



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE OBCHODNÍCH KORPORACÍ

ACCOUNTING DIRECTIVES FOR COMPANY

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Linda Dostálová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Jan Pěta, Ph.D.

BRNO 2021

Zadání bakalářské práce

| | |
|-------------------|-----------------------------|
| Ústav: | Ústav financí |
| Studentka: | Linda Dostálová |
| Studijní program: | Ekonomika a management |
| Studijní obor: | Účetnictví a daně |
| Vedoucí práce: | Ing. Jan Pěta, Ph.D. |
| Akademický rok: | 2020/21 |

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

Vnitropodnikové směrnice obchodních korporací

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

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

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

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

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

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

Základní literární prameny:

CHALUPA, R. a kol. Abeceda účetnictví pro podnikatele 2020. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2020. ISBN 978-80-7554-250-2.

KOVALÍKOVÁ, H. Vnitřní směrnice pro podnikatele. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-141-3.

LOUŠA, F. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 7. vyd. Praha: Grada, 2018. ISBN 978-80-2-1-0797-1.

SKÁLOVÁ, J. Podvojný účetnictví 2020. Praha: Grada, 2020. ISBN 978-80-271-1034-6.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2020/21

V Brně dne 28.2.2021

L. S.

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

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalářská práce se zaměřuje na vnitropodnikové směrnice akciové společnosti. První část se zaměřuje na teoretická východiska vnitropodnikových směrnic a problematikou dlouhodobého majetku. Druhá část se věnuje popisu společnosti a zhodnocením současných vnitropodnikových směrnic. Poslední část obsahuje komplexní návrh vnitropodnikové směrnice na téma dlouhodobý majetek.

Abstract

The bachelor thesis focuses on the internal guidelines of a joint-stock company. The first part focuses on the theoretical basis of internal guidelines and the issue of long-term assets. The second part deals with the description of the company and the evaluation of current internal company guidelines. The last part contains a comprehensive proposal for an internal directive on long-term assets.

Klíčová slova

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

Key words

internal directives, directive requirements, long-term assets, accounting of long-term assets

Bibliografická citace

DOSTÁLOVÁ, Linda. *Vnitropodnikové směrnice obchodních korporací* [online]. Brno, 2021 [cit. 2021-05-08]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/135201>. Bakalářská práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Jan Pěta.

Čestné prohlášení

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

V Brně dne 16. 5. 2021

.....

podpis studenta

Poděkování

Tímto bych chtěla poděkovat svému vedoucímu práce Ing. Janu Pětovi, Ph.D., za věnovaný čas, trpělivost a cenné rady. Poděkování patří i mé rodině a přátelům, kteří mi byli oporou po celou dobu studia.

OBSAH

| | |
|--|----|
| ÚVOD | 7 |
| CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ | 8 |
| 1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE | 9 |
| 1.1 Vnitropodnikové směrnice | 9 |
| 1.1.1 Legislativa vnitropodnikových směrnic | 9 |
| 1.1.2 Rozdělení vnitropodnikových směrnic | 10 |
| 1.1.3 Forma vnitropodnikových směrnic | 10 |
| 1.1.4 Obsah vnitropodnikových směrnic | 11 |
| 1.2 Dlouhodobý majetek | 11 |
| 1.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek | 11 |
| 1.2.2 Dlouhodobý hmotný majetek | 13 |
| 1.2.3 Dlouhodobý finanční majetek | 14 |
| 1.2.4 Pořízení dlouhodobého majetku | 15 |
| 1.2.5 Ocenění dlouhodobého majetku | 21 |
| 1.2.6 Zálohy na dlouhodobý majetek | 23 |
| 1.2.7 Technické zhodnocení dlouhodobého majetku | 24 |
| 1.2.8 Opravy a udržování dlouhodobého majetku | 24 |
| 1.2.9 Evidence dlouhodobého majetku | 24 |
| 1.2.10 Inventarizace dlouhodobého majetku | 25 |
| 1.2.11 Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku | 26 |
| 1.2.12 Vyřazení dlouhodobého majetku | 34 |
| 1.3 Kategorizace účetních jednotek | 37 |
| 2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU | 39 |
| 2.1 Základní informace o společnosti | 39 |

| | | |
|-------|--|----|
| 2.1.1 | Předmět podnikání | 39 |
| 2.1.2 | Kategorizace účetní jednotky..... | 39 |
| 2.1.3 | Organizační struktura..... | 40 |
| 2.2 | Výchozí analýza pro zpracování směrnice..... | 40 |
| 2.2.1 | Vertikální analýza aktiv | 40 |
| 2.2.2 | Analýza dlouhodobého majetku | 41 |
| 2.3 | Zhodnocení současného stavu vnitropodnikových směrnic..... | 44 |
| 3 | VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ..... | 46 |
| | SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ | 64 |
| | SEZNAM GRAFŮ | 67 |
| | SEZNAM TABULEK | 68 |

ÚVOD

Vnitropodnikové směrnice určují jednotlivé metody a postupy v účetní jednotce. Jsou důležité pro zachování jednotného postupu při obdobných situacích, které nastanou uvnitř společnosti.

Tato bakalářská práce se zabývá vytvořením vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek společnosti, která si nepřeje být jmenována, a proto je v bakalářské práci popisována jako společnost LMN a. s. Popisovaná společnost se zabývá vyráběním nápojů s přísadou ovocných nápojů a šťáv, a stáčením minerálních přírodních vod do lahví.

Tato bakalářská se dělí na tři části. První část je věnována teoretickým východiskům, druhá část je analytická a poslední třetí část tvoří vlastní návrh vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek.

První část je zaměřena na teoretická východiska. Zaměřuje se na vymezení pojmu vnitropodnikových směrnic, dále na jejich funkci v účetní jednotce a jejich právní předpisy. Také je zde popsána forma a obsah vnitropodnikových směrnic, včetně rozdělení na povinné a doporučené směrnice.

Druhá část obsahuje základní informace o společnosti LMN a. s. Jsou zde popsány informace o předmětu podnikání, velikostním zařídění společnosti. Další část kapitoly se věnuje výchozí analýze pro zpracování směrnice a analýze dlouhodobého majetku. Závěrem druhé části je vyhodnocení současných vnitropodnikových směrnic společnosti LMN a. s.

Na základě zjištěných skutečností z analytické části, je ve třetí části vytvořen návrh vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek, který byl sestaven pomocí teoretických znalostí z první části bakalářské práce. Směrnice je sestavena tak, aby byla použitelná a vhodná do praxe.

CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Hlavním cílem bakalářské práce je vytvoření vnitropodnikové směrnice, která je zaměřena na dlouhodobý majetek. Vnitropodniková směrnice je vytvořena pro společnost LMN a. s., která sídlí v Karlovarském kraji. Předmětem činnosti společnosti je stáčení minerální přírodní a pitné vody do lahví a výroba nápojů s přísadou ovocných sirupů a šťáv. Vnitropodniková směrnice musí být vytvořena tak, aby byla v souladu s legislativou a zároveň tak, aby společnost mohla směrnici využívat v praxi.

Dílčím cílem bakalářské práce je analyzovat a zhodnotit současné vnitropodnikové směrnice společnosti.

Metody a postupy zpracování

Teoretická část se zabývá vnitropodnikovými směrnicemi – jejich rozdělení, formou a povinnými náležitostmi. Teoretická část je dále zaměřena problematiku týkající se dlouhodobého majetku. Tato část byla zpracována pomocí odborné literatury zaměřené na vnitropodnikové směrnice a dlouhodobý majetek. Klíčovým zdrojem pro tuto část tvoří i zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví č. 500/2002 Sb.

Analytická část obsahuje základní informace o společnosti a analýzu společnosti. Informace ke zpracování této části poskytla společnost a dále vychází z výročních zpráv společnosti. K analýze společnosti byla použita finanční analýza, která slouží pro zhodnocení finanční situace podniku. U finanční analýzy se vychází z účetních výkazů – rozvaha, výkaz zisku a ztrát a výkaz cash flow. Byla zde vytvořena horizontální analýza, která má za cíl zjistit, která položka v rozvaze společnosti má největší podíl na celkových aktivech. Pomocí horizontální analýzy se autorka rozhodla, jakou vnitropodnikovou směrnici bude vytvářet. Analytická část dále obsahuje zhodnocení vnitropodnikových směrnic společnosti.

Návrhová část vychází z informací zjištěných v analytické části. Na základě těchto informací byla vytvořena vnitropodniková směrnice zaměřená na dlouhodobý majetek. Při sestavování směrnice bylo vycházeno z teoretické části, které byly aplikovány tak, aby odpovídaly požadavkům společnosti.

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

Tato část bakalářské práce se zaměřuje na teorii zaměřenou na vnitropodnikové směrnice a dlouhodobý majetek. První část se zabývá definicí pojmů týkajících se vnitropodnikových směrnic včetně jejich rozdělení a náležitostí. Druhá část je zaměřena na popis jednotlivých složek dlouhodobého majetku, způsoby pořízení a ocenění, zálohy na dlouhodobý majetek, účetní a daňové odpisy, evidence a inventarizace majetku a vyřazení dlouhodobého majetku.

1.1 Vnitropodnikové směrnice

Vnitropodnikové směrnice tvoří souhrn vnitřních předpisů účetní jednotky. Jedná se o předpisy, které upravují jednotlivé postupy a metody používané účetní jednotkou (1, s. 35).

Hlavním smyslem vnitropodnikových směrnic spočívá ve vytvoření jednotného postupu ve vnitřním řízení podniku, kterým se účetní jednotka bude řídit, při určitých nastalých událostech. Vytvořením vnitropodnikových směrnic účetní jednotka minimalizuje riziko porušování právních předpisů (2, s. 8; 3, s. 8).

Účetní jednotka vytváří vnitropodnikové směrnice při svém založení, a dále by měla aktualizovat směrnice dle svých potřeb (1, s. 35).

1.1.1 Legislativa vnitropodnikových směrnic

Při tvorbě vnitropodnikových směrnic by účetní jednotka měla vycházet ze svých potřeb a dále minimálně z těchto předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví,
- zákon č. 233/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty,
- zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů,
- daňový řád 280/2009 Sb.,
- zákon č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů,
- občanský zákoník č. 89/2012 Sb.,
- zákon č. 90/2021 Sb. o obchodních korporacích,
- prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb.,

- české účetní standardy pro účetní jednotky (2, s. 6).

1.1.2 Rozdělení vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice se dělí na povinné, které účetní jednotka musí vydat povinně na základě uložení povinnosti právním předpisem, a na doporučené. Doporučené směrnice nejsou upraveny právním předpisem a je na rozhodnutí účetní jednotky, zda doporučené vnitropodnikové směrnice vytvoří (2, s. 7).

Povinné vnitropodnikové směrnice

Do povinných vnitropodnikových směrnic patří:

- účtový rozvrh,
- odpisový plán,
- podpisové záznamy,
- oceňování majetku a závazků v tuzemské i cizí měně,
- cestovní náhrady,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- postupy s dlouhodobým majetkem,
- používání cizích měn, stanovení kurzu (3, s. 7).

Doporučené vnitropodnikové směrnice

Mezi doporučení vnitropodnikové směrnice patří:

- inventarizace,
- oběh účetních dokladů,
- zásady pro tvorbu a použití rezerv,
- zásady pro tvorbu a používání opravných položek. (4, s. 5).

1.1.3 Forma vnitropodnikových směrnic

U vnitropodnikové směrnice není podstatná forma, ale její obsah. Směrnice jsou vytvářeny nejčastěji v podobě:

- metodických směrnic,
- vnitřních směrnic,
- dopisů,

- oběžníků,
- nařízení,
- příkazů,
- rozhodnutí (3, s. 9).

1.1.4 Obsah vnitropodnikových směrnic

Nejpodstatnější částí vnitropodnikové směrnice je její obsah. Vnitropodniková směrnice by měla obsahovat:

- název účetní jednotky,
- název směrnice,
- datum vydání,
- datum účinnosti směrnice,
- osoby odpovědné za zpracování směrnice,
- osoby odpovědné za kontrolu směrnice,
- osoby odpovědné za schválení směrnice (4, s. 4).

1.2 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek zastává nejméně likvidní částí aktiv všech účetních jednotek. V účtové osnově se nachází v účtové třídě 0. Dlouhodobý majetek se člení na dlouhodobý majetek hmotný, dlouhodobý majetek nehmotný a dlouhodobý finanční majetek (5, s. 58; 6, s. 34).

1.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Tvoří část dlouhodobého majetku, který je nehmotného charakteru, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a dosáhla výše ocenění, kterou si účetní jednotka stanovila pro zařazení do dlouhodobého majetku. Do 31. 12. 2020 zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. nařizoval, že pro účely daňových odpisů být vstupní cena dlouhodobého nehmotného majetku vyšší než 60 000 Kč. To ovšem neplatilo u goodwillu, povolenek na emise či u preferenčních limitů, které byly od podstaty považovány podle zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. za nehmotný majetek. Od 1.

1. 2021 došlo k novelizaci zákona, a dlouhodobý nehmotný majetek již není dle zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. definován (6, s. 34; 5, s. 59–61; 7).

Dlouhodobý nehmotný majetek tvoří:

- nehmotné výsledky vývoje,
- software,
- ocenitelná práva,
- goodwill.

Výše uvedené složky dlouhodobého nehmotného majetku jsou zaříděny do účtové skupiny 01 (6, s. 34–35).

