Zdroj: vlastní zpracování

I v tomto případě, jsou rozdíly mezi těmito metodami odpisování patrné. Rovnoměrné daňové odpisy jsou v prvních letech opět nižší oproti zrychleným daňovým odpisům, což znamená, že by byl základ daně o tento rozdíl snížen a společnost by v těchto prvních letech ušetřila finanční prostředky. V grafu číslo 3 je graficky znázorněna komparace daňových odpisů trafostanice.

**Graf 3: Komparace daňových odpisů trafostanice**



Zdroj: vlastní zpracování

Na grafu lze zřetelně vidět, že jsou zrychlené odpisy v prvních letech mnohem vyšší. Nejvyšší odepsaná částka vznikla v druhém roce (2017), a to u zrychleného odpisování, ve výši 87 160 Kč. V dalších letech zrychlené daňové odpisy postupně klesají a rovnoměrné odpisy v konstantní výši začnou postupně převyšovat zrychlené odpisy.

**Tabulka 29: Celkový rozdíl mezi daňovými odpisy býků v prvních 2 letech odpisování a jejich vliv na ZD**

| Rok                                  | Odpis             |                  | Rozdíly v Kč | Dopad na ZD                     |
|--------------------------------------|-------------------|------------------|--------------|---------------------------------|
|                                      | Daňový rovnoměrný | Daňový zrychlený |              |                                 |
| 2019                                 | 36 000 Kč         | 60 000 Kč        | 24 000 Kč    | snížení ZD v 1. roce odpisování |
| 2020                                 | 72 000 Kč         | 80 001 Kč        | 8 001 Kč     | snížení ZD v 2. roce odpisování |
| Celkově za jednotlivé roky 32 001 Kč |                   |                  |              |                                 |

Zdroj: vlastní zpracování

Při výpočtu se vycházelo z tabulky číslo 25. Z tabulky je zřejmé, že by společnost za první dva roky odpisování býků snížila ZD celkově o 32 001 Kč.

**Tabulka 30: Celkový rozdíl mezi daňovými odpisy traktorů v prvních 3 letech odpisování a jejich vliv na ZD**

| Rok                                   | Odpis             |                  | Rozdíl v Kč | Dopad na ZD                      |
|---------------------------------------|-------------------|------------------|-------------|----------------------------------|
|                                       | Daňový rovnoměrný | Daňový zrychlený |             |                                  |
| 2018                                  | 1 587 916 Kč      | 2 048 928 Kč     | 461 012 Kč  | snížení ZD v 1. roce odpisování  |
| 2019                                  | 883 600 Kč        | 1 229 356 Kč     | 345 756 Kč  | snížení ZD v 2. roce odpisování  |
| 2020                                  | 883 600 Kč        | 922 016 Kč       | 38 416 Kč   | snížení ZD ve 3. roce odpisování |
| Celkově za jednotlivé roky 845 184 Kč |                   |                  |             |                                  |

Zdroj: vlastní zpracování

Při změně metody odpisování, by společnost v případě zrychleného odpisování traktorů, během 3 let, snížila ZD celkem až o 845 184 Kč. Při výpočtu se vycházelo z tabulky číslo 27.

**Tabulka 31: Celkový rozdíl mezi daňovými odpisy trafostanice v prvních 5 letech odpisování a jejich vliv na ZD**

| Rok                                   | Odpis             |                  | Rozdíl v Kč | Dopad na ZD                      |
|---------------------------------------|-------------------|------------------|-------------|----------------------------------|
|                                       | Daňový rovnoměrný | Daňový zrychlený |             |                                  |
| 2016                                  | 26 633 Kč         | 48 423 Kč        | 21 790 Kč   | snížení ZD v 1. roce odpisování  |
| 2017                                  | 50 844 Kč         | 87 160 Kč        | 36 316 Kč   | snížení ZD v 2. roce odpisování  |
| 2018                                  | 50 844 Kč         | 77 476 Kč        | 26 632 Kč   | snížení ZD ve 3. roce odpisování |
| 2019                                  | 50 844 Kč         | 67 791 Kč        | 16 947 Kč   | snížení ZD ve 4. roce odpisování |
| 2020                                  | 50 844 Kč         | 58 107 Kč        | 7 263 Kč    | snížení ZD v 5. roce odpisování  |
| Celkově za jednotlivé roky 108 948 Kč |                   |                  |             |                                  |

Zdroj: vlastní zpracování

V prvních letech zrychleného odpisování trafostanice, by byl postupně snižován základ daně. Celkově za 5 let by společnost postupně snížila ZD o 108 948 Kč. Při výpočtu se vycházelo z tabulky číslo 28.

