

Dlouhodobý hmotný majetek v účetnictví

Aneta Jandová

Bakalářská práce
2016



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Aneta Jandová**
Osobní číslo: **M12062**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Dlouhodobý hmotný majetek v účetnictví**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte základní teoretické poznatky z oblasti dlouhodobého hmotného majetku v účetnictví.

II. Praktická část

- Analyzujte konkrétní situaci v oblasti účtování o dlouhodobém hmotném majetku v podniku Dopravní společnost Zlín – Otrokovice, s.r.o.
- Na základě provedené analýzy navrhněte doporučení pro podnik Dopravní společnost Zlín – Otrokovice, s.r.o., v oblasti dlouhodobého hmotného majetku.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

JINDROVÁ, Blanka. Leasing praktický průvodce. Grada, Praha, 2001. 2. aktualizované vydání, 112 stran. ISBN 80-247-0036-0.

PETERSON, Raymond H. Accounting for fixed assets. 2nd ed. New York: J. Wiley, c2002, 194 s. ISBN 04-710-9210-X.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2014: komentář, příklady, výklad změn. 15. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2014, 327 s. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-866-6.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 1. vyd. Praha: Grada, 2013, 264 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Gita Štolfová

Datum zadání bakalářské práce: 15. února 2016

Termín odevzdání bakalářské práce: 16. května 2016

Ve Zlíně dne 15. února 2016

doc. RNDr. PhDr. Oldřich Hájek, Ph.D.
děkan



doc. Ing. Miloš Král', CSc.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

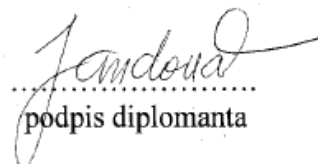
Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

- že jsem na bakalářské práci pracovala samostatně a použitou literaturu jsem citovala. V případě publikace výsledků budu uvedena jako spoluautorka.
- že odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 11.5.2016


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce se zabývá dlouhodobým hmotným majetkem v účetnictví. Práce se dělí na dvě hlavní části, na část teoretickou a část praktickou.

Teoretická část je zaměřena na charakteristiku dlouhodobého hmotného majetku a na účetní operace s dlouhodobým hmotným majetkem. Jedná se o oceňování, pořízení, technické zhodnocení, pronájem, odpisování, inventarizaci a vyřazení dlouhodobého hmotného majetku.

V praktické části jsou získané poznatky z teoretické části aplikovány na podnik Dopravní společnost Zlín-Otrokovice, s.r.o. Cílem je analyzovat konkrétní situaci v oblasti dlouhodobého hmotného majetku v podniku. Závěr této práce se věnuje shrnutí analýzy a doporučením pro podnik.

Klíčová slova: dlouhodobý hmotný majetek, účtování, evidence, odpisy, inventarizace

ABSTRACT

The bachelor thesis deals with tangible fixed assets in accounting. The work is divided into two main parts, the theoretical and practical part.

The theoretical part is focused on the characteristics of tangible fixed assets and accounting operations with tangible fixed assets. It is the evaluation, acquisition, technical improvement, lease, depreciation, inventory and disposal of tangible fixed assets.

In the practical part the results of the theoretical part are applied to the company Dopravní společnost Zlín-Otrokovice, s.r.o. The aim is to analyze the specific situation in tangible fixed assets in the company. The conclusion of this work is devoted to the summary of analysis and recommendations for the company.

Keywords: tangible fixed assets, accounting, records, depreciations, inventory

Na tomto místě bych ráda poděkovala paní Ing. Gitě Štolfové za důležité rady a připomínky k mé bakalářské práci.

Dále bych také chtěla poděkovat podniku Dopravní společnost Zlín-Otrokovice, s.r.o. a paní Ing. Simoně Machákové za poskytnutí informací a materiálů, které byly nezbytné pro vypracování bakalářské práce a také za ochotu.

Samozřejmě bych chtěla poděkovat i mé rodině za podporu.

OBSAH

ÚVOD.....	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	11
I TEORETICKÁ ČÁST.....	12
1 CHARAKTERISTIKA DLOUHODOBÉHO H MOTNÉHO MAJETKU	13
1.1 POSTAVENÍ DLOUHODOBÉHO H MOTNÉHO MAJETKU V ROZVAZE	13
1.1.1 Rozvaha podniku.....	13
1.1.2 Struktura aktiv	14
1.1.2.1 Klasifikace aktiv	15
1.1.3 Struktura pasiv	15
1.1.4 Dlouhodobý hmotný majetek v rozvaze	15
1.2 CHARAKTERISTIKA DLOUHODOBÉHO H MOTNÉHO MAJETKU.....	16
1.2.1 Rozdělení dlouhodobého hmotného majetku.....	17
2 ÚČTOVÁNÍ O DLOUHODOBÉM H MOTNÉM MAJETKU	19
2.1 POŘÍZENÍ DLOUHODOBÉHO H MOTNÉHO MAJETKU	19
2.1.1 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku nákupem (dodavatelským způsobem)	19
2.1.2 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku vytvořením vlastní činností (aktivací)	19
2.1.3 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku plnou nebo částečnou dotací z veřejných rozpočtů	20
2.1.4 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku bezúplatným nabytím (darováním)	20
2.1.5 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku vkladem do společnosti	20
2.1.6 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku přeřazením z osobního užívání do podnikání	20
2.2 OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO H MOTNÉHO MAJETKU.....	21
2.2.1 Ocenění dlouhodobého hmotného majetku pořizovací cenou	22
2.2.2 Ocenění dlouhodobého hmotného majetku vlastními náklady	22
2.2.3 Ocenění dlouhodobého hmotného majetku reprodukční pořizovací cenou	23
2.2.4 Ocenění dlouhodobého hmotného majetku historickou cenou	23
2.2.5 Ocenění dlouhodobého hmotného majetku reálnou hodnotou.....	23
2.3 TECHNICKÉ ZHODNOCENÍ A OPRAVY DHM.....	23
2.4 PRONÁJEM DLOUHODOBÉHO H MOTNÉHO MAJETKU	24
2.4.1 Výhody a nevýhody leasingu	25
2.4.2 Druhy leasingu	25
2.4.2.1 Operativní leasing	26
2.4.2.2 Finanční leasing	28
2.5 ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO H MOTNÉHO MAJETKU	30
2.5.1 Daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku.....	30
2.5.1.1 Odpisové skupiny	31
2.5.1.2 Rovnoměrné odpisování	31
2.5.1.3 Zrychlené odpisování.....	31
2.5.2 Účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku.....	32

2.5.2.1	Rovnoměrné (lineární) odpisování	33
2.5.2.2	Zrychlené (degresivní) odpisování	33
2.5.2.3	Zpomalené (progresivní) odpisování	34
2.5.2.4	Odpis podle výkonu	34
2.6	INVENTARIZACE DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU	34
2.7	VYŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU	35
2.7.1	Vyřazení likvidací	36
2.7.2	Vyřazení prodejem	36
2.7.3	Vyřazení darováním	37
2.7.4	Vyřazení v důsledku manka a škody	37
II	PRAKTICKÁ ČÁST	38
3	PODNIK DOPRAVNÍ SPOLEČNOST ZLÍN – OTROKOVICE, S.R.O.....	39
3.1	ZÁKLADNÍ ÚDAJE O SPOLEČNOSTI	39
3.2	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA SPOLEČNOSTI.....	40
3.3	VÝVOJ POČTU ZAMĚSTNANCŮ V LETECH 2011-2014.....	40
3.4	DHM V ROZVAZE SPOLEČNOSTI DSZO, S.R.O. V LETECH 2012-2014	41
3.4.1	Majetková struktura společnosti	42
3.4.2	Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury podniku DSZO, s.r.o.	42
4	OPERACE S DLOUHODOBÝM HMOTNÝM MAJETKEM V PODNIKU DSZO, S.R.O.	44
4.1	DHM SPOLEČNOSTI.....	44
4.1.1	Pořízení	44
4.1.2	Pořízení nízkopodlažního trolejbusu s dotací.....	45
4.1.3	Technické zhodnocení.....	45
4.1.4	Investiční dotace.....	46
4.1.5	Majetek pořízený po ukončení finančního leasingu.....	46
4.2	DROBNÝ HMOTNÝ MAJETEK	46
4.2.1	Pořízení	46
4.2.2	Technické zhodnocení drobného hmotného majetku.....	46
4.3	OCEŇOVÁNÍ A ODEPISOVÁNÍ	47
4.3.1	Způsoby ocenění dlouhodobého hmotného majetku.....	47
4.3.2	Odpisování majetku – účetní odpisy	47
4.3.2.1	Účetní odpisy trolejbusu	48
4.3.3	Odpisování majetku – daňové odpisy	49
4.3.3.1	Daňové odpisy trolejbusu	49
4.4	HOSPODAŘENÍ S MAJETKEM	50
4.4.1	Zaměstnanci mající vztah k majetku	50
4.4.2	Evidence a uložení majetku	51
4.4.3	Zařazení majetku do evidence.....	51
4.4.4	Převody majetku a vyřazení majetku	51
4.4.5	Nájem majetku	53
4.5	INVENTARIZACE DHM	53
5	ZÁVĚREČNÉ SHRNTÍ A NÁVRH DOPORUČENÍ PRO PODNIK	54
	ZÁVĚR	57

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	58
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	60
SEZNAM OBRÁZKŮ	61
SEZNAM TABULEK.....	62
SEZNAM PŘÍLOH.....	63

ÚVOD

Tématem mé bakalářské práce je Dlouhodobý hmotný majetek v účetnictví. Tento majetek potřebuje ke své činnosti každý podnik, jelikož bez budov, strojů, zařízení apod. by se žádný podnik nemohl věnovat své podnikatelské činnosti. Z tohoto důvodu tvoří dlouhodobý hmotný majetek značnou část aktiv podniku.

Cílem práce je analyzovat konkrétní situaci v oblasti dlouhodobého hmotného majetku v podniku Dopravní společnost Zlín-Otrokovice, s.r.o. a na základě této analýzy navrhnout podniku doporučení v této oblasti.

Tato práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část.

Teoretická část je zaměřena na průzkum literárních zdrojů, které se zabývají problematikou dlouhodobého hmotného majetku v účetnictví. Konkrétně se tato část práce zaměřuje na charakteristiku dlouhodobého hmotného majetku, jeho rozdělení a umístění v rozvaze. Dále jsou v této části práce popsány jednotlivé účetní operace, které souvisí s dlouhodobým hmotným majetkem. Jedná se o oceňování, pořízení, technické zhodnocení, pronájem, odpisování, inventarizaci a vyřazení.

V praktické části je hned v úvodu představena Dopravní společnost Zlín-Otrokovice, s.r.o., ve které budu analyzovat konkrétní situaci v oblasti dlouhodobého hmotného majetku. Informace, které jsou v této části práce uvedeny, pocházejí z vnitropodnikových směrnic, které mi společnost poskytla, a z výročních zpráv společnosti. Cílem analýzy je ověřit správnost postupů, které se týkají dlouhodobého hmotného majetku podniku. Zejména v oblasti evidence a inventarizace majetku.

V závěru práce bude na základě zjištěných poznatků z praktické části provedeno zhodnocení situace v oblasti dlouhodobého hmotného majetku v podniku Dopravní společnost Zlín-Otrokovice, s.r.o. Na základě tohoto zhodnocení bude navrženo doporučení pro zlepšení situace v oblasti dlouhodobého hmotného majetku společnosti.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem mé bakalářské práce je analyzovat konkrétní situaci v oblasti účtování o dlouhodobém hmotném majetku a na základě této analýzy navrhnout podniku doporučení ke zlepšení situace v dané oblasti.

V teoretické části je využita odborná literatura zabývající se problematikou dlouhodobého hmotného majetku.

V praktické části jsou využity především vnitropodnikové směrnice, výroční zprávy a také informace poskytnuté hlavní účetní podniku, na jejichž základě lze analyzovat konkrétní situaci v oblasti dlouhodobého hmotného majetku podniku.

Metody využité v bakalářské práci:

- **analýza** – tato metoda je proces reálného nebo myšlenkového rozkladu zkoumaného objektu, který zahrnuje vlastní postřehy, náměty a připomínky,
- **syntéza** – což představuje sumarizaci poznatků vedoucí k získání nových poznatků, vztahů a zákonitostí.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CHARAKTERISTIKA DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU

Dlouhodobý hmotný majetek má nepostradatelné místo v každém podniku. Tento majetek patří do aktiv podniku a má své charakteristické vlastnosti. Součástí této kapitoly je stručné rozdělení aktiv a pasiv podniku v rozvaze, přehled dlouhodobého hmotného majetku a charakteristické vlastnosti jednotlivých složek tohoto majetku.

1.1 Postavení dlouhodobého hmotného majetku v rozvaze

Dlouhodobý hmotný majetek je zachycen v jednom z nejdůležitějších účetních výkazů a tím je rozvaha podniku.

1.1.1 Rozvaha podniku

Rozvaha je přehled majetku a zdrojů financování. Obvykle se zobrazuje v tzv. T-formě, kde na levé straně jsou aktiva podniku a na straně pravé jsou to pasiva podniku.

Aktiva podniku představují majetkové položky, které podnik pořizuje za účelem ekonomického užítku v budoucnu.

Pasiva podniku představují původ nakupovaného majetku, tzn. zdroje financování. Charakteristikou pasiv je, že jsou to závazky podniku, které vznikly v důsledku předchozích hospodářských operací.

V rozvaze musí být vždy splněna tzv. základní bilanční rovnice, která říká, že aktiva se rovnají pasivům. Což by se dalo jinak říci tak, že podnik může mít jen tolik majetku, na který má zdroje krytí.

