

HESLA MAJÍ PEVNĚ
STANOVENOU
STRUKTURU

Drobný hmotný majetek

Právní úprava:

- Vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů
 - § 7 – Vymezení hmotného majetku
 - § 39 – Informace o účetních metodách v příloze účetní závěrky
- ČÚS pro podnikatele
 - č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
 - č. 017 – Zúčtovací vztahy (bod 3.11.1 – účtování nákladů na zařazení většího rozsahu drobného majetku do používání prostřednictvím nákladů příštích období)
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
 - § 24 odst. 2 písm. v) – Daňovým výdajem jsou účetní odpisy hmotného majetku, který není vymezen jako hmotný majetek podle ZDP
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
 - § 30 odst. 8 – Inventarizace

§

UPOZORNĚNÍ NA
PRÁVNÍ ÚPRAVU



ÚČETNÍ
OPERACE JSOU
SROZUMITELNĚ
POPSÁNY
A VYSVĚTLENY

Popis operace:

Samostatné movité věci (případně jejich soubory) se samostatným technicko-ekonomickým určením a dobou použitelnosti delší než 1 rok vykazuje účetní jednotka:

- v položce rozvahy B.II.3. – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí, pokud jejich ocenění převýší hranici, kterou si účetní jednotka pro tento účel zvolí, anebo
- jako zásoby v případě ocenění nižšího.

Hranici ocenění volí účetní jednotka s ohledem na respektování účetních zásad, zejména se zohledněním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Prováděcí vyhláška označuje tyto samostatné movité věci a jejich soubory (které podle předchozího nejsou vykazovány v položce rozvahy B.II.3) jako **drobný hmotný majetek**.

Porovnáme-li zmíněné účetní vymezení samostatných movitých věcí a jejich souborů s daňovým, zjistíme, že ZDP považuje tento **majetek za daňově odpisovaný** v případě, že **vstupní cena převýší částku 40 000 Kč**. Přitom účetní hranice může být rovněž 40 000 Kč (tak to mají povinně stanoveno např. účetní jednotky účtující podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.), ale i vyšší (méně častý případ) anebo nižší (to bývá nejčastější případ). **Daňovým nákladem** u takového hmotného majetku jsou **daňové odpisy**. Pokud však vstupní cena nepřevýší částku 40 000 Kč, kopíruje daňový režim související účetní náklady (viz dále).

Z pohledu účetnictví pak platí, že:

- **dlohodobý hmotný majetek (DHM)** se účetně odpisuje po dobu stanovenou účetní jednotkou,

která by měla být rozhodně delší než 1 rok, neboť již ze samotného označení „dlouhodobý“ plyne, že doba použitelnosti je delší než 1 rok. Pokud bychom zvolili odpisy pouze na 1 rok či méně, zpochybnili bychom účetní hledisko dlouhodobosti.

- **drobný hmotný majetek** se eviduje jako zásoby včetně souvisejícího účtování. Náklad (např. prostřednictvím účtu 501) by tedy měl vzniknout v okamžiku zařazení takového majetku do používání. Je třeba však dát pozor na situaci, kdy je takto zařazováno větší množství drobného majetku. České účetní standardy v takovém případě doporučují náklad vhodně časově rozlišit (s použitím např. účtu 381 – Náklady příštích období).

Pozor!

Dlouhodobým hmotným majetkem jsou bez ohledu na jejich pořizovací cenu nemovitosti a také následující movité věci (které tedy nelze evidovat jako drobný majetek):

- předměty z drahých kovů (účtování např. na účtu 022, pokud nejsou uměleckými předměty či předměty kulturní hodnoty, kdy by se použil účet např. 032),
- předměty kulturní hodnoty (účet 032),
- movité kulturní památky (účet 032),
- umělecká díla a sbírky (účet 032).