Nehmotné výsledky vývoje (účet 012) – proto aby majetek mohl být zařazen na tento účet, musí být vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním či nabyt od jiných osob. Nesmí však být předmětem průmyslových a jiných ocenitelných práv. Zároveň musí splňovat peněžní limit pro zařazení do majetku, který si účetní jednotka stanovila (6, s. 34).

Software (účet 013) – na tento účet se řadí programové vybavení, v případě, že bylo zakoupeno samostatně. Nesmí být součástí nákupu technického vybavení počítače. Další možností účtování na tento účet je v případě, kdy účetní jednotka vytvoří vlastní software, se kterým má v plánu obchodovat. Zároveň musí splňovat peněžní limit pro zařazení do majetku, který si účetní jednotka stanovila ve své vnitropodnikové směrnici (6, s. 34; 8, s. 49).

Ocenitelná práva (účet 014) – tento účet zachycuje předměty průmyslového a podobného vlastnictví i výsledky tvůrčích činností. Dále na tento účet řadí práva podle zvláštních právních předpisů, pokud je účetní jednotka vytvořila vlastní činností za účelem obchodování s nimi nebo je účetní jednotka nabyta od cizích osob (6, s. 35).

Goodwill (účet 017) – tento účet se používá pro kladnou nebo zápornou hodnotu, která vzniká rozdílem oceněním obchodní společnosti a jejích závazků. Goodwill se odepisuje rovnoměrně a nejvýše do 60 měsíců (6, s. 35).

Jiný dlouhodobý nehmotný majetek (účet 019) – promítá se zde dlouhodobý nehmotný majetek, který nelze zařadit na výše uvedené účty. Tento účet zachycuje například emisní povolenky či preferenční limity, které se zde zařídí bez ohledu na výši jejich ocenění (6, s. 35).

1.2.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Rozdíl oproti dlouhodobému nehmotnému majetku, spočívá v jeho hmotné povaze. Jeho doba použitelnosti opět musí být delší než jeden rok a musí dosáhnout výše ocenění, kterou si účetní jednotka stanovila pro zařazení do dlouhodobého majetku. Avšak u některých druhů majetků (například u budov a staveb) se nehledí na výši ocenění či na dobu použitelnosti – tyto typy majetku jsou vždy řazeny do dlouhodobého hmotného majetku (6, s. 35; 5, s. 61).

Zákon o daních z příjmů stanovuje, že pro účely daňových odpisů být vstupní cena dlouhodobého hmotného majetku vyšší než 80 000 Kč (9).

Dlouhodobý hmotný majetek se dělí na odepisovaný a neodepisovaný (6, s. 35–36).

Mezi dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný patří:

- stavby,
- hmotné movité věci a jejich soubory,
- pěstitelské celky trvalých porostů,
- oceňovací rozdíl k nabytému majetku,
- dospělá zvířata a jejich skupiny,
- jiný dlouhodobý majetek (6, s. 35–36, 5, s. 62).

Do dlouhodobého hmotného majetku neodpisovaného náleží:

- pozemky,
- umělecká díla a sbírky (6, s. 36).

Stavby (účet 021) – účet obsahuje složky majetku jakou jsou například stavby včetně budov, bytů, práv na stavby (v případě, že není zbožím), otvírky lomů a hlinišť (3, s. 123).

Hmotné movité věci a jejich soubory (účet 022) – patří zde majetek, který splnil kritéria pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku. V případě majetku, který nesplní finanční kritérium, které si stanovila účetní jednotka, může se účetní jednotka rozhodnout tento majetek účtovat do zásob (5, s. 62; 6, s. 36).

Pěstitelské celky trvalých porostů (účet 025) – na tento účet náleží ovocné stromy nebo ovocné keře, které jsou vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1 000 keřů na 1 ha a dále trvalé porosty vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí (6, s. 36).

Dospělá zvířata a jejich skupiny (účet 026) – jak již z názvu vyplývá, tento účet jsou zaříděna dospělá zvířata a jejich skupiny (např. hejna, stáda). U dospělých zvířat a hejn, které nesplní finanční kritérium, které si stanovila účetní jednotka, může se účetní jednotka rozhodnout tento majetek účtovat do zásob (3, s. 124).

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku (účet 027) – oceňovací rozdíl se charakterizuje jako: „*kladný (aktivní) nebo záporný (pasivní) rozdíl mezi oceněním podniku nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceňováním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti (s výjimkou změny právní formy) a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví prodávajícího, vkládajícího či zanikajícího podniku, sníženým o převzaté závazky*“ (10, s. 9).

Jiný dlouhodobý hmotný majetek (účet 029) – účtuje se zde dlouhodobý hmotný majetek, který nelze zařadit na výše uvedené účty. Patří mezi ně například ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části, věcná břemena k pozemku či stavbě. Všechny výše uvedené příklady náleží na tento účet mezi ohledu na výši ocenění (6, s. 36; 3, s. 124).

Pozemky (účet 031) – zachycují se zde pozemky, které nejsou zakoupeny s cílem dalšího prodeje (6, s. 36).

Umělecká díla a sbírky (účet 032) – patří zde výtvarná díla a umělecké předměty, ale pouze v případě, že nejsou prvkem ve stavebních objektech (6, s. 36).

1.2.3 Dlouhodobý finanční majetek

Do této skupiny dlouhodobého majetku patří podíly, cenné papíry, zápůjčky a úvěry a jiný dlouhodobý majetek. Jsou to aktiva, která podnik pořizuje se záměrem dlouhodobého držení (déle jak jeden rok). Řadí se do účtové skupin 06 (6, s. 37).

Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba (účet 061) – účet zachycující cenné papíry a podíly, jestliže účetní jednotka disponuje alespoň 40 % hlasovacích práv (11; 5, s. 191).

Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem (účet 062) – účet obsahující majetkové cenné papíry a podíly, jestliže účetní jednotka disponuje vlastnictvím v rozmezí 20 % - 50 % na základním kapitálu (12).

Ostatní cenné papíry a podíly (účet 063) – tento účet zachycuje cenné papíry a majetkové podíly, které zastávají podíl menší než 20 % na základním kapitálu (13).

Dluhové cenné papíry držené do splatnosti (účet 065) – na tento účet náleží dluhové cenné papíry, se kterými účetní jednotka nemá v úmyslu obchodovat, a které má v plánu držet až do splatnosti. Současně dluhový cenný papír má splatnost delší než jeden rok (5, s. 189).

Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba (účet 066) – „*tento účet slouží k zachycení poskytnutých dlouhodobých zápůjček podnikům ve skupině. Skupinou se rozumí mateřská společnost a podniky s podstatným a rozhodujícím vlivem na rozhodování*“ (6, s. 54).

Ostatní zápůjčky a úvěry (účet 067) – účet tvoří ostatní zápůjčky, které mají dlouhodobý charakter a jejich splatnost je delší než 12 měsíců (6, s. 54).

Jiný dlouhodobý finanční majetek (účet 069) – tento účet složí k zachycování dlouhodobého finančního majetku, který nemá svůj samostatný syntetický účet – nelze zařadit na výše uvedené účty. Jedná se například o pokladniční poukázky, vkladové a termínované vklady, se splatností delší jak jeden rok (14).

1.2.4 Pořízení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek může být pořizován několika způsoby. Pro správné zaúčtování a ocenění majetku je nutné správně určit o jaký způsob pořízení se jedná (5, s. 65).

Způsoby pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Dlouhodobý majetek lze získat těmito způsoby:

- koupí (dodavatelský způsob),
- vytvořením vlastní činností,
- darováním,
- vkladem od jiné osoby,
- přeražením z osobního užívání do podnikání,
- pomocí finančního leasingu (15, s. 29).

Pořízení dlouhodobého majetku koupí (dodavatelský způsob)

Při způsobu pořízení dlouhodobého majetku koupí se při účtování používají účty v účtové skupině 04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek. Po zařazení dlouhodobého majetku, na základě dokladu o zařazení nebo kolaudace, se částky

z pořizovacích účtů přeúčtují na příslušné majetkové účty vztahující se k dlouhodobému majetku (16, s. 87–88).

Vzorový příklad na účtování pořízení dlouhodobého majetku dodavatelským způsobem

Společnost ABC a. s., pořizuje provozní linku od dodavatele XYZ s. r. o. za částku 1 000 000 Kč. Provozní linku si společnost nechala přepravit přepravní společností MNS s. r. o. do svého sídla. Za přepravu společnost obdržela fakturu ve výši 45 700 Kč. Obchodní společnost TRE s. r. o. po dodání přepravní linky provedla její montáž. Za montáž vystavila společnost TRE s. r. o. fakturu na částku 21 000 Kč. Společnost ABC a. s. uhradila všechny své závazky z bankovního účtu a dle splatnosti faktur. Provozní linka byla zařazena do provozu 1. 3. 2020 na základě předávacího protokolu (17, s. 28).

Tabulka 1: Účtování pořízení dlouhodobého majetku dodavatelským způsobem

| Doklad | Účetní případ | Částka | MD | D |
|-------------------------|---|--------------|-----|-----|
| Faktura přijatá | Faktura přijatá za nákup provozní linky | 1 000 000 Kč | 042 | 321 |
| Faktura přijatá | Faktura přijatá za přepravu | 45 700 Kč | 042 | 321 |
| Faktura přijatá | Faktura přijatá za montáž | 21 000 Kč | 042 | 321 |
| Výpis z bankovního účtu | Úhrada faktur dodavatelům | 1 066 700 Kč | 321 | 221 |
| Interní doklad | Zařazení stroje do užívání – 1. 3. 2020 | 1 066 700 Kč | 022 | 042 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 17, s. 28)

Pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností

Pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností neboli aktivace dlouhodobého majetku, se účtuje na straně Má dáti na účty 04 – nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se souvztažným zápisem nákladů na účtech 587 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku a 588 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku na straně Dal. Vedlejší pořizovací náklady u pořízení dlouhodobého majetku aktivací se účtují na účet 586 – Aktivace vnitropodnikových služeb (16, s. 88).

Vzorový příklad na účtování pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností

Společnost ABC s. r. o., staví stavbu ve vlastní režii. Vynaložené náklady na materiál činily 2 500 000 Kč. Osobní náklady zaměstnanců podílejících se na stavbě činily 600 000 Kč. Společnost budovu zkolaudovala a zařadila do svého dlouhodobého majetku (17, s. 27).

Tabulka 2: Účtování pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností

| Doklad | Účetní případ | Částka | MD | D |
|----------------|-------------------------------|--------------|-----|-----|
| Interní doklad | Spotřeba materiálu na stavbu | 2 500 000 Kč | 501 | 112 |
| Mzdový list | Osobní náklady pracovníků | 600 000 Kč | 52x | 33x |
| Interní doklad | Aktivace dlouhodobého majetku | 3 100 000 Kč | 042 | 588 |
| Interní doklad | Zařazení stavby do užívání | 3 100 000 Kč | 021 | 042 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 17, s. 27)

Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatně

Účetní jednotka má možnost bezúplatně nabýt dlouhodobý majetek následujícími způsoby:

- darováním,
- bezúplatným nabytím po skončení finančního leasingu (16, s. 160).

Tabulka 3: Účtování pořízení dlouhodobého majetku bezúplatně

| Doklad | Účetní případ | MD | D |
|----------------|---|-----|-----|
| Interní doklad | Darování | 04x | 643 |
| Interní doklad | Bezúplatné nabytí po skončení finančního leasingu | 02x | 08x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 16, s. 160)

Pořízení dlouhodobého majetku vkladem od společníka

Účtování, při vkladu majetku od společníka záleží na tom, zda tento vklad činí do základního kapitálu či mimo něj (8, s. 67).

Tabulka 4: Účtování pořízení dlouhodobého majetku vkladem od společníka

| Účetní případ | MD | D |
|---|-------------|-----|
| Vklad společníka do základního kapitálu | 01x,02x,03x | 419 |
| Vklad společníka mimo základní kapitál | 01x,02x,03x | 413 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 8, s. 67)

Pořízení dlouhodobého majetku přerážením z osobního užívání

Způsob pořízení majetku, který může nastat pouze u podnikající fyzické osoby, která vede účetnictví (16, s. 160).

Vzorový příklad na účtování pořízení dlouhodobého majetku přerážením z osobního užívání

Podnikatel vkládá do společnosti ABC s. r. o. z osobního užívání osobní auto, které bylo ohodnoceno znalcem na 100 000 Kč (6, s. 41).

Tabulka 5: Účtování pořízení dlouhodobého majetku přerážením z osobního užívání

| Doklad | Účetní případ | Částka | MD | D |
|----------------|--|------------|-----|-----|
| Interní doklad | Převod osobního auta z osobního užívání do podnikání fyzické osoby | 100 000 Kč | 022 | 491 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 6, s. 41)

Pořízení dlouhodobého majetku pomocí finančního leasingu

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. definuje finanční leasing jako „poskytnutí majetku za úplatu do užívání, jestliže je uživatel oprávněn nebo povinen v průběhu užívání nebo po jeho ukončení nabyt vlastnické právo k poskytnutému majetku“ (18).

