



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Analýza dlouhodobého hmotného majetku z hlediska účetního a daňového

Vypracovala: Jana Chaloupková
Vedoucí práce: Ing. Miroslava Vlčková, Ph.D.

České Budějovice 2015

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2013/2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jana CHALOUPKOVÁ**
Osobní číslo: **E12122**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Analýza dlouhodobého hmotného majetku z hlediska účetního a daňového**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Zásady pro vypracování:

Cíl práce:

Cílem práce je analyzovat dlouhodobý hmotný majetek z účetního a daňového hlediska, porovnat jednotlivé aspekty z hlediska dopadu na daň z příjmu právnických osob a aplikace ve vybrané účetní jednotce.

Osnova:

1. Úvod.
2. Pohled na dlouhodobý hmotný majetek z hlediska účetního.
3. Dlouhodobý hmotný majetek dle zákona o daních z příjmů.
4. Odložená daň.
5. Dlouhodobý hmotný majetek v konkrétní účetní jednotce.
6. Analýza účetního a daňového pohledu na dlouhodobý hmotný majetek, zhodnocení, návrh možných opatření.
7. Závěr.
8. Přehled použité literatury.
9. Přílohy.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 40 - 50 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

Fišerová, E., Chalupa, R., & KADLEC, J. (2010). *Abeceda účetnictví pro podnikatele (8. vyd.)*. Jihlava, Czechia: Anag, spol. s r. o.

Pilařová, I. (2012). *Účetní a daňové případy řešené v s.r.o. (4. vyd.)*. Praha, Czechia: Wolters Kluwer.

Ryneš, P. (2012). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2012 (12. vyd.)*. Olomouc, Czechia: ANAG, spol. s r. o..

Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění

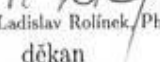
Warren, C. S., Reeve, J. M., & Duchac, J. E. (2012). *Financial accounting (12th ed.)*. Mason, USA: South-Western Cengage Learning.

Vedoucí bakalářské práce:


Ing. Miroslava Vlčková
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: 3. března 2014

Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2015


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Mílan Jilek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 3. března 2014

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. V platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to – v nezkrácené v podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejich internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Chráštanech dne 17. dubna 2015

.....
Jana Chaloupková

Poděkování

Děkuji Ing. Miroslavě Vlčkové, Ph.D. za věcné rady a konzultace, které mi pomohly k vypracování bakalářské práce. Dále bych ráda poděkovala společnosti K-V-K PRO-FITRADE, s.r.o. za umožnění zpracování praktické části, konkrétně paní Ing. Daně Kašparové, Olze Kubešové a Janě Chaloupkové za ochotu při poskytování informací, rad a materiálů potřebných ke zpracování mé práce.

OBSAH

1 Úvod	4
2 Dlouhodobý hmotný majetek z hlediska účetního	5
2.1. Druhy dlouhodobého hmotného majetku	5
2. 2 Oceňování dlouhodobého hmotného majetku	7
2. 2. 1 Ocenění pořizovací cenou.....	7
2. 2. 2 Ocenění vlastními náklady.....	8
2. 2. 3 Ocenění reprodukční pořizovací cenou	8
2. 3 Způsoby pořízení dlouhodobého hmotného majetku.....	8
2. 3. 1 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku dodavatelským způsobem.....	9
2. 3. 2 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku vlastní činností	9
2. 3. 3 Bezúplatné pořízení dlouhodobého hmotného majetku.....	10
2. 3. 4 Pořízení vkladem od společníka	10
2. 3. 5 Pořízení přeražením z osobního užívání do podnikání	10
2. 4 Odpisování dlouhodobého hmotného majetku	10
2. 4. 1 Opořebením dlouhodobého hmotného majetku.....	10
2. 4. 2 Účetní odpisy	11
2. 4. 3 Účtování účetních odpisů dlouhodobého hmotného majetku.....	12
2. 4. 4 Účetní odpisy a základ daně z příjmů	13
2. 5 Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku	13
2. 6 Leasing.....	14
3 Dlouhodobý hmotný majetek dle zákona o daních z příjmů	16
3. 1 Daňové odpisy	16
3. 1. 1 Rovnoměrné odpisování DHM.....	17
3. 1. 2 Zrychlené odpisování DHM	19
3. 1. 3. Majetek vyloučený z odpisování	20
4 Odložená daň.....	22

4. 1 Podstata a význam odložené daně	22
4. 2 Charakteristika odložené daně	22
4. 3 Výpočet odložené daně	23
4. 4 Účtování o odložené dani	24
4. 4. 1 Popis účetních případů	25
5 Finanční analýza v souvislosti s DHM	26
5. 1 Analýza stavových ukazatelů	26
5. 2 Analýza zadluženosti	26
6 Metodika	27
7 Dlouhodobý hmotný majetek v konkrétní účetní jednotce	30
7. 1 Charakteristika společnosti	30
7. 2 Dlouhodobý hmotný majetek ve společnosti	30
7. 2. 1 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku	30
7. 2. 2 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku formou leasingu	31
7. 2. 3 Odepisování dlouhodobého hmotného majetku	33
7. 2. 4 Rozdělení dlouhodobého hmotného majetku podle jednotlivých účtů	34
7. 3. Přehled dlouhodobého hmotného majetku podle jednotlivých účtů	35
7. 4 Výpočet ukazatele stupně odepsanosti	35
8 Analýza účetního a daňového pohledu na dlouhodobý hmotný majetek, zhodnocení, návrh možných opatření	37
8. 1 Přehled odpisů za jednotlivé odpisové skupiny a ovlivnění základu daně	37
8. 2 Analýza účetních časových a výkonových odpisů	37
8. 3 Analýza účetních a daňových odpisů a jejich dopad na základ daně	39
8. 3. 1 Obráběcí stroj značky CNC automat ROTOX	40
8. 3. 2 Výrobní areál	42
8. 4 Analýza rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů	45
8. 5 Analýza odložené daně	47

8. 6 Analýza vyřazení dlouhodobého hmotného majetku.....	48
9 Finanční analýza v souvislosti s DHM	50
9. 1. Horizontální analýza	50
9. 2 Vertikální analýza	51
9. 3 Ukazatelé zadluženosti	51
10 Závěr	53
11 Summary.....	55
12 Přehled použité literatury	56
Seznam zkratk	
Seznam tabulek a grafů	
Přílohy	

1 Úvod

Cílem této práce je analyzovat dlouhodobý hmotný majetek jak z účetního tak z daňového hlediska, dále porovnat jednotlivé aspekty z hlediska dopadu na daň z příjmu právnických osob a aplikovat teoretické znalosti ve vybrané účetní jednotce.

Mezi dlouhodobý hmotný majetek můžeme zařadit pozemky, stavby, samostatné movité věci a soubory movitých věcí, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny a jiný dlouhodobý majetek.

Téma „Analýza dlouhodobého hmotného majetku z hlediska účetního a daňového“ je praktickou ukázkou tradičního rozdělení a popisu jednotlivých kategorií dlouhodobého majetku a dále zobrazení odložené daně.

Bakalářská práce je rozdělena na dvě části – teoretickou a praktickou část. Teoretická část práce je zaměřena na popis jednotlivých kategorií dlouhodobého hmotného majetku, způsoby pořízení, ocenění a v neposlední řadě se zabývá odpisy dlouhodobého hmotného majetku, jeho vyřazením a pohledem na pořízení DHM formou leasingu. Další část práce se bude věnovat dlouhodobému hmotnému majetku z hlediska účetního a daňového. Cílem bude přiblížit vymezení dlouhodobého hmotného majetku, účetní a daňové odpisy a jejich metody. V neposlední řadě popisuje odloženou daň, způsob jejího výpočtu a účtování. V závěru teoretické části je pohled na finanční analýzu týkající se dlouhodobého majetku. Základem je shromáždění ucelených teoretických informací daného tématu.

V praktické části jsou aplikovány poznatky z teoretického bloku. Základ pro vypracování této části bylo zjištění potřebných dat a podkladů nezbytných pro analýzu majetku v účetní jednotce. V této části práce bude provedena analýza způsobu pořízení DHM pomocí leasingu, dále účetní a daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku a jejich vliv na základ daně z příjmů. Na základě analýzy účetních metod odpisování, budou zhodnoceny získané výsledky. Praktická část má dále za cíl přiblížit problematiku rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů, které jsou na základě porovnání následně zhodnoceny. V neposlední řadě ukazuje analýzu nejčastějších způsobů vyřazení dlouhodobého hmotného majetku společnosti a na závěr praktické části bude provedena finanční analýza podniku pomocí horizontálních a vertikálních ukazatelů účetních výkazů a ukazatelů zadluženosti. V rámci praktické části bude analyzována společnost K-V-K PROFITRADE, s.r.o., která poskytla potřebné údaje.

2 Dlouhodobý hmotný majetek z hlediska účetního

V této kapitole se budeme věnovat charakteristice dlouhodobého hmotného majetku, jeho ocenění, pořízení, zařazení do užívání a následné vyřazení. Ukážeme si, jak se postupuje při výpočtu odpisování majetku a jeho účtování. Nejprve by bylo třeba charakterizovat co dlouhodobý majetek je.

Dlouhodobý majetek (podobně jako ostatní majetkové složky) se zahrnuje do aktiv účetní jednotky a eviduje se v účtové třídě 0.

Dlouhodobý majetek zahrnuje:

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

Podstatným rysem dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je umožňovat nebo rozšiřovat existující podnikatelskou činnost. Za normálních podmínek tedy není určen k prodeji (k získání dodatečných peněžních prostředků), ale k dlouhodobému užívání v podniku. Naproti tomu dlouhodobý finanční majetek nepořizuje podnik s cílem používat ho ke své činnosti, ale má ho ve své držbě proto, aby z něho dosáhl prospěchu v podobě určitých výnosů (např. přijaté dividendy) nebo v podobě jiného kapitálového zhodnocení (zejména v důsledku růstu tržních cen). (Štohl & Klička, 2009)

Dlouhodobým hmotným majetkem vymezeným účetními předpisy jsou povinně uvedené určité majetkové složky. Jejich společným velmi významným znakem je doba použitelnosti, která činí minimálně 1 rok. Pro zařazení majetku mezi dlouhodobý hmotný majetek je u vybraných položek rozhodující i výše jeho ocenění (Fišerová, Chalupa, & Kadlec, 2010).

2.1. Druhy dlouhodobého hmotného majetku

Dlouhodobým hmotným majetkem jsou zejména:

- *pozemky*¹
bez ohledu na výši jejich ocenění, pokud nejsou pořizovány účetní jednotkou, je-

¹ Pozemky se neodepisují z toho důvodu, že jejich cena používáním neklesá (Harrison Jr., Horngren, & Thomas, 2010).

jímž předmětem podnikání je obchodování s nemovitostmi (např. realitní kanceláře), za účelem jejich prodeje, přičemž tato účetní jednotka je sama nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení,

- **stavby**

bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti. Můžeme zařadit:

- stavby včetně budov, důlní stavby pod povrchem a důlní díla, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních právních předpisů,
- otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
- technické rekultivace, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak,
- byty a nebytové prostory vymezené jako samostatné jednotky podle zvláštního právního předpisu,

- **samostatné movité věci a soubory movitých věcí,**

kterými jsou:

- předměty drahých kovů bez ohledu na výši ocenění,
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technickoekonomickým určením a dobou použitelností delší než 1 rok a od výše ocenění danou účetní jednotkou. Při stanovení výše tohoto ocenění je povinnost pro účetní jednotku, dbát na povinnosti stanovené v Zákoně o Účetnictví a dále respektovat principy významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Částka, která je stanovena Zákonem o dani z příjmů, tedy 40 000 Kč, není nijak závaznou sumou pro vymezení účetní kategorie dlouhodobého hmotného majetku. Určení limitu rozhodného pro zařazení do dané majetkové kategorie je plně v kompetenci dané účetní jednotky.

Samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technickoekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než 1 rok, jejichž ocenění nepřesáhne rozhodnou cenu pro zařazení mezi dlouhodobý majetek, je považováno za drobný hmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách,

- **pěstitelské celky trvalých porostů,**

kterými jsou:

- ovocné stromy nebo ovocné keře, které jsou vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1 000 keřů na 1 ha,
- trvalý porost vinic a chmelnic,

- **dospělá a tažná zvířata a jejich skupiny (např. hejna či stáda)**

za dlouhodobý hmotný majetek jsou považovány, je-li jejich doba použitelnosti delší než 1 rok a výše jejich ocenění přesáhla výši určenou účetní jednotkou. O dospělých zvířatech a jejich skupinách s dobou použitelnosti delší než 1 rok, jejichž ocenění nepřesáhlo stanovenou hraniční sumu, účetní jednotka účtuje jako o zásobách.²

- **jiný dlouhodobý hmotný majetek,**

který zahrnuje (bez ohledu na výši ocenění):

- umělecká díla, která nejsou součástí stavby,
- movité kulturní památky, sbírky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy, popř. jejich soubory (Fišerová, Chalupa, & Kadlec, 2010).

2. 2 Oceňování dlouhodobého hmotného majetku

Při nabytí dlouhodobého hmotného majetku přicházejí v úvahu tři způsoby ocenění:

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

2. 2. 1 Ocenění pořizovací cenou

Touto cenou se oceňuje dlouhodobý hmotný majetek pořízený za úplatu. Do této ceny patří nejen cena pořízení³, ale i náklady s ní související.

Mezi vedlejší náklady, které můžeme zahrnout do pořizovací ceny, patří například:

- doprava (i vnitropodniková), montáž, clo,
- náklady související s uvedením předmětu do užívání.

Do pořizovací ceny DHM mimo jiné nemůžeme zahrnout výdaje na opravy a údržbu, kurzové rozdíly, výdaje na vybavení pořizované investice zásobami, smluvní pokuty a

² „Za dospělá zvířata a jejich skupiny je možno považovat v souladu s rozhodnutím účetní jednotky stáda skotu, koní, prasat, ovcí, koz či hejna hus, ale také tažné koně nebo dostihové či sportovní koně. Do kategorie dospělých zvířat a jejich skupin mohou být zařazeny na základě rozhodnutí účetní jednotky také stáda ostatních hospodářsky využívaných chovů, např. muflonů, daňků, jelenů a pštrosů. Naopak do této kategorie se nezahrnují jatečná zvířata, pokusná zvířata či zvířata vlastního chovu určená k prodeji.“ (Ryneš, 2013).

³ Cena pořízení je cena nákupní (tj. zaplacená nebo dohodnutá s dodavatelem majetku), bez vedlejších pořizovacích výdajů.

úroky z prodlení, náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předchozího stavu, náklady na zaškolení pracovníků.

Souhrn cen pořízení a vedlejších pořizovacích nákladů je rozhodující pro to, zda je splněn limit pro vznik dlouhodobého hmotného majetku.

2. 2. 2 Ocenění vlastními náklady

Vlastními náklady se ocení dlouhodobý hmotný majetek, který je vytvořen vlastní činností. Do vlastních nákladů se zahrnují nejen veškeré přímé náklady, ale i nepřímé náklady související s vytvářeným DHM – tzv. výrobní režie. (popř. i správní režie, ale pouze v případě, že byl majetek zhotovován dlouhodobě – po dobu delší než 1 rok).