„Rozvaha je také významnou složkou roční účetní závěrky, patří mezi jeden z povinných účetních výkazů, které se sestavují po skončení účetního období (roku). Ačkoliv rozvaha jako účetní výkaz nemá tradiční „T-formu“, obsahově si jsou „téčková“ rozvaha a rozvaha jako roční účetní výkaz velmi podobné.“ (TESTYZUCETNICTVI, ©2015)

Rozdělení dlouhodobého majetku na hmotný, nehmotný a finanční je obsaženo ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. Na základě tohoto rozdělení vzniká směrná účtová osnova, kterou lze nalézt také ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. „Směrná účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, popřípadě účtových skupin nebo i syntetických účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření; toto uspořádání musí zajistit sestavení účetní závěrky. Pro vybrané účetní jednotky může směrná účtová

osnova určit i uspořádání a označení analytických účtů a označení a uspořádání podrozvahových účtů. Na podkladě směrné účtové osnovy podle odstavce 1 jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce. Účetní jednotky sestavují účtový rozvrh podle odstavce 2 pro každé účetní období; v průběhu účetního období je možno účtový rozvrh doplňovat. Pokud nedochází k prvnímu dni účetního období ke změně účtového rozvrhu platného v předcházejícím účetním období, postupuje účetní jednotka podle tohoto rozvrhu i v následujícím účetním období.“ (Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, § 14)

Tabulka 1 Základní charakteristika rozvahy [Bařinová a Vozňáková, 2005, str. 18]

ROZVAHA	
AKTIVA	PASIVA
I. Dlouhodobý majetek	I. Vlastní kapitál
Dlouhodobý nehmotný majetek	Základní kapitál
Dlouhodobý hmotný majetek	Kapitálové fondy
Dlouhodobý finanční majetek	Fondy ze zisku
	Výsledek hospodaření (+zisk/-ztráta)
II. Oběžná aktiva	II. Cizí zdroje
III. Časové rozlišení	III. Časové rozlišení
Aktiva celkem	Pasiva celkem

1.1.2 Struktura aktiv

Členění aktiv podniku v rozvaze je následující:

1. Dlouhodobý majetek
 - Dlouhodobý hmotný majetek
 - Dlouhodobý nehmotný majetek
 - Dlouhodobý finanční majetek
2. Oběžná aktiva
 - Zásoby
 - Dlouhodobé pohledávky
 - Krátkodobé pohledávky
 - Krátkodobý finanční majetek
3. Časové rozlišení
 - Náklady příštích období
 - Komplexní náklady příštích období

- Příjmy příštích období

1.1.2.1 Klasifikace aktiv

Z hlediska funkce majetku lze majetek rozdělit na dvě kategorie:

- majetek, který při činnosti podniku slouží dlouhodobě a postupně se spotřebovává (neoběžná aktiva),
- majetek, který podnik při své činnosti spotřebovává jednorázově, popřípadě přeměna majetku na peníze nepřesáhne jeden rok (oběžná aktiva).

1.1.3 Struktura pasiv

Členění pasiv podniku v rozvaze je následující:

1. Vlastní kapitál
 - Základní kapitál
 - Kapitálové fondy
 - Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku
 - Výsledek hospodaření minulých let
 - Výsledek hospodaření běžného účetního období
2. Cizí zdroje
 - Rezervy
 - Dlouhodobé závazky
 - Krátkodobé závazky
3. Časové rozlišení
 - Výdaje příštích období
 - Výnosy příštích období

1.1.4 Dlouhodobý hmotný majetek v rozvaze

Jak již bylo zmíněno, tak DHM je součástí aktiv, tudíž se nachází na levé straně rozvahy.

Tabulka 2 Zobrazení dlouhodobého hmotného majetku v rozvaze [vyhláška č. 500/2002 Sb., příloha 1, upraveno autorkou]

Označení	AKTIVA	Běžné účetní období			Minulé účetní období
		brutto	korekce	netto	netto
B.	Dlouhodobý majetek				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek				
B. II. 1.	Pozemky a stavby				
1.1	Pozemky				
1.2	Stavby				
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory				
3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku				
4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek				
4.1	Pěstitelské celky trvalých porostů				
4.2	Dospělá zvířata a jejich skupiny				
4.3	Jiný dlouhodobý hmotný majetek				
5.	Poskytnuté zálohy na DHM a nedokončený DHM				
5.1	Poskytnuté zálohy na DHM				
5.2	Nedokončený DHM				

Údaje v rozvaze jsou uváděny za běžné i za minulé účetní období. Brutto vyjadřuje majetek v ocenění dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Ve sloupci s názvem korekce jsou uvedeny oprávký a opravné položky. Netto hodnota vyjadřuje majetek po odečtení oprávek nebo opravných položek, tj. brutto minus korekce.

1.2 Charakteristika dlouhodobého hmotného majetku

Dlouhodobý hmotný majetek představuje tu část aktiv, která má dobu použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění stanovené účetní jednotkou. Tento majetek si účetní jednotky pořizují nikoliv za účelem dalšího prodeje, ale k dlouhodobému užívání v rámci své činnosti. DHM se nespoteřovává najednou, ale postupně se opotřebovává a toto opotřebení vyjadřují odpisy. Některý DHM (např. pozemky nebo umělecká díla) se ovšem neodepisuje, jelikož tento majetek se neopotřebovává, ale naopak se v čase zhodnocuje.

Rubáková a Hrouda o DHM píší, že je to majetek, který byl pořízen za účelem užívání v běžné provozní činnosti podniku, očekává se u něj, že bude používán během několika účetních období, tento majetek má fyzickou podobu, jeho doba použitelnosti je delší než

jeden rok a na rozdíl od materiálu nevstupuje fyzicky do výrobku, který je určen k prodeji. (Rubáková a Hrouda, 2013)

Peterson ve své knize uvádí, že se pro popis provozních aktiv podniku (dlouhodobý hmotný majetek) používá označení „pozemky, budovy a zařízení“. Dále uvádí, že je potřeba poskytovat další informace o „pozemcích, budovách a zařízeních“ tzn. vytvářet záznamy oddělené od účetních záznamů o majetku. Tyto další informace zahrnují např. aktuální tržní hodnotu pro pojištění a bezpečnostní účely. (Peterson, 2002)

1.2.1 Rozdělení dlouhodobého hmotného majetku

V rozvaze sestavené v plném rozsahu je DHM rozdělen do následujících skupin:

- **pozemky** – obsahuje pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím (§ 9 odst. 5). Tato položka neobsahuje součásti pozemku, které jsou odpisovány a vykazují se jako majetek nebo jeho části v položkách "B.II.1.2. Stavby", "B.II.4.1. Pěstitelské celky trvalých porostů" a "B.II.4.3. Jiný dlouhodobý hmotný majetek" podle odstavce 6 písm. a). (Vyhláška č. 500/2002, ©2016)
- **stavby** – majetek bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti, mezi stavby patří např.:
 - ❖ budovy, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla
 - ❖ právo stavby, pokud není zbožím
 - ❖ otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť
 - ❖ technické rekultivace
 - ❖ byty a nebytové prostory
- **hmotné movité věci a jejich soubory** – zde patří např.:
 - ❖ předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění
 - ❖ stroje, zařízení, dopravní prostředky, atd.
- **pěstitelské celky trvalých porostů** – to jsou např.:
 - ❖ ovocné stromy a ovocné keře
 - ❖ trvalý porost vinic a chmelnic
- **dospělá zvířata a jejich skupiny** – dospělá zvířata a jejich skupiny (hejna, stáda), která mají dobu použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené ÚJ,
- **jiný dlouhodobý hmotný majetek** – majetek bez ohledu na výši ocenění, zde patří např.:
 - ❖ ložiska nerostů

- ❖ umělecká díla (pokud nejsou součástí stavby), sbírky, movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty
- **Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek** – pořizovaný DHM po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání
- **Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek** – krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení DHM
- **Oceňovací rozdíl k nabytému majetku** – kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části nabytého koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společností, a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví ÚJ prodávající, vkládající, zanikající sníženým o převzaté závazky.

Peterson v knize uvádí tuto definici pozemku: „Nemovitosti jsou pozemky a jejich vylepšení. Pozemky se neodepisují a jejich cena zůstává v teoretickém modelu podnikání navždy. Cena pozemku zahrnuje jeho pořizovací náklady. Obsahuje i počáteční náklady na provádění jeho změn, aby mohl být použit k zamýšlenému účelu. Tyto náklady zahrnují odstranění starých budov, vyrovnání a možné vyčištění toxických zbytků. Je-li pozemek pořízen společně s budovami, náklady budou rozděleny mezi pozemek a budovy v poměru k jejich odhadované hodnotě.“ (Peterson, 2002, str. 16)¹

Peterson dále uvádí, že termín budova má svůj původ ve výrobě, kde je používána k výrobě zařízení. To zahrnuje budovy a jiné stavby nebo vylepšení, které mají omezenou životnost. Patří sem i zpevněná parkovací místa a zavlažovací systémy. Zahrnutý jsou i ploty a silnice. (Peterson, 2002)

Do zařízení Peterson zahrnuje stroje, počítače, kancelářské vybavení a všechno ostatní dlouhodobé položky, které jsou nezbytné k provozu podniku. (Peterson, 2002)

¹ Property includes lands and improvements thereon. Land is not depreciated and its cost lasts in our theoretical business model forever. The cost of land includes its acquisition cost—costs of appraising, recording, and obtaining title. It also includes the initial costs of making changes to it so that it can be used for the purpose intended. This cost includes removing old buildings, leveling, and perhaps cleaning up any toxic residue. When land is acquired together with buildings, the cost will be apportioned between the land and the buildings in proportion to their appraised value.

2 ÚČTOVÁNÍ O DLOUHODOBÉM HMOTNÉM MAJETKU

S dlouhodobým hmotným majetkem se pojí celá řada účetních operací. V této kapitole jsou uvedeny postupy, kterými se v podniku DHM pořizuje, oceňuje, odpisuje a vyřazuje. Jelikož se v podniku nemusí využívat jen vlastní DHM, ale podnik si jej může i pronajmout, součástí této kapitoly je také leasing.

2.1 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku

Důvodů, proč podnik pořizuje dlouhodobý hmotný majetek je několik, např. při zakládání nové firmy, při potřebě nahradit DHM, který je již opotřebován, novým DHM a nebo pokud současná kapacita podniku není dostatečná k dosažení výrobních cílů.

Dlouhodobý hmotný majetek lze pořídit koupí, vytvořením vlastní činností, nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti, plnou nebo částečnou dotací z veřejných rozpočtů, bezúplatným nabytím (např. darem), vkladem do společnosti nebo přearazením z osobního užívání do podnikání.

„Pořízení DHM se účtuje na vrub kalkulačního účtu (DM – nedokončený DHM) a souvztažně ve prospěch příslušného účtu v závislosti na způsobu pořízení.“ (Šteker a Otrusínová, 2013, str. 48)

2.1.1 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku nákupem (dodavatelským způsobem)

Při pořízení DHM nákupem je potřeba dbát na to, aby byly do pořizovací ceny majetku zahrnuty veškeré náklady, které souvisejí s pořízením tohoto majetku (např. doprava, clo, montáž, servis, atd.), a to až do doby zařazení majetku do užívání.

Pokud je podnik plátcem DPH, tak DPH nevstupuje do pořizovací ceny DHM, ale podnik tuto daň dodavateli hradí. Poté může podnik po státu požadovat vrácení DPH.

Prudký a Lošťák ve své knize uvádějí, že DHM, který nakupujeme od dodavatele, můžeme pořídit buď na fakturu, nebo v hotovosti. (Prudký a Lošťák, 2014)

2.1.2 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku vytvořením vlastní činností (aktivací)

Pokud podnik vytváří DHM vlastní činností, dochází ke zvýšení aktiv podniku. Proto se této činnosti říká aktivace. Jelikož lze přírůstek DHM v peněžním vyjádření označit jako

výnos, dochází k zachycení této aktivace jednak jako zvýšení majetku, a jednak jako výnos podniku. Používá se k tomu účet 624 – Aktivace DHM.

Veškeré externí náklady, které vznikají, se zaúčtují stejným způsobem jako při pořízení DHM nákupem. Interní výdaje, které souvisí s tvorbou daného DHM podnik účtuje v průběhu účetního období na vrub příslušných nákladových účtů.

2.1.3 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku plnou nebo částečnou dotací z veřejných rozpočtů

Podniku může být na pořízení DHM poskytnuta dotace, která představuje bezúplatné plnění poskytnuté např.: ze státního rozpočtu a státních fondů, z rozpočtů územních samosprávných celků, z prostředků Evropské unie, atd. Poskytnutí dotace je charakteristické tím, že je tato dotace poskytnuta na předem stanovený účel a k tomuto účelu musí být využita. Pokud je podniku na pořízení DHM poskytnuta dotace, pak se o tuto dotaci snižuje pořizovací cena daného DHM. Poskytnutá dotace se účetně projeví jako vznik pohledávky za tím, kdo nám dotaci poskytuje a snížení výdajů na investici.

2.1.4 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku bezúplatným nabytím (darováním)

Pokud získá podnik DHM darováním, ocení ho reprodukční pořizovací cenou. Sem patří i přebytky DHM zjištěné při inventarizaci. Tyto přebytky, které jsou způsobené tím, že majetek nebyl doposud evidován, se účtují podle toho, zda se jedná o majetek odpisovaný nebo neodpisovaný. Odpisovaný DHM podnik ocení reprodukční pořizovací cenou a zaúčtuje jej jako plně odepsaný. Neodpisovaný majetek ve stejném ocenění zvýší vlastní kapitál podniku.

2.1.5 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku vkladem do společnosti

K přírůstku DHM dochází vkladem společníka do společnosti v případě, že uhrazuje svůj vklad vložním DHM.

