



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE OBCHODNÍCH KORPORACÍ

INTERNAL ACCOUNTING DIRECTIVES FOR CORPORATIONS

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Daniela Terschová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Jan Pěta, Ph.D.

BRNO 2022

Zadání bakalářské práce

Ústav: Ústav financí
Studentka: **Daniela Terschová**
Vedoucí práce: **Ing. Jan Pěta, Ph.D.**
Akademický rok: 2021/22
Studijní program: Účetnictví a daně

Garant studijního programu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

Vnitropodnikové směrnice obchodních korporací

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce z okruhu vnitropodnikových směrnic se zaměřením na potřeby konkrétní obchodní korporace

Analýza vnitřních směrnic vybrané obchodní korporace, identifikace problémů v obchodní korporaci

Návrh řešení zjištěných problémů a jejich včlenění do vnitropodnikových směrnic obchodní korporace

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem práce je identifikovat a analyzovat nedostatky ve vnitropodnikových směrnicích konkrétní obchodní korporace a na základě analýzy navrhnout nové vnitropodnikové směrnice, eventuálně úpravy stávajících.

Základní literární prameny:

CHALUPA, R. a kol. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2021. 18. vyd. Olomouc: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-316-5.

KOVALÍKOVÁ, H. Vnitřní směrnice pro podnikatele. 15. vyd. Olomouc: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-323-3.

LOUŠA, F. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 7. vyd. Praha: Grada, 2018. ISBN 978-80-271-0797-1.

RYNEŠ, P. Podvojný účetnictví a účetní závěrka. 21. vyd. Olomouc: ANAG, 2021. ISBN 978-80-7554-303-5.

SKÁLOVÁ, J. Podvojný účetnictví 2021. Praha: Grada, 2021. ISBN 978-80-271-3107-5.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2021/22

V Brně dne 28.2.2022

L. S.

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
garant

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá vnitropodnikovými směnicemi zaměřujícími se na dlouhodobý majetek v obchodní společnosti. V první části jsou vymezena teoretická východiska zaměřující se na vnitropodnikové směrnice a dlouhodobý majetek. Ve druhé části bakalářské práce je popsána vybraná společnost a provedena analýza vybrané společnosti. V poslední části je navržena nová a aktuální směrnice, která se zaměřuje na dlouhodobý majetek.

Abstract

The bachelor thesis deals with internal directives focusing on fixed assets in a commercial company. The first part defines theoretical bases focusing on internal directives and fixed assets. In the second part of the bachelor thesis, the selected company is described and the selected company is analyzed. In the last part, a new and up-to-date directive is proposed, which focuses on fixed assets.

Klíčová slova

vnitropodnikové směrnice, náležitosti směrnice, dlouhodobý majetek, účtování dlouhodobého majetku

Key words

internal directives, directive requirements, fixed assets, accounting of fixed assets

Bibliografická citace

TERSCHOVÁ, Daniela. *Vnitropodnikové směrnice obchodních korporací* [online]. Brno, 2022 [cit. 2022-05-10]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/143117>.
Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Jan Pěta.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 1. května 2022

.....

podpis autora

Poděkování

Touto cestou bych chtěla velmi poděkovat panu Ing. Janu Pětovi, Ph.D., vedoucímu mé bakalářské práce, za věnovaný čas, připomínky a rady při tvorbě práce. Také bych chtěla poděkovat společnosti M & T color s.r.o. i její externí účetní kanceláři za poskytnutí informací, materiálů a rad.

OBSAH

| | |
|--|----|
| ÚVOD | 10 |
| CÍLE PRÁCE, POSTUPY A METODY ZPRACOVÁNÍ..... | 12 |
| 1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA | 14 |
| 1.1 Účetnictví | 14 |
| 1.2 Členění účetnictví | 17 |
| 1.2.1 Účetnictví finanční | 17 |
| 1.2.2 Účetnictví manažerské | 17 |
| 1.3 Vnitropodnikové směrnice | 18 |
| 1.4 Dlouhodobý majetek | 20 |
| 1.4.1 Dlouhodobý nehmotný majetek | 21 |
| 1.4.2 Dlouhodobý hmotný majetek | 22 |
| 1.4.3 Dlouhodobý finanční majetek | 23 |
| 1.5 Pořízení dlouhodobého majetku..... | 24 |
| 1.5.1 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek | 25 |
| 1.6 Ocenění dlouhodobého majetku | 26 |
| 1.7 Technické zhodnocení majetku, opravy a udržování | 29 |
| 1.8 Zařazení dlouhodobého majetku | 31 |
| 1.9 Evidence dlouhodobého majetku | 32 |
| 1.10 Inventarizace dlouhodobého majetku..... | 32 |
| 1.11 Odpisy dlouhodobého majetku | 34 |
| 1.11.1 Účetní odpisy | 35 |
| 1.11.2 Daňové odpisy..... | 39 |
| 1.12 Vyřazení dlouhodobého majetku | 44 |
| 2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU | 48 |
| 2.1 Popis společnosti..... | 48 |

| | | |
|-------|---|----|
| 2.1.1 | Základní informace | 48 |
| 2.1.2 | Stručná historie..... | 49 |
| 2.1.3 | Organizační struktura..... | 49 |
| 2.1.4 | Zařazení firmy podle velikosti | 49 |
| 2.1.5 | Předmět podnikání | 50 |
| 2.2 | Výchozí analýza pro zpracování vnitropodnikové směrnice | 51 |
| 2.2.1 | Vertikální analýza aktiv | 51 |
| 2.2.2 | Horizontální analýza aktiv | 53 |
| 2.2.3 | Vertikální analýza pasiv | 54 |
| 2.2.4 | Horizontální analýza pasiv | 55 |
| 2.3 | Zhodnocení současných směrnic..... | 57 |
| 3 | VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ..... | 58 |
| | ZÁVĚR | 72 |
| | POUŽITÉ ZDROJE | 73 |
| | SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK | 75 |
| | SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ | 76 |
| | SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ | 77 |
| | SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK | 78 |

ÚVOD

Bakalářská práce se věnuje tématu vnitropodnikových směrnic. Vnitropodnikové směrnice jsou pro účetní jednotku velmi důležité, jsou určitým nástrojem pro vnitřní řízení jednotky a jejich vnitřních útvech. Pomocí vnitropodnikových směrnic má společnost k dispozici ucelený při řešení stejných či podobných operacích. Tento postup usnadňuje společnosti hodnocení vzniklých situací.

V této práci se autorka zaměřila na vnitropodnikovou směrnici řešící dlouhodobý majetek společnosti. Dlouhodobý majetek je jednou z nejvíce důležitých složek aktiv každé společnosti. Slouží k zajištění záměru, pro který byl podnik založen. V podniku se vyskytuje delší doba a během používání se nespotřebovává najednou, ale pouze se opotřebovává.

Společnost, pro kterou se v této bakalářské práci sestavuje vnitropodniková směrnice na dlouhodobý majetek, se jmenuje M & T color s.r.o. Jedná se o mikro účetní jednotku sídlící v Brně. Společnost se zabývá povrchovými úpravami pomocí práškových barev a svařováním kovů.

Práce se skládá ze tří hlavních částí. První částí jsou teoretická východiska, druhou je analytická část a poslední částí je vlastní návrh vnitropodnikové směrnice pro vybranou společnost.

První kapitola bakalářské práce se zabývá teorií zaměřenou na vnitropodnikové směrnice a dlouhodobý majetek. Nejprve se vymezil pojem účetnictví, jeho právní úprava a rozdělení. V dalším úseku první části jsou rozepsány vnitropodnikové směrnice, jejich význam a tvorba. Největší segment této kapitoly se věnuje problematice dlouhodobého majetku. Jak se člení, jaké jsou způsoby pořízení a ocenění majetku, zařazení, evidence, inventarizace majetku, účetní a daňové odpisy a vyřazení dlouhodobého majetku.

Ve druhé kapitole je představena vybraná společnost M & T color s.r.o. Kapitola obsahuje informace o vzniku společnosti, krátkou historii, předmět podnikání a jiné. Na tyto informace navazuje analýza společnosti potřebná ke zhodnocení aktuální situace a stávajících vnitropodnikových směrnic.

Ve třetí kapitole je vypracován návrh na novou, aktuální vnitropodnikovou směrnici zaměřující se na dlouhodobý majetek pro společnost M & T color s.r.o. Protože ve druhé kapitole v analýze bylo zjištěno, že dlouhodobý majetek tvoří podstatnou část celkových aktiv a stávající směrnice

společnosti je velmi zastaralá a neaktuální, je vhodné vytvořit novou, aktuální směrnici přesně pro potřeby vybrané firmy. Návrh vychází z teoretických východisek z první kapitoly.

CÍLE PRÁCE, POSTUPY A METODY ZPRACOVÁNÍ

Hlavním cílem bakalářské práce je vytvoření komplexní vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek společnosti M & T color s. r. o., a to tak, aby vyhovovala všem potřebám a požadavkům firmy. Firma se zabývá povrchovými úpravami pomocí práškových barev a svařováním kovů. Dílčím cílem potřebným k dosažení hlavního cíle této práce je analyzovat současný stav směrnice ve společnosti. Dalším dílčím cílem je vymezení a stanovení pojmů týkající se vnitropodnikových směrní a dlouhodobého majetku.

Navržená vnitropodniková směrnice bude sloužit jako nástroj k zacházení s majetkem, při jeho rozdělení, jakými způsoby se bude majetek oceňovat, jak se povede evidence a inventarizace nově pořízeného majetku a v neposlední řadě, jak se budou jednotlivé položky majetku odpisovat a jak se stanoví výše těchto odpisů. V návrhu nové směrnice je navržena i nová, přehledná analytická evidence používaných účtů.

Práce se skládá ze tří hlavních částí. První částí jsou teoretická východiska, druhou je analytická část a poslední částí je vlastní návrh vnitropodnikové směrnice pro vybranou společnost.

První kapitola bakalářské práce se zabývá teorií zaměřenou na vnitropodnikové směrnice a dlouhodobý majetek. Nejprve je vymezen pojem účetnictví, jeho právní úprava a rozdělení. V dalším úseku první části jsou rozepsány vnitropodnikové směrnice, jejich význam a tvorba. Lze zde najít i seznam, které vnitropodnikové směrnice jsou legislativou povinné a účetní jednotka má povinnost je mít vytvořené. Největší segment této části se věnuje problematice dlouhodobého majetku. Jak se rozděluje, jaké jsou způsoby pořízení a ocenění majetku, zařazení, evidence, inventarizace majetku, účetní a daňové odpisy a vyřazení dlouhodobého majetku.

Ve druhé kapitole je představena vybraná společnost M & T color s.r.o. Kapitola obsahuje informace o vzniku společnosti, krátkou historii, předmět podnikání a jiné. Na tyto informace navazuje analýza společnosti potřebná ke zhodnocení aktuální situace a stávajících vnitropodnikových směrní.

Ve třetí kapitole je vypracován návrh na novou, aktuální vnitropodnikovou směrnici zaměřující se na dlouhodobý majetek pro společnost M & T color s.r.o. Protože ve druhé kapitole v analýze bylo zjištěno, že dlouhodobý majetek tvoří podstatnou část celkových aktiv a že stávající směrnice společnosti je velmi zastaralá a neaktuální, je vhodné vytvořit novou, aktuální směrnici přesně pro potřeby vybrané firmy. Návrh vychází z teoretických východisek z první kapitoly.

Při zpracování teoretické části byly použity informace z odborné literatury týkající se vnitropodnikových směrnic a dlouhodobého majetku. Dalšími důležitými zdroji jsou zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a vyhláška č. 500/2002 Sb. Informace shromážděné z těchto literárních pramenů byly zpracovány metodou literární rešerše. Literární rešerše je text, který přináší aktuální pohled na danou problematiku z hlediska současné literatury, v podstatě se jedná o souhrn teoretických východisek k zadanému tématu (19).

Analytická část vychází z poskytnutých materiálů a informací od společnosti. Tato část popisuje základní informace o společnosti a je zde provedena analýza ke zorientování ve společnosti a zjištění, jaké má firma nedostatky a čemu věnovat pozornost. Analýza je proces, kdy se zkoumaný objekt rozloží na dílčí části, a ty se pak dále zkoumají. Jde o rozbor vlastností, vztahů, faktů postupující od celku k částem. Analýza společnosti je provedena pomocí finanční analýzy zaměřující se na to, co tvoří největší část aktiv v rozvaze ve společnosti. Finanční analýza vychází z účetních výkazů (rozvahy a výkazu zisku a ztráty). Jsou zde porovnány jednotlivé položky rozvahy pomocí vertikální analýzy, která zobrazuje podíl jedné položky na celkovou sumu položek, a také horizontální analýzy, která zobrazuje vývoj jednotlivých položek v čase.

V praktické části byla provedeno sjednocení dvou předcházejících částí. Na základě předchozích částí byla vytvořena komplexní vnitropodniková směrnice, která se zaměřuje na dlouhodobý majetek. Při tvorbě této směrnice je využita metoda syntézy. Syntéza je myšlenkové spojení poznatků získaných analytickými metodami v celek. Syntézu lze chápat jako sumarizaci poznatků vedoucí k získání nových poznatků, vztahů a zákonitostí. Nová směrnice pro společnost byla vytvořena tak, aby vyhovovala všem jejím potřebám.

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA

První kapitola bakalářské práce se zaměřuje na teorii týkající se daného tématu vnitropodnikových směrníc, dlouhodobého majetku i samotného účetnictví, která je následně využita v dalších kapitolách.

Nejprve jsou stručně vymezeny základní pojmy z účetnictví, jeho právní úprava a rozdělení. Dále jsou definovány vnitropodnikové směrnice – jejich význam pro účetní jednotky a tvorba.

Nejobsáhlejší část této bakalářské práce se věnuje dlouhodobému majetku. V kapitole je vymezen dlouhodobý nehmotný, hmotný a finanční majetek, způsoby pořízení tohoto majetku, ocenění dlouhodobého majetku, evidence, inventarizace, technické zhodnocení, opravy a udržování dlouhodobého majetku, odpisy a vyřazování dlouhodobého majetku.