Do vlastních nákladů se nesmí zahrnout zisk a u poplatníka – fyzické osoby ani hodnota vlastní práce.

2. 2. 3 Ocenění reprodukční pořizovací cenou

Rozumí se cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Ocenění reprodukční pořizovací cenou se používá zejména v těchto případech:

- majetek byl nabytý bez úplaty (např. darováním, přebytek zjištěný při inventarizaci, na základě finančního leasingu),
- vklad, pokud není oceněn podle společenské smlouvy nebo zakladatelské listiny jinak,
- majetek vytvořený vlastní činností, jestliže jeho vlastní náklady nelze zjistit nebo jestliže tyto náklady převyšují reprodukční pořizovací cenu (doc. Ing. Březinová & Ing. Munzar, 2008).

2. 3 Způsoby pořízení dlouhodobého hmotného majetku

Dlouhodobý hmotný majetek je pořizován hlavně:

- koupí (dodavatelský způsob),
- vytvořením vlastní činností,
- bezúplatnou formou (zdeděním, darováním),
- vkladem společníka,
- přeražením z osobního užívání do podnikání (platí pouze v případě fyzických osob).

Správná identifikace formy pořízení DHM je rozhodující mimo jiné i pro správné oceňování a techniku účtování (Fišerová, Chalupa, & Kadlec, 2010).

Proces pořízení dlouhodobého hmotného majetku se zachycuje na účet účtové skupiny 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek, konkrétně je to účet 042. Úkolem tohoto účtu je zjistit skutečné pořizovací náklady majetku (Štohl & Klička, 2009).

„S pořizováním dlouhodobého hmotného majetku souvisí možnost hradit dodavatelům tohoto majetku zálohy v době, kdy ještě není proces pořízení DHM dokončen a podnik neobdržel konečnou fakturu. Do doby přijetí faktury od dodavatele se zálohy účtují jako pohledávka za dodavatelem. Po přijetí faktury se zálohy převedou na účet dodavatelů, kde snižují celkový závazek.

Po zařazení se dokončené investice převedou na vrub příslušných účtů v účtových skupinách 01, 02 a 03 (u DHM jsou to zejména účty 021 - Stavby, 022- Samostatné movité věci a soubory movitých věcí).“ (Štohl & Klička, 2009).

2. 3. 1 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku dodavatelským způsobem

Tímto způsobem je DHM pořizovaný nákupem. Do doby, než je pořizovaný majetek převeden do užívání, jsou náklady spojené s jeho pořízením evidovány na účtu Pořízení DHM – 042. Teprve převedením do užívání se částky z účtu Pořízení DHM převedou do dlouhodobého majetku, konkrétně na účet 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí (doc. Ing. Březinová & Ing. Munzar, 2008).

2. 3. 2 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku vlastní činností

Veškeré náklady (např. spotřebovaný materiál, mzdové náklady, nakoupené služby, apod.), které souvisejí s vytvořením DHM, účtuje ÚJ na vrub příslušných účtů 5. účtové třídy. Ovšem tyto náklady související s pořízením DHM a lze je uplatnit v nákladech pouze formou odpisů. Následně se zaúčtuje tzv. aktivace DHM. Aktivace se prokazuje vnitřním účetním dokladem a účtuje se o ní obvykle v okamžiku, kdy je majetek dokončen a může být zahájeno jeho používání. Výnosy, které plynou z aktivace, se zachycují na výnosovém účtu Aktivace (účtová skupina) 62, protože vytvořením majetku vlastní činností se zvyšují aktiva (Líbal, 2014).

2. 3. 3 Bezúplatné pořízení dlouhodobého hmotného majetku

Bezúplatné pořízení DHM se může uskutečnit dvojím způsobem:

- darováním, které se konkrétně promítne na účtech 02x / 413,
- bezúplatným nabytím po skončení finančního leasingu – 02x / 08x.

2. 3. 4 Pořízení vkladem od společníka

Typ účtu ve 4. účtové třídě závisí na tom, zda se jedná o vklad majetku do základního kapitálu nebo mimo něj⁴. V případě vkladu majetku jako navýšení ZK (tzn. v průběhu činnosti podniku) by se do doby zápisu navýšení základního kapitálu do OR použil účet 419 – Změny základního kapitálu (Štohl & Klička, 2009).

2. 3. 5 Pořízení přerazením z osobního užívání do podnikání

Účetní jednotka může pořídit majetek převzetím DHM z osobního užívání do podnikání u individuálního podnikatele. Týká se pouze fyzické osoby podnikající, která vede účetnictví. Účtuje se jednak zvýšení aktiv a zvýšení vlastních zdrojů (02x / 491) (doc. Ing. Březinová & Ing. Munzar, 2008).

2. 4 Odpisování dlouhodobého hmotného majetku

Do této podkapitoly zahrneme opotřebení DHM, výpočet účetních odpisů a způsob jejich zaúčtování.

2. 4. 1 Opotřebení dlouhodobého hmotného majetku

K hlavním charakteristikám DHM patří, že se opotřebovává a dochází u něho k postupnému přenášení hodnoty do hodnoty jiných, nových výrobků nebo výkonů. Opotřebení DHM je fyzické (důsledek užívání) a morální (vzniká díky zaostávání po technické stránce – tím také ztrácí svou hodnotu).

Opotřebení DHM se vyjadřuje odpisy, tj. peněžní částkou připadající na jedno účetní období. Úhrn odpisů za celou dobu užívání majetku se nazývá oprávky. Jestliže odečteme oprávky od pořizovací ceny dlouhodobého hmotného majetku, dostaneme zůstatkovou cenu. (Štohl & Klička, 2009)

⁴ V případě vkladu majetku jako navýšení ZK – v průběhu činnosti společnosti, se do doby navýšení ZK do OR používal účet 419 – Změny základního kapitálu.

2. 4. 2. Účetní odpisy

Účetní odpisy mají odpovídat skutečnému opotřebení dlouhodobého hmotného majetku. Způsob výpočtu je v pravomoci podniku, protože se musí přihlížet k opotřebení v daných podmínkách podnikatelského subjektu.

Z účetního odepisování je vyloučena část dlouhodobého hmotného majetku. Jedná se o majetek, který má trvalou hodnotu. Zejména sem patří umělecká díla a pozemky. Tomuto majetku je vyhrazena účtová skupina 03 – Dlouhodobý majetek neodepisovaný. Ostatní hmotný majetek se odepisuje.

Podnik si sestaví odpisový plán, ve kterém uvede metody pro výpočet účetních odpisů a dobu odepisování pro každý majetek zvlášť. V podstatě je lze shrnout do dvou základních kategorií:

- **Odpisy časové**

Tato metoda vychází z doby použitelnosti majetku. Tuto dobu je třeba odhadnout (účetní jednotka musí přihlížet k technickým parametrům majetku). Odpisy se počítají s přesností na měsíce. (Štohl & Klička, 2009)

Příklad 1

Podnik pořídil v červenci 2009 počítač za 100 000 Kč, dobu použitelnosti stanovil na 40 měsíců. Účetní jednotka se rozhodla, že bude odpisovat od prvního dne následujícího měsíce.

Výpočet

- Nejprve musíme vypočítat měsíční odpis, který určíme jako podíl pořizovací ceny a dobou použitelnosti.

$$100\,000\text{ Kč} : 40 = 2\,500\text{ Kč měsíčně}$$

- V dalším kroku již můžeme počítat účetní odpisy pro daný rok.

Tabulka 1: Časové účetní odpisy

Účetní odpis 2009	5 * 2 500 Kč = 12 500 Kč
Účetní odpis 2010	12 * 2 500 Kč = 30 000 Kč
Účetní odpis 2011	12 * 2 500 Kč = 30 000 Kč
Účetní odpis 2012	11 * 2 500 Kč = 27 500 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky je zřejmé, že časový odpis v prvním roce vykazuje nižší částku než odpisy v dalších letech odepisování.

- **Odpisy výkonové**

Odpisy se stanovují na základě množství výkonu, které podnik získá prostřednictvím konkrétního DHM.

Příklad 2

Podnik pořídil nákladní automobil za 4 500 000 Kč. Opisovou základnou je předpokládaný počet ujetých kilometrů, kterou si stanovil na 500 000 km. V prvním roce bylo ujeté 40 000 km, v druhém roce 70 000 km, ve třetím roce 110 000 km atd.

Výpočet

- Nejdříve si musím vypočítat odpis za 1 kilometr.

$$4\,500\,000 \text{ Kč} : 500\,000 \text{ km} = 9 \text{ Kč} / 1 \text{ km}$$

- Nyní můžeme počítat účetní odpisy pro jednotlivé roky.

Tabulka 2: Výkonové účetní odpisy

Účetní odpis v prvním roce	40 000 km * 9 Kč = 360 000 Kč
Účetní odpis v druhém roce	70 000 km * 9 Kč = 630 000 Kč
Účetní odpis ve třetím roce	110 000 km * 9 Kč = 990 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Celkem lze odepsat částku odpovídající vstupní ceně, i když by nákladní automobil ujel více než předpokládaný počet kilometrů. U výkonových účetních odpisů je důležité, kolik kilometrů nákladní automobil najel v jednotlivých letech odpisování.

2. 4. 3. Účtování účetních odpisů dlouhodobého hmotného majetku

Účetní odpisy se účtují ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 08 – *Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku* a na vrub účtu 551 – *Odpisy* (Fišerová, Chalupa, & Kadlec, 2010).

Základní souvztažnosti, které můžeme u účetních odpisů používat, upravuje následující tabulka.

Tabulka 3: Základní souvztažnosti účetních odpisů

Text	MD	D
Účetní odpis ke stavbám	551	081
Účetní odpis k samostatným movitým věcem (stroj, automobil)	551	082
Účetní odpis k pěstitelským celkům trvalých porostů	551	085
Účetní odpis k dospělým zvířatům a jejich skupinám	551	086
Účetní odpis k ostatnímu hmotnému majetku	551	089

Zdroj: Fišerová, Chalupa, & Kadlec (2010), vlastní zpracování

2. 4. 4 Účetní odpisy a základ daně z příjmů

Uplatnění účetních odpisů přímo do základu daně je přípustné pouze v případech, které vymezuje ustanovení § 24 odst. 2 písm. v) ZDP.

Účetní odpisy tak lze do základu daně zahrnout pouze u:

- „*hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek (§ 26 odst. 2 a 3); přitom u tohoto majetku nabytého vkladem společníka nebo člena družstva s bydlištěm nebo sídlem na území České republiky, který byl zároveň u fyzické osoby zahrnut v obchodním majetku a u právnické osoby v jejím majetku, nabytého vkladem obce, pokud tento majetek byl ve vlastnictví obce a byl zahrnut v jejím majetku, nabytého přeměnou, jsou účetní odpisy výdajem (nákladem) jen do výše zůstatkové ceny evidované u vkladatele ke dni vkladu nebo u zanikající nebo rozdělované obchodní společnosti nebo družstva ke dni předcházejícímu rozhodný den přeměny bez vlivu ocenění reálnou hodnotou.*“ (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, 1992).

2. 5 Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku

Nepotřebný či nevyužitelný majetek lze z účetní evidence dané účetní jednotky vyřadit zejména prodejem, likvidací, bezúplatného převodu (darováním), či vkladem do jiné obchodní společnosti nebo družstva. Dlouhodobý hmotný majetek může být vyřazen i v důsledku manka či škody, případně jeho přeřazením do osobního užívání (přeřazení do osobního užívání je možné pouze u fyzických osob podnikajících). Forma vyřazení dlouhodobého majetku má vliv nejenom na způsob účtování, ale i na případné posouzení dopadů ZDP na danou operaci (Fišerová, Chalupa, & Kadlec, 2010).

Vyřazení dlouhodobého odpisovaného hmotného majetku lze rozdělit na:

- **DHM je zcela odepsán (oprávky = vstupní ceně).** Zaúčtuje se úbytek z majetkového účtu souvztažně s příslušným účtem oprávek. (02x / 08x).
- **DHM je odepsaný částečně.** Odepisovaný majetek má zůstatkovou cenu, kterou tvoří rozdíl mezi pořizovací cenou a dosavadními opravkami. Kromě vyřazení z evidence je nutno dále provést:
 - zaúčtovat řádný odpis DHM za část běžného účetního období (551 / 08x),
 - doúčtovat zůstatkovou cenu na účet odpovídající účelu vyřazení majetku (Štohl & Klička, 2009).

Tabulka 4: Způsob vyřazení DHM

Způsob vyřazení DHM	Zúčtování zůstatkové ceny na vrub účtu (MD)
Likvidace v důsledku opotřebení	551 – Opisy dlouhodobého majetku
Prodej DHM	541 – ZC prodaného DHM
V důsledku škody nebo manka	549 – Manka a škody, 582 – Škody
Darování	543 – Dary
Přeřazení do osobního užívání podnikatele - FO	491 – Účet individuálního podnikatele
Nepeněžitý vklad do obchodní společnosti	378 – Jiné pohledávky
Zmařené investice	548 – Ostatní provozní náklady

Zdroj: doc. Ing. Březinová & Ing. Munzar (2008), vlastní zpracování

2. 6 Leasing

Leasing se do češtiny obvykle překládá jako pronájem. V podstatě je to nástroj, který umožňuje nájemci (tzn. příjemci leasingu) užívat za úplatu věci, práva či jiné majetkové hodnoty, které jsou ve vlastnictví pronajímatele, a to po dobu nezbytně nutnou (Strouhal, 2010).

Z pohledu účetnictví je o majetku pořízeným leasingem účtováno na straně vlastníka (většinou leasingová společnost), který majetek pronajímá, tzn. má jej zaúčtovaný na příslušných majetkových účtech, odpisuje jej, získává od nájemce platby, které je povinen ve věcné a časové souvislosti zahrnout do výnosů. Po uplynutí doby, která je sjednána ve smlouvě buď majetek prodá za dohodnutou cenu ÚJ, která jej po celou smluvní dobu využívala nebo neprodá (doc. Ing. Březinová & Ing. Munzar, 2008).

U nájemce (uživatele) po celou dobu využívání cizího majetku, které je umožněno smlouvou o leasingu, je postupováno tak, že o majetku není účtováno na příslušných majetkových účtech, není tento majetek odpisován, ale ÚJ o něm může účtovat pouze na podrozvahových účtech. Nájemce platí leasingové společnosti po dohodnutou dobu platby, které zahrnuje do nákladů ve věcné a časové souvislosti. Na konci sjednané doby nájemce může majetek koupit za dohodnutou cenu. V případě, že je tato cena pro ÚJ podstatná, majetek bude nadále využíván dlouhodobě (déle než jeden rok), takovýto majetek bude zahrnut mezi dlouhodobý a v odpisovém plánu se stanoví účetní odpisy (doc. Ing. Březinová & Ing. Munzar, 2008).

Rozlišujeme dva základní typy leasingu:

- ***provozní (operativní) leasing***, který většinou představuje krátkodobý pronájem, kdy po jeho ukončení je předmět leasingové smlouvy vrácen zpět pronajímateli a nájemné za předmět operativního leasingu je daňově uznatelným nákladem a
- ***finanční leasing***, který představuje poskytnutí majetku za úplatu do užívání, kde je uživatel oprávněn či povinen v průběhu užívání nebo po jeho ukončení nabýt vlastnické právo k poskytnutému majetku (Strouhal, 2010).

