



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE OBCHODNÍCH KORPORACÍ

INTERNAL ACCOUNTING DIRECTIVES FOR CORPORATIONS

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Andrea Malhocká

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Jan Pěta, Ph.D.

BRNO 2022

Zadání bakalářské práce

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

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

Vnitropodnikové směrnice obchodních korporací

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

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

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

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

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

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

Základní literární prameny:

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

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

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

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

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

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

V Brně dne 28.2.2022

L. S.

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

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalářská práce je zaměřena na tvorbu vnitropodnikové směrnice pro oblast dlouhodobého majetku ve společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o. První část práce je zaměřena na vymezení teoretických východisek pro vnitropodnikové směrnice, dlouhodobý majetek, jeho ocenění, inventarizaci, odpisy, technické zhodnocení, evidenci a především jeho účtování. Ve druhé části je společnost představena, je zde nastíněno její fungování a je provedena cílená finanční analýza. Poslední část obsahuje komplexní návrh vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek.

Abstract

The bachelor's thesis is aimed at creating an internal directive for long-term assets in a company ALBA – METAL, spol. s r. o. The first part is focused on defining the theory for internal directive, long-term assets, its valuation, inventory, depreciation, technical evaluation, registration of fixed assets and especially its accounting. The second part introduces the company, describes its functioning and a short financial analysis is performed. The last part deals with the proposal for a comprehensive intercompany directive focused on long-term assets.

Klíčová slova

vnitropodnikové směrnice, dlouhodobý majetek, inventarizace, odpisy, účtování o dlouhodobém majetku

Key words

internal directives, long-term assets, inventorying, depreciation, technical evaluation, accounting of long-term assets

Bibliografická citace

MALHOČKÁ, Andrea. *Vnitropodnikové směrnice obchodních korporací* [online]. Brno, 2022 [cit. 2022-05-05]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/143192>. 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 9.5.2022

.....

podpis autora

Poděkování

Tímto způsobem bych chtěla poděkovat především vedoucímu své bakalářské práce panu Ing. Janu Pětovi, Ph. D. za jeho čas, pečlivé vedení, cenné rady, trpělivost a vstřícný přístup. Dále bych chtěla poděkovat společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o. za poskytnutí materiálů a informací. Poděkování patří i mé rodině, partnerovi a přátelům, kteří mi byli oporou po celou dobu studia i během psaní.

OBSAH

ÚVOD.....	10
CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ	11
1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	13
1.1 Vnitropodnikové směrnice	13
1.1.1 Legislativa vnitropodnikových směrnic.....	14
1.1.2 Význam vnitropodnikových směrnic	14
1.1.3 Osoby podílející se na tvorbě vnitropodnikových směrnic	15
1.1.4 Forma a zásady vnitropodnikových směrnic	15
1.1.5 Rozdělení vnitropodnikových směrnic	17
1.2 Dlouhodobý majetek	18
1.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	18
1.2.2 Dlouhodobý hmotný majetek.....	20
1.2.3 Dlouhodobý finanční majetek.....	22
1.3 Pořízení dlouhodobého majetku.....	24
1.3.1 Způsoby pořízení dlouhodobého majetku hmotného a nehmotného	24
1.3.2 Způsoby pořízení finančního majetku	27
1.3.3 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek	28
1.4 Oceňování dlouhodobého majetku.....	29
1.5 Technické zhodnocení.....	32
1.6 Opravy a udržování dlouhodobého majetku	33
1.7 Evidence dlouhodobého majetku	34
1.8 Inventarizace dlouhodobého majetku	35
1.9 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	40
1.9.1 Účetní odpisy	40
1.9.2 Daňové odpisy – dlouhodobý hmotný majetek	44

1.9.3	Daňový odpis – dlouhodobý nehmotný majetek	47
1.10	Vyřazení dlouhodobého majetku.....	48
1.11	Kategorizace účetních jednotek.....	51
1.12	Vybrané ukazatele finanční analýzy	52
2	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU	53
2.1	Popis společnosti	53
2.1.1	Historie společnosti.....	53
2.1.2	Základní informace	54
2.1.3	Předmět podnikání	54
2.1.4	Velikostní zařazení společnosti	55
2.1.5	Organizační schéma	55
2.2	Analýza současného stavu.....	56
2.2.1	Vertikální analýza aktiv	56
2.2.2	Vertikální analýza pasiv.....	57
2.2.3	Horizontální analýza aktiv	58
2.2.4	Analýza dlouhodobého majetku	60
2.3	Zhodnocení současného stavu vnitropodnikových směrníc.....	60
3	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ	62
	ZÁVĚR	83
	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....	84
	SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ.....	87
	SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK.....	88
	SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ	89
	SEZNAM ZKRATEK A SYMBOLŮ	90

ÚVOD

Bakalářská práce je zaměřena na problematiku vnitropodnikových směrnic. Vnitropodnikové směrnice jsou nedílnou součástí každé společnosti, jelikož správně vytvořené směrnice jsou předpokladem pro správné vedení účetnictví. Jejich tvorba je často zanedbávanou činností ve všech společnostech, ačkoli jejich tvorbu ukládá legislativa.

Směrnice jsou pro společnost nápomocné, především k usnadnění práce a k automatizaci jednotlivých účetních postupů. Vymezení tedy jednotný koncept, kterým se musí řídit každý pracovník. Směrnice mohou sloužit také jako podklad při řešení nejasností nebo sporů mezi pracovníky, jelikož slouží ke sjednocení postupů v jednotlivých činnostech účetní jednotky. Je tedy potřeba vytvořit směrnice tak, aby byly závazné pro všechny zaměstnance.

Vnitropodnikové směrnice se řídí aktuální legislativní úpravou, a díky tomu, může mít společnost při povinnosti ověření účetní závěrky auditorem nebo při finanční kontrole značnou výhodu. Kontrola společnosti, která má směrnice kvalitně zpracované, probíhá rychleji, plynuleji a je vnímána důvěryhodněji.

Autorka se zaměřila na tvorbu vnitropodnikové směrnice ve společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o., která se zabývá především zpracováním tvarovaného drátu pro automobilový průmysl. Společnost nemá v žádné podobě zpracované vnitropodnikové směrnice. Autorka se rozhodla pro vytvoření směrnice zabývající se problematikou dlouhodobého majetku. Dlouhodobý majetek je totiž velmi důležitou součástí společnosti, a proto by neměla chybět směrnice zaměřená na tuto oblast.

První část práce je zaměřená na teoretická východiska, jež popisuje především vnitropodnikové směrnice. Dále je v teoretické části podrobně popsána účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek, která obsahuje jeho vymezení, pořízení, ocenění, nebo odpisování. V analytické části je blíže popsána společnost ALBA – METAL, spol. s r. o. Společnost je zde představena, je definováno její fungování, je provedena finanční analýza. Ve třetí a zároveň poslední části je vytvořen komplexní návrh vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek. Návrh směrnice byl zhotoven tak, aby byl pro společnost ALBA – METAL, spol. s r. o. co nejvíce prakticky využitelný.

CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Hlavním cílem bakalářské práce je vytvoření vnitropodnikové směrnice pro dlouhodobý majetek společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o. Směrnice je tvořena na základě informací poskytnutých společností, tak aby bylo splněno všech jejich potřeb a požadavků. Směrnice nesmí být v rozporu se současnou právní úpravou a musí být využitelná v praxi. Výsledná směrnice má sjednotit především zařazování majetku do jednotlivých kategorií dlouhodobého majetku, výpočty účetních a daňových odpisů, následně jeho vyřazení. Dále má pomoci s jeho oceněním, inventarizací, evidencí, dále pak při stanovení, zda se jedná o technické zhodnocení či opravu, popřípadě údržbu.

Pro splnění hlavního cíle jsou stanoveny dva dílčí cíle, díky kterým bylo hlavního cíle dosaženo. Prvním dílčím cílem je analyzovat a zhodnotit současný stav směrnic. Dalším dílčím cílem je vymežit a definovat pojmy týkající se vnitropodnikových směrnic a dlouhodobého majetku, které jsou následně využívány v praktické části.

Bakalářská práce se skládá ze tří hlavních částí, a to teoretické, analytické a návrhové části. Teoretická část se zabývá vnitropodnikovými směrnicemi, především jejich definicí, významem, tvorbou, formou a druhy, které legislativa ukládá. Dále je v teoretické části popsána problematika dlouhodobého majetku, jeho vymezení, pořízení, ocenění, daňové i účetní odpisování dlouhodobého majetku. Je zde také vysvětlena inventarizace, technické zhodnocení, vyřazení a především účtování o dlouhodobém majetku. Analytická část popisuje základní informace o společnosti, je přiblížena organizační struktura, předmět podnikání a velikostní zařazení společnosti. Dále se tato část zabývá cílenou finanční analýzou současného stavu, která obsahuje vertikální analýzu aktiv a pasiv, horizontální analýzu aktiv a analýzu dlouhodobého majetku. Na jejím základě byla zvolena oblast pro tvorbu směrnice. V závěru této části je zhodnocen současný stav směrnic. Teoretická a analytická část práce jsou podkladem pro poslední návrhovou část, která představuje komplexní návrh vnitropodnikové směrnice včetně potřebných příloh.

Při zpracování bakalářské práce je využita celá řada metod. První metodou je literární rešerše, která je využita v teoretické části. Při literární rešerši jsou použity především aktuální právní předpisy a literatura zabývající se vnitropodnikovými směrnicemi a dlouhodobým majetkem. Cílem je vytvořit přehled o dané problematice za použití dané

literatury. Další metoda, která je v práci využita, především v analytické části, je metoda analýzy. Analýza má za cíl rozebrat reálný zkoumaný objekt na dílčí části, které se poté stávají předmětem dalšího zkoumání. Další využitou metodou v analytické části je komparace, ta představuje srovnání zjištěných poznatků s dalšími jevy a na jejím základě lze vyvozovat závěry o vlastnostech objektů. Na použití metody analýzy dále navazuje metoda syntézy, která sjednocuje a sumarizuje jednotlivé poznatky z předešlých částí. Je podkladem pro pochopení vzájemné souvislosti jevů a je využita v návrhové části (Lorenc, 2013).

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

V teoretické části práce budou vysvětleny základní pojmy především z oblasti vnitropodnikových směrnic a dlouhodobého majetku, se kterými bude dále pracováno jak v analytické, tak i návrhové části.

V první části jsou charakterizovány vnitropodnikové směrnice. Zde je vymezen pojem vnitropodnikových směrnic, jejich význam a legislativa. Dále jsou popsány osoby, které se na tvorbě směrnic podílí, jejich forma a rozdělení na povinné a doporučené vnitřní směrnice. Ve druhé části se nachází teoretický popis jednotlivých složek dlouhodobého majetku, jeho vymezení, způsoby pořízení a ocenění, evidence, inventarizace, účetní a daňové odpisy a následně jeho vyřazení.

1.1 Vnitropodnikové směrnice

Vnitropodnikové směrnice představují zanedbávanou část účetnictví, která může vést k vedení nesprávného účetnictví. Lze je definovat jako vnitřní předpis, jenž je nedílnou součástí každé společnosti. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ukládá účetním jednotkám povinnost vydat přímo nebo nepřímo vnitropodnikovou směrnici pouze v několika málo případech. Kromě směrnic, které jsou spíše považovány zákonem, se zde nachází i směrnice, jejichž tvorba je vymezena v Českých účetních standardech. Jsou i další situace, které neupravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ani České účetní standardy a mohly by nastat, proto je vhodné stanovit pomocí vnitřních předpisů i řešení těchto situací (Louša, 2018).

Jedním z hlavních smyslů tvorby vnitřních směrnic je zajištění jednotného metodického postupu pro sledování skutečností a zachycování hospodářských operací v různých vnitřních útvarech ve stejné době. Dalším smyslem je jednotný postup při řešení stejných operací. Ten napomáhá při posuzování a hodnocení určitých skutečností v účetní jednotce jako celku. Předposledním smyslem je vytvoření daného nástroje pro vnitřní řízení účetní jednotky. Posledním, ale velmi důležitým bodem je snazší a jednodušší postup při kontrole účetnictví. Tato kontrola je prováděna pracovníky z finančního úřadu (Kovalíková, 2021).

1.1.1 Legislativa vnitropodnikových směrnic

Při tvorbě vnitropodnikových směrnic je nutné, aby účetní jednotka vycházela ze svých potřeb a minimálně z níže uvedených předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů,
- zákoník práce č. 262/2006 Sb.,
- zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech,
- občanský zákoník č. 89/2012 Sb.,
- daňový řád č. 280/2009 Sb.,
- prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví č. 500/2002 Sb.,
- české účetní standardy pro účetní jednotky (Kovalíková, 2021).

1.1.2 Význam vnitropodnikových směrnic

Základními požadavky na vedení účetnictví účetních jednotek uvádí zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v § 8 odst. 1: „*Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.*“.

Účetnictví je **správné**, pokud účetnictví vedené účetní jednotkou neodporuje právním předpisům, které upravují účetnictví, ani neobchází jejich účel. Účetnictví je **úplné**, když účetní jednotka v účetním období zaúčtovala všechny účetní případy v účetních knihách a nejpozději do konce období sestavila účetní závěrku, popřípadě vyhotovila výroční zprávu a zveřejnila o těchto skutečnostech přehledně uspořádané záznamy. **Průkaznost** účetnictví je chápáno jako takové, jestliže jsou účetní záznamy průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci. **Srozumitelné** účetnictví je tehdy, jestliže umožňuje spolehlivě určit obsah účetních případů, účetních záznamů a vazbu mezi účetními doklady a záznamy na základě průkazného účetního dokladu. Posledním bodem je účetnictví vedeno **způsobem zaručující trvalost účetních záznamů**, což znamená, že je účetní jednotka schopna splnit povinnosti spojené s jejich úschovou a zpracováním po celou

dobu, po níž jsou jí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví stanoveny (Šteker a Otrusinová, 2016).

Sestavením vnitropodnikových směrnice lze docílit těchto bodů, což lze definovat jako aplikace zákonných předpisů na konkrétní podmínky v účetní jednotce. Směrnice by měla být součástí firemní kultury a aktivně využívaným nástrojem usnadňující práci, kterým se musí řídit všichni zaměstnanci. Jelikož neexistují žádné přesně vymezené a zadané postupy pro tvorbu těchto směrnic, musí se účetní jednotka řídit základním předpokladem, což je zpracování v souladu se všemi platnými zákony a předpisy. Kvůli tomu je nutná jejich pravidelná kontrola a následná aktualizace (Šteker a Otrusinová, 2016).

1.1.3 Osoby podílející se na tvorbě vnitropodnikových směrnic

Tvorba vnitropodnikových směrnic není záležitostí pouze účetních účetní jednotky, která tvoří základ. Na tvorbě by se měli podílet i další odborníci, případně i auditor, daňový poradce, hlavní ekonom, výrobní technik, majitelé firmy apod. Směrnice by měly mít vytvořené i fyzické osoby, které jsou účetní jednotkou. Pokud fyzická osoba není účetní jednotkou, existují i vnitřní směrnice, které se takového podnikatele mohou týkat (Kovalíková 2021).

Kovalíková (2021) ještě doporučuje, aby většina směrnic byla sestavena minimálně ze dvou částí a nebyla pouze obecným konstatováním právních předpisů. V první, obecné části je vhodné definovat základní předpisy, na nichž je směrnice vytvořena, také by měla obsahovat citaci příslušných předpisů. Druhá část se týká konkrétního postupu účetní jednotky.

