

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

PODNIKOVÁ EKONOMIKA

Vysoká škola ekonomie a managementu

+420 841 133 166 / info@vsem.cz / www.vsem.cz

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

Nárožní 2600/9a, 158 00 Praha 5

.NÁZEV BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Dlouhodobý majetek (dlouhodobý nehmotný, dlouhodobý hmotný, dlouhodobý finanční)

TERMÍN UKONČENÍ STUDIA A OBHAJOBA (MĚSÍC/ROK)

10. 2011

JMÉNO A PŘÍJMENÍ / STUDIJNÍ SKUPINA

Ivana Krupková PE 22

JMÉNO VEDOUCÍHO BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Ing. Marta Dykovská

PROHLÁŠENÍ STUDENTA

Prohlašuji tímto, že jsem zadanou bakalářskou práci na uvedené téma vypracovala samostatně a že jsem ke zpracování této bakalářské práce použila pouze literární prameny v práci uvedené.

Datum a místo: Vlašim 26.08.2011

podpis studenta

PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych tímto poděkovala vedoucí bakalářské práce za metodické vedení a odborné konzultace, které mi poskytla při zpracování mé bakalářské práce. Zvláště pak za vstřícné a rychlé odpovědi. Děkuji.

Vysoká škola ekonomie a managementu

+420 841 133 166 / info@vsem.cz / www.vsem.cz

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMIE A MANAGEMENTU

DLOUHODOBÝ MAJETEK

Long – term property

Autor: Ivana Krupková

Souhrn

Tématem této bakalářské práce byl zvolen dlouhodobý majetek. Tento majetek bude specifikován v úvodní části bakalářské práce a budou představeny i jednotlivé účty, které jsou v souvislosti s ním používány. Následující teoretická část znázorní dělení dlouhodobého majetku a jeho vymezené kategorie. Jednotlivé kapitoly se zabývají dlouhodobým nehmotným, hmotným a finančním majetkem, popisem, co vše je možné si pod tyto skupiny zařadit. Předmětem zkoumání je firma Raventia s.r.o., která v průběhu několika let stavěla nemovitost. Ta by měla sloužit jak k podnikání jako sídlo firmy, tak i k pronájmu. Tuto nemovitost má zařazenou v majetku. Vzhledem k činnosti firmy je riskantní stavbu v majetku ponechat a bude pro to řešeno jak tento majetek z dlouhodobého majetku vyvést. Tato bakalářská práce si nedává za cíl rozhodnout o konkrétní variantě, na to nejspíš bude třeba dalších odborníků, ale měla by nastínit, jaké možnosti jednotlivé varianty nabízejí.

Summary

The theme of this bachelor thesis is long-term property. This property will be specified in the opening of the bachelor thesis and I will introduce particular accounts, which are used. Next, the theory part will represent the splitting of long-term property and specify its categories. Individual chapters deal with the long-term intangible, tangible and financial property. The description of what all is possible to classify under these groups. The subject of investigation is the company Raventia s.r.o., which over the years built property, which should serve as a business as a headquarters, as well as for rent. Since the company is building in hazardous property and will keep for a solution to the property from the property to evict him. This thesis does not have a specific goal to decide variant, it probably will be other experts, but should outline the possibilities offered by individual variants.

Klíčová slova:

Dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek, daňové dopady

Keywords:

long-term intangible property, long-term tangible property, long-term financial property,tax impact

JEL Classification:

M40 - General

M21 - Business Economics

M29 - Other

Obsah

1 Úvod.....	1
2 Vymezení dlouhodobého majetku.....	2
2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	4
2.2 Dlouhodobý hmotný majetek.....	9
2.3 Dlouhodobý finanční majetek.....	14
3 Představení firmy Raventia s.r.o. s výstavby nemovitostí.....	17
3.1 Varianty vyvedení majetku.....	20
3.1.1 Prodej právnické osobě.....	20
3.1.2 Prodej fyzické osobě.....	24
3.1.3 Založení nové společnosti vkladem majetku.....	26
3.1.4 Darování.....	27
3.1.5 Odštěpení společnosti.....	29
4 Závěr.....	30
Literatura.....	32

Seznam tabulek

Tabulka 1 Oceňování nehmotného majetku.....	7
Tabulka 2 Oceňování hmotného majetku	12
Tabulka 3 Náklady na stavbu.....	18
Tabulka 4 Finanční zatížení prodávajícího	21
Tabulka 5 Finanční zajištění kupujícího plátce DPH.....	22
Tabulka 6 Finanční zajištění kupujícího neplátce DPH.....	22
Tabulka 7 Příklady odpisů	23
Tabulka 8 Finanční zatížení kupujícího	24
Tabulka 9 Finanční zajištění prodávajícího	25
Tabulka 10 Darovací daň	28

Seznam diagramů

Diagram 1 Rozdělení majetku.....	3
----------------------------------	---

1 Úvod

Tématem této bakalářské práce byl zvolen dlouhodobý majetek. V průběhu roku 2010 byl novelizován zákon o dani z příjmu, dle něhož je dlouhodobý majetek v souladu s §19 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, takový majetek, kde doba použitelnosti, popřípadě sjednaná doba splatnosti při vzniku účetního případu, je delší než jeden rok. Tento majetek bude specifikován v úvodní části bakalářské práce, kde jsou uvedeny i jednotlivé účty, které jsou v souvislosti s ním používány.

Následující teoretická část znázorní dělení dlouhodobého majetku a jeho vymezené kategorie. Jednotlivé kapitoly se zabývají dlouhodobým nehmotným, hmotným a finančním majetkem. Popisem, co vše je možné si pod tyto skupiny zařadit. Zároveň zde bude poukázáno na stanovení vstupní ceny a způsoby ocenění v závislosti na pořízení dlouhodobého majetku. Důležitá v kompletním popisu je i informace týkající se odpisů. Podrobněji bude rozebrán především dlouhodobý hmotný majetek, neboť právě od něj se odvíjí předmět zkoumání této bakalářské práce. Jako příklad poslouží i vzor vnitřních předpisů, který je však pouze informativní, protože se v různých společnostech může a vlastně i musí lišit v závislosti hlavně na tom, jaký majetek firmy spravují a jak s ním nakládají. Jen samotná teoretická část by vydala na několik bakalářských prací, tudíž zde bude jen strohé vymezení hmotného majetku a jeho základní popis bez podrobnějších rozborů.

Předmětem zkoumání je firma Raventia s.r.o., která v průběhu několika let stavěla nemovitost. V budoucnu má sloužit jak k podnikání jako sídlo firmy, tak i k pronájmu. Vznikl však problém, že jednatelé nyní mají strach, že pokud by společnost upadla do problémů, mohla by o tento majetek přijít. Ačkoli je společnost RAVENTIA s.r.o. po celou dobu své existence zisková, přesto je třeba i s variantou úpadku počítat. Proto se rozhoduje, zda tuto stavbu nějakým způsobem vyvést z majetku společnosti a to samozřejmě tím nejvýhodnějším způsobem. Je zamýšleno, že část nemovitosti bude následně sloužit k soukromým účelům a z toho vyplývá nutnost řešit tento problém a co nejlépe ho zprocesovat. Firma je plátcem DPH a celý odpočet na stavbu si uplatnila. I toto nastiňuje problém s dodaněním. Budou zvoleny některé varianty, které umožní vyvedení majetku a závěrem by mohlo vyplynout, které možnosti připadají v úvahu a které jsou vlastně bezpředmětné z hlediska zadání. Tato bakalářská práce si nedává za

cíl rozhodnou o konkrétní variantě, na to nejspíš bude třeba dalších odborníků, ale měla by nastínit, jaké možnosti jednotlivé varianty nabízejí.