Při porovnání daňových rovnoměrných a zrychlených odpisů je zřejmé, že jsou zrychlené odpisy v prvních letech vyšší. Pokud jsou tedy použity daňové zrychlené odpisy pro odpisování dlouhodobého majetku, je možné v prvních letech snížit základ daně o vyšší hodnotu. Výsledné rozdíly mezi daňovými odpisy jednotlivých druhů majetku nejsou příliš vysoké, avšak pokud se tyto rozdíly sečtou, úspora zde bude mnohem vyšší.

Například v roce 2019 by společnost změnou metody odpisování mohla snížit základ daně v případě býků o 24 000 Kč, v případě traktorů o 345 756 Kč a u trafostanice o 16 947 Kč. Celkově by tedy za rok 2019 došlo ke snížení ve výši 386 703 Kč.

Tímto způsobem je možno ušetřit finanční prostředky, které společnost potřebuje na investice.

Tato metoda odpisování je doporučena jako způsob odpisování pro společnost, na základě této analýzy daňových odpisů.

#### **4.3.6 Přerušování a ukončení odpisování**

Účetní odpisy není možné přerušit. Přerušit odpisování lze pouze u daňového odpisování. Toto přerušování je možné v případě nevyužití některých odčitatelných položek, či z důvodu „vyhnutí se daňové ztrátě“, a tím i prodloužení termínů daňových kontrol. V případě, že by k přerušování daňového odpisování došlo, k čemuž v podniku dosud nedošlo, měla by společnost povinnost následně pokračovat v daňovém odpisování takovým způsobem, jaký používala před přerušování a jako by k přerušování odpisování vůbec nikdy nedošlo.

K ukončení odpisování dochází vždy uplynutím stanovené doby odpisování. To znamená v okamžiku, kdy hodnota oprávek dosáhne celkové vstupní ceny určitého majetku, což znamená, že je majetek plně odepsán. Vždy se v posledním roce musí porovnat oprávky se zůstatkovou cenou, protože odpis je možno uplatnit pouze do výše zůstatkové ceny majetku.

Pokud by došlo k ukončení odpisování dříve, například z důvodu opotřebení určitého majetku, uplatní se pouze polovina ročního daňového odpisu. Ani při dřívějším ukončení odpisování majetku nesmí celkové odpisy převýšit zůstatkovou cenu majetku.

U účetních odpisů se v případě dřívějšího ukončení odpisování zaúčtuje zůstatková cena majetku dle důvodu ukončení odpisování, a následně se majetek vyřadí ve vstupní ceně.

#### **4.4 Vyřazení majetku**

Podnik XY, s. r. o. vyřazuje nepotřebný majetek z různých důvodů. Nejprve společnost zjistí, jestli je majetek už zcela odepsán, nebo zda má ještě nějakou zůstatkovou cenu. Tato zůstatková cena je vypočítána jako rozdíl mezi vstupní cenou majetku a jeho oprávkami.

Pokud je majetek odepsán, tak se vyřadí na základě vyřazovacího protokolu a toto vyřazení se zaúčtuje. Vyřazení majetku společnost účtuje na vrub jednoho účtu z účtové skupiny 08 a zároveň ve prospěch jednoho účtu z účtové skupiny 02.

Ale pokud majetek vykazuje zůstatkovou cenu, je potřeba tuto hodnotu doúčtovat podle důvodu vyřazení, a to prostřednictvím určitého nákladového účtu. Následně po zaúčtování zůstatkové ceny majetku společnost zaúčtuje vyřazení tohoto majetku. Nejčastěji podnik vyřazuje

dlouhodobý majetek z následujících důvodů:

- prodeje majetku, kdy je zůstatková cena zaúčtována na vrub účtu 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a ve prospěch jednoho účtu z účtové skupiny 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku.
- Škoda (živelná pohroma, úhyn zvířete, ostatní škody) – zůstatková cena majetku se zaúčtuje na vrub účtu 549 – Manka a škody z provozní činnosti.
- Likvidace majetku z důvodu opotřebení (zde je potřeba protokol o likvidaci) – zde je zůstatková cena majetku zaúčtována na stranu MD účtu 551 – Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Majetek je současně účtován v zůstatkové ceně ve prospěch jednoho účtu z účtové skupiny 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku. A následuje vyřazení dlouhodobého hmotného majetku ve vstupní ceně na vrub jednoho účtu z účtové skupiny 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku a ve prospěch účtu z účtové skupiny 02 – Dlouhodobý hmotný majetek.

