

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Fakulta ekonomická

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

**Způsoby pořízení dlouhodobého majetku v obchodní
společnosti – daňové a účetní aspekty**

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Marie Oubrechtová

Autor:

Ivana Laksarová

2009

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Akademický rok: 2007/2008

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Ivana LAKSAROVÁ**

Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

Název tématu: **Způsoby pořízení dlouhodobého majetku v obchodní společnosti - účetní a daňové aspekty**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce: Analýza dlouhodobého hmotného majetku a vlivu daňových a účetních odpisů ve společnosti Lesing plus, spol. s r. o., provozující stavebně obchodní činnost, od roku 1993 až do současnosti.

Osnova:

1. Úvod

2. Teoretická část

- charakteristika dlouhodobého hmotného majetku
- pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- oceňování dlouhodobého hmotného majetku
- odpisování dlouhodobého hmotného majetku
- vyřazení dlouhodobého hmotného majetku
- účtování dlouhodobého hmotného majetku

3. Praktická část

- charakteristika společnosti
- dlouhodobý hmotný majetek ve společnosti
- odepisování dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti
- analýza a vyhodnocení vlivu odpisů

4. Závěr

Rozsah grafických prací:
Rozsah pracovní zprávy: 30 - 40 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

Seznam odborné literatury:

HORVATH NOTIA AUDIT, Podvojně účetnictví 2008, Grada 2008, 216 stran

PRUDKÝ, P., LOŠŤÁK, M., Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2008 (změny po reformě, komentář, příklady), Anag 2008, 272 stran

RYNEŠ, P., Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2008, Anag 2008, 960 stran

SVOBODOVÁ, J. a kolektiv, Účetní osnova, české účetní standardy 2008, Anag 2008, 368 stran

VALOUCH, P., Leasing v praxi, 3. aktualizované vydání, praktický průvodce, Grada 2008, 118 stran

VALOUCH, P., Účetní a daňové odpisy 2008, Grada 2008, 144 stran

ÚZ 656 České účetní standardy, Sagit 2008, 192 stran

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Marie Oubrechtová
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: 10. března 2008

Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2009

prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.

děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice

prof. Ing. František Střelček, CSc., Dr.h.c.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 10. března 2008

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Způsoby pořízení dlouhodobého majetku v obchodní společnost – daňové a účetní aspekty“ vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu použité literatury.

V Písku dne 15. dubna 2009

.....

Ivana Laksarová

Poděkování

Děkuji Ing. Marii Oubrechtové, vedoucí bakalářské práce, za odborné vedení, cenné rady a připomínky k mé bakalářské práci. Zároveň bych chtěla poděkovat Ing. Josefu Zikmundovi za spolupráci a poskytnutí informací o firmě.

Abstrakt

Tato bakalářská práce se zabývá dlouhodobým hmotným majetkem.

Nejprve se budu zabývat teorií dlouhodobého hmotného majetku.

Na základě teoretického podkladu se zaměřím na praktickou část ve společnosti.

Podle zjištěných údajů provedu analýzu dlouhodobého hmotného majetku a vliv daňových a účetních odpisů.

Klíčová slova:

Dlouhodobý hmotný majetek

Daňové odpisy

Účetní odpisy

Abstrakt

This work deals with long – term tangible property.

At first I will consider with theories of the corporeal property.

In terms of case I will focus on a working knowledge in the company.

After findings I will do a feedback of the corporeal property and influence of tax and book depreciation.

Keywords:

Long-term tangible asset

Tax depreciations

Book depreciations

Obsah

1. Úvod.....	2
2. Dlouhodobý hmotný majetek.....	3
2.1 Charakteristika dlouhodobého hmotného majetku.....	3
2.2 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku.....	5
2.3 Oceňování dlouhodobého hmotného majetku.....	6
2.4 Odpisování dlouhodobého hmotného majetku.....	8
2.4.1 Účetní odpisy.....	9
2.4.2 Daňové odpisy.....	11
2.5 Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku.....	15
2.6 Účtování dlouhodobého hmotného majetku.....	17
3. Metodika a cíl práce.....	19
4. Pořízení dlouhodobého hmotného majetku a způsoby odepisování ve společnosti LESING plus, spol. s r. o.....	19
4.1 Charakteristika společnosti.....	19
4.2 Dlouhodobý hmotný majetek ve společnosti.....	21
4.3 Odepisování dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti.....	26
4.3.1 Odpisová skupina L1.....	27
4.3.2 Odpisová skupina L2.....	30
4.3.3 Odpisová skupina Z2.....	36
4.4 Analýza a vyhodnocení vlivů odpisů.....	41
5. Závěr.....	45
6. Přehled použité literatury.....	47
7. Seznam tabulek.....	48

1. Úvod

Obchodní společnosti potřebují k provozování své činnosti dlouhodobý majetek. Může se jednat o dlouhodobý hmotný, nehmotný nebo finanční majetek. Pro jednu firmu je důležitý dlouhodobý hmotný majetek, aby mohla vykonávat svou činnost. Jiný podnik potřebuje zase ke své činnosti zejména dlouhodobý finanční majetek. Již při pořízení je třeba majetek zaevidovat do účetnictví. Každý rok se provádí odepisování.

Bakalářská práce je zaměřena na dlouhodobý hmotný majetek, se kterým samozřejmě souvisí daňové a účetní odpisy.

Cílem této práce je zanalyzování a posouzení možností pořízení dlouhodobého hmotného majetku v obchodní společnosti, odepisování vybraného majetku a vlivu odpisů na daňový základ. Práce je rozdělena na dva celky, první část je teoretická a druhá část praktická.

Teoretická se týká dlouhodobého hmotného majetku. Věnovala jsem se charakteristice majetku, způsobům pořízení, oceňování. Popsala jsem také odpisování, vyřazení a účtování tohoto majetku.

V praktické části jsem se zaměřila již na dlouhodobý hmotný majetek v konkrétní firmě. Zabývala jsem se způsoby pořízení majetku v podniku a metodami odpisování majetku. Na konci jsem srovnávala vliv daňových a účetních odpisů. Pro lepší znázornění jsem si vybrala tři druhy dlouhodobého hmotného majetku, tedy kopírku, osobní automobil a nákladní automobil. Osobní automobil jsem si vybrala hlavně z důvodu, že podle zákona patřily automobily do odpisové skupiny 1a. Ale v důsledku daňové reformy, která začala platit od 1. 1. 2008, dochází k přeřazení do druhé odpisové skupiny.

2. Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobým majetkem se podle zákona o dani z příjmu rozumí dlouhodobý hmotný, nehmotný a finanční majetek.

Mezi hlavní rysy dlouhodobého majetku patří:

- stálost, neměnnost věcné podoby a podstaty (zůstává stejný nebo se opotřebovává),
- úbytek hodnoty, který se vyjadřuje odpisem (některé složky majetku s postupujícím časem neztrácejí hodnotu, ale naopak ji získávají – např. sbírky),
- dlouhodobost používání (doba použitelnosti je určena minimálně na dobu 1 roku),
- použití pro výkon podnikových činností,
- výši vstupní ceny si účetní jednotka stanovuje ve svých vnitropodnikových předpisech.

(ČERMÁKOVÁ, H. 2008)

2.1 Charakteristika dlouhodobého hmotného majetku

Název dlouhodobý hmotný majetek označuje určitý „průnik“ dvou skupin majetku, a to:

- majetku, který má hmotnou podstatu,
- majetku, který není určen pro jednorázovou spotřebu, ale jehož doba držení a užívání přesahuje alespoň jeden rok.

(ŠTOHL, P. 2006)

Dlouhodobým hmotným majetkem rozumíme zejména:

a) samostatné movité věci

Vstupní cena samostatných movitých věcí je vyšší než 40 000 Kč rok. Musí splňovat obě zákonem stanovené podmínky současně, aby byly hmotným majetkem. Není-li splněna některá z podmínek, jedná se drobný hmotný majetek nebo spotřební materiál, který se zahrnuje v plné hodnotě přímo do nákladů (výdajů).

(PRUDKÝ, P., LOŠŤÁK, M. 2008)

b) budovy domy a byty nebo nebytové prostory

Samostatnou kategorií hmotného majetku tvoří budovy, domy a byty nebo nebytové prostory vymezené jako „jednotky“ vymezené zákonem o vlastnictví bytů. Věci tohoto charakteru jsou hmotným majetkem vždy bez ohledu na cenu a dobu použitelnosti.

(PRUDKÝ, P., LOŠŤÁK, M. 2008)

c) stavby

Jsou hmotným majetkem vždy bez ohledu na cenu a dobu použitelnosti. Do této kategorie se zařazují i dočasné stavby a stavby charakteru zařízení staveniště.