2.1.6 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku přerazením z osobního užívání do podnikání

Tento způsob pořízení se používá u podnikatele (FO), který účtuje podvojně.

2.2 Oceňování dlouhodobého hmotného majetku

„Účetní jednotka si ve vnitřní směrnici stanoví výši vstupní ceny, od které bude považovat majetek za dlouhodobý, a to s ohledem na principy významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku v účetnictví.“ (Šteker a Otrusínová, 2013, str. 42)

V některých případech není důležitá velikost ocenění, např. u staveb a pozemků, ty patří vždy do dlouhodobého majetku.

Zákon o daních z příjmů stanovuje limit pro zařazení do DHM ve výši 40 000 Kč (§ 26 ZDP).

Účetní jednotky mohou mít také hmotný majetek, který má ocenění pod stanoveným limitem, ale dobu použitelnosti má delší než 1 rok, v tomto případě se jedná o tzv. drobný hmotný majetek, u kterého se ÚJ rozhodne, zda bude tento drobný hmotný majetek evidovat jako DHM, či nikoliv. Pokud se ÚJ rozhodne, že daný majetek nebude považovat za DHM, vykáže jej v zásobách.

„Drobný hmotný majetek se zpravidla účtuje do nákladů jednorázově, přímo do spotřeby (účet 501). Pokud je drobný hmotný majetek před vydáním do používání skladován, účtuje se do nákladů až v okamžiku vyskladnění.“ (UCETNIKAVARNA, ©2016)

K oceňování DHM podniku dochází ve dvou situacích:

- při pořízení daného majetku, abychom mohli účetní operaci zaúčtovat,
- poté se daný majetek oceňuje znovu z důvodu zajištění dodržení zásady opatrnosti.

Při oceňování znamená zásada opatrnosti to, že je majetek k rozvahovému dni oceněn vždy tou nejnižší možnou cenou.

K oceňování DHM se používá ocenění pomocí pořizovací ceny, reprodukční pořizovací ceny, ocenění vlastními náklady, historickou cenou a reálnou hodnotou, přičemž pořizovací cena, reprodukční pořizovací cena a ocenění vlastními náklady se používá při oceňování DHM k okamžiku uskutečnění účetního případu. Historická cena a reálná hodnota se pak používá při oceňování DHM k rozvahovému dni nebo jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka.

Pokud je hodnota DHM vyjádřena v cizí měně, podnik při uskutečnění účetního případu přepočte tuto hodnotu na českou měnu, buď aktuálním kurzem, nebo pevným kurzem. Ak-

tuální kurz je kurz vyhlášený Českou národní bankou k okamžiku ocenění. Pevný kurz znamená kurz stanovený vnitřním předpisem ÚJ na základě kurzu vyhlášeného Českou národní bankou, který podnik používá po předem stanovenou dobu.

Při oceňování DHM, který je vyjádřen v cizí měně, dochází v průběhu účetního období ke vzniku tzv. kurzových rozdílů. Tyto rozdíly se na konci účetního období nebo při sestavování mimořádné účetní závěrky zaúčtují na příslušné účty (účet 563 – Kurzové ztráty nebo účet 663 – Kurzové zisky).

2.2.1 Ocenění dlouhodobého hmotného majetku pořizovací cenou

Pořizovací cena se použije u nakupovaného DHM. Tato cena se skládá z ceny pořízení DHM a z vedlejších pořizovacích nákladů. Rubáková a Hrouda mezi tyto vedlejší pořizovací náklady zahrnují: (Rubáková a Hrouda, 2013)

- doprava, montáž, clo,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce,
- náklady související s uvedením předmětu do užívání,
- příprava a zabezpečení pořizovaného DHM,
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové stavby.

Šteker a Otrusínová do těchto vedlejších pořizovacích nákladů zahrnují např. odměny za poradenské služby, správní poplatky, úroky z úvěrů a odstranění porostu a příslušné terénní úpravy. (Šteker a Otrusínová, 2013)

Do pořizovací ceny se však nezahrnují výdaje na proškolení pracovníků, výdaje na vybavení pořizovaného DHM zásobami, smluvní pokuty a úroky z prodlení, výdaje na opravy a udržování DHM a kurzové rozdíly.

2.2.2 Ocenění dlouhodobého hmotného majetku vlastními náklady

Ocenění majetku vlastními náklady se používá, pokud je DHM vytvořen vlastní činností. „Do vlastních nákladů vstupují přímé náklady vynaložené na výrobu a nepřímé náklady (např. výrobní režie), které se k této činnosti vztahují. Součástí vlastních nákladů mohou být i náklady správního charakteru, pokud vytvoření majetku přesahuje nejméně jedno účetní období.“ (Šteker a Otrusínová, 2013, str. 43)

2.2.3 Ocenění dlouhodobého hmotného majetku reprodukční pořizovací cenou

Touto cenou je možné ocenit DHM, který byl získán bezplatně (např. dar, dědictví), nově zjištěný DHM, který není zachycený v účetnictví (přebytky) nebo DHM vložený do podniku jako vklad. Tato cena se stanovuje na základě znaleckého posudku nebo kvalifikovaným odhadem, a to na úrovni ceny, kterou má majetek v době, kdy se o něm účtuje.

Šteker a Otrusínová ve své knize zmiňují, že při stanovení této ceny se přihlíží ke stupni opotřebení, technickému stavu DHM, ale také i poptávce a nabídce, které ovlivňují cenu v daném okamžiku. Způsob stanovení ceny si ÚJ stanovuje vnitřním předpisem. (Šteker a Otrusínová, 2013)

2.2.4 Ocenění dlouhodobého hmotného majetku historickou cenou

Dlouhodobý hmotný majetek se oceňuje pomocí historické ceny k rozvahovému dni nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka.

Tato cena ponechává DHM ve stejném ocenění, které tento majetek měl ve dni uskutečnění účetního případu. U historické ceny je potřeba respektovat zásadu opatrnosti, což znamená, že u odpisovaného majetku se majetek oceňuje v zůstatkové ceně a pokud je to potřeba, může podnik u tohoto majetku přechodně snížit hodnotu prostřednictvím opravných položek.

2.2.5 Ocenění dlouhodobého hmotného majetku reálnou hodnotou

Tato hodnota představuje cenu stanovenou na úrovni tržní ceny nebo kvalifikovaným odhadem či posudkem znalce.

2.3 Technické zhodnocení a opravy DHM

Šteker a Otrusínová ve své knize uvádějí, že technické zhodnocení zvyšuje VC dlouhodobého hmotného majetku, a že v některých případech lze technické zhodnocení považovat za samostatnou položku DM a to např. u najatého majetku nebo technické zhodnocení na drobném majetku, který není vykazován v DM. (Šteker a Otrusínová, 2013)

„Za technické zhodnocení se považují výdaje od částky stanovené zákonem o daních z příjmů. Limit pro technické zhodnocení je stanoven na 40 000 Kč. Pokud náklady na

technické zhodnocení nepřevyšují tuto částku, zaúčtují se vynaložené výdaje do nákladů.“ (Šteker a Otrusinová, 2013, str. 53)

Šteker a Otrusinová dále ve své knize uvádějí, že technickým zhodnocením DHM jsou vždy výdaje na dokončené nástavby (zvýšení stavby), přístavby (půdorysné rozšíření stavby a propojení s dosavadní stavbou) a stavební úpravy (zachování půdorysného i výškového ohraničení stavby), dále rekonstrukce (změna účelu nebo technických parametrů majetku) a modernizace (rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku). (Šteker a Otrusinová, 2013)

„Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná (pravidelná) činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení, předchází se poruchám a odstraňují se drobnější závady.“ (Šteker a Otrusinová, 2013, str. 53)

Účtování:

Tabulka 3 Účtování technického zhodnocení DHM [Šteker a Otrusinová, 2013, str. 54, upraveno autorkou]

	Účetní případ	MD	D
1.	Výdaje na technické zhodnocení	042 – Pořízení DHM	211 - Pokladna/321 - Dodavatelé
2a.	Zařazení TZ do užívání (částka splňuje stanovenou výši)	02X – DHM odpisovaný	042 – Pořízení DHM
2b.	Převod TZ do nákladů (částka nespĺňuje stanovenou výši)	518 – Ostatní služby/548 – Ostatní provozní náklady	042 – Pořízení DHM

2.4 Pronájem dlouhodobého hmotného majetku

Pro pronájem dlouhodobého hmotného majetku se používá anglické slovo leasing. Leasing představuje vztah mezi nájemcem a pronajímatelem, kdy nájemce platí pronajímateli stanovené nájemné (splátky) za užívání věci během sjednané doby. Pronajímatel je majitelem dané věci. Po uplynutí sjednané doby pronájmu však může přejít vlastnické právo k dané věci na nájemce. K tomuto převodu vlastnického práva může dojít za sjednaných podmí-

nek, kdy buď dojde k odkoupení za zůstatkovou cenu nebo sjednanou cenu, nebo dojde k převedení do vlastnictví nájemce po zaplacení poslední splátky.

2.4.1 Výhody a nevýhody leasingu

Leasing pro podnik představuje výhody i nevýhody. Jindrová mezi výhody zahrnuje např.: (Jindrová, 2001)

- pro nákup předmětů a jejich užívání není nutný kapitál, který by byl vynaložen jednorázově. Podnikatel splácí nájemné průběžně a další volné prostředky může využít na rozvoj podnikání nebo na pořízení oběžného majetku,
- při použití leasingu je možné si rozložit splátky podle platební schopnosti podniku,
- leasingové splátky zahrnuje nájemce do daňově uznatelných nákladů,
- leasingová firma nakupuje předměty pronájmu od dodavatelů za výhodnější ceny.
- „Pronajímatel může mít výhody i u pojišťoven, se kterými spolupracuje. Tím, že u nich pojišťuje více předmětů, může mít výhodnější podmínky, a tím pro nájemce i „levnější“ pojištění.“ (Jindrová, 2001, str. 13)

Mezi nevýhody leasingu Jindrová řadí:

- v leasingové splátce je nutné zaplatit finanční službu i zisk leasingové společnosti, z toho důvodu může být pořízení předmětu na leasing dražší než pořízení na úvěr,
- po skončení leasingu získá nájemce předmět, který je úplně nebo téměř odepsaný, takže si nemůže uplatňovat daňové odpisy, i když tento předmět dále užívá,
- některá vlastnická rizika jsou přenášena na nájemce, např. při krádeži předmětu,
- při veškerých úpravách předmětu je potřeba souhlas pronajímatele.

2.4.2 Druhy leasingu

Podle různých hledisek se rozlišují tyto druhy leasingu:

- Podle místa původu
 - ❖ tuzemský,
 - ❖ zahraniční.
- Podle komodit
 - ❖ dodavatelský,
 - ❖ zakázkový.
- Podle způsobu financování

- ❖ přímý (na leasingu se podílí pronajímatel),
- ❖ leasing s podílem více investorů.
- Podle daňového hlediska
 - ❖ operativní leasing,
 - ❖ finanční leasing.
- Zpětný leasing – vlastník předmětu tento předmět prodá a znova si ho pronajme.

2.4.2.1 Operativní leasing

„Operativní leasing představuje takovou nájemní smlouvu, po jejímž ukončení nepřechází předmět nájmu na nájemce, ale vrací se zpět vlastníkovi – pronajímateli. Ten může předmět opětovně pronajmout. Doba pronájmu je kratší než životnost pronajímané věci a během pronájmu se odepíše jen malá část z ceny majetku. Povinností pronajímatele je péče o daný předmět. Veškeré manipulace s předmětem může nájemce provádět jen se souhlasem vlastníka.“ (Mrkosová, 2015, str. 152)

Operativní leasing je právně upraven občanským zákoníkem a smlouva nemusí být písemná, výjimkou jsou nebytové prostory.

Účtování:

Podle Mrkosové se operativní leasing účtuje takto:

Pronajímatel – odepisuje DHM podle odpisového plánu, nájemné je pro něj tržbou, kterou účtuje ve prospěch účtu 602 – Tržby z prodeje služeb a na účet 311 – Odběratelé nebo přímo na stranu Má dáti účtu 221 – Bankovní účty, pokud jsou platby nájemného prováděny podle splátkového kalendáře. (Mrkosová, 2015)

Pokud je nájemné placeno v několika splátkách předem nebo pozadu, musí být tyto platby časově rozlišeny pomocí účtů účtové skupiny 38 – Přejímné účty aktiv a pasiv, v tomto případě účtů 384 – Výnosy příštích období nebo 385 – Příjmy příštích období. (Mrkosová, 2015)

V následující tabulce je uveden konkrétní příklad účtování operativního leasingu u pronajímatele.

Tabulka 4 Účtování operativního leasingu u pronajímatele [Mrkosová, 2015, str. 153, upraveno autorkou]

Účetní případy		Kč	MD	D
1.	Faktura přijatá za DHM	200 000,--	042 - Pořízení DHM	321 - Dodavatelé
	DPH 21 %	42 000,--	343 - DPH	321 - Dodavatelé
2.	Zápis o zařazení DHM do užívání	200 000,--	022 - HMOV a jejich soubory	042 - Pořízení DHM
3.	Výpis z BÚ - úhrada DHM dodavatelem	242 000,--	321 - Dodavatelé	221 - Bankovní účty
4.	Roční odpis DHM	40 000,--	551 - Odpisy DNM a DHM	082 - Oprávky k HMOV a jejich souborům
5.	Výpis z BÚ - podle splátkového kalendáře příjem měsíční splátky nájemného od nájemce	30 000,--	221 - Bankovní účty	602 - Tržby z prodeje služeb
	DPH 21 %	6 300,--	221 - Bankovní účty	343 - DPH

Nájemce – najatý majetek zařadí na účet podrozvahové evidence a nájemné účtuje do nákladů na účet 518 – Ostatní služby. Při platbách předem nebo pozadu zaúčtuje částky nájemného na účty 381 – Náklady příštích období nebo 383 – Výdaje příštích období. (Mrkosová, 2015)

V následující tabulce je uveden konkrétní příklad účtování operativního leasingu u nájemce.