Majetek je vyřazován na základě vyřazovacího protokolu. Ve vyřazovacím protokolu je majetek identifikován, jsou zde uvedeny základní údaje o majetku, a to především důvod a datum vyřazení a také způsob vyřazení a popis závady.



## 4.5 Návrh na zlepšení

V podniku jsou účetní odpisy stanovovány metodou časovou, konkrétně rovnoměrně. Toto odpisování je nejjednodušší metodou a podniky jej hodně využívají. Společnost stanovuje dobu účetního odpisování dle životnosti určitého druhu majetku. Daňové odpisy firma stanovuje u všech druhů majetku rovnoměrným způsobem. Vybraný majetek, se vstupní cenou pod stanovený limit pro zařazení mezi dlouhodobý majetek, společnost zařazuje mezi majetek drobný hmotný. Jedná se o dojnice, které jsou odpisovány pouze účetními odpisy. Náklady jsou tedy rozpouštěny postupně.

Ohledně odpisování společnosti považují za správné, že není používána stejná výše účetních a daňových odpisů dlouhodobého majetku, ale že jsou počítány zvlášť. Dle mého názoru je vhodné, že není stanovena stejná doba odpisování pro účetní i daňové odpisy. Doba pro výpočet účetních odpisů je stanovena dle životnosti daného majetku a daňové odpisy jsou tvořeny po dobu, která je stanovena podle odpisové skupiny daného majetku. Podnik má ve svém dlouhodobém majetku zařazeny především stroje a zvířata.

Účetní rovnoměrné odpisování, kde si společnost stanovuje dobu odpisování dle životnosti daného majetku, bych ponechala, protože si myslím, že je rovnoměrné odpisování pro tento majetek vhodné. A to z důvodu, že je majetek rovnoměrně opotřebováván, tudíž toto odpisování vyjadřuje skutečné opotřebení daného odpisovaného majetku.

V kapitole 4.3.4 jsou vypočítány daňové odpisy vybraného majetku další možnou metodou daňového odpisování, a to metodou zrychlenou. Následně jsou tyto dvě metody daňového odpisování (rovnoměrné a zrychlené odpisování) porovnány v kapitole 4.3.5. Je zde uveden vzniklý rozdíl mezi těmito odpisy a jejich vliv na základ daně. Rozdíl mezi těmito odpisy je viditelný i v grafech, které následují dále. V tabulkách číslo 29, 30 a 31 je vypočítáno celkové snížení základu daně v prvních letech odpisování při využití zrychleného daňového odpisování majetku.

Na základě těchto výpočtů, kde je zřejmé, že jsou zrychlené odpisy v prvních letech mnohem vyšší a tím více snižují základ daně, bych u daňového odpisování doporučila změnu ve způsobu odpisování majetku. Změnila bych metodu odpisování, a to z rovnoměrných odpisů na zrychlené odpisy. Tyto zrychlené odpisy jsou v prvních letech vyšší a díky tomu by v prvních letech docházelo k většímu snižování hodnoty základu daně. Navíc podnik využívá

u zemědělské techniky možnost zvýšení odpisu v prvním roce o 20%, což znamená, že je tento odpis v prvním roce nejvyšší, a tak je i nižší daň. Pokud by společnost využila zvýšení odpisu u zemědělské techniky v prvním roce o 20 % a zároveň by u zemědělské techniky tvořila zrychlené daňové odpisy, dosáhla by v prvním roce ještě vyššího snížení základu daně i daňové povinnosti.

Závěrem bych na základě provedené analýzy dlouhodobého majetku společnosti doporučila změnu metody daňového odpisování, a to z odpisování rovnoměrného na odpisování zrychlené. V případě, že by podnik využíval metodu zrychleného odpisování, místo odpisování rovnoměrného, které v současnosti využívá, tak by docházelo k většímu snižování základu daně a tím i daňové povinnosti. Pokud by společnost tuto možnost využila a dělala daňové odpisy dle zrychlené metody, tak by byly odpisy v prvních letech vyšší. Tudíž by byly vyšší i daňově uznatelné náklady a základ daně by byl tedy nižší. Díky této možnosti by společnost XY, s. r. o. ušetřila finanční prostředky, které by mohla investovat tam, kde je potřebují. Z tohoto důvodu si myslím, že by tato volba byla pro společnost vhodná.

