

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Bakalářská práce**

**Oceňování majetku v účetnictví u podnikatelských  
subjektů**

**Včalová Aneta**

© 2017 ČZU v Praze

# ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Aneta Včalová

Podnikání a administrativa

Název práce

**Oceňování majetku v účetnictví u podnikatelských subjektů**

Název anglicky

**Evaluation of Assets in Business Entities Accounting**

---

### Cíle práce

Cílem bakalářské práce je na základě teoretických východisek popsat rozdíly v metodách oceňování majetku v účetnictví, uvést jejich výhody a nevýhody, a uvedené metody oceňování zobrazit na modelových příkladech.

### Metodika

Bakalářská práce vychází z předpokladu systematického zpracování teoretických východisek pro vytvoření vlastní práce. Teoretická východiska budou zpracována na základě samostatného studia tematicky zaměřené odborné literatury. Zpracováním literární rešerše se zpřesní cíl práce, jeho dosažení bude předmětem vlastní části práce.

Práce bude zaměřena na oceňování dlouhodobého i oběžného majetku v účetnictví českých účetních jednotek. Základem práce bude podat přehled o oceňování jednotlivých složek majetku. Na základě analýzy literární rešerše, syntézy a dedukce bude vypracován modelový příklad, na kterém budou ukázány jednotlivé způsoby oceňování majetku.

**Doporučený rozsah práce**

30 – 40 stran

**Klíčová slova**

oceňování, dlouhodobý majetek, oběžná aktiva, oceňování zásob, oceňovací metody

---

**Doporučené zdroje informací**

- BŘEZINOVÁ, Hana. Rozumíme účetní závěrce podnikatelů. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014. 224 s. ISBN 978-80-7478-640-2.
- DUŠEK, Jiří. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle. 7. vyd. Praha: Grada, 2014, 208 s. ISBN 978-80-247-5417-8.
- HÁLEK, Vítězslav. Oceňování majetku v praxi. 1. vyd. Bratislava: DonauMedia, 2009. 247 s. ISBN 978-80-89364-29-9.
- RYNEŠ, Petr. Podvojně účetnictví a účetní závěrka. 16. aktualiz. vyd. Praha: ANAG, 2016. 1168 s. ISBN 978-80-7263-994.
- STROUHAL, Jiří a kol. Oceňování v účetnictví. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. 420 s. ISBN 978-80-7478-366-1.
- Vyhláška č. 441/2013 Sb. k provedení zákona o oceňování majetku (oceňovací vyhláška).
- Vyhláška č. 500/2002 Sb. Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojněho účetnictví.
- Zákon č. 151/1997 Sb. o oceňování majetku a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

---

**Předběžný termín obhajoby**

2016/17 LS – PEF

**Vedoucí práce**

Ing. Mgr. Hana Vostrovská

**Garantující pracoviště**

Katedra obchodu a financí

---

Elektronicky schváleno dne 7. 10. 2016

**Ing. Helena Čermáková, Ph.D.**

Vedoucí katedry

---

Elektronicky schváleno dne 24. 10. 2016

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 28. 02. 2017

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Oceňování majetku v účetnictví u podnikatelských subjektů" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 15. 03. 2017

---

## **Poděkování**

Ráda bych tímto poděkovala všem, kteří mi s prací pomohli ať už po formální stránce, s obsahovou náplní, či těm, kteří mě při tvoření této práce podporovali psychicky.

# Oceňování majetku v účetnictví u podnikatelských subjektů

---

## Evaluation of Assets in Business Entities Accounting

### Souhrn

Tématem bakalářské práce je charakteristika oceňování majetku v účetnictví. Práce je rozdělena na dvě hlavní části. První část, kterou jsou teoretická východiska, představuje základní souvislosti v účetnictví České republiky. Dále seznamuje s jednotlivými způsoby oceňování, u kterých odkazuje na související zákony a předpisy.

Diskuze se zabývá odlišností metod využívaných při oceňování nakupovaných zásob. Daná problematika je popsána na modelovém příkladu, u kterého jsou dále popsány konkrétní výhody a nevýhody použití příslušných metod. Vlastní práce obsahuje kromě metod povolených legislativou České republiky také metody, které se u nás nesmějí využívat, aby byl ukázán souhrnný přehled o dané problematice.

**Klíčová slova:** oceňování, dlouhodobý majetek, oběžná aktiva, oceňování zásob, oceňovací metody

### Summary

The theme of this bachelor thesis is characteristics of the evaluation of assets in accounting. The work is divided into two main parts. The first part, which is the theoretical basis, represents the basic contexts in accounting of the Czech Republic. It also familiarizes with various evaluation methods, in which refers to related laws and regulations.

The discussion deals with the differences in the methods used in the evaluation of purchased supplies. The topic is demonstrated on specific example, on which are further described specific advantages and disadvantages of using appropriate methods. Besides

methods authorized by the legislation of the Czech Republic this work also contains those methods, which cannot be used in this country, to show the comprehensive overview of the subject.

**Keywords:** evaluation, fixed assets, current assets, inventory valuation, valuation methods

## Obsah

|       |  |    |
|-------|--|----|
| 1     | Úvod.....  | 10 |
| 2     | Cíl a metodika práce .....                         | 11 |
| 3     | Teoretická východiska .....                        | 12 |
| 3.1   | Právní rámec účetnictví.....                       | 12 |
| 3.2   | Rozdělení majetku.....                             | 12 |
| 3.2.1 | Dlouhodobý majetek.....                            | 13 |
| 3.2.2 | Oběžná aktiva .....                                | 16 |
| 3.3   | Odpisy dlouhodobého majetku .....                  | 21 |
| 3.3.1 | Účetní odpisy .....                                | 21 |
| 3.3.2 | Daňové odpisy .....                                | 23 |
| 3.4   | Způsob účtování zásob .....                        | 27 |
| 3.4.1 | Způsob A.....                                      | 27 |
| 3.4.2 | Způsob B.....                                      | 27 |
| 3.5   | Oceňovací báze .....                               | 28 |
| 3.5.1 | Pořizovací cena .....                              | 28 |
| 3.5.2 | Reprodukční pořizovací cena.....                   | 28 |
| 3.5.3 | Ocenění vlastními náklady.....                     | 28 |
| 3.5.4 | Jmenovitá hodnota .....                            | 29 |
| 3.5.5 | Reálná hodnota .....                               | 29 |
| 3.5.6 | Ekvivalenční ocenění .....                         | 29 |
| 3.6   | Okamžik ocenění.....                               | 29 |
| 3.7   | Ocenění majetku při pozbytí .....                  | 32 |
| 3.7.1 | Metody ocenění zásob při vyskladnění.....          | 32 |
| 3.8   | Ocenění aktiv při sestavování účetní závěrky ..... | 36 |
| 3.9   | Přecenění majetku a závazků .....                  | 37 |



|     |                                 |    |
|-----|---------------------------------|----|
| 4   | Diskuze .....                   | 39 |
| 4.1 | FIFO .....                      | 42 |
| 4.2 | LIFO .....                      | 43 |
| 4.3 | FEFO .....                      | 44 |
| 4.4 | Vážený aritmetický průměr ..... | 46 |
| 4.5 | LOFO .....                      | 47 |
| 4.6 | HIFO .....                      | 48 |
| 5   | Zhodnocení .....                | 50 |
| 6   | Závěr .....                     | 51 |
| 7   | Použitá literatura .....        | 52 |
| 8   | Přílohy.....                    | 56 |

## Seznam tabulek

|   |    |
|---|----|
| Tabulka 1 - Rozdělení hmotného majetku do odpisových skupin.....          | 23 |
| Tabulka 2 - Roční odpisová sazba pro hmotný majetek.....                  | 24 |
| Tabulka 3 - Odpisový plán.....  | 25 |
| Tabulka 4 - Koeficient pro zrychlené odpisování.....                      | 25 |
| Tabulka 5 - Přehled způsobů ocenění různých položek při pořízení.....     | 30 |
| Tabulka 6 - Kalkulační vzorec výroby.....                                 | 31 |
| Tabulka 7 - Souhrn způsobů ocenění různých položek k rozvahovému dni..... | 38 |
| Tabulka 8 - Skladová karta zásob (leden).....                             | 40 |
| Tabulka 9 - Skladová karta zásob (únor).....                              | 41 |
| Tabulka 10 - Metoda FIFO.....   | 43 |
| Tabulka 11 - Metoda LIFO.....   | 44 |
| Tabulka 12 - Metoda FEFO.....   | 45 |
| Tabulka 13 - Metoda váženého aritmetického průměru.....                   | 47 |
| Tabulka 14 - Metoda LOFO.....   | 48 |
| Tabulka 15 - Metoda HIFO.....   | 49 |

## Seznam obrázků

|   |    |
|---|----|
| Obrázek 1 - Struktura rozdělení majetku.....            | 20 |
| Obrázek 2 - Znázornění metody FIFO.....                 | 33 |
| Obrázek 3 - Znázornění metody LIFO.....                 | 33 |
| Obrázek 4 - Znázornění metody FEFO.....                 | 34 |
| Obrázek 5- Znázornění metody aritmetického průměru..... | 35 |

## 1 Úvod

Oblast oceňování patří k důležitým součástem účetnictví. Způsob ocenění majetku určuje jistým způsobem vypovídací vlastnost účetních informací. Proto je v zájmu srovnatelnosti účetních informací regulace možných přístupů k oceňování.

Ocenění majetku se sleduje v několika okamžicích. Tím prvním je ocenění majetku při jeho pořízení, kdy se vytváří jeho hodnota podle způsobu pořízení. Způsobů je hned několik – například nákup, bezúplatné nabytí či vlastní výroba. Dalším okamžikem, kdy se majetek oceňuje, je během jeho životnosti například pomocí odepisování majetku či dočasného snížení jeho hodnoty.

Oblast oceňování je velmi širokou oblastí, a proto je tato práce zaměřena hlavně na zásoby – tedy na oceňování zásob při jejich vyskladnění. K takovému ocenění lze využít několik metod: FIFO, LIFO, FEFO, HIFO, LOFO a aritmetický průměr, avšak jen metody FIFO a aritmetický průměr jsou dle legislativy v České republice přípustné.

Na základě modelového příkladu jsou v praktické části práce ukázány výhody a nevýhody těchto metod a objasněny možné příčiny, které vedly k nepovolení ostatních existujících metod pro použití v České republice.

## 2 Cíl a metodika práce

### 2.1 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je na základě teoretických východisek charakterizovat oceňování majetku v účetnictví, rozebrat jednotlivé metody oceňování, vymezit jejich hlavní rozdíly a uvést výhody a nevýhody na modelovém příkladu.

### 2.2 Metodika

Bakalářská práce je rozdělena na dvě hlavní části, a to na teoretická východiska a diskuzi. Literární rešerše je vytvořena na základě kompilace odborné literatury, právních norem a zákonů vztahujících se k dané problematice, jejich následném prostudování a komparaci.

Dalším krokem při vytváření teoretické části bylo zpracování získaných informací formou syntézy. Výsledkem byla snaha podat ucelený přehled o oceňování v účetnictví u podnikatelských subjektů. Vstupní část teoretických východisek představuje základní právní normy, jimiž se účetnictví České republiky řídí. Následuje přehled členění majetku (jak dlouhodobého, tak oběžného). Dále je v práci vymezení účetních i daňových odpisů, jelikož se odpisy také podílejí na přeměně hodnoty majetku. Práce obsahuje dále způsoby účtování majetku, po kterých následuje představení jednotlivých oceňovacíchází, s nimiž se lze v účetnictví při oceňování setkat. Poté se práce zaměřila na možné okamžiky ocenění majetku a jeho přecenění.

Závěrečná část literární rešerše je věnována oceňování majetku při pozbytí. Pozornost je zde věnována hlavně zásobám, které jsou obsahem celé praktické části.

Diskuze, jež je druhou částí bakalářské práce, představuje na základě syntézy a dedukce na modelovém příkladu metody pro oceňování nakupovaných zásob při jejich vyskladnění. Kromě propočtů daného příkladu obsahuje vlastní práce také výhody a nevýhody jednotlivých metod. U metod, které nejsou v České republice povoleny, jsou napsány možné příčiny, které vedly k zakázání těchto metod pro účetnictví v ČR.

Závěr diskuze se zabývá zhodnocením správnosti rozhodnutí o povolení pouze dvou metod pro ocenění nakupovaných zásob při vyskladnění v ČR.

Ke zpracování práce byly použity aplikace Microsoft Word a Malování.

### 3 Teoretická východiska

V teoretických východiscích budou nejdříve představeny právní normy, jimiž se účetnictví v ČR řídí. Dále se bude práce zabývat rozdělením majetku a možným oceněním jeho složek. Budou přiblíženy jednotlivé oceňovací báze k různým okamžikům ocenění či přecenění majetku, odpisy, druhy vyskladnění zásob a také způsoby účtování zásob.

#### 3.1 Právní rámec účetnictví

Účetnictví v České republice se stejně jako jiné obory řídí právní úpravou, tedy zákonnými normami. Ty nejdůležitější pro účetnictví podnikatelů tvoří: zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen ZOÚ); vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen vyhláška); České účetní standardy pro podnikatele (dále jen ČÚS); zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP), apod. (12)

Pro oceňování majetku je také důležitý zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), (dále jen ZOM). (13) V ZOM jsou důležité především vzorce a tabulky, podle kterých se ocení např. nemovitě věci, majetková práva, cenné papíry a další. Jsou zde uvedeny způsoby měření, výpočty výměr staveb a jejich částí, ceny studní, atd.. (2)

Jelikož je práce zaměřena na oceňování jednotlivých složek majetku, další kapitola bude pojednávat o rozdělení majetku.

#### 3.2 Rozdělení majetku

Účetnictví pohlíží na majetek ze dvou hledisek. Prvním hlediskem jsou aktiva, druhým jsou pasiva. Aktiva představují formy majetku v podniku. V rozvaze jsou uvedena za sebou podle stupně své likvidnosti od nejméně likvidních (např. budova) až po nejvíce likvidní (např. peníze). (6) Likvidností se označuje schopnost rychlé přeměny majetku v peněžní prostředky. (21)

Pro názornou ukázkou toho, jak vypadá rozvaha v reálném použití, je v příloze č. 1 formulář „Rozvaha v plném rozsahu“.

Aktiva se dělí na dvě velké skupiny, kterými jsou stálá aktiva a oběžná aktiva. (6)

V aktivech je také třetí skupina, tzv. ostatní aktiva. Do té spadají účty časového rozlišení – náklady příštích období a příjmy příštích období (pokud mají nenulový zůstatek). (11)

Pasiva sledují majetek z hlediska zdrojů krytí. Člení se na vlastní zdroje krytí (vlastní kapitál) a cizí zdroje krytí (např. dlouhodobé bankovní úvěry, rezervy). (22) Do vlastního kapitálu se řadí vklady společníků, dary jiných osob, výsledek hospodaření, fondy apod. (6) Podrobnější členění majetku je následující:

### **3.2.1 Dlouhodobý majetek**

Dlouhodobým majetkem (jiný název je stálá aktiva) je majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok. Jak uvádí Březinová, jedná se převážně o „majetek, který účetní jednotka hodlá držet, disponovat s ním, a většinou je jeho hodnota pro účetní jednotku podstatná. Dlouhodobý majetek postupně přenáší svoji hodnotu do vytvářených výkonů, nespotrebovává se, postupně se opotřebovává (s výjimkou například pozemků).“ (6) Dlouhodobý majetek se dále dělí na nehmotný, hmotný a finanční.

#### **Dlouhodobý nehmotný majetek (dále jen DNM)**

Dlouhodobý nehmotný majetek je nemateriální podstaty a od výše ocenění určené účetní jednotkou. (9) Podle ZDP § 32a odst. 1 lze do DNM zařadit majetek, jehož cena bez DPH přesahuje 60 000,-Kč. Odepisuje se. Cena určená dle ZDP je rozhodující pro výpočet daňových odpisů. (9)

DNM se dále člení na:

#### **Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje**

Nehmotnými výsledky výzkumu a vývoje jsou technologické postupy a projekty, pokud nejsou předmětem jiných ocenitelných práv. Pokud jsou součástí DHM, objeví se v jeho pořizovací ceně. (9)

#### **Software**

Softwarem se rozumí programové vybavení počítače. Pokud je však software součástí hardwaru, je evidován jako soubor movitých věcí. (9)

## **Ostatní ocenitelná práva**

Do ostatních ocenitelných práv se mohou zařadit například licence, patenty, vynálezy, know-how.

## **Goodwill**

Goodwillem se dle vyhlášky § 6 odst. 2 písm. c) chápe „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.“ Obchodním závodem je nazývána účetní jednotka. (11)

Dle vyhlášky § 6 odst. 2 písm. c) se goodwill „odpisuje rovnoměrně nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu do nákladů, v případě přeměny obchodní korporace se tento goodwill odpisuje do nákladů od rozhodného dne přeměny. Záporný goodwill se odpisuje rovnoměrně nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu do výnosů, v případě přeměny obchodní korporace se tento goodwill odpisuje do výnosů od rozhodného dne přeměny. Účetní jednotka může rozhodnout o době odpisování goodwillu nebo záporného goodwillu delší než 60 měsíců, nejdéle však 120 měsíců; tuto skutečnost účetní jednotka odůvodní v příloze účetní závěrky. O případnou následnou změnu kupní ceny obchodního závodu se upraví hodnota goodwillu nebo záporného goodwillu, a to beze změny doby odpisování.“ (11)

## **Jiný dlouhodobý nehmotný majetek**

Do jiného dlouhodobého nehmotného majetku spadají například povolenky na emise a preferenční limity. (11)

## **Dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM)**

Dlouhodobý hmotný majetek je materiální podstaty a od výše ocenění určené účetní jednotkou. Dle ZDP § 26 odst. 2 lze zařadit do DHM majetek, jehož cena bez DPH přesahuje 40 000,- Kč. Tato cena dle ZDP je rozhodující pro výpočet daňových odpisů. (10) Dělí se na odepisovaný a neodepisovaný. Do odepisovaného patří: stavby, hmotné movité věci a jejich soubory, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich

skupiny, jiný dlouhodobý hmotný majetek. Neodepisují se pozemky, umělecká díla a sbírky. (11) Jejich hodnota totiž postupem času neklesá, ale naopak zpravidla roste.