Nájemce dlouhodobého majetku přebírá veškerá práva a povinnosti vztahující se k užívání pronajatému majetku a majetek eviduje v podrozvahové evidenci. Pronajímatel zůstává po dobu trvání leasingu právním vlastníkem majetku a zároveň majetek vykazuje v rozvaze (16, s. 173)

Finanční leasing se uzavírá na základě písemné smlouvy a končí odkupem majetku za sjednanou nebo zůstatkovou cenu (16, s. 173).

Vzorový příklad na účtování pořízení dlouhodobého majetku pomocí finančního leasingu

Společnost ABC s. r. o. uzavřela s leasingovou společností smlouvu o finančním leasingu na osobní automobil. Finanční leasing započal 1. 10. 2020 a byl sjednán na 54 měsíců. Akontace činí 70 200 Kč. Pravidelná měsíční splátka, která je splatná vždy k 1. dni kalendářního měsíce, je ve výši 13 000 Kč. Odkupní hodnota vozidla (ke dni ukončení finančního leasingu) je 5 712 Kč (5, s. 129)

Tabulka 6: Účtování pořízení dlouhodobého majetku pomocí finančního leasingu

| Datum | Doklad | Účetní případ | Částka | MD | D |
|-------------|-------------------------|--|-----------|-----|-----|
| 1. 10. 2020 | Ostatní závazek | Předpis akontace | 70 200 Kč | 381 | 325 |
| 1. 10. 2020 | Výpis z bankovního účtu | Výpis z bankovního účtu | 70 200 Kč | 325 | 221 |
| 1. 10. 2020 | Ostatní závazek | Předpis měsíční splátky (následně opakovaně v měsíčních intervalech) | 13 000 Kč | 518 | 325 |

| | | | | | |
|--------------|-------------------------|---|----------|-----|-----|
| 1. 10. 2020 | Výpis z bankovního účtu | Úhrada závazku (následně opakovaně v měsíčních intervalech) | 13 000Kč | 325 | 221 |
| 31. 12. 2020 | Interní doklad | Poměrná část akontace za rok 2020 | 3 900 Kč | 518 | 381 |
| : | : | : | : | : | : |
| 1. 4. 2025 | Ostatní závazek | Odkup předmětu finančního leasingu | 5 712 Kč | 042 | 221 |
| 1. 4. 2025 | Interní doklad | Zařazení majetku | 5 712 Kč | 501 | 042 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 5, s. 129)

Způsoby pořízení dlouhodobého finančního majetku

Účetní jednotka si může ve své účtové osnově vymezit syntetický účet 043 – Pořizovaný dlouhodobý majetek, na kterém bude evidovat náklady s pořízením dlouhodobého finančního majetku. Při zařazení majetku do užívání je hodnota vytvořená na účtu 043 přeúčtována na příslušný majetkový účet v účtové skupině 06 – Dlouhodobý finanční majetek (6, s. 54).

Dlouhodobý finanční majetek podnik může pořídit následujícími způsoby:

- koupí,
- vkladem do společnosti (5, s. 187–188).

Pořízení dlouhodobého finančního majetku koupí

Při způsobu pořízení dlouhodobého finančního majetku koupí se při účtování používá účet 043 - Nedokončený dlouhodobý finanční majetek. Při zařazování majetku se částka z pořizovacích účtů přeúčtuje na příslušný majetkový účet vztahující se k dlouhodobému finančnímu majetku (19, s. 91).

Tabulka 7: Pořízení dlouhodobého finančního majetku koupí

| Doklad | Účetní případ | Částka | MD | D |
|-------------------------|------------------|-----------|-----|-----|
| Faktura přijatá | Nákup akcií | 80 000 Kč | 043 | 379 |
| Faktura přijatá | Provize makléřům | 4 500 Kč | 043 | 379 |
| Výpis z bankovního účtu | Úhrada závazků | 84 500 Kč | 379 | 221 |
| Interní doklad | Zařazení akcií | 84 500 Kč | 06x | 043 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 20)

Pořízení dlouhodobého finančního majetku vkladem do společnosti

Způsob pořízení dlouhodobého finančního majetku pomocí upsání vkladů do vznikající společnosti, nebo již existující společnosti, která navyšuje svůj základní kapitál (21).

Tabulka 8: Pořízení dlouhodobého finančního majetku vkladem do společnosti

| Doklad | Účetní případ | MD | D |
|----------------|----------------------|-----|-----|
| Interní doklad | Vklad do společnosti | 06x | 367 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 16, s. 168)

1.2.5 Ocenění dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je oceňován několika různými způsoby. Pro určení, jaký způsob zvolit, musíme znát formu jeho pořízení (5, s. 66).

Způsoby ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Majetek může být oceněn následujícími způsoby:

- pořizovací cenou,
- vlastními náklady,
- reprodukční pořizovací cenou (6, s. 38).

Pořizovací cenu účetní jednotka uplatňuje v případě, kdy majetek byl pořízen úplatně. Pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou byl majetek zakoupen včetně vedlejších nákladů, které jsou s tímto zakoupením spojeny (6, s. 38).

Náklady zařaditelné po pořizovací ceny majetku jsou vypsány ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. v §47. (6, s. 38)

Mezi vedlejší náklady přísluší:

- dopravu,
- clo,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce, včetně alternativních řešení,
- montáž,
- správní poplatky,
- úroky z úvěru před zařazením majetku do užívání, pokud se tak účetní jednotka rozhodne,
- licence, patenty a jiná práva při pořizování majetku (6, s. 38; 5, s. 66–67).

Do **pořizovací ceny** dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku nemůžou být začleněny výdaje na opravy a udržování, kurzové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení, školení pracovníků, výdaje na zabezpečení majetku, které vznikají až po uvedení pořizovaného majetku do užívání (6, s. 38–39).

Vlastními náklady oceňujeme majetek, který byl vytvořen vlastní činností. Vlastní náklady zahrnují jak přímé náklady – například přímá spotřeba materiálu nebo přímé mzdy, tak i náklady nepřímé, které se přímo vztahují k výrobě daného hmotného či nehmotného majetku. V případě, kdy nelze vyčíslit vlastní náklady na vytvoření majetku, je tento majetek oceněn reprodukční pořizovací cenou (5, s. 66).

Reprodukční pořizovací cena je peněžní hodnota, za kterou by byl majetek zakoupen v období, kdy jej účetní jednotka převádí do svého majetku. Touto cenou je oceňován dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, který byl bezúplatně nabyt nebo majetek, který je nově zjištěný a v účetnictví doposud nezaúčtovaný (6, s. 39).

Způsoby ocenění dlouhodobého finančního majetku

Podnik oceňuje svůj dlouhodobý finanční majetek při pořízení majetku a dále k rozvahovému dni či ke dni sestavování účetní závěrky (5, s. 186–187).

Při pořízení se finanční majetek oceňuje **cenou pořizovací**. Pořizovací cenu tvoří vstupní cena majetku a náklady přímo spojené s nákupem finančního majetku. Náklady přímo spojené s nákupem mohou být například poplatky a provize makléřům a burzám. Naopak do těchto nákladů nemůžou být zahrnuty úroky z úvěru na pořízení cenného papíru nebo náklady na držení cenného papíru (5, s. 186).

K rozvahovému dni má podnik dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. §27, s výjimkou mikro podniků, povinnost přecenit svůj dlouhodobý finanční majetek. Způsoby přecenění jsou následující:

- použití reálné hodnoty,
- použití ekvivalence (5, s. 187–188).

Reálnou hodnotou se rozumí tržní hodnota, hodnota z oceňovacích modelů a technik. Hodnota určená odhadem či posudkem znalce se užije v případě absence tržní hodnoty či při nedostatečném vyobrazení reálné hodnoty tržní hodnotou. Reálnou hodnotou se přeceňuje dlouhodobý finanční majetek s výjimkou cenných papírů držených do splatnosti, cenných papírů s rozhodujícím nebo podstatným vlivem, a dále cenných papírů emitovaných podnikem (5, s. 187).

Tržní hodnotou se rozumí hodnota, která je vyhlášena na burze – tuzemské či zahraniční. Podnik aplikuje k přecenění hodnotu, která je nejbližší k okamžiku přecenění, avšak nesmí užít hodnotu vyhlášenou po stanovém dni přecenění (5, s. 187).

Ekvivalenční metodou podnik přeceňuje podíly v dceřiných společnostech. Ekvivalencí se rozumí úprava hodnoty na hodnotu příslušnou míře podílu na vlastním kapitálu dceřiné společnosti (5, s. 188).

1.2.6 Zálohy na dlouhodobý majetek

V některých případech může po účetní jednotce dodavatel vyžadovat zálohu. Zálohy mají povahu pohledávek. Stejně jako dlouhodobý majetek, zálohy jsou evidovány do účtové třídy 0 (6, s. 37).

Podle povahy majetku se zálohy účtují na následující účty:

- 051 – poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý nehmotný majetek,
- 052 – poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý hmotný majetek,
- 053 – poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý finanční majetek (6, s. 37).

1.2.7 Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

Technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku

Technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku se dle zákona o daních příjmů č. 586/1992 Sb. §33 vykládá jako výdaj na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, dále na rekonstrukce a modernizace dlouhodobého majetku, ale pouze v případě, že souhrn výdajů u jednotlivého majetku převýšil částku stanovenou zákonem (3, s. 136).

Technickému zhodnocení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se v rámci účetnictví rozumí jako přeměna majetku, která majetku změní jeho účel či technické parametry, rozšíří jeho vybavenost nebo změní jeho použitelnost, včetně nástavby, přístavby a stavebních úprav, ale pouze v případě, že úhrn vynaložených nákladů u jednotlivého majetku převýší částku stanovenou účetní jednotkou (3, s. 136).

Za rekonstrukci jsou považovány takové zásahy, díky kterým se změní majetku jeho účel či technické parametry (3, s. 137).

Modernizace je definována jako rozšíření vybavenosti či použitelnosti majetku (3, s. 137).

1.2.8 Opravy a udržování dlouhodobého majetku

Údržbou se rozumí činnost, která zpomaluje fyzické opotřebení a odstraňuje menší poškození. Do oprav řadíme činnosti, které odstraňují fyzické opotřebení majetku či jeho poškození. Oprava má za cíl uvést majetek do předešlého nebo provozuschopného stavu (5, s. 75).

1.2.9 Evidence dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek účetní jednotka eviduje na inventárních kartách. Údaje zapisované do inventární karty musí být podloženy příslušnými doklady (22, s. 41).

Inventární karta zahrnuje informace o:

- pořadovém čísle karty,

- názvu majetku,
- pořizovací ceně,
- způsobu a datu pořízení,
- datu uvedení do používání,
- odpisové skupině,
- způsobu odepisování,
- době odepisování,
- ročním daňovém odpisu,
- účetním odpisu,
- zůstatkové ceně,
- modernizaci, rekonstrukci, technickém zhodnocení majetku (3, s. 129).

1.2.10 Inventarizace dlouhodobého majetku

Inventarizace je porovnání skutečného stavu majetku se stavem evidovaném v účetnictví. Inventarizace se provádí k okamžiku sestavování účetní závěrky (1, s. 46).

Skutečné stavy majetku se zjišťují inventurou, která se dělí na fyzickou a dokladovou (23, s. 190).

Fyzická inventura se provádí u majetku, který má hmotnou povahu. Provádí se tudíž například u materiálu na skladě, strojů, budov, ale také i peněžní hotovosti (23, s. 190).

Dokladová inventura se provádí u majetku, u kterého není možná fyzická inventura. Účetní jednotka při dokladové inventarizaci vychází z účetních dokladů (24, s. 74).

Druhy inventarizací

Účetní jednotka může provádět řádnou či mimořádnou inventuru (25).

Řádná inventura se dále dělí na periodickou a průběžnou. Periodická inventura se provádí k okamžiku sestavení účetní závěrky. Průběžná inventura se provádí v průběhu celého účetního období (25).

Mimořádná inventura se provádí při mimořádných událostech uvnitř podniku, jedná se například o živelní pohromu nebo uzavření nové dohody o hmotné odpovědnosti se zaměstnancem (25).

Zjištěné stavy z provedených inventur se zapisují do inventurních soupisů, tak aby účetní jednotka mohla lehce porovnat skutečný stav se stavem účetním (24, s. 74).

Inventurní soupis by měl obsahovat:

- informaci, jestli se jedná o řádnou nebo mimořádnou inventuru,
- místo, kde byla inventura prováděna,
- způsob provedení inventury – fyzická nebo dokladová,
- datum zahájení inventury,
- datum ukončení inventury,
- účetní stav majetku – v měrných jednotkách i korunách,
- skutečný stav majetku – v měrných jednotkách i korunách,
- zjištěný inventurní rozdíl,
- podpis osoby odpovědné za zjištění skutečností,
- podpis osoby odpovědné za inventarizaci (1, s. 46-47).

Při porovnání skutečného stavu se stavem účetním mohou nastat tyto situace:

- skutečný stav se rovná se stavem účetním,
- skutečný stav je menší než stav účetní,
- skutečný stav je větší než stav účetní (1, s. 47).

Tabulka 9: Účtování manka na dlouhodobém majetku

| Účetní případ | MD | D |
|--|-----|---------|
| Manko u dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku | 549 | 07x,08x |
| Manko u dlouhodobého finančního majetku | 569 | 06x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 26, s. 144)

Tabulka 10: Účtování přebytku u dlouhodobého majetku

| Účetní případ | MD | D |
|---|----------|----------|
| Přebytek dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku | 01x, 02x | 07x, 08x |
| Přebytek dlouhodobého finančního majetku | 06x | 668 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 26, s. 144)

1.2.11 Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Dlouhodobý majetek není účtován do nákladů přímo v okamžiku jeho pořízení. Majetek je do nákladů účtován postupně pomocí odpisů, které vyjadřují jeho opotřebení. Odpisy

lze dělit na účetní, které jsou stanoveny zákonem o účetnictví a daňové, které jsou definovány v zákoně o daních z příjmů (5, s. 80).

