

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

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

## **Dlouhodobý hmotný majetek (pořízení, oceňování, odpisy)**

**BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

Autor: **Magda ZAHRADNÍKOVÁ**

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Alena MRKVIČKOVÁ, MBA**

**Praha, 2013**

## **Prohlášení**

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma „Dlouhodobý hmotný majetek (pořízení, oceňování, odpisy)“ jsem vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v přiloženém seznamu použité literatury.

V Praze dne 29.4.2013



---

Magda ZAHRADNÍKOVÁ

## **Poděkování**

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí své bakalářské práce Ing. Aleně Mrkvičkové, MBA za odborné konzultace a cenné připomínky, které mi poskytla během zpracování této bakalářské práce.



## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	<b>Magda ZAHRADNÍKOVÁ</b>
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku
Název	<b>Dlouhodobý hmotný majetek (pořízení, oceňování, odpisy)</b>
Název (v angličtině)	<b>Fixed Assets (Acquisition, Valuation, Depreciation)</b>

Zásady pro vypracování:

Cíl práce: Cílem této práce je analýza a rozdělení částí telekomunikačního systému BTS (Base Transceiver Station), jeho ocenění, odpisování, včetně doporučení nejvhodnější varianty u dvou telekomunikačních společností.

Postup práce:

1. Vymezení dlouhodobého hmotného majetku
2. Způsoby pořizování a oceňování dlouhodobého hmotného majetku
3. Metody odpisování dlouhodobého hmotného majetku podle zákona o daních z příjmu a podle zákona o účetnictví
4. Analýza částí telekomunikačního systému BTS
5. Porovnání ocenění a odpisů BTS u dvou telekomunikačních společností a doporučení nejvhodnější varianty odpisování

Metody: Literární rešerše, deskripce, analýza, syntéza

Rozsah práce: 40 - 55

Seznam odborné literatury:

1. KOVALÍKOVÁ, Hana. *Zákon o účetnictví 2012*. 3. Český Těšín : Nakladatelství Anag, spol. s r.o., 2012. 192 s. ISBN 978-80-7263-730-0.
2. LOŠŤÁK, Milan; PRUDKÝ, Pavel. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2012*. 14. Český Těšín : Nakladatelství Anag, spol. s r.o., 2012. 304 s. ISBN 978-80-7263-733-1.
3. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2012*. 21. Praha : Grada Publishing, a.s., 2012. 264 s. ISBN 978-80-247-4254-0.
4. VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. Praha : Grada Publishing, a.s., 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-4114-7.

Datum zadání bakalářské práce: duben 2012


Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2013

L.S.

  
Magda ZAHRADNÍKOVÁ  
student

  
Ing. Alena MRKVIČKOVÁ, MBA.  
vedoucí bakalářské práce

  
doc. Ing. Milan HRDÝ, Ph.D.  
garant studijního oboru

  
prof. PhDr. Kamil FUCHS, CSc.  
rektor SVŠE Znojmo

## **Abstrakt**

Tato bakalářská práce je zaměřena na dlouhodobý hmotný majetek z pohledu českých účetních standardů a daňových předpisů. Teoretická část je zaměřená na vymezení základních pojmů dlouhodobého hmotného majetku, způsobu pořízení, ocenění a popisu metod odpisování. Praktická část poukazuje na odpisovou politiku, kde je možné na konkrétních případech spatřit rozdílnost ve výpočtech odpisů a jejich dopad do základu daně.

**Klíčová slova:** Dlouhodobý hmotný majetek, pořizování, oceňování, účetní a daňové odpisy.

## **Abstract**

This bachelor thesis is targeted on the fixed assets from the perspective of the czech accounting standards and tax rules. The theoretical part is targeted on the basic definitions of fixed assets terms and description methods of depreciation, acquisition and valuation. The practical part refers to the depreciation policy for particular examples, where is possible to specific cases see the difference in depreciation calculation and their impact on the tax base.

**Keywords:** Fixed assets, acquisition, valuation, accounting and tax depreciation.

## Obsah

1	Úvod.....	8
2	Cíl práce a metodika .....	9
3	Teoretická část .....	10
3.1	Vymezení dlouhodobého hmotného majetku.....	10
3.1.1	Dlouhodobý hmotný majetek z účetního hlediska.....	10
3.1.2	Dlouhodobý hmotný majetek z daňového hlediska .....	12
3.2	Způsoby pořizování a oceňování dlouhodobého hmotného majetku.....	13
3.2.1	Oceňování majetku z účetního hlediska .....	14
3.2.2	Oceňování majetku z daňového hlediska.....	16
3.3	Metody odpisování dlouhodobého hmotného majetku podle zákona o daních z příjmu a podle zákona o účetnictví .....	17
3.3.1	Odpisování podle zákona o účetnictví .....	17
3.3.2	Odpisování podle zákona o daních z příjmu.....	23
4	Praktická část .....	27
4.1	Seznámení se společnostmi a analýza částí telekomunikačního systému BTS ....	27
4.2	Porovnání odpisů u zkoumaných telekomunikačních společností a doporučení nejvhodnější varianty odpisování .....	31
5	Závěr .....	39
6	Seznam citací .....	41
7	Seznam použité literatury .....	42
8	Seznam použitých symbolů a zkratk.....	45
9	Seznam obrázků, grafů a vzorců.....	47
10	Seznam tabulek .....	48
11	Seznam příloh .....	49

# 1 Úvod

Tato bakalářská práce se zabývá dlouhodobým hmotným majetkem z hlediska účetních a daňových předpisů, neboť zde existují určité odlišnosti.