Podrobnější členění DHM je následující:

- a) **Stavby** - patří sem všechny stavby bez ohledu na jejich cenu. Zařadí se sem také umělecká díla, která jsou pevně spjata se stavbou (např. busty známých osobností). (11)
  
- b) **Hmotné movité věci a jejich skupiny** - evidovány jsou zde věci se samostatným technicko-ekonomickým určením, dobou použitelnosti větší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou. (11)
  
- c) **Pěstitelské celky trvalých porostů** - mezi pěstitelské celky trvalých porostů patří vinice, chmelnice, ovocné stromy, keře s dobou plodnosti více než 3 roky. Dle vyhlášky § 7 obsahuje tato položka „ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar.“ Nepatří sem však nosné konstrukce, ty by se zařadily do staveb. (11)
  
- d) **Dospělá zvířata a jejich skupiny** - do dospělých zvířat a jejich skupin se řadí stáda, hejna a zvířata s dobou použitelnosti větší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou. (11)
  
- e) **Jiný dlouhodobý hmotný majetek** - jiným dlouhodobým hmotným majetkem může být například technické zhodnocení, jež proběhlo u nájemce nebo například technické rekultivace. (25)
  
- f) **Pozemky** – jsou to všechny pozemky bez ohledu na ocenění. (11)



## **Dlouhodobý finanční majetek (dále jen DFM)**

„Dlouhodobý finanční majetek (jak uvádí Březinová) má účetní jednotka záměr držet po dobu delší než jeden rok nebo se jedná o pohledávky se splatností delší než jeden rok.“ (6)

Do jeho složek patří:

- a) **Umělecká díla a sbírky** - mohou být pořízena nákupem od dodavatele v pořizovací ceně, nebo bezúplatným nabytím v reprodukční pořizovací ceně či vlastní výrobou oceněnou vlastními náklady.
- b) **Podíly** - jedná se o určité právo jedné firmy na činnosti firmy druhé. Dělí se do tří skupin podle velikosti podílu ve firmě. První skupinu tvoří podíly ovládané nebo ovládající osoby, kterými se označují podíly více než 40 %. (30) Druhá skupina se nazývá podíly s podstatným vlivem. Tím se označují podíly v rozmezí 20 – 40 %. (31) Poslední skupinu tvoří podíly, které představují méně jak 20 %. (32)
- c) **Dluhové cenné papíry držené do splatnosti** - cenné papíry (směnky, obligace), které mají stanovenou splatnost, a účetní jednotka chce a má tu možnost držet je do splatnosti. (11)

### **3.2.2 Oběžná aktiva**

Oběžná aktiva jsou krátkodobým majetkem firmy, u kterého se na rozdíl od dlouhodobého majetku očekává doba použitelnosti kratší než jeden rok. Oběžná aktiva se vyskytují ve formě peněžní (peníze, pohledávky a krátkodobý finanční majetek) a ve věcné formě (zásoby). Oběžná aktiva se používají hlavně k úhradě závazků. Jde o koloběh, kde jedna forma aktiv přechází v druhou. (6)

Charakterizace jednotlivých složek je následující:

#### **Zásoby**

Zásoby se člení na nakupované zásoby (materiál, zboží) a zásoby vytvořené vlastní činností (nedokončená výroba, polotovary, výrobky, mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny).

## **Materiál**

Materiál slouží především ke spotřebě uvnitř podniku. Pokud účetní jednotka zjistí, že má příliš mnoho materiálu, nebo již nepotřebný materiál, může ho prodat. Do materiálu se řadí různé suroviny (např. dřevo, laky, barvy), pomocné látky, pohonné hmoty, kancelářské potřeby apod. (11)

## **Zboží**

Zbožím je buď majetek nebo zásoby nakupované za účelem dalšího prodeje v nezměněné podobě, výrobky prodávané ve vlastní prodejně nebo vlastní zvířata (tedy zvířata z vlastního chovu), která jsou určena k prodeji. (11)

## **Nedokončená výroba**

Dle vyhlášky § 9 odst. 2 písm. a) jde o „produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, nejsou však dosud ani hotovým výrobkem. Tato položka rovněž obsahuje nedokončené činnosti, při nichž nevznikají hmotné produkty.“ (11)

## **Polotovary vlastní výroby**

Vyhláška § 9 odst. 2 písm. b) takto označuje „odděleně evidované produkty, to je polotovary, které dosud neprošly všemi výrobními stupni a budou dokončeny nebo zkompletovány do hotových výrobků v dalším výrobním procesu účetní jednotky.“ (11) Oproti nedokončené výrobě mohou být polotovary využity i ve formě, ve které se právě nachází (například klávesy, které se mohou použít jako náhradní díly).

## **Výrobky**

Jedná se o zásoby vytvořené vlastní činností. (11)

## **Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny**

Dle vyhlášky § 9/4 sem patří převážně zvířata ve výkrmu, mladá zvířata a ostatní zvířata, která nejsou vykázána v „Dospělých zvířatech a jejich skupinách“. (11)

## **Pohledávky**

Pohledávky se dělí na dlouhodobé a krátkodobé. Toto rozdělení spočívá v jejich předpokládané době splatnosti. Vznikají z obchodních vztahů nebo z ostatních důvodů (nárok na úhradu ztráty společníky, nárok na odpočet různých daní). (6)

### **Odběratelé**

Evidují se zde pohledávky z obchodních vztahů vůči odběratelům služeb, výrobků či zboží.

### **Ostatní pohledávky**

Ostatní pohledávky zahrnují ty pohledávky, které nevyplývají z obchodních vztahů. Příkladem je pohledávka vůči zaměstnancům vzniklá z důvodu vyplacení zálohy na pracovní pomůcky, cestu atd. (6)

## **Krátkodobý finanční majetek**

V krátkodobém finančním majetku se vyskytují dvě skupiny majetku. První skupinu tvoří peněžní prostředky a ceniny, druhou pak krátkodobé cenné papíry. (6)

### **Majetkové cenné papíry k obchodování**

Cenné papíry (podíly, akcie), které drží účetní jednotka nejčastěji z důvodu dosažení zisku. Toho chce dosáhnout rozdílem mezi nákupní a prodejní cenou na veřejném trhu. Jsou drženy do 1 roku. (6)

### **Dluhové cenné papíry k obchodování**

Jsou to cenné papíry (směnky, obligace) držené za účelem dosažení zisku při prodeji na burze. Jsou drženy do 1 roku. (6)

## **Peněžní prostředky**

Peněžní prostředky jsou buď v pokladně (pokladna a ceniny), anebo se jedná o peněžní prostředky na účtech. (9)

## **Pokladna**

Obsahuje hotovost v domácí měně. Pokud však firma obchoduje se zahraničím, má většinou také valutovou pokladnu, kterou vede v cizí měně. Hodnotu cizí měny, kterou má účetní jednotka v pokladně musí přepočítat také na domácí měnu. (6); (9)

## **Ceniny**

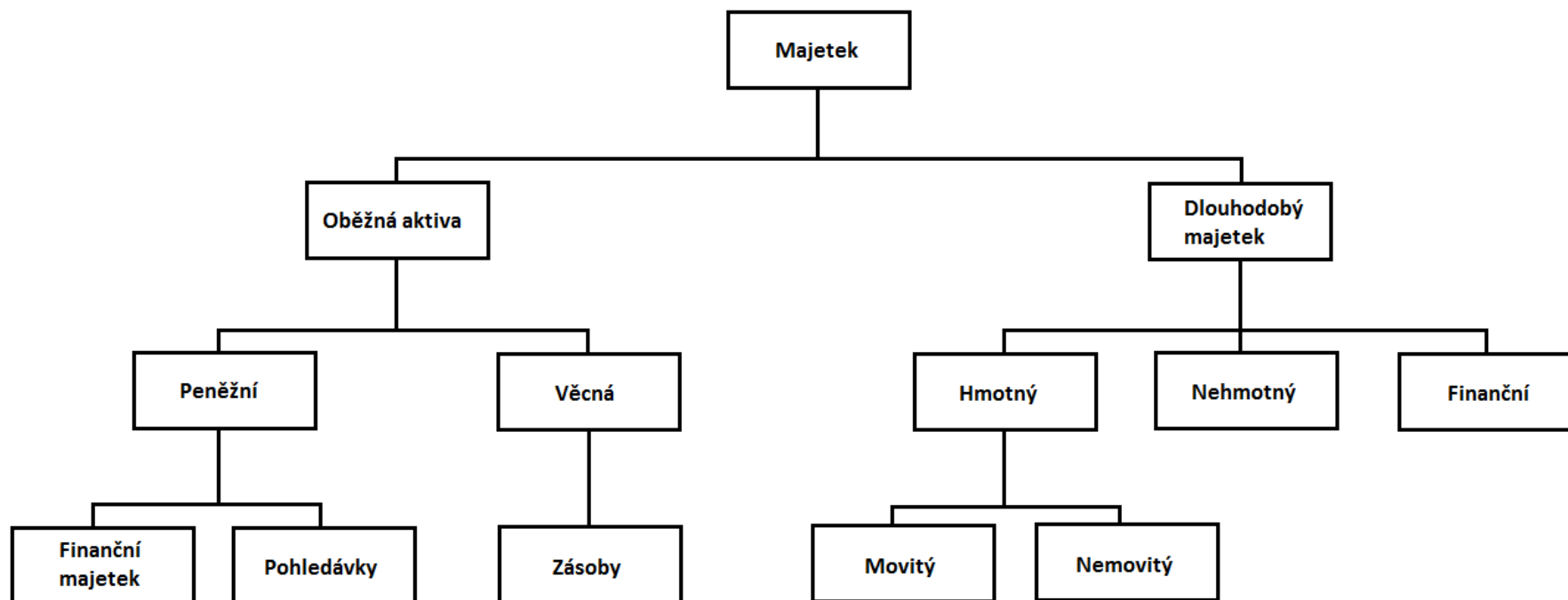
Do cenin patří například kolky, poštovní známky, dálniční známky. Ceniny jsou oceňovány jejich jmenovitou hodnotou, která je na nich přímo uvedena. (9)

## **Peněžní prostředky na účtech**

Jde o bezhotovostní formu peněz.

Na následujícím obrázku č. 1 je zde pro větší přehlednost nyní uvedena struktura rozdělení majetku v podniku.

Obrázek 1 - Struktura rozdělení majetku



Zdroj: vlastní zpracování

### 3.3 Odpisy dlouhodobého majetku

Odpisy vyjadřují opotřebenění majetku. V účetnictví se rozlišuje opotřebenění majetku fyzické (díky jeho používání) a morální (např. zaostávání technických parametrů). Odpisy snižují hodnotu majetku nepřímo pomocí opravek. Oprávky jsou součtem odpisů v jednotlivých letech u jednoho majetku. Díky odpisům se majetek postupně přenáší do nákladů účetní jednotky. V praxi se vyskytují účetní a daňové odpisy. (26)

#### 3.3.1 Účetní odpisy

Účetní odpisy si stanovuje účetní jednotka sama podle toho, jak předpokládá, že bude majetek používat. Účetní odpisy totiž mají zobrazovat skutečné opotřebenění majetku, a proto je jejich výpočet plně v kompetenci účetní jednotky. Pro odpisování každého majetku se sestavuje zvlášť odpisový plán. V něm jsou uvedeny informace, jako pořizovací cena majetku, zvolený způsob odpisování (ten se v průběhu nemůže měnit), doba odpisování, sazby pro odpisování apod. (9); (11) Účetní odpisy se stanovují s přesností na měsíce.

Účetní odpisy se na rozdíl od daňových odpisů účtují.

#### Metody účetních odpisů

Existují dva způsoby odpisování, které si účetní jednotka může zvolit – lineární a výkonové. (26)

**Lineární odpisy** – nejpoužívanější metoda, je založena na době, po kterou bude majetek používán. Každý rok se odepisuje stejná částka. (26)

Odpisová sazba se počítá na základě předpokládané životnosti stroje.

Odpisová sazba: 
$$\frac{100 \%}{\text{počet let užívání}}$$

Pokud by byla předpokládaná životnost stroje 4 roky, bude roční odpisová sazba (ROS):

$$\text{ROS} = \frac{100}{4} = 25 \%$$

Zdroj: vlastní zpracování

*Příklad – Účetní jednotka nakoupila stroj za 320 000,- Kč. Jeho předpokládaná životnost je 8 let. Počítá se s rovnoměrným využitím stroje.*

$$\text{Roční odpis: } \frac{320\,000}{8} = 40\,000$$

$$\text{Měsíční odpis: } \frac{40\,000}{12} = 3334 \text{ (odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru)}$$

$$\text{Odpisová sazba: } \frac{100}{8} = 12,5 \%$$

Zdroj: vlastní zpracování

**Výkonové odpisy** – znázorňují výši odpisů podle odpracované doby stroje nebo podle množství vyrobené produkce. Metoda je vhodná pro aplikaci tam, kde se dá stanovit celkový výkon za období užívání a očekává se nerovnoměrné využití stroje v průběhu jeho užívání. (26)

*Příklad – Účetní jednotka nakoupila stroj za 320 000,- Kč. Jeho očekávaná životnosti je 8 let. Předpokládaný počet vyrobených součástek je 500 000 ks.*

$$\text{Odpis na vyrobený kus: } \frac{320\,000}{500\,000} = 0,64 \text{ Kč/ks}$$

$$1. \text{ rok se vyrobí na daném stroji } 60\,000 \text{ ks: } 60\,000 \times 0,64 = 38\,400 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis} = 38\,400 \text{ Kč}$$

$$\text{oprávky} = 38\,400 \text{ Kč}$$

$$\text{zůstatková cena} = 281\,600 \text{ Kč}$$

$$2. \text{ rok se vyprodukuje } 75\,000 \text{ ks: } 75\,000 \times 0,64 = 48\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{odpis} = 48\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{oprávky} = 86\,400 \text{ Kč } (38\,400 + 48\,000)$$

$$\text{zůstatková cena} = 233\,600 \text{ Kč}$$

3. rok se vyrobí 62 000 ks:  $62\,000 \times 0,64 = 39\,680$  Kč

odpis = 39 680 Kč

oprávky = 126 080 Kč (86 400 + 39680)

zůstatková cena = 193 920 Kč

atd.

Zdroj: vlastní zpracování

### 3.3.2 Daňové odpisy

Daňové odpisy jsou dle ZDP § 26 až § 32a. DHM je v ZDP rozdělen do 6 odpisových skupin. Ty určují minimální dobu odpisování a pro každou skupinu zvlášť jsou vytvořeny sazby a koeficienty pro výpočet odpisů. (10) V příloze č. 2 je podrobné rozdělení majetku do těchto skupin. Daňové odpisy jsou daňově uznatelným nákladem. Jak uvádí Pelc, „odpisy snižují daňový základ (základ pro výpočet daně z příjmů) poplatníka.“ (7)

Tabulka 1 - Rozdělení hmotného majetku do odpisových skupin

| 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 ZDP

### Metody výpočtu daňových odpisů

Existují dva způsoby odpisování, které si účetní jednotka může zvolit – rovnoměrné a zrychlené. Pro každý majetek zvlášť zvolí odpisovatel (osoba, která je oprávněna majetek odepisovat) metodu, kterou již nemůže v průběhu odepisování měnit. (10)



**Lineární (rovnoměrné) odpisy** – majetek je odepisován rovnoměrně po celou dobu užívání (10)

**Tabulka 2 - Roční odpisová sazba pro hmotný majetek**

| Odpisová skupina | V prvním roce odpisování | V dalších letech odpisování | Pro zvýšenou vstupní cenu |
|------------------|--------------------------|-----------------------------|---------------------------|
| 1                | 20                       | 40                          | 33,3                      |
| 2                | 11                       | 22,25                       | 20                        |
| 3                | 5,5                      | 10,5                        | 10                        |
| 4                | 2,15                     | 5,15                        | 5                         |
| 5                | 1,4                      | 3,4                         | 3,4                       |
| 6                | 1,02                     | 2,02                        | 2                         |

Zdroj: vlastní zpracování dle ZDP

První rok odpisování:

$$\frac{\text{vstupní cena} \times \text{odpisová sazba v prvním roce}}{100}$$

Druhý a další rok odpisování:

$$\frac{\text{vstupní cena} \times \text{odpisová sazba v dalších letech}}{100}$$

Zdroj: vlastní zpracování dle ZDP

*Příklad – Účetní jednotka 5. 1. 2014 nakoupila a zařadila do užívání nákladní automobil za 1 750 000,- Kč. Automobil spadá do 2. odpisové skupiny. Je vytvořen následující odpisový plán:*

**Tabulka 3 - Odpisový plán**

| Inventární karta dlouhodobého hmotného majetku číslo: 19 |              |                    |                 |
|--|--------------|--------------------|-----------------|
| Název (popis): Nákladní automobil Man                    |              |                    |                 |
| Vstupní cena:  | 1 750 000,-  | Datum zařazení:    | 05. 01. 2017    |
| Odpisová skupina:  | 2            | Způsob odpisování: | rovnoměrné      |
| Daňové odpisy:   |              |                    |                 |
| Řádek  | Datum        | Odpis              | Zůstatková cena |
| 1  | 31. 12. 2014 | 192 500,-          | 1 557 500,-     |
| 2  | 31. 12. 2015 | 389 375,-          | 1 168 125,-     |
| 3  | 31. 12. 2016 | 389 375,-          | 778 750,-       |
| 4  | 31. 12. 2017 | 389 375,-          | 389 375,-       |
| 5  | 31. 12. 2018 | 389 375,-          |                 |

Zdroj: vlastní zpracování dle účetního programu Premier

**Zrychlené odpisy** - odpis majetku je v prvním roce (v prvních letech) odepisování vyšší než ke konci odepisování. (10)

**Tabulka 4 - Koefficient pro zrychlené odpisování**

| Odpisová skupina | V prvním roce odpisování | V dalších letech odpisování | 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 ZDP