1.1.4 Forma a zásady vnitropodnikových směrnic

Forma vnitropodnikových směrnic

Směrnice mohou být vydány v různých formách. Není tedy podstatné pod jakým názvem budou směrnice vydávány, ale hlavní je jejich obsah. Důležité je, aby směrnice nebyly pouze na papíře, ale aby byly dokumentem, podle kterého se pracovníci řídí a podle kterého je postupováno, pokud potřebují znát, jak je vyřešen metodický postup (Louša, 2018).

Směrnice mohou být vydávány zejména jako:

- metodické směrnice,
- organizační struktury,
- vnitřní směrnice,
- pokyny,
- oběžníky,
- dopisy,
- rozhodnutí,
- nařízení,
- příkazy,
- pokyny generálního ředitele (Kovalíková, 2021).

Důležitý je tedy jejich obsah, což je obvyklé stanovení metodiky postupu, nikoli název. Dále je potřeba určit osoby, jež budou odpovídat za jejich dodržování a určení osob, které budou zodpovědné za udržování aktuálního stavu, rozsah a dobu jejich platnosti (Louša 2018).

Zásady vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice nemají podle legislativy přímo předepsaný vzhled ani náležitosti. I přesto platí, že se při tvorbě vychází z obecně platných principů v podobně doporučení, z nichž by se mělo při tvorbě vnitřních směrnic vycházet (Šteker a Otrusínová, 2016).

Podle Šteker a Otrusínové (2016) je cílem dodržovat čtyři hlavní zásady. První bod říká, že vnitřní směrnice musí být logická, přehledná a stručná. Text musí být srozumitelný a jednoznačný. Podle bodu dva musí směrnice i přes svou stručnost přesně řešit vymezené postupy. Je nutné uspořádat vymezené postupy takovým způsobem, aby se předešlo zbytečnému opakování v důsledku stejné problematiky, a shrnula se tak do společné části směrnice, což popisuje bod třetí. Poslední, čtvrtý bod, se zabývá tvorbou a aktualizací. Při tvorbě a aktualizaci směrnice je nezbytný jejich soulad s platnými právními předpisy.

1.1.5 Rozdělení vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice se dělí na povinné a doporučené. Povinné vnitřní směrnice musí účetní jednotka nutně vydat na základě povinnosti vyplývající z legislativy. Doporučené směrnice neupravuje ani zákon, ani právní předpisy a závisí na rozhodnutí účetní jednotky, jestli tyto směrnice vytvoří. Při tomto rozhodování je potřeba vzít v úvahu velikost společnosti a její vnitřní uspořádání (Louša, 2018).

Povinné vnitropodnikové směrnice

Mezi povinné vnitřní směrnice patří:

- účtový rozvrh,
- odpisový plán,
- podpisové záznamy,
- stanovení druhu zásob materiálu účtovaného při pořízení přímo do spotřeby,
- rozpouštění nákladů spojených s pořízením zásob, popřípadě oceňování odchylek,
- postupy s dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem,
- oceňování majetku a závazků,
- oceňování majetku a závazků v cizí měně,
- používání cizích měn, stanovení kurzu, kurzové rozdíly,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- cestovní náhrady,
- konsolidační pravidla (Kovalíková, 2021).

Doporučené vnitropodnikové směrnice

Mezi doporučené vnitřní směrnice patří například:

- oceňování cenných papírů,
- opravné položky,
- směnky,
- zásoby,
- pokladna a ceniny, banka,
- náklady a výnosy (Louša, 2018).

1.2 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, provádějící vyhláška k podvojnému účetnictví č. 500/2002 Sb. a české účetní standardy pro podnikatele. Dlouhodobý majetek se dělí na dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý finanční majetek. O dlouhodobém majetku se účtuje v účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek. Doba použitelnosti dlouhodobého majetku je zpravidla delší než jeden rok. Jedná se o majetek, jehož spotřeba neprobíhá najednou, ale jeho hodnota je postupně v průběhu životnosti snižována prostřednictvím odpisů. Ve většině případů se tedy dlouhodobý majetek odepisuje, ale může být i dlouhodobý majetek neodepisovaný, jenž se neopotřebovává, ale naopak se v čase zhodnocuje (Šteker a Otrusinová, 2016).

1.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Mezi dlouhodobý nehmotný majetek patří především nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill. Doba použitelnosti je delší než 1 rok a výše ocenění je určena účetní jednotkou. Dále musí splnit povinnosti stanovené zákonem, jenž jsou zejména respektování principu významnosti, věrného a poctivého zobrazení majetku. Dlouhodobý nehmotný majetek spadá do účtové skupiny 01, která se dále člení na konkrétní syntetické účty (Skálová, 2021).

Chalupa (2021) dále uvádí, že goodwill, povolenky na emise a preferenční limity jsou do dlouhodobého nehmotného majetku zařazeny vždy bez ohledu na výši jejich ocenění. Konkrétní vnitropodnikovou směrnici si sama účetní jednotka stanoví výši tohoto ocenění pro ostatní účty.

012 – Nehmotné výsledky vývoje

Nehmotné výsledky vývoje jsou za dlouhodobý nehmotný majetek považovány tehdy, pokud byly získány od jiných osob, či pokud byly vytvořeny vlastní činností. Dlouhodobým nehmotným majetkem jsou při vytvoření vlastní činností pouze tehdy, pokud byly vytvořeny za účelem obchodování s nimi, nikoliv k vlastnímu užití (Chalupa, 2021).

013 – Software

V účetnictví se software zachycuje, pouze tehdy pokud byl koupen samostatně, tzn. že není součástí hardware, nebo pokud byl vytvořen vlastní činností opět s cílem obchodovat s ním (Skálová, 2021).

014 – Ostatní ocenitelná práva

Jedná se o dlouhodobý nehmotný majetek, opět za podmínky, že byl nabyt od jiných osob nebo vytvořen vlastní činností pouze za účelem obchodování. Účtuje se zejména o předmětech průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů (Chalupa, 2021).

015 – Goodwill

Pro účely vyhlášky se goodwill rozumí kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem nebo přechodem za úplatu, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných položek majetku sníženým o převzaté dluhy. Odepisování kladného goodwillu je rovnoměrné nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu do nákladů. Naopak záporný rozdíl se odpisuje do výnosů (Skálová, 2021).

016 – Povolenky na emise

Povolenky na emise, konkrétně povolenky na emise skleníkových plynů se za nehmotný dlouhodobý majetek považují bez ohledu na výši jejich ocenění. Tyto povolenky majetkovou hodnotou odpovídají právu provozovatele zařízení vypustit do ovzduší ekvivalent tuny CO₂. Další jsou povolenky na emise způsobené letectvím, jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností a jednotky přiděleného množství (Chalupa, 2021).

017 – Preferenční limity

Do preferenčních limitů spadá především individuální referenční limit množství mléka, individuální produkční kvóty a individuální limit prémiových práv opět bez ohledu na výši jejich ocenění (Landa, 2014).

019 – Jiný dlouhodobý nehmotný majetek

Na účtu jiného dlouhodobého nehmotného majetku se zachycují položky nehmotný aktiv, které nelze zařadit na výše uvedené účty (Skálová, 2021).

1.2.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek se dělí na majetek odpisovaný a neodpisovaný. Rozdíl mezi dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem je v jeho hmotné povaze. Mezi dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný patří stavby, samostatné hmotné movité věci a soubory jejich souborů, pěstitelské celky trvalých prostorů, oceňovací rozdíly k nabytému majetku, dospělá zvířata a jejich skupiny a jiný dlouhodobý hmotný majetek. Tento majetek se eviduje v účetní osnově v účtové skupině 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný. Dlouhodobým hmotným majetkem neodpisovaným jsou zejména pozemky, umělecká díla a sbírky. Tento typ majetku se eviduje v účtové skupině 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný (Skálová, 2021).

Doba použitelnosti dlouhodobého hmotného majetku musí být delší než jeden rok a musí dosáhnout výše ocenění pro jeho zařazení, jenž si každá účetní jednotka stanovuje sama (Chalupa, 2021).

021 – Stavby

Na účtu stavby se zachycují všechny položky, bez ohledu na výši jejich ocenění a dobu jejich použitelnosti. Jsou to všechny stavby včetně budov, důlního díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních předpisů, právo stavby, otvírky nových lomů, pískoven, hlínišť, technické rekultivace, pokud zvláštní předpis nestanoví jinak, byty a nebytové prostory, jež jsou vymezené jako jednotky (Chalupa, 2021).

022 – Hmotné movité věci a jejich soubory

Položky, které patří mezi hmotné movité věci a jejich soubory, jsou především předměty z drahých kovů bez ohledu na výši jejich ocenění, hmotné movité věci a jejich soubory se samostatným technicko-ekonomickým určením s dodržáním podmínek pro zařazené dlouhodobého hmotného majetku. Účetní jednotka je povinna při stanovení výše tohoto ocenění respektovat principy významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Pokud hmotné movité věci a jejich soubory splňují podmínku použitelnosti delší než jeden rok, ale jejich ocenění nepřesáhne hodnotové vymezení rozhodné pro zařazení mezi majetek dlouhodobý, jsou považovány za drobný hmotný majetek (Chalupa, 2021).

025 – Pěstitelské celky trvalých porostů

Na tomto účtu jsou zachycovány ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektarů v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1 000 keřů na 1 hektar, dále trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí (Skálová, 2021).

026 – Dospělá zvířata a jejich skupiny

Zde jsou zachycena dospělá zvířata, např. stáda či hejna, jež jsou považovány za dlouhodobý hmotný majetek tehdy, pokud doba jejich použitelnosti přesáhla jeden rok a jejich ocenění přesáhlo výši určenou účetní jednotkou. Pokud dospělá zvířata a jejich skupiny dosáhnou podmínky použitelnosti delší jednoho roku, ale nedosáhne hodnotové hranice ocenění stanovené účetní jednotkou, pak je zde účtováno jako o zásobách (Chalupa, 2021).

029 – Jiný dlouhodobý hmotný majetek

Bez ohledu na výši ocenění jiný dlouhodobý majetek zahrnuje ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené, nebo nabyté vkladem jako součást pozemku po roce 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průkazem. (Chalupa, 2021). Dále jsou to položky hmotných aktiv, které nelze zařadit na výše uvedené účty (Skálová, 2021).

031 – Pozemky

Účet zachycuje všechny pozemky bez ohledu na výši jejich ocenění, pokud tento majetek není zboží, tzn. že neslouží k obchodování, v tomto případě se o nich účtuje jako o zboží (Skálová, 2021).

032 – Umělecká díla a sbírky

Zde se účtují výtvarná díla a umělecké předměty, pouze za podmínky že nejsou součástí stavebních objektů (Skálová, 2021).

1.2.3 Dlouhodobý finanční majetek

Do skupiny dlouhodobého finančního majetku patří především podíly, majetkové účasti, cenné papíry, dluhové cenné papíry, zápůjčky a úvěry a jiný dlouhodobý finanční majetek. O dlouhodobém finančním majetku se účtuje v účtové skupině 06 – Dlouhodobý finanční majetek. Jedná se o položky aktiv, které má účetní jednotka v úmyslu držet déle než 12 měsíců. Pokud není u dlouhodobého finančního majetku splněna podmínka dlouhodobosti, poté se o nich účtuje ve 2. účtové třídě. Oproti DNM a DHM se tento majetek neodpisuje (Štohl, 2017).

061 – Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba

Ovládanou nebo ovládající osobou dle zákona o č. 90/2012 o obchodních korporacích rozumí osoba, která je většinovým společníkem, tzn. osoba disponuje více než 40 % hlasovacích práv a může tak přímo nebo nepřímo uplatnit rozhodující vliv. Dále to může být osoba, která může odvolat nebo jmenovat většinu osob. Ovládající nebo ovládanou osobou může být také osoba, jež nakládá s podílem na hlasovacích právech, ta představuje alespoň 40 % všech hlasovacích práv. Poslední osobou může být ten, kdo individuálně nebo společně s osobami jednajícími spolu ve shodě nakládají s podílem na hlasovacích právech alespoň 30 % všech hlasů (Portál Money S3, 2021a).

062 – Podíly - podstatný vliv

Za podstatný vliv se v tomto podílu považuje, pokud je stanoven v rozsahu nad 20 % všech hlasovacích práv. Tento vliv není rozhodující ani společný, ale považuje se za podstatný vliv na řízení nebo provozování účetní jednotky (Portál Money S3, 2021a).

063 – Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly

Jedná se o ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly, které nejsou uvedeny na výše uvedených účtech. Jedná se tedy o cenné papíry, jež nejsou určeny k obchodování s nimi, ani nejsou drženy do splatnosti, ani majetkovou účastí. Jsou to cenné papíry s podílem do 20 % (Štohl, 2017).

065 – Dluhové cenné papíry držené do splatnosti

Dluhové cenné papíry držené do splatnosti jsou cenné papíry, jež mají stanovenou splatnost nad 1 rok s úmyslem účetní jednotky schopnost držení do jejich splatnosti (Štohl, 2017).

066 – Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba

Zde se zachycují dlouhodobé zápůjčky mezi mateřskou společností a dceřiným závodem. Opět platí, že ovládající osobou je ten, kdo nakládá s podílem na hlasovacích právech alespoň 40 % všech hlasů (Účetní průvodce MáDáti, 2021a).

067 – Ostatní zápůjčky a úvěry

Na tomto účtu se účtuje o zápůjčkách nebo úvěrech, které jsou poskytnuty jiným subjektům než podnikům ve skupině. Patří sem i majetková účast na podnikání jiných obchodních korporací, které jsou založeny na smlouvě o tiché společnosti, jež má charakter dlouhodobé zápůjčky (Účetní průvodce MáDáti, 2021b).

068 – Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv

Zde se opět účtuje o dlouhodobých zápůjčkách mezi mateřskou společností a dceřným závodem. Zde tento vliv není rozhodující ani společný, podstatným vlivem se rozumí pouze vliv na řízení nebo provozování účetní jednotky. Za podstatný vliv se považuje dispozice s nejméně 20 % hlasovacích práv (Účetní průvodce MáDáti, 2021c).

069 – Jiný dlouhodobý finanční majetek

Na tomto účtu se nachází položky, které nelze zařadit na výše uvedené účty. Jedná se zde např. o termínované vklady s výpovědní lhůtou delší než 1 rok, následně dlouhodobý majetek prodaný v rámci smlouvy o nájmu podniku apod (Štohl, 2017).

1.3 Pořízení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek může být pořízen hned několika způsoby, proto je velmi důležité správně určit formu pořízení. Pro jeho správné ocenění a techniku účtování je rozhodující právě toto počáteční určení (Chalupa, 2021).

1.3.1 Způsoby pořízení dlouhodobého majetku hmotného a nehmotného

Dlouhodobý majetek nehmotný a hmotný lze získat těmito způsoby:

- koupí,
- vytvořením vlastní činnosti,
- nabytím práv k výsledkům duševní a tvořivé činnosti,
- darováním,
- vkladem přijatým od jiné osoby,
- bezúplatným převodem podle zvláštních právních předpisů,
- převodem z osobního vlastnictví do obchodního majetku individuálního podnikatele (Ryneš, 2021).

Pořízení dlouhodobého majetku koupí, popřípadě nabytím práv

Při pořízení dlouhodobého majetku koupí dochází k jeho ocenění pořizovací cenou, do které jsou započítány i vedlejší pořizovací náklady. Všechny tyto položky jsou účtovány v účtové skupině 04. Po zařazení se dlouhodobý majetek převede na vrub příslušných účtů v účtových skupinách 01, 02 a 03 (Štohl, 2017).

