Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí

Teze diplomové práce

Komparace odepisování dlouhodobého majetku zemědělského podniku z účetního a daňového hlediska dle ČÚS a IFRS

Bc. Kristýna Červenková

© 2015 ČZU v Praze

Souhrn

Tato diplomová práce pojednává o dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku z daňového a účetního hlediska. O účetních a daňových odpisech a jejich odlišnostech. Popisuje rozdělení dlouhodobého majetku, možnosti pořízení a vyřazení majetku z evidence. Analyzuje odpisování dlouhodobého majetku podle účetních a daňových odpisů a jejich vzájemné porovnání, v souladu s daňovými zákony. Dále popisuje způsoby odpisování dle Mezinárodních účetních standardů a srovnání s odpisy podle českých účetních standardů. Tato práce zachycuje i ukázku účtování u vybraných účetních případů.

Praktická část této práce je zaměřena na vybraný podnik. Nejdříve je podnik analyzován z hlediska údajů vycházejících z Rozvahy a Výkazu zisku a ztráty z vybraných let. Dále je zkoumán všechen majetek podniku. V praktické části jsou vypočteny odpisy vybraného majetku. Jsou porovnány rozdíly u účetních a daňových odpisů a ty jsou uvedeny číselně i graficky. Následně je vybraný majetek odpisován i dle IFRS a jsou zde popsány výhody a nevýhody těchto odpisů. V závěru práce jsou navrženy doporučení pro lepší evidenci dlouhodobého majetku.

Klíčová slova: Dlouhodobý majetek, účetní odpisy, daňové odpisy, ČSÚ, IFRS, zemědělství,odpisový plán, zbytková hodnota, zařazení DM, opotřebení DM

Cíl práce a metodika

Cíl práce

Hlavním cílem této diplomové práce je zhodnocení a porovnání účetních a daňových odpisů dlouhodobého majetku podle Českých účetních standardů a Mezinárodních účetních standardů zemědělského podniku. Hlavního cíle bude dosaženo pomocí jednotlivých dílčích cílů.

Mezi dílčí cíle patří analýza problematiky podle autorů jednotlivých odborných publikací a analýza zákonů, vyhlášek a předpisů týkající se dané tématiky. Dalším dílčím cílem je analýza odpisování dlouhodobého majetku konkrétního zemědělského podniku podle Výkazu zisku a ztráty a Účetní uzávěrky. Analýza vybraného dlouhodobého majetku, prověřením stávajícího zařazení do odpisových skupin a porovnání možnosti odpisovaní podle dalších možných metod. Uvedením rozdílů mezi jednotlivými metodami.
Mezi dílčí cíle, které jsou zachyceny v praktické části, patří ukázka výpočtu odpisů dlouhodobého majetku, který byl pořízený mezi lety 2009 až 2013 a je odpisován různou dobu. Na tyto výpočty navazuje komparace ČÚS a IFRS a z toho vyplývající výhody a nevýhody. V závěru práce je uvedeno doporučení pro zemědělskou společnost.

Metodika

Teoretická část diplomové práce je zpracována na základě analýzy odborné literatury a přístupu jednotlivých autorů odborné literatury. Došlo k prostudování účetních zákonů a vyhlášek.
Ve vlastní práci byly analyzovány informace získané ve společnosti. Na základě zpracovaných informací byl vybrán majetek z každé odpisové skupiny. Majetek, který je analyzován v práci je typický pro zemědělskou společnost, od chovných zvířat, zemědělských strojů po odpisy bioplynové stanice.
U vybraného dlouhodobého majetku byl sestaven odpisový plán a byly vypočítány účetní a daňové odpisy metodou rovnoměrného odpisování a pak byly vzájemně porovnány. Odpisy byly vyjádřeny číselně i graficky. Následně byly vypočítány u stejného majetku odpisy podle mezinárodních standardů. Na základě výpočtů byly jednotlivé metody komparovány a kriticky zhodnoceny. Údaje v praktické části byly získány ze skutečného účetnictví podniku.

Výsledky práce a diskuze autora

Odpisování dlouhodobého majetku plní hned několik funkcí. Základní funkcí je postupné přenesení pořizovací ceny majetku do nákladů, ale mezi nejdůležitější funkce patří vyjádření morálního a fyzického opotřebení u dlouhodobého majetku. Účetní odpisy vyjadřují skutečné opotřebení majetku. Jsou velice jednoduché na výpočet. Oproti tomu daňové odpisy nevyjadřují skutečné opotřebení, ale slouží jako položka ovlivňující základ daně.
Předmětem této diplomové práce bylo porovnání účetních a daňových odpisů dlouhodobého majetku a jejich srovnání s odpisy podle IFRS. Byl zkoumám dlouhodobý majetek podniku a na základě zkoumání byl vybrán konkrétní dlouhodobý majetek zemědělské společnosti Nalžovice. U tohoto majetku byly vypočteny účetní a daňové odpisy a porovnány.

Zemědělská společnost Nalžovice, a.s. se řídí pouze podle ČÚS, vykazovat účetnictví i podle IFRS by pro společnost bylo časově náročné. Navíc se jedná o malou společnost se zhruba 50 zaměstnanci, která obchoduje pouze s českými partnery.

Pokud by chtěla společnost využívat IFRS měla by se zaměřit hlavně na standard zemědělství, který se věnuje zemědělské produkci a biologickým aktivům. Na rozdíl od ČÚS, kde je problematika účtování hospodářských zvířat rozdělena v účtových třídách dlouhodobého majetku a zásob, IFRS věnuje zvířatům celý standard.