První rok odpisování:

$$\frac{\text{vstupní cena}}{\text{koefficient pro první rok}}$$

Druhý a další rok odpisování:

$$\frac{2 \times \text{zůstatková cena}}{\text{koefficient v dalších letech} - \text{počet let již odepsaných}}$$

Zdroj: vlastní zpracování dle ZDP

*Příklad – Účetní jednotka nakoupila v roce 2016 multifunkční tiskárnu za 110 000,- Kč. Tiskárna je v 1. odpisové skupině.*

*Odpis pro rok 2016:  $\frac{110\,000}{3} = 36\,666,6 \doteq 36\,667,- \text{ Kč (ZC 73 333,- Kč)}$*

*Rok 2017:  $\frac{2 \times 73\,333}{4-1} = 48\,888,6 \doteq 48\,889,- \text{ Kč (ZC 24 444,- Kč)}$*

*Rok 2018: 24 444,- Kč*

Zdroj: vlastní zpracování

## **Odpisy DNM**

Dle ZDP § 32a odst. 4 se „u DNM, ke kterému má poplatník právo užívání na dobu neurčitou, stanoví roční odpis jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. V ostatních případech se nehmotný majetek odpisuje rovnoměrně bez přerušení, a to audiovizuální dílo 18 měsíců, software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců.“ (10)

Počítají se měsíční odpisy a zaokrouhlují se na celé koruny nahoru. Odepisovat se začíná od prvního dne následujícího měsíce po zařazení do užívání. (10)

*Příklad – Účetní jednotka pořídila 5. 11. 2015 software za 89 000,- Kč.*

*Doba odpisování: 36 měsíců*

*Měsíční odpis:  $\frac{89\,000}{36} = 2472,2 \doteq 2473,- \text{ Kč}$*

*Odpisy v roce 2015: 2473,- Kč*

*Odpisy v roce 2016:  $12 \times 2473 = 29\,676,- \text{ Kč}$*

*Odpisy v roce 2017: 29 676,- Kč*

*Odpisy v roce 2018: 27 175,- Kč*

Zdroj: vlastní zpracování

### **3.4 Způsob účtování zásob**

Při účtování nakupovaných zásob si může účetní jednotka vybrat ze dvou možných způsobů. Tyto způsoby se nazývají A a B. Někteří autoři uvádí také způsob C. Příkladem je Dušek. Ten považuje za způsob C ČÚS č. 015 4.4.4, kde účetní jednotka rozhodne, které druhy materiálu účtuje přímo do spotřeby (kancelářské potřeby, úklidové prostředky, atd.). (5)

#### **3.4.1 Způsob A**

Způsob A se řídí dle ČÚS č. 015 4.2.. (1) Je to běžně využívaný způsob úplného účtování. Zásoby se účtují nejprve při nákupu na příslušný majetkový účet a poté, až když dojde ke spotřebě či prodeji, se zásoby převádí do nákladů. (5); (29) Například zboží bylo 1. 1. zakoupeno a přijato na sklad, 4. 1. bylo prodáno. To samé je také zaúčtováno.

#### **3.4.2 Způsob B**

Způsob B se řídí dle ČÚS č. 015 4.3.. (1) U způsobu B se zásoby neúčtují na majetkové účty, ale ihned při nákupu se účtují do spotřeby. Tedy oproti způsobu A se zde neúčtuje o každém přijetí zásob na sklad a výdeji zásob ze skladu. Proto tento způsob vyžaduje velmi důkladnou skladovou evidenci. Na konci účetního období se převedou počáteční stavy na vrub příslušných nákladových účtů. Podle skladové evidence se poté zaúčtuje konečný stav na vrub příslušného účtu, kde se evidují skladové zásoby (materiál na skladě, zboží na skladě). (5); (29)

Způsob B je zjednodušený způsob účtování zásob, který se využívá hlavně u firem s velkým objemem zásob, jenž se pořád mění. Jde především o úsporu času a také o rychlejší účtování.

Nyní budou představeny tzv. oceňovací báze které slouží k určení hodnoty majetku.

### **3.5 Oceňovací báze**

Oceňovací báze neboli druhy oceňování, které se využívají v účetnictví, jsou určité možnosti jak ohodnotit majetek. Výběr oceňovací báze je dán ZOÚ § 25, § 27 (9) a ČÚS č. 013, 014 a 015. (1) Oceňovacími bázemi jsou pořizovací cena, reprodukční pořizovací cena, ocenění vlastními náklady, jmenovitá hodnota, reálná hodnota a ekvivalenční ocenění. (9); (1)

#### **3.5.1 Pořizovací cena**

Pořizovací cena, jinak též nazývána jako historická cena, se skládá z ceny pořízení majetku a nákladů spojených s pořízením. (9) Ty mohou dle vyhlášky § 47/1 zahrnovat například dopravu, clo, provizi, montáž, licence, pojistné atd. (11) Jde o nejčastěji užívanou oceňovací bázi, která má však velkou nevýhodu. Ta spočívá v tom, že ocenění majetku nakoupeného v minulosti již nemusí odpovídat skutečnosti. (14)

#### **3.5.2 Reprodukční pořizovací cena**

Reprodukční pořizovací cena se využívá u bezúplatně nabytého majetku (nalezený, darovaný) nebo u majetku, který byl pořízen vlastní činností, ale není možné vymezit vlastní náklady. Jde o určení hodnoty, kterou má majetek v současné době (kdy se o něm účtuje). (9) Cenu určuje účetní jednotka sama nebo soudní znalec.

#### **3.5.3 Ocenění vlastními náklady**

Ocenění vlastními náklady se používá u majetku a zásob vytvořených vlastní činností. Vlastní náklady zahrnují přímé náklady a výrobní režii. (9) Hmotný majetek vytvořený vlastní činností je např. budova postavená vlastními silami, u zásob jde o výrobky nebo zvířata evidovaná v oběžném majetku (těmi mohou být selata ve výkrmu, která se narodila naší prasnici).

### 3.5.4 Jmenovitá hodnota

Jmenovitou hodnotou (také nazývanou jako nominální hodnota) se oceňují ceniny nebo peněžní prostředky. Jmenovitá hodnota je uvedena přímo na majetku. (9)

### 3.5.5 Reálná hodnota

Jedná se o tržní hodnotu. Podle ZOÚ § 27/4 je to „hodnota, která je vyhlášena na evropském regulovaném trhu nebo na zahraničním trhu obdobném regulovanému trhu. Účetní jednotka pro oceňování podle tohoto zákona použije tržní hodnotu, která je vyhlášena k okamžiku ne pozdějšímu, než je okamžik ocenění (§ 24 odst. 2 písm. b), a je nejvíce se blížícímu okamžiku ocenění.“ (9)

### 3.5.6 Ekvivalenční ocenění

Ekvivalenční ocenění je jinak nazýváno ocenění protihodnotou. Dle ČÚS č. 008 se tímto oceněním rozumí, že „majetková účast je při pořízení oceněna pořizovací cenou, která je k okamžiku stanovenému v § 24 odst. 2 písm. b) zákona upravována na hodnotu odpovídající míře účasti účetní jednotky na vlastním kapitálu obchodní korporace, v níž má účetní jednotka majetkovou účast.“ (1)

## 3.6 Okamžik ocenění

V účetnictví je nejběžnějším oceněním majetku ohodnocení během daného roku tak, jak se majetek v jeho průběhu nakupuje. Takový okamžik ocenění se nazývá ocenění k okamžiku uskutečnění účetního případu. Dalším typem je ocenění, nebo spíše přecenění majetku na konci roku, když se sestavuje účetní závěrka. (9) To se nejčastěji využívá u valutové pokladny nebo u devizového účtu, kde se na konci roku přepočítává cizí měna na českou, podle aktuálního kurzu vyhlášeného Českou národní bankou.

V následující tabulce č. 4 (Přehled způsobů ocenění různých položek při pořízení) je souhrn ocenění aktiv podle jejich způsobu pořízení. Nejprve se však objasní jeden termín v ní použitý, který nebyl nikde v práci dosud vysvětlen:

Nepeněžitý vklad – tím je myšlen například vklad společníka do firmy ve formě majetku (auto, nábytek, atd.). Pokud je tento termín použit ve spojení „protihodnotou za nepeněžitý vklad“, tak již zmíněný společník získá za vložený majetek určitý podíl ve firmě. (27)

Tabulka 5 - Přehled způsobů ocenění různých položek při pořízení

| Rozvahová položka                         | Způsob pořízení                          | Možná oceňovací báze                            |
|---|--|---|
| Dlouhodobý<br>nehmotný majetek            | dodavatelsky                             | pořizovací cena                                 |
|   | ve vlastní režii                         | vlastní náklady                                 |
|   | bezúplatné nabytí,<br>vkladem do podniku | reprodukční pořizovací cena                     |
| Dlouhodobý hmotný<br>majetek odpisovaný   | dodavatelsky                             | pořizovací cena                                 |
|   | ve vlastní režii                         | vlastní náklady                                 |
|   | bezúplatné nabytí,<br>vkladem do podniku | reprodukční pořizovací cena                     |
| Dlouhodobý hmotný<br>majetek neodpisovaný | dodavatelsky                             | pořizovací cena                                 |
|   | ve vlastní režii                         | vlastní náklady                                 |
|   | bezúplatné nabytí                        | reprodukční pořizovací cena                     |
| Podíly                                    | nákupem                                  | pořizovací cena                                 |
|   | protihodnotou za<br>nepeněžitý vklad     | zůstatková cena<br>nepeněžitého vkladu          |
| Cenné papíry                              | nákupem                                  | pořizovací cena                                 |
|   | bezúplatné nabytí                        | reprodukční pořizovací cena                     |
| Zásoby                                    | dodavatelsky                             | pořizovací cena                                 |
|   | bezúplatné nabytí,<br>vkladem do podniku | reprodukční pořizovací cena                     |
|   | ve vlastní režii                         | vlastní náklady, reprodukční<br>pořizovací cena |
| Pohledávky                                | při vzniku                               | jmenovitá hodnota                               |
|   | nabytí za úplatu/vkladem                 | pořizovací cena                                 |
| Peníze a ceniny                           | X  | jmenovitá hodnota                               |

Zdroj: vlastní zpracování dle Strouhala (2013)

Tabulku je však nutné ještě doplnit o konkrétní příklad ocenění výrobků a dále popsat z čeho se skládá ocenění u zvířat.

*Příklad ocenění zásoby vlastní činnosti – Účetní jednotka určuje cenu na jednotku produkce pomocí kalkulačního vzorce: (20)*

**Tabulka 6 - Kalkulační vzorec výroby**

|  |                        |
|--|------------------------|
| <i>Přímý materiál</i>                      | <i>150 Kč</i>          |
| <i>Přímé mzdy</i>                          | <i>20 Kč</i>           |
| <i>Ostatní přímé náklady</i>               | <i>10 Kč</i>           |
| <i>Výrobní režie</i>                       | <i>20 Kč</i>           |
| <b><i>Vlastní náklady výroby</i></b>       | <b><i>200 Kč</i></b>   |
| <i>Správní režie</i>                       | <i>15 Kč</i>           |
| <b><i>Vlastní náklady výkonu</i></b>       | <b><i>215 Kč</i></b>   |
| <i>Odbytová režie</i>                      | <i>5 Kč</i>            |
| <b><i>Úplné vlastní náklady výkonu</i></b> | <b><i>220 Kč</i></b>   |
| <i>Zisk</i>                                | <i>10 Kč</i>           |
| <b><i>Prodejní cena</i></b>                | <b><i>230 Kč</i></b>   |
| <i>DPH (21 %)</i>                          | <b><i>48,3 Kč</i></b>  |
| <b><i>Prodejní cena s DPH</i></b>          | <b><i>278,3 Kč</i></b> |

Zdroj: vlastní zpracování dle businesscenter.cz (2016)

Tento vzorec lze použít za předpokladu, že jsou známy všechny náklady, které souvisí s výrobou. Kromě informací o vynaložených nákladech se ve vzorci využívají také informace o počtu vyrobených výrobků. Díky tomu je možné spočítat výslednou prodejní cenu.

Výrobky jsou oceňovány vlastními náklady, pokud však není účetní jednotka schopna vyčíslit tyto náklady, oceňují se výrobky reprodukční pořizovací cenou. (9)



Mladá a ostatní zvířata se oceňují podle způsobu pořízení. Při nákupu od dodavatele se oceňují pořizovací cenou, při pořízení vlastní činností vlastními náklady, do kterých spadají také přírůstky a příchovky zvířat. (1)

### 3.7 Ocenění majetku při pozbytí

Ocenění majetku při pozbytí je hodnota majetku při vyřazování z účetnictví. Tato část je rozdělena na oceňování dlouhodobého majetku a oběžného majetku při vyřazování.

#### **Dlouhodobý majetek**

Dlouhodobý majetek může být vyřazen z několika důvodů. Jsou jimi např. likvidace, prodej, darování, odcizení a důsledek škody. Tím nejčastějším je opotřebení. (28) Toto vyřazení nastane ve chvíli, kdy se oprávky majetku rovnají jeho pořizovací ceně. Majetek byl již po několik let odpisován a díky oprávkám ve stejné výši, jako byla jeho pořizovací cena, je majetek již plně odepsán.

#### **Oběžný majetek**

Ocenění majetku při pozbytí u oběžného majetku je zaměřeno na zásoby. Zásoby se při vyskladnění mohou oceňovat několika způsoby. Je to dáno tím, že v průběhu roku jsou nakupovány zásoby jednoho druhu materiálu, které však nemají stejné ocenění za jednotku tohoto materiálu (jejich cena na trhu se stále pohybuje). (29)

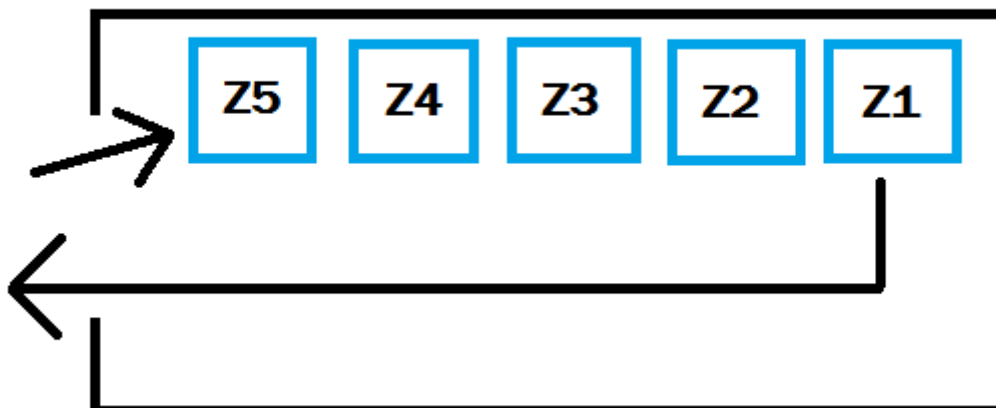
##### 3.7.1 Metody ocenění zásob při vyskladnění

Metod, kterými se oceňují zásoby při vyskladnění, je hned několik, avšak jen pár jich je uvedených v ZOÚ § 25/4 (metoda váženého aritmetického průměru a metoda FIFO). Jen tyto dvě metody jsou dle zákona v ČR přípustné. (9)

***FIFO*** (z anglického názvu „*First In First Out*“)

FIFO je v překladu metoda „první do skladu, první ze skladu“. U této metody musí účetní jednotka jednoznačně vědět, který přírůstek zásob byl vydán ze skladu. Metoda FIFO bývá také označována jako fronta. Prvek, který jako první vstoupil do systému, ho také jako první opouští. (23)

Obrázek 2 - Znázornění metody FIFO

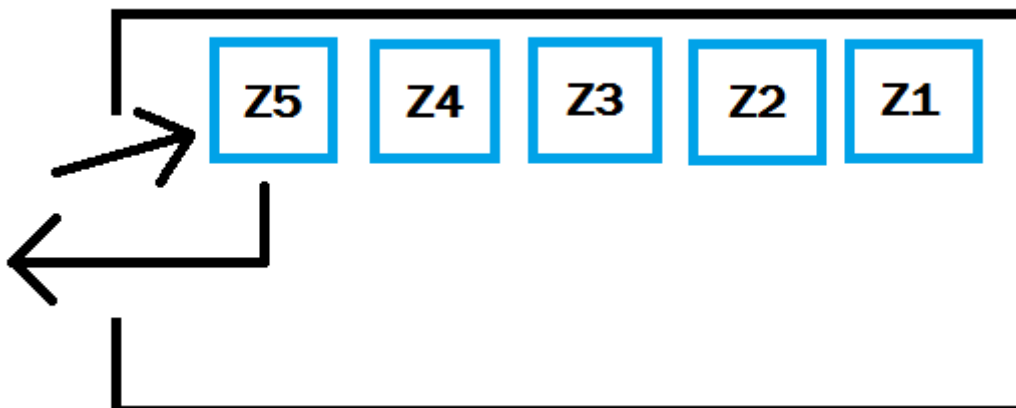


Zdroj: vlastní zpracování

**LIFO** (z anglického názvu „Last In First Out“)

U metody LIFO se využívá dostupnosti zásob naposledy nakupovaných. Metoda LIFO bývá nazývána také jako zásobník. LIFO je dosti nevhodná u zásob s určitým datem spotřeby (například léčiva), protože datum spotřeby u první zásoby by mohlo mezitím uplynout a zásoby by se staly nepoužitelné. (24)

Obrázek 3 - Znázornění metody LIFO

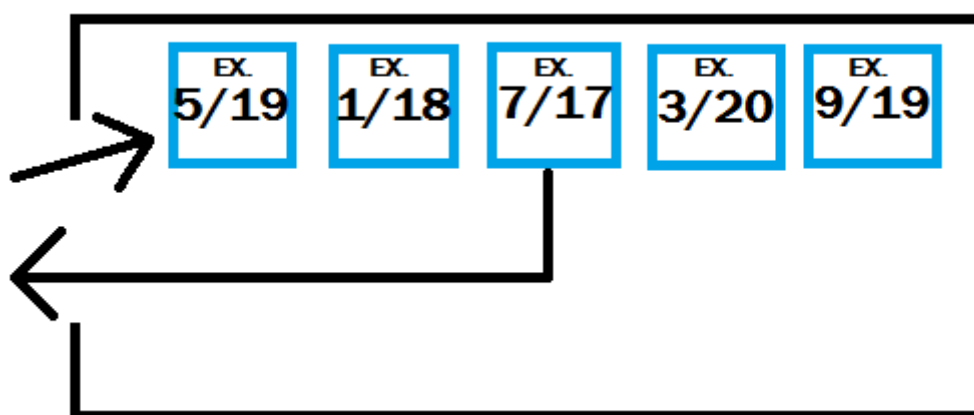


Zdroj: vlastní zpracování

### **FEFO** (z anglického názvu „*First Expired First Out*“)

U metody FEFO se zásoby nevyskladňují podle toho, kdy byly pořízeny. Metoda FEFO se používá tam, kde je potřeba řadit zásoby podle jejich data spotřeby. Zásoby se tedy u FEFO vyskladňují od položek s dřívějším datem spotřeby bez ohledu na to, kdy byly zásoby pořízeny. Nelze totiž prodávat zásoby třeba rok po spotřebě z toho důvodu, že bylo ve skladu spoustu zásob a dostalo se k nim až teď. Tato metoda se nejčastěji využívá v potravinářství. (33)

**Obrázek 4 - Znárodnění metody FEFO**



Zdroj: vlastní zpracování

### **Vážený aritmetický průměr**

U aritmetického průměru není jasné, která z dřívějších zásob se přímo vyskladňuje, nicméně to není důležité. Podstatná je hlavně cena, která se uvede v účetnictví. Aritmetický průměr se může počítat při každém vyskladnění, nebo lze vypočítat průměrnou měsíční cenu.