Tabulka 1: Pořízení dlouhodobého majetku koupí

Operace	MD	D
Nákup za hotové	04x	211
Nákup bezhotovostně	04x	321
Náklady související s pořízením:		
externí	04x	211, 321, 325
ve vlastní režii	04x	586
clo	04x	349
poplatky	04x	345
kapitalizované úroky z úvěrů	04x	231, 461
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	01x, 02x, 03x	04x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Chalupa, 2021))

Pořízení dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností

Při způsobu pořízení dlouhodobého majetku vznikají náklady, které se účtují na účty 5. účtové třídy. Výdaje, jež souvisí s pořízením dlouhodobého majetku lze uplatnit v nákladech pouze formou odpisů. Tyto částky jsou pak z tohoto důvodu zaúčtovány jako snížení nákladů, k nimž slouží účty v účtové skupině 58 (Štohl, 2017).

Tabulka 2: Pořízení dlouhodobého majetku vytvořením vlastní činnosti

Operace	MD	D
Vnitropodnikové plnění	04x	58x
Externí náklady související s pořízením	04x	211, 321x 325
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	01x, 02x, 03x	04x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Chalupa, 2021))

Pořízení dlouhodobého majetku darem

K pořízení dlouhodobého majetku darem se účtuje na účtu 648 – Ostatní provozní výnosy a to v reprodukční pořizovací ceně. V pořizovací ceně dlouhodobého majetku se mohou objevit i externí náklady spojené s pořízením (Chalupa, 2021).

Tabulka 3: Pořízení dlouhodobého majetku darem

Operace	MD	D
Reprodukční pořizovací cena	04x	648
Externí náklady spojené s pořízením	04x	211, 321, 325
Náklady ve vlastní režii související s pořízením	04x	586
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	01x, 02x, 03x	04x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Chalupa, 2021))

Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím

Při pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím se využívá účet 413 – Ostatní kapitálové fondy, přičemž se zde účtují vklady, jež nezvyšují základní kapitál (Portál POHODA.cz, 2013)

Tabulka 4: Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím

Operace	MD	D
Pořízení bezúplatným nabytím	04x	413
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	01x, 02x, 03x	04x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Portál POHODA.cz, 2013))

Pořízení dlouhodobého majetku vkladem přijatým od jiné osoby

Pořízení vkladem přijatým od jiné osoby se rozumí např. vznik pohledávek při upisování akcií, což je účet 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál spolu s účtem 419 – Změny základního kapitálu. Tuto pohledávku může splatit jak za hotové, bezhotovostně, ale i vkladem dlouhodobého majetku (Účtování.net, 2013).

Tabulka 5: Pořízení dlouhodobého majetku vkladem přijatým od jiné osoby

Operace	MD	D
Pohledávky za upsaný základní kapitál	353	419
Nabytí dlouhodobého majetku	04x	353
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	01x, 02x, 03x	04x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Účtování.net, 2013))

Pořízení dlouhodobého majetku přeřazením z osobního užívání

Tato situace může nastat pouze u fyzické osoby neboli individuálního podnikatele. U právnické osoby se v tomto případě musí zvýšit základní kapitál. Při tomto pořízení se účtuje přes účet 491 – Účet individuálního podnikatele (Portál POHODA.cz, 2013)

Tabulka 6: Pořízení dlouhodobého majetku přeřazením z osobního užívání

Operace	MD	D
Pořízení přijatým vkladem	04x	491
Zařazení dlouhodobého majetku do užívání	01x, 02x, 03x	04x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Portál POHODA.cz, 2013))

1.3.2 Způsoby pořízení finančního majetku

Pořízení dlouhodobého finančního majetku lze účtovat na vrub účtu 043 – Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek, anebo přímo na příslušný účet. Na účtu 043 se evidují i vedlejší náklady, které s pořízením souvisí. Poté je dlouhodobý finanční majetek zúčtován na příslušný účet ve skupině 06 – Dlouhodobý finanční majetek (Skálová, 2021).

Dlouhodobý finanční majetek lze pořídit těmito způsoby:

- koupí,
- bezúplatným převodem (darováním),
- vkladem dlouhodobého majetku od jiné osoby,
- poskytnutím zápůjčky nebo půjčky,
- převodem finančních prostředků na dlouhodobé vkladové listy nebo termínované vklady (ČÚS č. 14).

1.3.3 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

Zálohou se rozumí to, co dala jedna strana druhé ještě před uzavřením smlouvy. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek jsou upraveny v zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví a ve vyhlášce. Stejně jako u pořízení dlouhodobého majetku se zde účtuje v účtové třídě 0.

O těchto poskytnutých zálohách se účtuje ve skupině 05 a podle povahy majetku se rozdělují na účtech:

051 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek,

052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek,

053 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek (Živnostník.cz, 2018).

Účtování záloh na dlouhodobý majetek

O zálohách se účtuje na vrub účtu 05x – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek oproti úbytku peněžních prostředků na účtech peněz v hotovosti nebo banky. Po pořízení dlouhodobého majetku se provede zúčtování poskytnuté zálohy (Živnostník.cz, 2018).

Tabulka 7: Účtování záloh na dlouhodobý majetek

Operace	MD	D
Poskytnutá záloha na pořízení DM	05x	221, 211
Pořízení DM	04x	321, 379
Vyúčtování zálohy	321, 379	05x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Živnostník.cz, 2018))

1.4 Oceňování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek se v souladu se zákon č. 563/1992 Sb., o účetnictví, oceňuje v závislosti na způsobu jeho pořízení (Štohl, 2017).

Ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je oceňován těmito základními metodami:

- pořizovací cena, je-li majetek pořízen za úplatu,
- vlastní náklady, je-li majetek pořízen nebo vyroben ve vlastní režii,
- reprodukční pořizovací cena zjištěná podle zvláštních právních předpisů (Skálová, 2021).

Pořizovací cena je cena, po pořízení majetku sečtená dohromady s náklady vynaloženými na pořízení. Tyto vedlejší pořizovací náklady jsou obsaženy ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. § 47 (Skálová, 2021).

Součástí vedlejších pořizovacích nákladů jsou zejména náklady na:

- přípravu a zabezpečení,
- úroky, zejména z úvěru nebo zápůjčky,
- trvalé nebo dočasné odstranění porostu,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce,
- dopravu,
- montáž,
- clo,
- umělecká díla tvořící součást stavby,
- licence, patenty a jiná práva,
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové stavby,
- úhrada nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce,
- zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání (Vyhláška 500/2002 Sb.).

Součástí ocenění zejména nejsou:

- opravy a údržba,
- kurzové rozdíly,
- smluvní pokuty a pokuty z prodlení, popř. jiné sankce ze smluvních vztahů,
- nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá stavba,
- školení,
- náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,
- náklady na biologickou rekultivaci,
- náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání (Vyhláška č. 500/2002 Sb.).

Vlastními náklady se rozumí veškeré náklady přímé a nepřímé, jež byly vynaloženy v souvislosti s vytvořením dlouhodobého majetku hmotného nebo nehmotného vlastní činností. Mezi přímé náklady patří především pořizovací cena materiálu nebo přímé mzdy. Do nepřímých nákladů patří režie, např. správní a výrobní (Chalupa, 2021).

Reprodukční pořizovací cena je cena pořízení majetku v době, kdy se o něm účtuje. Tato cena oceňuje dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek pořízen bezúplatným nabytím nebo nově zjištěným a v účetnictví dosud nezachyceným. Dále se touto cenou oceňuje i dlouhodobý hmotný majetek pořízený směnnou smlouvou, pokud není smlouvou stanovena pořizovací cena. Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje i vklad dlouhodobého hmotného nebo nehmotného majetku s výjimkou případů, kdy je vklad oceněn již při zakládání společnosti (Chalupa, 2021).

Ocenění dlouhodobého finančního majetku

Dlouhodobý finanční majetek se oceňuje k okamžiku uskutečnění účetního případu, tzn. při pořízení, pořizovací cenou. Pořizovací cena zahrnuje cenu, za kterou byl majetek pořízen a taky náklady související s jeho pořízením, jimiž jsou zejména poplatky a provize makléřům, poradcům a burzám a náklady na poradenství. Do pořizovací ceny nejsou zahrnuty úroky z úvěrů na pořízení majetku a náklady spojené s jejich držbou (Skálová, 2021).

Pokud jsou cenné papíry a majetkové účasti nabyty protihodnotou za nepeněžitý vklad vložený do obchodní korporace, jejich základem ocenění u vkladatele je zůstatková, neboli účetní, cena nepeněžitého vkladu a to bez ohledu na ocenění tohoto vkladu u obchodní korporace. Zůstatková cena se zvyšuje o daň z přidané hodnoty, pokud se považuje za zdanitelné plnění (Chalupa, 2021).

K rozvahovému dni lze dlouhodobý finanční majetek u malých, středních a velkých účetních jednotek ocenit:

- reálnou hodnotou,
- ekvivalenční metodou (Chalupa, 2021).

Reálnou hodnotou se rozumí tržní hodnota, hodnota vyplývající z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik. Pokud není tržní hodnota k dispozici, nebo nedostatečně představuje reálnou, použije se ocenění kvalifikovaným odhadcem nebo posudkem znalce. Jako poslední možnost ocenění se využívá ocenění stanovené podle zvláštních právních předpisů (Chalupa, 2021). Touto hodnotou se ke konci rozvahového dne oceňují všechny cenné papíry až ty na cenné papíry držené do splatnosti, dále cenné papíry představující účast s podstatným nebo rozhodujícím vlivem a poslední výjimkou tvoří vlastní akcie (Ryneš, 2021).

Ekvivalenční metoda ocenění k rozvahovému dni lze použít kromě původní pořizovací ceny také ekvivalenci především u dlouhodobých podílů v dceřiných a přidružených společnostech. Ekvivalenci se rozumí protihodnota odpovídající podílu společníka na vlastním kapitálu odpovídající společnosti. Pokud se účetní jednotka pro toto ocenění rozhodne, musí tento způsob ocenění použít pro všechny své dlouhodobé podíly. Na účet 414 – Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků se poté zaúčtuje rozdíl mezi původní pořizovací cenou majetkové účasti a ekvivalenčním oceněním (Ryneš, 2021).

1.5 Technické zhodnocení

Technické zhodnocení je právně upraveno v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 33. Technickým zhodnocením rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud jeho výše převyší u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období částku stanovenou platnými právními předpisy. Pokud výdaje nepřesáhnou stanovený limit, lze je za technické zhodnocení považovat pokud se účetní jednotka rozhodne je neuplatnit jako náklad a je rozhodnuta, že bude majetek bude odepisován (Chalupa, 2021).

Za technické zhodnocení je považována rekonstrukce, což je zásah do majetku uvedeného již v užívání, které má za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Technickým zhodnocením je i modernizace, jež má za následek rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti tohoto majetku, včetně všech nástaveb, přístaveb a stavebních úprav (Ryneš, 2021).

Za technické zhodnocení se dle nového pokynu nepovažuje samotná záměna použité materiálu, a to i v případě výměny oken s dřevěným rámem za okna s plastovým, pokud zde zůstanou původní rozměry a počet vrstev skel (Skálová, 2021).

Účtování o technickém zhodnocení

Technické zhodnocení může být samostatně odepisováno. Pokud tomu tak není, zvyšuje vstupní cenu a zůstatkovou cenu majetku a je odpisováno společně (Skálová, 2021). Technické zhodnocení se účtuje ve skupině 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a poté se zaúčtuje na příslušný účet dle jeho charakteru (Chalupa, 2021).

Tabulka 8: Účtování o technickém zhodnocení

Operace	MD	D
Technické zhodnocení DM	04x	211, 321, 325
Zařazení dokončeného TZH	01x, 02x, 03x	04x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Chalupa, 2021))

1.6 Opravy a udržování dlouhodobého majetku

Užívání dlouhodobého majetku vyvolává potřebu jeho úprav. To lze chápat jak činností, která je prováděna skrz zachování dlouhodobého majetku, tak jeho zhodnocením. Opravy a udržování dlouhodobého majetku jsou upraveny účetními předpisy ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. § 47. **Oprava** je činnost, jež odstraňuje účinky částečného fyzického opotřebení nebo jeho poškození, což má za účel jeho uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Pojmem uvedení do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s využitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií. Toto platí pouze za předpokladu, že při této činnosti nedojde k technickému zhodnocení tohoto majetku. **Údržbou** se rozumí soustavná činnost, která zpomaluje fyzické opotřebení dlouhodobého majetku, předchází jejím poruchám a odstraňuje drobnější závady. Pojmem údržba lze tedy chápat jako činnost, která je spíše „preventivního“ charakteru (Chalupa, 2021).

Dle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu, jsou na opravy dlouhodobého hmotného majetku tvořeny rezervy. Rezervami se zabývá především zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Zákonnou rezervu lze tvořit na dlouhodobý hmotný majetek, jehož doba odepisování je stanovena zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, na pět a více let. Naopak zákonnou rezervu nelze tvořit na technické zhodnocení, majetek určený k likvidaci, na majetek u něhož jde o opravy způsobené v důsledku škody nebo jiné nepředvídatelné či nahodilé události, opravy opakující se každoročně a na majetek, jenž je předmětem konkurzního řízení. Dále nesmí být vytvořena zákonná rezerva na výdaje související s pořízením dlouhodobého majetku. Rezerva na opravy jednotlivého majetku nesmí být tvořena pouze na jedno zdaňovací období, minimem jsou tedy dvě zdaňovací období. Tuto rezervu na opravy lze čerpat nejpozději v následujícím zdaňovacím období po zdaňovacím období, ve kterém bylo při výpočtu předpokládán její zahájení (DU.cz, 2020a).

Účtování o opravách a udržování a jejich tvorbě rezervy

Opravy a udržování se účtují na nákladovém účtu 511 – Opravy a udržování. Tvorba zákonné rezervy se účtuje v jednotlivých zdaňovacích obdobích na vrub nákladového účtu 552 – Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů a ve prospěch účtu 451 – Rezervy podle zvláštních právních předpisů. Při zrušení nebo čerpání dochází k zúčtování těchto dvou účtů (DU.cz, 2020a).

Tabulka 9: Účtování o opravách a udržování a jejich tvorbě rezervy

Operace	MD	D
Opravy a udržování	511	321
Tvorba zákonné rezervy	552	451
Zrušení zákonné rezervy	451	552

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (DU.cz, 2020a))

1.7 Evidence dlouhodobého majetku

Evidence dlouhodobého majetku je vedena účetní jednotkou v inventární knize majetku, popřípadě na jednotlivých inventárních kartách či v příslušném účetním softwaru. Tato evidence slouží k zaznamenávání všech potřebných informací, ze kterých účetní jednotka čerpá. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se zařadí na základě protokolu o zařazení majetku do používání a provede jeho zápis do inventární knihy hned po zařazení předmětu do užívání (Kovalíková, 2021).

Evidence obsahuje zejména tyto položky:

- pořadové číslo karty,
- inventární číslo,
- syntetický a analytický účet,
- název majetku,
- vstupní cenu,
- zvýšenou vstupní nebo zůstatkovou cenu o technickém zhodnocení, modernizaci nebo rekonstrukci,
- způsob pořízení,
- datum pořízení, plus jeho kopii,

- datum uvedení předmětu do užívání, plus jeho kopii,
- odpisovou skupinu,
- způsob odpisování,
- dobu odpisování,
- datum a způsob vyřazení z předmětu z používání, plus jeho kopii,
- rok odpisování,
- roční daňový odpis,
- účetní odpis,
- rozdíl účetního a daňového odpisu,
- zůstatkovou cenu,
- umístění majetku,
- středisko,
- odpovědnou osobu za majetek (Kovalíková, 2021).