Tabulka 5 Účtování operativního leasingu u nájemce [Mrkosová, 2015, str. 153, upraveno autorkou]

Účetní případy		Kč	MD	D
1.	Zařazení DHM do podrozvahové evidence	200 000,--	75X - Podrozvahové účty	x
2.	Placení nájemného podle splátkového kalendáře	30 000,--	518 -Ostatní služby	221 - Bankovní účty
	DPH 21 %	6 300,--	343 - DPH	221 - Bankovní účty
3.	Vyřazení DHM z podrozvahové evidence po skončení nájmu	200 000,--	x	75X - Podrozvahové účty

2.4.2.2 *Finanční leasing*

Finančním leasingem se rozumí pronájem, ve kterém veškerá práva a povinnosti vyplývající z užívání majetku přecházejí na nájemce. Právně zůstává vlastníkem majetku pronajímatel a vykazuje tento majetek v rozvaze. Nájemce tento majetek eviduje v podrozvahové evidenci.

„Smlouvu o finančním leasingu řeší obchodní zákoník a musí být písemná. Nájem končí odkoupením majetku nájemcem za smluvní nebo zůstatkovou cenu.“ (Mrkosová, 2015, str. 154)

Nájemné najatého DHM je uznáno nájemci do nákladů, pokud je doba nájmu stanovena minimálně jako doba odpisování (u nemovitostí nejméně na 30 let), nebo kupní cena najatého majetku není vyšší než ZC, kterou by měl majetek při rovnoměrném odpisování podle zákona.

V zákoně 586/1992 Sb., o daních z příjmů jsou tato obecná společná ustanovení o finančním leasingu: „Finančním leasingem se pro účely daní z příjmů rozumí přenechání věci s výjimkou věci, která je nehmotným majetkem, vlastníkem k užití uživateli za úplatu, pokud je při vzniku smlouvy

- a) ujednáno, že po uplynutí sjednané doby převede vlastník užívané věci vlastnické právo k ní za kupní cenu nebo bezúplatně na uživatele věci,
- b) ujednáno právo uživatele na převod podle písmene a).

Na finanční leasing se nevztahují ustanovení tohoto zákona o nájmu. Finanční leasing se pro účely daní z příjmů považuje od okamžiku uzavření smlouvy o finančním leasingu za nájem, pokud

- a) je finanční leasing předčasně ukončen,
- b) po uplynutí sjednané doby nedojde k převodu vlastnického práva na uživatele.

Přenechá-li uživatel užívající předmět finančního leasingu tento předmět k užívání jiné osobě za úplatu na základě smlouvy, považuje se tato smlouva pro účely daní z příjmů za smlouvu o nájmu.“ (Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 21d)

Po ukončení pronájmu musí být majetek zahrnut do obchodního majetku nájemce. Pokud je kupní cena majetku vyšší než 40 000 Kč, nájemce jej odepisuje od počátku, při nižší ceně bude způsob odpisování řešit nájemce vnitřní směrnici ÚJ.

Pokud přechází majetek na nájemce s nulovou cenou, je vhodné ocenit tento majetek re-produkční cenou a oprávky stanovit na úroveň této ceny.

Účtování:

Pro finanční leasing platí stejné účetní operace jako u leasingu operativního.

Po uplynutí nájemní smlouvy budou u pronajímatele účtovány operace, které jsou spojeny s vyřazením majetku z evidence a vystavena faktura za prodej majetku nájemci za sjednanou cenu.

V následující tabulce je uveden konkrétní příklad účtování finančního leasingu u pronajímatele.

Tabulka 6 Účtování finančního leasingu u pronajímatele [Jindrová, 2001, str.72, upraveno autorkou]

Účetní případy		MD	D
1.	Vyřazení majetku z evidence v PC	08X - Oprávky k DHM	02X - DHM odpisovaný
2.	Odpis ZC majetku do nákladů	541 - ZC DNM a DHM	08X - Oprávky k DHM
3.	Faktura nájemci za prodej majetku v kupní ceně po skončení nájemní smlouvy	311 - Odběratelé	641 - Tržby z prodeje DNM a DHM
	DPH 21 %	311 - Odběratelé	343 - DPH
4.	Příjem úhrady faktury na běžný účet	221 - Bankovní účty	311 - Odběratelé

Nájemce po skončení nájemní smlouvy zaúčtuje pořízení najatého majetku podle faktury pronajímatele. Tato cena je vstupní cenou a odpisovou základnou pro další odpisy nájemce.

V následující tabulce je uveden konkrétní příklad účtování finančního leasingu u nájemce.

Tabulka 7 Účtování finančního leasingu u nájemce [Jindrová, 2001, str. 78-79, upraveno autorkou]

Účetní případy		MD	D
1.	Faktura od pronajímatele na částku kupní ceny majetku po skončení nájemní smlouvy	042 - Pořízení DHM	321 - Dodavatelé
	DPH 21 %	343 - DPH	321 - Dodavatelé
2.	Úhrada faktury z běžného účtu	321 - Dodavatelé	221 - Bankovní účty
3.	Majetek pořízen za nulovou kupní cenu (ocenění v reprodukční PC)	02X - DHM odpisovaný	08X - Oprávky k DHM

2.5 Odpisování dlouhodobého hmotného majetku

Jak již bylo zmíněno, dlouhodobý hmotný majetek se jednorázově nespoteřovává, ale postupně se opotřebovává. U tohoto majetku dochází k postupnému přenášení jeho hodnoty do nákladů. Opotřebení může být fyzické (způsobeno používáním DHM) a morální (morální zastarávání).

Odpis je hodnota, která vyjadřuje opotřebení DHM za určité období. Jelikož odpis představuje snížení ekonomického prospěchu (klesají aktiva) jedná se o náklad. „Odepisování je metoda, jak rozložit pořizovací cenu majetku jako náklad do více období. Pořízení majetku tedy neovlivní výsledek hospodaření firmy hned, ale poměrně po celou dobu životnosti majetku.“ (Rubáková a Hrouba, 2013, str. 73)

Oprávkami představují souhrn odpisů za dobu používání DHM. Pokud odečteme oprávkami od cen, ve kterých je majetek oceněn v účetnictví podniku, zjistíme zůstatkovou cenu, v níž je DHM uveden v rozvaze.

Mezi DHM, který se neodpisuje patří např. pozemky, umělecká díla, sbírky, předměty kulturních památek.

2.5.1 Daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku

Daňové odpisy jsou upraveny zákonem o dani z příjmů.

2.5.1.1 Odpisové skupiny

„V prvním roce odpisování zatřídí poplatník DHM do odpisových skupin a provádí rovnoměrné nebo zrychlené odpisování. Zatřídění majetku do odpisových skupin vychází z přílohy č. 1 zákona o daních z příjmů. Způsob odpisování stanoví pro každý nově pořízený majetek vlastník a nelze jej změnit po celou dobu odpisování. Majetek se odpisuje nejvýše do vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny.“ (Skálová, 2015, str. 45)

Tabulka 8 Odpisové skupiny a lhůty odpisování [Skálová, 2015, str. 45]

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

2.5.1.2 Rovnoměrné odpisování

Odpisovým skupinám jsou přiřazeny maximální roční odpisové sazby. Výše odpisů se vypočítává pro jednotlivé roky jako násobek VC a procentní odpisové sazby.

Rovnoměrný daňový odpis:

$$O = VC * (\text{roční procentní odpisová sazba}/100)$$

Tabulka 9 Roční odpisové sazby pro jednotlivé skupiny [Skálová, 2015, str. 45]

Odpisová skupina	Sazba v prvním roce odpisování	Sazba pro další roky odpisování	Sazba pro zvýšenou vstupní cenu
1	20,00	40,00	33,3
2	11,00	22,25	20,0
3	5,50	10,50	10,0
4	2,15	5,15	5,0
5	1,40	3,40	3,4
6	1,02	2,02	1,0

2.5.1.3 Zrychlené odpisování

Odpisovým skupinám jsou přiřazeny koeficienty pro výpočet odpisů. Odpisy jsou stanoveny následujícím způsobem:

- v prvním roce odpisování je to podíl VC a přiřazeného koeficientu, který je platný v prvním roce,
- v dalších letech je to podíl dvojnásobku ZC majetku a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem platným v dalších letech odpisování a počtem let, po která je již tento majetek odpisován.

Zrychlený daňový odpis:

V prvním roce: $O_1 = VC / K_1$ K...koeficient

V dalších letech: $O_2 = 2 * ZC / K_2 - n$ n...počet let, po která byl majetek odpisován

Tabulka 10 Koeficienty pro zrychlené odpisování [Skálová, 2015, str. 46]

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

Rovnoměrné i zrychlené daňové odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

2.5.2 Účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku

Účetní odpisy vymezuje zákon o účetnictví.

„Podnik odpisuje DHM nepřímým způsobem formou opravek na základě odpisového plánu. Tento plán si stanoví podnik pro jednotlivé předměty sám v závislosti na předpokládané době jejich použitelnosti, na kalkulačních metodách a způsobu jejich využití. Dlouhodobý hmotný majetek je evidován na příslušném účtu v PC a jeho celkové opotřebení vyplývající ze zaúčtovaných odpisů sleduje na příslušném účtu opravek. Z porovnání obou účtů se zjistí ZC, tj. ta část PC DHM, která bude ještě převedena do nákladů podniku ve zbývajících době jeho užívání.“ (Sedláček, 2005, str. 77-78)

Sedláček dále ve své knize uvádí, že odpisy se účtují do 100% výše PC. Podnik začíná odpisovat v měsíci, který následuje po zařazení majetku do užívání. Účetní odpisování, na rozdíl od daňového, nelze dočasně přerušit. A stejně jako u daňových odpisů se i účetní odpisy zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Dále zmiňuje, že pokud dojde k rozdílu

v částce účetních odpisů a daňových odpisů, je nutné o tento rozdíl upravit VH. (Sedláček, 2005)

2.5.2.1 Rovnoměrné (lineární) odpisování

Výše ročních (měsíčních) odpisů se nemění. Hlavní výhodou tohoto způsobu odpisování je jednoduchost.

Rovnoměrný účetní odpis:

$$O = VC / t \quad t \dots \text{počet let životnosti}$$



Obrázek 1 Rovnoměrný průběh odpisování [Sedláček, 2005, str. 79]

2.5.2.2 Zrychlené (degresivní) odpisování

U tohoto způsobu odpisování platí pravidlo, že odpis v předchozím roce je vyšší než v následujícím roce. Tento způsob odpisování chrání podnik před morálním zastaráváním DHM.

Zrychlený účetní odpis:

$$O = 2 * VC (t + 1 - i) / t * (t + i) \quad i \dots \text{rok odpisování}$$



Obrázek 2 Zrychlený průběh odpisování [Sedláček, 2005, str. 79]

2.5.2.3 Zpomalené (progresivní) odpisování

Tento způsob odpisování podnik zvolí, pokud potřebuje v prvních letech snížit náklady a naopak později poté snížit dosahovaný VH.

Zpomalený účetní odpis:

$$O = 2 * VC [(t + 1) - (t + 1 - i)] / t * (t + 1)$$



Obrázek 3 Zpomalený průběh odpisování [Sedláček, 2005, str. 80]

2.5.2.4 Odpis podle výkonu

Tento způsob odpisování se používá u strojů a zařízení a vyjadřuje fyzické opotřebení DHM. Nevýhodou je, že nezachycuje morální opotřebení majetku. Výše odpisů je závislá na předpokládaném celkovém výkonu a jeho rozložení během doby používání majetku.

2.6 Inventarizace dlouhodobého hmotného majetku

Inventarizací účetní jednotky zjišťují skutečný stav DHM a ověřují, zda zjištěný stav odpovídá stavu DHM, který je uveden v účetnictví. Inventarizace se provádí k okamžiku, ke

kterému ÚJ sestavují účetní závěrku. ÚJ mohou provádět inventarizaci i v průběhu účetního období a to u dlouhodobého hmotného movitého majetku, který vzhledem k funkci, kterou plní v ÚJ, je v soustavném pohybu a nemá své stále místo. Termín průběžné inventarizace si stanoví sama ÚJ. Inventarizaci je nutné provést nejméně jedenkrát za účetní období a účetní jednotky jsou povinny prokázat její provedení po dobu pěti let po jejím provedení.

„Inventarizace začíná fyzickou inventurou, na kterou navazuje porovnání skutečného stavu majetku se stavem účetním, zjištění případných inventarizačních rozdílů a jejich vypořádání v účetním období, za něž byla inventarizace prováděna. Fyzickou inventuru DM, kterou nelze provést k okamžiku účetní závěrky, lze provádět v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období, popř. v prvním měsíci následujícího účetního období. V tom případě se musí prokázat stav hmotného majetku k okamžiku účetní závěrky fyzickou inventurou opravenou o přírůstky a úbytky majetku za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období, popř. za dobu od začátku následujícího účetního období do dne ukončení fyzické inventury. Součástí inventarizace DHM je též posouzení ocenění majetku, které je použito v účetnictví ve vztahu k jeho možné prodejní ceně. Je-li tržní hodnota majetku nižší než cena, za kterou je majetek veden v účetnictví, a tento rozdíl je dočasný, je třeba respektovat zásadu opatrnosti a vytvořit opravnou položku.“ (podnikatele.karlovyvary-region, ©2015)

Při inventarizaci mohou vznikat inventarizační rozdíly, které představují rozdíl mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví. Tyto rozdíly se dělí na:

- a) **manko** (skutečný stav je nižší než stav v účetnictví),
- b) **přebytek** (skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví).