Obdobný postup jako pro samostatné movité věci a jejich soubory připouští účetní vyhláška pro podnikatele od 1. 1. 2008 pro **zvířata** vykazovaná v položce rozvahy „B.II.5. Dospělá zvířata a jejich skupiny“

(dříve označované jako „Základní stádo a tažná zvířata“). Ta obsahuje zvířata s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou (dříve bez ohledu na vstupní cenu). Přitom o dospělých zvířatech nevykazovaných v rámci této položky se opět účtuje jako o zásobách, vyhláška je však již nenazývá drobným hmotným majetkem.

DHM zachycený na rozvahových účtech podléhá po celou dobu používání každoroční **inventarizaci**.

I zásoby je třeba podle zásad v zákoně o účetnictví inventarizovat, nicméně jde o zásoby na skladě vykázané na příslušných rozvahových účtech třídy 1. Naproti tomu (jak už bylo řečeno) je drobný hmotný majetek při zařazení do používání účetním zápisem jednorázově spotřebován (stejně jako zásoby vydané ze skladu).

I přesto je povinností účetní jednotky s ohledem na princip významnosti rozhodnout o sledování některých položek drobného hmotného majetku po dobu jejich užívání v operativní (podrozvahové) evidenci, a o jejich pravidelné inventarizaci.

Vnitřím předpisem může účetní jednotka stanovit např. následující rozdělení movitých předmětů dlouhodobé spotřeby:

1. předměty, které budou zahrnovány do spotřeby (na vrub účtu 501) a nebudou vedeny v podrozvahové (operativní) evidenci (např. drobné kancelářské potřeby jako psací potřeby, sešívačky, kapesní kalkulačky),
2. předměty, které budou po nákupu vedeny jako zásoby a při zařazení do užívání z evidence o zásobách budou rovněž zahrnovány do spotřeby (na vrub účtu 501 jako zásoby), ale budou vedeny

MÁTE DOTAZ
A NEVÍTE SI
S NÍM RADY?
ZEptejte se
NAŠICH
ODBOURNÍKŮ NA
VŠE, CO VÁS
ZAJÍMÁ
<http://www.du.cz>,
Dotazy &
Odpovědi/ MUJ
DOTAZ

v podrozvahové (operativní) evidenci (např. malé skartovačky, kopírky),

3. předměty, které budou při nákupu a užívání vedeny jako dlouhodobý hmotný majetek (např. stolní počítače, notebooky atd.).

Kritériem pro zařazení movité věci do dlouhodobého hmotného majetku může být jak její věcná podstata, tak i vstupní cena (např. vstupní cena od 20 tisíc Kč výše).

Zajištění **evidence významnějších předmětů** je v zájmu účetní jednotky. Je tak doloženo vlastnictví předmětu v případě vynaložených nákladů na opravu a údržbu a také v případě pojistné události.

Připomeňme, že inventarizaci podléhá veškerý evidovaný majetek. S účinností od 1. 1. 2011 bylo do zákona o účetnictví v části inventarizace doplněno: *Ustanovení týkající se inventarizace majetku a závazků se použijí i pro inventarizaci jiných aktiv a jiných pasiv, včetně skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů.*

Poznámka:

Knihy podrozvahových účtů vedou závazně účetní jednotky, které mají povinnost vedení účetnictví v plném rozsahu. Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, zaznamenávají drobný hmotný majetek (v souladu s vnitřním předpisem) zpravidla v operativní evidenci.

Souvztažnosti:

Č.	Účetní případ	MD	DAL
1.	Pořizování samostatných movitých věcí a jejich souborů	042	321
	– DPH	343	321
2.	Zařazení majetku do užívání – převýší-li ocenění hranici zvolenou účetní jednotkou	022	042
3.	Odpis uvedeného majetku (účetní)	551	082
4.	Vyřazení odepsaného majetku z užívání	082	022
5.	Pořízení drobného hmotného majetku účtovaného přímo do užívání (v souladu s vnitřním předpisem)	501	321
6.	Pořízení drobného hmotného majetku na sklad (způsob A evidence o zásobách, v souladu s vnitřním předpisem)	112	321
7.	Zařazení majetku do užívání	501	112
8.	Pořízení drobného majetku většího rozsahu – aplikace časového rozlišení	381	321
9.	Zúčtování poměrné části na vrub nákladů (v souladu s vnitřním předpisem)	501	381

**ZAÚČTOVÁNÍ JE
PROVEDENO
PRO
PŘEHLEDNOST
V TABULKÁCH**

Pokud již při pořízení známe konečnou výši ocenění, je možné operace ad 1 a 2 spojit v jedinou, tj. bez použití účtu účtové skupiny 04 – Pořízení hmotného majetku.