První podkapitola teoretické části vymezuje dlouhodobý hmotný majetek. Základní charakteristikou je dlouhodobost a limit ceny. Dlouhodobost je dána hranicí jednoho roku, tedy dvanácti po sobě jdoucích měsíců. Limit ceny je daňovými zákony dán platnými právními předpisy a z účetního hlediska si limit nastavuje každá účetní jednotka sama s přihlédnutím k principu významnosti a poctivému a věrnému zobrazení majetku.

Druhá podkapitola je věnována pořizování a oceňování dlouhodobého majetku. Z jednou nejdůležitějších věcí při pořízení dlouhodobého hmotného majetku je správně stanovit vstupní cenu a okamžik, od kterého je majetek uveden do řádného užívání, neboť tyto údaje se stávají základnou pro správný výpočet odpisů.

Třetí podkapitola pojednává o problematice odpisů. Tato problematika je pro účetní jednotku nejdůležitější. Účetní odpisy vyjadřují morální a fyzické opotřebení majetku, které se postupně za pomoci oprávkových účtů dostává do nákladů. Daňovými odpisy může účetní jednotka regulovat základ daně z příjmu.

První podkapitola teoretické části přibližuje zkoumané společnosti, specifikuje oblast, kterou se dané společnosti zabývají. Tato podkapitola dále analyzuje nejvýznamnější část z dlouhodobého hmotného majetku těchto společností.

Druhá podkapitola je zaměřena na analýzu odpisového plánu společností a doporučení nejvhodnějších variant.



## 2 Cíl práce a metodika

Při zpracování této bakalářské práce si kladu za cíl analyzovat aktuální právní úpravu v oblasti účetnictví a daní a poskytnout ucelený přehled o problematice dlouhodobého hmotného majetku podle českých účetních standardů a daňových předpisů.

Tuto práci jsem tematicky rozdělila na dvě části. Část teoretickou a část praktickou.

V teoretické části se zaměřuji na charakteristiku dlouhodobého majetku, způsobech pořízení, ocenění majetku a stanovení nejvhodnějších metod odpisování z účetního a daňového pohledu, neboť tyto zákony dlouhodobý hmotný majetek vymezují odlišně. Z účetního hlediska, jsem tuto problematiku, čerpala ze zákona, který je upraven zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhláškou Ministerstva vnitra č. 500/2002 Sb. a z daňového pohledu zákonem č. 586/1992 Sb. o dani z příjmu.

V praktické části se následně snažím uplatnit získané teoretické poznatky a aplikovat je na odpisovém plánu společností Alfa a.s. a Beta a.s. Cílem této práce je zhodnotit odpisové plány společností a doporučit nejvhodnější varianty z pohledu účetnictví a z pohledu pro daň z příjmu.

Při zpracování této bakalářské práce jsem využila informace z odborných knih, časopisů, zákonů, které se zabývají danou problematikou.

## 3 Teoretická část

### 3.1 Vymezení dlouhodobého hmotného majetku

Dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM) spadá do stálých aktiv. Též ho můžeme znát pod pojmem fixní majetek, nebo neoběžná aktiva. DHM často vytváří největší část majetku ve všech typech společností.

DHM je účtován v účtové třídě 0. Potažmo je DHM odpisovaný účtován v účtové třídě 02 a DHM neodpisovaný v účetní třídě 03.

Pro zahrnutí majetku do dlouhodobých aktiv sledujeme dva atributy:

- dlouhodobost – je dána hranicí jednoho roku, tedy dvanácti po sobě jdoucích období,
- limit ceny – z daňového hlediska je dána platnými právními předpisy, z účetního hlediska je dáno toto rozhodnutí na účetní jednotce, která jej uvede ve vnitřních směrnících. Avšak mezi stálá aktiva patří i některé druhy bez ohledu na výši ceny.

Mezi další základní charakteristiky DHM kromě výše popsaných patří fyzická povaha, přínos budoucího ekonomického užítku, který lze spolehlivě měřit a musí být tento majetek pořízen za účelem užívání pro běžné provozní činnosti.