Stavbou se rozumí veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, bez zřetele na jejich stavebnětechnické provedení, použité stavební výrobky, materiály a konstrukce, na účel využití dobu trvání.

Dočasná stavba je stavba, u které stavební úřad předem omezí dobu jejího trvání.

(PRUDKÝ, P., LOŠŤÁK, M. 2008)

d) pěstitelské celky trvalých porostů

Další kategorie hmotného majetku bez ohledu na výši vstupní ceny jsou pěstitelské celky trvalých porostů. Doba plodnosti je delší než tři roky.

(PRUDKÝ, P., LOŠŤÁK, M. 2008)

e) základní stádo a tažná zvířata

Tato kategorie v minulém období prošla řadou zákonných úprav až do současného označení.

Od 1. 1. 2008 se v účetnictví vykazují místo základního stáda a tažných zvířat „Dospělá zvířata a jejich skupiny“, do této položky patří dospělá zvířata a jejich skupiny

(např. stáda, hejna) s dobou použitelnosti delší než jeden rok a do výše ocenění určené účetní jednotkou.

(PRUDKÝ, P., LOŠŤÁK, M. 2008)

f) jiný majetek

Toto je poslední kategorie hmotného majetku a v zákoně je definováno několik podskupin (technické zhodnocení, výdaje na otvírky nových lomů, pískoven, hlinišť, technické rekultivace, výdaje související s leasingem).

(PRUDKÝ, P., LOŠŤÁK, M. 2008)

2.2 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku

Dlouhodobý hmotný (i nehmotný) majetek můžeme pořídit těmito způsoby:

- koupí (dodavatelský způsob),
- vytvořením vlastní činností,
- bezúplatným nabytím,
- přerazením z osobního užívání do podnikání.

(ŠTOHL, P., KLIČKA, V. 2008)

Dodavatelský způsob (tj. nákup)

Než je pořizovaný majetek převeden do užívání, náklady spojené s jeho pořízením se evidují na účtě 041 – Pořízení hmotného majetku. Převedením do užívání se částky z účtu 041 převedou na účet 02. – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a 03. – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný.

Je – li dodavatel zahraniční, musí se rozlišit, zda se jedná o pořízení dlouhodobého majetku z členského státu EU nebo mimo rámec EU:

- 1) **Dodavatel z EU** – podnik si sám vypočítá DPH, kterou je povinen přiznat na výstupu (tzv. přidanění) a zpravidla si také nárokuje daň jako pohledávku vůči správci daně.
- 2) **Dodavatel mimo EU** – celní orgán vyměří clo, které je součástí pořizovací ceny. Clo vstupuje do základu pro výpočet DPH, jehož mechanismus je obdobný jako u dodávek z EU.

(ŠTOHL, P., KLIČKA V. 2008)

Vytvoření vlastní činnosti

Při tomto pořízení vznikají podniku náklady, které zaúčtujeme na vrub příslušných účtů 5. účtové třídy. Tyto výdaje souvisí s pořízením dlouhodobého majetku, uplatníme je v nákladech pouze ve formě odpisů. Z tohoto důvodu je nutné tyto částky zaúčtovat do výnosů jako ekvivalent nákladů. Výnosy se zachycují na výnosovém účtě Aktivace (62.), neboť při vytvoření majetku vlastní činností se zvyšují aktiva. (ŠTOHL, P., KLIČKA V. 2008)

Bezúplatné nabytí

Bezúplatné nabytí se může uskutečnit dvojím způsobem:

- darováním 02, 03/ 413,
- bezúplatným nabytím po skončení fin. leasingu 02/ 08.

(ŠTOHL, P., KLIČKA V. 2008)

Převod z osobního užívání do podnikání

Týká se pouze fyzické osoby podnikatele, který vede podvojně účetnictví. Účtuje se jednak zvýšení aktiv a jednak zvýšení vlastních zdrojů.

Tento účetní případ nemůže nastat u obchodní společnosti.

(ŠTOHL, P., KLIČKA V. 2008)

2.3. Oceňování dlouhodobého hmotného majetku

Pro zařazení majetku do účetnictví, odpisování a vyřazení potřebujeme znát jeho hodnotu.

Cenou dlouhodobého hmotného majetku (ale i nehmotného) se rozumí:

- a) pořizovací cena – je-li majetek pořízen úplatně,
- b) vlastní náklady – je-li majetek pořízen nebo vyroben ve vlastní režii,
- c) reprodukční pořizovací cena – zjištěná podle zvláštních předpisů.

(TPA Horwath Notia Audit, 2008)

Pořizovací cena je cena, za niž byl majetek pořízen, a náklady, které s jeho pořízením souvisejí. Do pořizovací ceny majetku tedy vstupují např. náklady na:

- přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky,
- úroky, zejména z úvěru souvisejícího s pořízením majetku, pokud tak účetní jednotka rozhodne,
- dopravu, montáž, clo atd.,
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich části v důsledku nové výstavby.

Do pořizovací ceny se nezahrnují:

- opravy a údržba; opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu; údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám,
- náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předchozího stavu,
- daně spojené s pořízením dlouhodobého majetku, které zákon o daních z příjmů neuznává za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a dále daň z převodu nemovitostí,
- kurzové rozdíly,
- smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů.

(TPA Horwath Notia Audit, 2008)

Vlastní náklady jsou veškeré přímé náklady, nepřímé náklady bezprostředně související s vytvořením majetku vlastní činností (výrobní režie), popř. nepřímé náklady správního charakteru, pokud vytvoření majetku přesahuje období jednoho účetního období.

(TPA Horwath Notia Audit, 2008)

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.

Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje:

- dlouhodobý hmotný (i nehmotný) majetek bezúplatně nabytý,
- dlouhodobý hmotný (i nehmotný) majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený.

(TPA Horwath Notia Audit, 2008)

2.4. Odpisování dlouhodobého hmotného majetku

K hlavním charakteristikám dlouhodobého majetku patří, že se postupně opotřebovává a dochází u něho k postupnému přenášení jeho hodnoty do hodnoty nových výrobků nebo jiných výkonů.

Opotřebení majetku vzniká v důsledku užívání (fyzické opotřebení) a v důsledku zaostávání po technické stránce (morální).

Opotřebení se vyjadřuje odpisy, tj. peněžní částkou připadající na jednu účetní období.

Úhrn odpisů za celou dobu užívání majetku představuje oprávký k dlouhodobému majetku.

Odečteme-li oprávký od pořizovací ceny majetku, zjistíme zůstatkovou cenu.

(ŠTOHL, P., KLIČKA, V. 2008)

Výpočet odpisů

Při výpočtu odpisů se rozcházejí požadavky účetnictví s daňovými hledisky.

Účetní odpisy mají odpovídat skutečnému opotřebení majetku, tzn. musí se přihlížet k opotřebení v daných podmínkách podnikatelské subjektu. Proto způsob jejich výpočtu je v pravomoci podniku, a to například podle přepokládané doby použitelnosti majetku nebo ve vztahu k výkonu (např. u dopravních prostředků).

Daňové odpisy se vypočítávají podle zákona o dani z příjmu. Tento daňový zákon stanoví pravidla pro výpočet odpisů, které může účetní jednotka uplatnit jako daňově uznatelný náklad.

V důsledku rozdílných účetních a daňových odpisů může docházet k dočasným rozdílům mezi ziskem v účetnictví (tj. účetním hospodářským výsledkem) a základem daně z příjmů.

(ŠTOHL, P., KLIČKA, V. 2008)

2.4.1 Účetní odpisy

Odpisování se týká výhradně dlouhodobého hmotného (i nehmotného) majetku, nikoliv dlouhodobého finančního majetku.

Z účetního odpisování je vyloučen majetek, který (i přes případné užívání) má trvalou hodnotu. Patří sem především pozemky a umělecká díla. Tomuto majetku je vyhrazena účtová skupina 03. – Dlouhodobý majetek neodpisovaný. Ostatní hmotný (i nehmotný) majetek se odpisuje.

Účetní jednotka sestaví odpisový plán, ve kterém jsou uvedeny odpisové sazby účetních odpisů pro jednotlivé odpisové skupiny.

Za předpokládanou dobu používání by měla být do nákladů odepsána celá cena, v níž je majetek evidovaný v účetnictví.

Vypočtené odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

(ŠTOHL, P., KLIČKA, V. 2008)

Základní metody odpisování pro výpočet účetních odpisů:

- **metoda časová,**
- **metoda výkonová.**

Při uplatňování časové metody účetního odpisování dochází k účetnímu odpisování dlouhodobého majetku především v závislosti na délce jeho používání.