*Příklad – Během jednoho měsíce účetní jednotka nakoupila materiál postupně takto:*

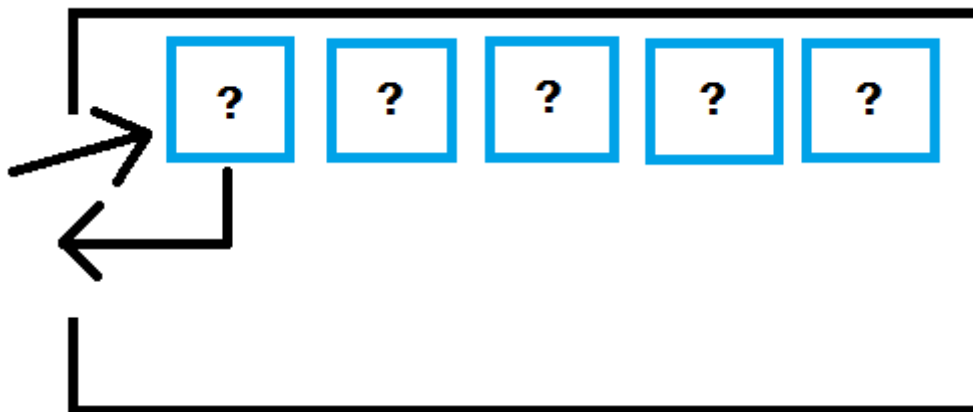
*110ks (cena 7,- Kč/kus), 50ks (9,- Kč/kus), 90ks (7,5,- Kč/kus), 150ks (6,- Kč/kus) a 75ks (6,5,- Kč/kus)*

*Na skladě byla počáteční zásoba 100 kusů v hodnotě 650,- Kč.*

*Průměrná cena za tento měsíc:  $\frac{3932,5}{575} = 6,8$*

Zdroj: vlastní zpracování

**Obrázek 5- Znáznornění metody aritmetického průměru**



Zdroj: vlastní zpracování

Některé zdroje také uvádějí metody LOFO a HIFO. LOFO (z *anglického názvu „Lowest In First Out“*) spočívá ve dřívějším vyskladnění levnější zásoby. Tedy když bude mít účetní jednotka zásoby o cenách 5, 6, 7 a 8 Kč/jednotku, tak jako první vyřadí zásobu o hodnotě 5 Kč/jednotku. (8)

Oproti tomu druhá metoda zvaná HIFO (z *anglického názvu „Highest In First Out“*) předpokládá nejdříve vyskladnění nejhodnotnější zásoby. V tomto případě by účetní jednotka ze zmiňovaných zásob o hodnotách 5, 6, 7 a 8 Kč/ jednotku vyskladnila nejdříve zásobu ohodnocenou 8 Kč/jednotku. (8)

### 3.8 Ocenění aktiv při sestavování účetní závěrky

Při sestavování účetní závěrky je klíčové ocenění aktiv a pasiv. To může být buď na bázi historických cen anebo aktuálních tržních cen (reálných hodnotách). (17)

K rozvahovému dni, kdy se sestavuje účetní závěrka, se provádí inventarizace. Inventarizace je povinná dle ZOÚ § 29 a § 30. (9) Má tři kroky. Prvním z nich je inventura. Podle povahy majetku se provádí buď fyzická, nebo dokladová inventura. Fyzická inventura se provádí u hmotného majetku (například zásob). Uskutečňuje se měřením, vážením, počítáním. Dokladová inventura probíhá u pohledávek, závazků a u některých položek v podrozvahové evidenci. Skutečný stav se u dokladové inventury zjišťuje pomocí písemností, jako jsou přijaté nebo vydané faktury, výpis z běžného účtu, výpis z úvěrového účtu. Při zjišťování skutečných stavů u dokladové inventury se porovnávají stavy v účetnictví dané účetní jednotky se stavy v účetnictví jejich odběratelů a dodavatelů. Po zjištění skutečných stavů (dále jen SS) následuje druhý krok, kde se porovnají tyto stavy se stavy zanesenými v účetnictví (dále jen SÚ). Pokud se nerovnájí, musí se upravit stav v účetnictví tak, aby odpovídal stavu skutečnému. (19) Mohou nastat následující 3 situace:

1)  $SS = SÚ$  Tento případ je ideální, nejsou zde rozdíly mezi účetnictvím a skutečností. (19)

2)  $SS < SÚ$  Takovýto stav se označuje jako manko či schodek (tento termín se používá u pokladny a cenin). U manka se rozlišuje, zda jde o manko do normy nebo manko nad normu. Situace mohla vzniknout v důsledku krádeže, zničení majetku, ztráty majetku, jeho vysypáním, vyschnutím. Třetím krokem inventarizace je vysvětlení příčin a vypořádání inventarizačních rozdílů. Při opravě tohoto stavu v účetnictví se sníží hodnota celkového majetku a zároveň se zvýší náklady. V případě manka do normy se účtuje jako běžná spotřeba materiálu, ale u manka nad normu jde o inventarizační rozdíl. (19)

Manko do normy se vyskytuje u zásob, kde nelze zabránit při jejich skladování ztrátě těchto zásob například vysypáním, vyschnutím, rozprášením. Účetní jednotky, které disponují takovými zásobami, si samy stanovují výši, kdy jde ještě o manko do normy a kdy už nad normu. Tato výše není dána žádným zákonem. Dle ZDP § 25/2 je však manko do normy daňově uznatelné, a to až do výše ekonomicky zdůvodněné normy přirozených

úbytků a ztratného. (10) V případě, že účetní jednotka používá manko do normy, musí mít ve vnitropodnikové směrnici jasně stanoven postup pro vyčíslení těchto úbytků. Postup vytváří vždy pro určité účetní období. (určeno Českými účetními standardy č. 015 4.4.4.). (1)

Manko nad normu vznikne, když úbytek převyšuje hodnotu zvanou jako norma přirozených úbytků. V určitých případech, kdy jde o zaviněné manko, lze toto manko předepsat viníkovi k náhradě vytvořením pohledávky vůči němu. (19)

3)  $SS > SÚ$  Tato situace je nazývána jako (inventarizační) přebytek. Jde například o majetek v účetnictví vůbec nezachycený, v důsledku chybného zaúčtování. Při opravě takového stavu se zvýší hodnota celkového majetku v účetnictví a zároveň se zvýší výnosy. (19)

### 3.9 Přecenění majetku a závazků

Účetnictví musí podávat věrný a poctivý obraz skutečnosti. To mimo jiné znamená, že každá změna hodnoty majetku se musí projevit v účetnictví. (9) Hodnota majetku se během doby, kdy je užíván účetní jednotkou, mění. Nelze však navyšovat hodnotu v účetnictví např. z důvodu zvýšení tržní ceny, jak to může být u uměleckých děl, starožitností nebo budov. Častěji se lze setkat s poklesem hodnoty, jež vzniká v důsledku opotřebení nebo morálního zastarávání (stroj stále funguje, ale již nespĺňuje určité požadavky obsluhy, jakým může být například rychlost). (17) Snížení hodnoty je buď dočasného, nebo trvalého charakteru. Opravné položky se tvoří v případě přechodného snížení hodnoty. Platí zde zásada opatrnosti. (15) Zásada opatrnosti říká, že se nesmí nadhodnocovat aktiva (a výnosy) a podhodnocovat pasiva (a náklady). (18)

Trvalý charakter snížení mají odpisy, které zmenšují hodnotu majetku nepřímo prostřednictvím opravek. (15) Tím se majetek postupně převádí do nákladů firmy a snižuje tím výsledek hospodaření.

Pro větší přehlednost je uvedena tabulka č. 6 (Souhrn způsobů ocenění různých položek k rozvahovému dni) s oceňovacími bázemi využívanými při ocenění k rozvahovému dni.

**Tabulka 7 - Souhrn způsobů ocenění různých položek k rozvahovému dni**

| <b>Rozvahová položka</b>                  | <b>Možná oceňovací báze</b>   |
|---|---|
| Dlouhodobý nehmotný majetek               | zůstatková cena   |
|   | nižší z hodnot (zůstatková cena vs. tržní cena)                                       |
| Dlouhodobý hmotný majetek<br>odpisovaný   | zůstatková cena   |
|   | nižší z hodnot (zůstatková cena vs. tržní cena)                                       |
| Dlouhodobý hmotný majetek<br>neodpisovaný | nižší z hodnot (pořizovací cena / reprodukční<br>cena/vlastní náklady vs. tržní cena) |
| Podíly                                    | ekvivalenční ocenění  |
| Cenné papíry                              | reálná hodnota  |
| Nakupované zásoby                         | nižší z hodnot (pořizovací cena / reprodukční cena<br>vs. tržní cena)                 |
| Pohledávky                                | nižší z hodnot (jmenovitá hodnota / pořizovací<br>cena vs. tržní cena)                |

Zdroj: vlastní zpracování dle Strouhala (2013)

## 4 Diskuze

V diskuzi je vypracován modelový příklad, na kterém jsou ukázány jednotlivé metody oceňování nakoupeného materiálu při jeho vyskladňování. Dále jsou také ukázány výhody a nevýhody těchto metod.

Jelikož se každá z metod využívaných při vyskladňování nakoupeného materiálu hodí pro jiný předmět činnosti a odlišný druh materiálu, bude zde na tomto komplexním příkladu ukázáno, pro kterou z firem by byla jaká daná metoda nejvhodnější pro užití.

### **Komplexní informace k modelovému příkladu**

Firma ABC Group, s. r. o. je mateřskou společností firem A Group, s. r. o. (dále jen firma A), B Group, s. r. o. (dále jen firma B) a C Group, s. r. o. (dále jen firma C). Každá z těchto firem má trochu jiný předmět činnosti.

Firma A se zabývá prodejem stavebního materiálu jako jsou například cihly, dřevo, dlažby, obklady, apod. Předmětem činnosti firmy B je prodej potravinářského zboží. Přesněji se jedná o firmu zabývající se velkoobchodní činností. Poslední z dceřiných firem, a to firma C, obchoduje s elektronikou.

Během roku nakupují zboží od různých dodavatelů, za smluvní ceny, které se mění v čase na základě nakupovaného množství a situace na trhu.

Nakupovaný materiál účtují způsobem A. Tedy nedává se ihned do spotřeby, ale převádí se na příslušný sklad při dodání zboží.

Pro zjednodušení v následujícím příkladu neexistuje nesoulad mezi dnem nákupu materiálu a jeho přijetím na sklad. Nakupovaný materiál je ihned naskladněn.



Pohyby na skladě byly podle skladové karty následující:

Tabulka 8 - Skladová karta zásob (leden)

| Firma ABC Group, s.r.o. |                                   | Skladová karta zásob č.: 1 |                   |                  |                              | List číslo 1 |        |
|-------------------------|-----------------------------------|----------------------------|-------------------|------------------|------------------------------|--------------|--------|
|                         |                                   | Druh zásob:                |                   |                  | Norma                        |              |        |
| Skladní číslo           | Cena za jednotku v Kč             |                            | Jednotka množství | ks               | Číslo skladu (místo uložení) |              |        |
| Datum                   | Pohyb zásob v jednotkách množství |                            |                   | Pohyb zásob v Kč |                              |              |        |
|                         | Příjem                            | Výdej                      | Zásoba            | Cena/ks          | Příjem                       | Výdej        | Zásoba |
| Převedeno:              |                                   |                            | 100               | 150              |                              |              | 15 000 |
| 02. 01. 2017            | 20                                |                            | 120               | 100              | 2 000                        |              | 17 000 |
| 05. 01. 2017            |                                   | 40                         | 80                | ?                |                              | ?            | ?      |
| 06. 01. 2017            |                                   | 30                         | 50                | ?                |                              | ?            | ?      |
| 10. 01. 2017            | 30                                |                            | 80                | 120              | 3 600                        |              | ?      |
| 13. 01. 2017            | 10                                |                            | 90                | 130              | 1 300                        |              | ?      |
| 18. 01. 2017            |                                   | 25                         | 65                | ?                |                              | ?            | ?      |
| 20. 01. 2017            | 10                                |                            | 75                | 120              | 1 200                        |              | ?      |
| 23. 01. 2017            |                                   | 25                         | 50                | ?                |                              | ?            | ?      |
| 26. 01. 2017            |                                   | 10                         | 40                | ?                |                              | ?            | ?      |
| 30. 01. 2017            | 30                                |                            | 70                | 100              | 3 000                        |              | ?      |
| 31. 01. 2017            |                                   | 35                         | 35                | ?                |                              | ?            | ?      |
| Převádí se:             |                                   |                            | 35                | ?                |                              |              | ?      |

Zdroj: vlastní zpracování dle dokladu

V propočtech u jednotlivých metod se bude používat jen skladová karta z ledna. Skladová karta z února je zde pro ukázkou převádění zásob na skladových kartách.

Aby bylo zcela jasné, jak by skladová karta z února mohla vypadat, bude doplněna podle metody FIFO.

Pro lepší orientaci ve skladové kartě jsou výdeje ze skladu označeny modrými řádky.

Tabulka 9 - Skladová karta zásob (únor)

| Firma ABC Group, s.r.o. |                                   | Skladová karta zásob č.: 1 |                   |                  |                              | List číslo 2 |        |
|-------------------------|-----------------------------------|----------------------------|-------------------|------------------|------------------------------|--------------|--------|
|                         |                                   | Druh zásob:                |                   |                  |                              | Norma        |        |
| Skladní číslo           | Cena za jednotku v Kč             |                            | Jednotka množství | ks               | Číslo skladu (místo uložení) |              |        |
| Datum                   | Pohyb zásob v jednotkách množství |                            |                   | Pohyb zásob v Kč |                              |              |        |
|                         | Příjem                            | Výdej                      | Zásoba            | Cena/ks          | Příjem                       | Výdej        | Zásoba |
| Převedeno:              |                                   |                            | 35                | 102,86           |                              |              | 3 600  |
| 03. 02. 2017            |                                   | 10                         | 25                | 102,86           |                              | 1029         | 2 571  |
| 07. 02. 2017            | 30                                |                            | 55                | 120              | 3 600                        |              | 6 171  |
| 10. 02. 2017            | 20                                |                            | 75                | 135              | 2 700                        |              | 8 871  |
| 13. 02. 2017            |                                   | 15                         | 60                | 102,86           |                              | 1 543        | 7 328  |
| 15. 02. 2017            | 20                                |                            | 80                | 100              | 2 000                        |              | 9 328  |
| 16. 02. 2017            | 10                                |                            | 90                | 140              | 1 400                        |              | 10 728 |
| 20. 02. 2017            | 20                                |                            | 110               | 115              | 2 200                        |              | 12 928 |
| 23. 02. 2017            |                                   | 30                         | 80                | 114,3            |                              | 3 429        | 9 499  |
| 27. 02. 2017            | 10                                |                            | 90                | 130              | 1 300                        |              | 10 799 |
| 28. 02. 2017            |                                   | 30                         | 60                | 130              |                              | 3 900        | 6 899  |
| Převádí se:             |                                   |                            | 60                | 115              |                              |              | 6 899  |

Zdroj: vlastní zpracování dle dokladu

## 4.1 FIFO

Jedná se o velmi využívanou metodu u oceňování vyskladňovaných nakoupených zásob. Zřejmě z toho důvodu, že dnes se účetnictví vede elektronicky a účetní programy dokáží lépe sledovat jednotlivé dodávky než lidé. Tato metoda je výhodná z ekonomického hlediska. Preferuje ji více účetních jednotek než metodu aritmetického průměru.

Popis výpočtu první vyskladňované zásoby je následující:

Vyskladňuje se 40 ks zásoby a jelikož první zásoba (tj. počáteční zásoba) tento výdej zcela pokryje, ocení se výdej stejnou hodnotou. Tedy ze 100 ks počáteční zásoby se odejme 40 ks aktuálně vyskladňovaných a ocení se hodnotou 150,- Kč/ks stejně jak tomu je u celé počáteční zásoby. Při příštím výdeji se bude brát nejdříve ze zbylých 60 ks počáteční zásoby a pokud by tato zásoba nestačila, přejde se k vyskladňování první nakoupené zásoby.

V případě, že by ceny materiálu postupně nakupovaného rostly, vedlo by použití metody FIFO k vyšší daňové povinnosti vůči státu.

Metoda FIFO je vhodná pro firmu A, B i C.

