

ZÁKLADNÍ ÚČTOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU

Dlouhodobý majetek (účtová skupina 0)

- během užívání neztrácí původní formu, opotřebovává se, odpisuje se
- majetek, který je používán po dobu delší jednoho roku

Členění dlouhodobého majetku

1) Dlouhodobý hmotný majetek (movitý X nemovitý)

- má hmotnou podstatu, není určen pro jednorázovou spotřebu, ale jeho doba použitelnosti je delší než 1 rok
- a) pozemky, stavby (včetně budov), a to bez ohledu na výši jejich ocenění
- b) hmotné movité věci a jejich soubory (auto, stroje, přístroje, zařízení)
- c) pěstelské celky trvalých porostů (ovocné stromy, vinice, chmelnice)
- d) dospělá zvířata a jejich skupiny – např. stáda, hejna (chovná zvířata)
- u hmotných movitých věcí, které splňují podmínku dlouhodobosti, avšak jejich ocenění je nižší než stanovený limit (tzv. drobný hmotný majetek), může účetní jednotka rozhodnout, že o nich nebude účtovat jako o DHM, ale jako o zásobách materiálu, a protože se většinou vydává ihned do používání, účtuje se samotný nákup přímo do nákladů (501 – Spotřeba materiálu)
- dlouhodobým hmotným majetkem se stávají věci uvedené do užívání, což se doloží například protokolem o uvedení do užívání
- stanovení finančního limitu u hmotných movitých věcí:
 - účetní jednotka si může stanovit limit pro zařazení hmotného majetku mezi majetek dlouhodobý
 - menší a střední firmy si zpravidla volí ocenění dle ZDP, a to z důvodu zjednodušení evidence (80 000 Kč)

2) Dlouhodobý nehmotný majetek (výši ocenění si určuje účetní jednotka)

- majetek, který nelze uchopit (nemateriální povaha)
- a) předměty z práv průmyslového vlastnictví (vynálezy)
- b) software
- c) nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- d) hospodářsky nebo technicky využitelné znalosti (know-how)
- u DNM, kde není splněn cenový limit, který si účetní jednotka zvolila ve své vnitřní směrnici pro zařazení do DNM, přestože vyhovuje doba použitelnosti, není takovýto majetek považován za DNM a lze ho účtovat při pořízení přímo do nákladů (518 – Ostatní služby)
- do DNM nepatří: znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti

3) Dlouhodobý finanční majetek

- a) cenné papíry a podíly – akcie, obligace (účty 061, 062, 063, 065)
- b) zápůjčky a úvěry poskytnuté jiným podnikům (účty 066, 067, 068) – patří sem také vklad tichého společníka do společnosti
- c) jiný dlouhodobý finanční majetek (účet 069) – např. termínované vklady, DM pronajatý v rámci smlouvy o nájmu podniku apod.

Oceňování dlouhodobého majetku

a) pořizovací cenou (= cena pořízení + vedlejší pořizovací náklady)

- používá se při úplatném pořízení (tj. nákupu od externího dodavatele)
- mezi vedlejší pořizovací náklady patří:
 - doprava (i vnitropodniková), montáž, clo
 - průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce
 - náklady související s uvedením předmětu do užívání (kolaudační poplatky)
 - příprava a zabezpečení pořizovaného majetku (správní poplatky)
 - vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové stavby
- mezi vedlejší pořizovací náklady nepatří:
 - výdaje na přípravu pracovníků pro budované provozy a zařízení
 - výdaje na vybavení pořizované investice zásobami
 - výdaje na opravy a udržování dlouhodobého hmotného majetku
 - kurzovní rozdíly
 - smluvní pokuty a úroky z prodlení (úroky z úvěru na pořízení dlouhodobého majetku do doby jeho uvedení do užívání lze účtovat přímo do nákladů nebo zahrnout do pořizovací ceny, a to dle rozhodnutí účetní jednotky)

b) vlastními náklady

- majetek, který je vytvořen vlastní činností
- zahrnují se přímé i nepřímé náklady, které s vytvořením dlouhodobého majetku bezprostředně souvisí

c) reprodukční pořizovací cenou

- cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy o něm účtuje
- stanoví se na základě odborného odhadu vypracovaného znalcem
- používá se zejména při darování (účet 648 – Ostatní provozní výnosy) nebo u nově zjištěného a v účetnictví dosud nezachyceného majetku (inventarizační přebytek)