Při uplatňování výkonové metody účetního odpisování dochází k účetnímu odpisování dlouhodobého majetku především v závislosti na výkonech (např. počtu výrobků), kterých bylo pomocí uvedeného majetku skutečně dosaženo.

(VALOUCH, P. 2008)

Metoda časová

Z hlediska časových metod můžeme využít tři základní varianty účetního odpisování:

- a) rovnoměrné účetní odpisy
- b) zrychlené účetní odpisy
- c) zpomalené účetní odpisy

(VALOUCH, P. 2008)

Rovnoměrné účetní odpisy

Tento způsob lze doporučit u majetku, k jehož opotřebení dochází rovnoměrně po celou dobu používání majetku.

Při uplatňování této metody odpisů je v každém roce odpisování odepsána a do účetních nákladů přenesena stejná výše vstupní ceny daného majetku.

Roční odpis majetku se vypočítá podle vzorce:

$$O = VC / t$$

VC = vstupní cena majetku, z níž bude odpisováno

t = doba odpisování

V případě, že majetek bude pořízený v průběhu účetního období, je nutno spočítat příslušnou část odpisu týkající se daného účetního období.

(VALOUCH, P. 2008)

Zrychlené účetní odpisy

Tento způsob lze doporučit u majetku, který ztrácí hodnotu (morálně zastarává) především v prvních letech odpisování (např. výpočetní technika).

Při uplatňování zrychlených účetních odpisů je vždy v následujícím roce odpisování odepsána nižší část hodnoty majetku než v roce předchozím. Největší roční odpis je tedy vykázán v prvním roce odpisování, nejnižší odpis je naopak v posledním roce.

Roční odpis majetku se vypočítá podle vzorce:

$$O = (2 \cdot VC \cdot (t + 1 - i)) / t \cdot (t + 1)$$

VC = vstupní cena

t = doba odpisování

i = rok odpisování

(VALOUCH, P. 2008)

Zpomalené účetní odpisy

Tento způsob je vhodné použít v situaci, že majetek ztrácí hodnotu především na konci své životnosti a v prvních letech používání je jeho opotřebování minimální.

Při používání zpomalených účetních odpisů platí, že z hodnoty dlouhodobého majetku je v každém dalším roce odpisování odepsána vyšší částka než v roce předchozím.

Roční odpis majetku se vypočítá podle vzorce:

$$O = (2 \cdot VC \cdot i) / t(t+1)$$

VC = vstupní cena

t = doba odpisování

i = rok odpisování

(VALOUCH, P. 2008)

Metoda výkonová

Tuto metodu je vhodné využít u majetku, u kterého je míra opotřebení zcela jednoznačně závislá na míře skutečného využití majetku (např. výrobní stroje).

Vypočítá se odpisový koeficient (např. s využitím počtu hodin, množství produkce). Pomocí koeficientu v závislosti na míře využití je odpisována hodnota majetku.

2.4.2 Daňové odpisy

Tyto odpisy upravuje zákon o daních z příjmů, který ukládá společnosti zařadit nabytý dlouhodobý hmotný majetek do jedné z odpisových skupin. Pro každou odpisovou skupinu stanoví zákon minimální dobu odpisování.

V daňových odpisech nastala k 1. 1. 2008 změna, která byla způsobena daňovou reformou. Při daňové reformě došlo ke zrušení odpisové skupiny 1a. Majetek, který patřil do této skupině, byl přeřazený do 2. skupiny.

Zákon o dani z příjmu stanoví:

- zařazení hmotného majetku do odpisové skupiny,
- způsoby odpisování dlouhodobého hmotného majetku (rovnoměrný, zrychlený),
- roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisování a koeficienty pro zrychlené odpisování,
- postup výpočtu rovnoměrných a zrychlených odpisů.

Tabulka 1: Zatřídění dlouhodobého hmotného majetku

Odpisová skupina	Doba odpisování (v letech)
1	3
2	5
3	10
4	20
5	30
6	50

Zdroj: Marková, H. – Daňové zákony 2008

Pro výpočet daňových odpisů hmotného majetku lze využít 2 základní metody:

1. rovnoměrné daňové odpisy,
2. zrychlené daňové odpisy.

Jestli se bude nově pořízený hmotný majetek odpisovat rovnoměrně nebo zrychleně, se stanoví na začátku odpisování.

(VALOUCH, P. 2008)

Rovnoměrné daňové odpisy

Při zvolení rovnoměrných daňových odpisů postupuje účetní jednotka podle § 31 ZDP. Odpisovými skupinám jsou přiřazeny maximální roční odpisové sazby. Podnik může na základě svého rozhodnutí použít i sazby nižší (a tedy odpisovat pomaleji).

(ŠTOHL, P., KLIČKA, V. 2008)

Tabulka 2: Roční odpisová sazba pro hmotný majetek

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

Zdroj: Marková, H. – Daňové zákony 2008

Tabulka 3: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

Odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10

Zdroj: Marková, H. – Daňové zákony 2008

Tabulka 4: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

Odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
------------------	-----------------------------	--------------------------------	------------------------------

1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

Zdroj: Marková, H. – Daňové zákony 2008

Tabulka 5: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

Odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zdroj: Marková, H. – Daňové zákony 2008

Zrychlené daňové odpisy

Účetní jednotka se řídí § 32 ZDP. Při použití zrychlených daňových odpisů je v prvních letech odepsána vyšší částka. Při výpočtu zrychlených odpisů se nepoužívají roční odpisové sazby, ale tzv. koeficienty pro zrychlené odpisování.

(VALOUCH, P. 2008)

Tabulka 6: Koeficienty pro zrychlené odpisování

Odpisová skupina	v prvním roce	v dalších letech	pro zvýšenou
------------------	---------------	------------------	--------------

	odpisování	odpisování	zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: Marková, H. – Daňové zákony 2008

2.5 Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku

Dlouhodobý majetek se vyřazuje zejména:

- prodejem,
- likvidací v důsledku opotřebení,
- v důsledku škody nebo manka,
- přeražením z podnikání do osobního užívání u individuálního podnikatele,
- bezúplatným převodem (darováním).
- vkladem dlouhodobého majetku do základního kapitálu.

Vyřazení dlouhodobého odpisovaného majetku můžeme rozdělit do dvou skupin:

a) dlouhodobý majetek, který je zcela odepsaný (vstupní cena = oprávkky)
08/02,

b) dlouhodobý majetek je odepsaný pouze částečně (tj. odpisovaný majetek má zůstatkovou cenu, kterou tvoří rozdíl mezi pořizovací cenou a dosavadními oprávkami).

Kromě vyřazení z evidence musíme ještě provést:

- zaúčtování řádného odpisu DHM za část běžného účetního období (551/08x),
- doúčtování zůstatkové ceny na účet odpovídající účelu vyřazení majetku.

(Štohl, P., Klička, V., 2008)

Vyřazení majetku prodejem

- | | |
|--|----------|
| 1. Vyřazení z evidence ve vstupní ceně | 08 / 02 |
| 2. Jednorázový odpis zůstatkové ceny | 541 / 08 |

Vyřazení majetku v důsledku likvidace

- | | |
|--|----------|
| 1. Vyřazení z evidence ve vstupní ceně | 08 / 02 |
| 2. Jednorázový odpis zůstatkové ceny | 551 / 08 |

Vyřazení majetku v důsledku manka DHM

- | | |
|--|-----------|
| 1. Vyřazení z evidence ve vstupní ceně | 08 / 02 |
| 2. Jednorázový odpis zůstatkové ceny | 549 / 08 |
| 3. Předpis k úhradě | 335 / 648 |

Vyřazení majetku z důsledku darování

- | | |
|--|----------|
| 1. Vyřazení z evidence ve vstupní ceně | 08 / 02 |
| 2. Jednorázový odpis zůstatkové ceny | 543 / 08 |

Vyřazení DHM kvůli přeražení do osobního užívání

- | | |
|--|----------|
| 1. Vyřazení pořizovací ceny z evidence | 08 / 02 |
| 2. Jednorázový odpis zůstatkové ceny | 491 / 08 |

Vyřazení DHM, který se neodpisuje

U majetku, který se neodpisuje (např. pozemky), se při vyřazení zaznamená pouze zúčtování z majetkového účtu na příslušný účet, který odpovídá účelu vyřazení (v pořizovací ceně).