Požizované věci se DHM stávají uvedením do stavu způsobilého k užívání, tedy „*dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání.*“<sup>1</sup>

#### 3.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek z účetního hlediska

Dle § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádí zákon o účetnictví (dále jen VZoÚ) se DHM rozumí:

- a) „*pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím,*
- b) *stavby bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti,*
  - 1) *stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních právních předpisů,*

---

<sup>1</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 100

- 2) *otvírka nových lomů, pískoven a hlinišť,*
  - 3) *technické rekultivace, pokud zvláštní předpis nestanoví jinak,*
  - 4) *byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zvláštního právního předpisu,*
- c) *samostatné movité věci a soubory movitých věcí obsahuje,*
- 1) *předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění,*
  - 2) *samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší jak jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku,*
- d) *pěstitelské celky trvalých porostů obsahuje,*
- 1) *ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar,*
  - 2) *trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí,*
- e) *dospělá zvířata a jejich skupiny obsahuje dospělá zvířata a jejich skupiny (například stáda, hejna), s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku,*
- f) *jiná dlouhodobý hmotný majetek obsahuje bez ohledu na výši ocenění,*
- 1) *ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich částí koupené nebo nabyté vkladem jako součást pozemku po 1. lednu 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky stanovené v § 56 odst. 2 písm. d) a odst. 4,*
  - 2) *umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy, popřípadě jejich soubory,*
- g) *technické zhodnocení,*
- 1) *k jehož účtování a odpisování je oprávněná jiná osoba než vlastník majetku, a to od částky stanovené zákonem o daních z příjmů,*
  - 2) *drobného hmotného majetku od částky technického zhodnocení stanovené zákonem o daních z příjmů,*

- h) nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, obsahuje pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k používání,*
- i) poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek, obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého hmotného majetku,*
- j) oceňovací rozdíl k nabytému majetku, obsahuje kladný (aktivní) nebo záporný (pasivní) rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho částí nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví účetní jednotky prodávající, vkládající, zanikající nebo rozdělené odštěpením sníženým o převzaté závazky. Aktivní oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odepisuje rovnoměrně 180 měsíci od nabytí podniku nebo jeho částí.“<sup>2</sup>*

### **3.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek z daňového hlediska**

Dle § 26 odst. 2 zákona o dani z příjmu (dále jen ZDP) se DHM rozumí:

- a) „samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (§ 29) je vyšší než 40 000 Kč a mají technické funkce delší než jeden rok,*
- b) budovy, domy a byty nebo nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním předpisem,*
- c) stavby s výjimkou,
  - 1) provozních důlních děl,*
  - 2) drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa, sloužících k zajištění provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje 30 m<sup>2</sup> a výšku 5 m,*
  - 3) oplocení sloužícího k zajištění lesní výroby a myslivosti, které je drobnou stavbou,**
- d) pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky vymezené v odstavci 9,*
- e) dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena (§ 29) je vyšší než 40 000 Kč,*

---

<sup>2</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 363-364

f) *jiný majetek vymezený v odstavci 3.*<sup>3</sup>

Dle § 26 odst. 3 se jiným majetkem rozumí:

- a) *„technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, pokud nezvyšuje vstupní cenu a zůstatkovou cenu hmotného majetku, s výjimkou uvedenou v § 29 odst. 1 písm. f),*
- b) *technické rekultivace, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak,*
- c) *výdaje hrazené nájemcem, které podle zvláštních předpisů nebo podle daňové evidence tvoří součást ocenění hmotného majetku pronajatého formou finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku a které v úhrnu se sjednanou kupní cenou ve smlouvě převyšují u movitého majetku hodnotu 40 000 Kč.*<sup>4</sup>

### **3.2 Způsoby pořizování a oceňování dlouhodobého hmotného majetku**

*„Správné ocenění majetku je jedním z klíčových momentů jak v účetnictví, tak pro daň z příjmů.“*<sup>5</sup>

Ocenění DHM se vždy zvyšuje o TZ provedené na majetku, které je účetní jednotka oprávněna odpisovat. U finančního leasingu, který nemá účetní jednotka právo odpisovat, zařadí TZ jako samostatný majetek a odpisuje ho se souhlasem pronajímatele. Přejde-li v průběhu odpisování vlastnictví na nájemce, zvýší se VC TZ o pořizovací cenu majetku a pokračuje se v odpisování stejným způsobem.

Ocenění DHM a TZ se snižuje o dotace, s výjimkou povolenek na emise a preferenčních limitů bezúplatně nabytých prvním provozovatelem nebo držitelem.