1.1 Účetnictví

Hauzarová na internetové stránce portál. POHODA říká: „*Účetnictví lze definovat jako písemné zaznamenávání informací o hospodářských jevech podniku, a to v peněžních jednotkách. Zájmem každého vlastníka firmy či investora je mít přehled o tom, zda vložený kapitál přináší odpovídající výnos a jaká je celková finanční situace podniku.*“

Hauzarová dále píše: „*Hlavním úkolem účetnictví je tedy poskytování správných informací pro další finanční řízení podniku. Výstupy z účetnictví jsou samozřejmě i základem pro stanovení daňových povinností nebo mohou být například předmětem zájmu banky či jiných věřitelů při žádosti o poskytnutí zdroje financování.*“

V účetnictví se účtuje o stavu aktiv, o stavu pasiv, dále o nákladech, výnosech a též o výsledku hospodaření. Aby mohla účetní jednotka oceňovat a vyjadřovat rozdílné složky svého majetku, vede svoje účetnictví v peněžních jednotkách. Každá účetní jednotka vede účetnictví ode dne svého vzniku až do dne zániku, tzn. nepřetržitě. Vedením svého účetnictví může pověřit i externí právnickou či fyzickou osobu. Při vedení účetnictví je potřeba dodržovat směrnou účtovou osnovu a účetní metody. Účetnictví se vede v plném či zjednodušeném rozsahu. Některé účetní jednotky (spolky, církve, honební společnosti) mohou při splnění podmínek vést účetnictví jednoduché. Těmito podmínkami jsou:

- Účetní jednotka není plátcem DPH,
- Příjmy i majetek nepřesáhly 3 mil. Kč za poslední účetní období (12, str.20-21; 4, str. 14; 17, str.16).

Ke sledování aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření používají účetní jednotky účty. Záznamy do účtů se vždy provádějí podvojnými zápisy. Ty se zanáší do účetních knih (hlavní kniha, účetní/ peněžní deník, knihy analytických účtů, knihy podrozvahových účtů) (4, str. 13-14).

Dalším charakteristickým znakem účetnictví je vedení účetnictví jako soustavu účetních záznamů. Mezi tyto účetní záznamy patří účetní knihy, účetní zápisy, účetní doklady a jiné (4, str. 12).

Účetní informace zobrazují skutečnost za určité časové období, ne plánované operace. Zpracováním jednotlivých hospodářských operací účetní jednotky se získávají potřebné ukazatele. Účetnictví, kromě informační funkce, plní i funkce další, například:

- registrační funkce,
- důkazní funkce – při vedení sporů,
- kontrolní funkce,
- daňová funkce – podklady pro daňovou povinnost a jiné (17, str. 17).

Mezi uživatele, které využívají účetních informací účetní jednotky, patří:

- vlastníci,
- věřitelé,
- management společnosti,
- zákazníci,
- zaměstnanci,
- potencionální investoři,
- vláda,
- veřejnost a další (17, str. 18).

Právní úprava účetnictví

Účetnictví je v České republice upraveno soustavou předpisů obsahující zákony a normy. Tyto zákony a normy pak navazují na jiné věcně právní předpisy a zákony. Mezi základní předpisy patří:

- zákon 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,

- prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- české účetní standardy pro podnikatele.

Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví ukládá povinnost všem podnikatelům vést účetnictví, a to v rozsahu, který sám stanovuje. V soustavě podvojného účetnictví účtují všichni podnikatelé, kteří jsou zapsáni v obchodním rejstříku. Zákon také dále obsahuje:

- definici účetní jednotky,
- definici předmětu účetnictví,
- definici účetního období,
- definici kategorie účetních jednotek,
- definici účetní závěrky v plném i zkráceném rozsahu,
- stanovení používání účetních metod,
- a jiné (3, str. 11-12; 1, str. 14-16).

Vyhláška č. 500/2002 Sb.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, byla vydána Ministerstvem financí České republiky. Vyhláška rozpracovává některá ustanovení zákona o účetnictví do podrobnější úpravy, zejména:

- rozsah účetní závěrky (rozvaha, výkaz zisku a ztráty atd.),
- směrnou účtovou osnovu,
- účetní metody včetně metod oceňování a jejich použití,
- konsolidovanou účetní závěrku (3, str. 13, 1, str. 17).

České účetní standardy

České účetní standardy jsou vydávány Ministerstvem financí České republiky. Vyhotovení a vydání standardů je zakotveno v zákoně č. 563/1991 Sb. o účetnictví, v § 36. Úkolem standardů je zajišťování souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. Obsah českých účetních standardů nesmí být v rozporu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví. Mezi některé patří:

- Český účetní standard pro podnikatele č. 001 – Účty a zásady účtování na účtech,

- Český účetní standard pro podnikatele č. 002 – Otevírání a uzavírání účetních knih,
- Český účetní standard pro podnikatele č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek,
- Český účetní standard pro podnikatele č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek (1, str. 18).

1.2 Členění účetnictví

Informace, které se mohou z vedení účetnictví získat, slouží i dalším uživatelům než jen účetní jednotce samotné. Mezi tyto další uživatele se řadí např. banky, finanční úřady, odběratelé a dodavatelé. Podle požadavků těchto uživatelů na účetní informace lze rozeznávat účetnictví finanční a účetnictví manažerské (4, str. 13).

1.2.1 Účetnictví finanční

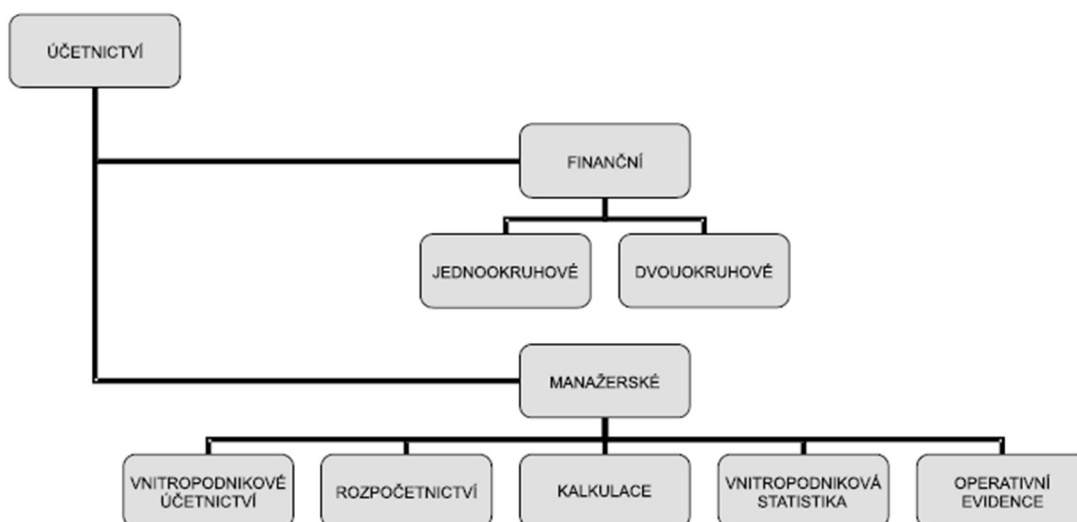
Toto odvětví účetnictví poskytuje informace o účetní jednotce jako o celku. Předně sleduje majetek, závazky i výsledek hospodaření za celý podnik. Informace z finančního účetnictví vznikají ze vztahů k okolí účetní jednotky (dodavatelé, odběratelé). Řídí se hlavně zákony a nařízeními ministerstva financí (4, str. 13).

1.2.2 Účetnictví manažerské

Manažerské účetnictví podává podrobnější informace. Tyto informace jsou využívány především v účetní jednotce samotné k řízení vnitropodnikových útvarů. Zde se sleduje zásobování, odbyt, jednotlivé zakázky a jiné. Řídí se legislativou, ale v souladu s nimi si může účetní jednotka stanovit i vlastní zásady. Obsahuje tyto obory:

- vnitropodnikové účetnictví – eviduje hospodářské činnosti,
- rozpočetnictví – zaměřuje se na informace do budoucna,
- kalkulace – stanovují náklady na jednotku výroby v peněžním vyjádření,
- vnitropodniková statistika – zpracovává informace o ekonomických ale i jiných jevech,
- Operativní evidence – zaměřuje se tvorbu záznamů určitých jevů hned po jejich vzniku (příchod zaměstnance do zaměstnání, výdej materiálu ze skladu) (4, str. 13).

Obrázek 1: rozdělení účetnictví



(Zdroj: (4), str. 15)

1.3 Vnitropodnikové směrnice

Vnitropodnikové směrnice představují důležitou, ovšem často opomíjenou součást správného vedení účetnictví, která by měla účetním jednotkám zajistit předpoklady pro naplnění a systematické dodržování všeobecných účetních zásad, které vyžaduje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Jedná se o předpisy, jimiž se podrobněji upravuje postup jednotlivých činností a stanovuje kdo, co, kdy a jak bude vykonávat. Tvorba vybraných směrnic je podle účetních předpisů povinná. Jsou to:

- účtový rozvrh,
- odpisový plán,
- postupy s dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem,
- oceňování majetku a závazků,
- oceňování majetku a závazků v cizí měně,
- podpisové záznamy,
- stanovení druhu zásob materiálu účtovaného při pořízení přímo do spotřeby,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- cestovní náhrady,
- konsolidační pravidla (12, str. 7-8).

Pokud jednotný postup nevyplývá jednoznačně ze zákona či umožňuje alternativní postup, je vnitřní směrnice vždy vhodné využít. Vhodné jsou i pro zaměstnance, aby znali svá práva a povinnosti (12, str. 8, 13, str. 7).

V každé účetní jednotce mohou tyto dokumenty nabývat různých podob, a to:

- metodických směrnic,
- organizačních směrnic,
- vnitřních směrnic,
- pokynů,
- oběžníků,
- dopisů,
- rozhodnutí,
- nařízení,
- příkazů (12, str. 10).

Význam vnitropodnikových směrnic

Směrnice zajišťují jednotný, metodický postup při sledování a zaznamenávání hospodářských operací v jednotlivých útvarech účetní jednotky. Tvorbou těchto směrnic si účetní jednotka vytvoří určitý nástroj pro své řízení. Další výhodou vytvořených vnitřních směrnic spočívá při kontrole finančním úřadem, jak účetní jednotka vede své účetnictví. Postup při kontrole je snazší, jednodušší, rychlejší. Pracovníci finančního úřadu v nich naleznou potřebné informace (12, str.8).

V případě, že vnitropodnikové směrnice v účetní jednotce existují, se minimalizuje riziko porušení právních předpisů. Zaměstnanci je používají při plnění svých pracovních povinností a snižuje se tak počet chyb zaměstnanců. Určují též každému zaměstnanci jeho pravomoci (12, str. 8-9).

Tvorba vnitropodnikových směrnic

Při tvorbě vnitropodnikové směrnice se vychází z následujících předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- provádějící vyhláška k podvojnému účetnictví č. 500/2002 Sb.,
- české účetní standardy pro podnikatele,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,

- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,
- zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně,
- občanský zákoník č. 89/2012 Sb.,
- zákoník práce č. 262/2006 Sb. (12, str. 7).

Vnitropodnikové směrnice by neměly tvořit pouze účetní dané společnosti. Účetní spolu s účetní jednotkou vytvoří základ a ve spolupráci s dalšími odborníky (auditor, daňový poradce, hlavní ekonom, výrobní technik) směrnici dokončí. Také může stanovit osobu, která bude za zpracování vnitropodnikové směrnice odpovědná (12, str. 9).

Odpovědná osoba vytvoří směrnici. Ta by měla být nejlépe přehledná, srozumitelná a jednoznačná a nebude v rozporu s legislativou. Dále má na starosti tuto směrnici udržovat aktuální dle nově vydané legislativy.

1.4 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek je jednou z nejvíce významných složek aktiv každé společnosti. Proto je nakládání s dlouhodobým majetkem velice důležité a složité. Dlouhodobý majetek slouží účetním jednotkám k zajišťování jejich podnikatelského záměru. Během používání se majetek nespotřebovává najednou, ale pouze se opotřebovává. Opotřebení DM vyjadřují v účetnictví odpisy (4, str. 24).

Dlouhodobý majetek podle 563/ 1991 Sb. zákona o účetnictví má dobu použitelnosti delší než jeden rok. V rozvaze spadá pod kategorii Stálá aktiva. Postupy při účtování o dlouhodobém majetku stanovuje Český účetní standard 013. Dlouhodobý majetek se nachází v účtové třídě 0.

Dlouhodobý majetek se dělí na:

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

1.4.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek obsahuje zejména nehmotné výsledky vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou pomocí vnitropodnikové směrnice. Za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení nehmotného majetku. Od 1. 1. 2014 technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku upravuje vyhláška pro podnikatele (3, str. 34).

Od 1. 1. 2021 došlo k novelizaci zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a dlouhodobý nehmotný majetek již není definován.

Nehmotné výsledky vývoje (012) – musí být pořízeny od jiných osob nebo vytvořeny vlastní činností za účelem obchodování. Těmito nehmotnými výsledky vývoje nesmí být předmětem průmyslových a jiných ocenitelných práv. Od 1. 1. 2018 po novelizaci účetních předpisů již není možno vykazovat jako dlouhodobý nehmotný majetek výsledky výzkumu. Nehmotné výsledky výzkumu nespĺňují kritéria pro uznání v rámci dlouhodobého nehmotného majetku ani podle mezinárodních účetních standardů (3, str. 34).

Software (013) - Software se zachycuje, pokud byl koupěn samostatně, tj. není součástí dodávky hardware, nebo byl vytvořen vlastní činností s cílem obchodovat s ním (3, str. 35).

Ocenitelná práva (014) - předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů, pokud byly vytvořeny vlastní činností za účelem obchodování s nimi anebo byly nabyty od jiných osob (3, str. 35).