3 Dlouhodobý hmotný majetek dle zákona o daních z příjmů

Oblast hmotného majetku je pojmově i obsahově uvedena v § 26 ZDP. I přes výraznou obsahovou shodu s DHM vymezeným účetními předpisy je nutno upozornit na skutečnost, že hmotný majetek je pro účely ZDP definován poněkud úžeji. V praxi to znamená, že ne každý majetek, který je považován za hmotný dlouhodobý dle účetních předpisů, je současně i hmotným majetkem z pohledu ZDP. V takovém případě hovoří ZDP o hmotném majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek (Fišerová, Chalupa, & Kadlec, 2010).

„Hmotným majetkem se pro účely tohoto zákona rozumí:

- a) samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technickoekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,*
- b) budovy, domy a byty nebo nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním přepisem,*
- c) stavby, s výjimkou
 - 1. provozních důlních děl,*
 - 2. drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30 m² a výšku 5 m,*
 - 3. oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou,**
- d) pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky vymezené v odstavci 9,*
- e) dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč,*
- f) jiný majetek vymezený v odstavci 3. “ (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, 1992).*

3. 1 Daňové odpisy

Úprava daňových odpisů je vymezena Zákonem o daních z příjmů. Daňové odpisy jsou uplatňovány bezvýhradně v případě hmotného majetku definovaného ZDP (Fišerová, Chalupa, & Kadlec, 2010).

Daňové odpisy jsou počítány podle ZDP. Tento daňový zákon stanoví pravidla, podle kterých se počítají daňové odpisy, které může daná účetní jednotka uplatnit jako daňové

uznatelný náklad. V důsledku rozdílných účetních a daňových odpisů je možné, že bude docházet k dočasným rozdílům mezi ziskem v účetnictví a základem daně z příjmů. Zákon dále ukládá podniku zařadit nabytý dlouhodobý hmotný majetek do jedné z odpisových skupin. Pro každou odpisovou skupinu je stanovena minimální doba odepisování. Zařazení majetku do jednotlivých odpisových skupin je uvedeno v příloze 1 ZDP. Podnik může používat:

- rovnoměrné odpisy nebo
- zrychlené odpisy.

Způsob odepisování stanoví pro každý pořízený dlouhodobý hmotný majetek a nesmí jej změnit po celou dobu odepisování (Štohl & Klička, 2009).

Doba odepisování činí minimálně:

Tabulka 5: Doba odepisování dle odpisových skupin

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

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, vlastní zpracování

„Stanovená doba odepisování se nevztahuje na hmotný majetek, u něhož došlo v průběhu odepisování k prodloužení doby odepisování. Stavební dílo (dům, budova, stavba) se zařazuje do odpisové skupiny podle jeho hlavního užívání v souladu se zvláštním právním předpisem. Při užívání budovy k několika účelům je pro zařazení do odpisové skupiny rozhodující převažující podíl užívání na celkové využitelné podlahové ploše. Hmotný majetek, který nelze zařadit do odpisových skupin podle přílohy č. 1 k tomuto zákonu s výjimkou uvedenou v odstavcích 6 až 8, zaříděný podle Klasifikace stavebních děl CZ-CC vydané Českým statistickým úřadem se zařadí do odpisové skupiny 5 a ostatní hmotný majetek zaříděný podle Standardní klasifikace produkce se zařadí do odpisové skupiny 2.“ (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, 1992).

3. 1. 1 Rovnoměrné odepisování DHM

Při rovnoměrném odepisování hmotného majetku jsou odpisovým skupinám přiřazeny maximální odpisové sazby. Podnik může na základě svého rozhodnutí použít i sazby nižší a tedy daňově odepisovat pomaleji.

Způsob výpočtu: (vstupní cena * roční odpisová sazba) / 100.

Tabulka 6: Maximální roční odpisové sazby při rovnoměrném daňovém odpisování

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

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních příjmů, vlastní zpracování

Za prvního vlastníka hmotného movitého majetku se pro účely ZDP považuje poplatník, který jako první pořídil nový hmotný majetek, který dosud nebyl užíván k určenému účelu a u předchozího vlastníka byl zbožím. Za prvního vlastníka hmotného majetku se považuje i poplatník, který majetek pořídil nebo vyrobil ve vlastní režii.

Příklad 3

Účetní jednotka pořídila v roce 2010 zemědělský stroj (traktor) značky Case Puma CVX 225 za 2 300 000 Kč. Majetek byl zařazen do odpisové skupiny 2.

Tabulka 7: Výpočet rovnoměrného daňového odpisu

Rok	Výpočet ročního odpisu	Roční daňový odpis (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2010	$(2\,300\,000 * 11) : 100$	253 000	2 047 000
2011	$(2\,300\,000 * 22,25) : 100$	511 750	1 535 250
2012	$(2\,300\,000 * 22,25) : 100$	511 750	1 023 500
2013	$(2\,300\,000 * 22,25) : 100$	511 750	511 750
2014	$(2\,300\,000 * 22,25) : 100$	511 750	0
	Celkem	2 300 000	

Zdroj: Vlastní zpracování

Metoda rovnoměrného daňového odpisu je charakteristická nižší částkou odpisu v prvním roce odpisování. V dalších letech jsou odpisy konstantní, to znamená, že částky daňového majetku jsou odpisovány ve stejné výši.

3. 1. 2 Zrychlené odpisování DHM

Při používání tohoto způsobu odpisování jsou odpisy v prvních letech vyšší než při rovnoměrném odpisování, v dalších letech se výše odpisů snižuje. Zrychlené odpisování je výhodné pro podnikatele, kteří chtějí do nákladů počátečních let zaúčtovat co nejvíce odpisů.

Základem výpočtu jsou tzv. koeficienty, které jsou přiřazeny jednotlivým odpisovým skupinám. Odpisy se stanoví takto:

- v prvním roce odpisování: vstupní cena / koeficient v prvním roce odpisování,
- v dalších letech: $(2 * \text{zůstatková cena}) / \text{rozdíl mezi koeficientem a počtem let odpisování}$.

Tabulka 8: Koeficient pro zrychlené daňové odpisování

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

Zdroj: Zákon č. 586/1922 Sb., o daních z příjmů, vlastní zpracování

Příklad 4

Účetní jednotka pořídila v roce 2010 zemědělský stroj (traktor) značky Case Puma CVX 225 za 2 300 000 Kč. Majetek byl zařazen do odpisové skupiny 2.

Tabulka 9: Výpočet zrychleného daňového odpisu

Rok	Výpočet ročního odpisu	Roční daňový odpis (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2010	2 300 000 : 5	460 000	1 840 000 Kč
2011	(2 * 1 840 000) : (6 – 1)	736 000	1 104 000
2012	(2 * 1 104 000) : (6 – 2)	552 000	552 000
2013	(2 * 552 000) : (6 – 3)	368 000	184 000
2014	(2 * 184 000) : (6 – 4)	184 000	0
	Celkem	2 300 000	

Zdroj: Vlastní zpracování

Metoda zrychleného daňového odpisování vykazuje nejvyšší odpis v druhém roce odpisování. Pro tuto metodu odpisování je typické snižování odpisů v dalších letech odpisování.

Tabulka 10: Porovnání rovnoměrného a zrychleného daňového odpisování

Rok	Rovnoměrné	Zrychlené	Rozdíl	Kumulace
2010	253 000 Kč	460 000 Kč	+ 207 000 Kč	207 000 Kč
2011	511 750 Kč	736 000 Kč	+ 224 250 Kč	431 250 Kč
2012	511 750 Kč	552 000 Kč	+ 40 250 Kč	471 500 Kč
2013	511 750 Kč	368 000 Kč	- 143 750 Kč	327 750 Kč
2014	511 750 Kč	184 000 Kč	- 327 750 Kč	0 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

3. 1. 3. Majetek vyloučený z odpisování

Ne každý majetek, který je definován v § 26 ZDP jako majetek hmotný je k uplatnění daňových odpisů způsobilý. Pro daný účel tak ustanovení § 27 ZDP vymezuje jednotlivé složky majetku, kterými nelze základ daně zatížit ani formou odpisů.

„Hmotným majetkem vyloučeným z odpisování je:

- a) bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci, pokud výdaje (náklady) související s jeho pořízením nepřevýší 40 000 Kč,
- b) pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nedosáhl plodonosného stáří,
- c) hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení,

- d) *umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubory v muzeích a památkových objektech, stále výstavní soubory a knihovní fondy knihoven jednotné soustavy, popřípadě jiné fondy,*
- e) *movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,*
- f) *hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů,*
- g) *inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu, a to po dobu zajištění tohoto závazku a za předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní vlastník, uzavřeli s věřitelem smlouvu o výpůjčce,*
- h) *hmotný majetek, jehož bezúplatné nabytí bylo předmětem daně darovací a bylo v době nabytí od daně darovací osvobozeno,*
- i) *najatý hmotný majetek včetně hmotného majetku, který je předmětem smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku nebo obdobné smlouvy uzavřené v zahraničí, pokud odpisy nebo položky obdobného charakteru uplatňuje jiná osoba než vlastník.“ (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, 1992).*

4 Odložená daň

O odložené dani účtují a vykazují ty účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu a ty účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek. Ostatní účetní jednotky mohou odloženou daň vykazovat a účtovat zcela dobrovolně. (Kadlec, 2013)

Odložená daň nemá žádný vliv na daň z příjmů, jedná se o důležitý účetní instrument, který ovlivňuje dodržení základního požadavku kladeného na účetnictví, tj. věrného a poctivého zobrazení ekonomické reality dané účetní jednotky. V případě jejího nezaúčtování může být narušen princip opatrnosti při vykazování výsledku hospodaření (Fišerová, Chalupa, & Kadlec, 2010).

4. 1 Podstata a význam odložené daně

Samotné označení pojmu odložená daň z příjmů může svádět k domněnce, že se jedná o daňový termín, ale odložená daň je typickou problematikou účetnictví a nemá žádný dopad na placení daní z příjmů. Toto účetní pojmenování slouží v rámci účetnictví k přiřazení nákladů vzniklých z titulu povinností placení daně z příjmů do správného účetního období (Janoušková, 2007) .

4. 2 Charakteristika odložené daně

Odložená daň se počítá zejména z dočasných rozdílů mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou odpisovaného dlouhodobého majetku a dále např. z opravných položek k zásobám či pohledávkám či v případě realizace ztráty, kterou hodlá účetní jednotka v následujícím účetním období uplatnit (Strouhal, 2013).

Odloženou daní může být buď:

- **odložený daňový závazek** (pasivní základ odložené daně, o kterém se účtuje vždy), nebo
- **odložená daňová pohledávka** (aktivní základ odložené daně, u kterého je z důvodu opatrnosti nutné vždy prověřit jaká je pravděpodobnost dosažení dostatečného základu daně, který v budoucnu umožní její celé, popř. dílčí pokrytí) (Fišerová, Chalupa, & Kadlec, 2010).

Metoda výpočtu OD plyne ze zjišťování přechodných rozdílů, které mohou být zdanitelné nebo odčitatelné. Zdanitelné přechodné rozdíly jsou ty, které se stanou zdanitelnou částkou při určování ZD z příjmů budoucích období, tj. vedou k odloženému daňovému

závazku (účetní hodnota majetku je vyšší než hodnota uznaná pro daňové účely). Odčitatelné jsou ty, které vedou k odčitatelným částkám při určování ZD, jinými slovy vedou k odložené daňové pohledávce (účetní hodnota majetku po jejich snížení o veškeré opravné položky je nižší než daňová hodnota po snížení o daňově uznatelné opravné položky). Z kapitoly DHM sem patří zejména rozdílné zůstatkové ceny dlouhodobého hmotného odpisovaného majetku, které plynou z uplatnění různých odpisových metod, přecenění, eventuálně vytvořených opravných položek k tomuto majetku (Fišerová, Chalupa, & Kadlec, 2010).

Tabulka 11: Příklad přechodného rozdílu DHM

<i>„Přechodný rozdíl</i>	<i>Charakter</i>	<i>Popis</i>
<i>Účetní a daňové zůstatkové ceny odpisovaného DHM</i>	<i>Pohledávka nebo dluh</i>	<i>Je-li účetní zůstatková cena DHM vyšší než daňová jedná se o odložený daňový dluh. Je-li účetní zůstatková cena DHM nižší než daňová, jedná se o odloženou daňovou pohledávku.</i>

Zdroj: Líbal (2014), vlastní zpracování

4. 3 Výpočet odložené daně

Výpočet odložené daně je založen na dluhové metodě, která vychází z rozvahového přístupu. Rozvahový přístup znamená, že dluhová metoda vychází z přechodných rozdílů, do kterých patří rozdíly mezi daňovou základnou aktiv (popř. pasiv), a výší aktiv (popř. pasiv) uvedených v rozvaze. Daňovou základnou aktiv (popř. pasiv), je hodnota aktiv (resp. pasiv), která je v budoucnu uplatitelná pro daňové účely (Líbal, 2014).

Příklad 5

Účetní jednotka pořídila v roce 2010 zemědělský stroj (traktor) značky Case Puma CVX 225 za 2 300 000 Kč. Majetek byl zařazen do užívání 1. 6. 2010 a do odpisové skupiny 2. Podnik se rozhodl stroj využívat 50 měsíců. Sazba daně 19%.

Tabulka 12: Ukázka výpočtu odložené daně

Rok	Daňový od- pis (v Kč)	Účetní od- pis (v Kč)	Daňová ZC (v Kč)	Účetní ZC (v Kč)	Rozdíl (v Kč)	Odlo- žená daň (v Kč)	Cha- rakter
2010	460 tis.	322 tis.	1 840 tis.	1 978 tis.	138 tis.	26 220	Dluh
2011	736 tis.	552 tis.	1 104 tis.	1 426 tis.	322 tis.	61 180	Dluh
2012	552 tis.	552 tis.	552 tis.	874 tis.	322 tis.	61 180	Dluh
2013	368 tis.	552 tis.	184 tis.	322 tis.	138 tis.	26 220	Dluh
2014	184 tis.	322 tis.	0	0	0	0	
Cel- kem	2 300 tis.	2 300 tis.					

Zdroj: vlastní zpracování

Z výše uvedené tabulky je zřejmé, že účetní ZC je vyšší než ZC daňová. Z tohoto důvodu se jedná o odložený daňový dluh, který v budoucnu vyústí do částek navyšující ZD. V tomto případě musí ÚJ brát v úvahu vyšší daňovou povinnost v budoucím období.

4. 4 Účtování o odložené dani

„Při prvním účtování o odložené dani se část odložené daně, která se vztahuje k předchozím účetním obdobím, zaúčtuje na příslušném účtu účtové skupiny 42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření vykazovaném v položce „A. IV. 3. Jiný výsledek hospodaření minulých let“ a část, která se vztahuje k běžnému účetnímu období, na příslušném účtu účtové skupiny 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů. V následujících letech se na příslušném účtu účtové skupiny 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka účtuje zvýšení nebo snížení odložené daně meziročně vypočtené ze všech přechodných rozdílů.“ (Český účetní standard č. 003).