Firma RAVENTIA s.r.o. opustila prvotní záměr částečného prodeje nebo pronájmu. Naopak se rozhoduje mezi úplným prodejem, darováním nebo odštěpením podniku. Celková plocha budovy je rozdělena na část k podnikání a část, která bude sloužit k bydlení. Ke zpracování jsou použity tabulky, v nichž je zpřehledněn daňový dopad na předmětnou společnost i na nabyvatele nemovitosti. Firma RAVENTIA s.r.o. tak na základě tohoto rozboru bude moci zvolit po kolaudaci stavby nejvýhodnější řešení daňové optimalizace a to jak z hlediska daně z příjmů, tak i z pohledu daně z přidané hodnoty. A toto řešení tak bude moci dále rozpracovat a prokonzultovat s dalšími odborníky jako je auditor, daňový poradce, znalec, právník...

2 Vymezení dlouhodobého majetku

Majetkem podniku chápeme veškerý souhrn věcí, peněz, pohledávek a jiných majetkových hodnot, které podniku patří a jsou při jeho podnikatelských aktivitách užívány. Očekává se od něj, že přinese podniku ekonomický prospěch. Majetek rozdělujeme do dvou základních skupin. Dlouhodobý majetek a oběžný majetek. Oběžný majetek je takový majetek, který působí ve firmě pouze krátkodobě. Může být ve věcné i peněžní podobě. Sem řadíme peníze, materiál, výrobky, zboží, nedokončená výroba a pohledávky.

Dlouhodobým majetkem se v souladu s §19 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, rozumí takový majetek, kde doba použitelnosti, popřípadě sjednaná doba splatnosti při vzniku účetního případu, je delší než jeden rok. Doba použitelnosti je definována ve Vyhlášce a rozumí se jí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost, nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně ověřování nehmotných výsledků.¹

Hodnota dlouhodobého majetku se po celou dobu jeho použitelnosti uplatňuje postupně ve formě oprávek. Takže při účtování o dlouhodobém majetku musíme rozlišovat

¹ NOVOTNÝ, Pavel. *Finanční účetnictví*. 2007. Praha : Vysoká škola ekonomie a managementu, 2007. 5 s.

vstupní cenu majetku, užívání a vyřazení. Při užívání dochází buď ke snížení hodnoty majetku a to formou oprávek, opravných položek nebo přecenění, případně ke zvýšení ve formě výnosových úroků a přecenění.

Vnitřními předpisy by vždy měl být dlouhodobý majetek vymezen v rámci účtových tříd, jakým způsobem bude oceňován, zařazen do užívání, vysvětlen odpisový plán, jak bude naloženo s případným technickým zhodnocením a i jakým způsobem proběhne vyřazení majetku. Kvalitní vnitřní předpisy o dlouhodobém majetku, které vycházejí ze závazných pravidel a určují postup tam, kde umožňují právní předpisy několik řešení, jsou předpokladem správně sestavené účetní závěrky. Základní rozdělení dlouhodobého majetku je naznačeno v diagramu č. 1

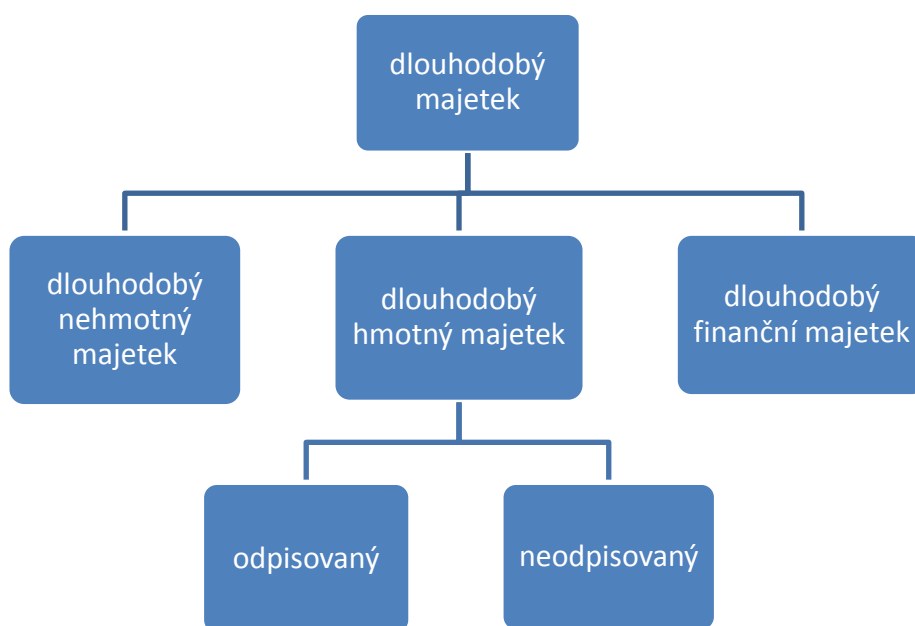


Diagram č. 1 Rozdělení majetku

Pro dlouhodobý majetek je dána účtová třída 0, kde jsou vymezeny následující účtové skupiny:

01 – dlouhodobý nehmotný majetek

02 – dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 03 – dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
- 04 – nedokončený dlouhodobý majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
- 05 – poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 06 – dlouhodobý finanční majetek
- 07 – oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 08 – oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
- 09 – opravné položky k dlouhodobému majetku

2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek vymezuje §6 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dlouhodobý nehmotný majetek obsahuje zejména zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, s výjimkou goodwillu, a při splnění podmínek dále stanovených a při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Dále obsahuje povolenky na emise a preferenční limity. Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.²

Za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení od částky stanovené zákonem o daních z příjmů, a to při splnění výše uvedených povinností k jehož účtování a odpisování je oprávněn nabyvatel užívacího práva k dlouhodobému nehmotnému majetku, o kterém neúčtuje jako o majetku a technické zhodnocení drobného nehmotného majetku, kterým se rozumí složky majetku výše vyjmenované

² §6 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

pokud mají dobu použitelnosti delší než jeden rok a účetní jednotka je nevykazuje v položce „B. I. Dlouhodobý nehmotný majetek“, ale v nákladech.

- Zřizovací výdaje jsou souhrnem výdajů vynaložených na založení účetní jednotky až do okamžiku jejího vzniku. V první řadě sem patří soudní a správní poplatky, výdaje na pracovní cesty, odměny za zprostředkování a poradenské služby a nájemné. Mohou se odpisovat nejvýše pět let. V žádném případě sem nepatří pořízení dlouhodobého majetku, pořízení zásob, výdaje na reprezentaci nebo výdaje související s přeměnou společnosti.
- Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a software jsou buď vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi, anebo nabyty od jiných osob
- Ocenitelná práva, i zde platí stejná podmínka jako pro nehmotné výsledky výzkumu.
- Goodwill se rozumí kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho částí ve smyslu obchodního zákoníku (nabytý zejména koupí, vkladem nebo v rámci přeměn společností s výjimkou změny právní formy) a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky. Odpisuje se rovnoměrně 60 měsíců od nabytí podniku nebo jeho částí nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů, záporný goodwill do výnosů.³
- Povolenky na emise bez ohledu na výši ocenění jsou povolenky na emise skleníkových plynů, jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností, jednotky přiděleného množství.
- Preferenční limity jsou převážně individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóty a individuální limit prémiových práv bez ohledu na výši ocenění u prvního držitele pouze v případě, pokud by náklady na získání informace o jejich ocenění reprodukční pořizovací cenou nepřevýšily její významnost.
- Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek představuje pořizovaný dlouhodobý nehmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého užívání.
- Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek jsou krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého nehmotného majetku. A tím se pořizovaný majetek stává uvedením do stavu způsobilého k užívání,

³ NOVOTNÝ, Pavel. *Finanční účetnictví*. 2007. Praha: Vysoká škola ekonomie a managementu, 2007. 8 s.

kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Obdobně se postupuje i v případě technického zhodnocení.

Dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou zejména

- Znalecké posudky
- Průzkumy trhu
- Plány rozvoje
- Návrhy propagačních a reklamních akcí
- Certifikace systému jakosti
- Software pro řízení technologií nebo pro zařízení, která bez tohoto software nemohou fungovat

Tento uvedený majetek tedy není dlouhodobým nehmotným majetkem, ať je jeho ocenění jakékoliv.

Účetní jednotka se dále může rozhodnout, že dlouhodobým nehmotným majetkem nebudou ani

- Technické audity a energetické audity
- Lesní hospodářské plány a plány povodí

Z výše uvedeného vyplývá, že některý nehmotný majetek do dlouhodobého hmotného majetku patří, některý do tohoto majetku nepatří a o některém může účetní jednotka rozhodnout, zda ho tam zařadí. Zásadní podmínkou však je výše ocenění účetní jednotkou. Kritéria pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku je třeba řešit vnitřním předpisem a to alespoň

- U konkrétního majetku
- U zřizovacích výdajů, nehmotných výsledků výzkumu a vývoje, softwaru a ocenitelných práv (zde je třeba určit výši ocenění)
- Vymezit okamžik uvedení konkrétního majetku do stavu způsobilého k užívání

Oceňování nehmotného majetku upravuje § 25 zákona o účetnictví. Podle něj se nehmotný majetek kromě majetku vytvořeného vlastní činností oceňuje pořizovací

cenou, nehmotný majetek pořízený vlastní činností se oceňuje vlastními náklady, v ostatních případech použijeme reprodukční pořizovací cenu.

Pořizovací cena je cena za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením spjaté, reprodukční pořizovací cena je cena za kterou by byl majetek pořízen v době kdy se o něm účtuje. Vlastními náklady u nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností chápeme přímé náklady vynaložené na výrobu a nepřímé náklady, které se k výrobě vztahují. Tabulka 1 vysvětluje jaké ocenění použijeme vzhledem k způsobu pořízení majetku

Tab. č. 1 Oceňování nehmotného majetku

Způsob nabytí nehmotného majetku	ocenění
Nákupem	Pořizovací cena
Vytvořením vlastní činností	Vlastními náklady
Jiným způsobem	Reprodukční pořizovací cena
Povolenky na emise a pref. limity – bezúplatně	Reprodukční pořizovací cena
Povolenky na emise a pref. limity – úplatně	Pořizovací cena

Příklad vnitřního předpisu o dlouhodobém nehmotném majetku (v různých firmách se může lišit podle potřeb)

- Vymezení majetku

Dlouhodobým nehmotným majetkem jsou níže uvedené složky majetku s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění vyšším než 60000 Kč

013.1 – software – účetnictví

013.2 – software – mzdy

013.3 – software - majetek

013.4 – software – sklad

Drobným nehmotným majetkem je majetek nehmotné povahy s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění do 60000 Kč. O tomto majetku se účtuje na účtech skupiny 51x.

- Pořízení majetku

Při pořízení dlouhodobého nehmotného majetku je používán účet skupiny 04x, na který se účtuje pořizovaný majetek do doby jeho uvedení do užívání včetně nákladů spojených s jeho pořízením.

- Ocenění majetku

Dlouhodobý nehmotný majetek se oceňuje dle zákona č 563/1991 Sb., o účetnictví: pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou, vlastními náklady. V případě, že na pořízení majetku bude využit úvěr, nebudou úroky z něj zahrnuty do pořizovací ceny.

Pokud bude vytvořen dlouhodobý nehmotný majetek vlastní činností, bude vydán dodatek k tomuto předpisu, jenž bude obsahovat postup pro vyčíslení výše nákladů jak přímých, tak nepřímých.

Pokud nastane případ ocenění reprodukční pořizovací cenou, bude taktéž vydán dodatek tohoto předpisu, kde bude uveden způsob zjištění jeho ceny.

- Zařazení majetku

Zařazení dlouhodobého nehmotného majetku bude provedeno vždy na základě protokolu o zařazení majetku do užívání. Pro každý jednotlivý dlouhodobý

majetek bude vyplněna karta majetku. Drobný nehmotný majetek bude veden v soupise majetku a podléhá roční inventarizaci.

- Odpisový plán

Nehmotný majetek je odpisován dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Účetní předpisy budou stanoveny rovnoměrně po dobu využití majetku. Za správné zařazení majetku dle daňového zákona a za správné určení doby využití majetku odpovídá.....

V průběhu účetního období nesmí dojít ke změně oceňování a odpisování.

- Technické zhodnocení

Zvyšuje cenu majetku. Považují se za něj výdaje, které rozšiřují vybavenost nebo použitelnost nehmotného majetku, nebo takové zásahy, které změni účel nehmotného majetku a cena převyšší částku 40000 Kč.

Technické zhodnocení bude vykázáno na účtech skupiny 04x. Pokud náklady nepřevyšší 40000Kč, dojde k přeúčtování přímo do nákladů.

- Inventarizace

Inventarizace dlouhodobého nehmotného majetku proběhne jedenkrát ročně. Bude porovnán stav majetku uvedený v účetnictví se skutečným stavem a posouzena výše ocenění.

- Vyřazení majetku

Vyřazení dlouhodobého nehmotného majetku se provede na základě protokolu o vyřazení majetku.

2.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek vymezuje §7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Jedná se o samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než 12 měsíců a od výše ocenění určené účetní jednotkou. Dále jsou dlouhodobým hmotným majetkem, bez ohledu na

výši ocenění, pozemky, stavby, pěstitelské celky trvalých porostů, základní stáda a tažná zvířata, předměty z drahých kovů a jiný dlouhodobý majetek (sem patří umělecká díla, sbírky, movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty) a oceňovací rozdíl k nabytému majetku.⁴

Pořízený majetek se stane dlouhodobým hmotným majetkem až uvedením do stavu způsobilým k užívání a tím se chápe okamžik, kdy je pořízení majetku dokončeno a jsou splněny všechny jeho požadované funkce včetně právních předpisů pro jeho užívání. Toto platí i pro technické zhodnocení majetku.

- Pozemky se zařazují bez ohledu na výši ocenění a neodpisují se. Výjimku tvoří, pokud vstupují do účetnictví jako zboží.
- Stavby se také zařazují bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti. Začnou se odpisovat až v okamžiku dokončení stavby a převedení do užívání.
- Samostatné movité věci a soubory movitých věcí obsahují předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění a samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok nevykázané v položce „B. II. 3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí“ se považují za drobný hmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách.⁵
- Pěstitelské celky trvalých porostů obsahují ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar a trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.⁶

⁴ NOVOTNÝ, Pavel. *Finanční účetnictví*. 2007. Praha : Vysoká škola ekonomie a managementu, 2007. 9 s.

⁵ §7, odst.3 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

⁶ §7, odst.4 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

- Dospělá zvířata obsahují dospělá zvířata a jejich skupiny (například stáda, hejna), s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. O dospělých zvířatech a jejich skupinách s dobou použitelnosti delší než jeden rok nevykázaných v položce „B. II.5. Dospělá zvířata a jejich skupiny" se účtuje jako o zásobách.⁷
- Oceňovací rozdíl obsahuje kladný (aktivní) nebo záporný (pasivní) rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví účetní jednotky prodávající, vkládající, zanikající nebo rozdělované odštěpením sníženým o převzaté závazky.

Aktivní oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odpisuje rovnoměrně 180 měsíců od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů.