Pro oceňování dlouhodobého majetku platí dále tyto zásady:

- pořizovací cena dlouhodobého majetku se snižuje o přijatou dotaci poskytnutou na pořízení tohoto majetku
- pořizovací cena dlouhodobého majetku se zvyšuje o výdaje na dokončené technické zhodnocení, a to vždy v roce dokončení a převzetí těchto prací do užívání

Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

- výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku hranici stanovenou vnitropodnikovou směrnici účetní jednotky pro zařazení do dlouhodobého majetku (výjimkou jsou stavby, u nichž je rozhodující nikoli konkrétní hodnota vynaloženého výdaje, ale princip významnosti, tj. je-li hodnota technického zhodnocení významná ve vztahu k původní hodnotě majetku)
- pro daňové účely se za technické zhodnocení považují výše uvedené zásahy do majetku převyšující za zdaňovací období částku 80 000 Kč, pokud technické zhodnocení u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období nepřesáhne tento limit, jedná se o jednorázový daňový náklad
- účtování technického zhodnocení:
 - provedené na vlastním majetku zvýší pořizovací cenu dlouhodobého majetku, na němž je technické zhodnocení prováděno (tj. zvýšení cen na účtech účtových skupin 01, 02)
 - provedené nájemcem na najatém majetku (technické zhodnocení tvoří samostatnou položku) – v takovém případě se doporučuje využít obdobných syntetických účtů, na nichž by byl zaúčtován majetek, jenž je zhodnocován, popř. lze také využít účty 029 – Ostatní dlouhodobý hmotný majetek, respektive 019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
- nelze zahrnout do nákladů jednorázově, ale je nutné o jeho hodnotu zvýšit pořizovací cenu (resp. zůstatkovou cenu) příslušného majetku, a to v tom zdaňovacím období, kdy je technické zhodnocení uvedeno do užívání
- výdaje na nástavby, přístavby, stavební úpravy, modernizace a rekonstrukce, které nepřevýší limit stanovený účetní jednotkou pro zařazení do dlouhodobého majetku, lze účtovat přímo do nákladů, a to na účty 548 (u hmotného), 518 (u nehmotného), pokud se účetní jednotka nerozhodne o tyto částky zvýšit pořizovací cenu dlouhodobého majetku (jedná se o tzv. malé technické zhodnocení)
- v praxi často dochází k záměně pojmů technické zhodnocení a oprava či údržba – opravy a udržování se účtují do nákladů jednorázově (účet 511), ale technické zhodnocení se do nákladů zaúčtovává postupně prostřednictvím odpisů
 - opravami se odstraňuje částečné fyzické opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu
 - udržováním se zpomaluje fyzické opotřebení, předchází se jeho následkům a odstraňují se drobnější závady
 - modernizace je rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku (vybavení vozidla klimatizací)
 - rekonstrukcí se rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu (účelu užití) nebo jeho technických parametrů (změna kancelářské budovy na sklad, zlepšení izolačních vlastností střechy)

Odpisování dlouhodobého majetku

- v důsledku rozdílných účetních a daňových odpisů může docházet k dočasným rozdílům mezi ziskem v účetnictví a základem daně z příjmů
- do nákladů se účtují vždy jen účetní odpisy
- odpisy dlouhodobého nehmotného majetku nemají žádná pravidla, jsou v pravomoci účetní jednotky
- základní pojmy:
 - odpis – peněžní částka vyjadřující opotřebení dlouhodobého majetku
 - oprávky – součet dosavadních odpisů
 - zůstatková cena – odečtení opravěk od pořizovací ceny dlouhodobého majetku

Účetní odpisy

- mají odpovídat skutečnému opotřebení majetku
- doba odpisování není účetními předpisy stanovena, ale nesmí být kratší než 1 rok, maximální doba odpisování majetku zpravidla také není stanovena
- sazby účetních odpisů si stanoví účetní jednotka sama
- dvě metody:
 - a) časové odpisy
 - tato metoda vychází z doby použitelnosti majetku
 - částky odpisů se vypočítávají podle předpokládané doby použitelnosti majetku
 - b) výkonové odpisy
 - používají se v případě, že účetní jednotka je schopna přesně určit výkony majetku
 - odpisy se odvozují z množství výkonů, které podnik (podle předpokladu) získá prostřednictvím daného majetku