Účetní jednotky vyúčtují inventarizační rozdíly do účetního období, za které se inventarizací zjišťuje stav DHM.

2.7 Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku

„U dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného se v pravidelných intervalech snižuje jeho hodnota. Pokles hodnoty zachycují účty skupiny 08 – Oprávky k DHM. Zůstatková cena DHM je rozdílem vstupní ceny, která je na účtech skupiny 02, a hodnoty uplatněných odpisů, které jsou na účtech skupiny 08. Při vyřazování majetku se musí doúčtovat opráv-

ky do výše VC jako první operace a potom se účtuje na straně Dal účtů skupiny 02 s protizápisem na straně MD účtů skupiny 08.“ (Rubáková a Hrouda, 2013, str. 81 – 82)

Dlouhodobý hmotný majetek lze vyřadit:

- likvidací,
- prodejem,
- bezúplatným plněním (darováním),
- v důsledku škody nebo manka,
- přeřazením z podnikání do osobního užívání,
- vkladem DHM do jiné společnosti.

„Ve všech případech je nutno vyřadit majetek z evidence, a to jak jeho pořizovací cenou, tak i oprávkami. Pokud má majetek ZC, provede se jednorázový odpis z účtu oprávek na vrub účtu:

- 55X – Odpisy DHM v případě **likvidace**,
- 54X – ZC prodaného DHM v případě **prodeje**,
- 54X – Dary v případě **darování**,
- 58X – Manka a škody v případě **manka a škody**,
- 49X – Účet individuálního podnikatele v případě **přeřazení do osobního užívání**,
- 36X – Závazky z upsaných nesplacených CP a vkladů při **nepeněžitém vkladu** do obchodní společnosti nebo družstva.“ (Sedláček a kolektiv, 2005, str. 185)

2.7.1 Vyřazení likvidací

U DHM dochází k fyzické likvidaci v důsledku úplného opotřebení, technické zaostalosti, ale může to být i z jiných příčin. Dokladem, podle kterého se účtuje o likvidaci, je likvidační protokol (protokol o vyřazení). Při likvidaci DHM dochází ke vzniku dalších nákladů (např. demontáž, odvoz, atd.), ale mohou to být i výnosy (tržba za vyřazený DHM).

2.7.2 Vyřazení prodejem

Zůstatková cena se odpisuje jednorázově na vrub účtu 541 – ZC prodaného DHM a DNM. Výnos z prodeje tohoto majetku se účtuje ve prospěch účtu 641 – Tržby z prodeje DNM a DHM.

2.7.3 Vyřazení darováním

Odpis ZC se účtuje na vrub účtu 543 – Dary. V případě darování se však musí odvést DPH ze ZC, která zvyšuje u dárce náklady.

2.7.4 Vyřazení v důsledku manka a škody

ZC se v tomto případě účtuje na vrub účtu 549 – Manka a škody. Pokud dojde k vyřazení následkem zaviněných škod a ztrát, musí se náhrada, kterou budou platit odpovědné osoby za tuto škodu nebo ztrátu, zaúčtovat do výnosů. Do výnosů se zaúčtuje i náhrada od pojišťovny.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 PODNIK DOPRAVNÍ SPOLEČNOST ZLÍN – OTROKOVICE, S.R.O.

Dopravní společnost Zlín – Otrokovice, s.r.o. byla založena v roce 1995 a jejím hlavním předmětem činnosti je provozování městské hromadné dopravy ve Zlíně a Otrokovicích. Mimo to vyvíjí společnost další podnikatelské aktivity, které jsou zdrojem příjmů a utlumují ztrátu vzniklou provozováním MHD. Jedná se zejména o reklamní činnost, opravárenskou činnost a prodej materiálu. (Výroční zpráva podniku DSZO, s.r.o.)

3.1 Základní údaje o společnosti

Obchodní firma: Dopravní společnost Zlín – Otrokovice, s.r.o., společnost užívá zkratku jména DSZO, s.r.o.

Sídlo: Podvesná XVII/3833, 760 92, Zlín

IČ: 60730153

Společníci: **obchodní podíl 13%:**

město Otrokovice, nám. 3. května 1340, PSČ 765 02

společný obchodní podíl 87%:

Statutární město Zlín, nám. Míru 12, PSČ 761 40 (spoluvlastnický podíl 97,535609%);

obec Želechovice nad Dřevnicí, 4.května 68, PSČ 763 11 (spoluvlastnický podíl 2,464391%)

společným zástupcem je statutární město Zlín

Základní kapitál: 153 020 000,- Kč

Založení firmy: 1. 1. 1995

Průměrný přepočtený počet zaměstnanců: 326

Předmět podnikání:

- hostinská činnost,
- opravy silničních vozidel,
- klempířství a oprava karoserií,
- opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů,
- montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení,
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,

- silniční motorová doprava – nákladní vnitrostátní provozována vozidly o největší povolené hmotnosti do 3,5 tuny včetně, vnitrostátní příležitostná osobní, mezinárodní příležitostná osobní, vnitrostátní veřejná linková,
- provozování drážní dopravy na dráze trolejbusové na území Zlína a Otrokovic

3.2 Organizační struktura společnosti

Společnost se skládá z valné hromady, rady jednatelů, dozorčí rady, výkonného ředitele, personálního a osobního oddělení a několika úseků (ekonomického, reklamy a propagace, dopravního, údržby vozidel a elektronického a investičního.)

Celé schéma organizační struktury Dopravní společnosti Zlín-Otrokovice s.r.o. naleznete v příloze PI, jelikož je organizační struktura podrobná.

3.3 Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2011-2014

Jak si lze všimnout v tabulce níže, v letech 2011-2014 průměrný přepočtený počet zaměstnanců klesá. V roce 2012 to bylo o 3 zaměstnance, v roce 2013 již o 9 zaměstnanců a v roce 2014 o 5 zaměstnanců. Důvodem tohoto poklesu je trend nakupování nových vozidel a s tím spojená menší potřeba oprav těchto vozidel, takže se snížil stav údržbářů vozidel MHD. Některé činnosti pro podnik také začaly zajišťovat externí firmy, a rovněž se snížil počet THP zaměstnanců, kdy se různé pozice kumulovaly. Stabilní zůstal počet řidičů MHD, který souvisí s rozsahem a požadavky zajištění dopravy od majitelů společnosti, tj. města Zlína a Otrokovic a ten je neměnný.

Tabulka 11 Průměrný přepočtený počet zaměstnanců v letech 2011-2014 [Vlastní zpracování]

Rok	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců
2011	343
2012	340
2013	331
2014	326

3.4 DHM v rozvaze společnosti DSZO, s.r.o. v letech 2012-2014

V následující tabulce je zobrazen DHM v rozvaze společnosti a to v letech 2012-2014. Z tabulky lze vyčíst, že největší podíl na DHM mají stavby a samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí. Z této tabulky lze také vyčíst, že společnost pořízuje každý rok nový dlouhodobý hmotný majetek, jelikož v roce 2012 byla hodnota DHM 350 494 tis. Kč a v roce 2014 to bylo již 414 569 tis. Kč, tj. o 64 075 tis. Kč více. Největší podíl na tomto nárůstu má položka Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí, kde v roce 2012 byla hodnota 133 872 tis. Kč a v roce 2014 již 202 741 tis. Kč, tj. o 68 869 tis. Kč více. Jak již bylo zmíněno v podkapitole vývoje počtu zaměstnanců v letech 2011-2014, ve společnosti roste trend nákupu nových vozidel a to se odráží ve značném zvýšení hodnoty položky Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí.

Tabulka 12 DHM v rozvaze společnosti v letech 2012-2014 (v tis. Kč) [Výroční zpráva DSZO, s.r.o. 2014]

Aktiva	2012	2013	2014
Dlouhodobý hmotný majetek	350 494	366 443	415 569
Pozemky	39 238	38 544	38 544
Stavby	173 899	171 991	168 530
Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	133 872	154 193	202 741
Pěstitelské celky trvalých porostů	x	x	x
Dospělá zvířata a jejich skupiny	x	x	x
Jiný dlouhodobý hmotný majetek	x	x	x
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	3 485	1 715	5 754
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	x	x	x
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	x	x	x

3.4.1 Majetková struktura společnosti

Z následující tabulky je patrné, že DHM má nejen největší podíl na dlouhodobém majetku, ale i na celkových aktivech společnosti. Hodnota DHM se každým rokem zvyšuje, výjimkou je rok 2012, kdy došlo ke snížení oproti roku 2011 o 8 620 tis. Kč. Jak již bylo zmíněno dříve, růst hodnoty DHM je způsoben nákupem nových vozidel MHD. Na oběžných aktivech má největší podíl KFM konkrétně účty v bankách. Ale jelikož oběžná aktiva nejsou tématem mé BP, nebudu se jim nadále věnovat.

Tabulka 13 Majetková struktura společnosti DSZO, s.r.o. v letech 2011-2014 [Výroční zpráva DSZO, s.r.o. 2014]

(v tis. Kč)	2011	2012	2013	2014
AKTIVA	474 631	474 638	474 026	551 011
Dlouhodobý majetek	360 226	352 177	367 446	415 931
DNM	1 112	1 683	1 003	362
DHM	359 114	350 494	366 443	415 569
DFM	0	0	0	0
Oběžná aktiva	114 144	122 237	106 356	134 832
Zásoby	13 261	13 068	13 477	10 224
Pohledávky	29 681	20 084	25 482	38 916
- krátkodobé pohledávky	29 681	20 084	21 132	34 566
- dlouhodobé pohledávky	0	0	4 350	4 350
KFM	71 202	89 085	67 397	85 692
Časové rozlišení aktiv	261	224	224	248

3.4.2 Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury podniku DSZO, s.r.o.

Pro horizontální a vertikální analýzu jsou využity údaje z let 2011-2014. Následující tabulka zobrazuje procentuální podíl jednotlivých položek dlouhodobého majetku, oběžných aktiv a časového rozlišení na celkových aktivech (vertikální analýza). Dále tato tabulka zobrazuje porovnání změn položek v časové posloupnosti (horizontální analýza).

V letech 2011-2013 se hodnota celkových aktiv příliš neměnila, ale v roce 2014 se oproti roku 2013 zvýšila o 16,2 %. Největší podíl na tomto růstu má dlouhodobý hmotný majetek, který v roce 2014 tvořil 75 % celkových aktiv. U tohoto majetku došlo v roce 2014 k nárůstu o 13,4 % oproti roku 2013. Jak již bylo zmíněno dříve, důvodem tohoto růstu je nákup nových vozidel MHD.

Tabulka 14 Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury podniku DSZO, s.r.o. (demonstrování na údajích roků 2012-2014) [Vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2012	2013	2014	12/11	13/12	14/13
AKTIVA	100 %	100 %	100 %	0,0 %	- 0,1 %	16,2 %
Dlouhodobý majetek	74 %	78 %	75 %	- 2,2 %	4,3 %	13,1 %
DNM	0 %	0 %	0 %	51 %	- 40,4 %	- 63,9 %
DHM	73 %	77 %	75 %	- 2,4 %	4,5 %	13,4 %
DFM	0 %	0 %	0 %	0 %	0 %	0 %
Oběžná aktiva	26 %	22 %	25 %	7,0 %	- 12,9 %	26,7 %
Zásoby	3 %	3 %	2 %	- 1,4 %	3,1 %	- 24,1 %
Pohledávky	4 %	5 %	7 %	- 32,3 %	26,8 %	52,7 %
- krátkodobé pohledávky	4 %	4 %	6 %	- 32,3 %	5,2 %	63,5 %
- dlouhodobé pohledávky	0 %	1 %	1 %	0,0 %	100 %	0,0 %
KFM	19 %	14 %	16 %	25,1 %	-24,3 %	27,1 %
Časové rozlišení aktiv	0 %	0 %	0 %	- 14,1 %	0,0 %	10,7 %

4 OPERACE S DLOUHODOBÝM HMOTNÝM MAJETKEM V PODNIKU DSZO, S.R.O.

V následující části se budu věnovat konkrétní situaci v oblasti dlouhodobého hmotného majetku v podniku DSZO, s.r.o. Konkrétně se bude jednat o definici DHM společnosti, účetní a daňové dopady hospodaření s majetkem, stanovení zásad hospodaření s majetkem, inventarizaci, způsob odpisování majetku a pravidla pro převod, pronájem a vyřazení majetku.

4.1 DHM společnosti

4.1.1 Pořízení

Doba použitelnosti u DHM musí být delší než 1 rok, tento majetek má samostatné technologicko-ekonomické určení a pořizovací cena je vyšší než 40.000,- Kč.

Věcně se jedná o pozemky, stavby, samostatné movité věci či jejich soubory, např. autobusy, trolejbusy, nákladní a užitkové automobily a stroje a zařízení k jejich údržbě a opravě.

Příslušenství jsou předměty, které tvoří s hlavní věcí jeden majetkový a funkční celek, a jsou součástí ocenění a účetní evidence. Příslušenství je buď součástí dodávky, nebo může být přiřazeno k hlavní věci dodatečně v průběhu doby užívání formou technického zhodnocení.

Do vstupní (pořizovací) ceny jsou zahrnuty i náklady související s pořízením majetku např. náklady na dopravu a montáž, poplatky, clo při dovozu. Dále se vstupní (pořizovací) cena zvyšuje o technické zhodnocení, které mění kvantitativní a kvalitativní měřítko, charakteristiky a vymezení stávajícího majetku. Jde zejména o rekonstrukce a modernizace, nástavby, přístavby a úpravy majetku, které mají za následek změnu účelu užívání nebo úpravy technických parametrů, rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.

Podnik DSZO, s.r.o. pořizuje dlouhodobý hmotný majetek v drtivé většině (95 %) dodavatelským způsobem a oceňuje jej pořizovací cenou. Zbytek (5 %) tvoří pořízení dlouhodobého hmotného majetku kombinací dodavatelského způsobu a nákladů ve vlastní režii.