Pasivní oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odpisuje rovnoměrně patnáct let od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do výnosů. Pokud nejsou součástí nabytého majetku, ke kterému je tvořen oceňovací rozdíl, aktiva s dobou použitelnosti delší než 15 let, účetní jednotka může rozhodnout o době odpisování aktivního nebo pasivního oceňovacího rozdílu kratší než 180 měsíců; tuto skutečnost účetní jednotka odůvodní v příloze v účetní závěrce. Neodepsaná část aktivního nebo pasivního oceňovacího rozdílu k nabytému majetku se jednorázově odepíše při vyřazení poslední složky dlouhodobého nehmotného nebo hmotného majetku.

O případnou následnou změnu kupní ceny podniku nebo jeho části se upraví hodnota aktivního nebo pasivního oceňovacího rozdílu k nabytému majetku, a to beze změny doby odpisování.⁸

Ocenění dlouhodobého hmotného majetku stejně jako u nehmotného majetku upravuje § 25 Zákona o účetnictví. Oceňuje se podle způsobu pořízení a tento způsob vysvětluje tabulka č. 2

⁷ §7, odst. 5 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

⁸ §7, odst. 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb., Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Tab. č. 2 Oceňování hmotného majetku

Způsob nabytí hmotného majetku	Ocenění
Nákupem	Pořizovací cena
Vytvoření vlastní činností	Vlastní náklady
Jiným způsobem	Reprodukční pořizovací cena
Prořízení více majetku za jednu cenu	Poměrné rozúčtování

Příklad vnitřního předpisu o dlouhodobém hmotném majetku (v různých firmách se může lišit podle potřeb)

- Vymezení majetku

021.1 – budova – administrativní

021.2 – budova – sklad

031.0 – pozemek

022.1 – vozidla

022.2 – počítače

022.3 – nábytek

- Pořízení majetku

Při pořízení majetku se používá účet skupiny 04x, na který se účtuje pořizovaný majetek do doby uvedení do užívání spolu s náklady spojenými s jeho pořízením.

- Ocenění majetku

Ocenění dlouhodobého hmotného majetku se provádí v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a to pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou, vlastními náklady. V případě, kdy na pořízení majetku bude použit úvěr, nebudou úroky součástí pořizovací ceny. Jestliže bude vytvořen majetek vlastní činností, bude vydán dodatek vnitřního předpisu, kde bude dán postup pro určení výše nákladů jak přímých tak i nepřímých. U majetku získaného například darováním bude vydán dodatek vnitřního předpisu, kde bude určen postup stanovení zjištění reprodukční pořizovací ceny.

- Zařazení majetku

Zařazení majetku bude vždy provedeno na základě protokolu o zařazení do užívání. Pro každý majetek bude vyplněna karta dlouhodobého majetku, která musí obsahovat hlavně název, popis a číselné označení majetku, datum a způsob pořízení, uvedení do užívání, datum zaúčtování, ocenění, údaje o zvoleném účetním postupu a daňovém odpisování, sazby daňových a účetních odpisů a jejich částky, datum a způsob vyřazení

Pokud účetní jednotka nemá vlastnické právo k majetku (může být i zatížen zástavním právem, věcným břemenem, nebo na jeho pořízení byla poskytnuta dotace) se uvede vlastník majetku, věřitel, účastník věcného břemene, výše dotace a ostatní skutečnosti, které prokazují účetní případ.

Za správný termín zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání a za jeho správné ocenění odpovídá

- Odpisový plán

Dlouhodobý hmotný majetek je odpisován dle zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Jsou stanoveny rovnoměrně po celou dobu životnosti majetku.

Za správné zařazení majetku do odpisových skupin dle daňového zákona a za správné stanovení doby životnosti odpovídá

- Technické zhodnocení

Technické zhodnocení je uvedeno na účtech skupiny 04x. Pokud náklady na technické zhodnocení nepřevýší 40000 Kč jsou přeúčtovány přímo do nákladů.

- Inventarizace

Inventarizace dlouhodobého hmotného majetku proběhne jedenkrát ročně. Bude porovnán stav vykázaný v účetnictví se skutečností a posouzena výše ocenění majetku.

- Vyřazení majetku

Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku se provede na základě protokolu o vyřazení majetku

2.3 Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek vymezuje §8 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dlouhodobým finančním majetkem se stávají majetkové složky okamžikem uskutečnění účetního případu.

Do dlouhodobého finančního majetku patří dlouhodobé investiční cenné papíry cenné papíry (akcie, podílové listy, dluhopisy, opce, pevné termínované smlouvy a ostatní cenné papíry), dlouhodobé půjčky, termínované vklady s výpovědní lhůtou delší než 1 rok. Také sem patří nemovitosti, umělecká díla vlastněná za účelem obchodování s nimi, nebo k uložení volných peněžních prostředků do majetku.⁹

- Akcie je cenný papír, který svému majiteli zaručuje podíl na majetku akciové společnosti, právo na podíl na zisku akciové společnosti. Akcie jsou cenné papíry, s nimiž jsou spojeny práva a povinnosti akcionáře jako společníka akciové společnosti, podílet se podle zákona a stanov příslušné akciové společnosti zejména na jejím řízení, zisku a při zániku na likvidačním zůstatku. Jejich hodnota není stálá a cenu ovlivňuje řada faktorů. Například: národní jevy (politická nestabilita, blížící se volby, vládní krize...), mezinárodní trendy (rozšiřování EU, hrozba terorismu...), vědecké objevy (účinnější léky, nové zdroje energie...), přírodní projevy (rozšiřování pouští, více záplav...) a jiné. V praxi je vývoj kursu akcií těžko odhadnutelný.

Obchodování:

Na burze cenných papírů – nabízejí se zde akcie jen některých firem, obchod může realizovat jen obchodník s licenci

Přes RM-Systém - určeno hlavně pro malé a drobné investory, je zde větší nabídka akcií, umožňuje i přímé obchody s vybraným zájemcem a poplatky jsou zpravidla nižší než na burze

⁹ http://cs.wikipedia.org/wiki/Dlouhodobý_finanční_majetek

Neorganizovaně na volném trhu – ne moc obvyklý postup, obchodníci se sami zkontaktují a uzavřou smlouvu, platí se jen poplatky za zaevidování převodu

Na zahraničních burzách – vhodné pro zkušené investory. Princip podobný jako na pražské burze

- Podílové listy jsou podle § 8 zákona č. 189/2004 Sb., o kolektivním investování, cenným papírem, který představuje podíl podílníka na majetku v podílovém fondu (PF), s nímž jsou spojena další práva, plynoucí ze zákona o kolektivním investování nebo ze statutu PF.¹⁰ Znamená to tedy, že mezi investora a konečnou investici vstupuje podílový fond, který investici spravuje a zastřešuje ji. Nabídka podílových fondů je bohatá. Nevýhodou podílových listů je, že investice do nich není ze zákona pojištěna, většinou jde o dlouhodobou záležitost, cena může výrazně kolísat a i proto jsou riskantní jednorázové velké nákupy
- Podílové listy lze získat jen proti peněžnímu plnění. Sjednání smlouvy o nákupu podílových listů ještě nemůžeme považovat za uskutečněný účetní případ. Ten vznikne až vlastní investicí.

Zdanitelný příjem u podílníka vzniká

Z prodeje podílového listu. U právnické osoby použijeme rozdíl mezi příjmem z prodeje a hodnotou podílového listu v účetnictví. Pokud je podílníkem fyzická osoba, jsou zde tři možnosti: příjem je osvobozený (pokud podílové listy byly v držení déle než 6 měsíců), vznikne příjem podle §10 Zákon a dani z příjmu a nebo podle § 7 Zákon a dani z příjmu (toto platí pro variantu, kdy jsou podílové listy zahrnuté do obchodního majetku firmy).