V prvním roce účtování se část odložené daně příslušející k předchozímu účetnímu období zaúčtuje na účet 424 – *Jiný výsledek hospodaření minulých let* a část, která se vztahuje k běžnému účetnímu období, na účtech účtové skupiny 59. Odložená daň bude vypočtena dvakrát. Jednou z rozdílů mezi účetní a daňovou základnou aktiv (popř. pasiv) dle stavu na počátku účetního období a podruhé dle stavu na konci účetního období (Líbal, 2014).

V následujících letech se na účtu 481 – *Odložený daňový závazek a pohledávka* účtuje zvýšení nebo snížení daně meziročně vypočtené ze všech přechodných rozdílů. V případě změny metody se vzniklé změny účtují na účtech účtové skupiny 42 (Líbal, 2014).

Při výpočtu daně se použije sazba daně z příjmů, která je platná v období, ve kterém bude daňový dluh či pohledávka uplatněny. Pokud sazba daně není známa, použije se sazba platná v příštím účetním období (Líbal, 2014).

Jestliže se změní sazba daně z příjmů, je nutné přepočítat zůstatek účtu odložené daně a rozdíl zaúčtovat prostřednictvím příslušného účtu účtové skupiny 59 (Český účetní standard č. 003).

4. 4. 1 Popis účetních případů

Odložený daňový dluh, který se vztahuje k minulému účetnímu období, se zaúčtuje jako zvýšení dluhu zápisem na straně D účtu 481 – *Odložený daňový závazek a pohledávka*, se souvztažností na straně MD účtu 424 – *Jiný výsledek hospodaření minulých let* (Líbal, 2014).

Odložená daňová pohledávka, která se vztahuje k minulému účetnímu období, se zaúčtuje jako zvýšení pohledávky se zápisem na straně MD účtu 481 – *Odložený daňový závazek a pohledávka*, se souvztažností na straně MD účtu 424 – *Jiný výsledek hospodaření minulých let* (Líbal, 2014).

Zvýšení odloženého daňového dluhu nebo snížení pohledávky, která se vztahuje k běžnému účetnímu období, se zaúčtuje zápisem na straně D účtu 481 – *Odložený daňový závazek a pohledávka*, se souvztažným zápisem účtu 592 – *Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená* na straně MD, nebo na stranu MD účtu 594 – *Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená*, jako zvýšení nákladu⁵ (Líbal, 2014).

Snížení odloženého daňového dluhu nebo zvýšení pohledávky, která se vztahuje k běžnému účetnímu období, se zaúčtuje zápisem na straně MD účtu 481 – *Odložený daňový závazek a pohledávka*, se souvztažným zápisem na straně D účtu 592 – *Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená*, nebo na stranu D účtu 594 – *Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená*, jako snížení nákladu (Líbal, 2014).

⁵ Volba účtu č. 592 či 594 závisí na druhu přechodného rozdílu, tj. zda ovlivňuje běžný či mimořádný VH.

5 Finanční analýza v souvislosti s DHM

5.1 Analýza stavových ukazatelů

Analýza stavových ukazatelů bude zaměřena na horizontální a vertikální analýzu účetních výkazů.

Horizontální analýza přejímá data, která jsou získávána nejčastěji z účetních výkazů (rozvaha a výkaz zisku a ztráty). Tato analýza kromě sledování změn absolutní hodnoty vykazovaných dat v čase zjišťuje také jejich relativní (procentní) změny. Změny jednotlivých položek ve výkazech se sledují po řádcích (horizontálně), proto se tato metoda nazývá horizontální analýzou (Sedláček, 2011).

Vertikální analýza posuzuje jednotlivé části majetku a kapitálu, tzv. struktura aktiv a pasiv podniku. Z této struktury je zřejmé, jaké je složení hospodářských prostředků, které podnik potřebuje pro své obchodní aktivity a z jakých zdrojů byly pořízeny. *„Označení vertikální analýza vzniklo proto, že se při procentním vyjádření jednotlivých komponent postupuje v jednotlivých letech odshora dolů (ve sloupcích) a nikoliv napříč jednotlivými roky.“* (Sedláček, 2011)

5.2 Analýza zadluženosti

Zadlužeností ÚJ se rozumí to, že její aktiva jsou financována jak z vlastních zdrojů, tak i ze zdrojů cizích. Účetní jednotka využije cizí kapitál v tom případě, že jí tato alternativa přinese větší výnos, než jsou náklady spojené s cizím kapitálem (úroky) (Strouhal, Oceňování v účetnictví, 2013).

Analýza zadluženosti se bude věnovat pojům a výpočtům překapitalizace a podkapitalizace. Překapitalizací se rozumí krytí vlastním kapitálem i část oběžných aktiv (tzn. podnik má více kapitálu než je jeho hospodárné využití). Podkapitalizace představuje krytí části dlouhodobého majetku krátkodobými cizími zdroji (tzn. podnik má méně kapitálu než je jeho hospodárné využití). Ukazatelé se porovnávají s hodnotou 1 (Strouhal, Oceňování v účetnictví, 2013).

6 Metodika

Cílem bakalářské práce je analyzovat dlouhodobý hmotný majetek z účetního a daňového pohledu, porovnat jednotlivé aspekty z hlediska dopadu na daň z příjmu právnických osob a aplikace získaných informací ve vybrané účetní jednotce. Jde o názornou ukázkou souhrnu DHM, který účetní jednotka vlastní včetně výpočtu účetních a daňových odpisů a v neposlední řadě i odložené daně.

Pro aplikační část a následné zpracování praktické části práce byla zvolena konkrétní obchodní společnost K-V-K PROFITRADE, s.r.o..

Teoretická část tvoří nástin možných výpočtů účetních a daňových odpisů. Charakterizuje rozdíly mezi nimi a způsob jejich účtování. Dále popisuje charakteristiku, výpočet a účtování odložené daně. Jádrem této části je shromažďování potřebných informací k vypracování, které jsou v souladu s platnou legislativou. Jedná se o knihy vydané v České republice a aktuální právní předpisy, které jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

V praktické části budou použity pojmy z teoretického oddílu práce. Zároveň budou zajištěny data a informace, která byla získána při konzultacích s daňovým poradcem podniku. Analýza DHM podniku bude provedena v souladu se získanými poznatky, díky nimž budou provedeny výpočty odpisů a odložené daně, spolu s ukázkou účtování společnosti.

Zda je pro společnost výhodné pořídit DHM formou leasingu bude zjištěno dle analýzy leasingu, kde bude vypočtena celková hodnota leasingu k porovnání s pořizovací cenou DHM.

$$\text{Hodnota leasingu} = \frac{\text{Vstupní cena bez DHP}}{\text{Marže leasingové společnosti bez DHP}} \quad (1)$$

K vyjádření o kolik procent společnost přeplatí pořizovací cenu DHM bude použit leasingový koeficient.

$$\text{Leasingový koeficient} = \frac{\text{Hodnota leasingu}}{\text{Pořizovací cena majetku}} \quad (2)$$

Zda došlo ve společnosti ke snížení či zvýšení celkové částky DHM bude zjištěno odpočtem mezi celkovou částkou DHM na začátku a na konci roku 2013.

Pro vyjádření, z kolika procent je DHM v průměru odepsán, bude použit ukazatel stupně odepsanosti.

$$\text{Ukazatel stupně odepsanosti} = \frac{\text{DHM v zůstatkových cenách}}{\text{DHM v pořizovacích cenách}} \quad (3)$$

Na základě získaných rozdílů mezi účetními a daňovými odpisy dle jednotlivých odpisových skupin za běžný rok 2013 bude vypočítána daň z příjmů.

Dále bude provedena analýza účetních metod odepisování a na základě výsledků budou zhodnoceny použité metody.

$$\text{Časový odpis měsíční} = \frac{VC}{\text{Doba použitelnosti v měsících}} \quad (4)$$

$$\text{Časový odpis roční} = \text{Počet měsíců v daném roce odpisování} * \text{měsíční odpis} \quad (5)$$

$$\text{Odpisový koeficient} = \frac{VC}{\text{celkový počet najetých kilometrů}} \quad (6)$$

$$\text{Výkonový odpis roční} = \text{najeté kilometry v daném roce odpisování} * \text{odpisový koeficient} \quad (7)$$

Další část praktické části práce bude věnována analýze rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů a jaké mezi sebou vykazují rozdíly. V rámci této analýzy budou použity následující vzorce:

$$\text{Rovnoměrný daňový roční odpis} = \frac{VC * ROS}{100} \quad (8)$$

$$\text{Zrychlený daňový odpis v prvním roce odpisování} = \frac{VC}{K1} \quad (9)$$

$$\text{Zrychlené daňové odpisy v dalších letech odpisování} = \frac{2 * ZC}{KL - n} \quad (10)$$

Dále budou porovnána jednotlivá data spolu s účetními a daňovými odpisy, ze kterých dojde k výpočtu odložené daně.

V závěru praktické části bude provedena finanční analýza. V horizontální analýze rozvahy bude vypočten rozdíl účetních období a dále procentuální změna majetku.

$$\text{Rozdíl účetních období} = \frac{\text{Běžné období}}{\text{Minulé období}} \quad (11)$$

$$\text{Procentuální změna majetku} = \frac{\text{Rozdíl}}{\text{Minulé období}} * 100 \quad (12)$$

Ve vertikální analýze rozvahy bude vypočten procentuální podíl majetku v běžném období.

$$\text{Procentuální podíl majetku} = \frac{\text{Aktiva celkem}}{\text{Aktiva celkem}} * 100 \quad (13)$$

$$\text{Procentuální podíl majetku} = \frac{\text{Aktiva } n}{\text{Aktiva celkem}} * 100 \quad (14)$$

V analýze zadluženosti bude vypočítán ukazatel krytí dlouhodobého majetku vlastním kapitálem (překapitalizace) a ukazatel krytí dlouhodobého majetku dlouhodobými zdroji (podkapitalizace).

$$\text{Překapitalizace} = \frac{\text{Vlastní kapitál}}{\text{Dlouhodobý majetek}} \quad (15)$$

$$\text{Podkapitalizace} = \frac{\text{Vlastní kapitál} + \text{Dlouhodobé závazky}}{\text{Dlouhodobý majetek}} \quad (16)$$

7 Dlouhodobý hmotný majetek v konkrétní účetní jednotce

7. 1 Charakteristika společnosti

K vypracování praktické části bakalářské práce byla vybrána společnost K-V-K PROFITRADE, s.r.o. se sídlem ve Strakonících. Jedná se o společnost, která byla zapsána do obchodního rejstříku 9. října 2000 jako firma s prioritně dopravní činností, zajišťující aktivity především v této oblasti. Jejími dalšími činnostmi jsou činnosti zprostředkovatelské, v minulosti též montážní činnosti, konkrétně montáž a demontáž plastových oken. Areál společnosti se nachází v Týně nad Vltavou, kde je veškeré administrativní zázemí včetně vedení firmy. Společnost je představitelem menší firmy, která v průběhu několika let a dle momentálního rozsahu činností zaměstnávala a zaměstnává 5 až 10 zaměstnanců.

Jak již bylo uvedeno výše, v průběhu téměř patnáctileté historie firma prošla určitým vývojem. Hlavní aktivitou byla a je dosud vnitrostátní doprava, pouze příležitostně se jedná o dopravu mezinárodní. Dlouhodobě spolupracuje s místní stavební firmou, pro kterou zajišťuje výhradně dopravu, ve svém portfoliu zákazníků má ale i jiné smluvně zajištěné subjekty. V případě aktuálních potřeb a příležitostí firma zajišťuje nákup a následný prodej, montáže, v posledních letech se též zabývala kontejnerovou přepravou a likvidací odpadů. Pro tento účel si zakoupila nákladní automobil a několik vlastních kontejnerů.

Od samého vzniku firmy je jejím posláním realizovat pro své zákazníky vysoce kvalitní služby, a to především v oblasti dopravy, která je jejím hlavním zaměřením. Výkony v jednotlivých letech se pohybují v průměru v rozmezí 10 – 15 mil. Kč za rok.

7. 2 Dlouhodobý hmotný majetek ve společnosti

7. 2. 1 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku

Dlouhodobý hmotný majetek můžeme pořizovat různými způsoby, které jsou uvedeny a popsány v teoretické části. Společnost K-V-K PROFITRADE, s.r.o. svůj majetek pořizuje nejčastěji koupí v hotovostní anebo bezhotovostní podobou. Firma nikdy nevyužila leasingu ani do budoucna o něm zatím neuvažuje.

Společnost pořizuje DHM, ale ne vždy ho ihned zařadí do užívání. Majetek společnost vlastní, ale mohou na něm být provedeny aktivace. Mezi aktivaci podnik řadí např.:

a) dovoz, náklady na dopravu, montáž,

- b) dokumentace,
- c) správní a finanční poplatky,
- d) a další.

Dlouhodobým hmotným majetkem se tedy stávají věci, které jsou uvedené do užívání. Společnost může pořídit majetek například v roce 2011, ovšem její povinností není zařadit jej ihned do užívání, nýbrž až po všech uskutečněných aktivacích, které mohou skončit během roku 2013.

Společnost majetek zařadí na základě protokolu o zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání, kde hlavním rozdílem bude, jakým způsobem si majetek pořídila. Poté společnost vyhotoví pro daný typ DHM inventární kartu, která slouží pro jeho podrobné popsání. Účetní jednotka pak bude zařazení DHM účtovat:

Tabulka 13: Účtování ÚJ o pořízení DHM

Způsob pořízení	MD	D
DHM pořízený za hotové	042	211
DHM pořízený bezhotovostně	042	221

Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

7. 2. 2 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku formou leasingu

Předmět leasingu: nákladní automobil MAN TGM

Doba trvání nájmu: 60 měsíců (5 let)

Datum převzetí automobilu: 1. 11. 2010

Prvním krokem je sestavení splátkového kalendáře.

Tabulka 14: Splátkový kalendář

Datum	Vstupní cena bez DHP (v Kč)	Vstupní cena DHP 21 % (v Kč)	Marže leasingové společnosti (v Kč)	Marže DPH 21 % (v Kč)	Celkem
1. 11. 2010	100 000	21 000			121 000
1. 11. 2010	17 500	3 675	4000	840	26 015
1. 12. 2010	17 500	3 675	4000	840	26 015
1. 1. 2011	17 500	3 675	4000	840	26 015
1. 2. 2011	17 500	3 675	4000	840	26 015
1. 10. 2016	17 500	3 675	4000	840	26 015
Celkem	1 150 000	241 500	240 000	50 400	1 681 900

Zdroj: Vlastní zpracování

Dalším krokem je určit daňové náklady za jednotlivé roky pro správné zaúčtování časového rozlišení nákladů.

Hodnota leasingu dle vzorce (1) uvedeného v metodice:

$$1\,150\,000 + 240\,000 = 1\,390\,000 \text{ Kč}$$

Měsíční náklad: $1\,390\,000 : 60 = 23\,166,6 \text{ Kč}$

Tabulka 15: Daňové náklady

Rok	Počet měsíců nájmu	Daňové náklady (v Kč)
2010	2	$2 * 23\,166,6 = 46\,333$
2011	12	$12 * 23\,166,6 = 277\,999$
2012	12	$12 * 23\,166,6 = 277\,999$
2013	12	$12 * 23\,166,6 = 277\,999$
2014	12	$12 * 23\,166,6 = 277\,999$
2015	10	$10 * 23\,166,6 = 231\,666$
Celkem	60	1 390 000

Zdroj: Vlastní zjištění

Společnost má dvě možnosti, jak účtovat předpis pravidelné měsíční splátky. První možností je účtovat měsíční splátky na účet 381 – Náklady příštích období, druhá možnost je účtovat měsíční splátky na účet 518 – Ostatní služby. Záleží pouze na dané ÚJ, kterou variantu vybere. Jedinou důležitou podmínkou je, že na konci účetního období musí být součet nákladů (související s daným leasingem) na účtu 518 stejný s výpočtem daňových nákladů uvedených v předchozí tabulce. Společnost se rozhodla účtovat měsíční splátky rovnou do nákladů na účet 518.