(Štohl, P., Klička, V. 2008)

2.6 Účtování dlouhodobého hmotného majetku

V této části se budu zabývat účtováním dlouhodobého hmotného majetku při pořízení, protože téma mé práce je zaměřeno na pořízení majetku.

Majetek lze pořídit těmito způsoby:

- dodavatelským způsobem (nákupem od dodavatele),
- vytvořením vlastní činností,
- bezúplatným nabytím (darováním, bezúplatným převzetím po skončení leasingu),
- vkladem od jiné osoby (např. nepeněžité vklady do obchodních společností).

(ŠTOHL, P. 2006)

Pořízení dlouhodobého hmotného majetku dodavatelským způsobem

Náklady spojené s pořízením investic se soustřeďují na účtu 042 (Pořízení dlouhodobého hmotného majetku). Po zařazení (tj. uvedení majetku do užívání) se dokončené investice převedou na vrub příslušných účtů ve skupině 02.

(ŠTOHL, P., KLIČKA, V. 2008)

Pořízení dlouhodobého hmotného majetku vlastní činností

Když účetní jednotka vytváří dlouhodobý majetek vlastní činností (např. stavba budovy vlastními zaměstnanci), při tomto způsobu pořízení vznikají náklady, které se zaúčtují na vrub příslušných účtů v účtové třídě 5. Ale protože tyto výdaje souvisí s pořízením dlouhodobého majetku, lze je uplatnit v nákladech pouze formou odpisů. Z tohoto důvodu je nutno tyto částky zaúčtovat do výnosů jako ekvivalent nákladů. Výnosy se zachycují na výnosovém účtu Aktivace (účtová skupina 62), neboť vytvořením majetku vlastní činností se zvyšují aktiva.

Vnitropodnikové služby (doprava, montáž) se mohou vyskytovat také při pořízení majetku od externího dodavatele – dochází k tzv. kombinovanému způsobu pořízení dlouhodobého majetku (např. stroj nakoupen od externího dodavatele, ale montáž stroje si provedli zaměstnanci sami).

042 / 624 Vytvoření DHM vlastní činností (ve vlastních nákladech)

042 / 622 Vnitropodnikové služby související s pořízením (např. doprava dlouhodobého majetku)

(ŠTOHL, P., KLIČKA, V. 2008)

Bezúplatné pořízení dlouhodobého hmotného majetku

Bezúplatné nabytí dlouhodobého hmotného majetku se může uskutečnit dvojitým způsobem:

a) darováním 02. / 413,

b) bezúplatným nabytím po skončení finančního leasingu 02 / 08.

Vklad od jiné osoby (např. vklady společníků do společnosti) 02. / 411, 413

(ŠTOHL, P., KLIČKA, V. 2008)

3. Metodika a cíl práce

Pro svoji práci jsem si vybrala stavební firmu.

Cílem práce je zanalyzovat dlouhodobý hmotný majetek ve společnosti, způsoby pořízení a vliv daňových a účetních odpisů.

Získala jsem si potřebné informace o dlouhodobém hmotném majetku ve společnosti. Dále jsem si zjistila, jakými způsoby majetek pořizují. Zaměřila jsem se na výpočet daňových a účetních odpisů. Analyzovala jsem vliv odpisů na základ daně.

Vycházela jsem z materiálů, které mi poskytlo vedení firmy.

4. Pořízení dlouhodobého hmotného majetku a způsoby odepisování ve společnosti LESING plus, spol. s r. o.

4.1 Charakteristika společnosti Společnost LESING plus, spol. s r. o. je mladá progresivní společnost, která vznikla v roce 1993 jako ryze česká bez účasti zahraničního kapitálu. Zahájila svoji činnost na stavbách komunikací a zpevněných ploch pro investory v oboru lesnictví a dřevozpracujícího průmyslu. V roce 1994 rozšířila svoji činnost o štěpkování pařezů a rozpojování hornin bez použití trhavin na stavbách obchvatu České Kubice, dálnice D5 a D8. Od roku 1995 se naplno věnuje výstavbě lesních cest, zemním pracím, demolicím. Dochází k dvojnásobnému nárůstu ročního obrátu společnosti. V roce 1997 převzala společnost část firmy LESO, bývalé Lesostavby.

Společnost je zaměřena a plně vybavena na provádění následujících prací:

- dopravní stavby – komunikace a zpevněné plochy,
- vodohospodářské stavby,
- zemní práce velkých objemů,

- demolice,
- občanská a bytová výstavba,
- rozpojování hornin skalní frézou,
- štěpkování pařezů frézou v zemi,
- autodoprava.

Tyto činnosti společnost provádí vlastními pracovními silami a dopravně – mechanizačními prostředky.

Společnost je rozdělena na části:

- středisko dopravy
- středisko služeb
- stavební středisko
- truhlárna Jesenice
- správa společnosti

Všechna střediska společnosti se nacházejí v Plzni, jediná truhlárna má sídlo v Jesenici u Chebu.

Mezi její hlavní činnosti patří:

- manipulace dřeva,
- pilařská výroba,
- tesařská výroba,
- truhlářská výroba.

Ve společnosti pracuje 113 zaměstnanců. Nejvíce zaměstnanců má stavební středisko, kde je 41 pracovníků.

Společnost LESING plus, spol. s r. o. je členem Hospodářské komory v Plzni.

Společnost je solventní, bez závazků ke svým obchodním partnerům, zaměstnancům, správě sociálního zabezpečení, zdravotním pojišťovnám a finančnímu úřadu. Společnost je plátcem DPH.

Firma LESING plus, spol. s r. o. má významný podíl na výstavbách výrobních závodů v Plzni na Borských polích, na administrativním centru Zličín a na vyřešení vnitrobloku v Přešticích.

4. 2 Dlouhodobý hmotný majetek ve společnosti Při pořízení

dlouhodobého hmotného majetku jsou hlavní kritéria, které rozhodují o způsobu financování, cena a daňové dopady. Společnost si nechá udělat nabídku leasingu. Porovná ji s vlastními zdroji. Téměř pokaždé je výsledek následující:

- pozemky – pořízení z vlastních zdrojů,
- strojní vybavení (různé stavební nářadí – stavební pěchy, ruční válce, kompresory, vrtačky ...) – také z vlastních zdrojů,
- osobní automobily – také z vlastních zdrojů,
- nákladní auta (Tatra 815) + stavební stroje (převážně značka Caterpillar) – finanční pronájem s následnou koupí najatého majetku (leasing).

Od 1. 1. 2008 se zásadně změnila daňové podmínky leasingu, kdy se prodloužila minimální zákonná doba pro uznání leasingu do daňových nákladů, tedy ze tří let se doba prodloužila na pět let. Tato změna negativně dopadla na výhodnost leasingu např. u osobních automobilů, obecně u veškerého majetku odpisovaného kratší dobu než 5 let. Stírá se výhoda „daňového odpisu leasingu“ na 3 roky oproti klasickému odpisu při pořízení z vlastních zdrojů.

Společnost LESING plus, spol. s r. o. vlastní velké množství dlouhodobého hmotného majetku. Ten má rozčleněný podle odpisových skupin a podle středisek.

Sestava majetku podle odpisových skupin (k 30. 11. 2008)

Odpisová skupina L1

V této skupině je zařazeno 5 kusů dlouhodobého hmotného majetku v celkové hodnotě Kč 230 884,-. Majetek je už zcela odepsaný.

Tabulka 7: Seznam majetku v odpisové skupině L1

Název	Vstupní cena
Kopírka CANON	38 990,-
Nivelační přístroj	22 339,-
Kopírka MINOLTA	57 820,-
Detektor TRP	57 300,-
Detektor TRP	54 435,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

Odpisová skupina L2

Tato skupina eviduje 66 kusů dlouhodobého hmotného majetku, který má celkovou hodnotu Kč 11 965 250,-. Odpisy majetku jsou v hodnotě Kč 11 156 100,-. Není odepsán majetek v hodnotě Kč 809 150,-.

Do této skupiny patří např.: válec BOMAG, skalní fréza, vibrační válec, Toyota HIACE, autojeřáb Praga.

Tabulka 8: Seznam vybraného majetku v odpisové skupině L2

Název	Vstupní cena
Válec BOMAG	1 735 000,-
Skalní fréza	364 472,-
Vibrační válec	99 250,-
Toyota HIACE	311 894,-
Autojeřáb Praga	181 597,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

Odpisová skupina L3

Do této skupiny patří pouze 1 kus dlouhodobého hmotného majetku, kotel ATMOS. Kotel byl pořízen za Kč 162 171,- a již je odepsán v hodnotě Kč 38 945,-.