Součtem odpisů vzniknou oprávky, které představují celkové opotřebení dlouhodobého majetku. Při odečtení opravek od pořizovací ceny vznikne zůstatková cena, která zobrazuje hodnotu, která teprve do nákladů bude účtována. Odpisy se účtují do doby, než je celá hodnota majetku plně odepsána (10, s. 12).

Odepisovat účetní jednotka začíná měsíc po měsíci, ve kterém dlouhodobý majetek zařadila do užívání. Odpisy se zaokrouhlují na koruny nahoru (10, s. 12).

Účetní odpisy

Účetní jednotka si musí sama sestavit plán pro odepisování jednotlivého majetku, podle kterého se bude řídit. Protože účetní odpisy mají odpovídat skutečnému opotřebení, účetní jednotka si odpisový plán sestavuje tak, aby byl zohledněn způsob využití majetku a předpokládaná doba použitelnosti majetku, v jejích daných podmínkách (10, s. 11).

Odpisy se vypočítávají z hodnoty, ve které je majetek zanesen do účetnictví. U účetních odpisů není přesně stanovená doba odepisování, ale jednoznačně nesmí být kratší než jeden rok, neboť vlastností dlouhodobého majetku je jeho použitelnost delší než 1 rok. Jedinou výjimkou je odepisování goodwillu a oceňovacího rozdílu. Goodwill se může odepisovat maximálně 60 měsíců, s možnou výjimkou odepisování až 120 měsíců. Oceňovací rozdíl může účetní jednotka odepisovat maximálně do 180 měsíců (5, s. 80–81).

Účetní odpisy se rozdělují na:

- časové odpisy,
- výkonové odpisy,
- metoda komponentního odepisování (5, s. 82).

Časové odpisy

Časové odpisy umožňují více druhů odepisování:

- a) rovnoměrné (lineární) účetní odepisování** je častý používaný způsob odepisování, jehož důvodem je jeho jednoduchost. Během odepisování se měsíční odpis nemění, je konstantní (10, s. 12).

Vzorec pro výpočet: $O = \frac{Vc}{t}$

kde: **O** = odpis,
Vc = vstupní cena,
t = počet let životnosti (10, s. 12).

- b) zrychlené (degresivní) účetní odpisy** se nejčastěji užívají u majetku, který rychle morálně stárne. Odpis v roce zavedení dosahuje nejvyšší hodnoty a následně již každým rokem klesá (10, s. 13).

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

kde: **O** = odpis,
Vc = vstupní cena,
t = doba odepisování,
i = rok odepisování (10, s. 13).

- c) Zpomalené (progresivní) účetní odpisy** volí podnik v případě, že chce v prvních letech odepisování udržet hodnotu majetku, která bude následně postupně klesat. Důvodem, proč se tak podnik může rozhodnout, je ten, že podnik se může potřebovat snížit své nynější náklady, a v budoucnu kdy předpokládá, že bude dosahovat vyšších výnosů, bude moct vygenerovaný zisk snížit o tyto náklady (10, s. 13).

Vzorec pro výpočet:
$$O = \frac{2 * VC * [(t+1)-(t+1-i)]}{t*(t+1)}$$

kde: **O** = odpis,
VC = vstupní cena,
t = doba odepisování,
i = rok odepisování (10, s. 13).

Výkonové odpisy

Tato metoda je využívána v případech, kdy je předem znám celkový výkon majetku. Výkonové odpisy se vypočítají pomocí poměru vstupní ceny a předpokládaného množství výkonu – například předpokládané ujeté kilometry u auta, a vynásobením počtem uskutečněných výkonů za dané období (27, s. 40; 28).

Metoda komponentního odepisování

Metoda komponentního odepisování je využívána v případě, kdy majetek obsahuje části („komponenty“), které mají rozdílnou dobu použitelnosti neboli rychleji se opotřebují. Jednotlivé komponenty jsou evidovány zvlášť na analytických účtech a jsou odepisovány

samostatně. Když je komponenta zcela odepsána, je nahrazenou novou komponentou, která se znovu samostatně odepisuje (5, s. 82).

Účtování odpisů

Vypočtené odpisy se zaúčtují na vrub účtu 551 – odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a souvztažně na příslušný účet v účtové třídě 07 – oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo na příslušný účet v účtové třídě 08 – oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku dle povahy majetku (16, s. 91–92).

Tabulka 11: Účtování odpisů

| Doklad | Účetní případ | MD | D |
|----------------|---------------|-----|----------|
| Interní doklad | Odpis majetku | 551 | 07x, 08x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 16, s. 92)

Daňové odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Daňové odpisy dlouhodobého hmotného definuje zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. Zákon nařizuje účetním jednotkám, při zařazení majetku, zařadit daný majetek do jedné z odpisových skupin. Jednotlivé rozdělení majetku do odpisových skupin je vymezeno v příloze č. 1 zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. Zákon stanovuje pro každou odpisovou skupinu minimální dobu odepisování (5, s. 84; 6, s. 44).

Do 1. 1. 2021 zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. definoval i odpisy dlouhodobého nehmotného majetku. Nadále je daňově odepisován nehmotný majetek, který byl pořízen do 31. 12. 2020. U majetku pořízeného od 1. 1. 2020 do 31. 12. 2020 účetní jednotka může již uplatnit nové znění zákona (17, s. 8).

Tabulka 12: Odpisové skupiny

| Odpisová skupina | Doba odepisování |
|------------------|------------------|
| 1 | 3 roky |
| 2 | 5 let |
| 3 | 10 let |
| 4 | 20 let |
| 5 | 30 let |

| | |
|---|--------|
| 6 | 50 let |
|---|--------|

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 6, s. 44)

Daňové odpisy se dělí na rovnoměrné a zrychlené, a je na účetní jednotce, které si při zařazení nového majetku zvolí. Po zvolení jedné z metod, ji však již nesmí změnit a musí způsob odepisování dodržovat až do úplného odepsání majetku (6, s. 44–45).

Rovnoměrné odepisování dlouhodobého hmotného majetku

Rovnoměrné odepisování upravuje zákon o daních příjmů č. 586/1992 Sb. v §31. Při rovnoměrném odepisování odpisové skupiny dosahují maximální roční odpisové sazby, avšak účetní jednotka si může zvolit i nižší než tyto dané sazby. Odpisy jsou po celou dobu odepisování skoro ve stejné výši, s jedinou výjimkou, a to v prvním roce. Od roku 2005 mají poplatníci možnost navýšit odpis v prvním roce o 10 až 20 %, v případě, že jde o prvního majitele, který tento majetek odepisuje (6, s. 44–45, 5, s. 89).

Zvýšení odpisu v prvním roce o 10 % si může uplatit poplatník, který pořídil majetek uvedený podle přílohy č.1 k zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. v odpisových skupinách 1 až 3 (5, s. 89).

Zvýšení odpisu v prvním roce o 15 % je podle zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. umožněno poplatníkům, kteří pořídili do svého majetku například zařízení pro čištění a úpravu vod označeného v Klasifikaci produkce CZ-CPA kódem 28.29.12 (5, s. 90).

Zvýšení odpisu v prvním roce o 20 % mohou podle zákona daních z příjmů č. 586/1992 Sb. pouze poplatníci, kteří se z větší části zabývají zemědělskou a lesnickou výrobou. Týká se to na příklad strojů pro zemědělství a lesnictví označených v Klasifikaci produkce CZ-CPA kódem 28.3 (5, s. 90).

Maximální roční odpisové sazby u rovnoměrného odepisování jsou následující:

Tabulka 13: Odpisové sazby

| Odpisová skupina | Sazba v prvním roce odepisování | Sazba pro další roky odepisování | Sazba pro zvýšenou vstupní cenu |
|-------------------------|--|---|--|
| 1 | 20,00 | 40,00 | 33,3 |
| 2 | 11,00 | 22,25 | 20,0 |

| | | | |
|---|------|-------|------|
| 3 | 5,50 | 10,50 | 10,0 |
| 4 | 2,15 | 5,15 | 5,0 |
| 5 | 1,40 | 3,40 | 3,2 |
| 6 | 1,02 | 2,02 | 2,0 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 6, s. 45)

Vzorec pro výpočet rovnoměrných odpisů: $O = Vc * \frac{\text{roční odpisová sazba}}{100}$

kde: **O** = odpis,

Vc = vstupní cena (10, s. 41).

Zrychlené odepisování dlouhodobého hmotného majetku

Na rozdíl od rovnoměrných odpisů, kde odpis určují sazby, zrychleným odpisům jsou přiřazeny koeficienty. Tyto koeficienty určuje zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. v §32 podle jednotlivých odpisových skupin (10, s. 44).

Tabulka 14: Koeficienty pro zrychlené odepisování

| Odpisová skupina | V prvním roce odepisování | V dalších letech odepisování | Pro zvýšenou zůstatkovou cenu |
|------------------|---------------------------|------------------------------|-------------------------------|
| 1 | 3 | 4 | 3 |
| 2 | 5 | 6 | 5 |
| 3 | 10 | 11 | 10 |
| 4 | 20 | 21 | 20 |
| 5 | 30 | 31 | 30 |
| 6 | 50 | 51 | 50 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 3, s. 113)

Výpočty zrychlených odpisů

Výpočet pro první rok zrychleného odepisování:

$$O = \frac{Vc}{K1}$$

kde: **O** = odpis,

Vc = vstupní cena,

K1 = koeficient v prvním roce odepisování (10, s. 45).

Výpočet pro další roky zrychleného odepisování:

$$O = \frac{2 \cdot Zc}{K2 - n}$$

kde: **O** = odpis,

Zc = zůstatková cena,

K2 = koeficient v dalších letech odepisování,

n = počet let, po který majetek byl již odepisován (10, s. 45).

V případě zvýšení zůstatkové se zrychlený odpis vypočte následovně:

$$O = \frac{2 \cdot ZZc}{K3 - nz}$$

kde: **O** = odpis,

ZZc = zvýšená zůstatková cena,

K3 = koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu,

nz = počet let, po které již bylo ze zvýšené zůstatkové ceny odepisováno (10, s. 45).

Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku

Jak již bylo zmíněno od 1. 1. 2021 po novelizaci zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. není nadále dlouhodobý nehmotný majetek v zákoně definován, tudíž ani jeho daňové odpisy. Avšak na majetek pořízený do 31. 12. 2020, případně do 31. 12. 2019 pokud se účetní jednotka rozhodne uplatit nové znění zákona již od 1. 1. 2020, dle rozhodnutí účetní jednotky, platí původní znění zákona, a tedy i odepisování nehmotného majetku což znamená, že majetek pořízený do výše zmíněného data je nadále odepisován do jeho úplného odepsání (17, s. 8).

Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku lze vypočítat s přesností na dny či měsíce. Vypočtené odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Dle dřívější novely zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. dělil nehmotný majetek do dvou základních skupin:

- nehmotný majetek s právem na jeho užívání na dobu určitou,
- nehmotný majetek s právem jeho užívání na dobu neurčitou (5, s. 102).

Majetek na dobu určitou

Nehmotný majetek, který je smluvně sjednán na určitou dobu, účetní jednotka odepisuje po dohodnutou dobu jeho užívání. Odpis se může stanovit s přesností na dny či měsíce (5, s. 102).

Výpočet ročního odpisu s přesností na dny:

$$RO = (VC : D_{SPU}) \times D_o$$

kde: **RO** = roční odpis,

VC = vstupní cena,

D_{SPU} = doba sjednaného práva užívání – ve dnech,

D_o = počet dnů užívání v daném období (5, s. 102).

Majetek na dobu neurčitou

Nehmotnému majetku, který nemá smluvně ujednanou dobu jeho užívání, stanovuje minimální dobu odepisování dřívější novela zákona o daních z příjmů v §32a. Tento majetek je odepisován rovnoměrně (5, s. 103).

Tabulka 15: Doba odepisování majetku na dobu určitou

| Majetek | Minimální doba odepisování v měsících |
|--|---------------------------------------|
| Audiovizuální dílo | 18 |
| Software, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje | 36 |
| Ostatní nehmotný majetek | 72 |

(Zdroj. Vlastní zpracování dle: 5, s. 103)

Roční odpis nehmotného majetku lze počítat jako:

$$RO = (VC : M_{SO}) \times M_o$$

kde: **RO** = roční odpis,

VC = vstupní cena,

M_{SO} = doba odepisování vyjádřená v měsících stanovená zákonem,

M_o = počet měsíců odepisování v daném období (5, s. 103).

1.2.12 Vyřazení dlouhodobého majetku

Vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Dlouhodobý majetek účetní jednotka vyřazuje z různých důvodů, které jsou následující:

- prodej dlouhodobého majetku,
- likvidace dlouhodobého majetku,
- bezúplatný převod – darování dlouhodobého majetku,
- manko či škoda na dlouhodobém majetku,
- přěrazení dlouhodobého majetku z podnikatelské činnosti do osobního užívání,
- vkladem dlouhodobého majetku do jiné obchodní korporace (6, s. 48; 5, s. 108).