Mezi základní rozdíly v odpisování patří zejména zbytková hodnota, zatímco ČÚS standardy odepisují dlouhodobý majetek až do výše pořizovací ceny, IFRS počítá se zbytkovou hodnotou, kterou bude mít majetek v době vyřazení. Dalším podstatným rozdílem je, že IFRS umožňuje odpisovat pozemky, zatímco ČÚS nikoli.

Při porovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů podle ČÚS a metod SYD, DDB podle IFRS u zásobníků plynu je patrné, že metody podle ČÚS jsou pozvolné a první roky použijí nižší odpis. U metod dle IFRS je to naopak a první odpis je nejvyšší, tento postup by se dal využít u rychle morálně stárnoucího majetku, například výpočetní techniky.

Přestože je problematika odepisování dlouhodobého majetku velmi důležitá pro podnik, některé podniky jí nevěnují takovou pozornost, kterou by měly. Zemědělská společnost Nalžovice zařazuje pořízený majetek do dlouhodobého majetku již od 5 000 Kč. Tuto hranici si stanovila ve vnitropodnikové směrnici na základě objemu nákupů majetku společností v roce 2009. Tento postup je pro společnost poněkud nevýhodný. Pokud by majetek od 5000 Kč do 40000 Kč při pořízení účtovala jako drobný majetek přímo do spotřeby, projevilo

by se to na konci účetního období při stanovování hospodářského výsledku. Využívá-li účetní jednotka na tento drobný majetek odpisy, pořizovací cena majetku se do nákladů promítá delší dobu, tudíž na konci účetního období vykazuje nižší náklady a z toho plyne i vysoký základ daně. Důvodem proč se společnost snaží vykazovat alespoň nějaký zisk může být čerpání bankovních úvěrů nebo zemědělské dotace.

Majetek v hodnotě od 5 000 Kč do 40 000 Kč účetní jednotka odpisuje pouze účetně. U dlouhodobého majetku, který je součástí soustavy majetku bioplynové stanice, jsou účetní a daňové odpisy totožné a to pouze na úrovni daňových odpisů. Účetní jednotka tak ztrácí možnost ovlivnit daňový základ rozdílem mezi účetními a daňovými odpisy a tak zkresluje výsledek hospodaření.

Dalším problémem, co se týče zařazování drobného majetku do dlouhodobého je jeho dopad na technické zhodnocení. Podle daňových zákonů, pokud by si například společnost koupila nové osvětlení do haly a jeho cena by přesáhla 5 000 Kč a jednalo by se o technické zhodnocení, cena osvětlení by se připočetla k ceně budovy a odpisovala spolu s budovou 20 nebo 30 let. Společnosti bylo v práci doporučeno, aby zvedla finanční hranici pro zařazování pořízeného majetku do dlouhodobého.

Dalším doporučením pro společnost je doporučení týkající se zařazování dlouhodobého majetku do odpisových skupin a určování kódu CZ - CPA v souladu s daňovými zákony. Samotné zařazování je velmi složité a je potřeba znát velmi podrobně technické parametry stroje a způsob na kterém stroj pracuje. Podle informací získaných z podniku, si odpisovou skupiny určuje účetní sama podle daňových zákonů. V případě bioplynové stanice účetní získávala informace od jiných zemědělských společností, které také vlastní bioplynovou stanici. Tento postup není zcela správný, jako účetní nemusí mít technické znalosti na takové úrovni, aby mohla správě zařadit specializované zemědělské stroje a příslušenství bioplynové stanice. Proto je dobré se dohodnout s výrobcem v kupní smlouvě, aby odpisovou skupinu a kód CZ - CPA určil sám výrobce, který má nejlepší podvědomí o vyráběném a dodávaném majetku.

Problematika odpisování dlouhodobého majetku je velmi obsáhlá a nelze ji shrnout v jedné diplomové práci.V případě dodržení doporučení dojde k úsporám na daních společnosti, zjednodušení zpracování evidence dlouhodobého majetku, ale také možnému vyhnutí se problémům a postihů ze stany finančního úřadu v případě nesprávného daňového odpisování majetku.

Seznam zdrojů literatury

BLECHOVÁ, B. - JANOUŠKOVÁ, J. Podvojné účetnictví v příkladech 2013. Praha: GRADA Publishing, 2013. ISBN 978-80-247-4185-7.

BOHUŠOVÁ, H. Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS. Praha: ASPI, a.s., 2008. ISBN 978-80-7357-366-9

CCH Tay Law. Depreciation Course 2006. Chicago: CCH INCORPORATED, 2005. ISBN 0-8080-1363-7

HINKE, J. Účetnictví podle IAS/IFRS. 2. aktualizované vydání. vyd. Praha : Kernberg Publishing, 2007. ISBN 978-80-903962-1-0

MARKOVÁ, H. Daňové zákony 2015. Praha: GRADA Publishing, 2014. ISBN 978-80-247-5507-6

SKALOVÁ, J. a kol. Podvojné účetnictví 2012. GRADA Publishing, 2012. ISBN 978-80-247-4256-4.

VALOUCH, P. Účetní a daňové odpisy 2012. vyd. 7. Praha: GRADA Publishing, 2012. ISBN 978-80-247-4114-7.

Odborná periodika:

Účetnictví: Technické zhodnocení. Praha: Bilance, spol s r.o., 2014, č. 6. ISSN 001399-5661

Interní zdroje podniku

- Rozvaha k 31. 12. 2012 a Rozvaha k 31. 12. 2013
- Výkaz zisku a ztráty 2012 a 2013
- Příloha k účetní závěrce
- Vnitropodnikové směrnice