Odpisová skupina L4

V této skupině je evidováno 11 kusů dlouhodobého hmotného majetku. Celková hodnota odpisové skupiny je Kč 1 775 877,-. Již odepsaný majetek má hodnotu Kč 783 383,-.

Zde je evidovaný např.: dřevěný plot, elektrická přípojka, přípojka vody.

Tabulka 9: Seznam vybraného majetku v odpisové skupině L4

Název	Vstupní cena
Plot dřevěný	225 355,-
Elektrická přípojka	46 443,-
Přípojka vody	704,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

Odpisová skupina N

V této skupině je zařazeno 156 kusů dlouhodobého hmotného majetku, který byl pořízen v hodnotě Kč 3 157 853,-. Oprávky jsou v hodnotě Kč 1 686 403,-.

Patří sem např.: zkracovací pila, svářečka CO2, maringotka, nábytek, kancelářská židle.

Tabulka 10: Seznam vybraného majetku v odpisové skupině N

Název	Vstupní cena
Zkracovací pila	13 000,-
Svářečka CO2	36 446,-
Maringotka	39 000,-
Nábytek	10 953,-
Kancelářská židle	4 712,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

Do této odpisové skupiny patří drobný majetek nad Kč 3 000,-, který je účtovaný přímo do spotřeby. Aby měla společnost o majetku přehled, eviduje ho a provádí pravidelnou roční inventarizaci dle jednotlivých středisek a odpovědných osob

(většinou jde o drobné nářadí, které je přiděleno konkrétnímu zaměstnanci, a ten ho má zapsáno v osobní kartě a zodpovídá za něj).

Majetek, který má menší hodnotu než Kč 3 000,-, se neeviduje a jde přímo do spotřeby.

Odpisová skupina N0

Zde společnost eviduje celkem 225 kusů majetku, který má celkovou hodnotu Kč 3 074 804,-. Odepsaný majetek je v hodnotě Kč 2 999 621,-.

Do této skupiny patří např.: monitor LCD, mobilní telefon, nářadí do pojízdné dílny, vysavač, německý ovčák.

Tabulka 11: Seznam vybraného majetku v odpisové skupině N0

Název	Vstupní cena
Monitor LCD	11 986,-
Mobilní telefon	17 646,-
Nářadí do pojízdné dílny – kazeta	14 574,-
Vysavač	20 163,-
Německý ovčák	200,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

V této skupině je majetek v částce do Kč 40 000,-, který společnost eviduje jako majetek a odepisuje ho po dobu 2 let od doby pořízení. Prakticky to znamená, že když majetek pořídí 1. 10. 2008, v roce 2008 odepíše 50 % a v roce 2009 zbývajících 50 %.

Odpisová skupina Z2

V této skupině je zařazený pouze nákladní automobil Citroen Jumper, který byl zakoupen za Kč 165 000,-. Oprávky za dobu používání jsou ve výši Kč 81 400,-.

Tato skupina vyjadřuje zrychlený odpis druhé skupiny. Společnost používá jen výjimečně. O zařazení automobilu do této skupiny rozhodl ekonomický ředitel společnosti.

Sestava podle středisek (k 30. 11. 2008)

V předchozí kapitole jsem se již zmínila, že společnost je rozdělena na 5 středisek, tj. středisko dopravy, středisko služeb, stavební středisko, truhlárna Jesenice a správa společnosti.

Každé středisko má zaevidovaný a k dispozici majetek, který potřebuje ke své činnosti.

Středisko dopravy

Do této skupiny patří 61 kusů majetku v celkové hodnotě Kč 6 857 255,-. Oprávky za dobu používání jsou Kč 6 715 951,-.

Patří sem např.: vibrační válec, pojízdná ubytovna, traktor, Škoda favorit, skalní fréza.

Středisko služeb

V tomto středisku je 76 kusů majetku, který byl zakoupen za celkovou hodnotu Kč 11 956 182,-. Již odepsaný majetek je v hodnotě Kč 3 774 688,-.

Do této skupiny patří např.: vysokozdvíhací vozík, regály, trezor, vrtačka.

Stavební středisko

Zde společnost eviduje celkem 115 kusů dlouhodobého hmotného majetku, který je v hodnotě Kč 4 881 458,-. Zůstatková cena neodepsaného majetku je ve výši Kč 633 818,-.

Patří sem např.: vlek za osobní automobil, tiskárna, PC studio.

Truhlárna Jesenice

Truhlárna má k dispozici 116 kusů dlouhodobého hmotného majetku, který byl pořízen za Kč 4 733 613,-. Oprávky jsou již ve výši Kč 3 006 493,-

Do této skupiny patří např.: žebřík, elektrická vrtačka, řetězová pila.

Správa společnosti

Zde je k dispozici celkem 101 kusů dlouhodobého hmotného majetku. Celková hodnota je ve výši Kč 1 801 841,-. Již chybí odepsat majetek ve výši Kč 198 293,-.

Správa společnosti má evidovaný např. tento majetek: kroužkový vazač, kancelářský stůl, notebook, fax.

LESING plus, spol. s r. o. vlastní 469 kusů dlouhodobého hmotného majetku, který má celkovou hodnotu Kč 30 230 349,-. Celkové oprávky jsou ve výši Kč 19 348 320,-.

4.3 Odpisování dlouhodobého hmotného majetku ve společnosti

Ve vnitropodnikové směrnici má společnost uvedeno, že účetní odpisy se rovnají daňovým odpisům dle zákona o daních z příjmů. (Při založení společnosti uvažovalo vedení firmy o zavedení také účetních odpisů.)

Společnost zadá do karty majetku stejné odpisy, jaké jsou v zákoně o dani z příjmu. Tyto odpisy se měsíčně automaticky zaúčtují v systému účetního programu do nákladů.

Pro znázornění odpisů jsem si vybrala skupiny L1, L2 a Z2. Skupinu L2 jsem si vybrala, protože od 1. 1. 2008 došlo k přeřazení automobilů do této skupiny. A skupinu Z2 jsem zvolila z důvodů, že nákladní automobil zařazený v této skupině jako jediný majetek společnost odepisuje zrychleně.

Abych mohla analyzovat vliv daňových i účetních odpisů, vypočítala jsem také účetní odpisy. Způsob výpočtu těchto odpisů jsem konzultovala s vedením firmy a odvíjí se od původního záměru firmy, ve kterém chtělo vedení praktikovat také účetní odpisy.

4.3.1 Odpisová skupina L1

Společnost nakoupila 31. června 1996 kopírku Canon za Kč 38 990,- + DPH 19 %.

Majetek je zařazený v 1. odpisové skupině.

Daňové odpisy

Kopírka bude odpisovaná 3 roky pomocí daňových rovnoměrných odpisů.

Účtování

1a) Pořízení kopírky Canon na fakturu	Kč 38 990,-	042/321
1b) DPH 19 %	Kč 7 408,-	343/321
2) Úhrada faktury z BÚ	Kč 46 398,-	321/221
3) Zařazení kopírky do užívání	Kč 38 990,-	022/042
4) Odpis – 1. rok	Kč 7 798,-	551/082
5) Odpis – 2. rok	Kč 15 596,-	551/082
6) Odpis – 3. rok	Kč 15 596,-	551/082

Výpočet odpisů

1. rok: $38\,990 \times 0,2 = 7\,798,-$

2. rok: $38\,990 \times 0,4 = 15\,596,-$

3. rok: $38\,990 \times 0,4 = 15\,596,-$

V prvním roce byla použita sazba 20 % a v dalších dvou letech sazba 40 %.