## 5 ZÁVĚR

Bakalářská práce je rozdělena do dvou částí a to na část teoretickou a část praktickou. V první polovině teoretické části byla vymezena charakteristika dlouhodobého majetku. Limit pro zařazení majetku do dlouhodobého hmotného majetku byl dle ZDP 40 000 Kč. Nově je tato hranice zvýšena na 80 000 Kč, a to od roku 2021. Dále zde bylo popsáno členění, evidence, oceňování a pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Druhá polovina teoretické části byla věnována především odpisování dlouhodobého hmotného majetku. Byly zde popsány účetní a daňové odpisy a jejich dělení a následně byly tyto jednotlivé způsoby odpisování charakterizovány. Kapitola obsahovala i vzorce potřebné k vypočítání odpisů a dále potřebné sazby a koeficienty rozčleněné dle odpisových skupin. Na konci teoretické části bylo zmíněno o opravných položkách k dlouhodobému majetku a bylo zde pojednáno o možných způsobech vyřazení dlouhodobého majetku a jeho zaúčtování. Teoretická část byla zpracována na základě rešerše odborné literatury.

Praktická část bakalářské práce byla vypracována na základě podkladů dané účetní jednotky. V této části byla na úvod prezentována a charakterizována vybraná zemědělská společnost, která si nepřála být jmenována. Následovala analýza dlouhodobého hmotného majetku společnosti a bylo zde pojednáno o interní úpravě majetku ve společnosti XY. V další části je obsáhle popsáno odpisování majetku. Účetní odpisy jsou tvořeny rovnoměrnou metodou dle životnosti majetku. U daňového odpisování se postupuje také dle rovnoměrné metody a tyto odpisy se počítají na základě odpisových sazeb stanovených pro určité odpisové skupiny. Společnost rovněž využívá možnost zvýšení odpisu v prvním roce o 20% u zemědělské techniky. Na základě získaných informací byly vypočítány účetní a daňové odpisy čtyř druhů vybraných majetků, které se ve společnosti nachází. U daňových odpisů bylo mimo rovnoměrného odpisování stanoveného účetní jednotkou provedeno i zrychlené daňové odpisování. Tyto daňové odpisy byly mezi sebou porovnány a následovala komparace těchto odpisů, která byla vyobrazena i pomocí grafů, aby byl rozdíl mezi těmito metodami zřetelný.

Hlavním cílem mé bakalářské práce bylo vymezení pojmu dlouhodobý majetek, jeho podrobné rozlišení a především analýza dlouhodobého majetku ve vybrané společnosti se zaměřením na komparaci odpisů. Bakalářská práce byla vypracována na základě získaných informací.

Na základě výpočtů a komparace daňových odpisů v kapitole 4.3.5. jsem došla k názoru, že by bylo pro společnost vhodné, aby změnila metodu daňového odpisování. Společnost tvoří

daňové odpisy rovnoměrnou metodou.

Doporučila bych společnosti změnit metodu daňových odpisů a to na metodu zrychlenou. Protože jsou zrychlené daňové odpisy v prvních letech odpisování vyšší a o to více by byl snížen základ daně spolu s daňovou povinností. Protože chce společnost nakoupit další zvířata, bude pro tato nová zvířata potřebovat další prostory. Tudíž bude společnost potřebovat peníze na investice. Díky změně odpisování by tedy podnik ušetřil nějaké finanční prostředky a měl by více peněz, které by mohl využít na tyto investice.

## 6 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BŘEZINOVÁ, Hana a Pavel ŠTOHL, 2017. *Finanční účetnictví II - účetní závěrka*. 2. vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 176 s. ISBN 978-80-87314-88-3.

CHALUPA, Rostislav et al., 2016. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 431 s. ISBN 978-80-7554-001-0.

KOLEKTIV AUTORŮ, 2012. *Meritum Účetní souvztažnosti*. 6 vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 352 s. ISBN 978-80-7357-752-4.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK, 2011. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 13. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 303 s. ISBN 978-80-7263-660-0.

SKÁLOVÁ, Jana et al., 2019. *Podvojně účetnictví 2019*. 25. vyd. Praha: GRADA, 192 s. ISBN 978-80-271-2249-3.

STROUHAL, Jiří, 2018. *Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 280 s. ISBN 978-80-7552-991-6.

SYNEK, Miloslav et al., 2007. *Manažerská ekonomika*. 4. vyd. Praha: Grada, 464 s. ISBN 978-80-247-1992-4.

ŠTOHL, Pavel, 2018. *Daně 2018: výklad a praktické příklady*. 6. vyd. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, 200 s. ISBN 978-80-87314-91-3.