Tabulka 10 - Metoda FIFO

| Firma ABC Group, s.r.o. |                                   |       | Skladová karta zásob č.: 1 |                  |                              | List číslo 1 |        |
|-------------------------|-----------------------------------|-------|----------------------------|------------------|------------------------------|--------------|--------|
|                         |                                   |       | Druh zásob:                |                  |                              | Norma        |        |
| Skladní číslo           | Cena za jednotku v Kč             |       | Jednotka množství          | ks               | Číslo skladu (místo uložení) |              |        |
| Datum                   | Pohyb zásob v jednotkách množství |       |                            | Pohyb zásob v Kč |                              |              |        |
|                         | Příjem                            | Výdej | Zásoba                     | Cena/ks          | Příjem                       | Výdej        | Zásoba |
| Převedeno:              |                                   |       | 100                        | 150              |                              |              | 15 000 |
| 02. 01. 2017            | 20                                |       | 120                        | 100              | 2 000                        |              | 17 000 |
| 05. 01. 2017            |                                   | 40    | 80                         | 150              |                              | 6 000        | 11 000 |
| 06. 01. 2017            |                                   | 30    | 50                         | 150              |                              | 4 500        | 6 500  |
| 10. 01. 2017            | 30                                |       | 80                         | 120              | 3 600                        |              | 10 100 |
| 13. 01. 2017            | 10                                |       | 90                         | 130              | 1 300                        |              | 11 400 |
| 18. 01. 2017            |                                   | 25    | 65                         | 150              |                              | 3 750        | 7 650  |
| 20. 01. 2017            | 10                                |       | 75                         | 120              | 1 200                        |              | 8 850  |
| 23. 01. 2017            |                                   | 25    | 50                         | 110              |                              | 2 750        | 6 100  |
| 26. 01. 2017            |                                   | 10    | 40                         | 120              |                              | 1 200        | 4 900  |
| 30. 01. 2017            | 30                                |       | 70                         | 100              | 3 000                        |              | 7 900  |
| 31. 01. 2017            |                                   | 35    | 35                         | 122,86           |                              | 4 300        | 3 600  |
| Převádí se:             |                                   |       | 35                         | 102,86           |                              |              | 3600   |

Zdroj: vlastní zpracování

## 4.2 LIFO

Z vyplněné skladové karty (Tabulka 11 – Metoda LIFO) je patrné, že využití metody LIFO celkově ve výsledku tohoto příkladu „zvyšuje“ zásobu na skladě v Kč.

LIFO se využívá hlavně u zásob, které nemají předem stanovenou životnost. Další výhodou při využívání této metody je větší „pořádek“ ve skladu. Je to dáno tím, že se zásoby nepřemisťují pořad z místa na místo, ale při výdeji se ihned bere poslední naskladněná zásoba.

Popis výpočtu první vyskladňované zásoby je následující:

Vyskladňuje se 40 ks zásoby, přičemž nejdříve se berou poslední naskladněné zásoby. Tedy nejdříve se vyskladní 20 ks zásoby (první přijaté zásoby v tomto měsíci a

zároveň poslední před tímto vyskladněním) při ceně 100,- Kč/ks a k tomu se přidá 20 ks z počáteční zásoby za cenu 150,- Kč/ks.

Možným důvodem, proč ve většině států není tato metoda povolena, je fakt, že by při rostoucích cenách u jednotlivých dodávek zásob docházelo k nadhodnocení nákladů a tím pádem snižování daňové povinnosti vůči státu.

Jedná se o metodu vhodnou pro firmy A a C.

**Tabulka 11 - Metoda LIFO**

| Firma ABC Group, s.r.o. |                                   | Skladová karta zásob č.: 1 |                   |                  |                              | List číslo 1 |        |
|-------------------------|-----------------------------------|----------------------------|-------------------|------------------|------------------------------|--------------|--------|
|                         |                                   | Druh zásob:                |                   |                  | Norma                        |              |        |
| Skladní číslo           | Cena za jednotku v Kč             |                            | Jednotka množství | ks               | Číslo skladu (místo uložení) |              |        |
| Datum                   | Pohyb zásob v jednotkách množství |                            |                   | Pohyb zásob v Kč |                              |              |        |
|                         | Příjem                            | Výdej                      | Zásoba            | Cena/ks          | Příjem                       | Výdej        | Zásoba |
| Převedeno:              |                                   |                            | 100               | 150              |                              |              | 15 000 |
| 02. 01. 2017            | 20                                |                            | 120               | 100              | 2 000                        |              | 17 000 |
| 05. 01. 2017            |                                   | 40                         | 80                | 125              |                              | 5 000        | 12 000 |
| 06. 01. 2017            |                                   | 30                         | 50                | 150              |                              | 4 500        | 7 500  |
| 10. 01. 2017            | 30                                |                            | 80                | 120              | 3 600                        |              | 11 100 |
| 13. 01. 2017            | 10                                |                            | 90                | 130              | 1 300                        |              | 12 400 |
| 18. 01. 2017            |                                   | 25                         | 65                | 124              |                              | 3 100        | 9 300  |
| 20. 01. 2017            | 10                                |                            | 75                | 120              | 1 200                        |              | 10 500 |
| 23. 01. 2017            |                                   | 25                         | 50                | 120              |                              | 3 000        | 7 500  |
| 26. 01. 2017            |                                   | 10                         | 40                | 150              |                              | 1 500        | 6 000  |
| 30. 01. 2017            | 30                                |                            | 70                | 100              | 3 000                        |              | 9 000  |
| 31. 01. 2017            |                                   | 35                         | 35                | 107,14           |                              | 3 750        | 5 250  |
| Převádí se:             |                                   |                            | 35                | 150              |                              |              | 5 250  |

Zdroj: vlastní zpracování

### 4.3 FEFO

U FEFA je nutné do skladové karty doplnit datum expirace. V případě, že se u příjmu, výdeje či zásoby liší datum expirace mezi jednotlivými položkami, je uvedeno ve skladové kartě, že se jedná o „smíšenou“ zásobu.

FEFO se velmi podobá metodě FIFO, jelikož se mohou používat pro podobné zásoby. Hlavním rozdílem oproti FIFO, který v reálném použití může nastat, je, pokud se u metody FEFO naskladní dříve zásoba s pozdějším datem expirace, než je datum expirace následující zásoby.

Popis výpočtu první vyskladňované zásoby je následující:

Vyskladňuje se 40 ks zásoby s tím, že rozhodující je u této metody datum expirace. V tomto příkladu se počítá s tím, že každá přijatá zásoba má pouze jedno společné datum expirace v dodávce zásoby. Jelikož je nejbližší datum expirace u počáteční zásoby, odebere se celá vyskladňovaná zásoba v ceně 150,- Kč/ks.

Metoda FEFO je vhodná pro firmu B.

**Tabulka 12 - Metoda FEFO**

| Firma ABC Group, s.r.o. |                                   | Skladová karta zásob č.: 1 |                   |          |                              | List číslo 1 |       |        |
|-------------------------|-----------------------------------|----------------------------|-------------------|----------|------------------------------|--------------|-------|--------|
|                         |                                   | Druh zásob:                |                   |          | Norma                        |              |       |        |
| Skladní číslo           | Cena za jednotku v Kč             |                            | Jednotka množství | ks       | Číslo skladu (místo uložení) |              |       |        |
| Datum                   | Pohyb zásob v jednotkách množství |                            |                   |          | Pohyb zásob v Kč             |              |       |        |
|                         | Příjem                            | Výdej                      | Zásoba            | Expirace | Cena/ks                      | Příjem       | Výdej | Zásoba |
| Převedeno:              |                                   |                            | 100               | 05/2017  | 150                          |              |       | 15 000 |
| 02. 01. 2017            | 20                                |                            | 120               | 09/2019  | 100                          | 2 000        |       | 17 000 |
| 05. 01. 2017            |                                   | 40                         | 80                | 05/2017  | 150                          |              | 6 000 | 11 000 |
| 06. 01. 2017            |                                   | 30                         | 50                | 05/2017  | 150                          |              | 4 500 | 6 500  |
| 10. 01. 2017            | 30                                |                            | 80                | 03/2020  | 120                          | 3 600        |       | 10 100 |
| 13. 01. 2017            | 10                                |                            | 90                | 07/2017  | 130                          | 1 300        |       | 11 400 |
| 18. 01. 2017            |                                   | 25                         | 65                | 05/2017  | 150                          |              | 3 750 | 7 650  |
| 20. 01. 2017            | 10                                |                            | 75                | 01/2018  | 120                          | 1 200        |       | 8 850  |
| 23. 01. 2017            |                                   | 25                         | 50                | Smíšená  | 130                          |              | 3 250 | 5 600  |
| 26. 01. 2017            |                                   | 10                         | 40                | 09/2019  | 100                          |              | 1 000 | 4 600  |
| 30. 01. 2017            | 30                                |                            | 70                | 05/2019  | 100                          | 3 000        |       | 7 600  |
| 31. 01. 2017            |                                   | 35                         | 35                | Smíšená  | 100                          |              | 3 500 | 4 100  |
| Převádí se:             |                                   |                            | 35                | Smíšená  | 117,17                       |              |       | 4 100  |

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.4 Vážený aritmetický průměr

U váženého aritmetického průměru byl příklad počítán s využitím průměrné ceny za celý měsíc.

Kromě průměrné ceny za celý měsíc lze využít také průměrnou cenu při každém výdeji. Konečná zásoba v Kč by se pak lišila. Většina účetních jednotek však využívá raději průměr za měsíc – nemusí se totiž během měsíce zabývat výpočtem průměru před každým vyskladněním.

Vypočítá se jako suma celkové hodnoty daných zásob děleno suma celkového počtu nakoupených kusů zásob + zásob již na skladě.

$$\text{V tomto případě je to tedy: } \frac{26\,100}{200} = 130,50,- \text{ Kč}$$

Tato hodnota by však byla správně použita při vyskladňování zásob v následujícím měsíci (únoru). V tomto příkladu se počítá s tím, že průměrná cena by byla v minulém měsíci (prosinci) stejná.

Popis výpočtu první vyskladňované zásoby je následující:

Vyskladňuje se 40 ks zásoby s tím, že průměrná cena za minulý měsíc byla 130,5,- Kč/ks. To znamená, že celá vyskladňovaná zásoba bude oceněna touto cenou.

Metoda váženého aritmetického průměru je vhodná jak pro firmu A, tak i pro B a C.

Tabulka 13 - Metoda váženého aritmetického průměru

| Firma ABC Group, s.r.o. |                                   | Skladová karta zásob č.: 1 |                   |                  |                              | List číslo 1 |          |
|-------------------------|-----------------------------------|----------------------------|-------------------|------------------|------------------------------|--------------|----------|
|                         |                                   | Druh zásob:                |                   |                  | Norma                        |              |          |
| Skladní číslo           | Cena za jednotku v Kč             | 130,50,-                   | Jednotka množství | ks               | Číslo skladu (místo uložení) |              |          |
| Datum                   | Pohyb zásob v jednotkách množství |                            |                   | Pohyb zásob v Kč |                              |              |          |
|                         | Příjem                            | Výdej                      | Zásoba            | Cena/ks          | Příjem                       | Výdej        | Zásoba   |
| Převedeno:              |                                   |                            | 100               | 150              |                              |              | 15 000   |
| 02. 01. 2017            | 20                                |                            | 120               | 100              | 2 000                        |              | 17 000   |
| 05. 01. 2017            |                                   | 40                         | 80                | 130,5            |                              | 5 220        | 11 780   |
| 06. 01. 2017            |                                   | 30                         | 50                | 130,5            |                              | 3 915        | 7 865    |
| 10. 01. 2017            | 30                                |                            | 80                | 120              | 3 600                        |              | 11 465   |
| 13. 01. 2017            | 10                                |                            | 90                | 130              | 1 300                        |              | 12 765   |
| 18. 01. 2017            |                                   | 25                         | 65                | 130,5            |                              | 3 262,5      | 9 502,5  |
| 20. 01. 2017            | 10                                |                            | 75                | 120              | 1 200                        |              | 10 702,5 |
| 23. 01. 2017            |                                   | 25                         | 50                | 130,5            |                              | 3 262,5      | 7 440    |
| 26. 01. 2017            |                                   | 10                         | 40                | 130,5            |                              | 1 305        | 6 135    |
| 30. 01. 2017            | 30                                |                            | 70                | 100              | 3 000                        |              | 9 135    |
| 31. 01. 2017            |                                   | 35                         | 35                | 130,5            |                              | 4 567,5      | 4 567,5  |
| Převádí se:             |                                   |                            | 35                | 130,5            |                              |              | 4 567,5  |

Zdroj: vlastní zpracování

## 4.5 LOFO

LOFO není povolená metoda v účetnictví v České republice, protože se považuje za metodu, s níž lze snadno ovlivnit daňovou povinnost.

Popis výpočtu první vyskladňované zásoby je následující:

Vyskladňuje se 40 ks zásoby s podmínkou, že se nejdříve vyskladňují „nejlevnější“ zásoby. Proto se nejdříve odebere ze skladu první příjem (20 ks při 100,- Kč/ks) a k tomu se přidá 20 ks z počáteční zásoby za cenu 150,- Kč/ks.

Metoda LOFO není vhodná pro žádnou ze zvolených společností.



Tabulka 14 - Metoda LOFO

| Firma ABC Group, s.r.o. |                                   | Skladová karta zásob č.: 1 |                   |                  |                              | List číslo 1 |        |
|-------------------------|-----------------------------------|----------------------------|-------------------|------------------|------------------------------|--------------|--------|
|                         |                                   | Druh zásob:                |                   |                  | Norma                        |              |        |
| Skladní číslo           | Cena za jednotku v Kč             |                            | Jednotka množství | ks               | Číslo skladu (místo uložení) |              |        |
| Datum                   | Pohyb zásob v jednotkách množství |                            |                   | Pohyb zásob v Kč |                              |              |        |
|                         | Příjem                            | Výdej                      | Zásoba            | Cena/ks          | Příjem                       | Výdej        | Zásoba |
| Převedeno:              |                                   |                            | 100               | 150              |                              |              | 15 000 |
| 02. 01. 2017            | 20                                |                            | 120               | 100              | 2 000                        |              | 17 000 |
| 05. 01. 2017            |                                   | 40                         | 80                | 125              |                              | 5 000        | 12 000 |
| 06. 01. 2017            |                                   | 30                         | 50                | 150              |                              | 4 500        | 7 500  |
| 10. 01. 2017            | 30                                |                            | 80                | 120              | 3 600                        |              | 11 100 |
| 13. 01. 2017            | 10                                |                            | 90                | 130              | 1 300                        |              | 12 400 |
| 18. 01. 2017            |                                   | 25                         | 65                | 120              |                              | 3 000        | 9 400  |
| 20. 01. 2017            | 10                                |                            | 75                | 120              | 1 200                        |              | 10 600 |
| 23. 01. 2017            |                                   | 25                         | 50                | 124              |                              | 3 100        | 7 500  |
| 26. 01. 2017            |                                   | 10                         | 40                | 150              |                              | 1 500        | 6 000  |
| 30. 01. 2017            | 30                                |                            | 70                | 100              | 3 000                        |              | 9 000  |
| 31. 01. 2017            |                                   | 35                         | 35                | 107,14           |                              | 3 750        | 5 250  |
| Převádí se:             |                                   |                            | 35                | 150              |                              |              | 5 250  |

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.6 HIFO

Jedná o metodu, jež má uplatnění v podniku, který chce mít v zásobách vázáno co nejméně finančních prostředků.

Stejně jako metody LIFO a LOFO je HIFO považováno za metodu, která ovlivňuje daňovou povinnost vůči státu.

Popis výpočtu první vyskladňované zásoby je následující:

Vyskladňuje se 40 ks zásoby s podmínkou, že se nejdříve vyskladňují „nejdražší“ zásoby. Proto se celý výdej provede pomocí počáteční zásoby při ceně 150,- Kč/ks.

HIFO metoda je vhodná pro firmy A a C.

Tabulka 15 - Metoda FIFO

| Firma ABC Group, s.r.o. |                                   | Skladová karta zásob č.: 1 |                   |                  |                              | List číslo 1 |        |
|-------------------------|-----------------------------------|----------------------------|-------------------|------------------|------------------------------|--------------|--------|
|                         |                                   | Druh zásob:                |                   |                  | Norma                        |              |        |
| Skladní číslo           | Cena za jednotku v Kč             |                            | Jednotka množství | ks               | Číslo skladu (místo uložení) |              |        |
| Datum                   | Pohyb zásob v jednotkách množství |                            |                   | Pohyb zásob v Kč |                              |              |        |
|                         | Příjem                            | Výdej                      | Zásoba            | Cena/ks          | Příjem                       | Výdej        | Zásoba |
| Převedeno:              |                                   |                            | 100               | 150              |                              |              | 15 000 |
| 02. 01. 2017            | 20                                |                            | 120               | 100              | 2 000                        |              | 17 000 |
| 05. 01. 2017            |                                   | 40                         | 80                | 150              |                              | 6 000        | 11 000 |
| 06. 01. 2017            |                                   | 30                         | 50                | 150              |                              | 4 500        | 6 500  |
| 10. 01. 2017            | 30                                |                            | 80                | 120              | 3 600                        |              | 10 100 |
| 13. 01. 2017            | 10                                |                            | 90                | 130              | 1 300                        |              | 11 400 |
| 18. 01. 2017            |                                   | 25                         | 65                | 150              |                              | 3 750        | 7 650  |
| 20. 01. 2017            | 10                                |                            | 75                | 120              | 1 200                        |              | 8 850  |
| 23. 01. 2017            |                                   | 25                         | 50                | 130              |                              | 3 250        | 5 600  |
| 26. 01. 2017            |                                   | 10                         | 40                | 120              |                              | 1 200        | 4 400  |
| 30. 01. 2017            | 30                                |                            | 70                | 100              | 3 000                        |              | 7 400  |
| 31. 01. 2017            |                                   | 35                         | 35                | 111,43           |                              | 3 900        | 3 500  |
| Převádí se:             |                                   |                            | 35                | 100              |                              |              | 3 500  |

Zdroj: vlastní zpracování

## 5 Zhodnocení

Z provedeného srovnání metod využívaných při oceňování nakupovaných zásob je patrné, že povolení pouze metod FIFO a váženého aritmetického průměru v účetnictví České republiky má své opodstatnění. Tímto důvodem je fakt, že uvedené metody, jež nejsou v ČR povoleny, mohou ovlivnit daňovou povinnost vůči státu.