- Dluhopisy znamenají v podstatě dluhový (dlužní) úpis, tedy, že někdo (obecně dlužník) někomu (obecně věřiteli) dluží tolik a tolik, což se mu zavazuje vrátit tehdy a tehdy, proti předložení daného dluhopisu.¹¹ Vydáním dluhopisů jsou získány nové finanční zdroje, jsou to tzv. cizí zdroje, které bude nutné

¹⁰ Daně, účetnictví. Vzory a případy 1/07. 2007. Český Těšín: PORADCE s.r.o., 2007. 33 s.

¹¹ Daně, účetnictví. Vzory a případy 1/07. 2007. Český Těšín: PORADCE s.r.o., 2007. 40 s.

v budoucnu vrátit. S dluhopisy patří mezi investiční cenné papíry a je možné s nimi obchodovat na burze nebo výjimečně i v RM systému. Výkyvy hodnoty dluhopisu jsou daleko nižší než u akcií. Výnos z dluhopisů vzniká hlavně pevnou úrokovou mírou. Mimo standardních dluhopisů najdeme ještě státní dluhopisy, státní pokladniční poukázky, komunální dluhopisy, hypoteční zástavní listy a jiné. Mezi dlouhodobý finanční majetek řadíme dluhopisy u nich je záměr je držet déle než jeden rok. V účetnictví dluhopisy rozdělujeme na analytické účty.

Zdanění zase probíhá podle toho, zda jeho držitelem je právnická nebo fyzická osoba a vlastní zdanění je podobné jako u podílových listů. Při držení dluhopisu vznikne u fyzické osoby úrokový příjem a ten bude příjmem z kapitálového majetku podle §8 ZDP, který podléhá srážkové dani. Podle § 23 ZDP se pak již tento příjem nebude zahrnovat do základu daně. I zde mohou vzniknout příjmy osvobozené od daně, viz ZDP.

- Opce znamená zpravidla smlouvu o smlouvě budoucí, kdy se smluvní strany dneska dohodnou na určitém budoucím kontraktu s tím, že pokud osoba oprávněná z opce v budoucnu požádá o uzavření kontraktu, druhá strana, která je opcí vázána, musí žádosti vyhovět. Jestliže osoba oprávněná nepožádá o sjednání kontraktu, tento nebude vůbec uzavřen, bez ohledu na vůli osoby povinné.¹²

Z účetního pohledu je důležitá vyhláška č. 501/2002 Sb., kterou se provádí zákon o účetnictví pro banky a jiné finanční instituce a Český účetní standart pro finanční instituce č. 110-Deriváty. Derivátem se pro účely účetnictví rozumí finanční nástroj, jehož reálná hodnota se mění v závislosti na změně úrokové míry, ceny cenného papíru, ceny komodity, měnového kursu a je smlouven a vyrovnán k budoucímu datu. Za deriváty nemůžeme považovat například úvěry, půjčky, smlouvy o nákupu, prodeji a nájmu.

O derivátech účtujeme na rozvahových i podrozvahových účtech. Dle § 23 ZDP jsou účetní dopady reálného přecenění derivátů plně daňové účinné a to i pro stanovení základu daně.

¹² *Daně, účetnictví. Vzory a případy 1/07.* 2007. Český Těšín: PORADCE s.r.o., 2007. 60 s.6

- Pevné termínované smlouvy jsou na rozdíl od opcí závazné pro obě strany. Rozlišujeme je na:

Forvardy- jde o nejstarší druh derivátů, a je zde volné smluvní zajištění kolísání cen

Futures – zde je standardizované smluvní zajištění kolísání cen, v praxi je každý obchod jedinečný

Swapy – zde dojde ke křížovému vyloučení vlivu oscilací úroků či měn.

Z účetního hlediska termínovanou smlouvou vzniká finanční aktivum jedné účetní jednotce a finanční závazek účetní jednotce druhé.

- Ostatní cenné papíry zahrnují investiční kupony, listinné kupony, opční listy, směnky, šeky, náložné listy, skladištní listy, skladové listy a jiné listiny, které jsou za cenné papíry prohlášeny zvláštním právním předpisem.

Oceňování dlouhodobého finančního majetku je pořizovací cenou a ke dni účetní závěrky se ocení reálnou cenou podle § 27 zákona o účetnictví. Přírůstek hodnoty cenných papírů ke konci účetního období účtujeme 069/909 a úbytek hodnoty cenných papírů 909/069.

3 Představení firmy Raventia s.r.o. a výstavby nemovitosti

Firma Raventia s.r.o. je konzervativně rostoucí firma se sedmiletou historií v oboru vývoje zakázkového software. Zabývá se jak vývojem, tak i správou databází převážně bank a pojišťoven. Zaměstnává kolem dvaceti zaměstnanců. V roce 2007 byl zakoupen pozemek a od roku 2008 započala výstavba sídla firmy Raventia s.r.o. Sídlo firmy je rozděleno na část kancelářskou, která bude sloužit k potřebám firmy a část, která bude dále pronajímána a sloužit k bytovým účelům. Tab. č.3 představuje zaokrouhlené náklady na výstavbu v jednotlivých letech.

Vzhledem k tomu, že zaměstnanci pracují s velmi cennými daty a databázemi, jednatele firmy uvažují o vyvedení tohoto majetku z majetku firmy Raventia s.r.o. pro a jejich zájmem jsou co nejnižší daňové dopady.

Tab. č. 3 Náklady na stavbu

	Rok pořízení	Cena bez DPH	Uplatněno DPH
Pozemek	2007	430000	ne
Stavba	2008	4000000	ano
Stavba	2009	930000	ano
Stavba	2010	4400000	ano
Stavba	2011	3000000	ano
Hodnota celkem		12760000	

Stavba je novostavbou, je vedena na účtu pořízení 042. Do úvahy připadá prodej právnické či fyzické osobě, vklad do nové společnosti, darování právnické nebo fyzické osobě, rozdělení-odštěpení podniku.

Stavba byla v květnu 2011 zkolaudována.

Pro další úvahu můžeme počítat s tím, že zhruba poloviční výměra budovy bude sloužit pro podnikání a polovina pro pronájem.

Stále jistě zůstává i ve hře, že by dům zůstal v dlouhodobém majetku firmy, ta by pak obytnou část pronajímala a využila odpisování. Ale vzhledem k rizikům podnikání,

jednatelé preferují vyvedení budovy z majetku. Ačkoli se po dobu existence firmy Raventia s.r.o. žádný vážný problém nevyskytl, je třeba i s tímto rizikem počítat.

Z hlediska daně z přidané hodnoty je nutné uvažovat v návaznosti na platnost novely zákona o DPH provedené zákonem č. 47/2011 Sb. s účinností od 1. 4. 2011, že je podstatné, zda dům je rozdělen na obytnou část pro potřeby pronájmu, kanceláře a nebytovou část pro potřeby společnosti. Dle toho vyjdou dvě možnosti přístupu k DPH a to

- Dům je rozdělen na obytnou část a nebytovou část včetně kanceláří pro potřeby společnosti. Dle § 13, odst. 4b v případě kombinace osvobozené a neosvobozené činnosti dle zákona o DPH vzniklo zdanitelné plnění dnem kolaudace a společnost je povinna v případě 100% nároku na odpočet v období výstavby, odvést daň dle ceny obvyklé (dle § 36 ZDPH, odst.6a) z podílu stavby připadající na osvobozenou činnost. V tomto případě bude nutný znalecký odhad a z jeho poloviny odvést DPH v následujícím zdaňovacím období po kolaudaci.
- Dům není rozdělen a je plně využíván k podnikatelské činnosti. V tomto případě kolaudací zdanitelné plnění nevzniká a tím ani daňová povinnost k DPH

Další možností k řešení k přístupu k DPH je využití § 78 odst. 3 a odst. 4 zákona o DPH, kdy by se v případě, že by se stavba nepoužívala pro osvobozené činnosti, nebo jen z malé části, každý rok se testuje a přehodnocuje poměr uplatněného DPH a odvedeného DPH v poměru k osvobozené činnosti a ekonomické činnosti a to do vypršení 10 let. Na základě testů změny rozsahu využití lze zpětně DPH nárokovat.