*„Za dotaci se považují bezúplatná plnění, která se poskytují přímo nebo zprostředkovaně podle zvláštních právních předpisů ze státního rozpočtu, ze státních finančních aktiv,*

---

<sup>3</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 99-100

<sup>4</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 100

<sup>5</sup> MACHOVÁ, Helena. Oceňování majetku a závazků. *Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále*, 2011, roč. 12, č. 10, str. 52-55

*z Národního fondu, ze státních fondů, z rozpočtů územních samosprávných celků na stanovený účel.*“<sup>6</sup>

Trvalé snížení ocenění DHM se vyjadřuje nepřímo pomocí oprávek k dlouhodobému hmotnému majetku v účtové skupině 08. Oprávky vyjadřují rozdíl mezi vstupní cenou, ve které je majetek evidován na příslušném majetkovém účtu a zaúčtovanými kumulovanými odpisy. V účetní závěrce vykazujeme vstupní i zůstatkovou cenu. V rozvaze ve sloupci brutto je uvedena vstupní cena majetku a ve sloupci korekce jsou uvedeny oprávky. Zůstatkovou cenu vykazujeme ve sloupci netto.

Přechodné snížení ocenění DHM se účtuje pomocí opravných položek v účtové skupině 09. Děje se tak při uzavírání účetních knih, kdy účetní jednotka zjistí, že předpokládaná prodejní cena majetku je nižší, než ocenění majetku v účetnictví.

Pořizování DMH, lze těmito způsoby:

- koupí od externího dodavatele,
- vytvořením ve vlastní režii,
- nabytím práv,
- bezúplatné nabytí,
- vkladem od jiné osoby
- převodem podle právních předpisů,
- přeřazením z osobního užívání do podnikání.

K zachycení pořízení DHM slouží kalkulační účet v účtové skupině 04 – Nedokončení dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořízený dlouhodobý finanční majetek, pro DHM je vymezen účet 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku.

### **3.2.1 Oceňování majetku z účetního hlediska**

Způsoby oceňování majetku z účetního hlediska upravuje § 24-27 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen ZoÚ), toto ustanovení dále rozvádí § 47 VZoÚ.

---

<sup>6</sup> VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-4114-7., str. 23

Dle § 24 odst. 2 ZoÚ se majetek oceňuje dvěma způsoby:

- a) „k okamžiku uskutečnění účetního případu způsobem podle § 25,
- b) ke konci rozvahového dne nebo k jejímu okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, a to způsoby podle § 27.“<sup>7</sup>

Dle § 25 ZoÚ se majetek oceňuje třemi způsoby:

- a) pořizovací cenou,
- b) vlastními náklady,
- c) reprodukční pořizovací cenou.

Pořizovací cena, je „cena, za kterou byl majetek pořízen“<sup>8</sup> úplatně od externího dodavatele, včetně nákladů souvisejících s jeho pořízením. Majetek pořízen v cizí měně má účetní jednotka povinnost přepočítat na českou měnu. K tomu použije kurz devizového trhu vyhlášeného ČNB, nebo pevný kurz stanovený ve vnitřních předpisech.

Do vlastních nákladů patří přímé náklady vynaložené na pořízení majetku vlastní činností, včetně nepřímých nákladů bezprostředně souvisejících s jeho vytvořením.

Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje majetek, který byl pořízen bezúplatně. Je to „cena, za kterou by byl majetek pořízen, v době kdy se o něm účtuje“<sup>9</sup>, tj. nejčastěji ke dni převodu vlastnického práva, nebo ke dni uvedení majetku do užívání.

Dle § 47 VZoÚ jsou součástí ocenění například tyto náklady:

- doprava, uskladnění a zabezpečení (do doby uvedení investice do užívání), montáž, clo, odměna za poradenské služby, zprostředkování,
- úroky z úvěru (jenom pokud se účetní jednotka rozhodla, že je zahrne do vstupní ceny majetku),
- DPH u neplátců,
- výdaje za průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce,
- zkoušky potřebné před uvedením majetku do užívání.

---

<sup>7</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 350

<sup>8</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 351

<sup>9</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 351

Součástí ocenění nejsou například tyto náklady:

- smluvní pokuty a úroky z prodlení a jiné sankce ze závazkových sankcí,
- kurzové rozdíly,
- daně související s pořízením majetku, které ZDP neuznává za daňový výdaj,
- opravy a údržba,
- náklady na zaškolení pracovníků.

### 3.2.2 Oceňování majetku z daňového hlediska

Při ocenění dlouhodobého majetku pro daňové účely se ve většině případů vychází z účetního ocenění. Jsou však výjimky, kdy se pro daňové účely vychází z jiné vstupní (zůstatkové) ceny, než jaká je evidována v účetnictví.

Dle § 29 ZDP se DHM oceňuje těmito způsoby:

- a) pořizovací cenou,
- b) vlastními náklady,
- c) hodnotou nesplacené pohledávky,
- d) cenou stanovenou pro účely daně dědické,
- e) reprodukční pořizovací cenou.

Hodnota nesplacené pohledávky se využije u majetku zajištěného „*převodem práva, a to u hmotného movitého majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele.*“<sup>10</sup>

Cena pro účely daně dědické se použije při „*nabytí majetku zděděním nebo darováním*“<sup>11</sup> s výjimkou majetku odpisovaného podle § 30 odst. 10 písm. a) ZDP, nebo daně darovací.