Tabulka 16: Účtování měsíčních splátek do nákladů pro první rok

Datum	Popis účetního případu	Částka (v Kč)	MD / D
1. 11. 2010	Předpis zvýšené splátky bez DPH	100 000	381 / 321
	DPH (241 500 + 50 400)	291 900	343 / 321
1. 11. 2010	Předpis první měsíční splátky (17 500 + 4000)	21 500	518 / 321
1. 11. 2010	Úhrada splátek vč. DPH	413 400	321 / 221
1. 12. 2010	Předpis měsíční splátky	21 500	518 / 321
1. 12. 2010	Úhrada měsíční splátky	21 500	321 / 221
31. 12. 2010	Podíl nájemného za rok 2010 ($100\,000 / 60 * 2$)	3 333	518 / 381

Zdroj: Vlastní zjištění

Částka zaúčtovaná na účet 518, která souvisí s tímto leasingem, činí $(21\,500 * 2 + 3\,333) = 46\,333 \text{ Kč}$. Je tedy totožná s částkou uvedenou v tabulce daňových nákladů.

Vypočtení leasingového koeficientu dle vzorce (2) uvedeného v metodice:

$$\text{Leasingový koeficient} = \frac{1\,390\,000}{1\,150\,000} = 1,21$$

V průběhu 5 let trvání leasingu, by společnost K-V-K PROFITRADE, s. r. o. zaplatila na splátkách celkem 121 % pořizovací ceny nákladního auta. Přeplatila by hodnotu pořizovací ceny o 21 %. Z tohoto důvodu je pořízení formou leasingu pro společnost nevýhodné.

7. 2. 3 Odepisování dlouhodobého hmotného majetku

U účetních odpisů, které společnost počítá a o kterých účtuje, využívá metodu rovnoměrného účetního odepisování. Firma K-V-K PROFITRADE, s.r.o. sestavuje účetní odpisy dle předpokládané doby životnosti majetku. Tento způsob odpisů bývá zpravidla nejpřesnější. Společnost účtuje o účetních odpisech měsíčně, jak je stanoveno ve Vyhlášce. Z důvodu, že společnost zařazuje majetek do užívání, až v době uskutečnění aktivace se majetek neodepisuje následující měsíc po koupi, ale až po provedení veškerých aktivací s majetkem spojených. Následující měsíc po datu aktivace, společnost začíná účetně odpisovat.

U daňových odpisů, které společnost vypočítává a účtuje, využívá metodu zrychleného daňového odepisování. Daňové odpisy společnost sestavuje na základě zařazení majetku do příslušných daňových skupin dle ZDP. Každé odpisové skupině dle daného zákona přísluší koeficient. Společnost účtuje daňové odpisy ročně a to vždy na konci daného roku.

Drobný hmotný majetek, jehož vstupní cena je nižší než 40 000 Kč s dobou použitelnosti delší než jeden rok, společnost účtuje rovnou do spotřeby.

7. 2. 4 Rozdělení dlouhodobého hmotného majetku podle jednotlivých účtů

DHM společnosti je rozdělen do několika jednotlivých skupin dle jednotlivých účtů následovně:

Tabulka 17: Skupina pozemky

Zahrnuje:	Pozemky, parcely
Účtování pořízení:	MD 042 D dle způsobu pořízení (např. koupě)
Účtování zařazení:	MD 031 D 042
Účtování odpisů:	Neodepisuje se

Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

Tabulka 18: Skupina budovy, haly

Zahrnuje:	Budovy, stavby, haly, administrativní budova, oplocení areálu
Účtování pořízení	MD 021 D dle způsobu pořízení (např. koupě)
Účtování zařazení	MD 021 D 042
Účtování odpisů:	MD 551 D 081

Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

Tabulka 19: Skupina samostatné movité věci

Zahrnuje:	Kontejnery, dvoukotoučové pily, zařízení pro montáž oken, linka na PVC profily, svářecí automat, vzduchový kompresor, rámovací a montážní automat, frézovací automat, stroj na výrobu dveří, přívěs na nákladní automobil, vrtačka do panelů
Účtování pořízení	MD 042 D dle způsobu pořízení (např. koupě)
Účtování zařazení	MD 022 D 042
Účtování odpisů:	MD 551 D 082

Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

Tabulka 20: Skupina dopravní prostředky

Zahrnuje:	Osobní automobily, nákladní automobil, vyso- kozdvížný vozík
Účtování pořízení	MD 042 D dle způsobu pořízení (např. koupě)
Účtování zařazení	MD 022 D 042
Účtování odpisů:	MD 551 D 082

Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

7. 3. Přehled dlouhodobého hmotného majetku podle jednotlivých účtů

Tabulka 21: Stav DHM k 1. 1. 2013

Název DHM	Pořizovací cena v Kč	Zůstatková cena v Kč
Pozemky	-	-
Budovy, stavby, haly	4 660 000	4 478 000
Samostatné movité věci	298 200	75 384
Dopravní prostředky	3 042 567	841 079
Celkem	8 000 767	5 394 463

Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

Tabulka 22: Stav DHM k 31. 12. 2013

Název DHM	Pořizovací cena v Kč	Zůstatková cena v Kč
Pozemky	800 000	800 000
Budovy, stavby, haly	13 735 857	5 956 345
Samostatné movité věci	5 663 880	4 224 248
Dopravní prostředky	3 042 567	841 079
Celkem	23 242 304	11 821 672

Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

Díky informacím o stavu majetku pro jednotlivé skupiny a dle jednotlivých účtů sledovaného účetního období a též na konci tohoto účetního období můžeme zjistit, o kolik se daný celkový majetek společnosti snížil či zvýšil. V případě K-V-K PROFITRADE, s.r.o. se zvýšil o 15 241 537 Kč.

7. 4 Výpočet ukazatele stupně odepsanosti

Výpočet stupně odepsanosti bude vycházet s poskytnutých dat, které se týkají roku 2013. Tento ukazatel (jinými slovy opotřebovanost DHM) vyjadřuje, z kolika % je v průměru DHM odepsán. Jeho vývoj představuje stárnutí podniku (Sedláček, 2011).

Ukazatel stupně odepsanosti se vypočte dle vzorce (3), který je uveden v metodice.

Tabulka 23: Stav DHM k 31. 12. 2013⁶

	Pořizovací cena (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
Celkem	22 442 304	11 021 672

Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

$$\text{Ukazatel stupně odepsanosti pro rok 2013} = \frac{11\,021\,672}{22\,442\,304}$$

$$\text{Ukazatel stupně odepsanosti pro rok 2013} = 0,49 = 49\%$$

Na základě našeho výpočtu můžeme usuzovat, že majetek společnosti K-V-K PRO-FITRADE, s.r.o. je v průměru odepsán ze 49 %.

⁶ Částka DHM k 31. 12. 2013 je uvedena bez pozemků.

8 Analýza účetního a daňového pohledu na dlouhodobý hmotný majetek, zhodnocení, návrh možných opatření

8. 1 Přehled odpisů za jednotlivé odpisové skupiny a ovlivnění základu daně

Tabulka 24: Rozdíl účetních a daňových odpisů

Odpisová skupina	Účetní odpisy (v Kč)	Daňové odpisy (v Kč)	Rozdíl (v Kč)
1.	-	-	-
2.	2 023 011	2 023 011	0
3.	32 010	32 010	0
4.	-	-	-
5.	182 000	182 000	0
6.	-	-	-
Celkem	2 237 011	2 237 011	0

Zdroj: Interní zdroje firmy, vlastní zpracování

Z výpočtu je patrné, že společnost K-V-K PROFITRADE, s.r.o. v roce 2013 nevykazovala rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy. Ovšem v případě, že by účetní odpisy byli menší než odpisy daňové, znamenalo by to, že si společnost může tento rozdíl odečíst od základu daně. Rozdíl těchto dvou částek představuje náklad, který je dle ZDP (§ 24) uznán jako náklad vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

S ohledem na nulový rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy v roce 2013, byl pro analýzu dané problematiky poskytnut údaj z roku 2012, kdy výše rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy činila 152 659 Kč. V tomto případě si společnost mohla snížit o tuto částku základ daně. Danou částku společnost účtovala MD 481/D591.

8. 2 Analýza účetních časových a výkonových odpisů

Firma K-V-K PROFITRADE, s.r.o. vychází pouze z rovnoměrných účetních odpisů na svém majetku. Cílem této analýzy bude vypočítat a srovnat rovnoměrnou účetní metodu odpisování s ostatními účetními metodami. Na závěr bude navrženo a doporučeno, která metoda by byla pro společnost nejlepší možností.

Vybraný druh majetku: nákladní automobil MAN TGM

Vstupní cena: 1 150 000 Kč

Datum pořízení: 31. 10. 2010

Datum zařazení: 31. 10. 2010

Daňové odpisy: 2. odpisová skupina

V roce 2010 bylo s nákladním automobilem najeto 9 000 km, v roce 2011 132 306 km, v roce 2012 105 000 km, v roce 2013 146 829 km a v roce 2014 bylo najeto 189 753 km. Rok 2015 není uveden z důvodu aktuálně probíhajícího účetního období. Celkem (prozatím) za 50 měsíců užívání automobilu bylo najeto 582 888 km. Firma se rozhodla majetek odepisovat 60 měsíců. Opisovou základnou je předpokládaný počet ujetých kilometrů, kterou si stanovil na 500 000 km.

Výpočet měsíčního časového odpisu dle vzorce (4) :

$$1\,150\,000 \text{ Kč} : 60 = 19\,167 \text{ Kč}^7$$

Tabulka 25: Časový účetní odpis

Rok	Výpočet	Odpis (v Kč)
2010	2 * 19 167 Kč	38 333
2011	12 * 19 167 Kč	230 000
2012	12 * 19 167 Kč	230 000
2013	12 * 19 167 Kč	230 000
2014	12 * 19 167 Kč	230 000
2015	10 * 19 167 Kč	191 670

Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

Výpočet výkonového odpisu za 1 kilometr dle vzorce (6) :

$$1\,150\,000 \text{ Kč} : 500\,000 = 2,3 \text{ Kč/km}$$

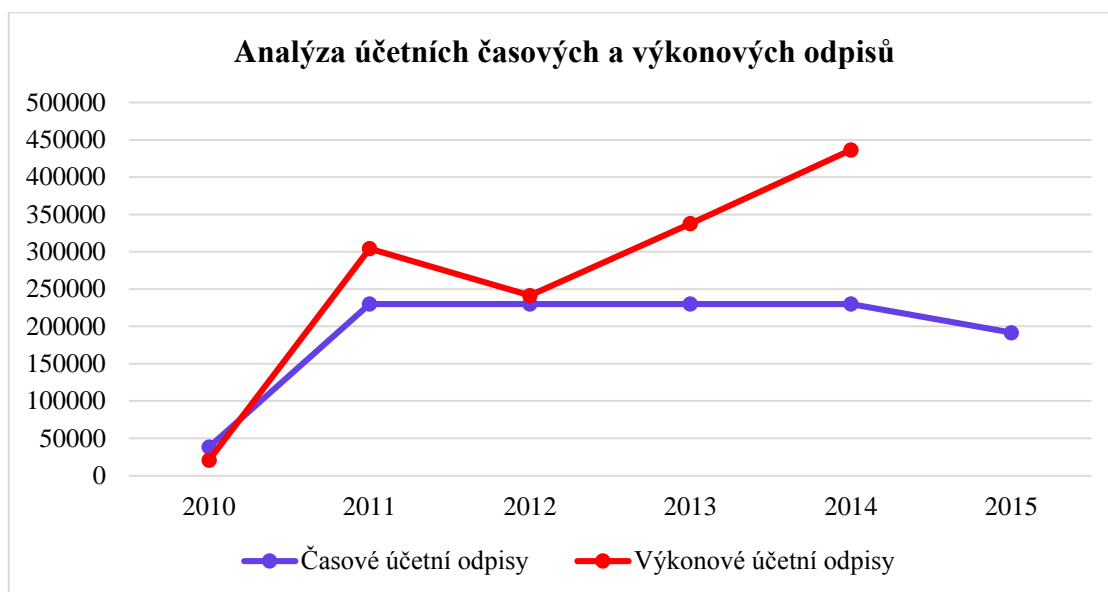
Tabulka 26: Výkonový účetní odpis

Rok	Výpočet	Odpis (v Kč)
2010	9 000 * 2,3	20 700
2011	132 306 * 2,3	304 304
2012	105 000 * 2,3	241 500
2013	146 829 * 2,3	337 707
2014	189 753 * 2,3	436 432

Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

⁷ Zaokrouhleno na celé koruny nahoru dle § 32, odst. 5 ZDP.

Graf 1: Analýza účetních časových a výkonových odpisů



Zdroj: Vlastní zpracování

Z daného grafu vyplývá, že pro společnost K-V-K- PROFITRADE, s.r.o. přináší obě metody různé možnosti. U časových účetních odpisů v prvním roce odpisování je nejprve vidět nižší částku odpisu. V dalších letech odpisování se jedná o rovnoměrnou částku a v posledním roce odpisování odpisovaná částka klesá. U výkonových účetních odpisů je důležité, kolik v daném roce nákladní automobil najel kilometrů. Nákladní automobil byl pořízen na konci října, proto výše kilometrů není nějak vysoká a tím pádem i odpis v prvním roce nevykazuje příliš velkou částku. Naopak v dalších letech bylo najeto kilometrů více, což vedlo ke zvyšování odpisů. Poslední rok tj. 2015 není uveden, jak již bylo uvedeno výše.

Společnost využívá časových účetních odpisů, kde si stanoví dobu použitelnosti v měsících. Mé doporučení je používání metody výkonové z toho důvodu, že je z velké části orientovaná na fyzické opotřebení daného majetku. Důvodem je, že zmíněná metoda dokáže, ve srovnání s časovou metodou odpisování, nejlépe vyjádřit odpisy daného majetku.

8. 3 Analýza účetních a daňových odpisů a jejich dopad na základ daně

Firma K-V-K PROFITRADE, s.r.o. vlastní nemalé množství majetku. Pro tuto kapitolu praktické části byly vybrány dva druhy majetku. Pro názornost je každý druh majetku vybrán z jiné odpisové skupiny. Na jejich základě budou provedeny účetní a daňové odpisy a následně jejich ovlivnění základu daně. Jedná se o majetky:

a) obráběcí stroj značky CNC automat ROTOX

b) výrobní areál

8. 3. 1 Obráběcí stroj značky CNC automat ROTOX

Vstupní cena: 1 069 130 Kč

Datum pořízení: 29. 4. 2013

Účetní odpisy: 5 let odpisování (60 měsíců)

Daňové odpisy: 2. odpisová skupina

Měsíční a roční odpisy jsou vypočítány dle vzorce (4) a (5) uvedeného v metodice.