Osvobozená činnost zmiňovaná v této bakalářské práci je vymezena § 51 zákona o DPH a spadají sem

- poštovní služby
- rozhlasové a televizní vysílání
- finanční činnosti
- pojišťovací činnosti

- převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení
- výchova a vzdělávání
- zdravotnické služby a zboží
- sociální pomoc
- provozování loterií a jiných podobných her
- a další vyjmenované v § 61 zákona o DPH

3.1 Varianty vyvedení majetku

Pro názornost používám odhadní znalecký posudek ve výši 18 000 000,- Kč., cenu za znalecký posudek 20 000,- Kč, prodejní cenu volím ve výši ceny pořizovacím, tj. cca 13 000 000,- + DPH 2 600 000 Kč. Tyto částky jsou pouze ilustrativní, bylo by třeba doložit konkrétními podklady.

3.1.1 Prodej právnické osobě

Prodávající je povinen opatřit znalecký posudek dle vyhlášky 151/97 Sb. a uzavřít kupní smlouvu na cenu obvyklou. Proávající platí daň z převodu nemovitosti a to 3% z ceny vyšší. Záleží na tom, která cena je vyšší, zda znaleckého posudku nebo cena prodejní. V tomto případě budeme uvažovat z ceny odhadu, tj. 18 000 000 Kč. Proávající dále platí daň z příjmu z rozdílu pořizovací ceny a ceny za kterou pořídil nemovitost. V našem případě se jedná o s.r.o., kde daň z příjmu je 15% základu daně. Proávající také odvede z ceny prodejní DPH ve výši 20%. Povinnosti prodávajícího jsou shrnuty v tabulce č. 4.

U kupujícího je odlišný přístup z pohledu toho, zda je plátcem DPH nebo ne. U obou variant vzniká nutnost založit novou právnickou sobu a tím i vklad základního kapitálu, poplatky notáři...

Kupující plátce DPH si DPH uplatní na vstupu a bude si ho nárokovat na výstupu od státu. Cenu za kterou nakoupil a související výdaje zanesse do účetnictví jako cenu vstupní pro daňové účely a z této ceny odpisuje majetek, bez ohledu na to, zda je kupní

cena zcela splacena. Odpisuje jen stavbu nikoli pozemek, ten se neodpisuje. Povinnosti kupujícího plátce DPH jsou shrnuty v tabulce č. 5.

Kupující, který není plátce si nemůže odečíst DPH a nárokovat ho od státu. DPH se tedy stává součástí vstupní ceny stavby, která je základnou pro odpis. Převod pozemků je osvobozen od daně z přidané hodnoty, ale převod stavebních pozemků není od daně osvobozen viz § 56, odst. 2 zákona 235/2004 Sb. Povinnosti kupujícího neplátce DPH jsou shrnuty v tabulce č. 6.

Stavba se bude pravděpodobně odpisovat po dobu padesáti let. Odpisy viz tab. č. 7. V budoucnu pokud by nová společnost zamýšlela stavbu znovu prodat, daní opět rozdíl mezi zůstatkovou cenou v účetnictví a cenou za kterou nemovitost prodá.

Tab. č. 4 Finanční zatížení prodávajícího

Činnost	Částka
Znalecký posudek	180000
Kupní smlouva, vklad	500
Daň z převodu nemovitosti	540000
Daň z příjmu	$(13000000 - 12760000 = 240000) \cdot 45\%$ 600
Odvod DPH	2 600 000
Náklady celkem	3 366 100 Kč

Tab. č. 5 Finanční zatížení kupujícího plátce DPH

Činnost	Částka
Založení s.r.o. (notář, vklad, ostatní poplatky)	25000
Základní kapitál	200000
Nárokované DPH	2600000
Platba za stavbu	15600000
Odpisy roční rovnoměrné	442000
Náklady na koupi celkem	13225000

Tab. č. 6 Finanční zatížení kupujícího neplátce DPH

Činnost	Částka
Založení s.r.o. (notář, vklad...)	25 000
Základní kapitál	200 000
Platba za stavbu	15 600 000
Odpisy roční rovnoměrné	530 400
Náklady na koupi celkem	15 825 000

Tab. č. 7 Příklady odpisů

	Plátce DPH		Neplátce DPH	
	Vstupní cena – 13 000 000,- Kč		Vstupní cena – 15 600 000,- Kč	
Rok	Rovnoměrné odp.	Zrychlené odp.	Rovnoměrné odp.	Zrychlené odp.
2011	182000	433334	218400	520000
2012	442000	837778	530400	1005334
2013	442000	808889	530400	970667
2014	442000	780000	530400	936000
2015	442000	751112	530400	901334
2016	442000	722223	530400	866667
2017	442000	693334	530400	832000
2018	442000	664445	530400	797334
2019	442000	635556	530400	762667
2020	442000	606667	530400	728000
2040	442000	28888	530400	34666

Zdroj: Zákon o dani z příjmu č.586/1992

V budoucnu se počítá s tím, že nově založená právnická osoba bude kancelářské prostory pronajímat firmě RAVENTIA s.r.o. a obytné prostory rodině jednatele. Pronájem musí být za cenu obvyklou, jelikož novou společnost by založil jednatel firmy RAVENTIA s.r.o. a tudíž by se jednalo o spřízněné osoby. Vzhledem k tomu nelze volit cenu za pronájem nižší než je obvyklé. Pronájem by v tomto případě byl osvobozen od

DPH a proto by ani nešlo u vstupů na tuto činnost si DPH uplatnit. Je nutno dát pozor v případě, že by příjmy z pronájmu dosáhly 1 000 000,- Kč a společnost by ještě vykonala nějakou ekonomickou činnost, byť za jednu korunu, podléhající DPH, automaticky by se stala ze zákona plátcem DPH a vůči fyzickým osobám se nemůže tohoto plátcovství vzdát.

3.1.2 Prodej fyzické osobě

Je zde předpoklad, že fyzická osoba, v tomto případě jednatel firmy RAVENTIA s.r.o., pravděpodobně nebude plátcem DPH a pokud nebude podnikat, ani se plátcem DPH nestane a tudíž si nebude DPH z nemovitosti nárokovat od státu. Jaké dopady bude mít koupě nemovitosti na fyzickou osobu jsou shrnuty v tab. č. 8

Pro prodávající ho platí stejná pravidla jako v předchozím případě. Je povinen opatřit znalecký posudek dle vyhlášky 151/97 Sb. a uzavřít kupní smlouvu na cenu obvyklou. Prodávající platí daň z převodu nemovitosti a to 3% z ceny vyšší. Záleží na tom, která cena je vyšší, zda znaleckého posudku nebo cena prodejní. V tomto případě budeme uvažovat z ceny odhadu, tj. 18 000 000 Kč. Prodávající dále platí daň z příjmu z rozdílu pořizovací ceny a ceny za kterou pořídil nemovitost. V našem případě se jedná o s.r.o., kde daň z příjmu je 15% základu daně. Prodávající také odvede z ceny prodejní DPH ve výši 20%. Povinnosti prodávajícího jsou shrnuty v tabulce č. 9.

Prodej bude za cenu obvyklou tj. dle tohoto zadání 18 000 000,- Kč.