Goodwill (015) - kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem nebo přechodem za úplatu, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy. Goodwill je dlouhodobým nehmotným majetkem vždy bez ohledu na výši jeho ocenění (3, str. 35; 2, str. 58).

Jiný dlouhodobý nehmotný majetek (019) - Na tento účet se zachycují takové položky nehmotných aktiv, které nelze zařadit na výše uvedené účty. Na tento účet se účtují emisní povolenky a preferenční limity (3, str. 35).

1.4.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Doba použitelnosti u dlouhodobého hmotného majetku činí též minimálně 1 rok. Pro zařazení majetku do této kategorie závisí u některých položek na výši jejich ocenění. Pozemky a stavby jsou těmi položkami, které se do této kategorie řadí bez ohledu na výši ocenění.

Pro účely zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů se hmotným majetkem rozumí ten majetek, jehož vstupní cena přesáhla výši 80 000 Kč. Tato limitní hodnota je platná od 1.1.2021.

Dlouhodobý hmotný majetek se dělí na neodpisovaný a odpisovaný. Do neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku patří pozemky a umělecká díla a sbírky. Účtuje se o nich v účetní skupině 03. Odpisovaný dlouhodobý hmotný majetek se pak účtuje v účetní skupině 02 a patří sem stavby, hmotné movité věci a jejich soubory, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny a jiný dlouhodobý hmotný majetek.

Stavby (021) – na tento účet se zachycují například stavby včetně budov, důlní stavby pod povrchem, právo stavby, technické rekultivace, byty a bytové prostory, které jsou vedené jako jednotky. Stavby jsou položky vedené jako dlouhodobý majetek bez ohledu na výši ocenění i dobu použitelnosti (3, str. 35).

Hmotné movité věci a jejich soubory (022) – zde patří třeba předměty z drahých kovů, samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou. Předměty z drahých kovů jsou zde zařazeny bez ohledu na výši ocenění (3, str. 36).

Pěstitelské celky trvalých porostů (025) – na tento účet náleží ovocné stromy nebo keře na souvislém pozemku a trvalé porosty vinic a chmelnic. Souvislý pozemek musí mít aspoň 0,25 ha a na 1 ha musí být vysázeno nejméně 90 stromů/ 1000 keřů (3, str. 36).

Dospělá zvířata a jejich skupiny (např. stáda či hejna) (026) - doba použitelnosti je delší než jeden rok a musí překročit výši ocenění stanovené účetní jednotkou (2, str. 63).

Jiný dlouhodobý hmotný majetek (029) – bez ohledu na výši ocenění se zde zahrnují ložiska nevyhrazeného porostu, sbírky, movité kulturní památky, věcná břemena k pozemku a stavbě (2, str. 63).

Pozemky (031) – zahrnuté do hmotného majetku bez ohledu na výši ocenění. Pozemky pořizované jednotkami, které tyto pozemky kupují a vzápětí prodávají, tzn. je to jejich předmětem podnikání, se zde nezahrnují (2, str. 62).

Umělecká díla a sbírky (032) - Na účtu se účtují výtvarná díla a umělecké předměty, pokud nejsou součástí stavebních objektů (3, str. 36).

Vzorový příklad na účtování prodeje stroje

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. prodává nepotřebný stroj, který měl pořizovací cenu 1 500 000 Kč a zůstatkovou cenu 800 000 Kč. Tento stroj byl odprodán odběrateli za 950 000 Kč bez DPH. Odběratel uhradil vystavenou fakturu ve lhůtě splatnosti bezhotovostním převodem.

Tabulka 1: účtování prodeje DHM – odpisovaný

| Operace č. | Popis účetního případu | Kč | MD | D |
|------------|--|-----------|-----|-----|
| | Výchozí stav: | | | |
| | Pořizovací cena stroje | 1 500 000 | 022 | 701 |
| | Oprávký stroje | 700 000 | 701 | 082 |
| 1. | Vyřazení stroje z evidence v pořizovací ceně | 1 500 000 | 082 | 022 |
| 2. | Doúčtování zůstatkové ceny stroje | 800 000 | 541 | 082 |
| 3. | Faktura odběrateli: | | | |
| | Výnos z prodeje | 950 000 | 311 | 641 |
| | DPH | 199 500 | 311 | 343 |
| 4. | Úhrada faktury odběratelem | 1 149 500 | 221 | 311 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (15))

1.4.3 Dlouhodobý finanční majetek

Do této kategorie patří podíly, realizovatelné cenné papíry, zápůjčky a úvěry, jiný dlouhodobý finanční majetek. Dlouhodobý finanční majetek je zachycen dle směrné účtové osnovy v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek, konkrétně v účtové skupině 06 – Dlouhodobý finanční majetek.

Podíly – ovládaná a ovládající osoba (061) - podnik vlastní větší než 40 % podíl nebo disponuje většinou hlasovacích práv na základě dohody (3, str. 37).

Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem (062) - podnik vlastní alespoň 20 % hlasovacích práv (3, str. 37).

Realizovatelné cenné papíry a podíly (063) - Na tomto účtu jsou sledovány nakoupené majetkové cenné papíry a majetkové podíly, které se stávají součástí dlouhodobých aktiv a představují maximálně 20% podíl na základním kapitálu spoluvlastněné společnosti (tzv. minoritní majetkové účasti) (5).

Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv (066) - Na tomto účtu se zachycují dlouhodobé zápůjčky mezi mateřskou společností a dceřiným závodem (6).

1.5 Pořízení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek může být pořízen:

- koupí,
- vytvořením vlastní činnosti,
- nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti,
- bezúplatnou formou (zděděním, darováním),
- vkladem přijatým od jiné osoby,
- převodem podle zvláštních právních předpisů.

Účetně se toto pořízení může zachytit:

Tabulka 2: možné účetní případy k pořízení DM

| Účetní případ | MD | D |
|---|-----|---------|
| Koupě za hotové | 04x | 211 |
| Koupě na fakturu | 04x | 321 |
| Pořízení vlastní činností | 04x | 587,588 |
| Darování | 04x | 643 |
| Peněžní nebo nepeněžní vklad společníků, které nezvyšují základní kapitál | 04x | 413 |
| Vklad od jiné osoby | 04x | 353 |
| Převod z osobního vlastnictví | 04x | 491 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (2))

O pořízení dlouhodobého finančního majetku se účtuje přímo na účty účtové skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek nebo prostřednictvím kalkulačního účtu 043 – Pořízení dlouhodobého finančního majetku.

1.5.1 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

Zálohy na pořízení dlouhodobého majetku jsou zvláštní kategorií poskytnutých záloh. Od ostatních se liší účelem svého vynaložení. Prostředky vynaložené na pořízení dlouhodobého majetku lze považovat za prostředky, které jsou v podniku relativně dlouho vázány. Zálohy mají povahu pohledávek (16). O poskytnutých zálohách na dlouhodobý majetek se účtuje samostatně v účtové skupině 05, jde o:

- 051 – Poskytnuté zálohy a závadvky na dlouhodobý nehmotný majetek,
- 052 – Poskytnuté zálohy a závadvky na dlouhodobý hmotný majetek,
- 053 – Poskytnuté zálohy a závadvky na dlouhodobý finanční majetek.

Vzorový příklad na účtování zálohy na pořízení majetku

Obchodní korporace ABCXYZ, a. s. nakupuje hmotnou movitou věc (automobil) za 484 000 Kč. Prodejce požadoval zaplacení zálohy dopředu.

Tabulka 3: účtování zálohy na pořízení majetku

| Operace č. | Popis účetního příkladu | Kč | MD | D |
|------------|-------------------------------------|---------|--------|--------|
| 1. | Vystavený požadavek na zálohu | 484 000 | 799 | 777 |
| 2. | Zaplacená záloha | 484 000 | 052.01 | 221 |
| 3. | Storno evidence požadavku na zálohu | 484 000 | 777 | 799 |
| 4. | Daňový doklad o přijaté záloze: | 484 000 | | |
| | základ | 400 000 | 052.11 | 052.01 |
| | DPH | 84 000 | 343 | 052.01 |
| 5. | Přijatá faktura | 400 000 | 042 | 321 |
| 6. | Odečet zálohy | 400 000 | 321 | 052.11 |
| 7. | Zařazení automobilu do užívání | 400 000 | 022 | 042 |

(Zdroj: Vlastní zdroj dle: (15))

1.6 Ocenění dlouhodobého majetku

Ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Základní metody oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou obsaženy v zákoně o účetnictví v § 24 - 28 a ve vyhlášce v § 47. Způsob ocenění dlouhodobého majetku je úzce spojen s formou jeho pořízení (3, str. 38; 2, str. 67).

Cenou hmotného a nehmotného majetku, v níž je evidován v účetnictví, se rozumí:

- a) pořizovací cena, je-li majetek pořízen za úplatu,
- b) vlastní náklady, je-li majetek vyroben ve vlastní režii,
- c) reprodukční pořizovací cena zjištěná podle zvláštních předpisů (3, str.38).

POŘIZOVACÍ CENA

Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen. Součástí ceny jsou i náklady, které s tímto pořízením souvisejí. Do pořizovací ceny majetku tedy vstupují např. náklady na:

- přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce,
- úroky, zejména z úvěru či zápůjčky související s pořízením dlouhodobého majetku,
- dopravu, montáž, clo,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení staveniště, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy a jiné.

Do pořizovací ceny se nezahrnují:

- opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady.
- kurzové rozdíly,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení a další jiné sankce ze smluvních vztahů,
- nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,

- náklady na zaškolení pracovníků a na vybavení pořizovaného majetku zásobami,
- náklady spojené s přípravou a zabezpečením výstavby vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání (3, str. 38-39).

VLASTNÍ NÁKLADY

Vlastními náklady se rozumí veškeré přímé náklady vynaložené na jeho výrobu nebo jinou činnost (pořizovací cena materiálu a jiných spotřebovaných výkonů spolu s dalšími náklady, které v přímé souvislosti vzniknou), a popřípadě i přiřaditelné nepřímé náklady, které se k této výrobě či jiné činnosti vztahují. V případech, kdy vlastní náklady na jeho vytvoření vlastní činností nelze zjistit, je oceňován reprodukční pořizovací cenou (2, str. 67).

REPRODUKČNÍ POŘIZOVACÍ CENA

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje:

- a) dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek bezúplatně nabytý,
- b) dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený (3, str. 39).

Skálová (2021) říká: „*Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku a odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku se zvyšuje o technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněn vlastník. V případě nemovité kulturní památky a církevní stavby se ocenění nezvyšuje o technické zhodnocení, toto technické zhodnocení je odpisováno samostatně.*“

Chalupa a spol (2021) ve své knize píše: „*K zachycení procesu vlastního pořízení dlouhodobého nehmotného majetku slouží účet 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek, který je účtem koncentrujícím veškeré relevantní náklady spojené s jeho pořízením, které vstupují do ocenění majetku. Průběh pořízení dlouhodobého hmotného majetku je zachycen prostřednictvím účtu 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Obsahuje jak vlastní cenu pořizovaného aktiva, tak i veškeré náklady s jeho pořízením související, jedná-li se o náklady zahrnované do jeho ocenění.*“

Tabulka 4: náklady spojené s pořízením DM vstupující do ocenění

| Účetní operace | MD | D |
|--|-----|-----|
| Pořízení DNM koupí | 041 | 211 |
| Pořízení DNM na fakturu | 041 | 321 |
| Náklady související s pořízením DNM vstupující do ocenění majetku – ve vlastní režii | 041 | 586 |
| Pořízení DHM koupí | 042 | 211 |
| Pořízení DHM na fakturu | 042 | 321 |
| Náklady související s pořízením DHM vstupující do ocenění majetku – poplatky | 042 | 345 |
| Pořízení DHM formou přijetí daru – reprodukční pořizovací cena | 042 | 648 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (2))

Ocenění dlouhodobého finančního majetku

Dlouhodobý finanční majetek se oceňuje pořizovací cenou. Pořizovací cenou se opět rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady související s tímto pořízením.

Mezi náklady spojené s pořízením patří například poplatky a provize makléřům, poradcům a burzám.

Součástí pořizovací ceny nejsou zejména úroky z úvěrů na pořízení cenných papírů a podílů a náklady spojené s držbou cenného papíru a podílu.

V případě, že cenné papíry znějí na cizí měnu, ocení se kurzem platným v den pořízení. Je-li cenný papír oceněn v cizí měně, účtuje se o něm i v této měně (3, str. 57).

1.7 Technické zhodnocení majetku, opravy a udržování

Technické zhodnocení hmotného majetku

Technické zhodnocení majetku upravuje § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Paragraf říká, že technickým zhodnocením se rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku (3, str. 53).

Skálová (2021) říká: „*Technické zhodnocení provedené na hmotném majetku odpisovaném metodou mimořádných odpisů dle § 30a zákona o daních z příjmů nezvyšuje vstupní cenu majetku a je odpisováno samostatně. Zároveň je pro účely daňových odpisů toto technické zhodnocení zaříděno do odpisové skupiny, ve které je zaříděn hmotný majetek, na kterém je technické zhodnocení provedeno.*“

Technické zhodnocení na majetku, který není odpisován metodou mimořádných odpisů, zvyšuje pořizovací cenu, pokud částka výdajů na toto technické zhodnocení převyší v účetním období částku určenou účetní jednotkou. Pokud technické zhodnocení zvolenou částku nepřesáhne, je na účetní jednotce, zda jej zahrne do pořizovací ceny nebo bude zhodnocení účtovat do provozních nákladů (1, str. 114).

Technické zhodnocení lze provést i na cizím hmotném majetku. Toto technické zhodnocení se považuje za dlouhodobý majetek a účtuje se na příslušný účet 0 – Dlouhodobý majetek. Zhodnocení ovšem musí převýšit v úhrnu za účetní období významnou částku ve vztahu k pořizovací ceně (tu určí účetní jednotka sama) a účetní jednotka musí být oprávněna o něm účtovat a odepisovat ho (1, str. 114).