Tabulka 12: Daňové odpisy kopírky Canon

Rok	Odpisová sazba	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
------------	---------------------------	--------------	----------------	----------------------------

1996	20 %	7 798,-	7 798,-	31 192,-
1997	40 %	15 596,-	23 394,-	7 798,-
1998	40 %	15 596,-	38 990,-	0,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

Schéma účtování

321 – Dodavatelé	042 – Pořízení DHM	343 - DPH
2) 46 398,-	1a) 38 990,-	1b) 7 408,-
1a) 38 990,-	3) 38 990,-	
1b) 7 408,-		
221 – Bankovní účet	022 - SMV	551 – Odpisy DHM
	3) 38 990,-	4) 7 798,-
2) 46 398,-		5) 15 596,-
		6) 15 596,-
082 – Oprávky k SMV		
4) 7 798,-		
5) 15 596,-		
6) 15 596,-		

Účetní odpisy

Účtování

1a) Pořízení kopírky Canon na fakturu

Kč 38 990,-

042/321

1b) DPH 19 %	Kč 7 408,-	343/321
2) Úhrada faktury z BÚ	Kč 46 398,-	321/221
3) Zařazení kopírky do užívání	Kč 38 990,-	022/042
4) Odpis – 1. rok	Kč 6 498,-	551/082
5) Odpis – 2. rok	Kč 12 997,-	551/082
6) Odpis – 3. rok	Kč 12 997,-	551/082
7) Odpis – 4. rok	Kč 6 498,-	551/082

Výpočet odpisů

Pro výpočet účetních odpisů byly zvoleny rovnoměrné účetní odpisy s dobou odepisování 3 roky: $O = VC/t$.

roční odpis: $O = 38\,990/3 = 12\,997,-$

měsíční odpis: $12\,997/12 = 1083,-$

1.rok: $1\,083 \cdot 6 \text{ měsíců} = 6\,498,-$

2.rok: $1\,083 \cdot 12 \text{ měsíců} = 12\,997,-$

3.rok: $1\,083 \cdot 12 \text{ měsíců} = 12\,997,-$

4.rok: $1\,083 \cdot 6 \text{ měsíců} = 6\,498,-$

Tabulka 13: Účetní odpisy kopírky Canon

Rok	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
1996	6 498,-	6 498,-	32 492,-
1997	12 997,-	19 495,-	19 495,-
1998	12 997,-	32 492,-	6 498,-
1999	6 498,-	38 990,-	0,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

Schéma účtování

321-Dodavatelé		042 – Pořízení DHM		343 - DPH	
2) 46 398,-	1a) 38 990,- 1b) 7 408,-	1a) 38 990,-	3) 38 990,-	1b) 7 408,-	
221 – Bankovní účet		022 - SMV		551-Odpisy DHM	
	2) 46 398,-	3) 38 990,-		4) 6 498,-	
				5) 12 997,-	
				6) 12 997,-	
				7) 6 498,-	
082 – Oprávky k SMV					
	4) 6 498,-				
	5) 12 997,-				
	6) 12 997,-				
	7) 6 498,-				

4.3.2 Odpisová skupina L2

Do této skupiny jsou od 1. ledna 2008 přeráženy automobily, které původně patřily do skupiny 1a. Tato skupina byla k 31. prosinci 2007 zrušena.

Společnost zakoupila 30. září 2005 osobní automobil Toyota HIACE za Kč 341 984,- + DPH 19 %. Automobil se odepisuje 5 let.

Daňové odpisy

Účtování a výpočet odpisů před daňovou reformou

1a) Pořízení automobilu na fakturu	Kč 341 984,-	042/321
1b) DPH 19 %	Kč 64 977,-	343/321

2) Úhrada faktury pomocí BÚ	Kč 406 961,-	321/221
3) Zařazení automobilu do užívání	Kč 341 984,-	022/042
4) Odpis – 1. rok	Kč 48 563,-	551/082
5) Odpis – 2. rok	Kč 97 807,-	551/082
6) Odpis – 3. rok	Kč 97 807,-	551/082
7) Odpis – 4. rok	Kč 97 807,-	551/082

Výpočet odpisů

1. rok: $341\,984 \times 14,2\% = 48\,563,-$
2. rok: $341\,983 \times 28,6\% = 97\,807,-$
3. rok: $341\,983 \times 28,6\% = 97\,807,-$
4. rok: $341\,983 \times 28,6\% = 97\,807,-$

V roce 2005 byla použita odpisová sazba pro daňové rovnoměrné odpisy 14,2 %. Pro zbytek doby odpisování je určena sazba 28,6 %. Majetek se odpisoval 4 roky.

Tabulka 14: Daňové odpisy osobního automobilu Toyota před daňovou reformou

Rok	Odpisová sazba	Odpisy	Oprávký	Zůstatková cena
2005	14,2 %	48 563,-	48 563,-	293 421,-
2006	28,6 %	97 807,-	146 370,-	195 614,-
2007	28,6 %	97 807,-	244 177,-	97 807,-
2008	28,6 %	97 807,-	341 984,-	0,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

Schéma účtování

321 – Dodavatelé		042 – Pořízení DHM		343 – DPH
2) 406 961,-	1a) 341 984,-	1a) 341 984,-	3) 341 984,-	1b) 64 977,-

1b) 64 977,-

221 – Bankovní účet	022 - SMV	551 – Odpisy DHM
2) 406 961,-	3) 341 984,-	4) 48 563,-
		5) 97 807,-
		6) 97 807,-
		7) 97 807,-

082 – Oprávky k SMV

4) 48 563,-
5) 97 807,-
6) 97 807,-
7) 97 807,-

Účtování a výpočet odpisů po daňové reformě

1a) Pořízení automobilu na fakturu	Kč 341 984,-	042/321
1b) DPH 19 %	Kč 64 977,-	343/321
2) Úhrada faktury pomocí BÚ	Kč 406 961,-	321/221
3) Zařazení automobilu do užívání	Kč 341 984,-	022/042
4) Odpis – 1. rok	Kč 48 562,-	551/082
5) Odpis – 2. rok	Kč 97 807,-	551/082
6) Odpis – 3. rok	Kč 97 807,-	551/082
7) Odpis – 4. rok	Kč 76 091,50	551/082
8) Odpis – 5. rok	Kč 21 716,50	551/082

Výpočet odpisů

- 1. rok: $341\,984 \times 14,2\% = 48\,562,-$
- 2. rok: $341\,984 \times 28,6\% = 97\,807,-$
- 3. rok: $341\,984 \times 28,6\% = 97\,807,-$
- 4. rok: $341\,984 \times 22,25\% = 71\,091,50$
- 5. rok: $341\,984 \times 6,35\% = 21\,716,50$

V roce 2005 byla použita odpisová sazba 14,2 %, v roce 2006 a 2007 sazba 28,6 %. V roce 2008 došlo ke zrušení skupiny 1a a majetek byl přerazený do 2. skupiny. Sazba pro tento rok je stanovena na 22,25 %. V roce 2009 byla sazba snížena na 6,35 %, protože majetek může být odepsaný pouze do výše vstupní ceny, tj. 341 984,-.

Tabulka 15: Daňové odpisy osobního automobilu Toyota po daňové reformě

Rok	Odpisová sazba	Odpisy	Oprávký	Zůstatková cena
2005	14,2 %	48 562,-	48 562,-	293 422,-
2006	28,6 %	97 807,-	146 369,-	195 615,-
2007	28,6 %	97 807,-	244 176,-	97 808,-
2008	22,25 %	76 091,50	320 267,50	21 716,50
2009	6,35 %	21 716,50	341 984,-	0,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

Schéma účtování

321- Dodavatelé		042 – Pořízení DHM		343 – DPH	
2) 406 861,-	1a) 341 984,-	1a) 341 984,-	3) 341 984,-		1b) 64 977,-
	1b) 64 977,-				

221 – Bankovní účet		022 – SMV		551 – Odpisy DHM	
	2) 406 861,-		3) 341 984,-		4) 48 562,-
					5) 97 807,-
					6) 97 807,-
					7) 76 091,50
					8) 21 716,50

082 – Oprávky k SMV	
	4) 48 562,-
	5) 97 807,-
	6) 97 807,-
	7) 76 091,50
	8) 21 716,50

Pro společnost byla výhodnější odpisová skupina 1a, protože majetek se odpisoval jen 4 roky. Ve druhé odpisové skupině trvá doba odpisování 5 let.

Účetní odpisy

Automobil se bude odepisovat 5 let. Společnost rozhodla, že zahájí odpisování od prvního dne následujícího měsíce po zařazení do užívání.