Účtování pořízení DHM dodavatelským způsobem:

Tabulka 15 Pořízení DHM dodavatelským způsobem [Vlastní zpracování]

	Účetní případ	MD	D
1.	Pořízení DHM na fakturu	042	321
2.	Úhrada faktury	321	221
3.	Zařazení DHM do užívání	022	042

Pokud podnik pořizuje nové vozy dodavatelským způsobem, tak má možnost cenu snížit dotací, pokud byla poskytnuta.

Pořízení nízkopodlažního trolejbusu s dotací:

Na tento majetek byla vyřízena dotace z evropských fondů ve výši 11 220 000,- Kč. Tato dotace je pak v kartě daného majetku jako znehodnocení tzn. snížení pořizovací ceny majetku. Dotace byla poskytnuta až po pořízení trolejbusu.

Účtování:

Tabulka 16 Účtování pořízení DHM na který byla vyřízena dotace [Vlastní zpracování]

	Účetní případ	Kč	MD	D
1.	Pořízení majetku na fakturu	14 960 000,--	042	321
2.	Úhrada přes firemní účet	14 960 000,--	321	221
3.	Zařazení do majetku	14 960 000,--	022	042
4.	Přijetí dotace na účet	11 220 000,--	221	347
5.	Zúčtování dotace	11 220 000,--	347	042
6.	Zařazení do majetku	11 220 000,--	042	022

4.1.2 Technické zhodnocení

Postup pro posouzení technického zhodnocení je u hmotného majetku shodný pro účetní i daňové hodnoty. Limit pro zvýšení vstupní ceny hmotného majetku formou technického zhodnocení je stanoven na 40.000,- Kč. V průběhu roku jsou částky vztahující se k technickému zhodnocení konkrétního majetku účtovány na zvláštní analytické účty (042). V průběhu roku se při dosažení limitu 40.000,- Kč provádí zvýšení vstupní ceny.

Po uplynutí účetního období se přímo do nákladů se zaúčtují částky, které nesplnily limit 40.000,- Kč. Technická zhodnocení hmotného majetku, která nedosáhla částky 40.000,- Kč pro jednotlivé předměty majetku, se v závěru účetního období zúčtují na zvláštní analytický účet 501. Všechna provedená technická zhodnocení se zaznamenávají v inventární kartě majetku.

4.1.3 Investiční dotace

Investiční dotace na pořízení snižují pořizovací cenu investice. V případě, že po odečtení přijaté dotace je pořizovací cena pod hranicí 40.000,- Kč, je majetek zaúčtován na účtu, na který by se investice účtovala, jakoby dotace poskytnuta nebyla. Při 100% pokrytí pořizovací ceny dotací bude majetek evidován v podrozvahové evidenci (výše dotace bude vyznačena na inventární kartě).

4.1.4 Majetek pořízený po ukončení finančního leasingu

Majetek se zaúčtuje na karty majetku, i když je pořizovací cena nižší než 40.000,- Kč. Společnost již cca 15 let neměla žádné leasingy.

4.2 Drobný hmotný majetek

4.2.1 Pořízení

Doba použitelnosti tohoto majetku je delší než 1 rok, majetek má samostatné technologicko-ekonomické určení a jeho pořizovací cena je:

1.000,- až 40.000,- Kč drobný hmotný majetek s výjimkou elektrických, elektronických přístrojů a nábytku

100,- až 40.000,- Kč drobný hmotný – elektrické, elektronické přístroje a nábytek

Pořízení a zařazení do užívání je účetním zápisem přímou spotřebou do nákladů (účet 501). Eviduje se v operativní evidenci.

4.2.2 Technické zhodnocení drobného hmotného majetku

Technická zhodnocení drobného hmotného majetku se v průběhu roku účtují na zvláštní analytický účet (042). Pokud TZ dosáhnou limitu 40.000,- Kč, jsou zařazeny na samostatné

karty majetku a odepisují se. Na konci účetního období jsou technická zhodnocení, která nedosáhla limitu 40.000,- Kč, zúčtována do nákladů na zvláštní analytický účet (501).

4.3 Oceňování a odepisování

4.3.1 Způsoby ocenění dlouhodobého hmotného majetku

- a) pořizovací cenou (cena pořízení + pořizovací náklady související s pořízením a uvedením do užívání) se oceňuje nakupovaný majetek (pořízený dodavatelským způsobem)
- b) vlastními náklady (tj. přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady) se oceňuje majetek, který vznikne vlastní činností
- c) kombinací pořizovací ceny a vlastními náklady u vybraných majetků, kdy je při pořizování ve vlastní režii realizována i subdodávka (dle rozpočtu)
- d) reprodukční pořizovací cenou se oceňuje např. majetek nabytý darováním, bezúplatně pořízený po skončení finančního leasingu, vklady,...

4.3.2 Odpisování majetku – účetní odpisy

Odpisování je prováděno podle odpisového plánu nepřímo prostřednictvím účetních odpisů. I po skončení doby životnosti a odepisování může být majetek dále užíván.

Ve smyslu § 28 zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. se neodpisují pozemky a jiný majetek vymezený tímto zákonem.

Dlouhodobý hmotný majetek se odpisuje rovnoměrně měsíčně od počátku měsíce, kdy byl zařazen do užívání. Odpisy DHM nejsou v zákoně tak striktně uvedeny jako u DNM, který se může začít odepisovat dle § 32a / odst. 5 až počínaje následujícím měsícem po dni, v němž byly splněny podmínky pro odpisování. U DHM se hovoří v § 26/ odst. 5 že odpisování lze zahájit po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání. Což v praxi znamená, že pokud podnik koupí trolejbus a v témže měsíci dostane průkaz způsobilosti k užívání má se za to, že splnil literu zákona a může zařadit v tom měsíci, kdy vůz koupili a zprovoznili.

Doba použitelnosti je u nově zařazovaného majetku stanovena individuálně ve formuláři "Stanovení doby upotřebitelnosti pro účely odpisování majetku"(viz Příloha P II). Účetní

doba odpisování DHM je v některých případech stanovena shodně s dobou daňového odpisování, ale u naprosté většiny majetku jsou účetní a daňové odpisy stanoveny odlišně.

Účetní odpisy hmotného majetku za dané účetní období se stanoví ve výši podílu vstupní ceny majetku a doby odpisování v měsících, vynásobený počtem měsíců, po které byl majetek v používání v daném účetním období. Vypočtený měsíční odpis se přitom zaokrouhluje na celé Kč nahoru.

Podnik účetně odepisuje trolejbusy 11 let.

4.3.2.1 Účetní odpisy trolejbusu

Vstupní cena trolejbusu je 14 963 338,- Kč. Plán účetních odpisů byl stanoven na 132 měsíců, což je 11 let. Odpisuje se lineárně a odpisování začíná v měsíci, ve kterém byl trolejbus zařazen do užívání, tj. prosinec 2014.

VC v roce prosinci 2014 a lednu 2015 je 14 963 338,- Kč, v únoru 2015 však přišla dotace, která vstupní cenu snížila.

Tabulka 17 Účetní odpisy trolejbusu s dotací [vlastní zpracování]

Rok	Odpis	Dotace	ZC
2014 (12/2014)	113 472,00 Kč		14 849 866,00 Kč
2015 (1/2015)	113 348,00 Kč		14 736 518,00 Kč
dotace 2/2015	0,00 Kč	11 220 000,00 Kč	3 516 518,00 Kč
2015 (11 měsíců)	311 914,00 Kč		3 204 604,00 Kč
2016 (12 měsíců)	340 270,00 Kč		2 864 334,00 Kč
2017 (12 měsíců)	340 270,00 Kč		2 524 064,00 Kč
2018 (12 měsíců)	340 270,00 Kč		2 183 794,00 Kč
2019 (12 měsíců)	340 270,00 Kč		1 843 524,00 Kč
2020 (12 měsíců)	340 270,00 Kč		1 503 254,00 Kč
2021 (12 měsíců)	340 270,00 Kč		1 162 984,00 Kč
2022 (12 měsíců)	340 270,00 Kč		822 714,00 Kč
2023 (12 měsíců)	340 270,00 Kč		482 444,00 Kč
2024 (12 měsíců)	340 270,00 Kč		142 174,00 Kč
2025	142 174,00 Kč		0,00 Kč
Celkem	3 743 338,00 Kč		

Vysvětlivky k účetním odpisům:

Původní PC = 14 963 338,- Kč

Nová PC = 3 743 338,- Kč

1. rok odpisu = 9,10 % (počítá se to jako podíl $100 \% / 11$ let odpisování = 9,09 % tzn. $9,09 \% \times 10$ let je 90,9 % a do 100 % zbývá 9,10 %) = $14\,963\,338 \times 9,10 \% / 12$ měsíců = 113 472,- Kč

2. a další roky odpisu = 9,09 % ($100 \% / 11$ let odpisování) = $14\,963\,338 \times 9,09 \% / 12$ měsíců = 113 348,- Kč

2. rok – zbylých 11 měsíců (je to po dotaci, takže se snížila PC) = $3\,743\,338 \times 9,09 \% / 12$ měsíců $\times 11$ měsíců = 311 914,- Kč

Další roky = $3\,743\,338 \times 9,09 \% = 340\,270,-$ Kč

Účtování:

Účetní odpisy jsou zaúčtovány na stranu Má dáti nákladového účtu 551 – Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, a oprávky jsou zaúčtovány na stranu Dal účtu 082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí.

4.3.3 Odpisování majetku – daňové odpisy

Dlouhodobý majetek je při pořízení zařazen do příslušné daňové skupiny podle CZ – CPA (klasifikace produkce) a podle CZ – CC (klasifikace stavebních děl).

DSZO, s.r.o. uplatňuje daňové odpisy lineární.

O přerušení daňového odpisování rozhoduje vedoucí ekonomického úseku.

Daňově jsou trolejbusy v podniku odepisovány 5 let.

4.3.3.1 Daňové odpisy trolejbusu

Vstupní cena trolejbusu je 14 963 338,- Kč, v 2. roce však přišla dotace na tento trolejbus a ta sníží vstupní cenu. Trolejbus byl zařazen do užívání 1. 12. 2014. Tento trolejbus bude daňově odepsán již po 4 letech.

Vzorec pro výpočet daňových odpisů:

$$VC * (\text{roční procentní odpisová sazba}/100)$$

V tomto případě:

VC = v roce 2014 to bylo 14 963 338,- Kč, v dalším roce však přišla dotace, která sníží vstupní cenu trolejbusu na 3 743 338,- Kč, a v následujících letech se odpisy počítají z této snížené VC,

roční procentní odpisová sazba pro 1. rok = 11,00,

roční procentní odpisová sazba v dalších letech = 22,25.

Tabulka 18 Daňové odpisy trolejbusu s dotací [Vlastní zpracování]

Rok	Odpisy	dotace	ZC
2014	1 645 968,00 Kč		13 317 370,00 Kč
dotace 2/2015	0,00 Kč	11 220 000,00 Kč	2 097 370,00 Kč
2015	832 893,00 Kč		1 264 477,00 Kč
2016	832 893,00 Kč		431 584,00 Kč
2017	431 584,00 Kč		0,00 Kč
Celkem	3 743 338,00 Kč		

4.4 Hospodaření s majetkem

4.4.1 Zaměstnanci mající vztah k majetku

Odpovědná osoba:

- přímo předmět užívá a hospodaří s ním, odpovídá za předmět fyzicky, tzn., že je v provozuschopném stavu (funkční) nebo např. při inventurách,
- v případě, že sama majetek přímo neužívá k plnění svých pracovních povinností, např. se jedná o vedoucího pracovníka, jehož podřízení užívají majetek k plnění povinností buď společně, nebo se postupně v užívání střídají, jde o odpovědnost zprostředkovanou jako osoba, u níž jsou shromážděny doklady a dokumentace o technických aj. podmínkách (zaměstnanci skutečně majetek užívající – s ním pracující jsou v těchto případech zavázáni stejným závazkem jako ti, kteří mají přímo

uzavřeny dohody, a jsou povinni o všech rozhodných skutečnostech, týkajících se majetku, osobu odpovědnou neprodleně informovat),

- účinně spolupracuje s ostatními dále jmenovanými zaměstnanci,
- fyzicky přebírá, potvrzuje, že majetek je schopen užívání.

Zaměstnanec účtující o dlouhodobém majetku:

- hlavní účetní odpovědná za účetní agendu dlouhodobého majetku, která je centrální

4.4.2 Evidence a uložení majetku

Majetek je evidován v účetní (dlouhodobý – investiční majetek) nebo operativní evidenci (drobný majetek). Uložení je v rámci areálu na tzv. odpovědnostních místech, která zahrnují všechny prostory a jsou číslována: podle jednotlivých uzamykatelných místností, speciálně uzavíratelných prostor a prostor v areálu volně přístupných. Číselníky jsou součástí uvedených evidencí.

Dalšími užívanými číselníky jsou:

- osobní čísla zaměstnanců
- číselníky účetní evidence (účetový rozvrh, střediska, činnosti a zakázky)
- inventární čísla

4.4.3 Zařazení majetku do evidence

Pro zařazení majetku do evidence se použijí formuláře Zápis o zařazení drobného hmotného – nehmotného majetku do užívání (viz Příloha P III) nebo Zápis o zařazení dlouhodobého hmotného – nehmotného majetku do užívání (viz Příloha P IV).

4.4.4 Převody majetku a vyřazení majetku

Pro převody majetku mezi středisky se použije formulář Převod majetku mezi HS (viz Příloha P V). Ostatní změny údajů o majetku (změna umístění, změna odpovědné osoby) lze provádět přímo v evidenci majetku v systému Navision – není nutno vypisovat formulář Převodu.