Ryneš (2021) říká: „*Technické zhodnocení na cizím majetku, k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná osoba než vlastník majetku (obvykle nájemce či pachtýř), se odepíše v průběhu používání technického zhodnocení (obvykle doba nájmu či práva stavby).*“

Rekonstrukcí se rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Je nutno zkoumat, jak učiněný zásah ovlivní kvantitativní znaky majetku a z jaké příčiny jsou změny vyvolány (3, str.53, 2, str. 77).

Tabulka 5: Technické zhodnocení

| Účetní operace | MD | D |
|---|----------|----------|
| Technické zhodnocení DNM | 041 | 211, 321 |
| Zařazení dokončeného technického zhodnocení DNM | 01x | 041 |
| Technické zhodnocení DHM | 042 | 211, 321 |
| Zařazení dokončeného technického zhodnocení DHM | 02x, 03x | 042 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (2, str. 81-82))

Opravy a údržba

Opravami se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození majetku za účelem jeho uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Údržba je taková činnost, která zpomaluje samotné fyzické opotřebení. Předchází poruchám a odstraňuje malé závady.

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách umožňuje poplatníkům vytvářet rezervy na opravy hmotného majetku. Opravy musí být výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Tyto rezervy jsou daňově účinné. Rezervy se mohou tvořit pouze na majetek, který spadá do odpisové skupiny 2 a následující, to znamená jejich doma odpisování je alespoň 5 let. Po splnění této podmínky má právo tvořit poplatník, který:

- má k majetku právo vlastnické,
- je organizační složkou státu a mají právo s majetkem státu hospodařit,
- je podílovým nebo svěřenským fondem, jejichž součástí je hmotný majetek a jiné.

Rezervy na opravu hmotného majetku se nesmí tvořit na majetek, který je:

- v likvidaci,
- opravován pravidelně každý rok,
- opravován v důsledku škody či jiné nepředvídatelné události atd.

Rezervy se mohou vytvářet na majetek, u kterého účetní jednotka očekává stav opotřebení, který je k opravě žádoucí. Tvoří se na opravy rozsáhlejšího charakteru, které jsou finančně náročné.

Tyto výdaje/ náklady si může účetní jednotka časově rozložit do více zdaňovacích období. Rezervy na opravu jednotlivého majetku se musí tvořit déle než pouze jedno zdaňovací období. Opravu je však nutno zahájit ve zdaňovacím období, které následuje po období, ve kterém se rezerva začala tvořit. Pokud ne, rezerva na opravu se zruší (14, str. 208 – 211).

1.8 Zařazení dlouhodobého majetku

Majetek je nutno před zahájením odepisování uvést do stavu způsobilého k užívání. Teprve po tomto uvedení se pořizované aktivum stane stálým aktivem, a to s veškerými důsledky. Uvedení do stavu způsobilého k užívání je rozhodný pro přesné určení vstupní ceny a pro zahájení odepisování (2, str. 75-76).

Dlouhodobým nehmotným majetkem se podle prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb. stává ten pořízený majetek, který je uvedený do stavu způsobilého k užívání. Tím se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností pro jeho užívání. (8, §6 odst. 8).

Dlouhodobým hmotným majetkem se podle prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb. stávají pořízené věci uvedené do stavu způsobilého k užívání. Tím se opět rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu) (8, §7 odst.11).

Tabulka 6: zařazení DM do užívání

| Účetní operace | MD | D |
|---|----------|-----|
| Zařazení DNM po jeho uvedení do stavu způsobilého k užívání | 01x | 041 |
| Zařazení DHM po jeho uvedení do stavu způsobilého k užívání | 02x, 03x | 042 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (2))

1.9 Evidence dlouhodobého majetku

Společnost má povinnost evidovat svůj obchodní majetek. Evidence dlouhodobého majetku slouží k:

1. zaznamenávání pořízení dlouhodobého majetku,
2. zaznamenávání opotřebení dlouhodobého majetku,
3. zaznamenávání vyřazení dlouhodobého majetku,
4. poskytnutí podkladů pro kontrolu stavu dlouhodobého majetku.

Evidence DM se rozlišuje na:

1. syntetickou,
2. analytickou,
3. operativní.

SYNTETICKÁ EVIDENCE:

Syntetická evidence udává celkovou hodnotu DM v Kč.

ANALYTICKÁ EVIDENCE:

Analytická evidence vychází z inventárních karet dlouhodobého majetku – zřizuje se pro každý inventární předmět, zapisuje se do ní podle protokolu o zařazení DM, vnitřních účetních dokladů, protokolu o vyřazení DM.

OPERATIVNÍ EVIDENCE:

Operativní evidence zaznamenává pořízení a vyřazení DM a odpisové plány.

Evidence se může vést ručně nebo na počítači (7).

1.10 Inventarizace dlouhodobého majetku

Účetní jednotky pomocí inventarizací majetku ověřují skutečný stav majetku, který se pak srovnává se stavem účetním. Inventarizace probíhají ke dni řádné a mimořádní účetní závěrky. Účetní jednotka má povinnost prokázat finančnímu úřadu a auditorovi, že ověřila skutečný stav majetku (4, str. 28-29)).

Inventarizace má několik fází:

1. inventura,
2. sestavení inventurních soupisů,
3. porovnání skutečného stavu se stavem účetním,
4. vypořádání inventarizačních rozdílů.

INVENTURA:

Inventurou se rozumí skutečné zjišťování stavu majetku k určitému dni. Inventura se rozděluje na:

- a) Inventuru fyzickou – ta se uplatňuje při majetku hmotné povahy. Zjišťuje se množství, totožnost a použitelnost DHM.
- b) Inventuru dokladovou – ta se provádí v případech, kdy nelze provést inventuru fyzickou (4, str. 29).

SESTAVENÍ INVENTURNÍCH SOUPISŮ

Zjištěné stavy majetku se zapisují do inventurních soupisů. Do seznamů se uvádí jejich inventární číslo, názvy majetku, ocenění majetku k okamžiku ukončení inventury, okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury (4, str. 29).

POROVNÁNÍ SKUTEČNÉHO STAVU S ÚČETNÍM

Skutečný stav se porovná se stavem v účetních dokladech, tzn. majetek s údaji v inventárních kartách. Výsledkem porovnání může být zjištěno:

- a) manko - skutečný stav majetku je nižší než údaje v účetnictví (majetek chybí),
- b) přebytek - skutečný stav majetku je vyšší, než uvádí stav účetní,
- c) žádoucí stav je tehdy, pokud stav skutečný odpovídá stavu účetnímu (4, str. 29).

VYPOŘÁDÁNÍ INVENTARIZAČNÍCH ROZDÍLŮ

Do skončení inventarizace musí být všechny rozdíly vyrovnány. Manka jsou zpravidla předepsána k náhradě hmotně odpovědným osobám za svěřený majetek, příčiny přebytků musí být objasněny. Inventarizaci provádí inventarizační komise, která je jmenována ředitelem účetní jednotky. Výsledek inventarizace zaznamená komise do inventarizačního zápisu, který musí být podepsán osobou odpovědnou za provedení inventarizace (4, str. 29).

Inventarizace se dělí do několika kategorií:

1. Podle rozsahu na:
 - a. Úplné – týkají se veškerého majetku,
 - b. Dílčí – týkají se části majetku.
2. Podle druhu na:
 - a. Periodické
 - Řádné,
 - Mimořádné,
 - b. Průběžné.

Periodické inventarizace – řádné

Jsou organizacemi prováděny k okamžiku sestavení účetní závěrky, například fyzickou inventuru hmotného majetku, kterou nelze provést ke konci rozvahového dne, může účetní jednotka provést v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období (4, str. 30).

Periodické inventarizace – mimořádné

Tyto inventarizace se provádějí například v důsledku ukončení činnosti podniku, při změně odpovědných osob, změně organizace podniku nebo jiných mimořádných situacích (4, str. 30).

Průběžné inventarizace

Průběžná inventarizace se provádí pouze u takového dlouhodobého majetku, který je ve stálém pohybu a mění svoje místo (4, str. 30).

1.11 Odpisy dlouhodobého majetku

Účetní jednotky, které mají vlastnické právo k majetku, o tomto majetku účtují a odepisují ho v souladu s účetními metodami. Vynaložené výdaje na pořízení majetku (popřípadě jeho technické zhodnocení) jsou uplatňovány postupně formou odpisů, které vyjadřují míru jeho používání a opotřebení v rámci činnosti účetní jednotky (1, str. 134; 2, str.82).

Odpisy majetku lze rozdělit na odpisy realizované podle zákona o účetnictví (účetní odpisy) a odpisy, jejichž formu a způsob výpočtu vymezuje zákon o daních z příjmů (daňové odpisy) (2, str.82).

1.11.1 Účetní odpisy

Prostřednictvím účetních odpisů dochází nepřímo k vyjádření trvalého snížení hodnoty DNM a DHM postupně v průběhu jeho používání. K vyjádření výše odpisů a zjištění zůstatkové ceny dochází pomocí oprávek. Volba formy a techniky odepisování je v kompetenci účetních jednotek. (2, str.82)

Dlouhodobý majetek, který není ve vlastnictví účetní jednotky, a odepisuje se v souladu s účetními metodami

- DNM, ke kterému účetní jednotka nebyla právo užívání od vlastníka, např. licence k používání softwaru,
- technické zhodnocení cizího DM, např. rekonstrukce cizí budovy v pronájmu,
- technické zhodnocení drobného nehmotného a hmotného majetku,
- stavba uvedená do užívání na cizím pozemku se zřízeným právem stavby,
- dlouhodobý majetek ve svěřenském fondu (1, str. 134).

Z toho vyplývá, že odpisovatel dlouhodobého majetku (= vlastník majetku) má možnost postoupit právo na uplatnění odpisů jinému daňovému subjektu. Postoupení práva musí být písemné. Odpisovatel se ve smlouvě zavazuje, že své právo na uplatnění odpisů nevyužije a novému nájemci poskytne potřebné podklady. Pro přenechání práva je potřeba dodržet kromě písemné smlouvy i mnoho dalších podmínek. Například při pachtu obchodního závodu musí nájemce pokračovat v odpisování, které započal odpisovatel před ním (14, str. 105).

Technické zhodnocení dlouhodobého majetku, který má účetní jednotka v pronájmu, lze též odpisovat až na základě písemné smlouvy. Dále musí platit, že náklady na pronajatý majetek hradí nájemce a vstupní cena není u odpisovatele majetku nijak zvýšena. Pokud není smlouva uzavřena a nájemce provedené technické zhodnocení uhradí, ale neodepíše, hodnota technického zhodnocení se převede do vstupní ceny u majitele majetku. Nájemní vztah může mít podobu operativního, nebo finančního leasingu (14, str. 106 – 110).

Dlouhodobý majetek, který se neodepisuje

- pozemky,
- umělecká díla, která nejsou součástí stavby,
- sbírky,
- movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci, o kterých tak stanoví příslušný právní předpis,

- nedokončený DM a nedokončené TH, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- najatý DHM, pokud nájemce není oprávněn účtovat a odpisovat tento majetek v rámci najatého podniku nebo jeho části,
- povolenky na emise a preferenční limity, které nelze odepisovat podle času a výkonu (1, str. 135).

Odpisový plán

Odpisový plán je vnitropodnikovou směrnicí stanovující způsob výpočtu a účtování odpisů. Tento plán si stanovuje účetní jednotka pro jednotlivé předměty v závislosti na době použitelnosti, na způsobu jejich využití, aj. Obsahuje soupis odpisovaného majetku a konkrétní zvolené metody účetního odepisování. Soubor hmotných movitých věcí se samostatným technicko – ekonomickým určením se odepisuje jako jeden celek, i když je známo ocenění jednotlivých věcí. Odpisy se počítají z ceny, ve které je majetek oceněn v účetnictví, a to do její výše (1, str. 135, 2, str. 83).

Dobou použitelnosti DNM pro účely stanovení doby odepisování se rozumí doba, po kterou je majetek upotřebitelný pro současnou činnost nebo uchovatelný pro další činnost, popřípadě prodej a může sloužit jako podklad k obdobným nebo jiným řešením. Doba použitelnosti se rozumí včetně uvádění do stavu způsobilého k užívání, osvojení, ověřování a vyhodnocování (1, str. 135).

Zvolený postup a sazby při odpisování v účetnictví musí být popsány na inventární kartě dlouhodobého majetku společně s daňovými odpisy a ostatními identifikačními údaji, jako je název a popis předmětu, způsob ocenění, datum zařazení do užívání apod (1, str. 135).

Techniky odpisování, způsob výpočtu odpisů

Podkladem pro výpočet a uplatnění účetních odpisů DNM a DHM je odpisový plán. Doba odpisování není účetními předpisy předepsána. Zcela jednoznačně nesmí být kratší než 1 rok, jelikož doba použitelnosti dlouhodobého majetku je delší než 1 rok. Maximální doba odpisování majetku není limitována. Výjimku představují odpisy goodwillu a oceňovacího rozdílu (2, str. 82-83).

Sazby odpisů si účetní jednotka stanoví sama. Stanovení provádí na základě hlediska času, doby použitelnosti majetku nebo objemu výkonů určující životnost majetku. Výjimkou jsou nehmotné

výsledky vývoje. Nelze-li jejich dobu použitelnosti odhadnout, účetní jednotka je povinna rozhodnout o době jejich odpisování v rozmezí 60–120 měsíců (2, str. 83).

Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Dlouhodobý majetek se odpisuje vždy pouze do výše jeho ocenění v účetnictví (2, str. 83).

Při odpisování majetku je třeba zohlednit také předpokládanou zbytkovou hodnotu. Předpokládaná zbytková hodnota je definována v § 56 odst. 4 vyhlášky jako účetní jednotkou zdůvodnitelná kladná odhadovaná částka, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku předpokládaného vyřazení majetku, například prodejem, po odečtení předpokládaných nákladů s vyřazením souvisejících (3, str. 42).