Účtování

1a) Pořízení automobilu na fakturu	Kč 341 984,-	042/321
1b) DPH 19 %	Kč 64 977,-	343/321
2) Úhrada faktury pomocí BÚ	Kč 406 961,-	321/221
3) Zařazení automobilu do užívání	Kč 341 984,-	022/042
4) Odpis – 1. rok (3 měsíce)	Kč 17 100,-	551/082
5) Odpis – 2. rok	Kč 68 400,-	551/082
6) Odpis – 3. rok	Kč 68 400,-	551/082

7) Odpis – 4. rok	Kč 68 400,-	551/082
8) Odpis – 5. rok	Kč 68 400,-	551/082
9) Odpis – 6. rok (9 měsíců)	Kč 51 284,-	551/082

Výpočet odpisů

měsíční odpis: $341\,984 / 60 = 5\,700,-$

1. rok: $5\,700 \cdot 3 \text{ měsíce} = 17\,100,-$

2. rok: $5\,700 \cdot 12 \text{ měsíců} = 68\,400,-$

3. rok: $5\,700 \cdot 12 \text{ měsíců} = 68\,400,-$

4. rok: $5\,700 \cdot 12 \text{ měsíců} = 68\,400,-$

5. rok: $5\,700 \cdot 12 \text{ měsíců} = 68\,400,-$

6. rok: $5\,700 \cdot 9 \text{ měsíců} = 51\,284,-$

Tabulka 16: Účetní odpisy osobního automobilu Toyota

Rok	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2005	17 100,-	17 100,-	324 884,-
2006	68 400,-	85 500,-	256 484,-
2007	68 400,-	153 900,-	188 084,-
2008	68 400,-	222 300,-	119 648,-
2009	68 400,-	290 700,-	51 284,-
2010	51 284,-	341 984,-	0,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

Schéma účtování

321 – Dodavatelé		042 – Pořízení DHM		343 - DPH	
2) 406 961,-	1a) 341 984,-	1a) 341 984,-	3) 341 984,-		1b) 64 977,-
	1b) 64 977,-				

221 – Bankovní účet	022 - SMV	551 – Odpisy DHM
2) 406 961,-	3) 341 984,-	4) 17 100,-
		5) 68 400,-
		6) 68 400,-
		7) 68 400,-
		8) 68 400,-
		9) 51 284,-
082 – Oprávky k SMV		
4) 17 100,-		
5) 68 400,-		
6) 68 400,-		
7) 68 400,-		
8) 68 400,-		
9) 51 284,-		

4.3.3 Odpisová skupina Z2

Společnost koupila 21. 1. 2008 nákladní automobil Citroen Jumper za Kč 165 000,- + DPH 19 %.

Vedení společnosti rozhodlo, že tento automobil budou odpisovat zrychleně. Jen výjimečně firma používá zrychlený odpis, v současné době je takto odpisovaný jen nákladní automobil. Jedná se o zrychlený odpis 2. odpisové skupiny.

Daňové odpisy

Účtování

1a) Pořízení nákladního automobilu na fakturu	Kč 165 000,-	042/321
1b) DPH 19 %	Kč 31 350,-	343/321

2) Úhrada faktury z BÚ	Kč 196 350,-	321/221
3) Zařazení automobilu do užívání	Kč 165 000,-	022/042
4) Odpis – 1. rok	Kč 33 000,-	551/082
5) Odpis – 2. rok	Kč 52 800,-	551/082
6) Odpis – 3. rok	Kč 39 600,-	551/082
7) Odpis – 4. rok	Kč 26 400,-	551/082
8) Odpis – 5. rok	Kč 13 200,-	551/082

Výpočet odpisů

1. rok: $165\ 000 : 5 = 33\ 000,-$	$ZC = 165\ 000 - 33\ 000 = 132\ 000,-$
2. rok: $(2 \times 132\ 000) : (6 - 1) = 52\ 800,-$	$ZC = 132\ 000 - 52\ 800 = 79\ 200,-$
3. rok: $(2 \times 79\ 200) : (6 - 2) = 39\ 600,-$	$ZC = 79\ 200 - 39\ 600 = 39\ 600,-$
4. rok: $(2 \times 39\ 600) : (6 - 3) = 26\ 400,-$	$ZC = 39\ 600 - 26\ 400 = 13\ 200,-$
5. rok: $(2 \times 13\ 200) : (6 - 4) = 13\ 200,-$	$ZC = 13\ 200 - 13\ 200 = 0,-$

Při výpočtu odpisů se v prvním roce použije koeficient 5. V dalších letech je určený koeficient 6, od kterého se odečte počet let používání daného majetku.

Tabulka 17: Daňové odpisy nákladního automobilu

Rok	Koeficient	Odpisy	Oprávký	Zůstatková cena
2008	5	33 000,-	33 000,-	132 000,-
2009	6	52 800,-	85 800,-	79 200,-
2010	6	39 600,-	125 400,-	39 600,-
2011	6	26 400,-	151 800,-	13 200,-

2012	6	13 200,-	165 000,-	0,-
------	---	----------	-----------	-----

Zdroj: Interní zdroje společnosti

Schéma účtování

321- Dodavatelé		042 – Pořízení DHM		343 - DPH	
2) 196 350,-	1a) 165 000,-	1a) 165 000,-	3) 165 000,-		1b) 31 350,-
	1b) 31 350,-				

221 – Bankovní účet		022 – SMV		551 – Odpisy DHM	
	2) 196 350,-	3) 165 000,-		4) 33 000,-	
				5) 52 800,-	
				6) 39 600,-	
				7) 26 400,-	
				8) 13 200,-	

082 – Oprávky k SMV	
	4) 33 000,-
	5) 52 800,-
	6) 39 600,-
	7) 26 400,-
	8) 13 200,-

Účetní odpisy

Účetně se bude nákladní automobil odpisovat 3 roky pomocí zrychlených odpisů.

Účtování

1a) Pořízení nákladního automobilu na fakturu	Kč 165 000,-	042/321
1b) DPH 19 %	Kč 31 350,-	343/321
2) Úhrada faktury z BÚ	Kč 196 350,-	321/221
3) Zařazení automobilu do užívání	Kč 165 000,-	022/042
4) Odpis – 1. rok	Kč 82 500,-	551/082
5) Odpis – 2. rok	Kč 55 000,-	551/082
6) Odpis – 3. rok	Kč 27 500,-	551/082

Výpočet odpisů

$$O = (2 \cdot VC \cdot (t + 1 - i)) / t \cdot (t + 1)$$

$$1. \text{ rok: } O = (2 \cdot 165\,000 \cdot (3 + 1 - 1)) / 3 \cdot (3 + 1) = 82\,500,-$$

$$2. \text{ rok: } O = (2 \cdot 165\,000 \cdot (3 + 1 - 2)) / 3 \cdot (3 + 1) = 55\,000,-$$

$$3. \text{ rok: } O = (2 \cdot 165\,000 \cdot (3 + 1 - 3)) / 3 \cdot (3 + 1) = 27\,500,-$$

Tabulka 18: Účetní odpisy nákladního automobilu

Rok	Odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2008	82 500,-	82 500,-	82 500,-
2009	55 000,-	137 500,-	27 500,-
2010	27 500,-	165 000,-	0,-

Zdroj: Interní materiály společnosti

Schéma účtování

<u>321- Dodavatelé</u>		<u>042 – Pořízení DHM</u>		<u>343 – DPH</u>	
2) 196 350,-	1a) 165 000,- 1b) 31 350,-	1a) 165 000,-	3) 165 000,-		1b) 31 350,-
<u>221 – Bankovní účet</u>		<u>021 – SMV</u>		<u>551 – Odpisy DHM</u>	
2) 196 350,-		3) 165 000,-		4) 82 500,- 5) 55 000,- 6) 27 500,-	
<u>082 – Oprávky k SMV</u>					
	4) 82 500,- 5) 55 000,- 6) 27 500,-				

4. 4 Analýza a vyhodnocení vlivů odpisů

Odpisová skupina L1 – kopírka Canon

Porovnání daňových a účetních odpisů

Tabulka 19: Porovnání daňových a účetních odpisů u kopírky Canon

Rok	Daňové odpisy	Účetní odpisy	Vliv na základ
------------	----------------------	----------------------	-----------------------

			daně
1996	7 798,-	6 498,-	- 1 300,-
1997	15 596,-	12 997,-	- 2 599,-
1998	15 596,-	12 997,-	- 2 599,-
1999	0,-	6 498,-	6 498,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

V prvním roce používání kopírky Canon jsou účetní odpisy nižší než daňové odpisy. Rozdíl mezi odpisy, tj. 1 300,- sníží základ daně.

V roce 1997 a 1998 účetní jednotka sníží základ daně o 2 599,- (rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy).

V roce 1999 jsou pouze účetní odpisy, daňově je majetek zcela odepsaný. Částka Kč 6 498,- bude zvyšovat základ daně.

Odpisová skupina L2 – osobní automobil Toyota HIACE

Porovnání daňových odpisů před daňovou reformou a účetních odpisů

Tabulka 20: Porovnání daňových odpisů před daňovou reformou a účetních odpisů u osobního automobilu Toyota HIACE

Rok	Daňové odpisy	Účetní odpisy	Vliv na základ
------------	----------------------	----------------------	-----------------------

			daně
2005	48 563,-	17 100,-	- 31 463,-
2006	97 807,-	68 400,-	- 29 407,-
2007	97 807,-	68 400,-	- 29 407,-
2008	97 807,-	68 400,-	- 29 407,-
2009	0,-	68 400,-	68 400,-
2010	0,-	51 284,-	51 284,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

V roce 2005 je rozdíl mezi odpis 31 463,-, tato částka snižuje základ daně.