Nicméně metoda FEFO by měla být z výše zmíněných metod, které nejsou v České republice povoleny (jsou jimi LIFO, FIFO, LOFO, HIFO a FEFO) vyjmuta, jelikož je důležitá pro použití například v potravinářství a léčivech. V těchto oborech se totiž u zásob sleduje hlavně expirační doba, jejíž přehlížení by mohlo mít za následek znehodnocení daných zásob.

Metody LOFO a HIFO jsou považovány téměř za zbytečné, avšak byly zahrnuty do práce pro úplný přehled o existujících metodách.

## 6 Závěr

Z předkládané bakalářské práce zabývající se oceňováním majetku v účetnictví u podnikatelských subjektů vyplývá, že oblast oceňování je důležitou součástí účetnictví a je mnohdy velmi klíčovou záležitostí. Způsob ocenění totiž do jisté míry ovlivňuje vypovídací schopnost účetních informací.

Cílem práce byla charakteristika oceňování v účetnictví u podnikatelských subjektů. Práce byla rozdělena na dvě hlavní části, jimiž jsou literární rešerše a diskuze.

V literární rešerši byly nejprve představeny právní normy, jimiž se účetnictví v České republice řídí. Dále bylo charakterizováno členění majetku spolu s popsáním jednotlivých druhů majetku. Poté byly představeny účetní a daňové odpisy, rozdíl mezi nimi, jejich využití a způsob, jakým ovlivňují hodnotu majetku. Další část práce se věnovala možným způsobům účtování, na které navázala charakteristika jednotlivých oceňovacíchází. Důležitou částí práce byly rovněž okamžiky ocenění a s tím související přecenění majetku.

Jelikož je oblast oceňování velmi rozsáhlá, byla v diskusi věnována pozornost oceňování zásob – přesněji ocenění nakupovaných zásob při jejich vyskladnění.

Při vyskladňování nakupovaných zásob se využívá několik metod k ocenění vyskladňované zásoby. Mezi tyto metody patří FIFO, LIFO, FEFO, HIFO, LOFO a aritmetický průměr. Dle legislativy České republiky lze však využít pouze metody FIFO a aritmetický průměr. Ostatní metody jsou považovány za takové, které ovlivňují daňovou povinnost vůči státu, a proto se v ČR nevyužívají.

Avšak autorka práce považuje metodu FEFO za nezbytnou především pro oblast potravin a léčiv. V těchto oblastech jsou důležité u zásob především expirační doby, jejichž přehlížení by mohlo mít za následek znehodnocení daných zásob. Proto by měla být tato metoda legislativou ČR povolena.

## 7 Použitá literatura

### Odborné publikace

- (1) *České účetní standardy: podnikatelé, nevýdělečné organizace, obce, kraje, příspěvkové organizace, organizační složky státu, státní fondy: redakční uzávěrka 8. 2. 2016.* Ostrava: Sagit, 2016. ÚZ. ISBN 978-80-7488-157-2.
- (2) *Oceňování: zákon o oceňování majetku, vyhláška o oceňování majetku, další předpisy: podle stavu k 1. 1. 2016.* Ostrava: Sagit, 2016. ÚZ. ISBN 978-80-7488-139-8.
- (3) STROUHAL, Jiří. *Oceňování v účetnictví.* Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. ISBN 978-80-7478-366-1.
- (4) RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2016.* 16. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2016. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-994-6.
- (5) DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle.* 7. vydání. Praha: Grada, 2014. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5417-8.
- (6) BŘEZINOVÁ, Hana. *Rozumíme účetní závěrce podnikatelů.* Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-640-2.
- (7) PELC, Vladimír. *Daňové odpisy: Strategie pro podnikatelskou praxi firem a podnikatelů.* Praha: C. H. Beck, 2011. ISBN 978-80-7400-387-5.
- (8) LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe.* Praha: C.H. Beck, 2005. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-7179-419-8.

### Internetové zdroje

#### **Právní normy**

- (9) Zákon o účetnictví. *Fullsoft.cz* (online). Praha: Dashöfer Holding, c1997-2017 (cit. 2017-02-01). Dostupné z: [https://www-fulsoft-cz.infozdroje.czu.cz/33/563-1991-sb-zakon-o-ucetnictvi-ve-zneni-ucinnem-k-1-1-2017-uniqueidOhwOuzC33qe\\_hFd\\_-jrpTunXhamyvNI\\_7teTf7ZT6a8CD-vMUnwPlw/](https://www-fulsoft-cz.infozdroje.czu.cz/33/563-1991-sb-zakon-o-ucetnictvi-ve-zneni-ucinnem-k-1-1-2017-uniqueidOhwOuzC33qe_hFd_-jrpTunXhamyvNI_7teTf7ZT6a8CD-vMUnwPlw/)
- (10) Zákon o daních z příjmů. *Fullsoft.cz* (online). Praha: Dashöfer Holding, c1997-2017 (cit. 2017-02-01). Dostupné z: [https://www-fulsoft-cz.infozdroje.czu.cz/33/586-1992-sb-zakon-ceske-narodni-rady-o-danich-z-prijmu-ve-zneni-ucinnem-k-1-1-2017-uniqueidOhwOuzC33qe\\_hFd\\_-jrpTpxqq2mQWBz6yFg-K1rlrHwCD-vMUnwPlw/](https://www-fulsoft-cz.infozdroje.czu.cz/33/586-1992-sb-zakon-ceske-narodni-rady-o-danich-z-prijmu-ve-zneni-ucinnem-k-1-1-2017-uniqueidOhwOuzC33qe_hFd_-jrpTpxqq2mQWBz6yFg-K1rlrHwCD-vMUnwPlw/)

- (11) Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. *Fullsoft.cz* (online). Praha: Dashöfer Holding, c1997-2017 (cit. 2017-02-01). Dostupné z: [https://www-fullsoft-cz.infozdroje.czu.cz/33/500-2002-sb-vyhlaska-ktou-se-provadeji-nektera-ustanoveni-zakona-563-1991-sb-o-ucetnictvi-ve-zneni-pozdejsich-predpisu-pro-ucetni-jednotky-ktou-jejsou-podnikateli-uctujicimi-v-uniqueidOhwOuzC33qe\\_hFd\\_jrpTukMFWVplTc1hAWmQ5PXOuECD-vMUnwPlw/?serp=1](https://www.fullsoft.cz/infozdroje.czu.cz/33/500-2002-sb-vyhlaska-ktou-se-provadeji-nektera-ustanoveni-zakona-563-1991-sb-o-ucetnictvi-ve-zneni-pozdejsich-predpisu-pro-ucetni-jednotky-ktou-jejsou-podnikateli-uctujicimi-v-uniqueidOhwOuzC33qe_hFd_jrpTukMFWVplTc1hAWmQ5PXOuECD-vMUnwPlw/?serp=1)

### Ostatní internetové zdroje

- (12) Právní rámce pro účetnictví a audit v ČR. *Ministerstvo financí České republiky* (online). Praha, 2013 (cit. 2016-05-18). Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetnictvi/pravni-ramce>
- (13) Přehled právních předpisů pro oceňování majetku. *Ministerstvo financí České republiky* (online). Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2016 (cit. 2016-05-18). Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ocenovani-majetku/pravni-ramce>
- (14) MÜLLEROVÁ, Libuše. Oceňování reálnou hodnotou v účetnictví nejen při přeměnách. *Daňový expert* (online). Wolters Kluwer, 2008, **2008**(3) (cit. 2016-05-20). Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10113v13015-ocenovani-realnou-hodnotou-v-ucetnictvi-nejen-pri-premenach/?search\\_query=\\$index=418&search\\_results\\_page=1](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10113v13015-ocenovani-realnou-hodnotou-v-ucetnictvi-nejen-pri-premenach/?search_query=$index=418&search_results_page=1)
- (15) CARDOVÁ, Zdenka. Oceňování majetku a závazků: 3. část. *Účetnictví v praxi* (online). Wolters Kluwer, 2010, **2010**(5) (cit. 2016-05-18). Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9678v12552-ocenovani-majetku-a-zavazku/>
- (16) CARDOVÁ, Zdenka. Finanční majetek (cenné papíry a podíly): 6. část. *Účetnictví v praxi* (online). Wolters Kluwer, 2010, **2010**(9) (cit. 2016-05-19). Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d26168v34533-financni-majetek-cenne-papiry-a-podily/>
- (17) PETRLÍKOVÁ, Blažena. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků. *Účetnictví neziskového sektoru* (online). Wolters Kluwer, 2006, **2006**(1) (cit. 2016-05-20). Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d8878v11692-ocenovaci-rozdily-z-preceni-majetku-a-zavazku/>
- (18) Zásada opatrnosti. *AZ data* (online). Praha: AZ data účetnictví, c2015 (cit. 2016-05-20). Dostupné z: <http://www.az-data.cz/slovník/zasada-opatrnosti>

- (19) SVOBODA, Patrik. Inventarizace majetku a závazků. *Účetnictví v praxi* (online). Wolters Kluwer, 2007, **2007**(11) (cit. 2016-05-20). Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2820v3638-inventarizace-majetku-a-zavazku/>
- (20) Kalkulační vzorec. *Businesscenter.cz* (online). Praha: Havit, c1998-2016 (cit. 2016-07-12). Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pojmy/p1974-kalkulacni-vzorec.aspx>
- (21) Likvidnost. *Businesscenter.cz* (online). Praha: Havit, c1998-2016 (cit. 2016-05-18). Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pojmy/p983-likvidnost.aspx>
- (22) Pasiva. *AZ data* (online). Praha: AZ data účetnictví, c2015 (cit. 2016-10-20). Dostupné z: <http://www.az-data.cz/slovník/pasiva>
- (23) FIFO. *Businesscenter.cz* (online). Praha: Havit, c1998-2016 (cit. 2016-10-20). Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pojmy/p1242-FIFO.aspx>
- (24) LIFO. *Businesscenter.cz* (online). Praha: Havit, c1998-2016 (cit. 2016-10-20). Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pojmy/p1243-LIFO.aspx>
- (25) Účet 029 - Jiný dlouhodobý hmotný majetek. *Uctovani.net* (online). Uctovani.net, c2010-2016 (cit. 2016-10-20). Dostupné z: [https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet\\_c=029&popis=Jiny-dlouhodoby-hmotny-majetek&i=22](https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet_c=029&popis=Jiny-dlouhodoby-hmotny-majetek&i=22)
- (26) PILAŘOVÁ, Ivana. Účetní odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. *Účetnictví v praxi* (online). Wolters Kluwer, 2007, **2007**(6) (cit. 2016-10-20). Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2247v2990-ucetni-odpisy-dlouhodobeho-hmotneho-a-nehmotneho-majetku/>
- (27) Nepeněžitý vklad do společnosti. *Portál.pohoda.cz* (online). Praha: Filip Sinecký, 2015 (cit. 2016-10-20). Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/zakon-a-pravo/finance-a-dane/nepenezity-vklad-do-spolecnosti/>
- (28) JAROŠ, Tomáš. Vyřazení majetku a jeho daňové dopady u právnických osob. *Daně a právo v praxi* (online). Wolters Kluwer, 2007, **2007**(4) (cit. 2016-10-20). Dostupné z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1928v2689-vyrazeni-majetku-a-jeho-danove-dopady-u-pravnickyh-osob/?search\\_query=\\$issue=1132](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1928v2689-vyrazeni-majetku-a-jeho-danove-dopady-u-pravnickyh-osob/?search_query=$issue=1132)
- (29) HLAVÁČKOVÁ, Hana. Účtování zásob a vedení skladové evidence pomocí účetních softwarů. *Účetnictví v zemědělství* (online). Wolters Kluwer, 2012, **2012**(4) (cit. 2016-10-20). Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d38582v48536-uctovani-zasob-a-vedeni-skladove-evidence-pomoci-ucetnic/>

- (30) Účet 061 - Podíly v ovládaných a řízených osobách. *Uctovani.net* (online). Uctovani.net, c2010-2016 (cit. 2016-10-20). Dostupné z:  
[https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet\\_c=061&popis=Podily-v-ovladanych-a-rozenych-osobach&i=35](https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet_c=061&popis=Podily-v-ovladanych-a-rozenych-osobach&i=35)
- (31) Účet 062 - Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem. *Uctovani.net* (online). Uctovani.net, c2010-2016 (cit. 2016-10-20). Dostupné z:  
[https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet\\_c=062&popis=Podily-v-ucetnich-jednotkach-pod-podstatnym-vlivem&i=36](https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet_c=062&popis=Podily-v-ucetnich-jednotkach-pod-podstatnym-vlivem&i=36)
- (32) Účet 063 - Ostatní cenné papíry a podíly. *Uctovani.net* (online). Uctovani.net, c2010-2016 (cit. 2016-10-20). Dostupné z:  
[https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet\\_c=063&popis=Ostatni-cenne-papiry-a-podily&i=37](https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet_c=063&popis=Ostatni-cenne-papiry-a-podily&i=37)
- (33) THAKRAL, Rohit. *LIFO vs FIFO vs FEFO. Which is the Optimized Warehouse Management Technique?* (online). Target Integration, 2015 (cit. 2017-02-24). Dostupné z:  
<https://www.targetintegration.com/knowledgement/general/infotech/lifo-vs-fifo-vs-fefo-which-is-the-optimized-warehouse-management-technique>



## 8 Přílohy

### Příloha č. 1: Rozvaha v plném rozsahu

| Označ.        | AKTIVA  | Číslo<br>řádku | Běžné účetní období |   |   | Min.<br>úč.<br>období |        |         |       |       |
|---------------|---|----------------|---------------------|---|---|-----------------------|--------|---------|-------|-------|
|               |   |                | a                   | b | c |                       | Brutto | Korekce | Netto | Netto |
|               |   |                |                     |   |   |                       | 1      | 2       | 3     | 4     |
|               | <b>AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)</b>  | <b>001</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>A.</b>     | <b>Pohledávky za upsaný základní kapitál</b>  | <b>002</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>B.</b>     | <b>Dlouhodobý majetek (B.I. + B.II. + B.III.)</b>   | <b>003</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>B.I.</b>   | <b>Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I. 1. až B.I.5.2.)</b>                               | <b>004</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 1.            | Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje  | 005            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 2.            | <b>Ocenitelná práva</b>   | <b>006</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 2.1.          | Software  | 007            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 2.2.          | Ostatní ocenitelná práva  | 008            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 3.            | Goodwill  | 009            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 4.            | Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek   | 010            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>5.</b>     | <b>Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený nehmotný majetek</b>        | <b>011</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 5.1           | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek  | 012            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 5.2.          | Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek   | 013            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>B.II.</b>  | <b>Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.5.2.)</b>                                | <b>014</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>1.</b>     | <b>Pozemky a stavby</b>   | <b>015</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 1.1.          | Pozemky   | 016            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 1.2.          | Stavby  | 017            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 2.            | Hmotné movité věci a jejich soubory   | 018            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 3.            | Oceňovací rozdíl k nabytému majetku   | 019            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>4.</b>     | <b>Ostatní dlouhodobý hmotný majetek</b>  | <b>020</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 4.1.          | Pěstitelské celky trvalých porostů  | 021            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 4.2.          | Dospělá zvířata a jejich skupiny  | 022            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 4.3.          | Jiný dlouhodobý hmotný majetek  | 023            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>5.</b>     | <b>Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek</b> | <b>024</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 5.1.          | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek  | 025            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 5.2.          | Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek   | 026            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>B.III.</b> | <b>Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.2.)</b>                            | <b>027</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 1.            | Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba   | 028            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 2.            | Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba   | 029            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 3.            | Podíly – podstatný vliv   | 030            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 4.            | Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv   | 021            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 5.            | Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly  | 032            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 6.            | Zápůjčky a úvěry – ostatní  | 033            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>7.</b>     | <b>Ostatní dlouhotrvající finanční majetek</b>  | <b>034</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 7.1.          | Jiný dlouhotrvající finanční majetek  | 035            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 7.2.          | Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek  | 036            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>C.</b>     | <b>Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)</b>  | <b>037</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>C.I.</b>   | <b>Zásoby (součet C.I.1. až C.I.5.)</b>   | <b>038</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 1.            | Materiál  | 039            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| 2.            | Nedokončená výroba a polotovary   | 040            |                     |   |   |                       |        |         |       |       |
| <b>3.</b>     | <b>Výrobky a zboží</b>  | <b>041</b>     |                     |   |   |                       |        |         |       |       |