ŠTOHL, Pavel, 2018. *Učebnice účetnictví 2018 - 2. díl pro střední školy a veřejnost*. 19. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, s. r. o., 214 s. ISBN 978-80-88221-15-9.

ŠVARCOVÁ, Jena et al., 2014. *Ekonomie - stručný přehled*. Zlín: CEED, 304 s. ISBN 978-80-87301-19-7.

TPA HORWATH NOTIA AUDIT, 2009. *Podvojně účetnictví 2009*. 16. vyd. Praha: GRADA, 224 s. ISBN 978-80-247-2930-5.

VALOUCH, Petr, 2011. *Účetní a daňové odpisy 2011*. 6. vyd. Praha: GRADA, 140 s. ISBN 978-80-247-3803-1.

## INTERNETOVÉ ZDROJE:

BRADY, William D., 2001. *Managing Fixed Assets in the Public Sector: Managing for Service Excellence*. [online]. USA: Universal Publishers. ISBN 1-58112-684-0. [cit. 2020-05-12].

Dostupné z: <https://books.google.cz/books?id=PCWbCgAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=cs#v=onepage&q&f=false>

KADLEC, Michal. 2021. Mimořádné odpisy a další změny u majetku v roce 2021. In: *Portál.POHODA.cz / Daně, účetnictví, mzdy* [online]. Jihlava: Stormware, 18. 01. 2021 [cit. 2021-31-03]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/mimoradne-odpisy-a-dalsi-zmeny-u-majetku-v-roce-20/>

KOLEKTIV AUTORŮ, 2012. *Finanční účetnictví* [online]. 2. vyd. Brno: Masarykova univerzita – Ekonomicko-správní fakulta. ISBN 978-80-210-5832-3. [cit. 2020-25-11].

Dostupné z: [https://books.google.cz/books?id=zr3fDwAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=cs&source=gbs\\_ge\\_summary\\_r&cad=0#v=onepage&q&f=false](https://books.google.cz/books?id=zr3fDwAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=cs&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false)

SEDLÁČEK, Jaroslav et al., 2010. *Finanční účetnictví*. [online]. Brno: Masarykova univerzita. ISBN 978-80-210-5832-3. [cit. 15. 10. 2020]. Dostupné z:

[https://books.google.cz/books?id=zr3fDwAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=cs&source=gbs\\_ge\\_summary\\_r&cad=0#v=onepage&q&f=false](https://books.google.cz/books?id=zr3fDwAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=cs&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false)

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů: In: *Zákony pro lidi* [online]. Zlín: AION CS [cit. 2020-25-11]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