Mezi základní techniky odpisování patří:

- časové odpisy (lineární, zrychlené, zpomalené),
- výkonové odpisy (podle počtu výkonových hodin nebo objemu produkce),
- metoda komponentního odpisování.

Metodu časovou používá účetní jednotka u dlouhodobého majetku v závislosti na délce používání. Výkonové odpisy se uplatňují u majetku v závislosti na výkonech (např. počet výrobků). Metodu komponentního odpisování upravuje prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb. a používá se pro stavby, nebytové prostory a jiné (18, str. 43)

Rovnoměrné účetní odpisy

Nejčastěji se používá u majetku, u kterého dochází k opotřebení rovnoměrně po dobu užívání. Při jejich uplatnění je v každém roce odpisování přenesena stejná výše vstupní ceny majetku do účetních nákladů. Výpočet:

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

Kde: VC = vstupní cena

t = doba odpisování (18, str. 45).

Zrychlené účetní odpisy

Zrychlené účetní odpisy se používají u majetku, který se nejvíce opotřebovává v prvních letech jeho používání. Při jejich uplatnění je v následujícím roce odepsána nižší částka než v roce předešlém. Výpočet:

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

Kde: VC = vstupní cena

t = doba odpisování

i = rok odpisování (18, str. 47).

Zpomalené účetní odpisy

Účetní jednotka uplatňuje zpomalené účetní odpisy v případě, kdy se majetek opotřebovává nejvíce na konci své životnosti. Hodnoty odpisů se v každém roce odpisování zvyšují. Výpočet:

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

Kde: VC = vstupní cena

t = doba odpisování

i = rok odpisování (18, str. 49).

Odpisy se účtují ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 07- Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo účtové skupiny 08- Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku a na vrub účtu 551 – Odpisy (2, str. 85).

Tabulka 7: účtování o odpisech

| Účetní operace | MD | D |
|-------------------|-----|-----|
| Účetní odpisy DNM | 551 | 07x |
| Účetní odpisy DHM | 551 | 08x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (2))

1.11.2 Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou vymezeny zákonem o daních z příjmů a uplatňovány bezvýhradně u hmotného majetku tímto zákonem definovaného. U majetku nehmotného je jejich aplikace závislá od okamžiku, kdy byl tento majetek poplatníkem pořízen. Daňově je odpisován DNM pořízený poplatníkem v obdobích do 31.12.2000 a také DNM pořízený ve zdaňovacím období začínajícím v roce 2004 a končícím 31. 12. 2020. Majetek pořízený od 1.1.2021 podléhá režimu účetních odpisů s jejich přímou daňovou činností (2, str. 87).

Skálová (2021) říká: „V prvním roce odpisování zatřídí poplatník hmotný majetek do odpisových skupin a provádí rovnoměrné nebo zrychlené odpisování. Zatřídění majetku do odpisových skupin vychází z přílohy č. 1 zákona o daních z příjmů. Způsob odpisování stanoví pro každý nově pořízený majetek vlastník a nelze jej změnit po celou dobu odpisování. Majetek se odpisuje nejvýše do vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny.“

Tabulka 8: doba odpisování majetku

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

(Zdroj: vlastní zpracování dle: (2))

Účetní jednotka si také musí vybrat jednu z metod odpisování pro každou položku hmotného majetku.

ROVNOMĚRNÉ ODPISOVÁNÍ

Skálová (2021) říká: „Při rovnoměrném odpisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny maximální roční odpisové sazby, výše odpisů se vypočítává pro jednotlivé roky jako násobek vstupní ceny a procentní odpisové sazby.“

Chalupa (2021) říká: „Při uplatnění rovnoměrného způsobu odpisování je základ daně zatížen odpisovými náklady majetku ve stálé výši téměř celou dobu odpisování. Výjimku představují odpisy majetku za zdaňovací období, ve kterém je majetek odpisován poprvé.“

Maximální roční odpisové sazby pro jednotlivé skupiny:

Tabulka 9: roční odpisové sazby

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

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (2))

Výpočet ročního odpisu v prvním roce odpisování: $RO = (VC : 100) * ROS_{\text{v prvním roce odepisování}}$

Výpočet ročního odpisu v dalších letech odpisování: $RO = (VC : 100) * ROS_{\text{v dalších letech odpisování}}$

kde: RO.... roční odpis

ROS.... Roční odpisová sazba

VC.... Vstupní cena (2, str. 94).

Od roku 2005 lze odpisy prvního roku navýšit o 10 %, 15 % či 20 %. Zvýšení v prvním roce má za následek snížení roční odpisové sazby v následujících letech. Využitím této metody se dosahuje odlišného rozložení odpisů v čase (2, str. 92).

Zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

Zvýšení odpisu o 10 % ze vstupní ceny lze využít pouze u hmotného majetku zařazeného do 1. až 3. odpisové skupiny. Výjimkou je ten hmotný majetek, u kterého může účetní jednotka použít

zvýšení o 15 % nebo 20 % a kterého je všeobecně vyloučeno toto navýšení uplatnit. Mezi tento vyloučený majetek patří:

- letadla, která nejsou využívána při letecké dopravě či leteckých prací,
- motocykly a osobní automobily, které nejsou využívány provozovateli silniční motorové dopravy, provozovateli taxislužby, provozovateli autoškol, provozovateli sanitních a pohřebních služeb,
- hmotný majetek označen v klasifikaci jako spotřebič převážně pro domácnost,
- hmotný majetek označen v klasifikaci jako rekreační a sportovní čluny (2, str. 92-93).

Tabulka 10: roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

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

(Zdroj: vlastní zpracování dle: (2))

Zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

Užití sazeb při navýšení o 15 % zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů umožňuje u:

- zařízení pro čištění a úpravu vod a
- třídících a úpravárenských zařízení na zhodnocení druhotných surovin (2, str. 93).

Tabulka 11: roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

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

(Zdroj: vlastní zpracování dle: (2))

Zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu o 20 % mohou uplatnit pouze účetní jednotky, které se zabývají zemědělskou nebo lesní výrobou. Aby se podnik mohl považovat za účetní jednotku s tímto zaměřením, musí příjmy z této činnosti přesáhnout 50 % z celkových příjmů podniku.

Tabulka 12: roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

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

(Zdroj: vlastní zpracování dle: (2))

Aby si účetní jednotka mohla uplatnit jakékoli toto navýšení, musí být účetní jednotka prvním odpisovatelem příslušného majetku, tedy musí být úplně prvním vlastníkem konkrétního majetku a tento majetek nebyl využit pro účel, pro který byl vytvořen. To také znamená, že u předchozího odpisovatele byl majetek zbožím. Pokud si účetní jednotka majetek vyrobila ve vlastní režii, je též považována za prvního odpisovatele. (2, str. 93).

Roční odpisové sazby navyšující uplatnění odpisů o 10, 15 nebo 20 % jsou oprávněni uplatnit ti poplatníci, kteří splňují všechny podmínky (první odpisovatel, vhodný majetek). Z toho vyplývá, že jde o možnost, ne o povinnost.

ZRYCHLENÉ ODPISOVÁNÍ

Chalupa (2021) říká: „Při zrychleném odpisování dochází k uplatnění odpisů po dobu odpisování majetku nerovnoměrně. Větší část hodnoty majetku je do nákladů promítnuta v průběhu prvních let odpisování, v dalších letech se výše uplatňovaných odpisů snižuje.“

Při výpočtu jsou používány uvedené koeficienty přiřazené jednotlivým odpisovým skupinám.

Tabulka 13: koeficienty pro zrychlené odpisování

| Odpisová skupina | Sazba v prvním roce odpisování | Sazba v dalších letech odpisování | Sazba pro zvýšenou vstupní cenu |
|------------------|--------------------------------|-----------------------------------|---------------------------------|
| 1 | 3 | 4 | 3 |
| 2 | 5 | 6 | 5 |
| 3 | 10 | 11 | 10 |
| 4 | 20 | 21 | 20 |
| 5 | 30 | 31 | 30 |
| 6 | 50 | 51 | 50 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (2))

Chalupa (2021) říká: „Základnou pro výpočet zrychlených odpisů v prvním roce je vstupní cena hmotného majetku, v dalších letech jeho zůstatková cena, respektive jeho zvýšená zůstatková cena, pokud byl hmotný majetek během odpisování technicky zhodnocen.“

Výpočet ročního odpisu v prvním roce odpisování: $RO = VC : K_1$

Výpočet ročního odpisu v dalších letech odpisování: $RO = (2 * ZC) : (K_D - PLO)$

kde: RO.... Roční odpis

VC.... vstupní cena

K_1 koeficient pro zrychlené odpisování v prvním roce

ZC.... Zůstatková cena

K_D koeficient pro zrychlené odpisování v dalších letech

PLO.... Počet let, po která již byl majetek odpisován (2. str. 95–96).

MIMOŘÁDNÉ ODPISY

Skálová (2021) říká: „S ohledem na pandemii koronaviru je poplatníkům novelou zákona o daních z příjmů účinnou od 1. 1. 2021 umožněno využít tzv. mimořádných odpisů hmotného majetku. Výhoda využití mimořádných odpisů hmotného majetku spočívá ve výrazně rychlejším přesunu vstupní ceny hmotného majetku do daňově účinných nákladů, než jak by tomu bylo dle klasických metod daňového odpisování.“

Dále Skálová (2021) uvádí: „Mimořádné odpisy však nelze využít u každého hmotného majetku. Mimořádně lze odpisovat pouze hmotný majetek zařazený do 1. nebo 2. odpisové skupiny, pořízený v období od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2021 (lze tedy využít již za rok 2020). Poplatník musí být zároveň prvním vlastníkem tohoto majetku.“

Skálová (2021) také sděluje: „Hmotný majetek zařazený do 1. odpisové skupiny lze mimořádně odepsat rovnoměrně bez přerušeni již za 12 měsíců, místo běžných 3 let.“

Skálová (2021) rovněž říká: „Hmotný majetek zařazený do 2. odpisové skupiny pak lze mimořádně odepsat rovnoměrně bez přerušeni za 24 měsíců, místo běžných 5 let. Mimořádné odpisy v prvním roce činí 60 % vstupní ceny majetku a v druhém roce 40 % vstupní ceny majetku.“

V neposlední řadě Skálová (2021) uvádí: „Mimořádné odpisy jsou vypočteny s přesností na měsíce a odpisování je zahájeno od měsíce následujícího po zařazení majetku. Případné technické zhodnocení hmotného majetku odpisovaného mimořádnými odpisy nezvyšuje jeho vstupní cenu a odpisuje se jako samostatný hmotný majetek běžným způsobem (rovnoměrně nebo zrychleně).“

1.12 Vyřazení dlouhodobého majetku

Majetek, který už dále není potřeba a účetní jednotkou se nevyužívá, lze vyřadit. Vyřazení má formu prodeje, likvidace, bezúplatného převodu (tzn. že účetní jednotka ho daruje), vkladem do jiné obchodní korporace, v důsledku manka nebo škody a přeřazením z podnikatelské činnosti do osobního užívání podnikatele. Přeřazení do osobního vlastnictví je možné pouze u fyzických osob.

Při vyřazování dlouhodobého majetku se účtuje cena, v níž je majetek evidován, na:

Má Dátí účtu Oprávek k majetku (skupiny 07 a 08) – jako snížení oprávek,

Dal účtu Dlouhodobého majetku (skupiny 01 a 02) – jako snížení majetku.

Pokud není majetek zcela odepsán, vypočítává se zůstatková cena:

pořizovací cena – oprávky = zůstatková cena.

Obecně lze říct, že všechny způsoby vyřazení probíhají ve dvou fázích:

1. Doučtování zůstatkové ceny jako rozdílu mezi dosavadními oprávkami a pořizovací cenou na příslušný nákladový účet.
2. Vyřazení pořizovací ceny (4, str. 164).

Prodej dlouhodobého majetku

Při prodeji DM se rozlišuje, zda byl nebo nebyl majetek zcela odepsán. Pokud DM nebyl zcela odepsán, provádí se dodatečný odpis na účet 541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (4, str. 165).

- a) Zcela odepsaný

Tabulka 14: vyřazení zcela odepsaného DM

| Účetní případ | MD | D |
|------------------------------|----------|----------|
| Vyřazení zcela odepsaného DM | 07x, 08x | 01x, 02x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (4))

- b) Ne zcela odepsaného

Tabulka 15: vyřazení ne zcela odepsaného DM

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------|----------|----------|
| Vyúčtování zůstatkové ceny | 541 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (4))

Při prodeji dlouhodobého finančního majetku vzniknou tržby na účtu 661 – tržby z prodeje cenných papírů a podílů ve skutečné ceně, za kterou byly cenné papíry prodány. Úbytek cenných

papírů se zaúčtuje na vrub účtu 561 – Prodané cenné papíry a podíly v pořizovací ceně se souvztažným zápisem na účtech cenných papírů a podílů (4, str. 168-169).

Tabulka 16: prodej DFM

| Účetní případ | MD | D |
|-----------------------|-----|-----|
| Prodej cenných papírů | 378 | 661 |
| Úbytek cenných papírů | 561 | 06x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (4))

Vyřazení DM likvidací

Dlouhodobý majetek se při vyřazení likvidací vyřazuje:

- a) Zcela odepsaný

Tabulka 17: likvidace zcela odepsaného DM

| Účetní případ | MD | D |
|------------------|----------|----------|
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (4))

- b) Ne zcela odepsaný

Tabulka 18: likvidace ne zcela odepsaného DM

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------|----------|----------|
| Vyúčtování zůstatkové ceny | 551 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (4))

Darování DM

Zůstatkovou cenu dlouhodobého majetku, který darujeme jiné osobě, se odepisují do nákladů prostřednictvím účtu 543 – Poskytnuté dary. Pokud je účetní jednotka plátcem DPH, musí daň vyúčtovat ve prospěch účtu 343 – DPH (4, str. 165).