AÚ

Analytické účty:

Analytické členění majetku (účet 022, 082) by mělo být voleno s ohledem na sestavení účetní závěrky, tj. např. pro samostatné věci a soubory movitých věcí pro naplnění položky rozvahy B.II.3.

**ČLENĚNÍ JE
PODRÍZENO
POŽADAVKŮM
AUDITORŮ
A SPRÁVCŮ
DANĚ**

V případech DHM, který není hmotným majetkem pro účely ZDP (vstupní cena do 40 000 Kč), ale je jako dlouhodobý hmotný majetek účetně odpisován, lze doporučit použití zvláštních analytických účtů u všech souvisejících nákladových účtů (551 pro odpisy, příp. 541 pro zůstatkovou cenu při vyřazení)

i vzhledem k tomu, že účetní náklady budou zároveň daňovými.

Účetní doklady:

Účetním dokladem jsou v případě dodavatelského pořízení majetku faktury dodavatele, doplněné o náležitosti ve smyslu § 11 ZoÚ.

Zařazení předmětu do užívání bude zaúčtováno interním účetním dokladem. Jeho součástí bude protokol o zařazení předmětů do užívání. V tomto protokolu potvrzují příslušní odpovědní pracovníci (většinou za jednotlivé místnosti nebo za tzv. odpovědnostní místa) převzetí věcí.

Nejčastější chyby:

Nejčastější chybou bývá, že účetní jednotka ve snaze si co nejvíce zjednodušit evidenci a vykazování daní, zvolí pro rozlišení drobného hmotného majetku hranici rovnou té daňové (40 000 Kč) a nehlédí na účetní souvislosti. V některých případech tak může dojít k porušení účetních zásad, resp. k ovlivnění údajů vykazovaných v účetní závěrce. Často se zapomíná i na nutnost aplikace časového rozlišení při zařazování většího rozsahu drobného majetku do používání.

Chybou je rovněž, když účetní jednotka nevymezí, které položky drobného hmotného majetku bude po dobu jejich používání evidovat a inventarizovat, a které takto sledovat nebude.

Daňové dopady:

Jak již bylo naznačeno, **volba hranice významnosti různá od 40 000 Kč** vede i k odlišnému účetnímu re-

OVĚŘTE SI, ZDA
ÚČTUJETE
PODLE
SPRÁVNÝCH
ÚČETNÍCH
DOKLADŮ



UPOZORNĚNÍ
NA
NEJČASTĚJŠÍ
CHYBY



JAKÉ DAŇOVÉ
DOPADY MŮŽE
MÍT ÚČETNÍ
PŘÍPAD NA VAŠE
ÚČETNICTVÍ
A V KONEČNÉM
DŮSLEDKU I NA
VAŠI FINANČNÍ
SITUACI?



žimu oproti daňovému. Daňovým nákladem však mohou být pouze:

- daňové odpisy u hmotného majetku vymezeného v ZDP, anebo
- účetní náklady v ostatních případech majetku, tj. buď účetní odpisy, anebo náklad účtovaný při zařazení drobného majetku do spotřeby, a to až už přímo nebo prostřednictvím časového rozlišení.