Tab. č. 8 Finanční zatížení kupujícího

Činnost	Částka
Platba za stavbu	21 600 000 (posudek + DPH)
Roční rovnoměrné odpisy	714 000
Náklady na koupi celkem	21 600 000

Tab. č. 9 Finanční zatížení prodávajícího

Činnost	částka
Znalecký posudek	180000
Kupní smlouva, vklad	500
Daň z nemovitosti	540000
Daň z příjmu	(18000000-12760000=5240000) 995 600
Odvod DPH	3 600 000
Náklady celkem	5 316 100 Kč

Fyzická osoba by v koupené nemovitosti bydlela a kancelářské a nebytové prostory by pronajímala firmě Raventia. Zde bude nutno například poměrem podlahové plochy určit vstupní cenu stavby na část pronajímanou a na část nepronajímanou. Z poměru pronajímané části je pak možno určit odpisy budovy, které fyzická osoba uplatní jako náklad související s pronájmem. Vzhledem k určení v počátku této bakalářské práce, poměr vychází 50 :50, tudíž je možné uplatnit odpisy ve výši 50% celkových vypočítaných ročních odpisů, tj. 359 000,- Kč. O to by byl snížen základ daně z pronájmu. Odpisy se uplatňují bez ohledu na to, zda je majetek zcela uhrazen či

nikoliv. Jistě bude stát za zvážení vzhledem k výši nájmu, zda nebude výhodnější pro fyzickou osobu volit zdanění paušálním výdajem.

Neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, může je uplatnit ve výši 30 % z příjmů uvedených v odstavci 1.¹³

Je tedy možno konstatovat, že od 1 200 000 příjmu z nájmu je již pro fyzickou osobu výhodnější uplatnit znění §9 odst. 4 zákona o dani z příjmů, neboť od této částky již 30% bude vyšší než spočítané odpisy.

U fyzické osoby nebude budova ani pozemek součástí obchodního majetku, protože se v tomto případě nejedná o podnikatelskou činnost, ale pouze příjem podle § 9 ZDP, tj. příjem z pronájmu. Proto v případě ukončení pronájmu z jakéhokoliv důvodu a převod stavby a pozemku na jinou osobu, bude po dvou letech od daně z příjmů osvobozen, vzhledem k tomu, že zde majitelé mají bydliště. Darování v řadě přímé i pobočné je dle stávající právní úpravy osvobozeno od daně darovací. Prodej by podléhal jen dani z převodu nemovitosti ve výši 3%..

3.1.3 Založení nové společnosti vkladem majetku

Při vkladu majetku do nové společnosti si musí společnost RAVENTIA s.r.o. opatřit znalecký posudek buď podle vyhlášky 151/97 Sb. nebo může použít tržní cenu. Raventia s.r.o odvede DPH z ceny obvyklé a nová společnost, která také bude plátcem, si bude částku DPH nárokovat od státu.

vložení majetkového vkladu v nepeněžitě podobě ve hmotném majetku, pokud vkladatel při nabytí majetku nebo u jeho části uplatnil odpočet daně, s výjimkou vložení hmotného majetku, který je součástí vkladu podniku nebo jeho části, tvořící organizační složku podniku; vkladatel i nabyvatel v takovém případě odpovídají za splnění daňové

¹³ §9 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

povinnosti společně a nerozdílně¹⁴. Dle tohoto § 13, odst. 4f bude vklad osvobozen od DPH.

Nová společnost by získala majetek, který bude oceněn v hodnotě znaleckého posudku. Odpisy se však budou řídit § 30 odst. 10 a § 29 odst. 1 zákona o dani z příjmů. Ze vstupní ceny, ze které odpisoval původní vlastník, který je poplatníkem uvedeným v § 2 nebo v § 17 odst. 3 nebo stálou provozovnou poplatníka uvedeného v § 17 odst. 4 na území České republiky, s výjimkou uvedenou v § 29 odst. 7, a při zachování způsobu odpisování pokračuje v odpisování započatém původním vlastníkem.¹⁵ Dle tohoto znění bude nová společnost odpisovat vložený nehmotný majetek z hodnoty zůstatkové ceny u vkladatele.

Problém této varianty je však v tom, že společnost RAVENTIA s.r.o. má stoprocentní účast v nové společnosti, stává se tak mateřskou společností a nová společnost je tak dceřinou společností. Z toho vyplývá, že tato varianta v žádném případě neřeší problém vyvedení majetku (stavby a pozemku) z RAVENTIE s.r.o..V případě, že se prokáže úpadek u společnosti RAVENTIA s.r.o. dojde k prodeji jejího majetku, čímž je i nově vzniklá společnost založená vkladem stavby a pozemku. Vzhledem k tomu je tato varianta bezpředmětná.

3.1.4 Darování

Zde, stejně jako u prodeje, přichází do úvahy varianta darování buď právnické osobě nebo fyzické osobě. Nebude zde uvažováno o nezisková organizaci.

Základem daně je v případě, že se jedná o dodání zboží nebo převod nemovitosti podle § 13 odst. 4 písm. a) až f), odst. 5, odst. 6 a podle § 16 odst. 5, cena zboží nebo nemovitosti nebo cena obdobného zboží nebo obdobné nemovitosti, za kterou by bylo možné zboží nebo nemovitost pořídit ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, a pokud takovou cenu nelze určit, výše celkových nákladů vynaložených na dodání zboží nebo

¹⁴ §13, odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů

¹⁵ §30, odst. 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

převod nemovitosti ke dni uskutečnění zdanitelného plnění¹⁶. Dle tohoto znění bude při darování fyzické osobě, neplátcí, nutno odvést DPH z ceny obvyklé.

Tab. č. 10 Darovací daň

Základ daně		sazba
Přes Kč	Do Kč	
-	1 000 000	7,00%
1 000 000	2 000 000	70 000 Kč a 9,0 % ze základu přesahujícího 1 000 000 Kč
2 000 000	5 000 000	160 000 Kč a 12,0 % ze základu přesahujícího 2 000 000 Kč
5 000 000	7 000 000	520 000 Kč a 15,0 % ze základu přesahujícího 5 000 000 Kč
7 000 000	10 000 000	820 000 Kč a 18,0 % ze základu přesahujícího 7 000 000 Kč
10 000 000	20 000 000	1 360 000 Kč a 21,0 % ze základu přesahujícího 10 000 000 Kč
20 000 000	30 000 000	3 460 000 Kč a 25,0 % ze základu přesahujícího 20 000 000 Kč
30 000 000	40 000 000	5 960 000 Kč a 30,0 % ze základu přesahujícího 30 000 000 Kč
40 000 000	50 000 000	8 960 000 Kč a 35,0 % ze základu přesahujícího 40 000 000 Kč
50 000 000	a více	12 460 000 Kč a 40,0 % ze základu přesahujícího 50 000 000 Kč

Zdroj: Zákon o dani z příjmu č.586/1992

Při darování právnické osobě, plátcí, by se platila daň ze zůstatkové ceny majetku vedené v účetnictví dárce a nabyvatel si pak na základě daňového dokladu daň uplatní u státu.

¹⁶ §30, odst. 6a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů

V případě, že se nebude jednat o darování osobě v řadě přímé ani poboční bude se platit progresivní darovací daň ve výši od 7% do 40% dle ocenění daru, viz tab. č. 10. Obdarovaný, pokud platil darovací daň, může nemovitost odepisovat z darované částky viz. § 27, zákona o dani z příjmů.

3.1.5 Odštěpení společnosti

Odštěpení obchodní společnosti se využívá převážně k oddělení zdravé části podniku od té problémovější. Zájmem je zde ponechat obě části. Při této variantě rozdělovaná firma nezaniká, jenom se z ní převádí na jiný právní subjekt část jejího majetku.