Dlouhodobý majetek se vyřazuje v pořizovací ceně neboli v ceně, ve které je majetek zaevidován na majetkovém účtu 01x, 02x. V případě, kdy oprávky nedosahují stejné hodnoty jako je hodnota na majetkovém účtu, znamená to, že majetek není zcela odepsán. Tato zůstatková cena se doúčtuje na příslušené účty, dle způsobu vyřazení dlouhodobého majetku (6, s. 48).

Účtování o vyřazení dlouhodobého majetku dle způsobu jeho vyřazení

Vyřazení majetku, který je plně odepsán

Nejjednodušší způsob vyřazení dlouhodobého majetku. Souhrn opravek se v tomto případě rovná hodnotě na majetkovém účtu (8, s. 68).

Tabulka 16: Účtování vyřazení zcela odepsaného majetku

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

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 39, s. 45)

Vyřazení majetku, který je částečně odepsán

Součet opravek se nerovná hodnotě na majetkovém účtu, a proto se musí doúčtovat zůstatková cena na příslušné účty dle způsobu vyřazení (16, s. 164).

a) vyřazení z důvodu likvidace

V případě vyřazení dlouhodobého majetku z důvodu, bude zůstatková cena účtována na účet 551 – odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (16, s. 164).

Tabulka 17: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku z důvodu likvidace

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------------|-----|-----|
| Dodatečný odpis zůstatkové ceny | 551 | 08x |
| Vyřazení majetku ve vstupní ceně | 08x | 02x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 16, s. 164)

V případě vyřazení z důvodu likvidace mohou vzniknout náklady a výnosy spojené s likvidací dlouhodobého majetku. Například výnosy v podobě zbylého materiálu z likvidace, které se zaúčtují na účet 648 – ostatní provozní výnosy nebo náklady ve formě práce a služeb spojených s likvidací, které se účtují na účet 518 – ostatní služby (16, s. 164).

b) vyřazení z důvodu manka, škody

Při vyřazení dlouhodobého majetku z důvodu manka a škod se zůstatková cena doúčtuje na účet 549 – manka a škody (6, s. 48).

Tabulka 18: Účtování vyřazení majetku z důvodu manka, škody

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------------|----------|----------|
| Dodatečný odpis zůstatkové ceny | 549 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku ve vstupní ceně | 07x, 08x | 01x, 02x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 5, s. 109)

Jestliže je účetní jednotka pojištěna a jedná se o škodu či manko, ze kterého může získat peněžité plnění, musí účetní jednotka v době, kdy účtuje o vyřazení majetku, účtovat zároveň i o předpisu náhrady od pojišťovny. Účtování se rozlišuje podle toho, zda je přesně známa výše náhrady (27, s. 46).

Tabulka 19: Účtování náhrad od pojišťovny

| Účetní případ | MD | D |
|---|-----|-----|
| Předpis náhrady, kdy je výše náhrady přesně známa | 378 | 648 |
| Předpis náhrady, kdy je výše náhrady odhadována | 388 | 648 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 27, s. 46)

Manka a škody se za určitých podmínek předepisují zaměstnancům, kteří toto manko či škodu – ať už přímo či nepřímo, způsobili (27, s. 46).

Tabulka 20: Účtování předpisu škody zaměstnanci

| Účetní případ | MD | D |
|-----------------------------|-----|-----|
| Předpis náhrady zaměstnanci | 335 | 648 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 27, s. 46)

c) vyřazení z důvodu prodeje

Zůstatková cena prodávaného majetku se proúčtuje na účet 541 – zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Při prodeji majetku vzniká výnos, který se účtuje na účet 641 – Tržby z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (6, s. 49).

Tabulka 21: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku z důvodu prodeje

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------------|----------|----------|
| Dodatečný odpis zůstatkové ceny | 541 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku ve vstupní ceně | 07x, 08x | 01x, 02x |
| Faktura vystavená | 311 | 641 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 6, s. 49)

d) vyřazení z důvodu bezúplatného převedení – darování dlouhodobého majetku

K doúčtování zůstatkové ceny se v případě bezúplatného převedení používá účet 543 – poskytnuté dary. Pokud se účetní jednotka řadí mezi plátce daně z přidané hodnoty, musí účetní jednotka vypočítat z poskytnutého daru daň a zaúčtovat ji ve prospěch účtu 343 – daň z přidané hodnoty (16, s. 165).

Tabulka 22: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku z důvodu bezúplatného převedení

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------------|----------|----------|
| Dodatečný odpis zůstatkové ceny | 543 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku ve vstupní ceně | 07x, 08x | 01x, 02x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 5, s. 109)

e) vyřazení z důvodu převedení do osobního užívání

Rozdílem oproti výše uvedeným způsobům vyřazením, spočívá v tom, že zůstatková cena není v tomto případě nákladem, ale účtuje se na účet 491 – Účet individuálního podnikatele (16, s. 165).

Tabulka 23: Účtování vyřazení majetku z důvodu převedení do osobního užívání

| Účetní případ | MD | D |
|----------------------------------|----------|----------|
| Dodatečný odpis zůstatkové ceny | 491 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku ve vstupní ceně | 07x, 08x | 01x, 02x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 5, s. 110)

f) vyřazení z důvodu vložení majetku do jiné obchodní korporace

Zůstatková cena připadá na účet 367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů, čímž sníží účetní jednotce její závazky na tomto účtu (16, s. 165).

Vyřazení finančního majetku

Finanční majetek vyřazujeme pouze z důvodu prodeje. Úbytek finančního majetku se zaúčtuje na vrub účtu 561 – Prodané cenné papíry a podíly v pořizovací ceně. Při prodeji vzniknou výnosy za prodaný finanční majetek, které se zaúčtují na účet 661 – Tržby z prodeje cenných papírů a podílů (16, s. 168–169).

Tabulka 24: Účtování vyřazení dlouhodobého finančního majetku

| Účetní případ | MD | D |
|-------------------------------|-----|-----|
| Prodej cenných papírů, podílů | 311 | 661 |
| Úbytek cenných papírů, podílů | 561 | 06x |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 16, s. 169)

Vyřazení neodepisovaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Při vyřazování majetku, který není odepisován – například pozemky, se celá vstupní cena zaúčtuje na konkrétní nákladový účet, dle způsobu jeho vyřazení (27, s. 47).

1.3 Kategorizace účetních jednotek

Účetní jednotky rozčleňuje na základě určitých kritérií zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. Jejich dělení a jednotlivá kritéria jsou vymezena v tabulce číslo 25. (29)

Tabulka 25: Kategorizace účetních jednotek

| Velikostní zatřídění | Podmínky k rozvahovému dni | Aktiva celkem | Roční čistý obrat | Počet zaměstnanců |
|---------------------------------|---|----------------------|------------------------------|------------------------------|
| mikro | Nepřekračuje alespoň dvě z kritérií | 9 miliónů Kč | 18 miliónů Kč | 10 |
| malá | Nepřekračuje alespoň dvě z kritérií | 100 miliónů Kč | 200 miliónů Kč | 50 |
| střední | Nepřekračuje alespoň dvě z kritérií | 500 miliónů Kč | 1 miliarda Kč | 250 |
| velká | Překračuje alespoň dvě z kritérií | 500 miliónů Kč | 1 miliarda Kč | 250 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: 31)

2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

V této části bakalářské práce se autorka zaměří na představení vybrané společnosti, její analýzu a následně zhodnocení jejích vnitropodnikových směrnic. Společnost si nepřeje být jmenována, a proto autorka bude společnost popisovat jako společnost LMN a. s.

2.1 Základní informace o společnosti

Autorka si pro zpracování své práce vybrala účetní jednotku, se sídlem v České republice, konkrétně v Karlovarském kraji. Jedná se o právnickou osobu, která má právní formu akciové společnosti. Společnost byla do obchodní rejstříku pod svým názvem zapsána v roce 2020, dříve byl podnik veden v obchodním rejstříku pod jiným názvem, a to již od roku 1991. Základní kapitál činí 262 mil. Kč a je 100 % splacen.

2.1.1 Předmět podnikání

Předmět podnikání společnosti LMN a. s. se dělí na hlavní a vedlejší činnost.

Do hlavní činnosti patří:

- stáčení minerální přírodní a pitné vody do lahví,
- výroba nápojů s přísadou ovocných sirupů a šřáv.

Do vedlejší činnosti se řadí:

- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej v režimu živnosti volné,
- reklamní činnost,
- výroba textilního zboží,
- výroba kosmetických výrobků,
- výroba technického a potravinářského kapalného přírodního kysličníku uhličitého,
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

2.1.2 Kategorizace účetní jednotky

Podnik v roce 2019 zaměstnával průměrně 703 zaměstnanců, jeho čistý obrat činil 4 mld. Kč a celková aktiva dosahovala hodnoty 10 mld. Kč. Společnost nesplňuje podmínku

nepřekročení dvou ze tří hodnotových kritérií pro to, aby mohla být střední účetní jednotkou, tudíž se společnost LMN a. s. řadí mezi velké účetní jednotky.

2.1.3 Organizační struktura

Společnost LMN a. s. se dělí na dvě výrobní jednotky.

První výrobní jednotka zajišťuje:

- provoz výroby přírodní i ochucené minerální vody ve skle i PET láhvích,
- provoz výroby ledových čajů v PET láhvích,
- provoz výroby víček pro PET láhve.

Druhá výrobní jednotka zajišťuje:

- provoz výroby přírodní minerální vody v PET láhvích.

Dále společnost tvoří oddělení obchodu, logistiky a dalších podpůrných činností podniku, které sídlí mimo výše uvedené výrobní jednotky.

2.2 Výchozí analýza pro zpracování směrnice

Pro zpracování výchozí analýzy je použita vertikální analýza aktiv a analýza dlouhodobého majetku.

2.2.1 Vertikální analýza aktiv

Níže uvedená tabulka číslo 26 uvádí hodnotu jednotlivých položek aktiv za účetní období 2017, 2018 a 2019. Celkový úhrn aktiv se mezi jednotlivými roky zvyšuje. Nejvyšší podíl na celkový aktivech ve všech zkoumaných letech tvoří stálá aktiva, která meziročně stoupají.

Další analyzovanou položkou v tabulce aktiv jsou oběžná aktiva. Oběžná aktiva tvoří zásoby, pohledávky a peněžní prostředky. Všechny tyto položky se vždy oproti minulému účetnímu období zvyšují. Růst zásob je zapříčiněn zvýšením objemu výroby a nižším odbytem zásob na konci roku. Pohledávky zobrazují vždy nárůst skoro dvojnásobný způsobený navýšením pohledávek po splatnosti.

Poslední položkou analýzy je časové rozlišení, které je tvořeno náklady příštích období a příjmy příštích období. Příjmy příštích období obsahují nevyfakturované prodeje

odběratelům, které společnost LMN a. s. uskutečnila, ale do konce roku nevyfakturovala. Mnohonásobně vyšší náklady příštích období tvoří služby, které fakturují dodavatelé na delší časové období.

Tabulka 26: Vertikální analýza společnosti

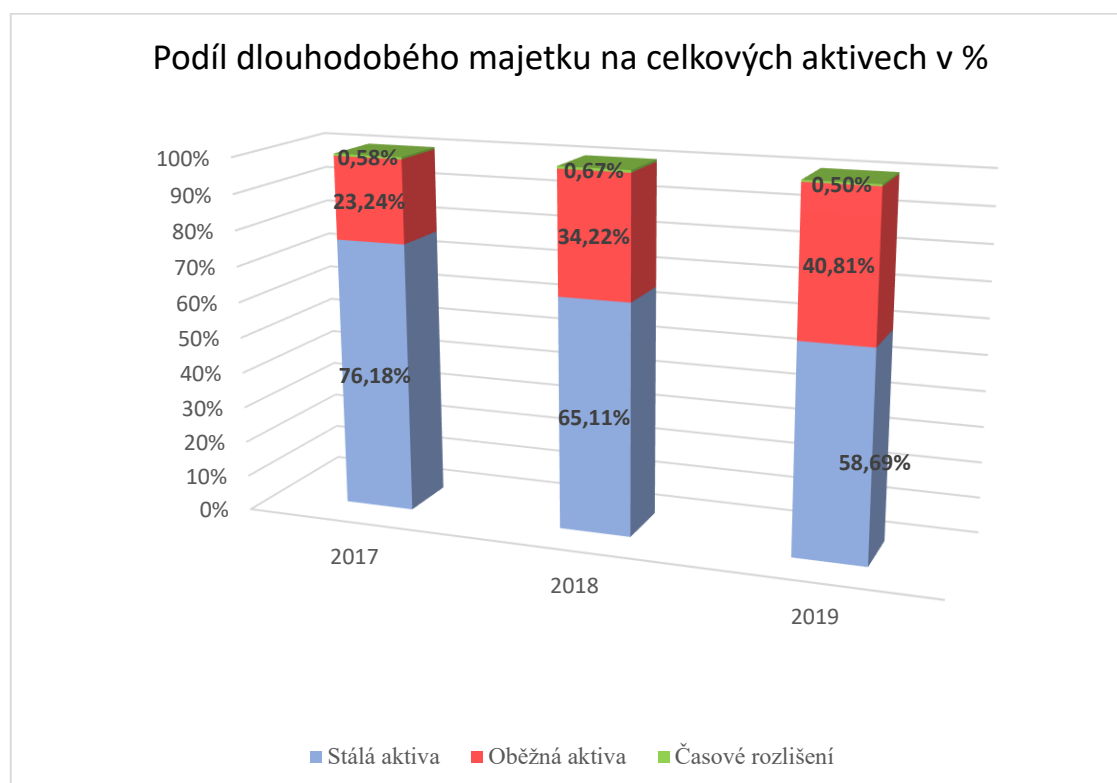
| Vertikální analýza aktiv | Údaje v mil. Kč | | | Podíl na celkových aktivech (v %) | | |
|-----------------------------|-----------------|--------------|---------------|-----------------------------------|----------------|----------------|
| | 2017 | 2018 | 2019 | 2017 | 2018 | 2019 |
| Aktiva celkem | 5 844 | 6 446 | 10 277 | 100 % | 100 % | 100 % |
| Stálá aktiva | 4 452 | 4 197 | 6 032 | 76,18 % | 65,11 % | 58,69 % |
| Dlouhodobý nehmotný majetek | 59 | 47 | 66 | 1,01 % | 0,73 % | 0,64 % |
| Dlouhodobý hmotný majetek | 1 619 | 1 534 | 1 566 | 27,70 % | 23,80 % | 15,24 % |
| Dlouhodobý finanční majetek | 2 774 | 2 616 | 4 400 | 47,47 % | 40,58 % | 42,81 % |
| Oběžná aktiva | 1 358 | 2 206 | 4 194 | 23,24 % | 34,22 % | 40,81 % |
| Zásoby | 420 | 391 | 507 | 7,19 % | 6,07 % | 4,93 % |
| Pohledávky | 876 | 1 558 | 3 061 | 14,99 % | 24,17 % | 29,78 % |
| Peněžní prostředky | 62 | 257 | 626 | 1,06 % | 3,99 % | 6,09 % |
| Časové rozlišení | 34 | 43 | 51 | 0,58 % | 0,67 % | 0,50 % |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle Výročních zpráv společnosti LMN a. s. za roky 2017, 2018, 2019)