Podle § 29 ZDP jsou součástí vstupní ceny budov a staveb také tzv. vyvolané investice, kterými rozumíme: „*výdaje (náklady) vynaložené na pořízení majetku převedeného do vlastnictví jiného subjektu podmiňujícího funkci, nebo užívání hmotného majetku uvedeného v § 26 odst. 2 písm. b) a c).*“<sup>12</sup>

---

<sup>10</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 102

<sup>11</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 102

<sup>12</sup> VANČUROVÁ, Alena; AMBROŽ, Jan. *Vstupní cena*. DU.CZ, Verlag Dashofer [online]. [cit 2012-12-13]. <<http://www.du.cz/33/vstupni-cena-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4ErSITo1paQR3m1LNJIKu7jM/?query=vstupn%ED+cena&serp=1>>.



### 3.3 Metody odpisování dlouhodobého hmotného majetku podle zákona o daních z příjmu a podle zákona o účetnictví

Požizovací cenu DHM nelze zahrnout do nákladů jednorázově. Do nákladů se dostává prostřednictvím odpisů. „Odpis vyjadřuje odhad částky, o kterou se dlouhodobý majetek opotřeboval fyzicky i morálně v průběhu účetního období. Pomocí odpisů rozložíme náklady spojené s pořízením majetku do jednotlivých účetních období podle předpokládané doby použitelnosti majetku nebo ve vazbě na výkony.“<sup>13</sup> Odpisovat nelze majetek, u kterého vlivem času nedochází k opotřebení, ale naopak s přibývajícím časem jeho hodnota roste, jako třeba u uměleckých děl a sbírek.

Pro výpočet odpisu jsou důležité dvě věci. Správně určit vstupní cenu majetku, ze které se bude postupně odpisovat a okamžik, od kterého je majetek uveden do řádného užívání. Účetní jednotka má povinnost začít odpisovat majetek v měsíci, v němž byly splněny všechny zákonné podmínky pro uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání.

Odpisovat lze majetek jenom do výše jeho ocenění. „Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.“<sup>14</sup>

Odpisy rozdělujeme do dvou skupin:

- a) účetní,
- b) daňové.

#### 3.3.1 Odpisování podle zákona o účetnictví

Každá účetní jednotka si ve svých směrnicih vytvoří odpisový plán ve smyslu § 28 odst. 6 ZoÚ. Ten by měl především obsahovat metodu odpisování, dobu odpisování a VC pro DHM. Z hlediska účetních odpisů není žádným zákonným předpisem stanovena doba odpisování. Výjimku u DHM tvoří oceňovací rozdíl k nabytému majetku, který je účetní jednotka povinná odpisovat rovnoměrně po dobu sto osmdesáti měsíců.

---

<sup>13</sup> VILHANOVÁ, Lenka. *Odpisy dlouhodobého hmotného majetku*. DU.CZ, Verlag Dashofer [online]. [cit 2012-12-04]. < <http://www.du.cz/33/odpisy-dlouhodobeho-hmotneho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Egz9q1Qxiu18zhpRCLs9wIw/?query=da%F2ov%E9+odpisy&serp=1>>.

<sup>14</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 104

Dobu odpisu si stanoví každý podnik sám podle toho, po jakou dobu bude daný majetek používat ke své činnosti s cílem zajistit, aby účetnictví podávalo věrný a poctivý obraz skutečné majtkové situace podniku v souladu s § 7 odst. 2 ZoÚ. Postup a metody nesmí účetní jednotka během roku měnit. Pokud účetní jednotka zaznamená, že morální, nebo fyzické opotřebenění je jiné, než jaký byl předpoklad, může v následujícím období změnit účetní metodu odpisování, avšak tuto změnu musí zaznamenat v příloze k účetní závěrce.

Pro účetní odpisy je důležité vymežit majetek, který lze odpisovat. V zásadě platí, že účetně lze odpisovat pouze takový majetek, který není z odpisování vyloučen. Dle § 28 ZoÚ nelze odpisovat pozemky. Dále nelze odpisovat majetek, který vymezuje § 56 odst. 10 VZoÚ:

- a) *„umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,*
- b) *nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,*
- c) *najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek není-li zákonem o účetnictví nebo vyhláškou č.500/2002 Sb. Stanoveno jinak,*
- d) *preferenční limity, které nelze odpisovat podle času nebo výkonu, a povolenky na emise.“<sup>15</sup>*

Dle § 28 ZoÚ mohou majetek odpisovat:

- a) *„účetní jednotky, které mají vlastnické právo nebo jiné právo k majetku, anebo které hospodáří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků,*
- b) *majetek uvedený v odstavci 1 odpisuje účetní jednotka, která jej úplatně nebo bezúplatně poskytuje jiné osobě k užívání na základě smlouvy o nájmu nebo smlouvy o výpůjčce,*
- c) *majetek uvedený v odstavci 1 odpisuje účetní jednotka, která jej poskytuje jiné osobě k užívání na základě smlouvy o finančním leasingu,*
- d) *majetek uvedený v odstavci 1 odpisuje nájemce, pouze pokud je oprávněn o tomto majetku účtovat a odpisovat jej na základě smlouvy o nájmu podniku nebo jeho části,*

---

<sup>15</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 378

e) účetní jednotka, která majetek uvedený v odstavci 1 úplatně nebo bezúplatně užívá a provede na tomto majetku technické zhodnocení na svůj účet, účtuje o tomto technickém zhodnocení a odpisuje jej v souladu s účetními metodami.“<sup>16</sup>

## Metody účetních odpisů

- a) metoda časová,
  - 1) lineární odpisy,
  - 2) degresivní odpisy,
    - metoda sumace čísel,
    - metoda zmenšujícího se základu,
  - 1) progresivní odpisy,
    - metoda převrácené sumace čísel,
    - metoda anuity,
  - 2) metody kombinované,
- b) metoda výkonová,
  - 1) podle počtu výkonových hodin,
  - 2) podle množství produkce,
- c) metoda komponentního odpisování.

## Časové odpisy

### 1) Lineární odpisy

V každém účetním období se do nákladů dostává stejné procento z hodnoty odpisovaného DHM. Roční odpis můžeme vypočítat dle následujícího vzorce:

$$\text{roční odpis} = \frac{(\text{PC} - \text{zbytková hodnota}) \times \text{roční odpisová sazba}}{100}$$

Kde: PC = pořizovací cena

---

<sup>16</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 352

## 2) Degresivní odpisy

V prvních letech životnosti se do nákladů formou odpisů dostává vyšší částka.

### a) Metoda sumace čísel

Označuje se jako „SYD“ (sum-of-the-years-digits). Je to metoda, při které se vychází z konstantní odpisové základny (VC) a snižuje se o procenta odpisování. Roční odpis můžeme vypočítat dle následujícího vzorce:

$$\text{roční odpis} = \frac{(PC - \text{zbytková hodnota}) \times (n + 1 - i)}{\frac{n \times (n + 1)}{2}}$$

Kde:  $PC$  = pořizovací cena

$n$  = počet let životnosti

$i$  = počet let, po které je předmět odepisován

### b) Metoda zmenšujícího se základu

Označuje se jako „DDB“ (double-declining-balance method). Je to metoda, při které se v každém roce odpisuje stejná procentní část za zůstatkové ceny. Je založena na konstantní odpisové sazbě, která je většinou dvojnásobek lineární sazby (v praxi se mohou vyskytovat různé násobky). V posledním roce užívání musí být odpis ve výši ZC. Roční odpis můžeme vypočítat dle následujícího vzorce:

$$\% DDB = 100 \% / n \times 2$$

$$\text{roční odpis} = \text{zůstatková cena} \times \% DDB$$

Kde:  $n$  = počet let životnosti

## 3) Progresivní odpisy

V prvních letech životnosti se do nákladů formou odpisů dostává nižší částka, postupně se zvyšuje. V praxi však tento způsob nenachází skoro žádné uplatnění. Uplatnění by mohlo naleznout u nemovitostí, u kterých se časem zvyšuje jejich cena.

### a) Metoda převrácené sumace čísel

Je to metoda, při které se vychází z konstantní odpisové základny (VC) a zvyšuje se o procenta odpisování.

## b) Metoda anuity

Při použití této metody se užívá složené úrokování. Odpisy v jednotlivých letech se skládají z pevné částky vypočtené pro 1. rok a z úroku z této částky za dobu odpisování. Roční odpis můžeme vypočítat dle následujícího vzorce:

$$\text{pevný vklad } a = \frac{PC - \text{zbytková hodnota}}{\frac{r^n - 1}{r - 1}}$$

Kde:  $PC$  = pořizovací cena

$$r = 1 + p/100$$

$p$  = použitá úroková sazba

$n$  = počet let životnosti

## 4) Metody kombinované

Tyto metody slouží pro dosažení maximálního souladu mezi předpokládaným průběhem opotřebení DHM.

## Výkonové odpisy

Využívají se u takového majetku, kde není důležité morální opotřebení majetku, ale tam kde můžeme vyjádřit přesnou výši odpisů na základě využití hodin daného stroje, nebo na množství produkce.

### Podle počtu výkonových hodin

Roční odpis můžeme vypočítat dle následujícího vzorce:

$$\text{odpis} = (PC/V) \times V(i)$$

Kde:  $PC$  = pořizovací cena

$V$  = výkon stroje

$V(i)$  = očekávaný výkon stroje v jednotlivých letech

Dle § 56 odst. 3 VZoÚ může účetní jednotka využít odpisování s předpokládanou zbytkovou hodnotou. Dle vyhlášky vyplývá, že jde o možnost, tudíž není účetní jednotka povinna zbytkovou hodnotu stanovovat.