Rozdělení společnosti řeší obchodní zákoník a přeměna se provádí na základě projektu rozdělení, který musí obsahovat:

- firmu, IČO, právní formu
- určení v jaké struktuře nová firma přebírá složky kapitálu rozdělované společnosti
- kdy dojde k rozdělení
- konkrétně jaký majetek, závazky a zaměstnanci přejdou do nové společnosti

projekt přeměny vypracují statutární orgány, musí být schválen a pořízen notářský zápis.

Firma RAVENTIA s.r.o. při odštěpení dále musí nechat ocenit znalcem odštěpovanou část majetku, v tomto případě stavbu a pozemek.

Bude nutné k datu, které předchází dni rozdělení, sestavit účetní závěrku. Další účetní období u obou společností začne dnem rozdělení.

Pokud vzniknou rozdíly mezi původním oceněním majetku a oceněním reálnými hodnotami na základě znaleckého posudku, vyúčtují se na účtech 418 oceňovací rozdíly.

Raventia s.r.o. po celou dobu svojí existence nevykazovala ztrátu, tudíž toto nebude třeba řešit.

V této variantě je nespornou výhodou, že vklad podniku do společnosti nepodléhá dle § 13, odst. 4f daní z přidané hodnoty.

Odpisy majetku bude uplatňovat společnost, která vznikla z původního odštěpení. Daňové odpisy budou ze vstupní ceny, která je uvedena u původního vlastníka, tedy u firmy RAVENTIA s.r.o. Toto upřesňuje § 29, odst. 1a a § 24, odst. 11 zákona 586/91 Sb.

Ostatní se řídí stejně jako u prodeje nemovitosti.

4 Závěr

Pokud budeme vycházet se zadání požadavku firmy RAVENTIA s.r.o., je možné vyřadit variantu s ponecháním stavby v majetku a založení nové společnosti, která se v tomto případě také jeví jako bezpředmětná. Uvažovat se tedy bude o prodeji právnické nebo fyzické osobě, o darování nebo odštěpení společnosti. Důležité je zde připomenout, že ať již kupující, obdarovaný nebo odštěpený podnik, všichni budou zastoupeni jednatelem společnosti RAVENTIA s.r.o. Proto je celkem podstatné, že pokud jeden subjekt odvede DPH, druhý si ho může nárokovat.

Při prodeji právnické osobě se jednoznačně jeví výhodněji prodej plátcí DPH, protože se částka DPH sice u prodejce odvede, ale na druhé straně ji zase může kupující nárokovat od státu. Vzhledem k tomu, že DPH není zanedbatelná položka, může mít toto podstatný vliv na rozhodování společnosti.

Na první pohled prodej fyzické osobě vypadá jako nejdražší řešení, ale do budoucna by byl majetek ošetřen před jakýmkoliv dalšími daněmi a zachován i rodině kupující fyzické osoby. Vzhledem k tomu, že fyzická osoba by v domě bydlela a po zachování lhůty dvou let od nabytí, bylo by následně možné dům prodat, aniž by se odváděla daň z příjmu, zbyla by k odvodu jen daň z převodu nemovitosti. Zrovna tak by bylo možné i darování v přímé řadě nebo pobočné, případně dědictví a i toto by bylo osvobozeno od dalších daní. Proto by i tato varianta měla být vzata v úvahu, protože nezatíží případné dědice a rodinu kupující fyzické osoby. Je zde však nutno si uvědomit, že tato úvaha vychází ze současné právní úpravy, ale nikdo nemůže zaručit, jak se bude legislativa vyvíjet do budoucna.

Při darování stavby je zde zase podstatná částka DPH, kterou bude nutné odvést. Pokud bude obdarovaný plátcem, může si jí nárokovat. Ale rozhodující zde pravděpodobně bude daň darovací, která je progresivní a odvádí se ze znaleckého ocenění daru. Je na místě se domnívat, že obdarovaná nově vzniklá právnická osoba nebude chtít být plátcem DPH a dle předpokladů společnosti RAVENTIA s.r.o. nebude mít jinou činnost než pronájem budovy. Pokud by měla jinou činnost mohla by se stát plátcem DPH, vzdát se osvobození vůči plátcem a uplatňovat si odpočty DPH na vstupu. Jen ale u příjmů u plátců. V případě pronájmu fyzickým osobám neplátcům toto nelze. Právnická osoba by počítala koeficient DPH a tímto by vypořádávala svou daňovou povinnost.

Hodně zajímavá se jeví varianta s odštěpením společnosti. Je zde však třeba vzít v úvahu složitost a finanční náročnost tohoto řešení. Bude třeba řešení spolupráce právníků, znalců, auditora, daňového poradce. Je třeba provést časový harmonogram, ověřit účetní závěrky, zpracovat projekt. Cenově se práce pohybuje cca 1500,- -3500,- Kč za hodinu a znalci cca 1% z ceny odhadu. Tato varianta je tudíž velmi náročná na čas a na zapojení odborníků. V této souvislosti je třeba říci, že se jedná spíše o spekulativní oblast a je nutno si uvědomit, že v souvislosti s rozdělením vznikají náklady (notářský zápis, znalecké ocenění atd.). Proto je třeba zvážit, zda se daná možnost společnosti vyplatí. Je třeba také zvážit, zda toto řešení neohrozí dobré jméno firmy, neboť je zde povinnost o odštěpení firmy informovat.

Předložené úvahy jsou nastíněnými variantami řešení zadání společnosti RAVENTIA s.r.o., a nejsou zcela vyčerpávající. Varianty je třeba promyslet, prokonzultovat s odborníky, uvažovat v časovém horizontu a vzít v úvahu i navrhované změny zákonů.

Literatura

Primární zdroje

Marková, Hana. *Daňové zákony 2011*. 19. Vyd. Praha: GRADA Publishing, A.s., 2011. 264 s. ISBN 978-80-247-3800-0.

Monografie

NOVOTNÝ, Pavel. *Finanční účetnictví 2007*. 1. vyd. Praha: VŠEM, 2007. 271 s. ISBN 978-80-86730-16-5.

NOVOTNÝ, Pavel. *Základy účetnictví 2007*. 1. vyd. Praha: VŠEM, 2007. 235 s. ISBN 978-80-86730-08-0.

ŠAFRÁNEK. *Pojistné a majetkové daně, studijní text*. 1. vyd. Praha: VŠEM, 2010.

Odborné knihy a časopisy

DĚRGEL, Martin. a kol. *Daně a účetnictví 1/2007*. 1. vyd. Krupina: PORADCE s.r.o., 2007. 160 s. ISBN 80-7365-227-7.

DĚRGEL, Martin. a kol. *Daně a účetnictví 4/2007*. 1. vyd. Krupina: PORADCE s.r.o., 2007. 160 s. ISBN 978-80-7365-254-8.

KUNEŠ, Zdeněk. *DPH u nemovitostí a ve výstavbě*. 2. vyd. Praha: ANAG, 2010. 168 s. ISBN 978-80-7263-592-4.

LOŠŤÁK, Milan., PRUDKÝ, Pavel. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2011*. 1. vyd. Praha: ANAG, 2010. 304 s. ISBN 978-80-7263-660-0.

Internetové zdroje

MF: *Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví ve znění pozdějších předpisů č. 500/2002Sb.*

Praha: MF, 2011 [cit. 2011-07-11]. Dostupné z

WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/uvod.aspx>>

MF: *Zákon o dani z příjmů.* Praha: MF, 2011 [cit. 2011-07-11]. Dostupné z WWW:

<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/>>

MF: *Zákon o DPH.* Praha: MF, 2011 [cit. 2011-07-11]. Dostupné z WWW:

<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dph/>>

WIKIPEDIE: *Dlouhodobý finanční majetek.* Praha: Wikipedie, 2009 [cit. 2011-07-11].

Dostupné z WWW: <http://cs.wikipedia.org/wiki/Dlouhodobý_finanční_majetek>.