V dalších letech, tedy v roce 2006, 2007, 2008 se snižuje základ daně o částku Kč 29 407,-.

V posledních dvou letech je již majetek daňově zcela odepsaný. V roce 2009 částka Kč 68 400,- zvyšuje základ daně. V roce 2010 se základ daně navyšuje o částku Kč 51 284,-.

Porovnání daňových odpisů po daňové reformě a účetních odpisů

Tabulka 21: Porovnání daňových odpisů po daňové reformě a účetních odpisů u osobního automobilu Toyota HIACE

Rok	Daňové odpisy	Účetní odpisy	Vliv na základ
------------	----------------------	----------------------	-----------------------

			daně
2005	48 562,-	17 100,-	- 31 462,-
2006	97 807,-	68 400,-	- 29 407,-
2007	97 807,-	68 400,-	- 29 407,-
2008	76 091,50	68 400,-	- 7 691,50
2009	21 716,50	68 400,-	46 683,50
2010	0,-	51 284,-	51 284,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

V roce 2005 jsou daňové rozdíly větší než účetní odpisy. Částka Kč 31 462,- pro účetní jednotku představuje snížení základu daně.

V roce 2006 a 2007 dochází také ke snižování základu daně o částku Kč 29 407,-

V roce 2008 přináší rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy snížení základu o částku Kč 7 691,50.

V roce 2009 jsou účetní odpisy vyšší než daňové. Účetní jednotka musí upravit svůj základ daně zvýšením nákladů o Kč 46 683,50.

V posledním roce je majetek daňově již odepsán, základ daně je navýšen o částku Kč 51 284,-.

Odpisová skupina Z2 – nákladní automobil Citroen Jumper

Porovnání daňových a účetních odpisů

Tabulka 22: Porovnání daňových a účetních odpisů u nákladního automobilu Citroen Jumper

Rok	Daňové odpisy	Účetní odpisy	Vliv na základ daně
2008	33 000,-	82 500,-	49 500,-
2009	52 800,-	55 000,-	2 200,-
2010	39 600,-	27 500,-	- 2 100,-
2011	26 400,-	0,-	- 26 400,-
2012	13 200,-	0,-	- 13 200,-

Zdroj: Interní zdroje společnosti

V roce 2008 jsou účetní odpisy vyšší než daňové. Částka Kč 49 500,- (rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy) představuje zvýšení základu daně.

V roce 2009 musí opět účetní jednotka upravit základ daně a to zvýšením nákladů o Kč 2 200,-.

V roce 2010 dojde ke snížení základu daně o Kč 2 100,-.

V roce 2011 a 2012 je majetek již účetně odepsán. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy představuje částku, která snižuje základ daně. V roce 2011 dojde ke snížení základu daně o Kč 26 400,- a v roce 2012 o Kč 13 200,-.

5. Závěr

Hlavním cílem mé bakalářské práce byla analýza dlouhodobého hmotného majetku, zajímala jsem se zejména o způsoby pořízení majetku a vliv odpisů na základ daně.

Pro teoretickou část jsem využila studium literatury. Tato část se týkala charakteristiky dlouhodobého hmotného majetku. Zaměřila jsem se na pořízení,

oceňování, odpisování a vyřazení majetku. V této části jsem se věnovala také účtování majetku.

Praktická část se týkala již konkrétního podniku. Nejprve jsem se zabývala dlouhodobým hmotným majetkem ve společnosti a způsoby pořízení. Dále jsem zjišťovala, jakými způsoby odepisují ve firmě majetek.

Společnost LESING plus, spol. s r. o. pořizuje dlouhodobý hmotný majetek převážně z vlastních zdrojů. Nákladní automobily a stavební stroje získává prostřednictvím finančního leasingu.

Pro lepší znázornění výpočtu odpisů jsem si vybrala tři druhy majetku. Nejprve jsem se u konkrétního majetku zaměřila na daňové odpisy a následně jsem se zabývala účetními odpisy.

V prvním příkladě jsem si vybrala kopírku Canon, která je zařazena v první odpisové skupině a společnost ji odepisuje pomocí daňových rovnoměrných odpisů.

Dále jsem si vybrala osobní automobil Toyota HIACE, který společnost odepisuje také pomocí rovnoměrných daňových odpisů. Automobil byl původně zařazen do odpisové skupiny 1a, ve které se majetek odepisoval čtyři roky.

Od 1. ledna 2008 vstoupila v platnost daňová reforma, při které byla zrušena tato odpisová skupina. Společnost přeřadila automobil do druhé odpisové skupiny. Dochází ke změně odpisové sazby a doby odpisování. Majetek se nyní odepisuje pět let. Roční odpis automobilu před daňovou reformou v roce 2008 činil Kč 97 807,-. Po daňové reformě se odpis majetku v roce 2008 snížil o 21 716,50, roční odpis je 79 091,50. Účetně by společnost odepisovala majetek pět let. Při porovnání účetních a daňových odpisů před daňovou reformou a po daňové reformě jsem zjistila, že před daňovou reformou v roce 2008 dochází ke snížení základu daně o Kč 29 407,-. Po daňové reformě dochází ke snížení základu daně jen o částku Kč 7 691,50.

Ve třetím příkladě jsem si zvolila nákladní automobil Citroen Jumper, který společnost odepisuje pomocí zrychlených odpisů. Tento majetek byl pořízený až v průběhu roku 2008, proto byl automobil zařazený rovnou do druhé odpisové skupiny.

Z mé práce vyplynulo, že pro společnost by bylo výhodnější, kdyby používali také účetní odpisy. Při porovnání daňových a účetních odpisů jsem zjistila, že z větší části

byly daňové odpisy vyšší než účetní. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy totiž snižuje základ daně.

6. Přehled použité literatury

ČERMÁKOVÁ, H. Účetnictví - shrnutí základů pro maturanty, vysokoškoláky a podnikatele. Ostrava: Mirago, 2008. ISBN 978-80-85922-56-8.

HORVATH NOTIA AUDIT. Podvojně účetnictví 2008. Praha: Grada Publishing, 2008.

ISBN 978-80-247-2541-3.

MARKOVÁ, H. Daňové zákony 2008. Praha: Grada Publishing, 2008. ISBN 978-80-247-2803-3.

PRUDKÝ, P., LOŠŤÁK, M. Hmotný a nehmotný majetek v praxi. Olomouc: ANAG, 2008. ISBN 978-80-7263-445-3.

ŠTOHL, P. Učebnice účetnictví 2006. Havlíčkův Brod: Tiskárny Havlíčkův Brod, 2006. ISBN 978-80-912817-7-1.

ŠTOHL, P., KLIČKA, V. Maturitní okruhy z účetnictví. Havlíčkův Brod: Tiskárny Havlíčkův Brod, 2008. ISBN 978-80-903915-8-1.

VALOUCH, P. Účetní a daňové odpisy 2008. Praha: Grada Publishing, 2008. ISBN 978-80-247-2558-1.

7. Seznam tabulek

Tabulka 1: Zatřídění dlouhodobého hmotného majetku

Tabulka 2: Roční odpisová sazba pro hmotný majetek

Tabulka 3: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

Tabulka 4: Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

Tabulka 5: roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

Tabulka 6: Koeficienty pro zrychlené odpisování

Tabulka 7: Seznam majetku v odpisové skupině L1

Tabulka 8: Seznam vybraného majetku v odpisové skupině L2

Tabulka 9: Seznam vybraného majetku v odpisové skupině L4

Tabulka 10: Seznam vybraného majetku v odpisové skupině N

Tabulka 11: Seznam vybraného majetku v odpisové skupině N0

Tabulka 12: Daňové odpisy kopírky Canon

Tabulka 13: Účetní odpisy kopírky Canon

Tabulka 14: Daňové odpisy osobního automobilu Toyota před daňovou reformou

Tabulka 15: Daňové odpisy osobního automobilu Toyota po daňové reformě

Tabulka 16: Účetní odpisy osobního automobilu Toyota

Tabulka 17: Daňové odpisy nákladního automobilu

Tabulka 18: Účetní odpisy nákladního automobilu

Tabulka 19: Porovnání daňových a účetních odpisů u kopírky Canon

Tabulka 20: Porovnání daňových odpisů před daňovou reformou a účetních odpisů u osobního automobilu Toyota HIACE

Tabulka 21: Porovnání daňových odpisů po daňové reformě a účetních odpisů u osobního automobilu Toyota HIACE

Tabulka 22: Porovnání daňových a účetních odpisů u nákladního automobilu Citroen Jumper