Při návrhu na vyřazení majetku z evidence se použije formulář Vyřazovací protokol, který schvaluje tzv. škodní komise. Důvod vyřazení se vypisuje dle možností konkrétně (např. spálený motor apod.). Osobou znalou posuzující stav vyřazovaného majetku může být za-

městnanec DSZO nebo externí firma. Vyjádření posuzující stav majetku musí být přiloženo k Vyřazovacímu protokolu nebo zapsáno na Vyřazovacím protokolu. Při návrhu na odprodej doplňuje vedoucí střediska nabídkovou cenu (včetně DPH). Cena by měla dle možností odpovídat aktuálním cenám v prodejnách komisionálního zboží, případně ceně suroviny.

Na vyřazovacích protokolech bývá uvedeno, o jaký majetek se jedná, tzn. číslo majetku, název majetku, kdy byl zařazen, jaká je jeho zůstatková cena k navrhovanému datu vyřazení, jaká byla jeho pořizovací cena, odpovědná osoba, navrhovaný způsob vyřazení, důvod vyřazení a vyjádření za osobu znalou, což znamená vyjádření odborného posouzení, zda majetek je např. lépe vyřadit, neboť oprava by byla dražší než pořízení nového majetku. Toto posouzení se dělá i v případě prodeje majetku, kde má podnik znalecký posudek, který stanovuje jakou cenu má vyřazovaný majetek a je pak podkladem pro stanovení ceny při prodeji majetku.

Vyřazení majetku probíhá většinou (98%) klasicky pouze vyřazením z evidence likvidací (ekologickou), kdy důvodem je fyzické opotřebení, zastaralost, nefunkčnost apod., vyřazení se provede účtováním, kdy na straně Má dáti je účet účtové skupiny 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku a na straně Dal je účet účtové skupiny 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný.

Prodej majetku v DSZO, s.r.o. je jen ojedinělý.

Účtování vyřazení majetku prodejem:

Tabulka 19 Vyřazení majetku prodejem [Vlastní zpracování]

	Účetní případ	MD	D
1.	Zúčtování zůstatkové ceny v důsledku prodeje	541	08X
2.	Vyřazení majetku v pořizovací ceně	08X	02X
3.	Vystavení faktury za prodej	311	641
4.	Úhrada faktury	221	311

4.4.5 Nájem majetku

Zapůjčení majetku jinému právnímu subjektu nebo fyzické osobě je v kompetenci výkonného ředitele na návrh vedoucího hospodářského střediska a vždy má písemnou formu nájemní smlouvy (viz Příloha P VI). V následující tabulce je uveden majetek vyčleněný k zapůjčení zaměstnancům včetně ceny půjčovného.

Tabulka 20 Majetek vyčleněný pro nájem zaměstnancům [Vnitřní směrnice podniku]

	Nájem za 1 den včetně 21% DPH
Bruska ruční elektrická	30 Kč
Vrtačka el. příklepová	30 Kč
Vysavač VAX	140 Kč

4.5 Inventarizace DHM

Inventarizace majetku se provádí 1x ročně.

Inventura majetku se provádí tzv. dokladově a fyzicky, což znamená, že se vyjede seznam veškerého majetku k určitému datu a fyzicky se zkontroluje podle inventárních čísel.

Průběh inventarizace v podniku:

V současné době probíhá inventarizace majetku v podniku v podstatě na dvou úrovních:

1. úroveň - Zhruba měsíc před konáním inventury si zaměstnanci procházejí svůj přidělený majetek, za který jsou zodpovědní a kontrolují jeho funkčnost – pokud je nějaký problém, dávají návrhy na vyřazení přes škodní komisi, která po schválení může tento majetek vyřadit. Tím pádem tento majetek již není na seznamech majetku a zbytečně není evidován nefunkční majetek. Tato úroveň je jednak časově náročná, ale také se jí musí zúčastnit více lidí.

2. úroveň – Poté se provádí samotná inventura, kde musí být vyčleněno 10 – 15 osob, aby „oběhli“ veškerý majetek v podniku během 3 dnů.

Případné rozdíly se pak řeší zápisem z inventury a z tohoto zápisu se vyvozují závěry. Tato inventura trvá cca 3 dny.

5 ZÁVĚREČNÉ SHRNUÍ A NÁVRH DOPORUČENÍ PRO PODNIK

U podniku shledávám jako pozitivní to, že u nově pořizovaných vozidel MHD je stanovena účetní doba odpisování na delší období, než je tomu u daňových odpisů, jelikož účetní odpisy mají vyjadřovat skutečné opotřebení majetku, a protože tato nová vozidla mají reálnou ekonomickou životnost stanovenou na delší dobu, bylo toto rozhodnutí určitě správné. Často se stává, že podniky mají účetní i daňovou dobu odpisování majetku shodnou, což nemusí být nutně špatně, ale jen u majetku, jehož reálná životnost odpovídá této době odpisování. Pokud by se však doba účetního odpisování a doba reálné životnosti majetku příliš lišila, byla by v tomto případě porušena zásada věrného zobrazení. DSZO, s.r.o. také v některých případech používá účetní dobu odpisování shodnou s daňovou, ale jak jsem již zmínila, nově pořizovaná vozidla MHD jsou daňově odpisována 5 let, zatímco účetně je to 11 let. Co pro mě bylo ale docela náročnější na pochopení, je způsob, jakým se počítají účetní odpisy v podniku. Pod tabulkou účetních odpisů jsem se snažila tento způsob vysvětlit tak, jak mi to vysvětlila hlavní účetní podniku. S tímto způsobem jsem se asi nikdy nesešla, to ale neznamená, že by byl nějak špatný. U odpisů tedy nevidím nic, co bych podniku doporučila dělat jinak.

V čem bych ale podniku určitě doporučila udělat změny, to je inventarizace. Vzhledem k tomu, že podnik disponuje velkým množstvím hmotného majetku, tak má podle mého mínění poměrně zastaralý způsob provádění inventur, který je časově, fyzicky a určitě i finančně nákladný a v dnešní technické době, kdy spousta firem používá při inventuře čárové kódy, bych určitě podniku doporučila, aby na tento způsob také přešel.

Výhody evidence majetku pomocí čárových kódů:

Etikety s čárovým kódem, které jsou nalepené na jednotlivých kusech majetku, umožňují pomocí ručního terminálu čárových kódů provádět inventarizaci rychle a bezchybně. Tento moderní způsob přináší výraznou úsporu nejen času, ale i peněz a také zvyšuje spolehlivost a eliminuje chyby způsobené lidským faktorem.

1. Zavedení a označení majetku

Důležitým předpokladem úspěšné inventarizace je důkladná evidence veškerého majetku společnosti buď v informačním systému, nebo externí databázi. Uvádí se popis majetku a také druh, výrobní číslo, cena, umístění a zodpovědný pracovník. Každý majetek má své inventární číslo. K majetku se vytiskne evidenční štítek s inventárním číslem, popisem,

umístěním a čárovým kódem. Tímto štítkem se majetek označí a umístí se na své místo. Touto etiketou s čárovým kódem je možné označit i jednotlivé místnosti, např. na dveřích.

2. Tisk inventárních etiket

Etikety s čárovými kódy se tisknou na termotransferových tiskárnách, které kromě papírových etiket jsou schopné potisknout i odolné plastové fólie a záruční plomby. Po aplikaci těchto etiket je nelze odlepit a znova nalepit na jiné místo, aniž by došlo k jejich poškození. Tyto etikety mohou být využívány i ve venkovním prostředí.

3. Inventura pomocí čárových kódů

U tohoto způsobu inventury se používá buď čtečka čárových kódů, která předá data, která jsou v čárovém kódu obsažená do programu v počítači, nebo se použije přenosný terminál s displejem, klávesnicí a již zabudovanou čtečkou čárových kódů. Program, který běží v terminálu, řídí průběh inventarizace, zajišťuje vyhledávání jednotlivého majetku a ukládá takto nasnímaná data. Při načtení majetku tento terminál zobrazí na displeji umístění, název a jeho inventární číslo. Tento způsob inventury zrychluje průběh celé inventarizace a také znemožňuje úmyslné a neúmyslné chyby pracovníka, který inventuru provádí.

Tiskárny a čtečky čárových kódů:

Na trhu lze nalézt spoustu tiskáren a čteček čárových kódů. Tiskárny čárových kódů mohou být přenosné (mobilní), stolní (kancelářské) a průmyslové. Cena přenosných tiskáren se pohybuje od 3 000,- Kč až do 25 000,- Kč. Cena stolních je od 5 000,- Kč do 23 000,- Kč. Průmyslové tiskárny jsou samozřejmě nejdražší, tam se cena pohybuje až okolo 30 000,- Kč. Podniku by určitě stačila tiskárna přenosná nebo stolní.

Čtečky čárových kódů jsou určeny k přečtení čárového kódu a předání dat, která jsou v něm obsažená. Čtečky se dělí na ruční a fixní. Ruční čtečky jsou určené do všech provozů, kde je potřeba rychle a přesně identifikovat zboží. Na trhu si lze vybrat z velkého množství různých ručních čteček čárových kódů a jejich cena se pohybuje okolo 4 000,- Kč, jsou ale samozřejmě i čtečky levnější, ale také dražší. Fixní čtečky jsou určené pro montáž do dalších zařízení, prodejních pultů nebo výrobních linek. Cena se pohybuje okolo 5 000,- Kč. Pro podnik bych určitě doporučila čtečky ruční.

Další variantou mohou být mobilní terminály, které mají čtečku čárových kódů již zabudovanou.

Mobilní terminály:

Tyto terminály ulehčují práci tam, kde je potřeba pracovat s daty, např. při inventurách. Dělí se na přenosné a fixní. Přenosné paměťové terminály jsou programovatelné přístroje, které se skládají z displeje, klávesnice, čtečky čárového kódu a paměti pro ukládané údaje. Cena přenosného terminálu je cca 15 000,- Kč, lze ale samozřejmě najít i mnohem dražší.

Shrnutí:

Podniku bych určitě doporučila popřemýšlet o možnosti přejít na inventarizaci pomocí čárových kódů. Samozřejmě to obnáší určitou počáteční finanční investici do potřebných přístrojů, ale v budoucnu to může být pro podnik velmi přínosné. Tento způsob ušetří spoustu času, práce a samozřejmě i peněžních prostředků. Dále se také eliminuje možnost chyb, které může udělat pracovník. Tento způsob inventarizace podniku do budoucna určitě doporučuji.

ZÁVĚR

Cílem mé bakalářské práce bylo zanalyzovat situaci v oblasti dlouhodobého hmotného majetku v podniku DSZO, s.r.o. a následně tuto analýzu vyhodnotit a podat návrh na zlepšení dosavadní situace.

Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část.

V teoretické části jsem se zabývala průzkumem literárních zdrojů, které se týkají dlouhodobého hmotného majetku. Teorie je rozdělena na dvě hlavní části a to je charakteristika dlouhodobého hmotného majetku a účtování o dlouhodobém hmotném majetku. Součástí první části je umístění dlouhodobého hmotného majetku v rozvaze, charakteristické vlastnosti dlouhodobého hmotného majetku a jeho rozdělení. V druhé části jsou popsány konkrétní účetní operace, které se týkají tohoto majetku. Jedná se o pořízení, oceňování, technické zhodnocení, pronájem, odpisování, inventarizaci a vyřazení dlouhodobého hmotného majetku.

Na část teoretickou navazuje část praktická, ve které jsem využila získaných informací z teoretické části. Na začátku praktické části jsem představila podnik DSZO, s.r.o. Poté jsem se věnovala konkrétní situaci v oblasti dlouhodobého hmotného majetku, jeho účtování v podniku atd.

Na závěr jsem zjištěné informace z této oblasti zhodnotila a navrhla jsem doporučení pro podnik, které by mohlo vést ke zlepšení situace v oblasti inventarizace, jelikož v této oblasti by podnik určitě mohl něco zlepšit a hlavně zjednodušit.

V ostatních oblastech dlouhodobého hmotného majetku jsem nenašla nic, co bych podniku vytkla.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Knižní zdroje:

BAŘINOVÁ, Dagmar a Iveta VOZŇÁKOVÁ. 2005, *Vyhodnocení a využití účetních výkazů pro manažery, společníky a akcionáře*. 1. vyd. Praha: Grada, 99 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 80-247-1115-x.

BĚHOUNEK, Pavel. 1997, *Hmotný a nehmotný investiční majetek*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 169 s. ISBN 8072080385.

ČESKO. Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: Sbíрка zákonů České republiky. 1991, částka 107, s. 2802-2810. ISSN 1211-1244. Dostupný také z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Zak_1991-563_UZ-Zakon-c563-1991-s-vyznaceni-m-zmen-k-112016.pdf

ČESKO. Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: Sbíрка zákonů České republiky. 1992, částka 117, s. 3473-3491. ISSN 1211-1244. Dostupné z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>

JINDROVÁ, B. 2001, *Leasing – praktický průvodce*. 2. aktualizované vyd. Praha: Grada, 112 stran. ISBN 80-247-0036-0.

KNÁPKOVÁ, Adriana, PAVELKOVÁ, Drahomíra a ŠTEKER, Karel. 2013, *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 2. rozš. vyd. Praha: Grada, 236 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4456-8.

KOVANICOVÁ, D. 2012, *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Polygon, Praha, 20. aktualizované vydání, 412 stran. ISBN 978-80-7273-169-5.

MRKOSOVÁ, Jitka. 2015, *Účetnictví 2015: učebnice pro SŠ a VOŠ*. 1. vyd. Brno: Edika, ix, 291 s. Daně a účetnictví (Edika). ISBN 978-80-266-0623-9.

PETERSON, Raymond H. *Accounting for fixed assets*. 2nd ed. New York: J. Wiley, c2002, xxi, 194 p. ISBN 04-710-9210-X.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. 2014, *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2014: komentář, příklady, výklad změn*. 15. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 327 s. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-866-6.