2.2.2 Analýza dlouhodobého majetku

Společnost LMN a. s. je výrobním podnikem vlastníci produkční prostory a stroje potřebné k výrobě, a proto dlouhodobý majetek tvoří podstatnou část aktiv, což zobrazuje i níže uvedený graf x. Mezi dlouhodobý nehmotný majetek podniku se řadí ostatní ocenitelná práva, do kterých patří například software a licence podniku. Část dlouhodobého majetku s nejvyšší hodnotou tvoří dlouhodobý finanční majetek, který je tvořen zejména majetkovými podíly společností v zahraničí, které se zabývají shodnou činností.

Společnost vlastní všechny složky dlouhodobého majetku, a přestože podíl dlouhodobého majetku v jednotlivých letech klesá, autorka vyhodnotila, že je nezbytné, aby společnost LMN a. s. měla vnitropodnikovou směrnicí zaměřenou na dlouhodobý majetek, protože pokles podílu dlouhodobého majetku na celkových aktivech je způsoben zvýšením oběžných aktiv, konkrétně zásob a pohledávek, která se zvyšují na podnět zvýšení výrobní kapacity, kterou podnik získává pomocí významných investic do dlouhodobého majetku.



Graf 1: Podíl dlouhodobého majetku na celkových aktivech

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Výročních zpráv společnosti LMN a. s. za roky 2017, 2018, 2019)

V tabulce číslo 27 jsou zobrazeny jednotlivé části dlouhodobého majetku a jejich hodnoty. Jak již autorka uvedla výše, největší část dlouhodobého majetku tvoří dlouhodobý finanční majetek, který je tvořen převážně z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba, konkrétně u společnosti LMN a. s. se jedná o ovládající osobu. Druhou největší část tvoří pozemky a stavby, kde stavby jsou produkční prostory, neboť se jedná o výrobní podnik.

Tabulka 27: Hodnoty jednotlivých částí dlouhodobého majetku

| Položka v tis. Kč | 2017 | 2018 | 2019 |
|---|------------------|------------------|------------------|
| Dlouhodobý nehmotný majetek | 59 177 | 46 550 | 65 898 |
| Ocenitelná práva | 58 193 | 45 060 | 60 061 |
| Poskytnuté zálohy na DNM, nedokončený DNM | 984 | 1 490 | 5 837 |
| Dlouhodobý hmotný majetek | 1 619 293 | 1 533 620 | 1 565 622 |
| Pozemky a stavby | 1 081 655 | 1 037 722 | 1 015 934 |
| Hmotné movité věci a jejich soubory | 447 505 | 378 756 | 445 425 |
| Ostatní dlouhodobý hmotný majetek | 4 330 | 4 330 | 4 330 |
| Poskytnuté zálohy na DHM, nedokončený DHM | 85 803 | 112 812 | 99 933 |
| Dlouhodobý finanční majetek | 2 774 050 | 2 615 745 | 4 400 355 |
| Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba | 2 193 927 | 2 110 407 | 3 044 487 |
| Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba | 488 401 | 422 515 | 1 254 732 |
| Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly | 42 814 | 29 799 | 30 099 |
| Zápůjčky a úvěry – ostatní | 48 908 | 43 148 | 60 931 |
| Ostatní dlouhodobý finanční majetek | 0 | 9 876 | 10 106 |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Výročních zpráv společnosti LMN a. s. za roky 2017, 2018, 2019)

V tabulce číslo 28 jsou zobrazeny absolutní změny v tis. Kč a relativní změny v % mezi jednotlivými analyzovanými roky. Jedná se tedy o to, o kolik majetek vzrostl či naopak poklesl mezi jednotlivými roky.

Tabulka zobrazuje záporná čísla u změn mezi roky 2017 a 2018. Tyto poklesy dlouhodobého majetku jsou způsobeny odpisy u hmotného a nehmotného majetku a opravnými položkami u finančního majetku. Nejvyšší nárůst podstoupila položka ostatního finančního majetku, který společnost v roce 2017 vůbec nevlastnila, ale v roce 2018 tuto položku zvýšila o 9876 tis. Kč.

Naopak u změn mezi roky 2018 a 2019 převažují hlavně kladná čísla. Nárůst dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je zapříčiněn technologickými investicemi zaměřenými na zvýšení efektivity a flexibility výrobního procesu. Důvodem nárůstu dlouhodobého finančního majetku je převážně zapříčiněno zvýšením zápůjček a úvěrů společností, ve kterých má společnost LMN a. s. majetkové podíly ovládající osoby.

Tabulka 28: Absolutní změny dlouhodobého majetku

| Položka v tis. Kč | Absolutní změna | | Relativní změna | |
|---|-----------------|-----------|-----------------|-----------|
| | 2017–2018 | 2018–2019 | 2017–2018 | 2018–2019 |
| Dlouhodobý nehmotný majetek | - 12 627 | 19 348 | - 21,34 % | 41,56 % |
| Ocenitelná práva | - 13 133 | 15 001 | - 22,57 % | 33,29 % |
| Poskytnuté zálohy na DNM a nedokončený DNM | 506 | 4 347 | 51,42 % | 291,74 % |
| Dlouhodobý hmotný majetek | - 85 673 | 32 002 | - 5,29 % | 2,09 % |
| Pozemky a stavby | - 43 933 | - 21 788 | - 4,06 % | -2,10 % |
| Hmotné movité věci a jejich soubory | - 68 749 | 66 669 | - 15,36 % | 17,60 % |
| Poskytnuté zálohy na DHM a nedokončený DHM | 27 009 | - 12 879 | 31,48 % | -11,42 % |
| Dlouhodobý finanční majetek | - 158 305 | 1 784 610 | - 5,71 % | 68,23 % |
| Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba | - 83 520 | 934 080 | - 3,81 % | 44,26 % |
| Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba | - 65 886 | 832 217 | - 13,49 % | 196,97 % |
| Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly | - 13 015 | 300 | - 30,40 % | 1,01 % |
| Zápůjčky a úvěry – ostatní | - 5 760 | 17 783 | - 11,78 % | 41,21 % |
| Ostatní dlouhodobý finanční majetek | 9 876 | 230 | X | 2,33 % |

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: Výročních zpráv společnosti LMN a. s. za roky 2017, 2018, 2019)

2.3 Zhodnocení současného stavu vnitropodnikových směrnic

Současné směrnice společnosti LMN a. s. nejsou aktuální a úplné. Je potřeba se zaměřit na jejich aktualizaci a doplnění chybějících částí.

Z výchozí analýzy bylo zjištěno, že dlouhodobý majetek, tvoří podstatnou část aktiv, a tudíž je důležité, aby společnost měla aktuální vnitropodnikovou směrnici, která upravuje postupy s dlouhodobým majetkem.

Autorka se rozhodla, z důvodu neaktuálnosti směrnice a legislativních změn od roku 2021 týkajících se dlouhodobého majetku, vnitropodnikovou směrnicí neaktualizovat, ale navrhnout zcela novou, kterou účetní jednotka bude moci použít v praxi.

3 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

V této části bakalářské práce je zpracovaný návrh na vnitropodnikovou směrnici zaměřenou na dlouhodobý majetek. V analytické části bylo zjištěno, že dlouhodobý majetek tvoří největší část aktiv společnosti, a ačkoliv společnost směrnici vytvořenou má, není aktuální a je nutné celou směrnici vytvořit zcela novou.

Obsahem vnitropodnikové směrnice je základní rozdělení dlouhodobého majetku, způsoby oceňování dlouhodobého majetku, vymezení záloh na dlouhodobý majetek, pořízení a zařazení dlouhodobého majetku, jeho evidence a inventarizace. Dále vymezení technického zhodnocení, odpisy a vyřazení dlouhodobého majetku.

| | |
|---|-------------------------------|
| Identifikační údaje společnosti LMN a. s. | Logo společnosti LMN a. s. |
|---|-------------------------------|

VNITROPODNIKOVÁ SMĚRNICE

DLOUHODOBÝ MAJETEK

SMĚRNICE ČÍSLO:

ZPRACOVAL:

SCHVÁLIL:

DATUM VYDÁNÍ:

ÚČINNOST OD:

POČET STRAN:

OBSAH VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

- I. ÚVODNÍ USTANOVENÍ
- II. ROZDĚLENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU
- III. OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU
- IV. POŘIZOVÁNÍ A ZAŘAZOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU
- V. ZÁLOHY NA DLOUHODOBÝ MAJETEK
- VI. EVIDENCE DLOUHODOBÉHO MAJETKU
- VII. INVENTARIZACE DLOUHODOBÉHO MAJETKU
- VIII. TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ, OPRAVY A UDRŽOVÁNÍ
DLOUHODOBÉHO MAJETKU
- IX. ODPISY DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO A NEHMOTNÉHO
MAJETKU
- X. VYŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

I. VÝCHOZÍ USTANOVENÍ

Vnitropodniková směrnice vymezuje postupy při nakládání s dlouhodobým majetkem pro jejich jednotnost ve společnosti LMN a. s.

Účetní směrnice je sestavena v souladu s následujícími ustanoveními:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb.,
- zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů,
- České účetní standardy pro podnikatele č. 007 a č. 013.

II. ROZDĚLENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Vnitropodniková směrnice rozlišuje dlouhodobý majetek na:

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

Dlouhodobý nehmotný majetek

Účetní jednotka pokládá za dlouhodobý nehmotný majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok a zároveň jeho výše ocenění přesahuje hodnotu 60 000 Kč. Tento majetek náleží do účtové skupiny 01, kde se dále dělí na syntetické účty:

- 012 – nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- 013 – software,
- 014 – ostatní ocenitelná práva,
- 015 – goodwill,
- 016 – povolenky na emise,
- 017 – preferenční hodnoty,
- 019 – ostatní dlouhodobý nehmotný majetek.

Tyto syntetické účty jsou dále děleny na analytické účty.

Dlouhodobý nehmotný drobný majetek

Za dlouhodobý nehmotný majetek je považován majetek, který nepřesahuje výši ocenění 60 000 Kč, ale jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok a jeho výše ocenění dosahuje ocenění minimálně 10 000 Kč. Tento majetek se zaúčtuje přímo do spotřeby na účet 518 – ostatní služby, konkrétně na analytický účet 518.100 – DDNM.

Dlouhodobý nehmotný majetek, který nepřekročí rozhodnou hranici ocenění je také účtován přímo do spotřeby, ale na analytický účet 518.001 – ostatní služby.

Dlouhodobý hmotný majetek

Účetní jednotka pokládá za dlouhodobý hmotný majetek takový majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok a zároveň jeho výše ocenění přesahuje hodnotu 80 000 Kč. Výjimkou jsou pozemky a stavby, které jsou zařazeny do dlouhodobého hmotného majetku bez ohledu na výši ocenění či dobu použitelnosti.

Dlouhodobý majetek odepisovaný náleží do účtové skupiny 02, kde se dále dělí na syntetické účty:

- 021 – stavby,
- 022 – hmotné movité věci a soubory,
- 025 – pěstitelské celky trvalých porostů,
- 026 – dospělá zvířata a jejich skupiny,
- 029 – jiný dlouhodobý hmotný majetek.

Tyto syntetické účty jsou dále děleny na analytické účty.

Dlouhodobý majetek neodepisovaný náleží do účtové skupiny 03, kde je jeho dělení následující:

- 031 – pozemky,
- 032 – umělecká díla a sbírky.