Daňové odpisy

- částky vypočtených odpisů se zaokrouhlují na celé koruny nahoru
- jsou daňové uznatelné → ovlivňují daňový základ
- dělení:
 - a) rovnoměrné odpisování
 - $\text{vstupní cena} / 100 \cdot \text{odpisová sazba}$
 - b) zrychlené odpisování
 - v 1. roce: $\text{vstupní cena} / \text{koeficient pro 1. rok}$
 - v dalších letech: $2 \cdot \text{zůstatková cena} / (\text{koeficient pro další roky odpisování} - \text{počet let dosavadního odpisování})$

Možnost zvýšení odpisu v prvním roce

- poplatníci mají možnost u vybraných druhů majetku z odpisových skupin 1, 2 a 3 zvýšit odpis v prvním roce o 10 % (popř. 15 % nebo 20 %) ze vstupní ceny
- v dalších letech budou pak odpisy nižší, než u standardního výpočtu
- pouze v případě, že je poplatník prvním vlastníkem daného majetku

Odpisy ze zvýšené vstupní ceny

- pokud během používání majetku dojde k technickému zhodnocení, musí se navýšit o jeho hodnotu původní vstupní cena (změní se také sazby či koeficienty)

Pořízení dlouhodobého majetku

- účtová skupina 04
 - zálohy – účtová skupina 05
- a) dodavatelským způsobem (v EU, mimo EU) – 04x/321
- b) vytvořením vlastní činností – 04x/587, 588
- c) bezúplatným nabytím
- darováním – 01, 02, 03/648
 - po skončení finančního leasingu – 01x, 02x/07x, 08x
- d) vkladem od jiné osoby – 01, 02, 03/411, 413
- e) přearazením z osobního užívání do podnikání – 01,02,03/491

a) dodavatelský způsob

- dodavatel z EU – účetní jednotka si sama vypočítá DPH
- dodavatel mimo EU – celní orgán vyměří clo (součást pořizovací ceny) a vstupuje do základu DPH

<u>Příklad:</u>	cena	MD	D
1. VBÚ uhrazena záloha dodavateli	50 000	052	221
2. FAP za nákup stroje	90 000	042	321
3. Zúčtování záloh s fakturou	50 000	321	052
4. Doplatek rozdílu mezi FAP a zálohou	40 000	321	221
5. FAP za montáž stroje	8 000	042	321
6. Uvedení do užívání	98 000	022	042

b) vytvoření vlastní činností

<u>Příklad:</u>	cena	MD	D
1. Vynaložené náklady na pořízení DHM (spotřeba materiálu, energie, odpisy, ...)	200 000	5xx	různé účty
2. Aktivace majetku ve výši VN	200 000	041, 042	587, 588
3. Vnitropodnikové služby s pořízením související (např. vlastní doprava)	50 000	586	041, 042
4. Uvedení do užívání	200 000	02x	042

c) bezúplatné pořízení

	MD	D
darováním	01, 02, 03	648
po skončení finančního leasingu	01x/02x	07x/08x

d) vklad od jiné osoby (např. vklady společníků do společnosti)

MD	D
01, 02, 03	411/413

e) přearazením z osobního užívání do podnikání (u podnikatele – fyzické osoby)

MD	D
01/02/03	491

Analytická evidence

- požadované informace o DM se uvádějí na inventárních kartách (kartách dlouhodobého majetku)
 - obsahují zejména:
 - název nebo popis majetku
 - datum a způsob pořízení
 - datum zaúčtování na příslušný majetkový účet
 - ocenění majetku a údaje o případných změnách
 - údaje o zvoleném postupu účetních a daňových odpisů
 - datum a způsob vyřazení
- základní evidenční jednotkou dlouhodobého majetku je inventární předmět, kterým může být:
 - jednotlivý předmět
 - soubor hmotných movitých věcí, který plní danou funkci jako celek