Možnosti vzájemné kombinace účetního a daňového pohledu naznačuje následující tabulka:

Ocenění samostatných movitých věcí a jejich souborů		Ocenění do 20 000 Kč vč.	Nad 20 000 Kč do 40 000 Kč vč.	Nad 40 000 Kč do 50 000 Kč vč.	Ocenění nad 50 000 Kč
Účetní hranice je zvolena vyšší než daňová, např. 50 000 Kč	účetně	Drobný hmotný majetek ¹⁾			DHM ²⁾
	daňově	Daňový náklad podle účetnictví		Daňové odpisy	
Účetní hranice je rovna té daňové, tj. 40 000 Kč	účetně	Drobný hmotný majetek ¹⁾		DHM ²⁾	
	daňově	Daňový náklad podle účetnictví		Daňové odpisy	
Účetní hranice je zvolena nižší než daňová, např. 20 000 Kč	účetně	Drobný hmotný majetek ¹⁾	DHM ²⁾		
	daňově	Daňový náklad podle účetnictví		Daňové odpisy	

¹⁾ Drobný hmotný majetek při zařazení účtovaný do spotřeby přímo nebo prostřednictvím časového rozlišení.

²⁾ DHM = dlouhodobý hmotný majetek účetně odpisovaný.

Příklad:

Podle vnitřní směrnice má účetní jednotka stanovenou hranici pro zařazení samostatných movitých věcí a souboru movitých věcí jako DHM ve výši nad 30 000 Kč. V případě pořizovací ceny do 30 000 Kč včetně se bude jednat o drobný hmotný majetek. Ve sledovaném roce zakoupila účetní jednotka v únoru jeden notebook za 15 000 Kč a v červenci pořídila pro své obchodní zástupce 40 notebooků po 21 000 Kč (pravidelně je obměňuje po 2 letech). Dále zakoupila v březnu jeden počítač za 36 000 Kč a v dubnu kopírku za 44 000 Kč. Počítač i kopírku bude účetně odpisovat 40 měsíců. Účtování může být následující (DPH pro zjednodušení neuvažujeme):

P

**PŘÍKLADY
PROBLEMATIKU
BLÍŽE
DOVYSVĚTLÍ**

Účtujeme:

Č.	Účetní případ	Kč	MD	DAL
1.	Notebook pořízený v únoru (přímo do spotřeby)	15 000	501	321
2.	Počítač zakoupený v březnu (DHM, není hmotným majetkem pro ZDP)	36 000	022.8	321
	Měsíční účetní odpis počítače (na 40 měsíců, od dubna)	900	551.8	082.8
3.	Kopírka zakoupená v dubnu (DHM, daňově odpisovaný hmotný majetek)	44 000	022.1	321
	Měsíční účetní odpis kopírky (na 40 měsíců, od května)	1 100	551.1	082.1
4.	40 notebooků po 21 000 Kč pořízených v červenci (časové rozlišení)	840 000	381	321
	Časové rozlišení 40 notebooků počínaje červencem na 24 měsíců	35 000	501	381

Daňové náklady společnosti budou v daném roce z uvedených transakcí následující:

- 15 000 Kč z notebooku pořízeného v únoru (drobný hmotný majetek účtovaný přímo do spotřeby),
- 8 100 Kč z počítače zakoupeného v březnu (DHM, který ale není daňově odpisovaným majetkem, proto je daňově účinným nákladem účetní odpis 9×900 Kč),
- 14 667 Kč z kopírky zakoupené v dubnu (daňově odpisovaný majetek, účetní jednotka zvolila daňové zrychlené odpisy, pro 1. odpisovou skupinu v 1. roce odpisování vypočteny jako $44\,000 / 3$ se zaokrouhlením na celé koruny nahoru),
- 210 000 Kč z časového rozlišení notebooků pořízených v červenci (účetní jednotka rozhodla o časovém rozlišení na 24 měsíců počínaje červencem, čili daňový náklad činí $840\,000 / 24 \times 6$).

Autor: RNDr. Ivan Brychta

NAŠI
ČTENÁŘI JIŽ
ZÍSKALI KLID
A JISTOTU
V PRÁCI

ZAJISTĚTE SI TAKÉ
LEXIKON ÚČETNÍCH
SOUVZTAŽNOSTÍ
OD A DO Z
V PLNÉ VERZI!