Tyto syntetické účty jsou dále děleny na analytické účty.

Dlouhodobý hmotný drobný majetek

Za dlouhodobý hmotný drobný majetek je považován majetek, který nepřesahuje výši ocenění 80 000 Kč, ale jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok a jeho výše ocenění dosahuje minimálně 5 000 Kč. Tento majetek se zaúčtuje přímo do spotřeby na účet 501 – spotřeba materiálu, konkrétně na analytický účet 501.100 – DDHM.

Dlouhodobý hmotný majetek, který nepřekročí rozhodnou hranici ocenění je rovněž účtován přímo do spotřeby, ale na analytický účet 501.001 – spotřeba materiálu.

Dlouhodobý finanční majetek

Účetní jednotka řadí do dlouhodobého finančního majetku majetek, který má dobu použitelnosti delší jak jeden rok, bez ohledu na výši jeho ocenění. Tento majetek náleží do účtové skupiny 06, kde se dále dělí na následující syntetické účty:

- 061 – podíly – ovládaná nebo ovládající osoba,
- 062 – podíly podstatný vliv,
- 063 – ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly,
- 065 – dluhové cenné papíry držené do splatnosti,
- 066 – zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba,
- 067 – ostatní zápůjčky a úvěry,
- 068 – zápůjčky a úvěry – podstatný vliv,
- 069 – jiný dlouhodobý finanční majetek.

Tyto účty jsou dále děleny na analytické účty.

III. OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Účetní jednotka při pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku oceňuje majetek následovně:

- pořizovací cenou,
- vlastními náklady,
- reprodukční pořizovací cenou.

Pořizovací cena

Ocenění pořizovací cenou účetní jednotka uplatní v případě, kdy byl majetek pořízen za úplatu – koupí. Pořizovací cena zahrnuje i vedlejší náklady související s pořízením dlouhodobého hmotného nebo nehmotného majetku.

Vedlejšími pořizovacími náklady dle vyhlášky 500/2002 Sb. §47 se rozumí například:

- správní poplatky,
- zabezpečovací práce,

- náklady na dopravu,
- clo,
- montáž,
- licence a patenty,
- zprostředkovatelské služby,
- průzkumné a projektové práce.

Vlastní náklady

Účetní jednotka oceňuje vlastními náklady majetek, který vytvořila vlastní činností. Do této ceny se zahrnují přímé i nepřímé náklady přímo spojené s vytvořením dlouhodobého hmotného nebo nehmotného majetku.

Reprodukční pořizovací cena

Reprodukční pořizovací cenu účetní jednotka aplikuje u majetku, který bezúplatně nabyta darem či dědictvím.

Ocenění dlouhodobého finančního majetku

Účetní jednotka při pořízení dlouhodobého finančního majetku uplatní cenu pořizovací. Cenu pořizovací tvoří vstupní cena finančního majetku a vedlejší pořizovací náklady, které přímo souvisí s pořízením.

Finanční majetek se přeceňuje k rozvahovému dni pomocí ekvivalence u společností, u kterých je účetní jednotka ovládající osoba, a u cenných papírů krom cenných papírů držených do splatnosti a cenných papírů s rozhodujícím nebo podstatným vlivem a akcií účetní jednotka přeceňuje reálnou hodnotou.

IV. POŘIZOVÁNÍ A ZAŘAZOVÁNÍ DLOUHOBÉHO MAJETKU

Pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Možnosti nabytí dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku:

- koupě,
- vytvořením vlastní činností,
- bezúplatným nabytím – dědictvím nebo darováním.

Při nabytí dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku koupí, účetní jednotka používá pomocné účty, které zachycují vstupní cenu majetku a vedlejší pořizovací náklady. Tyto pomocné účty jsou:

- 041 – pořízení dlouhodobého nehmotného majetku,
- 042 – pořízení dlouhodobého hmotného majetku.

| | | |
|------------------------------------|-----|----------|
| Pořízení majetku koupí | 04x | 321 |
| Vytvoření majetku vlastní činností | 04x | 587, 588 |
| Bezúplatné nabytí majetku | 04x | 648 |

Zařazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

| | | |
|--|----------|-----|
| Zařazení dlouhodobého nehmotného majetku | 01x | 041 |
| Zařazení dlouhodobého hmotného majetku | 02x, 03x | 042 |

Pořízení dlouhodobého finančního majetku

Při nabytí dlouhodobého finančního majetku koupí či vkladem do jiné obchodní společnosti, používá účetní jednotka pomocný účet, který zachycuje vstupní cenu majetku a vedlejší pořizovací náklady. Jedná o účet:

- 043 – pořízení dlouhodobého finančního majetku.

| | | |
|---------------------------------------|-----|-----|
| Nákup dlouhodobého finančního majetku | 04x | 321 |
| Vklad do jiné obchodní společnosti | 04x | 367 |

Zařazení dlouhodobého finančního majetku

| | | |
|--|-----|-----|
| Zařazení dlouhodobého finančního majetku | 06x | 04x |
|--|-----|-----|

V. ZÁLOHY NA DLOUHODOBÝ MAJETEK

Účetní jednotka eviduje poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek v účtové skupině 05, konkrétně na syntetických účtech:

- 051 – poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek,
- 052 – poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek,
- 053 – poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek.

| | | |
|--------------------------------------|----------|-----|
| Poskytnutá záloha dlouhodobý majetek | 05x | 221 |
| Faktura na dlouhodobý majetek | 04x, 06x | 321 |
| Zúčtování poskytnuté zálohy | 321 | 05x |

VI. EVIDENCE DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Veškerý dlouhodobý majetek má vlastní inventární kartu, kterou účetní jednotka eviduje v elektronické i papírové podobě. Inventární karty obsahují tyto informace o majetku:

- název,
- inventární číslo,
- umístění,
- datum zařazení,
- datum vyřazení,
- vstupní cena,
- odpisová skupina,
- odpisová sazby/koefficient,
- doklady související s pořízením,
- způsob pořízení,
- zvýšení vstupní cena účetní a daňová,
- výše odpisů,
- výše zůstatkové ceny,
- způsob vyřazení,
- datum vyřazení.

VII. INVENTARIZACE DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Inventarizace bude prováděna v souladu se zákonem o účetnictví č. 563/1992 Sb. a dále v souladu s prováděcí vyhláškou 500/1992 Sb.

Účetní jednotka zvolí inventarizační komisi, která bude odpovědná za provedení inventarizace. U dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku bude provedena fyzická inventarizace a u dlouhodobého finančního majetku proběhne inventarizace dokladová.

Skutečné stavy majetku zapíše členové komise do inventarizačních soupisů, které následně předají hlavní účetní.

Inventarizační soupis musí obsahovat:

- název majetku,
- místo, kde byla inventarizace prováděna,
- jakým způsobem byla inventarizace provedena,
- datum zahájení a ukončení inventarizace,
- jména členů inventarizační komise,
- skutečný zjištěný stav majetku v měrných jednotkách i v korunách,
- podpis osob inventarizační komise.

Hlavní účetní do inventarizačního soupisu dopíše:

- účetní stav majetku v měrných jednotkách i v korunách,
- inventarizační rozdíl.

Při porovnání skutečného stavu se stavem účetním mohou nastat 3 situace:

- stavy se shodují,
- skutečný stav je větší než účetní – přebytek.
- skutečný stav je menší než účetní – manko.

Případné přebytky či manka na dlouhodobém majetku hlavní účetní neprodleně zaúčtuje do účetního softwaru.

| | | |
|---|----------|----------|
| Přebytek dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku | 01x, 02x | 07x, 08x |
| Přebytek dlouhodobého finančního majetku | 06x | 668 |
| Manko na dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku | 549 | 07x, 08x |
| Manko na dlouhodobém finančním majetku | 569 | 06x |

VIII. TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ, OPRAVY A UDRŽOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku

Technické zhodnocení je stanoveno v zákoně o daních z příjmů v §33. Účetní jednotka si technické zhodnocení vykládá jako výdaj na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy. Současně do technického zhodnocení řadí modernizace a rekonstrukce. Výdaj je považován za technické zhodnocení v případě, kdy jeho hodnota v úhrnu přesáhne 80 000 Kč za zdaňovací období. Technické zhodnocení zvyšuje hodnotu majetku.

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

Modernizací se rozumí rozšíření vybavenosti majetku či jeho použitelnosti.

| | | |
|---|---------|-----|
| Pořízení technického zhodnocení | 042 | 321 |
| Zařazení dokončeného technického zhodnocení | 02x,03x | 042 |

Jestliže výdaj nepřesáhne rozhodnou hranici 80 000 Kč je účtován přímo do spotřeby. V případě technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku je výdaj zaúčtován na analytický účet 501.200 – TZDHpod.

Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku

Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku, který byl pořízen a zařazen do užívání do 1. 1. 2021, upravuje §32 zákona č. 586/1992 Sb. v tehdejší znění. Za technické zhodnocení jsou považovány zásahy do majetku, které rozšíří jeho vybavení nebo změní účel jeho využitelnosti. Výdaj je považován za technické zhodnocení v případě, kdy jeho hodnota v úhrnu přesáhne 40 000 Kč za zdaňovací období. Technické zhodnocení zvyšuje hodnotu majetku.

| | | |
|---|-----|-----|
| Pořízení technického zhodnocení | 041 | 321 |
| Zařazení dokončeného technického zhodnocení | 01x | 041 |

U dlouhodobého nehmotného majetku, který byl pořízen a zařazen do 1. 1. 2021 a nepřesáhne rozhodnou hranici 40 000 Kč se tento výdaj zaúčtuje na analytický účet 518.200 – TZDNpod.

Účetní jednotka neúčtuje o technickém zhodnocení u dlouhodobého nehmotného majetku, který byl pořízen a zařazen od 1. 1. 2021. Veškeré výdaje, které dříve byly považovány za technického zhodnocení se účtují na analytický účet 518.201 – Ostatní náklady na dlouhodobý nehmotný majetek.

Opravy a udržování

Účetní jednotka považuje za opravy a udržování činnosti, které zpomalují či odstraňují fyzické opotřebení majetku či jeho poškození. O těchto činnostech se účtuje na analytický účet 518 – Ostatní služby.

IX. ODPISY DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO A NEHMOTNÉHO MAJETKU

Daňové odpisy

Dlouhodobý hmotný majetek

Účetní jednotka již při zařazení majetku zatřídí majetek do jedné z odpisových skupin definovaných Přílohou č. 1. zákona č. 586/1992 Sb. Dle zatřídění do odpisové skupiny určí dobu odepisování dle §30 zákona 586/1992 Sb.

Způsoby odepisování jsou stanoveny následovně:

- stavby, budovy jsou odepisovány rovnoměrně,
- ostatní dlouhodobý hmotný majetek je odepisován zrychleně.

Rovnoměrné odpisy

Rovnoměrné odpisy upravuje §31 zákona č. 586/1992 Sb., který stanovuje maximální roční odpisové sazby, které účetní jednotka při výpočtu odpisu aplikuje.

Vzorec pro výpočet:

$$O = V_c * \frac{\text{roční odpisová sazba}}{100}$$

Kde: O = odpis,

V_c = vstupní cena.

V případě, že technické zhodnocení majetku přesáhne stanovenou hodnotu 80 000 Kč, vstoupí technické zhodnocení do vstupní ceny majetku a ve vzorci pro výpočet následujících odpisů se použije zvýšená vstupní cena a sazby pro zvýšenou vstupní cenu.

Účetní jednotka zvyšuje odpis v prvním roce odepisování o 10 % u majetku zatříděného v odpisových skupinách 1 až 3 dle §31 (1) písm. d) zákona č. 586/1992 Sb.

Zrychlené odpisy

Zrychlené odpisy upravuje §32 zákona č. 586/1992 Sb., který má v sobě zakotvené koeficienty pro výpočet odpisů pro jednotlivé odpisové skupiny.

Vzorec pro výpočet v 1. roce odepisování:

$$O = \frac{Vc}{K1}$$

Kde: O = odpis,

Vc = vstupní cena,

K1 = koeficient v prvním roce odepisování.

Vzorec pro výpočet v dalších letech odepisování:

$$O = \frac{2*ZC}{K2-n}$$

Kde: O = odpis,

ZC = zůstatková cena,

K2 = koeficient v dalších letech odepisování,

n = počet let, po který majetek byl již odepisován.

Jestliže technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku přesáhne stanovenou hodnotu 80 000 Kč, přičte se hodnota technického zhodnocení k zůstatkové ceně a ve vzorci pro výpočet následujících odpisů se použije zvýšená zůstatková cena a koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu.

Účetní jednotka zvyšuje odpis v prvním roce odepisování o 10 % u majetku zatříděného v odpisových skupinách 1 až 3 dle §32 (2) písm. a) zákona č. 586/1992 Sb.

Vzorec pro výpočet ročního odpisu při uskutečnění technického zhodnocení při zrychleném odepisování:

$$O = \frac{2 \cdot ZZC}{K3 - nz}$$

Kde: O = odpis,

ZZc = zvýšená zůstatková cena,

K3 = koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu,

nz = počet let, po které již bylo ze zvýšené zůstatkové ceny odepisováno.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Na základě změny legislativy, která vešla v účinnost 1. 1. 2021 účetní jednotka nově pořízený dlouhodobý nehmotný majetek neodepisuje pomocí daňových odpisů, ale pouze pomocí účetních.