1.8 Inventarizace dlouhodobého majetku

Inventarizaci dlouhodobého majetku upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška, ČÚS a daňový řád. Podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, je inventarizace majetku pro účetní jednotky povinná. Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a ověřuje se, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku v účetnictví. Inventarizace se provádí k okamžiku sestavení účetní závěrky. Účetní jednotky mohou u dlouhodobého hmotného majetku provádět průběžnou inventarizaci, přičemž každý druh tohoto majetku musí být inventarizován alespoň jednou za účetní období (Kovalíková, 2021).

Podle Štekera a Otrusinové (2016) by mělo být součástí inventarizace i vysvětlení příčin inventarizačních rozdílů a návrhy na opatření, jež budou vést k jejich odstranění. Účetní jednotka je dále povinna prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku po dobu 5 let od jejich provedení.

Inventarizace podle způsobu provedení:

- **fyzická inventura** – tato inventura je prováděna u majetku, u kterého jde zjistit vizuálně jeho existenci (např. počítáním, měřením, vážením atd.),
- **dokladová inventura** – oproti fyzické inventuře, nelze vizuálně zjistit jeho skutečný stav (např. u pohledávek a závazků, popř. u majetku, kde nelze provést fyzická inventura) (Šteker a Otrusínová, 2016).

Inventarizace podle vztahu k účetní závěrce:

- **řádná inventarizace** – se provádí v okamžiku, kdy účetní jednotka sestavuje účetní závěrku,
- **mimořádná inventarizace** – je prováděna při mimořádných událostech, což je např. vloupání, potopy apod. (Kovalíková, 2021).

Inventarizace podle okamžiku provedení:

- **periodická inventarizace** – provádí se vždy jednou ročně, a to k okamžiku sestavení řádné účetní závěrky,
- **průběžná inventarizace** – se provádí již v průběhu účetního období, termín inventarizace je stanoven účetní jednotkou ve vnitropodnikové směrnici (Šteker a Otrusínová, 2016).

Před zahájením inventarizace musí být účetní jednotkou jmenována inventarizační komise, případně i dílčí komise, kterou tvoří minimálně dva členové. Dvoučlenná inventarizační komise je jmenována zpravidla 14 dní před jejím provedením a soustavně je určena osoba, která bude odpovědná za provedení inventarizace. Zjištěné stavy se zaznamenávají v inventurních soupisech, jež musí obsahovat:

- označení účetní jednotky,
- skutečný stav veškerého majetku s jeho jednoznačným určením,
- číslo a název účtu,
- podpis osoby odpovědné za zjištění skutečností,
- způsob zjištění skutečností,
- ocenění majetku k okamžiku ukončení inventury,

- okamžik sestavení účetní závěrky,
- rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- okamžik zahájení inventury,
- okamžik ukončení inventury,
- vyčíslení inventarizačních rozdílů,
- důvod jejich vzniku,
- návrh na jeho vypořádání,
- způsob jeho likvidace a proúčtování,
- přílohy (Kovalíková, 2021).

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

1. skutečný stav je roven stavu účetnímu,
2. skutečný stav je nižší než stav účetní a rozdíl se označuje slovem **manko**,
3. skutečný stav je vyšší než stav účetní a rozdíl se označuje slovem **přebytek** (Šteker a Otrusinová, 2016).

Účtování o manku a přebytku

Inventarizační rozdíly se účtují do účetního období, za které se inventarizace provádí. Účtování o manku se u dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku účtuje na vrub účtu 549 – Manka a škody a soustavně na příslušný účet 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku, nebo na příslušný účet 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku. U neodpisovaného dlouhodobého majetku se účtuje soustavně na vrub účtu 549 a ve prospěch účtové skupiny 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný. Manko u dlouhodobého finančního majetku se účtuje na vrub účtu 569 – Manka a škody na finančním majetku a soustavně na příslušný účet 06 – Dlouhodobý finanční majetek (DU.cz, 2005).

Vzorový příklad na účtování manka na dlouhodobém majetku

Ve společnosti ABC, s. r. o. došlo při manipulaci k utržení vázacího prostředku. Touto chybou byl poškozen manipulační vozík, který měl již minimální zůstatkovou hodnotu. Pro podobné případy nemá účetní jednotka sjednané pojištění, a proto se likvidační komise při likvidaci shodla na požadované náhradě škody, a to ve výši 2 000 Kč po technikovi, který měl zjistit havarijní stav vázacího prostředku. Pořizovací cena vozíku činila 83 000 Kč a oprávky k datu poškození činily 80 500 Kč (Hruška, 2021).

Tabulka 10: Vzorový příklad na účtování manka na dlouhodobém majetku

Doklad	Operace	Částka	MD	D
Interní doklad	Vzniklá škoda na manipulačním vozíku	2 500	549	082
Interní doklad	Vyřazení manipulačního vozíku	83 000	082	022
Interní doklad	Předepsaná náhrada škody technikovi	2 000	335	648
Příjmový doklad	Příjem náhrady škody v hotovosti	2 000	211	335

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Hruška, 2021))

Účtování o přebytku se u dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku účtuje na vrub příslušných účtů v účtových skupinách 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek nebo na příslušném účtu účtové skupiny 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku. U dlouhodobého hmotného majetku neodpisovaného se o přebytku účtuje opět ve prospěch účtu v účtové skupině 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný a ve prospěch účtu 413 – Ostatní kapitálové fondy. V případě dlouhodobého finančního majetku se účtuje ve prospěch účtu 668 – Ostatní finanční a mimořádné výnosy a soustavně na vrub příslušného účtu v účtové skupině 06 – Dlouhodobý finanční majetek (DU.cz, 2005).

Vzorový příklad na účtování přebytku na dlouhodobém majetku

Společnost ABC, s. r. o. zjistila v rámci inventarizace přebytek v podobě obráběcího přístroje v oddělení výroby. Podle odborného odhadu odpovědného pracovníka by byla kupní cena majetku v takovém stavu, v jakém se v současné chvíli nachází, 88 000 Kč (Hruška, 2021).

Tabulka 11: Vzorový příklad na účtování přebytku na dlouhodobém majetku

Doklad	Operace	Částka	MD	D
Interní doklad	Nově zjištěný dlouhodobý hmotný majetek	88 000	022	082

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Hruška, 2021))

Opravné položky k dlouhodobému majetku

Opravné položky k dlouhodobému majetku jsou tvořeny vždy, když při inventarizaci zjistíme, že užitná hodnota daného majetku je nižší než ocenění, jež je vykázáno v účetnictví, a tento pokles není trvalého charakteru, ale je to pouze dočasná situace. Pokud dojde ke snížení ceny vlivem fyzického či morálního opotřebení, na které nebylo reagováno v odpisovém plánu, opravné položky se netvoří. Poté se vždy k rozvahovému dni na základě provedené inventarizace posuzuje důvod vytvoření opravných položek s ohledem na získané nové informace a jejich budoucí vývoj (DU.cz, 2020b).

Opravné položky se evidují v účtové třídě 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku a tato třída je pak dále rozřazena na tyto syntetické účty:

- 091 – Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 092 – Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
- 093 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
- 094 – Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
- 095 – Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek
- 096 – Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
- 097 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
- 098 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku.

1.9 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Odpisy představují trvalé snížení jeho hodnoty, jež vyjadřují opotřebení dlouhodobého majetku, jak fyzické, tak i morální. Odpisy se rozlišují na dva základní druhy jimiž jsou:

- účetní,
- daňové (Šteker a Otrusinová, 2016).

Odpisy účetní se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, naopak daňové odpisy se řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek jsou oprávněny odpisovat účetní jednotky, které mají vlastnické nebo jiné právo k jeho užívání, hospodaří s majetkem státu nebo územních samosprávních celků. V případě smlouvy o výpůjčce po dobu zajištění závazku převodem práva, nebo v případě kdy, vlastnické právo k movitým věcem je nabyto na základě projevu vůle jiným způsobem nebo převzetím věci, dále i v případech, jež stanovují zvláštní právní předpisy, tento majetek je odpisován účetními jednotkami, které majetek používají (Chalupa, 2021).

1.9.1 Účetní odpisy

Účetní odpisy jsou vymezeny v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Jejich cílem je především reálně ocenit dlouhodobý majetek a poskytnout důležité informace účetní jednotce o jejich nákladech. Stanovení účetních odpisů je na základě rozhodnutí účetní jednotky a jejich úprava by měla být ve vnitřní směrnici. Účetní jednotka sestaví odpisový plán, na kterém pak provádí odpisování majetku v průběhu jeho životnosti (Šteker a Otrusinová, 2016).

Pomocí oprávek dochází k vyjádření výše odpisů a zjištění zůstatkové ceny. Sestavený odpisový plán je tedy vnitropodnikovou směrnicí, jež stanovuje způsob výpočtu a účtování odpisů. Obsahuje soupis odpisovaného majetku pro příslušné účetní období, zvolené metody, zda je vybráno pro odpisování roční, popř. měsíční období a následně sazby odpisů nebo zvolený způsob jejich stanovení. Odpisy se počítají z hodnoty, ve které je majetek oceněn v účetnictví a odpisuje se tak do její výše. Doba odpisování není v zákoně vymezena, ale je jednoznačné, že nesmí být kratší než 1 rok, neboť dlouhodobý majetek má jako jednu ze základních podmínek dobu použitelnosti delší než 1 rok

a odpisy by tyto podmínky měly respektovat. Odpisování dlouhodobého majetku je většinou do výše jeho ocenění, ale existují i odpisy se zbytkovou hodnotou. Odpisy se počítají každý měsíc a zaokrouhlují se na celé koruny nahoru.

Za základní techniky odpisování lze považovat:

- časové odpisy,
- výkonové odpisy (Chalupa, 2021).

Další technikou může být i metoda komponentního odpisování majetku, jež upravuje vyhláška v § 56a (Chalupa, 2021).

Časové odpisy

Metoda časového účetního odpisování se uplatňuje při účetním odpisování dlouhodobého majetku, jenž je závislý především na jeho délce používání.

Při metodě časového odpisování je možno využít tří základních variant:

a) Rovnoměrný (lineární) účetní odpis

Uplatnění těchto odpisů lze doporučit především u majetku, kde dochází k rovnoměrnému opotřebování po celou dobu jeho používání. Při uplatnění lineárních odpisů je odepsána v každém roce odpisování a do účetních nákladů přenesena stejná výše vstupní ceny konkrétního majetku.

Vzorec výpočtu:
$$O = \frac{VC}{t}$$

Kde: O = odpis

VC = vstupní cena

t = životnost (Valouch, 2010).

b) Zrychlený (degresivní) účetní odpis

Uplatnění těchto zrychlených účetních odpisů lze doporučit u majetku, jenž ztrácí svou hodnotu, především morálním zastaráváním, nejvíce v prvních letech odpisování. Při výpočtu je tedy největší roční odpis již v prvním roce odpisování a nejnižší naopak v posledním roce, jelikož při výpočtu je vždy v následujícím roce odpisování odepsána nižší hodnota majetku než v roce předchozím.

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

Kde: O = odpis

VC = vstupní cena

t = životnost

i = rok odepisování (Valouch, 2010).

c) Zpomalený (progresivní) účetní odpis

Metodu zpomalených účetních odpisů lze využít především u majetku, jenž oproti zrychleným účetním odpisům ztrácí svoji hodnotu především na konci doby použitelnosti. Společnost může tuto metodu taky zvolit díky tomu, že v prvních letech životnosti potřebuje snížit náklady a v následujících letech snížit hospodářský výsledek.

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

Kde: O = odpis

VC = vstupní cena

t = životnost

i = doba odepisování (Sedláček, 2004).

Výkonové odpisy

Metoda těchto odpisů je použita v případech, kdy je předem stanoven celkový výkon majetku. Výkonové odpisy jsou tedy vyčísleny na základě zvolené jednotky výkonu. U automobilu to mohou být najeté kilometry, u stroje počet výrobků apod. Při výpočtu odpisů nejprve účetní jednotka vydělí pořizovací cenu majetku předpokládaným celkovým výkonem a dostane tak hodnotu odpisu na jednotku výkonu. Odpis pro jednotlivá období získá tak, že počet jednotek za dané období vynásobí s hodnotou odpisu na jednotku výkonu (Portál Money S3, 2021b).

Metoda komponentního odpisování

Tato metoda odepisování je speciální metoda, kterou může účetní jednotka použít pouze u odpisu staveb, bytů, nebytových prostor, hmotných movitých věcí a jejich souborů. Tato metoda se uplatňuje v případě, kdy je majetek tvořen různými částmi, neboli komponenty. Komponentní odpisování tedy spočívá v rozčlenění majetku na více částí, neboť se doba použitelnosti tohoto majetku může výrazně lišit od doby použitelnosti celého majetku. Komponent se odpisuje samostatně po dobu jeho použitelnosti a člení se zvláště na analytických účtech, ale v účetnictví se tento majetek vykazuje jako celek (Portál Money S3, 2021b).

Účtování o odpisech

Vypočítaný odpis se účtuje na vrub účtu 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a soustavně ve prospěch účtů v účtové skupině 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku.

Tabulka 12: Účtování o odpisech

Operace	MD	D
Účetní odpis dlouhodobého majetku	551	08x, 07x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Portál Money S3, 2021b))

1.9.2 Daňové odpisy – dlouhodobý hmotný majetek

Daňové odpisy upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Rozumí se jím zahrnování odpisů hmotného majetku do výdajů, neboli nákladů, nutných k dosažení, zajištění a udržení zdanitelného příjmu. Hmotný majetek tak odpisuje jeho vlastník a oprávnění k odpisování majetku má vždy pouze jeden poplatník (Skálová, 2021).

V prvním roce odpisování musí poplatník zařadit hmotný majetek do odpisových skupin, které jsou uvedeny v příloze č. 1 k zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu. Majetek zaříděný v odpisové skupině uvádí minimální dobu, po kterou je majetek odpisován. Majetek se odpisuje do výše vstupní nebo zvýšené ceny. Odpisy se poté zaokrouhlují na celé koruny nahoru (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

Tabulka 13: Odpisové skupiny a lhůty odpisování

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

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů))

Pro nově pořízený dlouhodobý hmotný majetek si účetní jednotka vybere jednu z metod odpisování a tu nesmí po celou dobu odpisování měnit. Rozlišujeme dvě základní metody výpočtů:

- rovnoměrné odpisy (lineární),
- zrychlené odpisy (degresivní) (Skálová, 2021).

a) Rovnoměrné odpisy

Rovnoměrné odpisy jsou popsány v § 31 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Při rovnoměrném odpisování je každé odpisové skupině přiřazena maximální roční odpisová sazba, jež je uvedena v tabulce č. 14. V prvním roce je výše odpisů nižší, jelikož je jeho sazba poloviční oproti sazbám v následujících letech.

$$\text{Vzorec výpočtu: } O = \frac{VC}{100} * ROS$$

Kde: O = odpis

VC = vstupní cena

ROS = roční odpisová sazba (Skálová, 2021).