Tabulka 27: Účetní odpisy obráběcího stroje značky CNC automat ROTOX

Rok	Měsíční odpis (v Kč)	Roční odpis (v Kč)	Oprávky (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2013	17 819	142 551	142 551	926 579
2014	17 819	213 826	356 377	712 753
2015	17 819	213 826	570 203	498 927
2016	17 819	213 826	784 029	285 101
2017	17 819	213 826	997 855	71 275
2018	17 819	71 275	1 069 130	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost vypočítává účetní odpisy měsíčně. Pro zjednodušení zde byly použity roční odpisy. Měsíční odpis obráběcího stroje CNC automat ROTOX činí 17 819 Kč. Této výše odpisu bylo dosaženo následovně:

a) výpočet měsíčního účetního odpisu: $1\,069\,130 : 60 = 17\,818,8$ Kč. Výsledná částka byla zaokrouhlena dle ZDP na celé koruny nahoru, tedy 17 819 Kč.

b) výpočet ročního účetního odpisu: $17\,819 * 8 = 142\,551$ Kč (v případě 8 měsíců používání v prvním roce), $17\,819 * 12 = 213\,826$ Kč (v případě 12 měsíců používání v dalších čtyřech letech) a $17\,819 * 4 = 71\,275$ Kč (v případě 4 měsíců používání v posledním roce).

Dle inventární karty společnost majetek odepisuje pět let. Z důvodu měsíčního počítání účetních odpisů a pořízení daného majetku během roku, musí být v roce 2018 zahrnuta poměrná část odpisů. Vzhledem k tomu, že v roce 2013 bylo započteno osm měsíců,

v roce 2018 mohou být započteny pouze čtyři měsíce. Zůstatková cena majetku v roce 2017 činila 71 275 Kč, tudíž může být uplatněna v celé částce.

Tabulka 28: Daňové odpisy obráběcího stroje značky CNC automat ROTOX

Rok	Postup	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2013	1 069 130 : 5	213 826	213 826	855 304
2014	$(2 * 855 304) : (6 - 1)$	342 122	555 948	513 182
2015	$(2 * 513 182) : (6 - 2)$	256 591	812 539	256 591
2016	$(2 * 256 591) : (6 - 3)$	171 061	983 600	85 530
2017	$(2 * 85 530) : (6 - 4)$	85 530	1 069 130	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Dle Zákona o daních z příjmů (ZDP) odpovídá 2. odpisové skupině v prvním roce odpisování odpisový koeficient 5. V dalších letech odepisování koeficient 6 vždy snížený o počet let, po které byl již odpisován. Jak je zřejmé z výpočtu odpisu, v prvním roce se vstupní cena obráběcího stroje CNC automat ROTOX dělí koeficientem 5 a v dalších letech dle postupu, který je uveden v tabulce. Pro výpočet daňových odpisů byly použity vzorce (9) a (10), které jsou uvedeny v metodice.

Tabulka 29: Porovnání účetních a daňových odpisů obráběcího stroje značky CNC automat ROTOX

Rok	Odpisy účetní (v Kč)	Odpisy daňové (v Kč)	Vliv na základ daně (v Kč)	Odložená daň (v Kč)
2013	142 551	213 826	- 71 275	- 13 542,25
2014	213 826	342 122	- 128 296	- 24 376,24
2015	213 826	256 591	- 39 765	- 7554,78
2016	213 826	171 061	42 765	8125,35
2017	213 826	85 530	128 296	24 376,24
2018	71 275	0	71 275	13 542,25

Zdroj: Vlastní zpracování

V roce 2013 účetní odpisy v porovnání s daňovými odpisy vykazovaly menší částku o 71 275 Kč (tzn., že ovlivnily základ daně společnosti). V případě společnosti K-V-K

PROFITRADE, s.r.o. to znamenalo, že měla možnost uplatit snížení základu daně o 71 275 Kč. Daňová povinnost v roce 2013 představovala odloženou daňovou pohledávku v částce 13 542,25 Kč, protože daňové odpisy vykazovaly částku větší než účetní odpisy.

8. 3. 2 Výrobní areál

Vstupní cena: 5 460 000 Kč

Datum pořízení: 10. 12. 2013

Účetní odpisy: 30 let odpisování (360 měsíců)

Daňové odpisy: 5. odpisová skupina

Měsíční a roční odpisy jsou vypočítány dle vzorce (4) a (5) uvedeného v metodice.

Tabulka 30: Účetní odpisy výrobního areálu

Rok	Měsíční odpis (v Kč)	Roční odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2013	15 167	30 334	30 334	5 429 666
2014	15 167	182 004	212 338	5 247 662
2015	15 167	182 004	394 342	5 065 658
2016	15 167	182 004	576 346	4 883 654
2017	15 167	182 004	758 350	4 701 650
2018	15 167	182 004	940 354	4 519 646
2019	15 167	182 004	1 122 358	4 337 642
2020	15 167	182 004	1 304 362	4 155 638
2021	15 167	182 004	1 486 366	3 973 634
2022	15 167	182 004	1 668 370	3 791 630
2023	15 167	182 004	1 850 374	3 609 626
2024	15 167	182 004	2 032 378	3 427 622
2025	15 167	182 004	2 214 382	3 245 618
2026	15 167	182 004	2 396 386	3 063 614
2027	15 167	182 004	2 578 390	2 881 610
2028	15 167	182 004	2 760 394	2 699 606
2029	15 167	182 004	2 942 398	2 517 602
2030	15 167	182 004	3 124 402	2 335 598
2031	15 167	182 004	3 306 406	2 153 594
2032	15 167	182 004	3 488 410	1 971 590
2033	15 167	182 004	3 670 414	1 789 586
2034	15 167	182 004	3 852 418	1 607 582
2035	15 167	182 004	4 034 422	1 425 578
2036	15 167	182 004	4 216 426	1 243 574

2037	15 167	182 004	4 398 430	1 061 570
2038	15 167	182 004	4 580 434	879 566
2039	15 167	182 004	4 762 438	697 562
2040	15 167	182 004	4 944 442	515 558
2041	15 167	182 004	5 126 446	333 554
2042	15 167	182 004	5 308 450	151 550
2043	15 167	151 550	5 460 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro zjednodušení výpočtů se zde opět počítalo s ročními odpisy, jako tomu bylo u předešlého majetku. Jak již bylo psáno výše, společnost využívá výpočet měsíčních odpisů. Měsíční odpis výrobního areálu činí 15 167 Kč. Této výše odpisu bylo dosaženo následovně:

a) výpočet měsíčního účetního odpisu: $5\,460\,000 : 360 = 15\,166,66$ Kč. Výsledná částka byla zaokrouhlena dle ZDP na celé koruny nahoru, tedy 15 167 Kč,

b) výpočet ročního účetního odpisu: $15\,167 * 2 = 30\,334$ Kč (v případě 2 měsíců používání v prvním roce), $15\,167 * 12 = 182\,004$ Kč (v případě 12 měsíců používání v dalších letech) a $15\,167 * 10 = 157\,670$ Kč (v případě 10 měsíců používání v posledním roce).

Dle inventární karty společnost majetek odepisuje třicet let. Z důvodu měsíčního počítání účetních odpisů a pořízení daného majetku během roku, musí být v roce 2043 zahrnuta poměrná část odpisů. Vzhledem k tomu, že v roce 2013 byly započteny dva měsíce, v roce 2043 může být započteno pouze deset měsíců. Výpočet poměrné části měsíčních odpisů činí 151 670 Kč. Jelikož zůstatková cena majetku v roce 2042 činila 151 550 Kč, nemůže být uplatněn odpis v plné výši. Majetek lze odepsat pouze do výše jeho vstupní ceny, z tohoto důvodu poměrná část měsíčních odpisů v roce 2043 činí 151 550 Kč (Valouch, 2012).

Tabulka 31: Daňové odpisy výrobního areálu

Rok	Postup	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2013	$5\,460\,000 : 30$	182 000	182 000	5 278 000
2014	$(2 * 5\,278\,000) : (31 - 1)$	351 867	533 867	4 926 133
2015	$(2 * 4\,926\,133) : (31 - 2)$	339 733	873 600	4 586 400
2016	$(2 * 4\,586\,400) : (31 - 3)$	327 600	1 201 200	4 258 800
2017	$(2 * 4\,258\,800) : (31 - 4)$	315 467	1 516 667	3 943 333
2018	$(2 * 3\,943\,333) : (31 - 5)$	303 333	1 820 000	3 640 000
2019	$(2 * 3\,640\,000) : (31 - 6)$	291 200	2 111 200	3 348 800

2020	(2 * 3 348 800) : (31 – 7)	279 067	2 390 267	3 069 733
2021	(2 * 3 069 733) : (31 – 8)	266 933	2 657 200	2 802 800
2022	(2 * 2 802 800) : (31 – 9)	254 800	2 912 000	2 548 000
2023	(2 * 2 548 000) : (31 – 10)	242 667	3 154 667	2 305 333
2024	(2 * 2 305 333) : (31 – 11)	230 533	3 385 200	2 074 800
2025	(2 * 2 805 674) : (31 – 12)	218 400	3 603 600	1 856 400
2026	(2 * 2 074 800) : (31 – 13)	206 267	3 809 867	1 650 133
2027	(2 * 1 650 133) : (31 – 14)	194 133	4 004 000	1 456 000
2028	(2 * 1 456 000) : (31 – 15)	182 000	4 186 000	1 274 000
2029	(2 * 1 274 000) : (31 – 16)	169 867	4 355 867	1 104 133
2030	(2 * 1 104 133) : (31 – 17)	157 733	4 513 600	946 400
2031	(2 * 946 400) : (31 – 18)	145 600	4 659 200	800 800
2032	(2 * 800 800) : (31 – 19)	133 467	4 792 667	667 333
2033	(2 * 667 333) : (31 – 20)	121 333	4 914 000	546 000
2034	(2 * 546 000) : (31 – 21)	109 200	5 023 200	436 800
2035	(2 * 436 800) : (31 – 22)	97 067	5 120 267	339 733
2036	(2 * 339 733) : (31 – 23)	84 933	5 205 200	254 800
2037	(2 * 254 800) : (31 – 24)	72 800	5 278 000	182 000
2038	(2 * 182 000) : (31 – 25)	60 667	5 338 667	121 333
2039	(2 * 121 333) : (31 – 26)	48 533	5 387 200	72 800
2040	(2 * 72 800) : (31 – 27)	36 400	5 423 600	36 400
2041	(2 * 36 400) : (31 – 28)	24 267	5 447 867	12 133
2042	(2 * 12 133) : (31 – 29)	12 133	5 460 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Dle ZDP odpovídá 5. odpisové skupině v prvním roce odpisování koeficient 30 a v dalších letech odpisování koeficient 31. Z tohoto důvodu se v prvním roce vstupní cena výrobního areálu dělí číslem 30. V dalších letech odpisování se výše odpisů počítá dle postupu, který je uveden v předešlé tabulce. Pro výpočet daňových odpisů byly použity vzorce (9) a (10), které jsou uvedeny v metodice.

Tabulka 32: Porovnání účetních a daňových odpisů výrobního areálu

Rok	Odpisy účetní (v Kč)	Odpisy daňové (v Kč)	Vliv na základ daně (v Kč)	Odložená daň (v Kč)
2013	30 334	182 000	-151 666	-28 816,5
2014	182 004	351 867	-169 863	-32 273,9
2015	182 004	339 733	-157 729	-29 968,6
2016	182 004	327 600	-145 596	-27 663,2
2017	182 004	315 467	-133 463	-25 357,9
2018	182 004	303 333	-121 329	-23 052,6

2019	182 004	291 200	-109 196	-20 747,2
2020	182 004	279 067	-97 063	-18 441,9
2021	182 004	266 933	-84 929	-16 136,6
2022	182 004	254 800	-72 796	-13 831,2
2023	182 004	242 667	-60 663	-11 525,9
2024	182 004	230 533	-48 529	-9220,57
2025	182 004	218 400	-36 396	-6915,24
2026	182 004	206 267	-24 263	-4609,91
2027	182 004	194 133	-12 129	-2304,57
2028	182 004	182 000	4	0,76
2029	182 004	169 867	12 137	2306,09
2030	182 004	157 733	24 271	4611,42
2031	182 004	145 600	36 404	6916,76
2032	182 004	133 467	48 537	9222,09
2033	182 004	121 333	60 671	11 527,43
2034	182 004	109 200	72 804	13 832,76
2035	182 004	97 067	84 937	16 138,09
2036	182 004	84 933	97 071	18 443,43
2037	182 004	72 800	109 204	20 748,76
2038	182 004	60 667	121 337	23 054,09
2039	182 004	48 533	133 471	25 359,43
2040	182 004	36 400	145 604	27 664,76
2041	182 004	24 267	157 737	29 970,09
2042	182 004	12 133	169 871	32 275,43
2043	151 550	0	151 550	28 794,5

Zdroj: Vlastní zpracování

V roce 2013 účetní odpisy v porovnání s daňovými odpisy vykazovaly menší částku o 151 666 Kč (tzn., že ovlivnily základ daně společnosti). V případě společnosti K-V-K PROFITRADE, s.r.o. to znamenalo, že měla možnost uplatit snížení základu daně o 151 666 Kč. Daňová povinnost v roce 2013 představovala odloženou daňovou pohledávku v částce 28 816,5 Kč, protože daňové odpisy vykazovaly částku větší než účetní odpisy.

8. 4 Analýza rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů

Vybraný druh majetku: nákladní automobil MAN TGM

Vstupní cena: 1 150 000 Kč

Datum pořízení: 31. 10. 2010

Datum zařazení: 31. 10. 2010

Daňové odpisy: 2. odpisová skupina – 5 let odpisování

Tabulka 33: Rovnoměrné daňové odpisy nákladního automobilu MAN TGM

Rok	Postup	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2010	$(1\,150\,000 * 11) / 100$	126 500	126 500	1 023 500
2011	$(1\,150\,000 * 22,25) / 100$	255 875	382 375	767 625
2012	$(1\,150\,000 * 22,25) / 100$	255 875	638 250	511 750
2013	$(1\,150\,000 * 22,25) / 100$	255 875	894 125	255 875
2014	$(1\,150\,000 * 22,25) / 100$	255 875	1 150 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Nákladní automobil značky MAN TGM se nachází v 2. odpisové skupině. Z tohoto důvodu dle ZDP byla v prvním roce odpisování použita odpisová sazba ve výši 11 % ze vstupní ceny majetku. V dalších letech odpisování se používá stejná roční odpisová sazba ve výši 22,25% rovněž ze vstupní ceny majetku. Rovnoměrné daňové odpisy byly vypočteny s použitím vzorce (8), který je uveden v metodice.

Nákladní automobil MAN TGM byl již použit pro výpočet a analýzu účetních časových a výkonových odpisů. Účetní časové odpisy vykazovaly v prvním roce odpisování částku 38 333 Kč, tudíž se odpisy v prvním roce odpisování liší. Důvodem je použitá roční odpisová sazba u rovnoměrných daňových odpisů. V dalších letech odpisování se odpisy již tolik neliší, ovšem i přesto rovnoměrné daňové odpisy vykazují vyšší částky. Tento fakt přináší společnosti K-V-K PROFITRADE, s.r.o. výhodu v podobě možnosti snížení základu daně.