Tabulka 19: darování DM

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------|----------|----------|
| Vyúčtování zůstatkové ceny | 543 | 07x, 08x |
| DPH | 543 | 343 |
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (4))

Vyřazení z důvodu manka či škody

Zůstatková cena se odepisuje na účet 549 – Manka a škody se souvztažným zápisem na účtu oprávek do výše pořizovací ceny (4, str. 165).

Tabulka 20: vyřazení DM z důvodu manka či škody

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------|----------|----------|
| Vyúčtování zůstatkové ceny | 549 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (4))

2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

Analýza současného stavu podniku se zabývá popisem společnosti. Součástí je i vstupní analýza potřebná pro zhodnocení vnitropodnikových směrnic a na konci kapitoly se nachází samotné zhodnocení aktuálních směrnic a jejich situace. Pro tuto analytickou část jsou informace čerpány z účetních závěrek z let 2017 až 2020.

2.1 Popis společnosti

Pro tuto bakalářskou práci si autorka vybrala firmu s názvem M & T color s.r.o. Společnost se zabývá poskytováním služeb v oblasti povrchových úprav kovů a jejich slitin. Další činností, kterou firma vykonává, je kovovýroba. Společnost sídlí v Brně, v areálu Destila s.r.o., kde má pronajaté prostory. Prostory byly při podepsání nájemní smlouvy částečně vybavené. Vybavení bylo postupně od původního majitele odkoupeno a je nyní v obchodním majetku společnosti M & T color s.r.o. Firma má nyní 5 stabilních zaměstnanců a 1 brigádníka.

2.1.1 Základní informace

Tabulka 21: Základní informace o společnosti

| INFORMACE | |
|-------------------|--------------------------------|
| Název společnosti | M & T color s.r.o. |
| Vznik | 3. července 2003 |
| Sídlo | Kaštanová 435/127, 620 00 Brno |
| IČO | 26897059 |
| Právní forma | Společnost s ručením omezeným |
| Základní kapitál | 200 000 Kč |

(Zdroj: vlastní zpracování dle: Interní informace od jednatele společnosti M & T color s.r.o.)

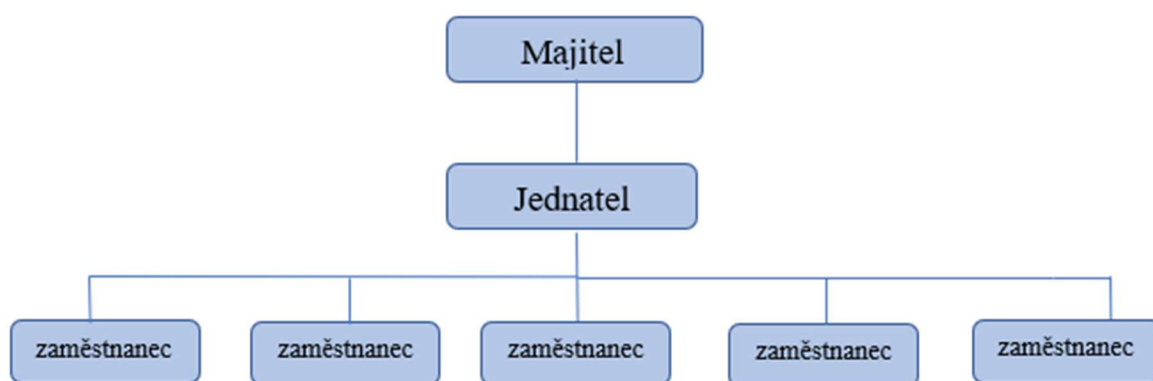
2.1.2 Stručná historie

Firma vznikla v červenci roku 2003. Nynější jednatel společnosti M & T color s.r.o. pracoval dříve jako zaměstnanec u společnosti TAlac s.r.o. Ta se v roce 2003 dostala do finančních potíží a dluhů, a tak musela prostory opustit. Této příležitosti využil nynější jednatel M & T color s.r.o., pronajal si uvolněné prostory a s manželkou založili společnost s ručením omezeným.

2.1.3 Organizační struktura

Organizační struktura společnosti je velmi jednoduchá. Má pouze jednoho společníka, jednoho jednatele a 5 zaměstnanců. Od 1.července 2021 zaměstnává jednu brigádnici na DPP.

Obrázek 2: Organizační struktura společnosti



(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Interní informace od jednatele společnosti M & T color s.r.o.)

2.1.4 Zařazení firmy podle velikosti

Podle zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, se dělí firmy na mikro, malé, střední a velké účetní jednotky. Účetní jednotka je mikro, malá nebo střední, pokud dvě kritéria nepřekračují hodnoty uvedené v tabulce. Účetní jednotka je velká, pokud překročí dvě kritéria z tabulky. Společnost má k rozvahovému dni 31.12.2020 5 zaměstnanců, aktiva ve výši 2 275 000 Kč, a roční úhrn čistého obrátu ve výši 2 845 000 Kč. Podle těchto hodnot splňuje společnost podmínky mikro účetní jednotky.

Tabulka 22: Kritéria pro zařazení účetních jednotek do velikostní kategorie

| Velikost společnosti | Aktiva celkem | Čistý obrat | Průměrný počet zaměstnanců |
|----------------------|----------------|----------------|----------------------------|
| mikro | 9 000 000 Kč | 18 000 000 Kč | 10 |
| malé | 100 000 000 Kč | 200 000 000 Kč | 50 |
| střední | 500 000 000 Kč | 100 000 000 Kč | 250 |
| velké | 500 000 000 Kč | 100 000 000 Kč | 250 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (9))

2.1.5 Předmět podnikání

Podle výpisu z živnostenského rejstříku jsou předmětem podnikání společnosti povrchové úpravy a svařování kovů. Povrchovými úpravami jsou myšleny především úpravy pomocí práškových barev (komaxit) podle vzorníku RAL s možností různých speciálních efektů, jako jsou struktury či reflexní barvy. Komaxit je prášková barva na bázi polyesteru, polyesterových a epoxidových pryskyřic. Tyto barvy mají vysokou odolnost proti klimatickým podmínkám, velmi dobré mechanické vlastnosti jako jsou pružnost a tvrdost, a velmi dobrý rozliv. Při komaxitování se práškové plasty nanášejí na materiál stříkáním v elektrostatickém poli, kde se částice prášku elektricky nabijí a přilnou k uzemněnému lakovanému předmětu. V roce 2014 byly povrchové úpravy a svařování kovů vymazány z Veřejného rejstříku a Sbírký listin a byly nahrazeny živností volnou, tj. výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Ze seznamu oborů činností, které náleží do výroby, obchodu a služeb neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, společnost poskytuje následující:

- výroba kovových konstrukcí a kovodělných výrobků,
- povrchové úpravy a svařování kovů a dalších materiálů,
- zprostředkování obchodu a služeb.

2.2 Výchozí analýza pro zpracování vnitropodnikové směrnice

Pro zpracování analýzy byla použita vertikální a horizontální analýza aktiv i pasiv. Společnost poskytuje služby, k čemuž potřebuje prostory a stroje k tomu určené. V některých případech jezdí zaměstnanci nebo i jednatel společnosti mimo provozovnu, a tak firma vlastní i osobní automobily. Společnost má tedy všechna svá stálá aktiva v dlouhodobém hmotném majetku. Dlouhodobý nehmotný a finanční majetek má nulovou hodnotu.

2.2.1 Vertikální analýza aktiv

Při vertikální analýze aktiv se posuzuje formou procentních podílů strukturu aktiv společnosti. Zkrácená forma rozvahy je uvedena níže.

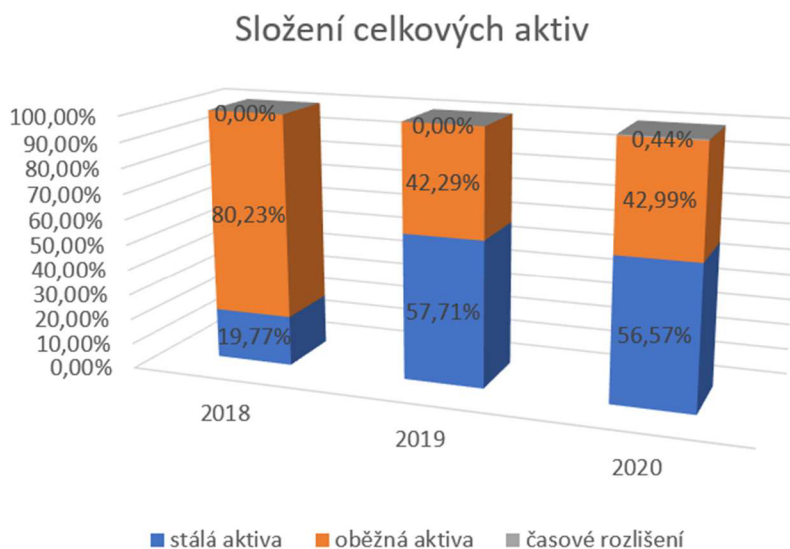
Jak je možné vidět v tabulce č. 23, v roce 2018 tvořila oběžná aktiva značnou část aktiv celkových. Největší podíl na tom měli peněžní prostředky v hodnotě 910 000 Kč. Od roku 2019 začali větší část celkových aktiv tvořit aktiva stálá. Jejich podíl se pohybuje okolo 55 %. Stálá aktiva se tak v roce 2019 zvýšila o 38 procentních bodů. Tento vzrůst zapříčinila koupě osobního automobilu. Oběžná aktiva jsou tvořena zásobami, pohledávkami a peněžními prostředky. Zásoby se každoročně oproti minulému účetnímu období zvyšují. Pohledávky naopak každoročně klesají. Peněžní prostředky byly nejvyšší v roce 2018, ovšem další účetní období se snížila na polovinu procentních bodů. Od té doby se pohybují okolo 30 %. Poslední položkou je časové rozlišení. To bylo v roce 2018 a 2019 nulové, zvýšilo se v roce 2020 a to na 10 000 Kč v položce náklady příštích období.

Tabulka 23: Vertikální analýza aktiv

| Rozvaha | 2018 | 2019 | 2020 |
|---------------------------|---------|---------|---------|
| AKTIVA CELKEM | 100 % | 100 % | 100 % |
| Stálá aktiva | 19,77 % | 57,71 % | 56,57 % |
| Dlouhodobý hmotný majetek | 19,77 % | 57,71 % | 56,57 % |
| Oběžná aktiva | 80,23 % | 42,29 % | 42,99 % |
| Zásoby | 0,61 % | 2,99 % | 5,71 % |
| Pohledávky | 18,43 % | 8,83 % | 3,96 % |
| Peněžní prostředky | 61,20 % | 31,12 % | 33,32 % |
| Časové rozlišení | 0 % | 0 % | 0,44 % |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Účetní závěrky společnosti M & T color s.r.o., rok 2018, 2019 a 2020)

Pro lepší přehlednost je k vertikální analýze uveden i graf č.1, který zobrazuje složení celkových aktiv v procentech. Zde je velmi dobře vidět rozdílné složení celkových aktiv v roce 2018 oproti roků 2019 a 2020 z již výše zmíněného důvodu – koupi osobního automobilu.

Graf 1: Složení celkových aktiv

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Účetní závěrky společnosti M & T color s.r.o., rok 2018, 2019 a 2020)

2.2.2 Horizontální analýza aktiv

Při horizontální analýze aktiv budu porovnávat jednotlivé položky aktiv v čase po řádcích (horizontálně). Horizontální analýza si klade za cíl změřit pohyby jednotlivých veličin a to absolutně (o kolik jednotek) a relativně (v procentech).

Z horizontální analýzy lze vyčíst, že největší změna proběhla u stálých aktiv mezi roky 2018-2019. Jejich hodnota vzrostla o 993 000 Kč, což je v převodu necelých 338 %. Naopak v sekci oběžná aktiva došlo k poklesům. Pohledávky klesají o 28 – 55 % každé účetní období. Peněžní prostředky se v roce 2018-2019 rapidně snížily o skoro 28 %. V roce 2019-2020 se naopak zvýšily o 10 %. Časové rozlišení dosáhlo hodnoty jiné než nula pouze v roce 2020.

Tabulka 24: Horizontální analýza aktiv

| Rok | Absolutní změna (v Kč) | | | Relativní změna (v procentech) | | |
|---------------------------|------------------------|----------|----------|--------------------------------|----------|----------|
| | 2018 | 2019 | 2020 | Δ2018 | Δ2019 | Δ2020 |
| AKTIVA CELKEM | -14 000 | 743 000 | 45 000 | -0,93 % | 49,97 % | 2,02 % |
| Stálá aktiva | 46 000 | 993 000 | 0 | 18,55 % | 337,76 % | 0,00 % |
| Dlouhodobý hmotný majetek | 46 000 | 993 000 | 0 | 18,55 % | 337,76 % | 0,00 % |
| Oběžná aktiva | -60 000 | -250 000 | 35 000 | -4,79 % | -20,96 % | 3,71 % |
| Zásoby | -20 000 | 43 000 | 78 000 | -68,97 % | 477,78 % | 150,00 % |
| Pohledávky | -12 000 | -77 000 | -107 000 | -4,20 % | -28,10 % | -54,31 % |
| Peněžní prostředky | 72 000 | -216 000 | 64 000 | 8,59 % | -23,74 % | 9,22 % |
| Časové rozlišení | 0 | 0 | 10 000 | 0,00 % | 0,00 % | 0,00 % |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Účetní závěrky společnosti M & T color s.r.o., rok 2017, 2018, 2019 a 2020)

2.2.3 Vertikální analýza pasiv

Při vertikální analýze pasiv se posuzuje formou procentních podílů strukturu pasiv společnosti. Zkrácená forma rozvahy je uvedena níže.

Více jak 50 % dosahoval vlastní kapitál pouze v roce 2018. V letech 2019 a 2020 měly větší procentuální hodnotu cizí zdroje. Důvodem je úvěr, který si společnost vzala na financování nového automobilu. Mezi lety 2018-2019 šlo o pokles vlastního kapitálu téměř o 23 %. Výsledek hospodaření z běžného účetního období též každým rokem klesá. Cizí zdroje se od roku 2019 drží kolem 55 %.