|               |  |             |                     |                 |  |
|---------------|--|-------------|---------------------|-----------------|--|
| 3.1.          | Výrobky  | 042         |                     |                 |  |
| 3.2.          | Zboží  | 043         |                     |                 |  |
| 4.            | Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny                               | 044         |                     |                 |  |
| 5.            | Poskytnuté zálohy na zásoby  | 045         |                     |                 |  |
| <b>C.II.</b>  | <b>Pohledávky (C.II.1. + C.II.2.)</b>                                  | <b>046</b>  |                     |                 |  |
| <b>1.</b>     | <b>Dlouhodobé pohledávky</b>   | <b>047</b>  |                     |                 |  |
| 1.1.          | Pohledávky z obchodních vztahů   | 048         |                     |                 |  |
| 1.2.          | Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba                            | 049         |                     |                 |  |
| 1.3.          | Pohledávky – podstatný vliv  | 050         |                     |                 |  |
| 1.4.          | Odložená daňová pohledávka   | 051         |                     |                 |  |
| <b>1.5.</b>   | <b>Pohledávky – ostatní</b>  | <b>052</b>  |                     |                 |  |
| 5.1.          | Pohledávky za společníky   | 053         |                     |                 |  |
| 5.2.          | Dlouhodobé poskytnuté zálohy   | 054         |                     |                 |  |
| 5.3.          | Dohadné účty aktivní   | 055         |                     |                 |  |
| 5.4.          | Jiné pohledávky  | 056         |                     |                 |  |
| <b>2.</b>     | <b>Krátkodobé pohledávky</b>   | <b>057</b>  |                     |                 |  |
| 2.1.          | Pohledávky z obchodních vztahů   | 058         |                     |                 |  |
| 2.2.          | Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba                            | 059         |                     |                 |  |
| 2.3.          | Pohledávky – podstatný vliv  | 060         |                     |                 |  |
| <b>2.4.</b>   | <b>Pohledávky – ostatní</b>  | <b>061</b>  |                     |                 |  |
| 4.1.          | Pohledávky za společníky   | 062         |                     |                 |  |
| 4.2.          | Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění                             | 063         |                     |                 |  |
| 4.3.          | Stát – daňové pohledávky   | 064         |                     |                 |  |
| 4.4.          | Krátkodobé poskytnuté zálohy   | 065         |                     |                 |  |
| 4.5.          | Dohadné účty aktivní   | 066         |                     |                 |  |
| 4.6.          | Jiné pohledávky  | 067         |                     |                 |  |
| <b>C.III.</b> | <b>Krátkodobý finanční majetek (C.III.1. + C.III.2.)</b>               | <b>068</b>  |                     |                 |  |
| 1.            | Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba                                | 069         |                     |                 |  |
| 2.            | Ostatní krátkodobý finanční majetek                                    | 070         |                     |                 |  |
| <b>C.IV.</b>  | <b>Peněžní prostředky (C.IV.1. + C.IV.2.)</b>                          | <b>071</b>  |                     |                 |  |
| 1.            | Peněžní prostředky v pokladně  | 072         |                     |                 |  |
| 2.            | Peněžní prostředky na účtech   | 073         |                     |                 |  |
| <b>D.</b>     | <b>Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2. + D.3.)</b>                     | <b>074</b>  |                     |                 |  |
| 1.            | Náklady příštích období  | 075         |                     |                 |  |
| 2.            | Komplexní náklady příštích období                                      | 076         |                     |                 |  |
| 3.            | Příjmy příštích období   | 077         |                     |                 |  |
| Označ.        | PASIVA   | Číslo řádku | Běžné účetní období | Min. úč. období |  |
| a             | b  | c           | 5                   | 6               |  |
|               | <b>PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)</b>                               | <b>078</b>  |                     |                 |  |
| <b>A.</b>     | <b>Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.VI.)</b>  | <b>079</b>  |                     |                 |  |
| <b>A.I.</b>   | <b>Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)</b>                     | <b>080</b>  |                     |                 |  |
| 1.            | Základní kapitál   | 081         |                     |                 |  |
| 2.            | Vlastní podíly (-)   | 082         |                     |                 |  |
| 3.            | Změny základního kapitálu  | 083         |                     |                 |  |
| <b>A.II.</b>  | <b>Ážio a kapitálové fondy (součet A.II.1. + A.II.2.)</b>              | <b>084</b>  |                     |                 |  |
| 1.            | Ážio   | 085         |                     |                 |  |
| <b>2.</b>     | <b>Kapitálové fondy</b>  | <b>086</b>  |                     |                 |  |
| 2.1.          | Ostatní kapitálové fondy   | 087         |                     |                 |  |
| 2.2.          | Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)                  | 088         |                     |                 |  |
| 2.3.          | Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-) | 089         |                     |                 |  |
| 2.4.          | Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)                            | 090         |                     |                 |  |
| 2.5.          | Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)             | 091         |                     |                 |  |
| <b>A.III.</b> | <b>Fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)</b>                            | <b>092</b>  |                     |                 |  |

|                |  |            |  |  |
|----------------|--|------------|--|--|
| 1.             | Ostatní rezervní fondy   | 093        |  |  |
| 2.             | Statutární a ostatní fondy   | 094        |  |  |
| <b>A.IV.</b>   | <b>Výsledek hospodaření minulých let (+/-) (A.IV.1. + A.IV.2. + A.IV.3.)</b> | <b>095</b> |  |  |
| 1.             | Nerozdělený zisk minulých let  | 096        |  |  |
| 2.             | Neuhrazená ztráta minulých let (-)   | 097        |  |  |
| 3.             | Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)                                 | 098        |  |  |
| A.V.           | Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)                           | 099        |  |  |
| A.VI.          | Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)                            | 100        |  |  |
| <b>B. + C.</b> | <b>Cizí zdroje (součet B. + C.)</b>  | <b>101</b> |  |  |
| <b>B.</b>      | <b>Rezervy (součet B.1. až B.4.)</b>   | <b>102</b> |  |  |
| 1.             | Rezerva na důchody a podobné závazky   | 103        |  |  |
| 2.             | Rezerva na daň z příjmů  | 104        |  |  |
| 3.             | Rezervy podle zvláštních právních předpisů                                   | 105        |  |  |
| 4.             | Ostatní rezervy  | 106        |  |  |
| <b>C.</b>      | <b>Závazky (C.I. + C.II.)</b>  | <b>107</b> |  |  |
| <b>C.I.</b>    | <b>Dlouhodobé závazky (součet C.I.1. až C.I.9.)</b>                          | <b>108</b> |  |  |
| <b>1.</b>      | <b>Vydané dluhopisy</b>  | <b>109</b> |  |  |
| 1.1.           | Vyměnitelné dluhopisy  | 110        |  |  |
| 1.2.           | Ostatní dluhopisy  | 111        |  |  |
| 2.             | Závazky k úvěrovým institucím  | 112        |  |  |
| 3.             | Dlouhodobé přijaté zálohy  | 113        |  |  |
| 4.             | Závazky z obchodních vztahů  | 114        |  |  |
| 5.             | Dlouhodobé směnky k úhradě   | 115        |  |  |
| 6.             | Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba                                     | 116        |  |  |
| 7.             | Závazky – podstatný vliv   | 117        |  |  |
| 8.             | Odložený daňový závazek  | 118        |  |  |
| <b>9.</b>      | <b>Závazky – ostatní</b>   | <b>119</b> |  |  |
| 9.1.           | Závazky ke společníkům   | 120        |  |  |
| 9.2.           | Dohadné účty pasivní   | 121        |  |  |
| 9.3.           | Jiné závazky   | 122        |  |  |
| <b>C.II.</b>   | <b>Krátkodobé závazky (součet C.II.1. až C.II.8.)</b>                        | <b>123</b> |  |  |
| <b>1.</b>      | <b>Vydané dluhopisy</b>  | <b>124</b> |  |  |
| 1.1.           | Vyměnitelné dluhopisy  | 125        |  |  |
| 1.2.           | Ostatní dluhopisy  | 126        |  |  |
| 2.             | Závazky k úvěrovým institucím  | 127        |  |  |
| 3.             | Krátkodobé přijaté zálohy  | 128        |  |  |
| 4.             | Závazky z obchodních vztahů  | 129        |  |  |
| 5.             | Krátkodobé směnky k úhradě   | 130        |  |  |
| 6.             | Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba                                     | 131        |  |  |
| 7.             | Závazky – podstatný vliv   | 132        |  |  |
| <b>8.</b>      | <b>Závazky ostatní</b>   | <b>133</b> |  |  |
| 8.1.           | Závazky ke společníkům   | 134        |  |  |
| 8.2.           | Krátkodobé finanční výpomoci   | 135        |  |  |
| 8.3.           | Závazky k zaměstnancům   | 136        |  |  |
| 8.4.           | Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění                                | 137        |  |  |
| 8.5.           | Stát – daňové závazky a dotace   | 138        |  |  |
| 8.6.           | Dohadné účty pasivní   | 139        |  |  |
| 8.7.           | Jiné závazky   | 140        |  |  |
| <b>D.</b>      | <b>Časové rozlišení pasiv (D.1. + D. 2.)</b>                                 | <b>141</b> |  |  |
| 1.             | Výdaje příštích období   | 142        |  |  |
| 2.             | Výnosy příštích období   | 143        |  |  |

Zdroj: vlastní zpracování dle formuláře dostupného na [businesscenter.cz](http://businesscenter.cz)

**Příloha č. 2:** Třídění hmotného majetku do odpisových skupin dle ZDP

| <b>Třídění hmotného majetku do odpisových skupin</b> |                  |  |
|--|------------------|--|
| <b>Odpisová skupina 1</b>                            |                  |  |
| <b>Položka+)</b>                                     | <b>CZ-CPA++)</b> | <b>Název++++)</b>  |
| (1-1)  | 01.4             | Jen: skot plemenný   |
| (1-2)  | 01.4             | Jen: skot chovný   |
| (1-3)  | 01.43.10         | Jen: osli, muly a mezci chovní a plemenní  |
| (1-4)  | 01.45.11         | Jen: ovce chovné a plemenné  |
| (1-5)  | 01.45.12         | Jen: kozy chovné a plemenné  |
| (1-6)  | 01.46.10         | Jen: prasata plemenná  |
| (1-7)  | 01.46.10         | Jen: prasata chovná  |
| (1-8)  | 01.47.13         | Jen: hejna husí plemenná   |
| (1-9)  | 01.47.13         | Jen: hejna husí chovná   |
| (1-10)   | 22.29.25         | Plastové kancelářské nebo školní potřeby   |
| (1-11)   | 23.19.23         | Laboratorní sklo, sklo pro zdravotnické a farmaceutické účely; skleněné ampule   |
| (1-12)   | 23.44.11         | Keramické výrobky pro laboratorní, chemické nebo jiné technické účely, z porcelánu   |
| (1-13)   | 23.91.11         | Mlýnské kameny, brusné kameny, brusné kotouče a podobné výrobky a jejich díly, bez rámců, z přírodního kamene, aglomerovaných přírodních nebo umělých brusiv nebo z keramiky |
| (1-14)   | 25.73            | Nástroje a nářadí pokud nejsou uvedena v jiné položce této přílohy   |
| (1-15)   | 26.20            | Počítače a periferní zařízení  |
| (1-16)   | 26.30.11         | Vysílací přístroje obsahující přijímací zařízení občanských radiostanic pokud nejsou uvedena v jiné položce této přílohy   |
| (1-17)   | 26.30.12         | Vysílací přístroje neobsahující přijímací zařízení pokud nejsou uvedena v jiné položce této přílohy  |
| (1-18)   | 26.30.13         | Televizní kamery   |
| (1-19)   | 26.30.2          | Elektrické přístroje pro telefony a telegrafy; videotelefony vč. mobilních telefonů  |
| (1-20)   | 26.40.44         | Přijímací přístroje pro radiotelefonií nebo rádio telegrafii j. n.   |
| (1-21)   | 26.51            | Měřicí, kontrolní, zkušební, navigační a jiné přístroje a zařízení pokud nejsou uvedena v jiné položce této přílohy  |
| (1-22)   | 27.90.11         | Jen: směšovací zvukové přístroje pro záznam a kombinování zvuku (mixážní pulty apod.)  |
| (1-23)   | 28.23            | Kancelářské stroje a zařízení kromě počítačů a periferních zařízení  |
| (1-24)   | 28.24            | Ruční mechanizované nástroje   |
| (1-25)   | 28.30.34         | Rozmetadla hnoje a umělých hnojiv  |
| (1-26)   | 28.30.60         | Stroje a přístroje ke stříkání, rozstříkávání nebo rozprašování kapalin a prášků pro zemědělství nebo zahradnictví   |
| (1-27)   | 28.30.70         | Samonakládací nebo samovýklopné přívěsy a návěsy pro zemědělské účely  |
| (1-28)   | 28.30.86         | Stroje a přístroje pro zemědělství, zahradnictví, lesnictví, drůbežářství nebo včelařství jinde neuvedené  |
| (1-29)   | 28.99.39         | Jen: zařízení na vyvažování pneumatik  |
| (1-30)   | 29.10.52         | Vozidla konstruovaná pro jízdu na sněhu, na golfových hřištích apod., s motorem  |
| (1-31)   | 30.20.33         | Jen: vozíky kolejové důlní   |
| (1-32)   | 30.92.10         | Jízdní kola a jiná kola bez motoru   |
| (1-33)   | 32.50.21         | Jen: dýchací přístroje   |
| (1-34)   | 32.99.11         | Ochranné pokrývky hlavy a jiné ochranné výrobky  |
| (1-35)   | 32.99.53         | Přístroje, zařízení a modely určené k demonstračním účelům   |
| (1-36)   | 32.99.55         | Umělé květiny, listoví a ovoce   |

| Odpisová skupina 2 |                        |  |
|--------------------|------------------------|--|
| Položka+)          | CZ-CPA++)<br>CZ-CC+++) | Název++++)   |
| (2-1)              | 01.43.10               | Koně a jiní koňovití, živí, pokud nejsou uvedeni v jiné položce této přílohy   |
| (2-2)              | 13.92.2                | Ostatní konfekční textilní výrobky   |
| (2-3)              | 13.93.1                | Koberce a kobercové předložky  |
| (2-4)              | 13.94.1                | Jen: lana a síťované výrobky   |
| (2-5)              | 13.96.16               | Textilní výrobky a výrobky pro technické účely (vč. knotů, sítkových krytů na plynové lampy, hadicového potrubí, hnacích nebo dopravníkových pásů, pláten k prosévání a filtračních plachetek) |
| (2-6)              | 15.12.1                | Brašnářské, sedlářské a podobné výrobky; jiné výrobky z usní   |
| (2-7)              | 16.23.20               | Montované stavby ze dřeva  |
| (2-8)              | 22.23.20               | Montované stavby z plastů  |
| (2-9)              | 22.29                  | Ostatní plastové výrobky pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy  |
| (2-10)             | 25.11.23               | Jen: konstrukce pro lešení a bednění   |
| (2-11)             | 25.40.12               | Revolvery, pistole, nevojenské střelné zbraně a podobná zařízení   |
| (2-12)             | 25.71.1                | Nožířské výrobky   |
| (2-13)             | 25.72.1                | Zámky a kování   |
| (2-14)             | 25.73.60               | Jen: nástroje na strojní tváření za tepla  |
| (2-15)             | 25.91                  | Ocelové sudy a podobné nádoby  |
| (2-16)             | 25.92                  | Drobné kovové obaly  |
| (2-17)             | 25.93.1                | Drátěné výrobky, řetězy a pružiny  |
| (2-18)             | 26.20.17               | Monitory a projektory, hlavně pro zařízení pro automatizované zpracování dat   |
| (2-19)             | 26.30.1                | Jen: vysílací přístroje pro rozhlasové nebo televizní vysílání   |
| (2-20)             | 26.30.40               | Antény a parabolické antény všech druhů, jejich díly; díly vysílacích přístrojů rozhlasových nebo televizních a televizních kamer  |
| (2-21)             | 26.30.5                | Poplachová zařízení na ochranu proti krádeži nebo požáru a podobné přístroje   |
| (2-22)             | 26.40                  | Spotřební elektronika  |
| (2-23)             | 26.51.3                | Jen: přesné váhy, kreslicí a rýsovací nástroje a nástroje pro měření délky   |
| (2-24)             | 26.52                  | Časoměrné přístroje  |
| (2-25)             | 26.60.1                | Ozařovací, elektroléčebné a elektroterapeutické přístroje  |
| (2-26)             | 26.70                  | Optické a fotografické přístroje a zařízení  |
| (2-27)             | 27.11.31               | Jen: elektrická generátorová soustrojí: elektrická generátorová soustrojí s pístovým vznětovým motorem s vnitřním spalováním do 2,5 MW elektrického výkonu                                     |
| (2-28)             | 27.11.32               | Jen: generátorová soustrojí se zážehovými a spalovacími motory a ostatní generátorová soustrojí do 2,5 MW elektrického výkonu  |
| (2-29)             | 27.12.31               | Rozvaděče, rozvodné panely a jiné základny, vybavené elektrickým zařízením k vypínání, spínání nebo k ochraně elektrických obvodů, pro napětí ≤ 1 000 V  |
| (2-30)             | 27.2                   | Baterie a akumulátory  |
| (2-31)             | 27.31.12               | Optická vlákna a svazky optických vláken; optické kabely (jiné než vyrobené z jednotlivých opláštěných vláken)   |
| (2-32)             | 27.40                  | Elektrická osvětlovací zařízení  |
| (2-33)             | 27.51.15               | Ventilátory a ventilační nebo recirkulační odsávače převážně pro domácnost   |
| (2-34)             | 27.52                  | Neelektrické spotřebiče převážně pro domácnost   |
| (2-35)             | 27.90                  | Ostatní elektrická zařízení pokud nejsou uvedena v jiné položce této přílohy   |
| (2-36)             | 28.11.11               | Závěsné motory pro pohon lodí  |
| (2-37)             | 28.12                  | Hydraulická a pneumatická zařízení   |
| (2-38)             | 28.13.1                | Čerpadla na kapaliny; zdviže na kapaliny   |