Tabulka 14: Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování

Odpisová skupina	Sazba v prvním roce odpisování	Sazba pro další roky odpisování	Sazba pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů))

Zvýšení roční odpisové sazby v prvním roce odpisování o 20 % si může uplatnit pouze společnost zabývající se převážně zemědělskou a lesní výrobou, jež je prvním odpisovatelem tohoto stroje pro zemědělství a lesnictví produkce CZ-CPA označeného kódem 28.3 (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

Pokud se jedná o účetní jednotku, jež je prvním odpisovatelem zařízení pro čištění a úpravu vod v klasifikaci produkce CZ-CPA označeného kódem 28.29.12 nebo pro třídící a úpravárenských zařízení na zhodnocení druhotných surovin zahrnutých ve třídě CZ-CPA 38.32, může si zvýšit roční odpisovou sazbu v prvním roce odpisování o 15 % (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

Roční odpisovou sazbu si může zvýšit v prvním roce odpisování o 10 % taky poplatník, jenž je prvním odpisovatelem hmotného majetku zatříděného v odpisových skupinách 1, 2 anebo 3. Zde se nesmí jednat o majetek, jenž spadá do skupin uvedených v odstavci 2, 3 a 5 § 31 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

Tabulka č. 14 zahrnuje sazbu pro zvýšenou vstupní cenu, se kterou se počítá v případě, že je na dlouhodobém hmotném majetku provedeno technické zhodnocení. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

b) Zrychlené odpisy

Zrychlené odpisy jsou popsány v § 32 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jenž vymezuje koeficienty potřebné pro výpočet zrychlených odpisů.

Vzorec výpočtu v prvním roce: $O = \frac{VC}{K_1}$

Kde: O = odpis

VC = vstupní cena

K_1 = koeficient v prvním roce odpisování

Vzorec výpočtu v dalších letech odpisování: $O = \frac{2*ZC}{K_n - n}$

Kde: O = odpis

ZC = zůstatková cena

K_n = koeficient v dalších letech odpisování

n = počet let, po které byl majetek již odepsán

Vzorec výpočtu pro zvýšenou vstupní cenu je následující: $O = \frac{2 * ZZC}{K_t - n_t}$

Kde: O = odpis

ZZC = zvýšená zůstatková cena

K_t = koeficient pro zvýšenou vstupní cenu

n_t = počet let, po které byl majetek odepsán se zvýšenou zůstatkovou cenou (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

Odpisovým sazbám jsou v zákoně č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů v § 32 přiřazeny tyto koeficienty.

Tabulka 15: Koeficient pro zrychlené odpisování

Odpisová skupina	Koeficient v prvním roce odpisování	Koeficient v dalších letech odpisování	Koeficient 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: (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů))

U zrychleného odpisování může účetní jednotka opět uplatnit zvýšený odpis v prvním roce odpisování o 20 %, 15 % a 10 % za předpokladu, že splní podmínky uvedené v § 32. Tyto podmínky jsou stejné jak podmínky pro uplatnění zvýšeného odpisu při rovnoměrném odpisování (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

1.9.3 Daňový odpis – dlouhodobý nehmotný majetek

Daňový odpis dlouhodobého nehmotného majetku byl upraven v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v § 32a. Od 1. 1. 2021 byl tento zákon upraven a tento paragraf vztahující se k odpisům nehmotného majetku byl zcela zrušen, tudíž nejsou definovány daňové odpisy nehmotného majetku (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

Od roku 2021 jsou odpisy dlouhodobého nehmotného majetku stanoveny pouze ve vnitřních směrnících účetní jednotky. Tyto odpisy budou daňově uznatelným nákladem, jež jsou upraveny zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu, v § 24 odst. 2 písm. v) (Podnikatel.cz, 2021).

Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů se odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené zákonem nebo zvláštními předpisy. Za tyto výdaje jsou považovány i odpisy dlouhodobého nehmotného majetku za podmínky, že

byl tento majetek pořízen úplatně, ve vlastní režii za účelem obchodování s ním anebo nabyt vkladem, přeměnou nebo bezúplatně (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

1.10 Vyřazení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je vyřazován účetní jednotkou na základě protokolu o vyřazení. Dlouhodobý majetek je tedy vyřazován na základě protokolu a vždy ve výši vstupní ceny. Statutární orgán pověří odpovědnou osobu nebo je odpovědnou osobou přímo statutární orgán. Odpovědná osoba rozhoduje o vyřazení majetku z používání. Tato osoba zároveň stanoví nejméně dvoučlennou komisi, jež určí způsob vyřazení, neboli likvidaci majetku z používání, a zajistí jeho vyřazení (likvidaci). Majetek, jenž účetní jednotka používá i po plném odepsání, není z účetnictví vyřazován (Kovalíková, 2021).

Dlouhodobý majetek lze vyřadit těmito několika základními způsoby:

Vyřazení prodejem

Při vyřazení majetku prodejem je důležité vystavení faktury nebo daňového dokladu a poté je na základě protokolu proúčtováno vyřazení majetku z evidence (Kovalíková, 2021). Zůstatková cena prodávaného majetku se tedy proúčtuje na účet 541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Tržby za tento prodaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek jsou evidovány na účtu 641 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Při prodeji dlouhodobého finančního majetku se zde účtuje ve prospěch nákladového účtu 561 – Prodané cenné papíry a podíly. Tento výnos se pak účtuje na vrub výnosového účtu 661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů (Ryneš, 2021).

Vzorový příklad na účtování vyřazení dlouhodobého majetku prodejem

Společnost ABC, s. r. o. vyřazuje stavbu ze své účetní evidence. Pořizovací cena budovy byla 2 500 000 Kč, zůstatková cena k datu vyřazení je 125 000 Kč. Společnost vyřazuje tento majetek v důsledku prodeje. Společnost tuto budovu prodává za 5 000 000 Kč (Hruška, 2021).

Tabulka 16: Vzorový příklad na účtování vyřazení dlouhodobého majetku prodejem

Doklad	Operace	Částka	MD	D
Interní doklad	Zůstatková cena prodaného DHM	125 000	541	081
Interní doklad	Vyřazení stavby z účetní evidence	2 500 000	081	021
Faktura vydaná	Prodej stavby	5 000 000	311	641
Faktura vydaná	Prodej stavby – DPH	1 050 000	311	343

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Hruška, 2021))

Vyřazení darováním

Při vyřazení majetku darováním je jako první sepsána darovací smlouva konkrétního majetku a poté je opět na základě protokolu proúčtování vyřazení majetku z evidence (Kovalíková, 2021). Zůstatková cena plně neodepsaného dlouhodobého majetku se při tomto vyřazení účtuje na účet 543 – Poskytnuté dary (Ryneš, 2021).

Tabulka 17: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku darováním

Operace	MD	D
Dlouhodobý majetek neodpisovaný		
Vyřazení	543	03x
Dlouhodobý majetek odpisovaný		
Doúčtování zůstatkové ceny	543	08x, 07x
Vyřazení	08x, 07x	02x, 01x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Účtování.net, 2011))

Vyřazení likvidací

Vyřazení majetku likvidací může být buď dobrovolná po skončení doby odpisování, dobrovolná před skončením doby odpisování, v důsledku škody nebo v důsledku manka (Ryneš, 2021). Kovalíková (2021) dále udává, že při likvidaci jde o majetek, který je neopravitelný, nepoužitelný nebo opravitelný s neúměrně vysokými náklady. Při těchto situacích je vystaven protokol o likvidaci, jenž slouží k vyřazení majetku z evidence. Majetek může být zlikvidován také v důsledku zcizení, a to na základě protokolu od Policie České republiky, kdy je vystaven protokol o vyřazení majetku.

Tabulka 18: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku likvidací

Operace	MD	D
Dlouhodobý majetek odpisovaný		
Mimořádný odpis zůstatkové ceny	551	08x, 07x
Vyřazení	08x, 07x	02x, 01x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Účtování.net, 2011))

Vyřazení v důsledku manka a škody

Při vyřazení majetku v důsledku manka či škody se zůstatková cena eviduje na vrub účtu 549 – Manka a škody z provozní činnosti (Účtování.net, 2011).

Tabulka 19: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku v důsledku manka a škody

Operace	MD	D
Dlouhodobý majetek neodpisovaný		
Vyřazení	549	03x
Dlouhodobý majetek odpisovaný		
Doučtování zůstatkové ceny	549	08x, 07x
Vyřazení	08x, 07x	02x, 01x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Účtování.net, 2011))

Vyřazení přerazením z obchodního majetku do osobního užívání

Toto vyřazení lze použít u individuálního podnikatele, kdy zůstatková cena nejde do nákladů, ale na účet 491 – Účet individuálního podnikatele (Účtování.net, 2011).

Tabulka 20: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku přerazením z obchodního do osobního užívání

Operace	MD	D
Dlouhodobý majetek odpisovaný		
Doúčtování zůstatkové ceny	491	08x
Vyřazení	08x	02x

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Účtování.net, 2011))

Dlouhodobý majetek může být dále vyřazen:

- vkladem do základního kapitálu jiného subjektu,
- bezúplatným převodem podle právních předpisů (Ryneš, 2021).

1.11 Kategorizace účetních jednotek

Kategorizace účetních jednotek je vymezena v § 1b zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Ten udává, že účetní jednotka může být mikro, malá, střední a velká. Kritéria pro rozřazování na tyto účetní jednotky jsou celkem tři, a to aktiva celkem, roční úhrn čistého obrátu a průměrný počet zaměstnanců za jedno účetní období. Aby byla účetní jednotka mikro, malá nebo střední, nesmí překročit alespoň dvě ze tří kritérií dané v tabulce č. 21. Pokud společnost k rozvahovému dni přesáhne tato dvě kritéria, které jsou uvedené u střední účetní jednotky, stává se automaticky velkou účetní jednotkou (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví).

Tabulka 21: Kategorizace účetních jednotek

Kategorie účetních jednotek	Aktiva celkem	Roční úhrn čistého obrátu	Průměrný počet zaměstnanců
Mikro	9 mil. Kč	18 mil. Kč	10
Malá	100 mil. Kč	200 mil. Kč	50
Střední	500 mil. Kč	1 000 mil. Kč	250
Velká	500 mil. Kč	1 000 mil. Kč	250

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví))

1.12 Vybrané ukazatele finanční analýzy

Vertikální analýza

Vyjadřuje podíl jednotlivých položek účetních výkazů jako procentní podíl k jediné zvolené základně. Vzorec pro výpočet:

$$\text{Vertikální analýza} = \frac{\text{položka } i}{\text{položka } n} * 100$$

Kde: položka i = položka, u které zjišťujeme procentní podíl

položka n = hlavní rozvrhová základna (Knápková, 2017).

Horizontální analýza

Porovnává změny jednotlivých položek účetních výkazů za určitá období v nějaké časové řadě. Vzorec pro výpočet:

$$\text{Absolutní změna} = \text{položka } t - \text{položka } t-1$$

$$\text{Relevantní změna} = \frac{\text{absolutní změna}}{\text{položka } t-1} * 100$$

Kde: t = hodnota položky v běžném roce

$t-1$ = hodnota položky v roce předchozím (Knápková, 2017).

2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

Úvod analytické části práce obsahuje představení společnosti a její organizační strukturu. Poté následuje vstupní analýza pro zhodnocení vnitropodnikových směrnic. V závěru této části se nachází následné zhodnocení aktuální situace směrnic ve společnosti.

Informace použité v této části práce vychází především z výročních zpráv společnosti z let 2018, 2019, 2020 a z dalších podnikových podkladů, které společnost ALBA – METAL, spol. s r. o. poskytla.

2.1 Popis společnosti

Pro zpracování bakalářské práce na toto téma si autorka vybrala společnost ALBA – METAL, spol. s r. o. Společnost sídlí v obci Ladná. Zabývá se především zpracováním tvarovaného drátu pro automobilový průmysl.

2.1.1 Historie společnosti

Společnost vznikla v roce 1992 zapsáním do obchodního rejstříku u Krajského soudu v Brně. Byla založena manželi Maděřičovými. Hlavní činností byl dodavatelský úklid Nemocnici Břeclav a Poliklinice Břeclav.

V roce 1993 společnost rozšířila svou činnost o provoz zámečnické dílny a práškové lakovny. Současně zahájila vývoj a výrobu zdravotnického zařízení a nemocničních lůžek. Společnost se postupně rozšiřovala a v roce 1998 rozjela výrobu drátěných výztuží pro automobilový průmysl. Od roku 1999 je systém zabezpečení jakosti certifikován dle normy ISO 9002:1994. O tři roky později získala aprobaci pro CS LLOYD pro stavbu a opravu malých plavidel.

V roce 2011 firma založila dceřinou společnost v ALBAform Inc. ve Spojených státech amerických s cílem přiblížit se americkému zákazníkovi. V následujících letech následovalo další rozšiřování výroby a modernizace.

Vizi stávajících majitelů je navázání na odkaz zakladatelů Maděřičových a dále tak rozvíjet úspěšnou rodinnou firmu. Jejich cílem je výroba nových produktů a rozšíření portfolia zákazníků i mimo oblast automobilového průmyslu.

2.1.2 Základní informace

Tabulka 22: Základní informace společnosti

Obchodní název společnosti:	ALBA - METAL, spol. s r. o.
Sídlo:	Mlýnská 459, 691 46 Ladná
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
Datum vzniku:	1. července 1992
IČ:	46505831
Statutární orgán	
Jednatel:	Hana Maděřičová
Jednatel:	Mgr. Hana Malinkovičová
Jednatel:	Antonín Malinkovič
Společníci	
Společník:	Mgr. Hana Malinkovičová
	Vklad: 15 526 000 Kč
Základní kapitál:	15 526 000 Kč

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Výročních zpráv společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o. rok 2018, 2019 a 2020))

2.1.3 Předmět podnikání

Společnost se zaměřuje především na zpracování tvarovaného drátu pro automobilový průmysl, který se nachází hlavně v autosedačkách, ale také v ostatních částech automobilu – pedály, táhla a úchytky. Výrobky jsou součástí vozidel světových značek jako např. BMW, Tesla, Mercedes, Audi a další. Společnost je taky držitelem certifikace IATF 16959:2016, ISO 9001:2015 a ISO 14001:2015.

Technologické oddělení se věnuje plně požadavkům zákazníka, a tak na základě těchto přání dokáže navrhnout a zkonstruovat vše, od jednoduchých kovových dílů až po složitější přípravky. Součástí portfolia služeb je obrábění magnetických a nemagnetických kovů, plastů a jiných materiálů (CNC frézování, soustružení), svařování technologií MIG/MAG a TIG, dále ohýbání drátové výroby, trubkových ráků, výroba svařovaných konstrukcí včetně zpracování projektové dokumentace, dělení materiálů a lakování technologií komaxit.

Předměty podnikání podle obchodního rejstříku jsou následující:

- zámečnictví, nástrojářství
- provádění staveb, jejich změn a odstraňování
- silniční motorová doprava
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

2.1.4 Velikostní zařazení společnosti

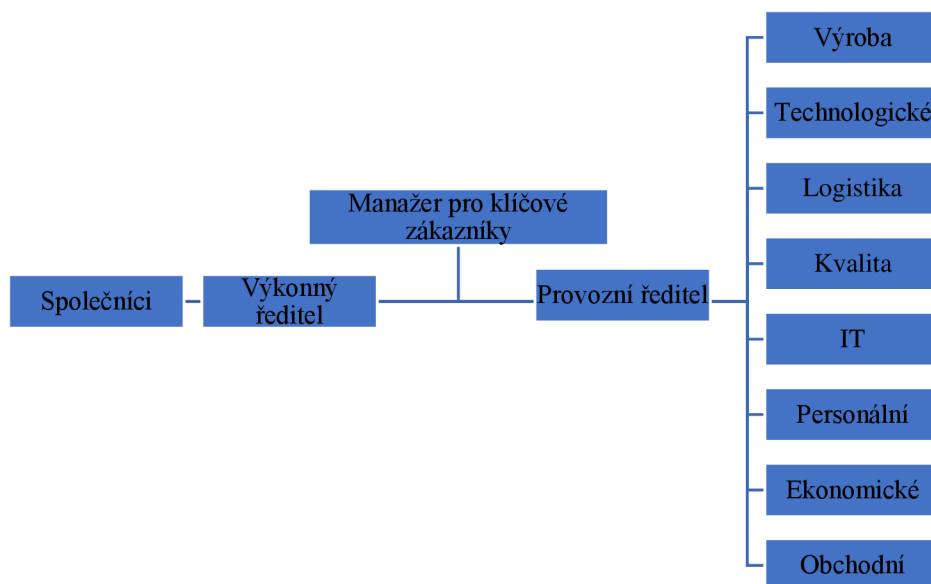
Společnost ALBA – METAL, spol. s r. o. k rozvahovému dni nepřekračuje žádnou z hraničních hodnot pro střední účetní jednotku. Průměrný počet zaměstnanců je 165, celková aktiva činila 264,7 mil Kč. a roční úhrn čistého obratu činil 274,5 mil. Kč. Společnost se tedy řadí mezi střední účetní jednotky.