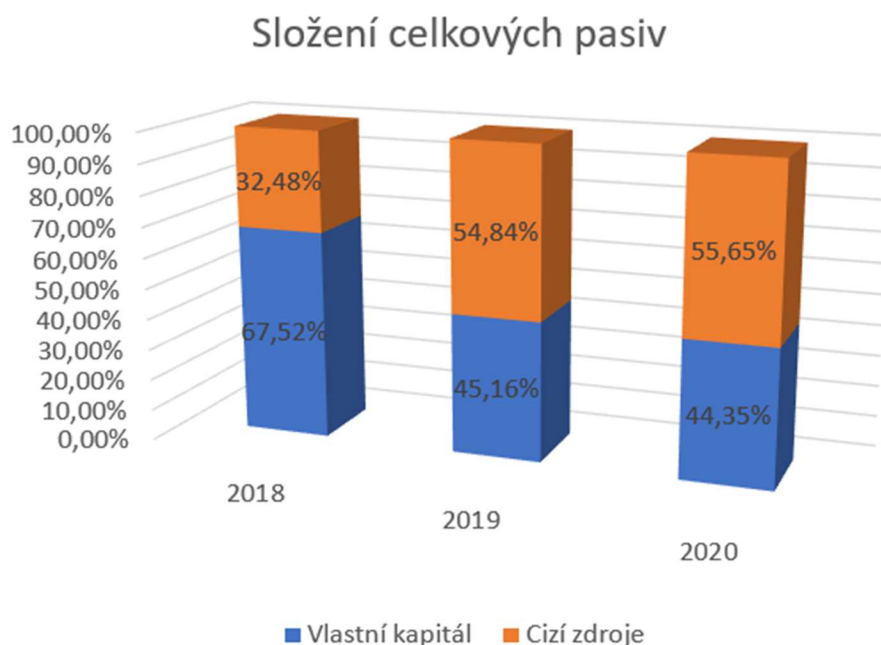
Tabulka 25: Vertikální analýza pasiv

| Rozvaha | 2018 | 2019 | 2020 |
|--|---------|---------|---------|
| PASIVA CELKEM | 100 % | 100 % | 100 % |
| Vlastní kapitál | 67,52 % | 45,16 % | 44,35 % |
| Základní kapitál | 13,45 % | 8,97 % | 8,79 % |
| Výsledek hospodaření minulých let (+/-) | 52,45 % | 36,05 % | 35,52 % |
| Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-) | 1,61 % | 0,13 % | 0,04 % |
| Cizí zdroje | 32,48 % | 54,84 % | 55,65 % |
| Dlouhodobé závazky | 1,68 % | 29,91 % | 23,56 % |
| Krátkodobé závazky | 30,80 % | 24,93 % | 32,09 % |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Účetní závěrky společnosti M & T color s.r.o., rok 2018, 2019 a 2020)

K vertikální analýze pasiv je uveden i graf č.2. Ten zobrazuje složení celkových pasiv v procentech. Je zde vidět větší rozdíl mezi rokem 2018, kdy převládal vlastní kapitál, a lety 2019-2020, kdy naopak převládají cizí zdroje. Důvodem je zadlužení společnosti. Příčinou této zadluženosti je koupě automobilu.

Graf 2: Složení celkových pasiv



(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Účetní závěrky společnosti M & T color s.r.o., rok 2018, 2019 a 2020)

2.2.4 Horizontální analýza pasiv

Z horizontální analýzy pasiv je patrné, že největší absolutní změna se stala mezi lety 2018 a 2019 u celkových pasiv. Nárůst byl o 743 000 Kč, kdy největší podíl na této změně měly cizí zdroje. Tento nárůst byl způsoben koupí osobního automobilu, kterou se firma rozhodla financovat pomocí úvěru. Naopak nejmenší nárůsty se ukazují u vlastního kapitálu.

Tabulka 26: Horizontální analýza pasiv

| Rok | Absolutní změna (v Kč) | | | Relativní změna (v procentech) | | |
|--|------------------------|---------|----------|--------------------------------|-----------|----------|
| | 2018 | 2019 | 2020 | Δ 2018 | Δ 2019 | Δ 2020 |
| PASIVA CELKEM | -14 000 | 743 000 | 45 000 | -0,93 % | 49,97 % | 2,02 % |
| Vlastní kapitál | 25 000 | 3 000 | 2 000 | 2,55 % | 0,30 % | 0,20 % |
| Základní kapitál | 0 | 0 | 0 | 0,00 % | 0,00 % | 0,00 % |
| Výsledek hospodaření minulých let (+/-) | 40 000 | 24 000 | 4 000 | 5,41 % | 3,08 % | 0,50 % |
| Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-) | -15 000 | -21 000 | - 2000 | -38,46 % | -87,50 % | -66,67 % |
| Cizí zdroje | -39 000 | 740 000 | 43 000 | -7,47 % | 153,21 % | 3,52 % |
| Dlouhodobé závazky | -90 000 | 642 000 | -131 000 | -78,26 % | 2568,00 % | -19,64 % |
| Krátkodobé závazky | 51 000 | 98 000 | 174 000 | 12,53 % | 21,40 % | 31,29 % |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Účetní závěrky společnosti M & T color s.r.o., rok 2017, 2018, 2019 a 2020)

2.3 Zhodnocení současných směrnic

Současné vnitropodnikové směrnice společnosti M & T color s.r.o. jsou velmi staré a neaktuální. Směrnice byly vytvořeny v roce vzniku společnosti a od té doby nebyly aktualizovány. Je potřeba je aktualizovat. Z výchozí analýzy bylo zjištěno, že dlouhodobý majetek tvoří podstatnou část celkových aktiv, a proto je velmi důležité, aby společnost měla aktuální vnitropodnikovou směrnici, která upravuje postupy s dlouhodobým majetkem.

Externí účetní firma, která má společnost M & T color na starosti, používá své vlastní vnitřní směrnice, které de facto kopírují zákon o účetnictví.

3 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

V této části bakalářské práce je zpracovaný vlastní návrh na vnitropodnikovou směrnici společnosti. Směrnice je zaměřená na dlouhodobý majetek. V analytické části bylo zjištěno, že dlouhodobý majetek je důležitou částí aktiv. Současné směrnice jsou zastaralé a je proto potřeba je zaktualizovat, popř. vytvořit zcela nový návrh vnitropodnikové směrnice.

Návrh obsahuje 8 částí. Návrh začíná vymezením dlouhodobého majetku, pokračuje například oceněním, evidencí a inventarizací a na konci je popsáno vyřazení majetku.



M & T color s.r.o.

Kaštanová 435/ 127

Brno 620 00

IČO: 26897059

Vnitropodniková směrnice

DLOUHODOBÝ MAJETEK

Vypracoval:

Schválil:

Přezkoumal:

Platnost:

Verze:

V Dne

Podpis:

STRUKTURA VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

I. ÚVODNÍ USTANOVENÍ

II. VYMEZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

- dlouhodobý nehmotný majetek
- dlouhodobý hmotný majetek
- dlouhodobý finanční majetek

III. POŘIZOVÁNÍ A OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

- způsoby pořízení dlouhodobého majetku hmotného a nehmotného
- způsoby pořízení dlouhodobého majetku finančního
- oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku
- oceňování dlouhodobého finančního majetku a přecenění

IV. EVIDENCE DLOUHODOBÉHO MAJETKU

V. INVENTARIZACE

VI. TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ, OPRAVY A UDRŽOVÁNÍ

VII. ODPISY DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO A NEHMOTNÉHO MAJETKU

VIII. VYŘAZOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

I ÚVODNÍ USTANOVENÍ

Nově vytvořená směrnice je vytvořena v souladu s příslušnými ustanoveními:

- zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví č. 500/2002 Sb.,
- českých účetních standardů č.013 a 014.

II VYMEZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Podle této vnitropodnikové směrnice firma rozlišuje:

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

DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETEK

Společnost účtuje o dlouhodobém nehmotném majetku v účtové třídě 01. Za dlouhodobý nehmotný majetek se považuje majetek, který má výši ocenění přesahující 50 000 Kč dobu použitelnosti delší než 1 rok.

Pokud má nehmotný majetek pořizovací cenu nižší než 50 000 Kč, ale jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok, účetní jednotka tento majetek zaúčtuje jako drobný nehmotný majetek. Tento majetek je účtován do spotřeby na analytický účet 518.02 – Drobný NM.

DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK

Do dlouhodobého hmotného majetku se všechen majetek, který má dobu použitelnosti delší než 1 rok a pořizovací cena přesáhne 70 000 Kč. Pozemky a stavby jsou dlouhodobým majetkem bez ohledu na výši ocenění.

Dlouhodobý hmotný majetek, který se odepisuje, účtuje firma v účtové třídě 02. Dlouhodobý hmotný majetek, který se neodepisuje, účtuje firma v účtové třídě 03.

Díky velikosti firmy se zavedla analytika pro jednotlivé druhy majetku. Ta je následující:

- 022.01 – automobily a jiná motorová vozidla,
- 022.02 – ostatní dlouhodobý hmotný majetek.

Pokud má dlouhodobý hmotný majetek pořizovací cenu nižší než 70 000 Kč, ale jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok, tento majetek se zaúčtuje přímo do spotřeby na účet 501 – spotřeba materiálu, konkrétně na analytický účet 501.02 – Drobný HM.

DLOUHODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK

Za dlouhodobý finanční majetek účetní jednotka považuje ten, který má dobu splatnosti delší než 1 rok bez ohledu na výši ocenění.

Pro tento majetek je v účtovém rozvrhu vymezena účtová skupina 06.

III POŘIZOVÁNÍ A OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOVÉHO MAJETKU

POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO NEHMOTNÉHO A HMOTNÉHO MAJETKU

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek může být pořízen:

- koupí,
- vytvořením vlastní činnosti,
- bezúplatnou formou (zděděním, darováním),
- vkladem přijatým od jiné osoby,
- převodem podle zvláštních právních předpisů.

Pro zaúčtování tohoto pořízení se používají účty 041 - Pořízení nehmotného dlouhodobého majetku a účet 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku.

| Účetní případ | MD | D |
|-------------------------------|-----|---------|
| Koupě za hotové | 04x | 211 |
| Koupě na fakturu | 04x | 321 |
| Pořízení vlastní činností | 04x | 587,588 |
| Darování | 04x | 643 |
| Vklad od jiné osoby | 04x | 353 |
| Převod z osobního vlastnictví | 04x | 491 |

Po pořízení dlouhodobého majetku se musí tento majetek uvést do užívání. Je potřeba provést zařazení před odpisováním dlouhodobého majetku.

| Účetní případ | MD | D |
|--|----------|-----|
| Zařazení dlouhodobého nehmotného majetku | 01x | 041 |
| Zařazení dlouhodobého hmotného majetku | 02x, 03x | 042 |

POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO FINANČNÍHO MAJETKU

Dlouhodobý finanční majetek, který byl pořízen koupí nebo vkladem do společnosti, bude účetní jednotkou zaznamenáván přímo na účet 06x.

OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO NEHMOTNÉHO A HMOTNÉHO MAJETKU

Dlouhodobý majetek je oceňován v závislosti na způsobu, jakým je pořízen. Cena hmotného a nehmotného majetku, v níž je evidován v účetnictví, může nabýt několika podob:

- a) pořizovací cena, je-li majetek pořízen za úplatu,
- b) vlastní náklady, je-li majetek vyroben ve vlastní režii,
- c) reprodukční pořizovací cena zjištěná podle zvláštních předpisů.

Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen. Součástí ceny jsou i náklady, které s tímto pořízením souvisejí. Do pořizovací ceny majetku tedy vstupují např. náklady na:

- úroky, zejména z úvěru či zápůjčky související s pořízením dlouhodobého majetku,
- dopravu, montáž, clo.

Do pořizovací ceny se nezahrnují:

- opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady.,
- náklady na zaškolení pracovníků a na vybavení pořizovaného majetku zásobami,
- náklady spojené s přípravou a zabezpečením výstavby vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání.

Vlastními náklady se rozumí veškeré přímé náklady vynaložené na jeho výrobu nebo jinou činnost (pořizovací cena materiálu a jiných spotřebovaných výkonů spolu s dalšími náklady, které v přímé souvislosti vzniknou), a popřípadě i přiřaditelné nepřímé náklady, které se k této výrobě či jiné činnosti vztahují. V případech, kdy vlastní náklady na jeho vytvoření vlastní činností nelze zjistit, je oceňován reprodukční pořizovací cenou.

Majetek se oceňuje reprodukční pořizovací cenou, pokud byl nabyt bezúplatně darem, vkladem, nebo pokud byl majetek přerázen z osobního užívání.

OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO FINANČNÍHO MAJETKU

Dlouhodobý finanční majetek se oceňuje pořizovací cenou. Pořizovací cenou se opět rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady související s tímto pořízením.

Mezi náklady spojené s pořízením patří například poplatky a provize makléřům, poradcům a burzám.

IV EVIDENCE DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Evidenci dlouhodobého majetku vede společnost externí účetní firma. Ta k evidenci majetku používá účetní software Duel Ježek, účetní program s daňovou evidencí.

Zápis do účetního programu je proveden po oficiálním zařazení majetku do užívání. Za zápisy je odpovědná příslušná účetní, která má společnost na starosti.

V účetním programu se dají najít informace jako název dlouhodobého majetku, řadu majetku, typ majetku, pořizovací cenu rozdělenou na základ daně, sazbu a výši DPH, účetní vstupní cenu, daňovou vstupní cenu, odpisovou skupinu, způsob odepisování, aktuální odpis, zůstatkovou cenu.

V INVENTARIZACE MAJETKU

Inventarizace probíhají ke dni řádné a mimořádní účetní závěrky.

Inventarizace má několik fází:

1. inventura,
2. sestavení inventurních soupisů,
3. porovnání skutečného stavu se stavem účetním,
4. vypořádání inventarizačních rozdílů.