|        |          |  |
|--------|----------|--|
| (2-39) | 28.13.21 | Jen: vývěvy laboratorní  |
| (2-40) | 28.21.1  | Jen: laboratorní pece a pírky  |
| (2-41) | 28.22.14 | Jen: jeřáby stavební (konstruované pro stavebnictví)   |
| (2-42) | 28.22.15 | Vidlicové stohovací vozíky, jiné vozíky; malé tahače používané na nádražních stanicích   |
| (2-43) | 27.51    | Elektrické spotřebiče převážně pro domácnost   |
| (2-44) | 28.25.11 | Jen: laboratorní přístroje a zařízení pro odpařování a zkapaňování plynů, autoklávy  |
| (2-45) | 28.25.13 | Chladicí a mrazicí zařízení, tepelná čerpadla (kromě zařízení převážně pro domácnost)  |
| (2-46) | 28.29.11 | Jen: laboratorní, destilační a rektifikační přístroje  |
| (2-47) | 28.29.12 | Jen: výrobní a provozní filtrační zařízení a zařízení pro úpravu vod o kapacitě do 2000 ekvivalentních obyvatel  |
| (2-48) | 28.29.2  | Jen: stroje a zařízení na čištění, plnění, uzavírání a balení lahví nebo jiných obalů; hasicí přístroje, stříkací pistole, dmychadla na vrhání písku nebo vhnání páry                              |
| (2-49) | 28.29.3  | Průmyslové, domácí a ostatní přístroje a zařízení k určování hmotnosti a měření  |
| (2-50) | 28.29.41 | Odstředivky j. n.  |
| (2-51) | 28.29.42 | Kalandry nebo jiné válcovací stroje (kromě strojů na válcování kovů nebo skla)   |
| (2-52) | 28.29.43 | Prodejní automaty  |
| (2-53) | 28.29.50 | Myčky nádobí průmyslového charakteru   |
| (2-54) | 28.29.60 | Stroje a zařízení na zpracovávání materiálu výrobními postupy spočívajícími ve změně teploty j. n.   |
| (2-55) | 28.30    | Zemědělské a lesnické stroje pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy  |
| (2-56) | 28.4.    | Kovoobráběcí a ostatní obráběcí stroje   |
| (2-57) | 28.9     | Ostatní stroje pro speciální účely pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy  |
| (2-58) | 28.96.10 | Stroje na zpracování pryže, plastů nebo na zhotovování výrobků z těchto materiálů j. n.  |
| (2-59) | 28.99.1  | Stroje a přístroje na tisk, brožování a vázání knih  |
| (2-60) | 28.99.20 | Stroje a přístroje používané výhradně či převážně na výrobu polovodičových materiálů nebo destiček, polovodičových zařízení, elektronických integrovaných obvodů nebo plochých panelových displejů |
| (2-61) | 28.99.31 | Sušicí stroje na sušení dřeva, buničiny, papíru a lepenky; průmyslové sušicí stroje j. n.  |
| (2-62) | 28.99.32 | Kolotoče, houpačky, střelnice a ostatní pouťové atrakce  |
| (2-63) | 29.10.2  | Osobní automobily  |
| (2-64) | 29.10.30 | Motorová vozidla pro přepravu deseti a více osob   |
| (2-65) | 29.10.4  | Motorová vozidla nákladní  |
| (2-66) | 29.10.5  | Motorová vozidla pro zvláštní účely pokud nejsou uvedena v jiné položce této přílohy   |
| (2-67) | 29.20.2  | Přívěsy a návěsy, kontejnery   |
| (2-68) | 29.31.22 | Spouštěče a duální startovací generátory; ostatní generátory a ostatní přístroje a zařízení  |
| (2-69) | 30.12    | Rekreační a sportovní čluny  |
| (2-70) | 30.30    | Jen: letadla a kosmické lodě (balóny, vzducholodě, družice) pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy   |
| (2-71) | 30.91.1  | Motocykly a postranní vozíky   |
| (2-72) | 30.92.20 | Vozíky pro invalidy, kromě dílů a příslušenství  |
| (2-73) | 30.99.10 | Ostatní dopravní prostředky a zařízení j. n.   |
| (2-74) | 31.0     | Nábytek  |
| (2-75) | 32.2     | Hudební nástroje   |
| (2-76) | 32.3     | Sportovní potřeby  |

| (2-77)                    | 32.40.4                        | Ostatní hry   |
|---------------------------|--------------------------------|---|
| (2-78)                    | 32.50                          | Lékařské a dentální nástroje a potřeby pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy   |
| (2-79)                    | 58.11.1                        | Knihy v tištěné podobě  |
| (2-80)                    |                                | Jen: signalizační a zabezpečovací technická zařízení staveb klasifikovaných v CZ-CC v sekci 2   |
| <b>Odpisová skupina 3</b> |                                |   |
| <b>Položka+)</b>          | <b>CZ-CPA++)<br/>CZ-CC+++)</b> | <b>Název++++)</b>   |
| (3-1)                     | 127113                         | Skleníky (fóliovníky) pro pěstování rostlin   |
| (3-2)                     | 242061                         | Konstrukce chmelnic   |
| (3-3)                     | 23.61.20                       | Montované stavby z betonu   |
| (3-4)                     | 230341                         | Jen: věžové zásobníky chemických podniků pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy   |
| (3-5)                     | 25.11.10                       | Kovové montované stavby   |
| (3-6)                     | 25.11.21                       | Mosty a jejich díly ze železa nebo oceli  |
| (3-7)                     | 25.11.22                       | Věže a příhradové stožáry ze železa nebo oceli  |
| (3-8)                     | 25.11.23                       | Jen: ostatní ocelové nebo hliníkové konstrukce pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy   |
| (3-9)                     | 25.21.12                       | Kotle k ústřednímu topení, schopné dodávat jak teplou vodu, tak i nízkotlakou páru  |
| (3-10)                    | 25.29.1                        | Ostatní kovové nádrže, zásobníky a podobné nádoby   |
| (3-11)                    | 25.30                          | Jen: parní kotle, jaderné reaktory a pomocná zařízení pro kotle   |
| (3-12)                    | 25.71.15                       | Šavle, kordy, bodáky, kopí a podobné sečné a bodné zbraně   |
| (3-13)                    | 25.99.21                       | Pancéřové nebo zpevněné sejfy, trezory, skříně a dveře a bezpečnostní schránky pro komorové trezory, příruční pokladny nebo bezpečnostní skřínky nebo kazety a podobné výrobky, z obecných kovů |
| (3-14)                    | 25.99.22                       | Zásobníky papírů, tácky na odkládání psacích potřeb, stojánky na razítka a podobné vybavení kanceláří nebo psacích stolů, z obecných kovů, jiné než kancelářský nábytek                         |
| (3-15)                    | 25.99.24                       | Sošky a jiné ozdobné předměty, rámy a rámečky k fotografiím nebo obrazům, zrcadla, z obecných kovů  |
| (3-16)                    | 25.99.29                       | Ostatní výrobky z obecných kovů j. n.   |
| (3-17)                    | 27.11                          | Elektrické motory, generátory a transformátory pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy   |
| (3-18)                    | 27.12.                         | Elektrická rozvodná a kontrolní zařízení kromě rozvaděčů a rozvodných panelů pro napětí 1000 V a nižší pokud nejsou uvedena v jiné položce této přílohy   |
| (3-19)                    | 27.90.5                        | Elektrické kondenzátory   |
| (3-20)                    | 28.11.12                       | Zážehové spalovací motory pro pohon lodí; ostatní motory  |
| (3-21)                    | 28.11.13                       | Vznětové pístové motory s vnitřním spalováním   |
| (3-22)                    | 28.11.2                        | Turbíny   |
| (3-23)                    | 28.12.1                        | Jen: hydraulické a pneumatické pohony a hydraulické systémy   |
| (3-24)                    | 28.13.2                        | Vzduchová čerpadla nebo vývěvy; kompresory na vzduch nebo jiný plyn   |
| (3-25)                    | 28.21.1                        | Pece a hořáky pro topeniště   |
| (3-26)                    | 28.22.11                       | Kladkostroje a zdvihací zařízení j. n.  |
| (3-27)                    | 28.22.12                       | Navijáky na přemísťování dopravních košů a skipů v důlních šachtách; navijáky speciálně upravené pro práci pod zemí; ostatní navijáky; vrátky   |
| (3-28)                    | 28.22.13                       | Zdviháky; zdvihací zařízení na zdvihání vozidel   |
| (3-29)                    | 28.22.14                       | Lodní otočné sloupové jeřáby; jeřáby; mobilní zdvihací rámy, zdvižné obkročné vozíky, portálové nízkozdvižné vozíky a jeřábové vozíky pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy          |
| (3-30)                    | 28.22.16                       | Výtahy a skipové výtahy, eskalátory a pohyblivé chodníky  |
| (3-31)                    | 28.22.17                       | Pneumatické a ostatní výtahy a dopravníky pro plynulé přemísťování výrobků a materiálů  |

|                                 |                  |  |
|---------------------------------|------------------|--|
| (3-32)                          | 28.22.18         | Ostatní zdvihací, manipulační, nakládací nebo vykládací zařízení   |
| (3-33)                          | 28.25.11         | Výměníky tepla, přístroje a zařízení na zkapaňování vzduchu nebo jiných plynů pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy   |
| (3-34)                          | 28.25.12         | Klimatizační zařízení  |
| (3-35)                          | 28.25.14         | Stroje a zařízení na filtrování a čištění plynů j. n.  |
| (3-36)                          | 28.25.20         | Ventilátory (kromě stolních, podlahových, nástěnných, okenních, stropních nebo střešních)  |
| (3-37)                          | 28.29.1          | Plynové generátory, destilační a filtrační přístroje pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy  |
| (3-38)                          | 28.91.11         | Konvertory, lící pánve, kokily na ingoty a odlévací stroje; válcovací stolice  |
| (3-39)                          | 28.92.2          | Jen: rypadla kolesová a zakladače  |
| (3-40)                          | 28.95.11         | Stroje a přístroje na výrobu papíru a lepenky  |
| (3-41)                          | 30.11            | Lodě a plavidla  |
| (3-42)                          | 30.20            | Železniční lokomotivy a vozový park pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy   |
| (3-43)                          | 30.30            | Jen: vrtulníky v CZ-CPA 30.30.31<br>letouny a ostatní letadla o vlastní hmotnosti větší než 15 000 kg v CZ-CPA 30.30.34 kosmické lodě (včetně družic) a jejich nosných raket v CZ-CPA 30.30.40 |
| (3-44)                          |                  | Pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky  |
| <b>Odpisová skupina 4+++++)</b> |                  |  |
| <b>Položka+)</b>                | <b>CZ-CC+++)</b> | <b>Název++++)</b>  |
| (4-1)                           | 1                | Jen: budovy<br>- ze dřeva a plastů, pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy<br>- na povrchových dolech, pokud nejsou vázané na životnost dolu   |
| (4-2)                           | 1,2              | Jen: oplocení  |
| (4-3)                           | 1,2              | Jen: vnější osvětlení budov a staveb   |
| (4-4)                           | 125112           | Budovy výrobní pro energetiku  |
| (4-5)                           | 125222           | Síla samostatná  |
| (4-6)                           | 127122           | Síla pro posklizňovou úpravu a skladování obilí  |
| (4-7)                           | 212121           | Svršek drah železničních dálkových - tratě   |
| (4-8)                           | 212122           | Svršek drah železničních dálkových - stanice   |
| (4-9)                           | 212123           | Svršek drah železničních dálkových - výhybky   |
| (4-10)                          | 212124           | Svršek drah železničních dálkových - vlečky  |
| (4-11)                          | 212221           | Svršek drah kolejových - metro, tramvajové dráhy   |
| (4-12)                          | 212229           | Svršek drah kolejových jinde neuvedený   |
| (4-13)                          | 221              | Vedení dálková trubní, telekomunikační a elektrická, pokud nejsou uvedena v jiné položce této přílohy  |
| (4-14)                          | 222              | Vedení místní trubní, elektrická a telekomunikační pokud nejsou uvedena v jiné položce této přílohy  |
| (4-15)                          | 230              | Jen: věže, stožáry, věžové zásobníky v CZ-CC 230141, 230341, 230441 pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy   |
| (4-16)                          | 2302             | Stavby elektráren (díla energetická výrobní) pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy  |
| (4-17)                          | 230351           | Průmyslové komíny chemických podniků   |
| (4-18)                          | 230451           | Průmyslové komíny pro ostatní průmysl  |
| (4-19)                          | 241131           | Jen: koupaliště (bazény) nekryté ze dřeva a plastů   |
| (4-20)                          | 242052           | Jen: valy samostatné ze dřeva a plastů   |
| (4-21)                          | 242062           | Konstrukce vinic   |
| (4-22)                          |                  | Jen: jednotky v budovách ze dřeva a plastů   |



| <b>Odpisová skupina 5 +++++), +++++),</b> |                  |  |
|---|------------------|--|
| <b>Položka+)</b>                          | <b>CZ-CC+++)</b> | <b>Název++++)</b>  |
| (5-1)                                     | 1                | Budovy, pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy                                       |
| (5-2)                                     | 211              | Dálnice, silnice, místní a účelové komunikace pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy |
| (5-3)                                     | 212111           | Spodek drah železničních dálkových   |
| (5-4)                                     | 212211           | Spodek drah kolejových městských a ostatních   |
| (5-5)                                     | 2130             | Plochy letišť pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy                                 |
| (5-6)                                     | 2141             | Mosty a visuté dálnice pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy                        |
| (5-7)                                     | 2142             | Tunely, podjezdy a podchody, pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy                  |
| (5-8)                                     | 2151             | Přístavy a plavební kanály pokud nejsou uvedena v jiné položce této přílohy                    |
| (5-9)                                     | 2152             | Vodní stupně zejména: přehrady, hráze, spodní stavba vodních elektráren                        |
| (5-10)                                    | 2153             | Akvadukty, vodní díla pro zavlažování a odvodnění  |
| (5-11)                                    | 221141           | Nezastřešené přečerpávací stanice na dálkových vedeních  |
| (5-12)                                    | 221232           | Nádrže, jímky, objekty čistíren odpadních vod - pozemních (kromě budov)                        |
| (5-13)                                    | 221241           | Související čerpací stanice, úpravny vod, stavby vodního hospodářství (kromě budov)            |
| (5-14)                                    | 221279           | Podzemní stavby vodního hospodářství jinde neuvedené   |
| (5-15)                                    | 222232           | Nádrže vod pozemní   |
| (5-16)                                    | 222251           | Vrty čerpací (studny vrtané)   |
| (5-17)                                    | 222252           | Studny jinde neuvedené a jímání vody   |
| (5-18)                                    | 222253           | Fontány, hydranty, kašny   |
| (5-19)                                    | 222332           | Nádrže, jímky  |
| (5-20)                                    | 222321           | Stavby místních čistíren a úpravěn odpadních vod (kromě budov)                                 |
| (5-21)                                    | 222479           | Podzemní stavby pro energetiku   |
| (5-22)                                    | 230131           | Objekty úpravy surovin   |
| (5-23)                                    | 230132           | Objekty výroby stavebních hmot   |
| (5-24)                                    | 230121           | Dráhy lanové pozemní bezkolejové pro těžbu surovin a dopravu nákladů                           |
| (5-25)                                    | 230151           | Různé stavby pozemní výrobní pro těžbu (kromě budov)   |
| (5-26)                                    | 230171           | Základy technologických výrobních zařízení   |
| (5-27)                                    | 230279           | Podzemní stavby elektrárenské  |
| (5-28)                                    | 230311           | Stavby pro výrobu a úpravu chemických surovin (kromě budov)                                    |
| (5-29)                                    | 230318           | Stavby pozemní doplňkové pro chemickou výrobu (kromě budov)                                    |
| (5-30)                                    | 230349           | Stavby výrobní chemických podniků jinde neuvedené (kromě budov)                                |
| (5-31)                                    | 230411           | Stavby hutního a těžkého průmyslu (kromě budov)  |
| (5-32)                                    | 230418           | Stavby pozemní doplňkové pro hutní a těžký průmysl   |
| (5-33)                                    | 230449           | Stavby výrobní pro ostatní průmysl jinde neuvedené (kromě budov)                               |
| (5-34)                                    | 230479           | Podzemní stavby pro ostatní průmysl  |
| (5-35)                                    | 230471           | Základy technologických výrobních zařízení pro ostatní průmysl                                 |
| (5-36)                                    | 241              | Stavby pro sport a rekreaci pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy                   |
| (5-37)                                    | 2420             | Ostatní inženýrská díla pokud nejsou uvedena v jiné položce této přílohy                       |
| (5-38)                                    | 230379           | Podzemní stavby chemických podniků   |
| (5-39)                                    |                  | Jednotky, pokud nejsou uvedeny v jiné položce této přílohy                                     |

| Odpisová skupina 6 +++++), +++++), +++++) |           |   |
|---|-----------|---|
| Položka+)                                 | CZ-CC+++) | Název++++)  |
| (6-1)                                     | 121111    | Budovy hotelů a podobných ubytovacích zařízení  |
| (6-2)                                     | 122       | Budovy administrativní  |
| (6-3)                                     | 123011    | Budovy obchodních domů, pokud mají celkovou prodejní plochu větší než 2 000 m <sup>2</sup>  |
| (6-4)                                     | 123079    | Podzemní obchodní střediska   |
| (6-5)                                     | 1261      | Budovy pro společenské a kulturní účely   |
| (6-6)                                     | 1262      | Muzea a knihovny  |
| (6-7)                                     | 1272      | Budovy pro bohoslužby a náboženské aktivity   |
| (6-8)                                     | 1273      | Historické nebo kulturní památky  |
| (6-9)                                     |           | Jednotky, které zahrnují nebytový prostor, v domech, budovách a stavbách uvedených v ostatních položkách této odpisové skupiny této přílohy |

Vysvětlivky:

- + ) Položka = kód odpisové skupiny (1 až 6) a pořadové číslo.
- ++) CZ-CPA = kód „Klasifikace produkce (CZ-CPA)“ zavedené sdělením Českého statistického úřadu č. 275/2008 Sb., o zavedení Klasifikace produkce (CZ-CPA). Pro konkrétní obsahové vymezení náplně položky odpisové skupiny, je-li dále uvedený „Název“ s ohledem na stručnost textace definován jinak, je rozhodující stanovená položka CZ-CPA.
- +++ ) CZ-CC = kód „Klasifikace stavebních děl (CZ-CC)“ zavedené sdělením Českého statistického úřadu č. 321/2003 Sb., o zavedení Klasifikace stavebních děl CZ-CC.
- ++++) Název = Stručné označení majetku upřesněné pro účely hmotného majetku (např. vypuštění slov „díly“, „instalace“, „opravy a údržba“) s převážným použitím textace klasifikace CZ-CPA a CZ-CC. Název položky přílohy č. 1 může vymežovat i užší množinu majetku oproti textovému označení kódu Klasifikace produkce, například vymezení rozsahu majetku v názvu položky výčtem uvozeným slovem „Jen:“.
- +++++) Nedílnou součástí domů, budov a staveb (stavebních děl) jsou zařízení a předměty, které z hlediska stavebního díla umožňují jeho funkci a účel, ke kterému je určeno. Takováto zařízení a předměty musí být se stavebním dílem pevně spojena a nelze je demontovat, aniž by došlo ke znehodnocení funkce a účelu stavebního díla, a jsou zpravidla součástí celkové dodávky stavebního díla.
- ++++++) Oplocení a vnější osvětlovací sítě budov a staveb jsou odpisovány samostatně v odpisové skupině 4.
- ++++++) Nevztahuje se na budovy a stavby ze dřeva a plastů uvedené v odpisové skupině 4.

Zdroj: vlastní zpracování dle ZDP