## 7 SEZNAM VZORCŮ, TABULEK, OBRÁZKŮ A GRAFŮ

|  |    |
|--|----|
| Vzorec 1: Výpočet rovnoměrného účetního odpisu .....   | 29 |
| Vzorec 2: Výpočet zrychleného účetního odpisu .....  | 29 |
| Vzorec 3: Výpočet zpomaleného účetního odpisu .....  | 30 |
| Vzorec 4: Výpočet účetního odpisu dle výkonové metody .....  | 30 |
| Vzorec 5: Výpočet rovnoměrného daňového odpisu .....   | 33 |
| Vzorec 6: Výpočet rovnoměrného odpisu ze ZVC .....   | 33 |
| Vzorec 7: Výpočet zrychleného daňového odpisu v prvním roce .....  | 35 |
| Vzorec 8: Výpočet zrychleného daňového odpisu v dalších letech .....   | 35 |
| Vzorec 9: Výpočet zůstatkové ceny majetku .....  | 38 |
|  |    |
| Tabulka 1: Minimální doba odpisování .....   | 32 |
| Tabulka 2: Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování .....  | 33 |
| Tabulka 3: Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 20 % .....                                 | 34 |
| Tabulka 4: Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 15 % .....                                 | 34 |
| Tabulka 5: Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 10 % .....                                 | 34 |
| Tabulka 6: Koefficienty pro zrychlené odpisování .....   | 35 |
| Tabulka 7: Inventurní karta dlouhodobého majetku .....   | 45 |
| Tabulka 8: Vybraný odpisovaný dlouhodobý majetek společnosti XY .....  | 46 |
| Tabulka 9: Účetní odpisy dojnice < 40 000 Kč .....   | 47 |
| Tabulka 10: Účetní odpisy býk .....  | 48 |
| Tabulka 11: Účetní odpisy traktor Fendt .....  | 48 |
| Tabulka 12: Účetní odpisy trafostanice, 400kVa .....   | 49 |
| Tabulka 13: Roční odpisové sazby - zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 20 % .....                                  | 49 |
| Tabulka 14: Daňové (účetní) odpisy dojnice < 40 000 Kč .....   | 50 |
| Tabulka 15: Daňové rovnoměrné odpisy - býk .....   | 50 |
| Tabulka 16: Daňové rovnoměrné odpisy – traktor Fendt .....   | 51 |
| Tabulka 17: Daňové rovnoměrné odpisy – trafostanice, 400kVa .....  | 51 |
| Tabulka 18: Porovnání účetních a daňových rovnoměrných odpisů býka .....   | 52 |
| Tabulka 19: Porovnání účetních a daňových rovnoměrných odpisů traktoru .....   | 53 |
| Tabulka 20: Porovnání účetních a daňových rovnoměrných odpisů trafostanice .....                                     | 54 |
| Tabulka 21: Daňové zrychlené odpisy - býk .....  | 55 |
| Tabulka 22: Daňové zrychlené odpisy – traktor Fendt .....  | 55 |
| Tabulka 23: Daňové zrychlené odpisy – trafostanice, 400kVa, BEZ .....  | 56 |
| Tabulka 24: Komparace daňových odpisů býka .....   | 57 |
| Tabulka 25: Komparace daňových odpisů býků .....   | 57 |
| Tabulka 26: Komparace daňových odpisů traktoru .....   | 58 |
| Tabulka 27: Komparace daňových odpisů traktorů .....   | 59 |
| Tabulka 28: Komparace daňových odpisů trafostanice .....   | 60 |
| Tabulka 29: Celkový rozdíl mezi daňovými odpisy býků v prvních 2 letech odpisování a jejich vliv na ZD .....         | 61 |
| Tabulka 30: Celkový rozdíl mezi daňovými odpisy traktorů v prvních 3 letech odpisování a jejich vliv na ZD .....     | 62 |
| Tabulka 31: Celkový rozdíl mezi daňovými odpisy trafostanice v prvních 5 letech odpisování a jejich vliv na ZD ..... | 62 |

|  |    |
|--|----|
| Obrázek 1: Vnitřní organizační struktura .....       | 42 |
| Graf 1: Komparace daňových odpisů byků .....         | 58 |
| Graf 2: Komparace daňových odpisů traktorů .....     | 59 |
| Graf 3: Komparace daňových odpisů trafostanice ..... | 61 |



## 8 SEZNAM ZKRATEK

|       |                             |
|-------|-----------------------------|
| tzn.  | to znamená                  |
| DNM   | dlouhodobý nehmotný majetek |
| DHM   | dlouhodobý hmotný majetek   |
| DFM   | dlouhodobý finanční majetek |
| DM    | dlouhodobý majetek          |
| č.    | číslo                       |
| apod. | a podobně                   |
| např. | například                   |
| ÚJ    | účetní jednotka             |
| ZDP   | zákon o dani z příjmů       |
| ČÚS   | České účetní standardy      |
| ZoU   | zákon o účetnictví          |
| tj.   | to je                       |
| Kč    | koruna česká                |
| Sb.   | sbírka                      |
| MD    | Má Dáti                     |
| D     | Dal                         |
| atd.  | a tak dále                  |
| VC    | vstupní cena                |
| ZC    | zůstatková cena             |

|    |                 |
|----|-----------------|
| K  | koeficient      |
| OP | opravná položka |
| DO | daňové odpisy   |
| ÚO | účetní odpisy   |
| ZD | základ daně     |