Zbytková hodnota je kladná odhadnutá prodejní částka, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku prodeje aktiva. V průběhu životnosti aktiva se může tato hodnota měnit na základě zjištěné inventarizace.

Tuto metodu lze aplikovat i na již zařazeném a odpisovaném majetku. Aniž by byla dotčena výše odpisů a oprávek za předchozí období.

Tuto metodu lze využít u všech předchozích metod, pouze u metody DDB se neuvažuje o zbytkové hodnotě. Jelikož zde dochází k větší zůstatkové hodnotě, stačí upravit poslední odpis, tak aby celková výše odpisů zbytkovou hodnotu nepřevýšila.

## **Komponentní odpisy**

Dle § 56a VZoÚ může účetní jednotka komponentní odpisování použít na stavby, byty a nebytové prostory, samostatné movité věci a soubory movitých věcí s ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz skutečné majetkové situace.

*„Účetní jednotka musí vymezit druh majetku, u kterého použije metodu, průběh používání a způsob určení komponenty, včetně jejího ocenění. Tyto skutečnosti musí doložit průkazným účetním záznamem.“<sup>17</sup>*

Komponenta je část majetku nebo soubor majetku, u které je výše ocenění významná k poměru ocenění celého majetku nebo se doba použitelnosti významně liší od zbytku majetku. Komponenta se odpisuje samostatně.

Jelikož se majetek s komponentou a jeho oprávkou musí vykazovat jako celek, musí se tomu přizpůsobit i účtování o odpisech například vedením na analytických účtech.

Při výměně komponenty se sníží hodnota celého majetku o výši ocenění komponenty a zvýší se o cenu nově zařazené komponenty, včetně vedlejších nákladů s pojených s jeho výměnou. Pokud není komponenta odepsána, provede se jednorázový dopis do nákladů.

Pro zjištění základu daně z příjmu se vychází z výsledku hospodaření bez vlivu komponentního odpisování dle § 23 odst. 2 ZDP.

---

<sup>17</sup> VLČKOVÁ, Miroslava. Komponentní odpisování dlouhodobého hmotného majetku. *Účetnictví*, 2011, č. 1, str. 57-58

### 3.3.2 Odpisování podle zákona o daních z příjmu

Odpisování upravuje § 26-33 ZDP. Na rozdíl od účetních odpisů, které je účetní jednotka povinná vést, tak podle § 26 odst. 8 ZDP nemusí účetní jednotka daňové odpisy uplatňovat. Daňové odpisy lze také kdykoliv přerušit a kdykoliv se k nim vrátit, avšak za stejných podmínek jako tomu bylo před přerušením. Poplatník má také možnost využít nižší sazbu než maximální přípustnou roční sazbu, proto jsou daňové odpisy dobrým nástrojem pro optimalizace základu daně. Pokud se poplatník dostane do daňové ztráty, neuplatní daňový odpis, protože by si více zvětšoval daňovou ztrátu. Naopak v případě nedostatečného základu daně, může poplatník použít nižší sazbu a při dostatečném základu daně se naopak bude snažit, aby daňový odpis byl co největší.

Pro daňové odpisy je důležité vymezit majetek, který lze daňově odpisovat. V zásadě platí, že daňově lze odpisovat pouze takový majetek, který není z odpisování vyloučen.

Dle § 27 ZDP nelze odpisovat tento majetek:

- a) *„bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci, pokud výdaje (náklady) související s jeho pořízením nepřevyšší 40 000 Kč,*
- b) *pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky, jež nedosáhl plodonosného stáří,*
- c) *hydromeliorace do dvou let po jejich dokončení,*
- d) *umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubory v muzeích a památkových objektech, stále výstavní soubory a knihovní fondy knihoven jednotné soustavy, popřípadě jiné fondy,*
- e) *movité kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,*
- f) *hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů*
- g) *inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu, pokud nebyly při zjištění zaúčtovány ve prospěch výnosů,*
- h) *hmotný movitý majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění závazku převodem práva, a to po dobu zajištění tohoto závazku a za předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní vlastník, uzavře-li s věřitelem smlouvu o výpůjčce,*
- i) *hmotný majetek, jehož bezúplatné nabytí bylo předmětem daně darovací a bylo v době nabytí od daně darovací osvobozeno,*

j) *najatý hmotný majetek včetně hmotného majetku, který je předmětem smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku nebo obdobné smlouvy uzavřené v zahraničí pokud odpisy nebo položky obdobného charakter uplatňuje jiná osoba než vlastník.*<sup>18</sup>

Způsob odpisování je vymezen v § 30-32 ZDP: Podle § 30 ZDP poplatník DHM musí zařadit do jedné ze šesti příslušných odpisových skupin dle přílohy č. 1 ZDP.