RUBÁKOVÁ, Věra a Pavel HROUDA. 2013, *Účetnictví pro úplné začátečníky 2013*. 7. vyd. Praha: Grada Publishing, 189 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788024746340.

RYNEŠ, Petr. 2014, *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2014 po rekodifikaci soukromého práva*. 14. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 1143 s. Účetnictví (Anag). ISBN 9788072638536.

SEDLÁČEK, Jaroslav. 2005, *Základy finančního účetnictví*. Vyd. 1. Praha: Ekopress, 331 s. ISBN 80-86119-95-5.

SKÁLOVÁ, Jana. 2015, *Podvojně účetnictví 2015*. 21. vyd. Praha: Grada Publishing, 179 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788024754185.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. 2013, *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 264 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.

Internetové zdroje:

BUSINESS.CENTER [online]. 2016 [cit. 2016-04-22] Vyhláška č. 500/2002. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/cast2h2.aspx>>.

CODEWARE [online]. 2016 [cit. 2016-04-06] Tiskárny a čtečky čárových kódů. Dostupné z WWW:< <https://codeware.cz/items/>>.

JUSTICE.CZ [online]. 2016 [cit. 2016-03-02] Výroční zpráva DSZO 2014. Dostupné z WWW:< <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=706565>>.

PODNIKATELE.KARLOVYVARY-REGION [online]. 2015 [cit. 2015-04-14]. Inventarizace dlouhodobého majetku. Dostupné z WWW: <<http://www.podnikatele.karlovyvary-region.eu/podnikani/116/inventarizace-dlouhodobeho-majetku>>.

TESTYZUCETNICTVI [online]. 2015 [cit. 2015-03-04]. Rozvaha. Dostupné z WWW: <<http://www.testyzucetnictvi.cz/slovnicek-ucetnich-pojmu.php?pojem=rozvaha>>.

UCETNIKAVARNA [online]. 2016 [cit. 2016-02-11] Drobný hmotný majetek. Dostupné z WWW:< <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d4553v6527-dlouhodoby-hmotny-a-nehmotny-majetek/>>.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
ÚJ	Účetní jednotka
ZC	Zůstatková cena
VC	Vstupní cena
TZ	Technické zhodnocení
PC	Pořizovací cena
VH	Výsledek hospodaření
CP	Cenné papíry
MHD	Městská hromadná doprava
THP	Technicko-hospodářský pracovník
KFM	Krátkodobý finanční majetek
BÚ	Bankovní účet
HMV	Hmotné movité věci

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1</i> Rovnoměrný průběh odpisování [Sedláček, 2005, str. 79]	33
<i>Obrázek 2</i> Zrychlený průběh odpisování [Sedláček, 2005, str. 79]	34
<i>Obrázek 3</i> Zpomalený průběh odpisování [Sedláček, 2005, str. 80]	34

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Základní charakteristika rozvahy [Bařinová a Vozňáková, 2005, str. 18]	14
Tabulka 2 Zobrazení dlouhodobého hmotného majetku v rozvaze [vyhláška č. 500/2002 Sb., příloha 1, upraveno autorkou]	16
Tabulka 3 Účtování technického zhodnocení DHM [Šteker a Otrusínová, 2013, str. 54, upraveno autorkou]	24
Tabulka 4 Účtování operativního leasingu u pronajímatele [Mrkosová, 2015, str. 153, upraveno autorkou]	27
Tabulka 5 Účtování operativního leasingu u nájemce [Mrkosová, 2015, str. 153, upraveno autorkou]	27
Tabulka 6 Účtování finančního leasingu u pronajímatele [Jindrová, 2001, str.72, upraveno autorkou]	29
Tabulka 7 Účtování finančního leasingu u nájemce [Jindrová, 2001, str. 78-79, upraveno autorkou]	30
Tabulka 8 Odpisové skupiny a lhůty odpisování [Skálová, 2015, str. 45]	31
Tabulka 9 Roční odpisové sazby pro jednotlivé skupiny [Skálová, 2015, str. 45]	31
Tabulka 10 Koeficienty pro zrychlené odpisování [Skálová, 2015, str. 46]	32
Tabulka 11 Průměrný přepočtený počet zaměstnanců v letech 2011-2014 [Vlastní zpracování]	40
Tabulka 12 DHM v rozvaze společnosti v letech 2012-2014 (v tis. Kč) [Výroční zpráva DSZO, s.r.o. 2014]	41
Tabulka 13 Majetková struktura společnosti DSZO, s.r.o. v letech 2011-2014 [Výroční zpráva DSZO, s.r.o. 2014]	42
Tabulka 14 Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury podniku DSZO, s.r.o. (demonstrování na údajích roků 2012-2014) [Vlastní zpracování]	43
Tabulka 15 Pořízení DHM dodavatelským způsobem [Vlastní zpracování]	45
Tabulka 16 Účtování pořízení DHM na který byla vyřizena dotace [Vlastní zpracování]	45
Tabulka 17 Účetní odpisy trolejbusu s dotací [vlastní zpracování]	48
Tabulka 18 Daňové odpisy trolejbusu s dotací [Vlastní zpracování]	50
Tabulka 19 Vyřazení majetku prodejem [Vlastní zpracování]	52
Tabulka 20 Majetek vyčleněný pro nájem zaměstnancům [Vnitřní směrnice podniku]	53

SEZNAM PŘÍLOH

P I Organizační struktura Dopravní společnosti Zlín-Otrokovice s.r.o.

P II Formulář „Stanovení doby upotřebitelnosti pro účely účetního odpisování majetku“

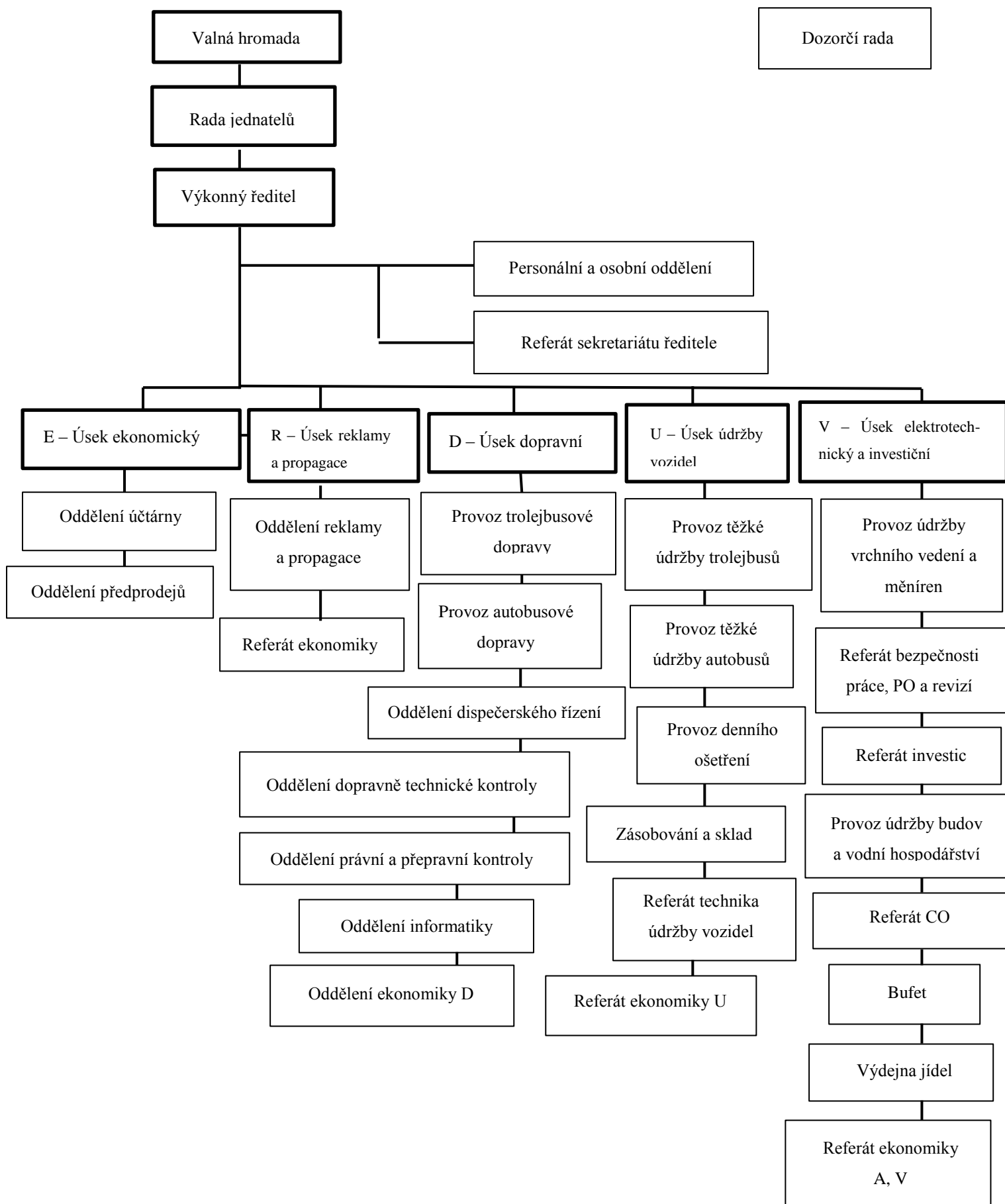
P III Formulář „Zápis o zařazení drobného hmotného/nehmotného majetku do užívání“

P IV Formulář „Zápis o zařazení dlouhodobého hmotného/nehmotného majetku do užívání“

P V Formulář „Převod dlouhodobého (drobného) majetku“

P VI Vzor nájemní smlouvy

PŘÍLOHA P I: ORGANIZAČNÍ STRUKTURA DOPRAVNÍ SPOLEČNOSTI ZLÍN-OTROKOVICE S.R.O.



**PŘÍLOHA P II: FORMULÁŘ „STANOVENÍ DOBY
UPOTŘEBITELNOSTI PRO ÚČELY ÚČETNÍHO ODPISOVÁNÍ
MAJETKU“**

Stanovení doby upotřebitelnosti pro účely účetního odpisování majetku :

Inv. číslo :

Název majetku:

Středisko :

Datum pořízení :

Počet let odpisování :

(doba upotřebitelnosti)

Odpovědná osoba:

Podpis :

Vedoucí ekonomického úseku:

Podpis :

PŘÍLOHA III: FORMULÁŘ „ZÁPIS O ZAŘAZENÍ DROBNÉHO HMOTNÉHO/NEHMOTNÉHO MAJETKU DO UŽÍVÁNÍ“

ZÁPIS O ZAŘAZENÍ DROBNÉHO HMOTNÉHO/ NEHMOTNÉHO* MAJETKU DO UŽÍVÁNÍ

* nehodící se škrtněte

Inventární číslo

Úsek - číslo střediska	
Umístění	
Odpovědná osoba	
Počet	
Název (popis)	
Výrobní číslo	
IČ a název dodavatele	
Cena bez DPH	
Datum zařazení	
Přidělené inv. číslo	

Vyhotovil

jméno

podpis

datum

Zaevidoval

jméno

podpis

datum

Schválil

jméno

podpis

datum

PŘÍLOHA P IV: FORMULÁŘ „ZÁPIS O ZAŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO/NEHMOTNÉHO MAJETKU DO UŽÍVÁNÍ“

ZÁPIS O ZAŘAZENÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO/ NEHMOTNÉHO* MAJETKU DO UŽÍVÁNÍ

* nehodící se škrtněte

Inventární číslo

Úsek - číslo střediska		Umístění	
Odpovědná osoba		Počet	
Název (popis)		Výrobní číslo	
Technické parametry		Příslušenství	
IČ a název dodavatele		SPZ	
Zatřídění SKP		Jiná specifika	
Vstupní cena		Životnost	
Způsob odepisování		Odpis.skupina	
Účetní odpisy		Datum zařazení	
Daňové odpisy		Datum zahájení	
		odepisování	

Vyhotovil

jméno podpis datum

Zaevidoval

jméno podpis datum

Schválil

jméno podpis datum

ÚČETNÍ DOKLAD		ČÍSLO			
Přidělení inv.čísla	účet MD	účet D	částka Kč	zakázka	
Kontroloval a zaúčtoval					
jméno		podpis		datum	

PŘÍLOHA VI: VZOR NÁJEMNÍ SMLOUVY

SMLOUVA O PRONÁJMU UZAVŘENÁ MEZI DSZO, s.r.o. Zlín a

Zaměstnancem

(identifikace adresou a osobním číslem, příp.datumem narození)

Předmět pronájmu - název:

Inv. č.

Středisko:

Doba pronájmu : od do tj. počet dnů

Výše nájmu za 1 den: bez DPH

Povinnosti zaměstnance

- 1) Vrátit předmět pronájmu ve sjednané lhůtě.
- 2) Chránit předmět pronájmu před poškozením nebo zcizením.
- 3) Zaplatit částku za pronájem po vystavení dokladu o použití.
- 4) Zaměstnanec potvrzuje, že byl seznámen se zvláštními pravidly, které je nutno při užívání předmětu nájmu dodržovat. V případě nutnosti odborné způsobilosti dokládá číslo oprávnění (průkazu).....
- 5) V případě poškození nebo ztráty předmětu nájmu bez prodlení nahlásit skutečnost odpovědné osobě a po projednání s hospodářským vedoucím uhradit vzniklou škodu.
- 6) Smlouva se vyhotovuje 3x, 2x obdrží zaměstnanec při převzetí předmětu, na jednom stejnopisu potvrdí pohyb přes vrátnici areálu a po vrácení předmětu nájmu vrátí stejnopis k vyúčtování, poslední stejnopis zůstává DSZO, s.r.o.

.....

podpis vedoucího úseku

.....

podpis zaměstnance

Ve Zlíně dne