2.1.5 Organizační schéma

Společnost má pouze jednoho společníka, který je zároveň i jedním ze tří jednatelů. Každý z jednatelů jedná jménem společnosti samostatně. Společník zaujímají nejvyšší postavení ve společnosti a je mu přímo podřízen výkonný ředitel, kterému se zodpovídá provozní ředitel a manažer pro klíčové zákazníky.

Provozní ředitel má pod sebou osm úseků. První úsek, výroba, má dohromady pět hal, přičemž každá z těchto hal má svého vedoucího. Další úsek je technologický, který má manažera technologie, jež má pod sebou úsek konstrukce, robotické svařování a ohýbání. Robotické svařování a ohýbání má své techniky. V úseku konstrukce se výrobní technik z vývojové dílny a tři konstruktéři zodpovídají hlavnímu konstruktérovi. Třetím úsekem je logistika, při které se dva referenti a vedoucí skladu zodpovídají manažerovi logistiky. Kvalita je čtvrtým úsekem. Zde je manažer kvality, kterému se zodpovídají dva referenti

a dva metrologové. V pátém úseku IT je pouze manažer IT a jeho referent. V šestém úseku je to obdobné. Personální úsek řídí manažer, který má pod sebou referenta. Předposlední sedmý úsek je ekonomický, kde se mzdová účetní, účetní/pokladní a dvě další účetní zodpovídají ekonomickému manažerovi. Poslední obchodní úsek vede manažer obchodu, kterému se zodpovídají vedoucí obchodu a referent obchodu.



Obrázek 1: Zjednodušené organizační schéma

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Výročních zpráv společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o. rok 2018, 2019 a 2020))

2.2 Analýza současného stavu

Pro zpracování výchozí analýzy je použita vertikální analýza aktiv a pasiv, dále horizontální analýza aktiv, podíl dlouhodobého majetku na celkových aktivech a nakonec analýza poměrových ukazatelů.

2.2.1 Vertikální analýza aktiv

V tabulce č. 23 je zpracována vertikální analýza aktiv za účetní období roku 2018, 2019 a 2020. Celková hodnota aktiv v jednotlivých letech klesá a stejně je tomu tak u většiny položek aktiv. Výrazný pokles byl zaznamenán mezi lety 2018 a 2019, kdy hodnota celkových aktiva klesla o 123 840 tis. Kč. Jak je možné vidět v tabulce, největší podíl na celkových aktivech tvoří stálá aktiva. Jejich hodnota se pohybuje okolo 50 %. Mezi lety

2018 a 2019 je vidět pokles stálých aktiv o 18,48 p.b. Tento pokles zapříčinil hlavně projekt přeměny.

Další důležitou položkou jsou oběžná aktiva, které se oproti stálým aktivům zvyšují. Všechny položky oběžných aktiv se oproti roku 2018 výrazně zvyšují. V roce 2018 a 2019 tvoří nejvyšší podíl na oběžných aktivech pohledávky, které v posledním pozorovaném roce klesly oproti předchozímu roku o polovinu, což může znamenat, že se společnost daří lépe vymáhat své pohledávky.

Tabulka 23: Vertikální analýza aktiv

Vertikální analýza	v %		
	2018	2019	2020
Aktiva celkem	100	100	100
Stálá aktiva	58,01	39,53	49,49
Dlouhodobý nehmotný majetek	0,06	0,01	0,00
Dlouhodobý hmotný majetek	51,26	29,14	49,49
Dlouhodobý finanční majetek	6,69	10,38	0,00
Oběžná aktiva	40,78	56,14	46,64
Zásoby	16,31	19,01	18,18
Pohledávky	22,89	32,43	15,03
Peněžní prostředky	1,59	4,70	13,43
Časové rozlišení aktiv	1,20	4,34	3,87

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Výročních zpráv společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o. rok 2018, 2019 a 2020))

2.2.2 Vertikální analýza pasiv

V tabulce č. 24 je zobrazena vertikální analýza pasiv mezi lety 2018 až 2020. Tato tabulka ukazuje, že nedošlo k příliš velké změně struktury pasiv. Důležitou položkou pasiv je tedy vlastní kapitál. Největší část vlastního kapitálu tvoří ve všech letech výsledek hospodaření minulých období. Další položkou je základní kapitál, jehož výši společnost neměnila, což znamená, že ve všech pozorovaných letech byla jeho hodnota 15 526 tis Kč.

Největší podíl na celkových pasivech tvoří cizí kapitál, jenž se ve všech letech pohybuje okolo 60 %. Cizí kapitál je nejvíce zastoupen závazky, které jsou ve všech letech největší položkou. V roce 2019 byl jejich podíl k celkovým pasivům největší, a to 62,34 %. Avšak v roce 2020 se oproti předchozím letům snížily o 8 p. b. a celkové cizí zdroje tak byly nejnižší za pozorované roky. V tomto roce společnost začala vytvářet také rezervy, jenž tvoří 5,85 % celkových pasiv.

Tabulka 24: Vertikální analýza pasiv

Vertikální analýza	v %		
	2018	2019	2020
Pasiva celkem	100	100	100
Vlastní kapitál	39,97	36,95	40,97
Základní kapitál	4,55	7,15	6,58
Ážio a kapitálové fondy	5,68	7,25	0,00
Fondy ze zisku	0,58	0,00	0,00
VH minulých let	27,37	18,53	30,86
VH běžného účetního období	1,79	4,02	3,53
Cizí zdroje	60,03	62,34	59,00
Rezervy	0	0	5,85
Závazky	60,03	62,34	53,16
Časové rozlišení pasiv	0,00	0,70	0,03

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Výročních zpráv společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o. rok 2018, 2019 a 2020))

2.2.3 Horizontální analýza aktiv

V tabulce č. 25 a 26 je zobrazena horizontální analýza aktiv, vypočítaná je jak absolutní, tak i relativní změna. Z této analýzy je vidět, že největší změna u celkových aktiv nastala mezi lety 2018 až 2019, jelikož poklesla o 123 840 tis Kč. Ve stejných letech taky zaznamenán největší pokles dlouhodobého majetku o 111 972 tis. Kč. Naopak mezi lety 2019 až 2020 došlo u dlouhodobého majetku k největší změně, a to nárůstu o 53 504 tis. Kč. Tento nárůst zapříčinilo vrácení části majetku, o který společnost přišla mezi lety 2018 až 2019 v rámci přeměny obchodní korporace.

Tabulka 25: Horizontální analýza - absolutní změna

Horizontální analýza	Absolutní změna (v tis. Kč)		
	2017/2018	2018/2019	2019/2020
Aktiva celkem	28 268	-123 840	18 844
Stálá aktiva	1 215	-111 972	30 951
Dlouhodobý nehmotný majetek	-151	-179	-24
Dlouhodobý hmotný majetek	4 951	-111 510	53 504
Dlouhodobý finanční majetek	-3 585	-283	-22 529
Oběžná aktiva	23 971	-17 181	-11 827
Zásoby	18 935	-14 330	1 622
Pohledávky	5 352	-7 637	-34 930
Peněžní prostředky	-316	4 786	21 481
Časové rozlišení	3 082	5 313	-280

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Výročních zpráv společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o. rok 2018, 2019 a 2020))

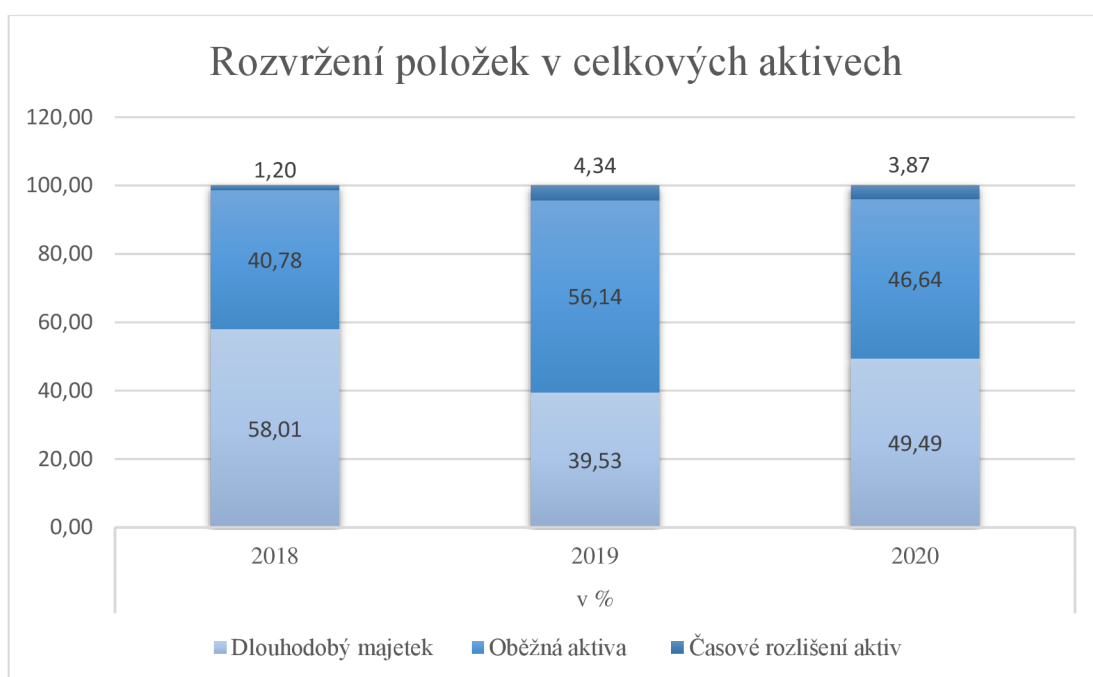
Tabulka 26: Horizontální analýza - relativní změna

Horizontální analýza	Relativní změna (v %)		
	Δ 2017/2018	Δ 2018/2019	Δ 2019/2020
Aktiva celkem	9,04	-36,32	8,68
Dlouhodobý majetek	0,62	-56,61	36,07
Dlouhodobý nehmotný majetek	-42,06	-86,06	-82,76
Dlouhodobý hmotný majetek	2,92	-63,81	54,58
Dlouhodobý finanční majetek	-13,58	-1,24	-100,00
Oběžná aktiva	20,83	-12,36	-9,70
Zásoby	51,65	-25,77	3,93
Pohledávky	7,36	-9,79	-49,62
Peněžní prostředky	-5,51	88,37	210,56
Časové rozlišení	302,16	129,52	-2,97

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Výročních zpráv společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o. rok 2018, 2019 a 2020))

2.2.4 Analýza dlouhodobého majetku

Graf č. 1 zobrazuje jednotlivé položky celkových aktiv v %. Tento graf pozoruje procentuální zastoupení stálých aktiv v celkových aktivech a taky je zde hned na první pohled patrné, jaký vliv měl zrealizovaný projekt přeměny dlouhodobého majetku. V roce 2019 byly z dlouhodobého majetku odebrány položky pozemků a staveb. To zapříčinilo výrazný pokles dlouhodobého majetku, a to o 18,48 p. b. na 39,53 %. V roce 2020 se část majetku vrátila do společnosti, čímž se stálá aktiva zvýšila a opět se blíží hodnotě 50 %. Zbývající část majetku byla převedena do společnosti Gestor, a. s, což je společnost, kterou vlastní majitelé společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o.



Graf 1: Rozvržení jednotlivých položek

(Zdroj: Vlastní zpracování dle: (Výročních zpráv společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o. rok 2018, 2019 a 2020))

2.3 Zhodnocení současného stavu vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice společnosti jsou v současné době vytvořeny pouze pro personální oddělení. V této kapitole bylo zjištěno, že dlouhodobý majetek tvoří opravdu podstatnou část aktiv, a proto je důležité, aby měla společnost aktuální a platnou vnitropodnikovou směrnici, která upravuje veškeré postupy pro dlouhodobý majetek. Dokument, který se dá v současnosti považovat za vnitropodnikovou směrnici

k dlouhodobému majetku představuje přehled typů majetku, který byl vytvořen v roce 2020. V dokumentu jsou popsány pouze základní informace, které neodpovídají požadavkům obsažených v aktuální platné legislativě.

Vytvořením vnitropodnikových směrnic by společnost získala zajištění jednotného postupu při sledování skutečností a jednotný postup při řešení stejných operací. Dále by vnitřními předpisy získala snadnější a jednodušší postup při účetní nebo jiné kontrole.

3 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

Poslední část bakalářské práce aplikuje poznatky získané v teoretické části. Tato část se zabývá vytvořením vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek včetně odpisového plánu a příloh. V analytické části bylo zjištěno, že společnost nemá vypracované žádné směrnice a jelikož je dlouhodobý majetek pro činnost podniku velmi důležitý, autorka se na základě těchto zjištění rozhodla pro tvorbu směrnice zaměřenou na dlouhodobý majetek.

Vnitropodniková směrnice obsahuje základní ustanovení, vymezení dlouhodobého majetku, pořizování a zařazování dlouhodobého majetku, jeho oceňování, zálohy, evidenci, inventarizaci, technické zhodnocení, opravy a udržování dlouhodobého majetku. Dále vymezuje odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a následně jeho vyřazení. Součástí návrhu vnitropodnikové směrnice jsou i tři přílohy, jimiž jsou návrh na protokol o fyzické inventuře, podpisové vzory odpovědných osob a návrh protokolu o vyřazení.

ALBA – METAL, spol. s r.o.,
Mlýnská 459,
691 46 Ladná



Vnitropodniková směrnice
Dlouhodobý majetek

Vydáno dne:

Platnost od:

Účinnost:

Vypracoval:

Schválil:

V

dne

Podpis

OBSAH VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE

- I. ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ
- II. VYMEZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU
- III. POŘIZOVÁNÍ A ZAŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU
- IV. OCENĚNÍ 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

PŘÍLOHY

1. NÁVRH PROTOKOLU O PROVEDENÍ FYZICKÉ INVENTURY
2. PODPISOVÉ VZORY ODPOVĚDNÝCH OSOB
3. NÁVRH PROTOKOLU O VYŘAZENÍ

I. ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ

Společnost ALBA – METAL, spol. s r. o. definuje ve své směrnici základní pojmy a kategorie dlouhodobého majetku. Směrnice je sestavena v souladu s následující ustanoveními:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví č. 500/2002 Sb.,
- České účetní standardy pro podnikatele 007, 013 a 014.

Směrnice stanovuje způsoby pořízení, ocenění, evidence, inventarizace, technického zhodnocení, oprav a udržování, odpisování a následného vyřazení dlouhodobého majetku.

II. VYMEZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Směrnice dělí dlouhodobý majetek na:

- Dlouhodobý nehmotný majetek,
- Drobný nehmotný majetek,
- Dlouhodobý hmotný majetek,
- Drobný hmotný majetek,
- Dlouhodobý finanční majetek.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Za dlouhodobý nehmotný majetek je účetní jednotkou považován majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok, je pořízen za úplatu, vkladem či darem a současně je jeho vstupní cena vyšší než 80 000 Kč bez DPH. Tento majetek účtuje účetní jednotka v účtové skupině 01, která se poté dělí na syntetické účty:

- 012 – nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- 013 – software,
- 014 – ocenitelná práva,
- 015 – goodwill,
- 016 – povolenky na emise,

- 017 – preferenční limity,
- 019 – ostatní dlouhodobý majetek.

Syntetické účty jsou dále děleny na účty analytické.

Drobný nehmotný majetek

Za drobný nehmotný majetek je považován majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 500 Kč bez DPH a současně nižší než 80 000 Kč bez DPH, je pořízen za úplatu, vkladem nebo darem a jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok.

Majetek, který nepřekročí příslušnou hranici ocenění, nebo je jeho doba použitelnosti kratší než 1 rok, je účtován na účet 518.110 – Ostatní služby DNM.

Dlouhodobý hmotný majetek

Za dlouhodobý hmotný majetek je účetní jednotkou považován majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a současně je jeho vstupní cena vyšší než 80 000 Kč bez DPH. Výjimku tvoří pozemky a stavby, které jsou zařazeny do dlouhodobého hmotného majetku bez ohledu na dobu použitelnosti nebo výši jeho ocenění. O odpisovaném majetku účtuje účetní jednotka ve skupině 02, která se poté dělí na následující syntetické účty:

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

Syntetické účty jsou dále děleny na účty analytické.

O dlouhodobém hmotném majetku neodpisovaném účtuje účetní jednotka ve skupině 03, která se dále dělí na následující syntetické účty:

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

Syntetické účty jsou dále děleny na účty analytické.

Drobný hmotný majetek

Za drobný hmotný majetek je účetní jednotkou považován majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a vstupní cena je vyšší než 5 000 Kč bez DPH a současně nižší než 80 000 Kč bez DPH.

Majetek, který nepřekročí příslušnou hranici ocenění, nebo je jeho doba použitelnosti kratší než 1 rok, je účtován přímo do nákladů na účet 501.120 – Spotřeba materiálu DHM.

Dlouhodobý finanční majetek

Za dlouhodobý finanční majetek je účetní jednotkou považován majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok, bez ohledu na výši jeho ocenění. Tento majetek účtuje účetní jednotka v účtové skupině 06, která se poté dělí na syntetické účty:

- 061 – podíly - ovládaná nebo ovládající osoba,
- 062 – podíly - podstatný vliv,
- 063 – ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly,
- 065 – dlouhodobé 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.

Syntetické účty jsou dále děleny na účty analytické.

III. POŘIZOVÁNÍ A ZAŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek je pořizován následujícími způsoby:

- koupí,
- vytvořením vlastní činností,
- bezúplatným nabytím,
- darováním,
- vkladem od jiné osoby.

Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku probíhá prostřednictvím účtu 041 a 042 – Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Účetní jednotka používá tyto účty pro zachycení jak vstupní ceny, tak i vedlejších pořizovacích nákladů. Na těchto účtech se nachází do doby jeho uvedení do užívání.

Popis	MD	D
Koupě	04x	321
Vytvořením vlastní činností	04x	58x
Bezúplatným nabytím	04x	413
Darováním	04x	648
Vkladem od jiné osoby	04x	419

Pořízení dlouhodobého finančního majetku

Dlouhodobý finanční majetek je pořizován následujícími způsoby:

- koupí,
- bezúplatným převodem,
- darováním,
- vkladem od jiné osoby,
- poskytnutím zápůjčky nebo půjčky,
- převodem finančních prostředků na dlouhodobé vklady

Pořízení dlouhodobého finančního majetku probíhá prostřednictvím účtu 043 – Pořízení dlouhodobého finančního majetku. Pokud při pořízení dlouhodobého finančního majetku nevznikají náklady související s jeho pořízením, společnost v tomto případě o majetku účtuje přímo na příslušný účet účtové skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek.

Popis	MD	D
Koupě	043	321
Bezúplatným nabytím	043	413
Darováním	043	668
Vkladem od jiné osoby	043	419
Převodem finančních prostředků na dlouhodobé vklady	043	211, 221
Poskytnutím zápůjčky nebo půjčky	043	211, 221

Zařazení dlouhodobého majetku

Po uvedení majetku do užívání zaúčtuje účetní jednotka tento majetek z pořizovacího účtu na příslušný analytický účet, jde o pořizovací hodnotu včetně všech souvisejících výdajů.

Popis	MD	D
Zařazení dlouhodobého nehmotného majetku	01x	041
Zařazení dlouhodobého hmotného majetku	02x, 03x	042
Zařazení dlouhodobého finančního majetku	06x	043

IV. OCENĚNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

Účetní jednotka oceňuje dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek následujícími způsoby:

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

Ocenění pořizovací cenou

Ocenění pořizovací cenou se uplatňuje v případě pořízení majetku koupí nebo nabytím vlastnických práv. Součástí pořizovací ceny jsou mimo jiné i vedlejší pořizovací náklady, které si účetní jednotka převzala z provádějící vyhlášky k podvojnému účetnictví č. 500/2002 Sb., v § 47.

Jedná se konkrétně o náklady na:

- přípravu a zabezpečení,
- poradenské služby,
- úroky, zejména z úvěru nebo zápůjčky,
- trvalé nebo dočasné odstranění porostu,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce,
- dopravu,
- montáž,
- clo,
- umělecká díla tvořící součást stavby,
- licence, patenty a jiná práva,
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové stavby.

Avšak součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku **nejsou** opravy a údržba, kurzové rozdíly, smluvní pokuty a pokuty z prodlení, popř. jiné sankce ze smluvních vztahů, nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá stavba, školení, náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami, náklady na biologickou rekultivaci.

Ocenění vlastními náklady

Ocenění vlastními náklady se uplatňuje v případě vytvoření majetku vlastní činností. Vlastními náklady se rozumí náklady přímo vynaložené na výrobu majetku a nepřímé náklady, jež se vtahují k výrobě dlouhodobého majetku. Účetní jednotka za nepřímé náklady považuje ty náklady, které jsou účelově a účelně vynaloženy na výrobu obecně a k dané ceně dlouhodobého majetku je přiřadí pouze za pomoci rozvrhování za použití vhodné rozvahové základny, viz Vnitropodniková směrnice Kalkulace nákladů.

Ocenění reprodukční pořizovací cenou

Ocenění reprodukční pořizovací cenou se uplatňuje v případě bezúplatného nabytí, darováním dlouhodobého majetku, majetku nově zjištěného nebo v účetnictví dosud nezachyceného. Reprodukční pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.

Popis	MD	D
Nově nalezený dlouhodobý nehmotný majetek	01x	07x
Nově nalezený dlouhodobý hmotný majetek - odepisovaný	02x	08x
Nově nalezený dlouhodobý hmotný majetek - neodepisovaný	03x	413

Dlouhodobý finanční majetek

Účetní jednotka oceňuje dlouhodobý finanční majetek následujícími způsoby:

- reálnou hodnotou,
- ekvivalenční metodou.

Ocenění reálnou hodnotou

Ocenění reálnou hodnotou se uplatňuje v případě pořízení cenných papírů, jež jsou přeceněny podle jejich tržní hodnoty. Pokud tržní hodnota nelze zjistit, budou přeceněny kvalifikovaným odhadem.

Ekvivalenční metodou

Ocenění ekvivalenční metodou se použije u dlouhodobých podílů v dceřiných a přidružených společnostech, jedná se zde o majetkové účasti spjaté s podstatným vlivem ve společnosti. Účetní jednotka musí použít ocenění ekvivalencí u všech druhů těchto podílů. Ekvivalencí se rozumí protihodnota odpovídajícího podílu společníka na vlastním kapitálu odpovídající společnosti.

V. ZÁLOHY NA DLOUHODOBÝ MAJETEK

Účetní jednotka účtuje o poskytnutých zálohách na dlouhodobý majetek samostatně v účtové skupině 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek, 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.

Popis	MD	D
Poskytnutá záloha na dlouhodobý majetek	05x	221
Pořízení dlouhodobého majetku	04x	321
Zúčtování poskytnuté zálohy	321	05x

VI. EVIDENCE DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Účetní jednotka vede ke každému majetku inventární kartu elektronicky v účetním programu Helios i v papírové podobě. Inventární karta obsahuje následující informace:

- pořadové číslo karty,
- inventární číslo,
- syntetický a analytický účet,
- název majetku,
- vstupní cenu,
- zvýšenou vstupní nebo zůstatkovou cenu o technické zhodnocení, modernizaci nebo rekonstrukci,
- způsob pořízení,
- datum pořízení, plus jeho kopii,
- datum uvedení předmětu do užívání, plus jeho kopii,
- odpisovou skupinu,
- způsob odpisování,
- dobu odpisování,
- datum a způsob vyřazení z předmětu z používání, plus jeho kopii,
- rok odpisování,
- roční daňový odpis,
- účetní odpis,
- rozdíl účetního a daňového odpisu,
- zůstatkovou cenu,
- umístění majetku,
- středisko,
- odpovědnou osobu za majetek.

VII. INVENTARIZACE DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Inventarizace dlouhodobého majetku se provádí k okamžiku sestavení účetní závěrky. U dlouhodobého hmotného majetku může být provedena průběžná inventura, přičemž každý druh dlouhodobého hmotného majetku musí být inventarizován alespoň jednou za účetní období.

Účetní jednotka musí před zahájením inventarizace jmenovat inventarizační komisi, případně i dílčí komisi, kterou tvoří minimálně dva členové. Tato komise je jmenována zpravidla 14 dní před jejím provedením a soustavně je určena osoba, která bude odpovědná za provedení inventarizace. Inventarizační komise zapisuje zjištěný stav do inventurních soupisů, jež musí obsahovat:

- označení účetní jednotky,
- skutečný stav veškerého majetku s jeho jednoznačným určením,
- číslo a název účtu,
- podpis osoby odpovědné za zjištění skutečností,
- způsob zjištění skutečností,
- ocenění majetku k okamžiku ukončení inventury,
- okamžik sestavení účetní závěrky,
- rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- okamžik zahájení inventury,
- okamžik ukončení inventury,
- vyčíslení inventarizačních rozdílů,
- důvod jejich vzniku,
- návrh na jeho vypořádání,
- způsob jeho likvidace a proúčtování,
- přílohy, jež dokládají skutečnosti uvedené v inventurních soupisech.

Účetní jednotka provádí:

- fyzickou inventuru, která se provádí u dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku;
- dokladovou inventuru, provádí se u dlouhodobého finančního majetku.

Účetní jednotka provádí:

- řádnou inventarizaci, která se provádí v okamžiku, kdy účetní jednotka sestavuje účetní závěrku, jedná se o periodickou inventarizaci, dále sestavuje účetní jednotka v průběhu účetního období jedenkrát inventarizaci průběžnou,
- mimořádnou inventarizaci, která se provádí při mimořádných událostech.

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

- stavy se shodují,
- manko – skutečný stav je nižší než stav účetní,
- přebytek – skutečný stav je vyšší než stav účetní.

Inventarizační rozdíly se musí proučtovat do účetního období, za něž se inventarizace provádí.

Popis	MD	D
Manka a škody na dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku	549	07x, 08x
Manka a škody na dlouhodobém finančním majetku	569	06x
Přebytek u dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	01x, 02x	07x, 08x
Přebytek u dlouhodobého finančního majetku	06x	668

Opravné položky

Pokud se při inventarizaci zjistí, že užitná hodnota daného majetku je nižší než ocenění, jež je vykázáno v účetnictví a tento pokles není trvalého, ale pouze dočasného charakteru je účetní jednotka povinna tvořit opravné položky k dlouhodobému majetku.

Popis	MD	D
Tvorba opravné položky	559	09x

VIII. TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ, OPRAVY A UDRŽOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Technické zhodnocení

Za technické zhodnocení je považována:

- rekonstrukce – což je zásah do majetku uvedeného v užívání, který má za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů,
- modernizace – ta má za následek rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti tohoto majetku,
- nástavby, přístavby a stavební úpravy.

Účetní jednotka považuje za technické zhodnocení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku výdaje, jež přesahují za účetní období výši 80 000 Kč bez DPH. V tomto případě dochází ke zvýšení vstupní ceny, případně zůstatkové ceny již odepsaného majetku. Účetní i daňové odpisy budou poté prováděny z této zvýšené vstupní ceny.

Jestliže výdaj nepřesáhne rozhodnou hranici 80 000 Kč bez DPH, je účtován přímo do spotřeby na příslušný analytický účet 501.220 – TZHDh nebo 518.220 – TZHDn.

Technické zhodnocení lze provést pouze u majetku, jenž je zaříděn v odpisové skupině 3, 4, 5 a 6. U odpisové skupiny 1 a 2 nelze technické zhodnocení provést, dle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Popis	MD	D
Technické zhodnocení	04x	321

Opravy a udržování

Opravou účetní jednotka rozumí odstranění částečného fyzického opotřebení nebo jeho poškození za účelem jeho uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu.

Údržbou účetní jednotka rozumí soustavnou činnost, která zpomaluje fyzické opotřebení dlouhodobého majetku, předchází poruchám a odstraňuje drobné závady.

Popis	MD	D
Opravy a udržování	511	321

Rezervy na opravy hmotného majetku

Účetní jednotka dle zákona o daních z příjmů tvoří na opravy dlouhodobého majetku rezervy, jež jsou podrobněji upraveny v zákoně č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Zákonnou rezervu lze tvořit na dlouhodobý majetek, jehož doba odepisování je stanovena na pět a více let. Jedná se tedy o majetek zařazený v odpisové skupině 2 až 6.

Zákonnou rezervu nelze tvořit na technické zhodnocení, majetek určený k likvidaci, na majetek u něhož jde o opravy opakující se každoročně a na majetek, jenž je předmětem konkurzního řízení. Dále nesmí být tvořena na výdaje související s pořízením dlouhodobého majetku.

Rezerva nesmí být tvořena pouze na jedno zdaňovací období, tzn. rezerva je tvořena minimálně na dvě zdaňovací období a lze ji čerpat nejpozději v následujícím zdaňovacím období po zdaňovacím období, ve kterém bylo při výpočtu předpokládáno její zahájení.

Popis	MD	D
Tvorba zákonné rezervy	552	451
Zrušení zákonné rezervy	451	552

IX. ODPISY DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO A NEHMOTNÉHO MAJETKU

a) Účetní odpisy

Účetní odpisy se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Tyto odpisy vyjadřují skutečné opotřebení dlouhodobého majetku.

Účetní jednotka před zahájením odpisování sestaví odpisový plán, kde je doba odepisování stejná jako u daňových odpisů. Účetní jednotka odpisuje pouze majetek odpisovaný. Odpisovat se tedy nebudou pozemky a umělecká díla, protože patří do skupiny dlouhodobého hmotného majetku neodpisovaného.

Účetní odpisy se začnou počítat v měsíci zařazení majetku do užívání, a v případě vyřazení se budou odpisy počítat v měsíci vyřazení, pouze v případě, že není zůstatková cena nulová.

Rovnoměrné účetní odpisy

Tyto odpisy jsou použity u drobného nehmotného a hmotného majetku.

Vzorec pro výpočet rovnoměrných účetních odpisů je následující:

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

Kde: O = odpis

VC = vstupní cena

t = životnost

Hodnotu t převzala účetní jednotka ze zákona č 586/1992 Sb., o daních z příjmů, tzn. že bude účetní jednotka odpisovat dlouhodobý hmotný majetek dle § 30.