## 9 PŘÍLOHY

### Příloha I: Účtový rozvrh – účtová třída 0

| <b>0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK</b>              |  |           |         |
|--|--|-----------|---------|
| 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek           |  |           |         |
| 012 000                                    | Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje                       | Rozvahový | Aktivní |
| 013 000                                    | Software   | Rozvahový | Aktivní |
| 014 000                                    | Ocenitelná práva   | Rozvahový | Aktivní |
| 017 100                                    | Goodwill při nákupu                                      | Rozvahový | Aktivní |
| 017 900                                    | Goodwill při vkladu či přeměně                           | Rozvahový | Aktivní |
| 019 000                                    | Jiný dlouhodobý nehmotný majetek                         | Rozvahový | Aktivní |
| 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný |  |           |         |
| 021 000                                    | Stavby   | Rozvahový | Aktivní |
| 022 000                                    | Hmotné movité věci a soubory movitých věcí bez rozlišení | Rozvahový | Aktivní |
| 022 010                                    | Předměty z drahých kovů                                  | Rozvahový | Aktivní |
| 022 040                                    | Pracovní stroje a zařízení                               | Rozvahový | Aktivní |
| 022 050                                    | Přístroje a zvláštní technická zařízení                  | Rozvahový | Aktivní |
| 022 060                                    | Dopravní prostředky                                      | Rozvahový | Aktivní |
| 022 070                                    | Inventář   | Rozvahový | Aktivní |
| 025 090                                    | Pěstitelské celky trvalých porostů                       | Rozvahový | Aktivní |
| 026 000                                    | Zvířata základního stáda                                 | Rozvahový | Aktivní |
| 026 110                                    | Skot – základní stádo                                    | Rozvahový | Aktivní |
| 026 120                                    | Plemenní býci  | Rozvahový | Aktivní |
| 026 200                                    | Prasata – základní stádo                                 | Rozvahový | Aktivní |
| 026 300                                    | Ovce a kozy – základní stádo                             | Rozvahový | Aktivní |
| 026 400                                    | Plemenní a dostihoví koně                                | Rozvahový | Aktivní |
| 026 410                                    | Tažná zvířata  | Rozvahový | Aktivní |

|   |   |           |         |
|---|---|-----------|---------|
| 026 600   | Husy a houseři chovní                                     | Rozvahový | Aktivní |
| 026 700   | Ostatní hospodářsky využívané chovy                       | Rozvahový | Aktivní |
| 027 000   | Oceňovací rozdíl a jiný dlouhodobý majetek                | Rozvahový | Aktivní |
| 027 100   | Oceňovací rozdíl k nabytému majetku při nákupu            | Rozvahový | Aktivní |
| 027 900   | Oceňovací rozdíl k nabytému majetku při vkladu či přeměně | Rozvahový | Aktivní |
| 029 000   | Jiný dlouhodobý hmotný majetek (nerozlišen)               | Rozvahový | Aktivní |
| 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný   |   |           |         |
| 031 000   | Pozemky   | Rozvahový | Aktivní |
| 032 000   | Umělecká díla a sbírky                                    | Rozvahový | Aktivní |
| 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný finanční majetek |   |           |         |
| 041 100   | Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku dodavatelsky     | Rozvahový | Aktivní |
| 041 700   | Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku      | Rozvahový | Aktivní |
| 041 900   | Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku ve vlastní režii | Rozvahový | Aktivní |
| 042 100   | Pořízení dlouhodobého hmotného majetku dodavatelsky       | Rozvahový | Aktivní |
| 042 300   | Pořízení zvířat základního stáda                          | Rozvahový | Aktivní |
| 042 700   | Nedokončené technické zhodnocení odpisovaného majetku     | Rozvahový | Aktivní |
| 042 900   | Pořízení dlouhodobého hmotného majetku ve vlastní režii   | Rozvahový | Aktivní |
| 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek  |   |           |         |
| 051 000   | Poskytnuté zálohy na DNM                                  | Rozvahový | Aktivní |
| 052 000   | Poskytnuté zálohy na DHM                                  | Rozvahový | Aktivní |
| 053 000   | Poskytnuté zálohy na DFM                                  | Rozvahový | Aktivní |
| 06 – Dlouhodobý finanční majetek  |   |           |         |
| 061 000   | Podíly v podnicích s rozhodujícím vlivem                  | Rozvahový | Aktivní |
| 062 000   | Podíly v podnicích s podstatným vlivem                    | Rozvahový | Aktivní |
| 063 000   | Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly                  | Rozvahový | Aktivní |
| 065 000   | Dluhové cenné papíry držené do splatnosti                 | Rozvahový | Aktivní |