Nejprve je potřeba provést vymezení jednotlivých druhů inventarizovaného majetku a stanovit zodpovědné osoby za provedení inventarizace a inventarizační komisi. Komise musí mít minimálně 2 členy. Průběh inventarizace a její stav zaeviduje pověřená osoba do inventarizačních soupisů.

Zjištěné stavy majetku se zapisují do inventurních soupisů. Do seznamů se uvádí jejich inventární číslo, názvy majetku, ocenění majetku k okamžiku ukončení inventury, okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury.

Skutečný stav se porovná se stavem v účetních dokladech za pomoci externí účetní, tzn. majetek s údaji v inventárních kartách.

VI TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ, OPRAVY A UDRŽOVÁNÍ

Technické zhodnocení je stanoveno v § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Společnost rozumí technickému zhodnocení jako výdaj na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy. Současně do technického zhodnocení řadí i rekonstrukce. U dlouhodobého hmotného majetku je výdaj považován za technické zhodnocení v případě, kdy jeho hodnota v úhrnu přesáhne 80 000 Kč za zdaňovací období. Technické zhodnocení zvyšuje hodnotu majetku.

| Účetní operace | MD | D |
|---|----------|----------|
| Technické zhodnocení DNM | 041 | 211, 321 |
| Zařazení dokončeného technického zhodnocení DNM | 01x | 041 |
| Technické zhodnocení DHM | 042 | 211, 321 |
| Zařazení dokončeného technického zhodnocené DHM | 02x, 03x | 042 |

Rekonstrukcí se rozumí zásah do majetku, díky kterému se změní jeho účel či technické parametry.

Opravami společnost odstraňuje účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození majetku za účelem jeho uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Údržba je pak podle společnosti taková činnost, která zpomaluje samotné fyzické opotřebení. Předchází poruchám a odstraňuje malé závady.

VII ODPISY DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO A NEHMOTNÉHO MAJETKU

Účetní odpisy

Účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku se počítají lineárně a doba použitelnosti se stanoví podle předpokládané doby použitelnosti jednotlivého majetku.

Odpisovat se začíná od následujícího měsíce po zařazení majetku do užívání.

Způsoby odpisování jsou stanoveny pomocí časové metody, a to následovně:

- Automobily a jiná motorová vozidla jsou odpisovány rovnoměrně,
- Ostatní dlouhodobý hmotný majetek je odpisován pomocí zrychleně.

Účetní odpisy se ve společnosti stanovují s přesností na měsíce.

Majetek odpisován rovnoměrně používá vzorec:

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

kde: O = odpis,

VC = vstupní cena,

t = doba odpisování.

Majetek odpisován zrychleně pak používá vzorec následující:

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

Kde: O = odpis,

VC = vstupní cena,

t = doba odepisování,

i = rok odepisování.

Odpisy se počítají do doby, než je nulová zůstatková cena, nebo do měsíce, ve kterém dochází k vyřazení majetku.

Daňové odpisy

V prvním roce odpisování zatřídí společnost hmotný majetek do odpisových skupin podle následující tabulky:

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

Po stanovení odpisové skupiny a době odpisování je dlouhodobý majetek odpisován následujícím způsobem:

- Automobily a jiná motorová vozidla se odepisuje rovnoměrně dle §31 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- ostatní dlouhodobý hmotný majetek se odepisuje zrychleně dle §32 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

ROVNOMĚRNÉ ODPISY

Vzorec výpočtu:

$$RO = (VC : 100) * ROS$$

Kde: O = roční odpis

VC = vstupní cena

ROS = roční odpisová sazba

ZRYCHLENÉ ODPISY

Vzorec výpočtu v prvním roce:

$$RO = VC : K_1$$

Kde: RO = roční odpis

VC = vstupní cena

K₁ = koeficient v prvním roce odepisování

Vzorec výpočtu v dalších letech:

$$RO = (2 * ZC) : (K_D - PLO)$$

Kde: RO = roční odpis

ZC = vstupní cena

K_D = koeficient v dalších letech odepisování

PLO = počet let, po které již majetek byl odepisován

VIII VYŘAZOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Majetek, který není pro účetní jednotku potřebný a nevyužívá se, se vyřadí. Majetek lze vyřadit několika způsoby:

- prodej,
- likvidace,
- bezúplatného převodu (= darování),
- v důsledku manka nebo škody.

Společnost při vyřazování rozeznávat, jestli má majetek zůstatkovou cenu nebo je majetek společností zcela odepsán. Jestliže vyřazovaný majetek má zůstatkovou cenou, musí se hodnota zůstatkové ceny doučtovat v měsíci, kdy účetní jednotka majetek vyřadí, a to na příslušný syntetický účet určený podle důvodu vyřazení dlouhodobého majetku.

VYŘAZENÍ ZCELA ODEPSANÉHO MAJETKU

| Účetní případ | MD | D |
|------------------------------|----------|----------|
| Vyřazení zcela odepsaného DM | 07x, 08x | 01x, 02x |

VYŘAZENÍ ČÁSTĚČNĚ ODEPSANÉHO MAJETKU – PRODEJ

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------|----------|----------|
| Vyúčtování zůstatkové ceny | 541 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |

VYŘAZENÍ ČÁSTEČNĚ ODEPSANÉHO MAJETKU – LIKVIDACE

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------|----------|----------|
| Vyúčtování zůstatkové ceny | 551 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |

VYŘAZENÍ ČÁSTĚČNĚ ODEPSANÉHO MAJETKU – DAROVÁNÍ

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------|----------|----------|
| Vyúčtování zůstatkové ceny | 543 | 07x, 08x |
| DPH | 543 | 343 |
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |

VYŘAZENÍ ČÁSTĚČNĚ ODEPSANÉHO MAJETKU – V DÚSLEDKU MANKA ČI ŠKODY

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------|----------|----------|
| Vyúčtování zůstatkové ceny | 549 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |

ZÁVĚR

Bakalářská práce se věnovala tématu vnitropodnikových směrnic vybrané obchodní společnosti. Vybranou společností byla firma M & T color s.r.o. Hlavním cílem bakalářské práce bylo vytvoření nové, komplexní vnitropodnikové směrnice, která bude jednoduchá a srozumitelná, aby byla v souladu s legislativou a zároveň aby vyhovovala potřebám a požadavkům společnosti. Pomocí vnitropodnikových směrnic je zajištěn ucelený postup a stanovení metod při vedení účetnictví obchodní společnosti.

Teoretická část bakalářské práce se zabývala teorií zaměřenou na vnitropodnikové směrnice a dlouhodobý majetek. Nejprve byl vymezen pojem účetnictví, jeho právní úprava a rozdělení. V dalším úseku první části jsou rozepsány vnitropodnikové směrnice, jejich význam a tvorba. Největší segment této části se zaměřil na problematiku týkající se dlouhodobého majetku. Jak se rozděluje, jak může být majetek pořízen, jak se oceňuje, zařazení, evidence, inventarizace majetku, daňové a účetní odpisy a vyřazení dlouhodobého majetku.

V analytické části byla rozebrána vybraná společnost M & T color s.r.o. Kapitola obsahuje informace o vzniku společnosti, její krátkou historii, organizační strukturu, zařazení společnosti podle její velikosti a jiné. Analytická část pokračuje analýzou společnosti. Ta obsahuje vertikální a horizontální analýzu aktiv i pasiv, která byla klíčová ke zhodnocení aktuálních vnitropodnikových směrnic společnosti. Provedené analýzy ukázaly, že největší část aktiv tvoří dlouhodobý majetek. Díky výsledkům z těchto analýz se autorka bakalářské práce rozhodla zaměřit na dlouhodobý majetek.

V návrhové části práce autorka vypracovala komplexní návrh na novou, aktuální vnitropodnikovou směrnici, která se zaměřuje na dlouhodobý majetek, pro společnost M & T color s.r.o. Vnitropodniková směrnice byla rozdělena do 8 kapitol – vymezení dlouhodobého majetku, pořizování a oceňování, evidence, inventarizace, technické zhodnocení dlouhodobého majetku, odpisy a vyřazování.

Po celou dobu zpracování probírala autorka některé části bakalářské práce s externí účetní firmou zpracovávající účetnictví společnosti. Externí účetní firma poskytla spoustu potřebných a užitečných informací, které byly využity při zpracování této bakalářské práce.

POUŽITÉ ZDROJE

- (1) RYNEŠ, Petr. Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k ... 21. aktualizované vydání. Praha: Trizonia, 2021. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-303-5.
- (2) CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, et al. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2021. 18. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2021. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7554-316-5.
- (3) SKÁLOVÁ, Jana a Anna SUKOVÁ. *Podvojný účetnictví 2021* [online]. Dvacáté sedmé vydání. Praha: Grada Publishing, 2021 [cit. 2022-01-06]. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-3107-5.
- (4) MRKOSOVÁ, Jitka. Účetnictví 2020: učebnice pro SŠ a VOŠ [online]. Brno, 2020 [cit. 2022-01-06]. Daně a účetnictví (Edika). ISBN 978-80-266-1514-9.
- (5) *Účetní průvodce MáDáti* [online]. Sagit, 2022 [cit. 2022-01-06]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=217&typ=r&levelid=U_063.HTM
- (6) *Účetní průvodce MáDáti* [online]. Sagit, 2022 [cit. 2022-01-06]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=217&typ=r&levelid=U_066.HTM
- (7) *Oalib.cz: Otevřená škola* [online]. [cit. 2022-01-06]. Dostupné z: <https://www.oalib.cz/openschool/mod/book/view.php?id=4437>
- (8) Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví
- (9) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- (10) *Uctovani.net* [online]. 2021 [cit. 2022-01-06]. Dostupné z: https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet_c=043&popis=Porizeni-dlouhodobeho-financniho-majetku&i=29
- (11) *Portál.POHODA* [online]. 2016 [cit. 2022-03-16]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetnictvi-pro-zacatecniky-%E2%80%93-1-dil/>
- (12) KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. Olomouc: ANAG, [2003]-. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-323-3
- (13) LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 7. aktualizované vydání. Praha: Grada, 2002-. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-271-0797-1.
- (14) PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. 18. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, [1997]-. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-219-9.

- (15) HRUŠKA, Vladimír. *Účetní případy pro praxi 2021* [online]. 6. vydání. Praha: Grada Publishing [cit. 2022-04-23]. ISBN 978-80-271-4115-9.
- (16) Živnostník.cz [online]. Praha [cit. 2022-04-23]. Dostupné z: https://www.zivnostnik.cz/33/zalohy-na-porizeni-dlouhodobeho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EipiI_v0jv8B7sfG4y5kw8/
- (17) NOVOTNÝ, Pavel. *Účetnictví pro úplné začátečníky* [online]. 15. vydání. Praha: Grada Publishing, 2021 [cit. 2022-04-24]. ISBN 978-80-271-4127-2.
- (18) VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012*. Praha: Grada Publishing, [2006]-. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4114-7.
- (19) Miroslav Lorenc: Lorenc. Info [online]. Praha, 2013 [cit. 2022-04-23]. Dostupné z: <https://lorenc.info/zaverecne-prace/metodika.htm>

SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK

| | |
|---|----|
| Tabulka 1: účtování prodeje DHM – odpisovaný | 23 |
| Tabulka 2: možné účetní případy k pořízení DM | 24 |
| Tabulka 3: účtování zálohy na pořízení majetku | 25 |
| Tabulka 4: náklady spojené s pořízením DM vstupující do ocenění | 28 |
| Tabulka 5: Technické zhodnocení | 30 |
| Tabulka 6: zařazení DM do užívání | 31 |
| Tabulka 7: účtování o odpisech..... | 38 |
| Tabulka 8: doba odpisování majetku | 39 |
| Tabulka 9: roční odpisové sazby | 40 |
| Tabulka 10: roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 % | 41 |
| Tabulka 11: roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 % | 41 |
| Tabulka 12: roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 % | 42 |
| Tabulka 13: koeficienty pro zrychlené odpisování | 43 |
| Tabulka 14: vyřazení zcela odepsaného DM | 45 |
| Tabulka 15: vyřazení ne zcela odepsaného DM..... | 45 |
| Tabulka 16: prodej DFM..... | 46 |
| Tabulka 17: likvidace zcela odepsaného DM | 46 |
| Tabulka 18: likvidace ne zcela odepsaného DM..... | 46 |
| Tabulka 19: darování DM | 47 |
| Tabulka 20: vyřazení DM z důvodu manka či škody..... | 47 |
| Tabulka 21: Základní informace o společnosti | 48 |
| Tabulka 22: Kritéria pro zařazení účetních jednotek do velikostní kategorie..... | 50 |
| Tabulka 23: Vertikální analýza aktiv | 52 |
| Tabulka 24: Horizontální analýza aktiv | 53 |
| Tabulka 25: Vertikální analýza pasiv..... | 54 |
| Tabulka 26: Horizontální analýza pasiv..... | 56 |

SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ

| | |
|---------------------------------------|----|
| Graf 1: Složení celkových aktiv | 52 |
| Graf 2: Složení celkových pasiv | 55 |

SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ

| | |
|--|----|
| Obrázek 1: rozdělení účetnictví | 18 |
| Obrázek 2: Organizační struktura společnosti | 49 |

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

| | |
|--------|--|
| DM | dlouhodobý majetek |
| DNM | dlouhodobý nehmotný majetek |
| DHM | dlouhodobý hmotný majetek |
| DFM | dlouhodobý finanční majetek |
| s.r.o. | společnost s ručením omezeným |
| a.s. | akciová společnost |
| str. | strana |
| tj. | to je |
| apod. | a podobně |
| atd. | a tak dále |
| např. | například |
| tzn. | to znamená |
| ha | hektar |
| DPH | daň z přidané hodnoty |
| IČO | identifikační číslo |
| TH | technické zhodnocení |
| DPP | dohoda o provedení práce |
| RAL | ReichsAusschuss für Lieferbedingungen, neboli Říšský výbor pro dodací podmínky |