Zrychlené účetní odpisy

Tyto odpisy jsou použity u dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.

Vzorec pro výpočet zrychlených účetních odpisů je následující:

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

Kde: O = odpis

VC = vstupní cena

t = životnost

i = rok odepisování

b) Daňové odpisy

Dlouhodobý hmotný majetek

Účetní jednotka v prvním roce odpisování zařadí dlouhodobý hmotný majetek do příslušné odpisové skupiny definovaných v příloze č. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a tím určí dobu odpisování příslušného majetku.

Účetní jednotka následně začne odepisovat dlouhodobý hmotný majetek zrychleně.

Zrychlené odpisy

Tuto metodu odpisování používá účetní jednotka pro odpisy dlouhodobého hmotného majetku.

Vzorec pro výpočet zrychlených odpisů je následující:

$$\text{V prvním roce: } O = \frac{VC}{K_1}$$

Kde: O = odpis

VC = vstupní cena

K_1 = koeficient v prvním roce odpisování

$$\text{V dalších letech odpisování: } O = \frac{2 * ZC}{K_n - n}$$

Kde: O = odpis

ZC = zůstatková cena

K_n = koeficient v dalších letech odpisování

n = počet let, po které byl majetek již odepsán

$$\text{Pro zvýšenou vstupní cenu je následující: } O = \frac{2 * ZZC}{K_t - n_t}$$

Kde: O = odpis

ZZC = zvýšená zůstatková cena

K_t = koeficient pro zvýšenou vstupní cenu

n_t = počet let, po které byl majetek odepsán se zvýšenou zůstatkovou cenou

Tento vzorec se používá v případech, kdy se na dlouhodobém hmotném majetku provede technické zhodnocení.

Koeficienty pro zrychlené odpisování dlouhodobého hmotného majetku jsou použity dle § 32 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu se používá v případě, kdy dojde k technickému zhodnocení daného majetku, kdy se vstupní cena technického zhodnocení připočte k zůstatkové ceně majetku.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů se odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené zákonem nebo zvláštními předpisy. Za tyto výdaje jsou považovány i odpisy dlouhodobého nehmotného majetku za podmínky, že byl tento majetek pořízen úplatně, ve vlastní režii za účelem obchodování s ním anebo nabyt vkladem, přeměnou nebo bezúplatně.

Zúčtování odpisů

Popis	MD	D
Odpis dlouhodobého hmotného majetku	551	08x
Odpis dlouhodobého nehmotného majetku	551	07x

X. VYŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Dlouhodobý majetek je vyřazován účetní jednotkou vždy na základě protokolu o vyřazení ve vstupní ceně majetku.

Statutární orgán pověří odpovědnou osobu, popřípadě je odpovědnou osobou přímo statutární orgán, jenž rozhoduje o vyřazení majetku z podnikání. Tato osoba určí dvoučlennou komisi, která určí způsob vyřazení (neboli likvidaci) majetku z užívání a zajistí jeho vyřazení.


Při určení způsobu vyřazení dlouhodobého majetku rozlišuje účetní jednotka, zda byl majetek zcela odepsán, tzn. je-li zůstatková cena majetku nulová nebo není. Pokud se účtuje o majetku zcela odepsaném, účtuje se přes účetní skupiny 07 a 08 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku, proti účtům odpisových skupin 01 a 02 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

V případě majetku, který není zcela odepsán, se musí jeho zůstatková cena doučtovat v měsíci vyřazení, tzn. provést mimořádný odpis. Tento mimořádný odpis se účtuje podle způsobu vyřazení. Účetní jednotka využívá následující způsoby vyřazení dlouhodobého majetku a k tomu příslušné dokumentace:

- **Prodejem** – tímto způsobem lze vyřadit majetek, který účetní jednotka nevyužívá a lze za něj získat peněžní prostředky. Zúčtování probíhá na základě vystavené faktury a protokolu o vyřazení majetku z evidence.
- **Likvidací** – tímto způsobem vyřazuje účetní jednotka majetek, který je neopravitelný, nepoužitelný nebo opravitelný s neúměrně vysokými náklady. V tomto případě se vystaví protokol o likvidaci, jenž slouží k vyřazení majetku z evidence na základě protokolu o vyřazení z evidence.
- **V důsledku manka nebo škody** – v důsledku škody vyřazuje účetní jednotka majetek, o který přijde například v důsledku živelné pohromy, tento majetek se vyřadí z evidence na základě protokolu od pojišťovny, dalším příkladem je následek trestné činnosti, k vyřazení majetku z evidence dojde na základě potvrzení od Policie České republiky. Vyřazení v důsledku manka probíhá na základě inventarizačního soupisu. Poslední příklad vyřazení je v důsledku poškození dlouhodobého majetku zaměstnancem. Všechny tyto dokumenty jsou podkladem pro vystavení protokolu o vyřazení majetku z evidence.
- **Darováním** – v tomto případě vyřazení je sepsána darovací smlouva, na jejímž podkladě je vystaven protokol o vyřazení majetku z evidence.
- **Vkladem do jiné společnosti** – na základě sepsané smlouvy je vystaven protokol o vyřazení majetku z evidence.

Popis	MD	D
Převod zůstatkové ceny - Prodej	541	07x, 08x
Doučtování zůstatkové ceny - Likvidace	551	07x, 08x
Převod zůstatkové ceny - Manka a škody	549	07x, 08x
Převod zůstatkové ceny - Darování	543	07x, 08x
Převod zůstatkové ceny - Vklad do jiné společnosti	367	07x, 08x
Vyřazení majetku	07x, 08x	01x, 02x


PŘÍLOHA Č. 1 – NÁVRH PROTOKOLU O PROVEDENÍ FYZICKÉ INVENTURY

ALBA – METAL, spol. s r.o., Mlýnská 459, 691 46 Ladná					
Protokol o provedení fyzické inventury					
Název majetku	Výrobní číslo	Umístění majetku	Počáteční cena v Kč	Zjištěný stav	Poznámka
Doba provedení inventarizace Začátek dne: Konec dne:			Jména a podpisy pracovníků provádějící inventarizaci (inventarizační komise) Datum:		
Poznámka:					

PŘÍLOHA Č. 2 – PODPISOVÉ VZORY ODPOVĚDNÝCH OSOB

Příjmení	Jméno	Funkce	Datum	Podpis

PŘÍLOHA Č. 3 – NÁVRH PROTOKOLU O VYŘAZENÍ

ALBA – METAL, spol. s r.o., Mlýnská 459, 691 46 Ladná	
Protokol o vyřazení majetku	
Název majetku:	Typ:
	Druh:
	Odpisová skupina:
	Počet ks:
Datum zařazení:	Datum vyřazení
Důvod vyřazení:	
Způsob vyřazení:	
Zůstatková cena:	
Odpovědná osoba:	Schválil:
Datum:	Místo:

ZÁVĚR

Hlavním cílem bakalářské práce bylo vytvoření komplexního návrhu vnitropodnikové směrnice zaměřené na dlouhodobý majetek ve společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o., při splnění všech požadavků a potřeb dané společnosti. Směrnice taktéž splňuje požadavky a podmínky dané platnou legislativou.

Ve společnosti ALBA – METAL, spol. s r. o. nejsou v žádné podobě zpracované vnitropodnikové směrnice, a proto oblast tvorby vnitropodnikové směrnice dlouhodobého majetku byla stanovena na základě cílené finanční analýzy a interních informací poskytnutých firmou. Dalším důležitým důvodem tvorby zmiňované směrnice je i fakt, že dlouhodobý majetek je velmi potřebný pro činnost společnosti. Autorka si danou společnost vybrala na základě předchozích zkušeností, nabraných v průběhu vykonané praxe, kdy společnost poskytla potřebné informace a materiály pro zpracování bakalářské práce.

Vnitropodniková směrnice slouží ke sjednocení postupů v jednotlivých činnostech účetní jednotky, jelikož správně vytvořené směrnice jsou předpokladem pro správné vedení účetnictví.

V teoretické části byla vysvětlena důležitost a povinnost tvorby vnitropodnikových směrnic, jejich definice, význam, tvorba, forma a druhy dané právními předpisy. Dále se první část zabývala problematikou dlouhodobého majetku, jeho vymezením, pořízením, oceněním, evidencí, inventarizací, daňovým i účetním odpisováním, následným vyřazením a účtováním o dlouhodobém majetku. Analytická část představila společnost, pro kterou byla směrnice vytvořena, obsahuje základní informace, historii, předmět podnikání a velikostní zařazení. Ve druhé polovině analytické části byla společnost podrobena krátké finanční analýze. Komplexní návrh vnitropodnikové směrnice byl poté zpracován v poslední části práce. Směrnice byla rozdělena do deseti částí, na které následují tři přílohy.

Zpracování vnitropodnikové směrnice bylo postupně konzultováno s ekonomickým manažerem společnosti tak, aby byla směrnice pro společnost co nejvíce praktická a využitelná. Tímto autorka považuje cíle bakalářské práce za splněné.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

ČÚS č. 014: Český účetní standard pro podnikatele č. 014 [online]. Praha: Internet Info, s. r. o., [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: <https://businesscenter.podnikatel.cz/finance/ucetnictvi/cesky-ucetni-standard-pro-podnikatele-c-014/>

DU.cz [online], 2005. Praha: Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s r. o., [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/manka-a-prebytky-dlouhodobeho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EkML9nuVlsEsLHk1UVPuFBLgEcSZiLGwyg/>

DU.cz [online], 2020a. Praha: Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s r. o., [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: https://www.du.cz/33/rezerva-na-opravy-hmotneho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EipiI_v0jv8BjPbT5GkW9f8/

DU.cz [online], 2020b. Praha: Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s r. o., [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/opravne-polozky-k-dlouhodobemu-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EsXwEeiyY0UEVDPZOownmDfk/>

HRUŠKA, Vladimír, 2021. *Účetní případy pro praxi 2021*. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-4115-9

CHALUPA, Rostislav, 2021. *Abeceda účetnictví pro podnikatele ...* 18. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7554-316-5.

KNÁPKOVÁ, Adriana, PAVELKOVÁ, Drahomíra, REMEŠ, Daniel a ŠTEKER, Karel, 2017. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0563-2.

KOVALÍKOVÁ, Hana, 2021. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 15. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-323-3.

LANDA, Martin, 2014. *Podnikové účetnictví*. Ostrava: Key Publishing. ISBN 978-80-7418-219-8.

LORENC, Miroslav, 2013. Metodika závěrečné práce: LORENC.INFO [online]. In: . [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: <https://lorenc.info/zaverecne-prace/metodika.htm>

LOUŠA, František, 2018. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 7. aktualizované vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-0797-1.

Podnikatel.cz [online], 2021. Praha: Internet Info, s. r. o., [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-oblasti-nehmotneho-majetku-od-roku-2021/>

Portál Money S3 [online], 2021a. Brno: Solitea, a. s., [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/ucetnictvi-2/jak-spravne-zachazet-s-dlouhodobym-financnim-majetkem-z-ucetniho-hlediska/>

Portál Money S3 [online], 2021b. Brno: Solitea, a. s., [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: <https://money.cz/novinky-a-tipy/ucetnictvi-2/ucetni-odpisy-dlouhodobeho-hmotneho-a-nehmotneho-majetku/>

Portál POHODA.cz [online], 2013. STORMWARE s.r.o [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/uctovani-dlouhodobeho-majetku-porizeni-a-nbsp;ocen/>

RYNEŠ, Petr, 2021. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k ...* 21. aktualizované vydání. Praha: Trizonia. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-303-5.

SKÁLOVÁ, Jana, 2021. *Podvojně účetnictví 2021*. Praha: Grada Publishing a.s. ISBN 978-80-271-3107-5.

ŠTEKER, Karel a OTRUSINOVÁ, Milana, 2016. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-0048-4.

ŠTOHL, Pavel, 2017. *Učebnice účetnictví 2017 - 2. díl: pro střední školy a veřejnost*. 18. upravené vydání. Znojmo: Ing. Pavel Štohl. ISBN 978-80-88221-05-0.

Účetní průvodce MáDáti [online], 2021a. Ostrava: Nakladatelství Sagit [cit. 2022-04-29]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=217&typ=r&levelid=U_066.HTM

Účetní průvodce MáDáti [online], 2021b. Ostrava – Hrabůvka: Nakladatelství Sagit, a. s. [cit. 2022-04-29]. Dostupné z: https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=217&typ=r&levelid=U_068.HTM

Účetní průvodce MáDáti [online], 2021c. Ostrava – Hrabůvka: Nakladatelství Sagit, a. s. [cit. 2022-04-29]. Dostupné z:

https://www.madati.cz/info/delfinuctytxt.asp?cd=217&typ=r&levelid=U_067.HTM

Účtování.net [online], 2013. [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: https://www.uctovani.net/ucet.php?ucet_c=413&popis=Ostatni-kapitalove-fondy&i=166

Účtování.net [online], 2011. [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Dlouhodoby-majetek&idc=30>

Vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Živnostnik.cz: Zálohy na pořízení dlouhodobého majetku [online], 2018. Praha: Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s r. o., [cit. 2022-04-30]. Dostupné z: https://www.zivnostnik.cz/33/zalohy-na-porizeni-dlouhodobeho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EipiI_v0jv8B7sfcG4y5kw8/

SEZNAM POUŽITÝCH OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Zjednodušené organizační schéma.....	56
---	----

SEZNAM POUŽITÝCH TABULEK

Tabulka 1: Pořízení dlouhodobého majetku koupí	25
Tabulka 2: Pořízení dlouhodobého majetku vytvořením vlastní činnosti	25
Tabulka 3: Pořízení dlouhodobého majetku darem	26
Tabulka 4: Pořízení dlouhodobého majetku bezúplatným nabytím	26
Tabulka 5: Pořízení dlouhodobého majetku vkladem přijatým od jiné osoby	27
Tabulka 6: Pořízení dlouhodobého majetku přeřazením z osobního užívání	27
Tabulka 7: Účtování záloh na dlouhodobý majetek	28
Tabulka 8: Účtování o technickém zhodnocení.....	32
Tabulka 9: Účtování o opravách a udržování a jejich tvorbě rezervy	34
Tabulka 10: Vzorový příklad na účtování manka na dlouhodobém majetku	38
Tabulka 11: Vzorový příklad na účtování přebytku na dlouhodobém majetku	39
Tabulka 12: Účtování o odpisech	43
Tabulka 13: Odpisové skupiny a lhůty odpisování.....	44
Tabulka 14: Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování	45
Tabulka 15: Koeficient pro zrychlené odpisování	47
Tabulka 16: Vzorový příklad na účtování vyřazení dlouhodobého majetku prodejem ..	49
Tabulka 17: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku darováním	49
Tabulka 18: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku likvidací	50
Tabulka 19: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku v důsledku manka a škody.....	50
Tabulka 20: Účtování vyřazení dlouhodobého majetku přeřazením z obchodního do osobního užívání	51
Tabulka 21: Kategorizace účetních jednotek	51
Tabulka 22: Základní informace společnosti	54
Tabulka 23: Vertikální analýza aktiv	57
Tabulka 24: Vertikální analýza pasiv	58
Tabulka 25: Horizontální analýza - absolutní změna	59
Tabulka 26: Horizontální analýza - relativní změna.....	59

SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ

Graf 1: Rozvržení jednotlivých položek	60
--	----

SEZNAM ZKRATEK A SYMBOLŮ

spol. s r. o.	společnost s ručením omezeným
ČÚS	České účetní standardy
IČO	identifikační číslo
DIČ	daňové identifikační číslo
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DM	dlouhodobý majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
TZH	technické zhodnocení
tzn.	to znamená
apod.	a podobně