|  |  |           |         |
|--|--|-----------|---------|
| 066 000  | Zápůjčky a úvěry podnikům ve skupině               | Rozvahový | Aktivní |
| 067 000  | Ostatní zápůjčky a úvěry                           | Rozvahový | Aktivní |
| 067 900  | Ostatní zápůjčky a úvěry spřízněným osobám         | Rozvahový | Aktivní |
| 069 000  | Ostatní dlouhodobý finanční majetek                | Rozvahový | Aktivní |
| 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku |  |           |         |
| 072 000  | Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje     | Rozvahový | Pasivní |
| 073 000  | Oprávky k software                                 | Rozvahový | Pasivní |
| 074 000  | Oprávky k ocenitelným právům                       | Rozvahový | Pasivní |
| 077 100  | Oprávky ke Goodwill na 017100                      | Rozvahový | Pasivní |
| 077 909  | Oprávky ke Goodwill na 017900                      | Rozvahový | Pasivní |
| 079 000  | Oprávky k jinému DNM                               | Rozvahový | Pasivní |
| 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku   |  |           |         |
| 081 000  | Oprávky ke stavbám                                 | Rozvahový | Pasivní |
| 082 000  | Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům  | Rozvahový | Pasivní |
| 082 010  | Oprávky k předmětům z drahých kovů                 | Rozvahový | Pasivní |
| 082 040  | Oprávky k pracovním strojům a zařízením            | Rozvahový | Pasivní |
| 082 050  | Oprávky k přístrojům a zvláštním zařízením         | Rozvahový | Pasivní |
| 082 060  | Oprávky k dopravním prostředkům                    | Rozvahový | Pasivní |
| 082 070  | Oprávky k inventáři                                | Rozvahový | Pasivní |
| 085 090  | Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů     | Rozvahový | Pasivní |
| 086 110  | Oprávky k základnímu stádu – dojnice               | Rozvahový | Pasivní |
| 086 120  | Oprávky k základnímu stádu - býci                  | Rozvahový | Pasivní |
| 086 200  | Oprávky k základnímu stádu - prasata               | Rozvahový | Pasivní |
| 086 300  | Oprávky k základnímu stádu – kozy, berani, bahnice | Rozvahový | Pasivní |
| 086 400  | Oprávky k plemenným a dostihovým koním             | Rozvahový | Pasivní |
| 086 410  | Oprávky k tažným zvířatům – koně, volí, osli       | Rozvahový | Pasivní |

|   |   |           |         |
|---|---|-----------|---------|
| 086 600                                     | Oprávky k drůbeži – hejnu hus                                   | Rozvahový | Pasivní |
| 086 700                                     | Oprávky k ostatním hospodářsky využívaným chovům                | Rozvahový | Pasivní |
| 089 000                                     | Oprávky k jinému DHM  | Rozvahový | Pasivní |
| 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku |   |           |         |
| 091 000                                     | Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku               | Rozvahový | Pasivní |
| 091 200                                     | Opravná položka k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje          | Rozvahový | Pasivní |
| 091 300                                     | Opravná položka k software                                      | Rozvahový | Pasivní |
| 091 400                                     | Opravná položka k ocenitelným právům                            | Rozvahový | Pasivní |
| 091 900                                     | Opravná položka k ostatnímu DNM                                 | Rozvahový | Pasivní |
| 092 000                                     | Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku                 | Rozvahový | Pasivní |
| 092 100                                     | Opravná položka ke stavbám                                      | Rozvahový | Pasivní |
| 092 200                                     | Opravná položka k hmotným movitým věcem a jejich souborům       | Rozvahový | Pasivní |
| 092 210                                     | Opravná položka k předmětům z drahých kovů                      | Rozvahový | Pasivní |
| 092 240                                     | Opravná položka k pracovním strojům a zařízením                 | Rozvahový | Pasivní |
| 092 250                                     | Opravná položka k přístrojům a zvláštním technickým zařízením   | Rozvahový | Pasivní |
| 092 260                                     | Opravná položka k dopravním prostředkům                         | Rozvahový | Pasivní |
| 092 270                                     | Opravná položka k inventáři                                     | Rozvahový | Pasivní |
| 092 310                                     | Opravná položka k pozemkům                                      | Rozvahový | Pasivní |
| 092 320                                     | Opravná položka k uměleckým dílům a sbírkám                     | Rozvahový | Pasivní |
| 092 500                                     | Opravná položka k pěstitelským celkům trvalých porostů          | Rozvahový | Pasivní |
| 092 600                                     | Opravná položka ke zvířatům základního stáda                    | Rozvahový | Pasivní |
| 092 900                                     | Opravná položka k ostatnímu DHM                                 | Rozvahový | Pasivní |
| 093 000                                     | Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku | Rozvahový | Pasivní |
| 094 000                                     | Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku   | Rozvahový | Pasivní |
| 095 100                                     | Opravná položka k poskytnutým zálohám na DNM                    | Rozvahový | Pasivní |
| 095 200                                     | Opravná položka k poskytnutým zálohám na DHM                    | Rozvahový | Pasivní |

|         |  |           |         |
|---------|--|-----------|---------|
| 095 300 | Opravná položka k poskytnutým zálohám na DFM | Rozvahový | Pasivní |
| 096 000 | Opravné položky k finančnímu majetku         | Rozvahový | Pasivní |