Dlouhodobý nehmotný majetek, který byl pořízen před 1. 1. 2021 je odepisován dle využitých metod, které účetní jednotka využívala před vytvořením této směrnice.

Účetní odpisy

Dlouhodobý hmotný majetek

Doba odepisování dlouhodobého hmotného majetku pomocí účetních odpisů je stejná jako při odepisování pomocí daňových odpisů.

Způsoby odepisování jsou stanoveny následovně:

- stavby, budovy jsou odepisovány rovnoměrně,
- ostatní dlouhodobý hmotný majetek je odepisován zrychleně.

Rovnoměrné účetní odpisy

Vzorec pro výpočet:

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

Kde: O = odpis,

Vc = vstupní cena,

t = doba odepisování.

Zrychlené účetní odpisy

Vzorec pro výpočet:

$$O = \frac{2 \cdot Vc \cdot (t+1-i)}{t \cdot (t+1)}$$

Kde: O = odpis,

Vc = vstupní cena,

t = doba odepisování,

i = rok odepisování.

Jestliže účetní jednotka nabyla majetek, který obsahuje komponenty, které mají kratší životnost než nově nabytý majetek, odepisují se tyto komponenty zvlášť a zároveň se odpisy majetku a komponent evidují zvlášť na analytických účtech.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Účetní jednotka odepisuje dlouhodobý nehmotný majetek dvěma způsoby – na dobu určitou a neurčitou. Majetek, který má dobu užívání ve smlouvě, se odepisuje způsobem na dobu určitou. Pro majetek, který nemá dobu užívání stanovenou ve smlouvě, se užije způsob odepisování na dobu neurčitou.

Odepisování majetku na dobu určitou

Majetek se odepisuje po stanovenou dobu uvedenou ve smlouvě.

Vzorec pro výpočet:

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

Kde: O = odpis,

Vc = vstupní cena,

t = životnost v měsících.

Odepisování majetku na dobu neurčitou

V případě, kdy majetek nemá svoji životnost stanovenou ve smlouvě, jeho životnost dle jeho charakteru je stanovena následovně:

- audiovizuální díla se odepisují po dobu 12 měsíců,

- software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje se odepisují po dobu 18 měsíců,
- ostatní nehmotný majetek se odepisuje 36 měsíců.

Jestliže živostnost majetku by neodpovídala skutečnému možnému využití, je možné stanovit pro tento majetek individuální odpisový plán.

Vzorec pro výpočet:

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

Kde: O = odpis,

Vc = vstupní cena,

t = životnost.

Zaúčtování odpisů

| | | |
|---------------------------------------|-----|-----|
| Odpis dlouhodobého hmotného majetku | 551 | 08x |
| Odpis dlouhodobého nehmotného majetku | 551 | 07x |

X. VYŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Účetní jednotka může vyřadit majetek z několika způsoby:

- prodej dlouhodobého majetku,
- likvidace dlouhodobého majetku,
- bezúplatný převod – darování dlouhodobého majetku,
- v důsledku manka či škody na dlouhodobém majetku.

Účetní jednotka rozlišuje majetek částečně odepsaný a zcela odepsaný – zda má zůstatkovou cenu či nikoliv. Jestliže vyřazovaný majetek disponuje zůstatkovou cenou, musí se hodnota zůstatkové ceny doúčtovat v měsíci vyřazení majetku na příslušný syntetický účet, dle důvodu vyřazení majetku.

Vyřazení plně odepsaného majetku

| | | |
|------------------|----------|----------|
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |
|------------------|----------|----------|

Vyřazení částečně odepsaného majetku

Prodej

| | | |
|---------------------------|----------|----------|
| Odpis zůstatkové ceny | 541 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |
| Faktura vystavená | 311 | 641 |
| DPH z prodávaného majetku | 311 | 343 |

Likvidace

| | | |
|-----------------------|----------|----------|
| Odpis zůstatkové ceny | 551 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |

Bezúplatný převod – dar

| | | |
|-----------------------|----------|----------|
| Odpis zůstatkové ceny | 543 | 07x, 08x |
| Přiznání DPH | 543 | 343 |
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |

Manko, škoda

| | | |
|-----------------------|----------|----------|
| Odpis zůstatkové ceny | 549 | 07x, 08x |
| Vyřazení majetku | 07x, 08x | 01x, 02x |

Vyřazení dlouhodobého finančního majetku

| | | |
|--|-----|-----|
| Vyřazení dlouhodobého finančního majetku | 561 | 06x |
| Prodej dlouhodobého finančního majetku | 315 | 661 |

Závěr

Bakalářská práce řeší problematiku vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek společnosti LMN a. s.

Hlavním cílem bylo vytvoření směrnice, která vymezení jednotlivé postupy s dlouhodobým majetkem, která bude aktuální a dle právních předpisů. Zaměření směrnice bylo vyhodnoceno na základě analytické části, kde bylo zjištěno, že dlouhodobý majetek tvoří největší podíl na celkových aktivech. Společnost LMN a. s. je zároveň výrobní podnik, a tudíž je nutné mít přesně vymezené postupy u dlouhodobého majetku.

V teoretické části práce byla vysvětlena důležitost vnitropodnikových směrnic, z jakých legislativních předpisů vychází, jaké mají formy a co je jejich obsahem. Druhá část teoretické části byla věnována popisu dlouhodobého majetku, ve které bylo popsáno jeho členění, možnosti pořízení, způsoby oceňování, odpisy majetku, evidence, technické zhodnocení majetku a v poslední části jeho vyřazení.

Analytická část představila společnost LMN a. s. V této části byl popsán předmět podnikání, velikostní zařazení, organizační struktura. Současně je zde vypracována výchozí analýza pro vytvoření směrnice a analýza dlouhodobého majetku. Závěr analytické části tvoří zhodnocení současných vnitropodnikových směrnic společnosti.

V návrhové části je zpracován celistvý návrh směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek. Směrnice je rozdělena do osmi částí, tak aby byla stručná a srozumitelná. Směrnice byla vytvořena tak, aby odpovídala platné legislativě a byla využitelná v praxi.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

- (1) HAKALOVÁ, Jana. *Účetnictví podnikatelských subjektů I*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2012. ISBN 978-80-248-2905-0.
- (2) LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 7. vyd. Praha: Grada, 2018. ISBN 978-80-2710-797-1.
- (3) KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2018*. 14. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2018. ISBN 978-80-7554-141-3.
- (4) SOTONA, Milan. *Vnitropodnikové směrnice účetnictví*. 2005. Brno: CP Books, 2005. ISBN 80-251-0173-8.
- (5) CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana PILÁTOVÁ, et al. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2020*. 17. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2018. *Účetnictví, daně*. ISBN 978-80-7554-250-2.
- (6) SKÁLOVÁ, Jana. *Podvojně účetnictví 2020*. Praha: Grada, 2020. ISBN 978-80-271-1034-6.
- (7) Zákon č. 609/2020 Sb, , kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony
- (8) ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví 2016: pro střední školy a pro veřejnost*. Sedmnácté, upravené vydání. Znojmo: Pavel Štohl, 2016. ISBN 978-80-87237-91-5.
- (9) Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.
- (10) SEDLÁČEK, Jaroslav. *Daňové a účetní odpisy*. 2004. Brno: Computer Press, 2004. *Daně a účetnictví (Computer Press)*. ISBN 80-251-0171-1.
- (11) Účet 061 – Podíly v ovládaných a řízených osobách. *Uctovani.net - Účetnictví jasně a srozumitelně* [online]. [cit. 2021-01-12]. Dostupné z: https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet_c=061&popis=Podily-v-ovladanych-a-rizenych-osobach&i=35
- (12) Účet 062 – Podíl – podstatný vliv. *Účetní průvodce MáDáti* [online]. [cit. 2021-01-12]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=217&typ=r&levelid=U_062.H TM.
- (13) Účet 063 – Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly. *Účetní průvodce MáDáti* [online]. [cit. 2021-01-13]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=217&typ=r&levelid=U_063.H TM.

- (14) Účet 069 – Jiný dlouhodobý finanční majetek. *Účetní průvodce MáDáti* [online]. [cit. 2021-01-13]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=217&typ=r&levelid=U_069.HTM
- (15) STÁROVÁ, Marta, Helena ČERMÁKOVÁ, Jana HINKE a Ladislav SEIDL. *Účetnictví pro podnikatele*. V Praze: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2017. ISBN 978-80-213-2740-5.
- (16) MRKOSOVÁ, Jitka. *Účetnictví 2017: učebnice pro SŠ a VOŠ*. Brno: Edika, 2017. Daně a účetnictví (Edika). ISBN 978-80-266-1073-1.
- (17) HRUŠKA, Vladimír. *Účetní případy pro praxi 2021*. Praha: Grada, 2021. ISBN 978-80-271-4115-9.
- (18) Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.
- (19) SEDLÁČEK, Jaroslav. *Finanční účetnictví*. Brno: Masarykova univerzita, 2010. ISBN 978-80-210-5268-0.
- (20) Účtování cenných papírů. *STORMWARE PORTAL* [online]. [cit. 2021-02-01]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/uctovani-cennych-papiru/>
- (21) Cenné papíry a účtování. *Ekonomie-ucetnictvi.cz* [online]. [cit. 2021-02-13]. Dostupné z: <https://ekonomie-ucetnictvi.cz/cenne-papiry-a-uctovani-evidence-financniho-majetku-ucetnictvi/>
- (22) PEŠTUKA, Jaroslav. *Podvojně účetnictví (účetní myšlení i praktické účtování)*. Praha: Eurounion, 2003. ISBN 80-7317-016-7.
- (23) SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. Téma (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-575-5.
- (24) DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Základy účetnictví*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Účetnictví (Wolters Kluwer). ISBN 978-80-7552-892-6.
- (25) Inventarizace. *Uctovani.net - Účetnictví jasně a srozumitelně* [online]. [cit. 2021-02-16]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Inventarizace&idc=32>
- (26) MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. *Účetnictví podnikatelů v různých právních formách*. 4., aktualiz. vyd. V Praze: Oeconomica, 2014. ISBN 978-80-245-2041-4.
- (27) ŠTOHL, Pavel a Vladislav KLIČKA. *Maturitní okruhy z účetnictví: 2018*. 11.upravené vydání. Znojmo: Ing. Pavel Štohl, 2018. ISBN 978-80-88221-13-5.

- (28) Odpis, odepisování. *Účetní průvodce MáDáti* [online]. [cit. 2021-01-04]. Dostupné z: <https://www.madati.cz/info/delfinheslatxt.asp?cd=218&typ=r&levelid=ODPIS.HTM>
- (29) Kategorizace účetních jednotek. *AZ-data.cz* [online]. Dostupné z: <https://www.az-data.cz/clanky/kategorizace-ucetnich-jednotek-jejich-kriteria-funkce>

SEZNAM GRAFŮ

| | |
|---|----|
| Graf 1: Podíl dlouhodobého majetku na celkových aktivech..... | 42 |
|---|----|

SEZNAM TABULEK

| | |
|--|----|
| Tabulka 1: Účtování pořízení dlouhodobého majetku dodavatelským způsobem | 16 |
| Tabulka 2: Účtování pořízení dlouhodobého majetku vlastní činností | 17 |
| Tabulka 3: Účtování pořízení dlouhodobého majetku bezúplatně | 18 |
| Tabulka 4: Účtování pořízení dlouhodobého majetku vkladem od společníka..... | 18 |
| Tabulka 5: Účtování pořízení dlouhodobého majetku přeřazením z osobního užívání . | 18 |
| Tabulka 6: Účtování pořízení dlouhodobého majetku pomocí finančního leasingu | 19 |
| Tabulka 7: Pořízení dlouhodobého finančního majetku koupí..... | 21 |
| Tabulka 8: Pořízení dlouhodobého finančního majetku vkladem do společnosti | 21 |
| Tabulka 9: Účtování manka na dlouhodobém majetku | 26 |
| Tabulka 10: Účtování přebytku u dlouhodobého majetku..... | 26 |
| Tabulka 11: Účtování odpisů..... | 29 |
| Tabulka 12: Odpisové skupiny | 29 |
| Tabulka 13: Odpisové sazby | 30 |
| Tabulka 14: Koeficienty pro zrychlené odepisování | 31 |
| Tabulka 15: Doba odepisování majetku na dobu určitou | 33 |
| Tabulka 16: Účtování vyřazení zcela odepsaného majetku..... | 34 |
| Tabulka 17: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku z důvodu likvidace..... | 35 |
| Tabulka 18: Účtování vyřazení majetku z důvodu manka, škody | 35 |
| Tabulka 19: Účtování náhrad od pojišťovny | 35 |
| Tabulka 20: Účtování předpisu škody zaměstnanci | 36 |
| Tabulka 21: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku z důvodu prodeje | 36 |
| Tabulka 22: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku z důvodu bezúplatného převedení..... | 36 |
| Tabulka 23: Účtování vyřazení majetku z důvodu převedení do osobního užívání..... | 37 |
| Tabulka 24: Účtování vyřazení dlouhodobého finančního majetku..... | 37 |
| Tabulka 25: Kategorizace účetních jednotek..... | 38 |
| Tabulka 26: Vertikální analýza společnosti | 41 |
| Tabulka 27: Hodnoty jednotlivých částí dlouhodobého majetku | 43 |
| Tabulka 28: Absolutní změny dlouhodobého majetku | 44 |