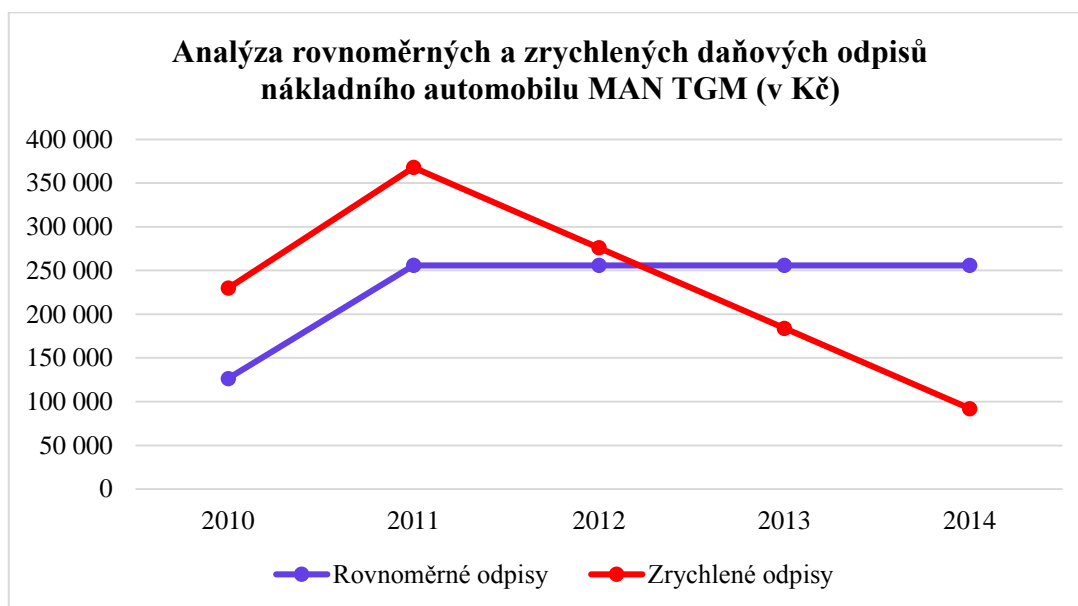
Tabulka 34: Zrychlené daňové odpisy nákladního automobilu MAN TGM

Rok	Postup	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2010	$1\,150\,000 : 5$	230 000	230 000	920 000
2011	$(2 * 920\,000) : (6 - 1)$	368 000	598 000	552 000
2012	$(2 * 552\,000) : (6 - 2)$	276 000	874 000	276 000
2013	$(2 * 276\,000) : (6 - 3)$	184 000	1 058 000	92 000
2014	$(2 * 92\,000) : (6 - 4)$	92 000	1 150 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Jedná se o běžný výpočet metody zrychleného odpisování na základě vzorců (9) a (10) uvedených v metodice.

Graf 2: Analýza rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů nákladního automobilu MAN TGM



Zdroj: Vlastní zpracování

Z výše uvedeného grafu vyplývá, že u obou metod jsou odpisy v prvním roce odpisování nižší, než je tomu v dalších letech odpisování. Důvodem je pořízení daného majetku v průběhu kalendářního roku. Nižší odpis v prvním roce odpisování vykazuje metoda rovnoměrného daňového odpisování, přičemž odpisy v dalších letech jsou konstantní, to znamená, že částky daného majetku jsou odpisovány ve stejné výši. Na druhé straně metoda zrychleného odpisování vykazuje nejvyšší odpis v druhém roce odpisování. Pro tuto metodu odpisování je typické snižování odpisů v dalších letech odpisování.

Společnost má možnost vybrat si dle vlastního uvážení mezi metodou rovnoměrného odpisování nebo metodou zrychleného odpisování. Pokud by společnost chtěla daný majetek odpisovat ve stejných částkách, je vhodné zvolit metodu rovnoměrného odpisování. Na druhé straně pokud by firma chtěla dát daný majetek co nejdříve z větší části do nákladů, je vhodné zvolit metodu zrychleného odpisování. V každém případě může firma snižovat o tyto náklady základ daně.

8. 5 Analýza odložené daně

Vybraný druh majetku: nákladní automobil MAN TGM

Pořizovací cena: 1 150 000 Kč

Datum zařazení: 31. 10. 2010

Účetní odpisy: časové účetní odpisy (60 měsíců)

Daňové odpisy: 2. odpisová skupina (5 let odpisování)

Tabulka 35: Analýza odložené daně

Rok	Účetní odpis (v Kč)	Daňový odpis (Kč)	Účetní ZC (v Kč)	Daňová ZC (v Kč)	Rozdíl daně	Sazba	Změna OD (v Kč)
2010	38 333	230 000	1 111 667	920 000	191 667	21 %	40 250
2011	230 000	368 000	881 667	552 000	329 667	21 %	28 980
2012	230 000	276 000	651 667	276 000	375 667	21 %	9 660
2013	230 000	184 000	421 667	92 000	329 667	21 %	- 9 660
2014	230 000	92 000	191 670	0	191 670	21 %	- 29 039
2015	191 670	0	0	0	0	21 %	0
Celkem	1 150 000	1 150 000	x	x	x	x	x

Zdroj: Vlastní zjištění

K 31. 12. 2010 převyšuje účetní ZC daňovou ZC o 191 667 Kč. Odložený daňový závazek (pouze z této transakce) činí 40 250 Kč. Společnost si v roce 2010 uplatnila v daňových nákladech více, než činily náklady účetní. Z toho plyne, že společnost odložila svůj závazek zaplatit daň státu na budoucí roky (odložený daňový závazek).

K 31. 12. 2011 je účetní zůstatková cena vyšší než daňová zůstatková cena o 329 667 Kč. Při sazbě 21 % představuje celkový odložený závazek částku 69 230 Kč. Odložený daňový závazek ve výši 40 250 Kč je již vykázáný, takže nový daňový závazek vzniklý v roce 2011 činí 28 980 Kč (69 230 - 40 250).

Naopak v roce 2013 mohla společnost využít odloženou daňovou pohledávku ve výši 9 660 Kč, která představuje výši daně z příjmů, o kterou si společnost mohla snížit základ daně z příjmů.

8. 6 Analýza vyřazení dlouhodobého hmotného majetku

Cílem této analýzy je ukázat nejčastější způsoby vyřazení DHM ve společnosti K-V-K PROFITRADE, s.r.o.. Společnost nejčastěji vyřazuje DHM těmito způsoby:

a) vstupní cena = oprávky

b) fyzické opotřebení automobilu – vyřazení v roce 2014

Vybraný druh majetku: nákladní automobil MAN TGM

Vstupní cena: 1 150 000 Kč

Datum pořízení: 31. 10. 2010

Datum zařazení: 31. 10. 2010

Daňové odpisy: 2. odpisová skupina – 5 let odpisování

Tabulka 36: Zrychlené daňové odpisy nákladního automobilu MAN TGM

Rok	Postup	Odpis (v Kč)	Oprávký (v Kč)	Zůstatková cena (v Kč)
2010	1 150 000 : 5	230 000	230 000	920 000
2011	$(2 * 920 000) : (6 - 1)$	368 000	598 000	552 000
2012	$(2 * 552 000) : (6 - 2)$	276 000	874 000	276 000
2013	$(2 * 276 000) : (6 - 3)$	184 000	1 058 000	92 000
2014	$(2 * 92 000) : (6 - 4)$	92 000	1 150 000	0

Zdroj: Vlastní zpracování

a) majetek je vyřazen v roce 2014, tedy po pěti letech odpisování, v částce 1 150 000 Kč, protože vstupní cena = oprávký,

b) postup vyřazení daného majetku z důvodu fyzického opotřebení v roce 2011:

Tabulka 37: Vyřazení DHM z důvodu fyzického opotřebení v roce 2011

	Postup	Částka (v Kč)	MD	D
Poloviční daňový odpis	$(2 * 920 000) : (6 - 1) = 230 000$ $230 000 : 2$	115 000	551/1	082
Zůstatková cena	$1 150 000 - 230 000 - 115 000$	805 000	551/2	082
Vyřazení Majetku	Vstupní cena nákladního automobilu	1 150 000	082	022

Zdroj: Vlastní zpracování

U tohoto druhu vyřazení majetku je vhodnější použití analytické evidence⁸. Z tabulky vyplývá, že zůstatková cena je ve výši 805 000 Kč. Tato částka je daňově uznatelným nákladem v plné výši. Kdyby společnost takto vyřadila daný majetek, znamenalo by to pro ni, že si může o tuto částku snížit základ daně.

⁸ Analytická evidence podává podrobnější informace než evidence syntetická. Např. ÚJ může mít pro podnikání zřízeno několik účtů. Pro její potřeby nestačí znát pouze celkovou výši zůstatku za všechny běžné účty dohromady, ale jsou pro ni důležité informace o zůstatku a změnách jednotlivých bankovních účtů nebo pokladny. Z tohoto důvodu se k některým syntetickým účtům vedou podrobnější tedy analytické účty (Rubáková, 2014).

9 Finanční analýza v souvislosti s DHM

9. 1. Horizontální analýza

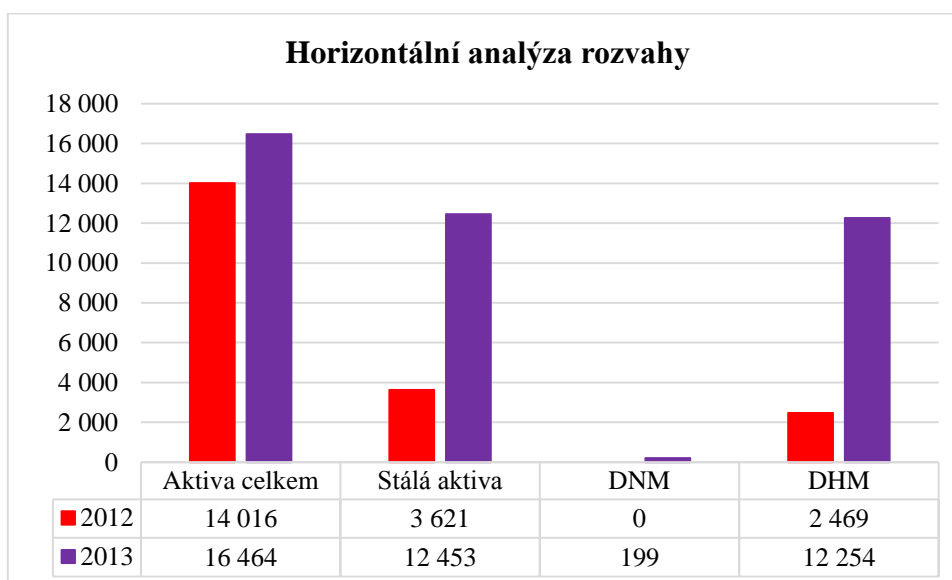
Horizontální analýza bude provedena na základě získaných dat z rozvahy. Pro výpočet rozdílu a procentuální změny majetku budou použity vzorce (11) a (12) uvedené v metodice.

Tabulka 38: Horizontální analýza rozvahy

Položka	Běžné období (v Kč)	Minulé období (v Kč)	Rozdíl (v Kč)	Procentuální změna
Aktiva celkem	16 464	14 016	2 368	16,8 %
Stálá aktiva	12 453	3 621	8 832	243,91 %
DNM	199	0	199	-
DHM	12 254	2 469	9 785	396,31 %

Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

Graf 3: Horizontální analýza rozvahy



Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

Z hlediska meziročních změn v rozvaze lze z tabulky a grafu pozorovat rostoucí hodnotu bilanční sumy aktiv společnosti, která se za období 2012-2013 zvýšila o 16,8 %. Největší část majetkové struktury tvoří stálá aktiva (za sledované období vzrostla o 243,91 %), která jsou ve společnosti zastoupena dlouhodobým hmotným i nehmotným majetkem. Hodnota dlouhodobého hmotného majetku, který byl pořízen v roce 2013, byla přenášena pomocí zrychleného odpisování do nákladů a tím klesala hodnota stálých aktiv.

9. 2 Vertikální analýza

Vertikální analýza bude vypočtena na základě získaných dat z rozvahy. Pro výpočet procentuální změny majetku budou použity vzorce (13) a (14) uvedené v metodice.

Tabulka 39: Vertikální analýza rozvahy

Položka	2013	Procentuální změna
Aktiva celkem	16 464	100 %
Stálá aktiva	12 453	75, 64 %
DNM	199	1, 21 %
DHM	12 254	74, 43 %

Zdroj: Interní zdroje podniku, vlastní zpracování

Stálá aktiva společnosti K-V-K PROFITRADE, s. r. o. reprezentují podstatnou část stálých aktiv. Jsou zastoupena dlouhodobým nehmotným i hmotným majetkem. Hodnota dlouhodobého hmotného majetku se přenášela do nákladů prostřednictvím odpisů a v roce 2013 tvořila stálá aktiva na celkových aktivech 75,64%.

9. 3 Ukazatelé zadluženosti

Výpočet ukazatelů krytí DM vlastním kapitálem a ukazatele krytí DM dlouhodobými zdroji budou vycházet s poskytnutých dat, které se týkají roku 2013. Překapitalizací se rozumí krytí vlastním kapitálem i část oběžných aktiv (tzn. podnik má více kapitálu než je jeho hospodárné využití). Podkapitalizace představuje krytí části dlouhodobého majetku krátkodobými cizími zdroji (tzn. podnik má méně kapitálu než je jeho hospodárné využití). Pro výpočet ukazatelů budou použity vzorce (15) a (16), které jsou uvedené v metodice.

$$\text{Překapitalizace} = \frac{4\,285}{12\,453} = 0,344$$

$$\text{Podkapitalizace} = \frac{4\,285 + 2\,936}{12\,453} = 0,58$$

Z provedeného výpočtu překapitalizace vyplývá, že společnost K-V-K PROFITRADE, s. r. o. nevlastní přílišný objem kapitálu v podniku. V případě nízkého výsledku překapitalizace bychom došli k závěru, že podnik nedostatečně využívá cizí zdroje. Vlastní zdroje by byly používány i ke krytí oběžných aktiv. Důsledkem by byla vyšší stabilita a solventnost podniku, ale za cenu nižší výnosnosti kapitálu. Překapitalizace byla vypočtena jako podíl vlastního kapitálu a dlouhodobého majetku z rozvahy za rok 2013.

Výpočtem podkapitalizace se došlo k závěru, že společnost má dostatečnou vybavenost kapitálem, kdy jsou vlastní zdroje používány i ke krytí oběžných aktiv. V případě, že by podnik byl příliš zadlužen z hledání dostatečných zdrojů krytí podnikových aktiv, by mohlo dojít k přílišné zadluženosti. Část oběžného majetku by byla kryta krátkodobými zdroji a existovalo by reálné nebezpečí insolvence podniku. Podkapitalizace byla vypočtena jako součet vlastního kapitálu a dlouhodobých cizích zdrojů děleno dlouhodobým majetkem z rozvahy za rok 2013.

10 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo analyzovat DHM z účetního a daňového hlediska, porovnat jednotlivé aspekty z hlediska dopadu na daň z příjmů právnických osob a zhodnotit danou situaci ve vybrané účetní jednotce.

Základním principem této problematiky je, aby daná společnost respektovala právní předpisy, týkající se účetních a daňových odpisů. Z důvodu časté novelizace těchto předpisů, je potřeba tyto změny hlídat.

Teoretická část byla zaměřena na DHM z hlediska celkového průběhu jeho životnosti. Majetek je nejprve pořizován, dále je zařazen, poté se oceňuje a na základě této skutečnosti je možné začít s odpisováním. Největší důraz je kladen na to, aby ÚJ správně určila, jakým způsobem je DHM pořízen, protože tento fakt je důležitý pro ocenění a princip účtování. Každá ÚJ si stanoví, jakou metodu odpisování bude používat z hlediska účetních a daňových odpisů. Poslední fáze průběhu DHM ve společnosti je jeho vyřazení. V případě, že je DHM odepsán pouze částečně, zůstatkové ceny ovlivní základ daně a tím i následnou daňovou povinnost.

Praktická část se věnovala analýze roku 2013. Analýzou leasingu bylo zjištěno, že při pořízení nákladního automobilu MAN TGM v pořizovací ceně 1 150 000 Kč by leasingová hodnota činila 1 390 000 Kč. Z leasingového koeficientu, jehož hodnota je 1, 21 plyne, že společnost by přeplatila hodnotu pořizovací ceny o 21 % a z tohoto důvodu je využití leasingu pro podnik nevýhodné. Na základě pořizovacích cen DHM, které byly vykázány na začátku a na konci sledovaného období, bylo zjištěno, že se majetek společnosti K-V-K PROFITRADE, s.r.o. navýšil. Následně použitím ukazatele stupně odepsanosti bylo ukázáno, že majetek společnosti je téměř z jedné poloviny odepsán. Na základě analýzy účetních a daňových odpisů, bylo zjištěno, že společnost v tomto roce nevykázala rozdíl mezi těmito odpisy. Proto byl poskytnut údaj z roku 2012, kde rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy činil 152 692 Kč a účetní odpisy byly menší než daňové. Z tohoto důvodu si mohla společnost snížit základ daně o vykazovaný rozdíl a tím snížit i daňovou povinnost. Díky analýze účetních časových a výkonových odpisů by mohlo být doporučeno využívání výkonových odpisů, protože nejreálněji zobrazují fyzické opotřebení majetku. Firma využívá časových účetních odpisů, kde je možné zvolit si dobu životnosti majetku v měsících a následně vypočítat odpis pro daný rok. Analýza problematiky účetních a daňových odpisů ukázala, že účetní odpisy byly u obou majetků nižší než daňové.

Pro firmu K-V-K PROFITRADE, s.r.o. to znamenalo, že si mohla snížit o dané rozdíly základ daně a tím ovlivnit daňovou povinnost. V rámci provedené analýzy týkající se rovnoměrného a zrychleného odpisování majetku, bylo zjištěno, že pro společnost by metoda rovnoměrného daňového odpisování byla výhodná v případě, že by chtěla přenášet odpisy do nákladů ve stejných částkách. Tato metoda odpisování je pomalejší než u zrychleného daňového odpisování z důvodu odpisování menších částek, ale je zároveň pružnější a jednodušší. Metoda zrychleného daňového odpisování by mohla být doporučena v případě, že by společnost chtěla v co nejkratší době dát majetek z větší části do nákladů, protože zrychlené daňové odpisy vykazují v prvních letech vyšší částky než rovnoměrné daňové odpisy. Způsob odpisování je u zrychlené metody odpisování složitější, ale neovlivňuje to skutečnost, že by tato metoda daňového odpisování měla být společností doporučena. Analýzou odložené daně vznikl společnosti v roce 2010 odložený daňový závazek ve výši 40 250 Kč. Z toho plyne, že společnost odložila svůj daňový závazek zaplatit daň státu na budoucí roky. V roce 2013 mohla společnost využít odloženou daňovou pohledávku ve výši 9 660 pro snížení základu daně z příjmů. Dalším krokem bylo provedení analýzy vyřazení DHM způsoby, které jsou pro danou společnost nejběžnější. Z této analýzy bylo zjištěno, že v případě prvního příkladu tj. vstupní cena = oprávky, zůstatková cena nijak neovlivnila základ daně. Ovšem v druhém případě došlo k vyřazení DHM v důsledku fyzického opotřebení, kde zůstatková cena základ daně ovlivnila, a to ve výši 805 000 Kč. Z horizontální analýzy rozvahy byl zjištěn růst celkových aktiv o 16,8 %. Největší částí majetkové struktury jsou stálá aktiva, která vzrostla za sledované období o 243,91 %. Stálá aktiva jsou ve společnosti zastoupena DHM a DNM, kdy hodnota DHM byla přenášena pomocí zrychleného odpisování do nákladů a díky ní klesala hodnota stálých aktiv. Z vertikální analýzy rozvahy je rovněž patrné, že stálá aktiva jsou podstatnou částí aktiv společnosti. Dlouhodobý hmotný majetek se přenášel do nákladů prostřednictvím odpisů a v roce 2013 tvořila stálá aktiva na celkových aktivech 75,64 %. Pomocí ukazatele překapitalizace, který má hodnotu 0,34 bylo zjištěno, že společnost K-V-K PROFITRADE, s. r. o. nevlastní přílišný objem kapitálu v podniku. Pomocí ukazatele podkapitalizace, která má hodnotu 0,58, se došlo k závěru, že podnik má dostatečnou vybavenost kapitálem.

Z této práce plyne, že DHM je významnou složkou v aktivech společnosti, která ovlivňuje nejen základ daně, ale i hospodářský výsledek.

11 Summary

The aim of this work is to analyze the tangible fixed assets, to compare the particular aspects of the impact on the tax on corporate income and applications in the selected entity.

The theoretical part concerns the characteristics of tangible assets. From the accounting point of view it is about the acquisition, depreciations and disposal of assets; from a tax perspective, especially about tax depreciations and their impact on corporate income tax. The practical part deals with the application of theoretical knowledge in a particular entity, with the analysis of tangible fixed assets, its evaluation and design of possible measures.

The main contribution of this thesis in theoretical part consists of a detailed cross-section of tangible fixed assets. The benefit in practical work is the detailed analysis of the accounting and tax perspective of tangible assets and the use of theoretical knowledge in a particular company.

Keywords: tangible fixed assets; deferred tax; depreciation and amortization; accounting; tax view

12 Přehled použité literatury

- [1] Blechová, B., & Janoušková, J. (2011). *Podvojný účetnictví v příkladech 2011*. (sv.) Praha: Grada.
- [2] Březinová, H., & Munzar, V. (2008). *Účetnictví*. Praha: Institut Svazu účetních.
- [3] Česká republika (2015). Český účetní standard 013 pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.
- [4] Česká republika (2015). Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
- [5] Česká republika (2015). Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.
- [6] Česká republika (2015). Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.
- [7] Fišerová, E., Chalupa, R., & Kadlec, J. (2010). *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. Jihlava: Nakladatelství ANAG.
- [8] Harrison, W., Horngren, C., & Thomas, C. (c2010). *Financial accounting*. Upper Saddle River, N.J.: Pearson Education/Pearson Prentice Hall.
- [9] Janoušková, J. (2007). *Odložená daň z příjmů dle českých i mezinárodních účetních standardů*. Praha: Grada.
- [10] Kadlec Ing., M. (15. červenec 2013). *Odložená daň*. Načteno z portal.pohoda.cz.
- [11] K-V-K PROFITRADE, s. r. o. (2012, 2013). *Rozvaha*. Strakonice.
- [12] Líbal, T. (2014). *Účetnictví - principy a techniky*. Praha: Institut certifikace účetních, a.s.
- [13] Marek, P. (2009). *Studijní průvodce financemi podniku*. Praha: Ekopress
- [14] Rubáková, V. (2014). *Účetnictví pro úplné začátečníky 2014*. Praha: GRADA Publishing, a.s.
- [15] Ryneš, P. (2013). *Podvojný účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2013*. Olomouc: Anag.
- [16] Sedláček, J. (2011). *Finanční analýza podniku*. Brno: Computer Press
- [17] Strouhal, J. (2013). *Oceňování v účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika

- [18] Strouhal, J. (2010). *Účetnictví 2010: velká kniha příkladů*. (sv.) Brno: Computer Press.
- [19] Štohl, P., & Klička, V. (2009). *Maturitní okruhy z účetnictví*. Znojmo: Vydavatelství Vzdělávací středisko Ing. Pavel Štohl.
- [20] Valouch, P. (2012). *Účetní a daňové odpisy 2012*. (sv.) Praha: GRADA Publishing, a.s.

Seznam zkratek

D – Strana účtu Dal

DHM – Dlouhodobý hmotný majetek

DPH – Daň z přidané hodnoty

ha – hektar, jednotka pro plošný obsah

Kč – Koruna česká

MD – Strana účtu Má Dáti

např. – například

OD – Odložená daň

OR – Obchodní rejstřík

popř. – popřípadě

s. r. o. – společnost s ručením omezeným

tj. – to je

tzv. – tak zvaný

ÚJ – Účetní jednotka

VC – Vstupní cena

vč. - včetně

Vyhláška - Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

ZC – Zůstatková cena

ZDP – Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

ZK – Základní kapitál

021 – Stavby

022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

031 - Pozemky

042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

043 – Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

081 – Oprávky ke stavbám

082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí

085 – Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů

086 – Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám

089 – Oprávky k ostatnímu hmotnému majetku

211 – Pokladna

221 – Bankovní účty

321 – Závazky z obchodních styků – dodavatelé

378 – Jiné pohledávky

381 – Náklady příštích období

413 – Ostatní kapitálové fondy

419 – Změny základního kapitálu

424 - Jiný výsledek hospodaření minulých let

481 – Odložený daňový závazek a pohledávka

491 – Účet individuálního podnikatele

518 – Ostatní služby

541 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

543 – Dary

548 – Ostatní provozní náklady

549 – Manka a škody z provozní činnosti

551 - Odpisy

592 – Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená

594 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti - odložená

01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

- 02 – Dlouhodobý hmotný majetek - odpisovaný
- 03 – Dlouhodobý hmotný majetek - neodpisovaný
- 04 – Nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
- 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
- 42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření
- 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka
- 59 – Daně z příjmů a převodové účty a rezerva na daň z příjmů
- 62 - Aktivace

Seznam tabulek a grafů

Seznam tabulek

Tabulka 1: Časové účetní odpisy	11
Tabulka 2: Výkonové účetní odpisy	12
Tabulka 3: Základní souvztažnosti účetních odpisů	12
Tabulka 4: Způsob vyřazení DHM	14
Tabulka 5: Doba odpisování dle odpisových skupin	17
Tabulka 6: Maximální roční odpisové sazby při rovnoměrném daňovém odpisování... ..	18
Tabulka 7: Výpočet rovnoměrného daňového odpisu	18
Tabulka 8: Koeficient pro zrychlené daňové odpisování	19
Tabulka 9: Výpočet zrychleného daňového odpisu	20
Tabulka 10: Porovnání rovnoměrného a zrychleného daňového odpisování	20
Tabulka 11: Příklad přechodného rozdílu DHM	23
Tabulka 12: Ukázka výpočtu odložené daně	24
Tabulka 13: Účtování ÚJ o pořízení DHM.....	31
Tabulka 14: Splátkový kalendář	31
Tabulka 15: Daňové náklady	32
Tabulka 16: Účtování měsíčních splátek do nákladů pro první rok	32
Tabulka 17: Skupina pozemky	34
Tabulka 18: Skupina budovy, halý	34
Tabulka 19: Skupina samostatné movité věci.....	34
Tabulka 20: Skupina dopravní prostředky.....	35
Tabulka 21: Stav DHM k 1. 1. 2013.....	35
Tabulka 22: Stav DHM k 31. 12. 2013.....	35
Tabulka 23: Stav DHM k 31. 12. 2013.....	36
Tabulka 24: Rozdíl účetních a daňových odpisů	37
Tabulka 25: Časový účetní odpis.....	38
Tabulka 26: Výkonový účetní odpis.....	38
Tabulka 27: Účetní odpisy obráběcího stroje značky CNC automat ROTOX.....	40
Tabulka 28: Daňové odpisy obráběcího stroje značky CNC automat ROTOX	41
Tabulka 29: Porovnání účetních a daňových odpisů obráběcího stroje značky CNC automat ROTOX.....	41
Tabulka 30: Účetní odpisy výrobního areálu.....	42

Tabulka 31: Daňové odpisy výrobního areálu	43
Tabulka 32: Porovnání účetních a daňových odpisů výrobního areálu	44
Tabulka 33: Rovnoměrné daňové odpisy nákladního automobilu MAN TGM	46
Tabulka 34: Zrychlené daňové odpisy nákladního automobilu MAN TGM.....	46
Tabulka 35: Analýza odložené daně	48
Tabulka 36: Zrychlené daňové odpisy nákladního automobilu MAN TGM.....	49
Tabulka 37: Vyřazení DHM z důvodu fyzického opotřebení v roce 2011	49
Tabulka 38: Horizontální analýza rozvahy	50
Tabulka 39: Vertikální analýza rozvahy	51

Seznam grafů

Graf 1: Analýza účetních časových a výkonových odpisů	39
Graf 2: Analýza rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů nákladního auto- mobilu MAN TGM.....	47
Graf 3: Horizontální analýza rozvahy.....	50

Přílohy

Příloha 1: Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání

Příloha 2: Inventurní karta dlouhodobého hmotného majetku

Příloha 3: Protokol o vyřazení dlouhodobého hmotného majetku z užívání

Příloha 1: Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání

PROTOKOL O ZAŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Účetní jednotka: _____ Číslo dokladu: _____

Výr. číslo: _____ Inv. číslo: _____ Datum: _____

Název zařazovaného majetku: _____

Typ: _____ Dodavatel: _____ Faktura č.: _____

Cena pořízení	
Doprava	
Montáž	
Ostatní náklady	
Pořizovací cena	- Kč

Přijal dne: _____

Kontroloval dne: _____

Reklamoval dne: _____

	Účetní	Daňová
Odpisovací metoda		
Doba odpisování		
Zbytková hodnota		

Odpisový plán

Rok	Odpisy		Kumulativní odpisy		Zůstatková cena	
	účetní	daňové	účetní	daňové	účetní	daňová
Celkem						

Vystavil dne: _____

Zaúčtoval: _____

Schválil: _____

Příloha 3: Protokol o vyřazení dlouhodobého hmotného majetku z užívání

Protokol o vyřazení dlouhodobého hmotného majetku z užívání		
Organizace (název, sídlo, IČ)		
Útvar		
Název dlouhodobého majetku	Inventární číslo	
	Výrobní číslo	
Výrobce	Rok výroby	
Technický stav	Hmotnost v kg	
Důvod vyřazení		
Způsob vyřazení (likvidace, prodej, převod, manko, škoda)		
Vyjádření likvidační komise		
Datum, podpisy		
Vyjádření zřizovatele (pouze při vyřazení nad limit daný zřizovací listinou - č. usnesení, RK, ZK)	Datum zahájení likvidace	
	Datum ukončení likvidace	
	Částka v Kč	Poznámka
Pořizovací (reprodukční) cena - z toho transfer		
Zůstatková cena		
Náklady na vyřazení		
Náklady spojené s převodem		
Cena získaného materiálu		
Náhrada škody, event. manka		
Vyhotovil	Schválil	
Datum Podpis	Datum	Podpis