Pokud nelze DHM zařadit do odpisových skupin podle přílohy č. 1 ZDP, zařadí účetní jednotka DHM podle klasifikace stavebních děl CZ-CC do 5 odpisové skupiny a zbývající DHM zařadí podle SKP do 2. odpisové skupiny.

Odpis ve výši ročního odpisu lze uplatnit u DHM pouze tehdy, pokud je u poplatníka zařazen do užívání ke konci příslušného zdaňovacího období. Existují však výjimky, u kterých takto postupovat nelze a to u majetku:

- a) podle § 26 odst. 7 ZDP, zde lze uplatnit pouze poloviční roční odpis,
- b) podle § 30 odst. 10 ZDP musí poplatník pokračovat v odpisování ze VC, ze které odpisoval původní vlastník při zachování způsobu odpisování,
- c) odpis nelze uplatnit u majetku, který není vymezen pro účely ZDP podle § 26 odst. 2 – 3 ZDP.

Tabulka č. 1. Odpisové skupiny a doba odpisování

<b>odpisová skupina</b>	<b>doba dopisu</b>
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Zdroj: Práce autora na základě údajů ze *Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů* [online]. [cit 2013-04-15]. <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/cast3.aspx>>.

<sup>18</sup> *ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012.* Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 101



## Metody daňových odpisů

- a) rovnoměrné daňové odpisy,
- b) zrychlené daňové odpisy.

### Rovnoměrné daňové odpisy

Při uplatňování této metody se řídíme dle § 31 ZDP. Způsob výpočtu odpisů vychází ze VC a příslušných ročních odpisových sazeb, které jsou specifikovány v příloze č. 1. této práce. Roční odpis vypočítáme dle následujících vzorců:

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{roční odpisová sazba}}{100} \times \text{vstupní cena}$$

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu}}{100} \times \text{zvýšená vstupní cena}$$

### Zrychlené daňové odpisy

Při uplatňování této metody se řídíme dle § 32 ZDP. Způsob výpočtu odpisů vychází ze VC a příslušných koeficientů, které jsou specifikovány v příloze č. 2. této práce. Roční odpis vypočítáme dle následujících vzorců:

$$\text{roční odpis v 1. roce odpisování} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{koeficient v prvním roce odpisování}}$$

$$\text{roční odpis v dalších letech odpisování} = \frac{2 \times \text{zůstatková cena}}{\text{koeficient v dalších letech odpisování} - \text{počet let od začátku odpisování}}$$

$$\text{roční odpis v 1. roce po TZ} = \frac{2 \times \text{zvýšená zůstatková cena}}{\text{koeficient pro zvýšenou vstupní cenu}}$$

$$\text{roční odpis v dalších letech po TZ} = \frac{2 \times \text{zůstatková cena}}{\text{koeficient pro zvýšenou vstupní cenu} - \text{počet let od posledního TZ}}$$

## Zvýšený odpis v 1. roce odpisování

Dle § 31 a 32 ZDP je možnost uplatnit zvýšený daňový odpis u DHM v prvním roce odpisování jak u rovnoměrných, tak u zrychlených metod odpisování. Zvýšený odpis může uplatit pouze plátcé daně, který je prvním vlastníkem, tento odpis může zvýšit o:

*„20 % vstupní ceny stroje pro zemědělství a lesnictví, označeného ve Standardní klasifikaci produkce kódem 29.3, a to jen u poplatníka daně z příjmu zabývajícím se převážně zemědělskou a lesní výrobou,*

*15 % vstupní ceny zařízení pro čištění a úpravu vod označeného ve Standardní klasifikaci produkce kódem 29.24.1 využívaného ve stavbách zařazených podle Klasifikace stavebních děl CZ-CC vydané Českým statistickým úřadem*

*10 % vstupní ceny hmotného majetku zatříděného podle tohoto zákona v odpisových skupinách 1 až 3 s výjimkou hmotného majetku uvedeného v bodech 1 a 2 v § 31 odst. 5.“<sup>19</sup>*

U rovnoměrného odpisování se postupuje dle tabulky uvedené v příloze č. 1 této práce.

U zrychleného odpisování se odpis v 1. roce zvýší o 10 - 20 % vstupní ceny DHM, dle přiloženého vzorce.

$$\frac{\text{zvýšený roční odpis v 1. roce odpisování}}{\text{roční odpis v 1. roce odpisování}} = \frac{\text{roční odpis v 1. roce odpisování}}{\text{roční odpis v 1. roce odpisování}} + \frac{\% \text{ zvýšení} + \text{vstupní cena}}{100}$$

---

<sup>19</sup> ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268., str. 106

## 4 Praktická část

V této části pracuji se skutečnými údaji, které mám zapůjčeny od zkoumaných účetních jednotek, ale i z velké části z volně dostupných údajů uložených na internetu. Jelikož se jedná o specifické odvětví a účetní jednotky nechtěly být jmenovány, proto musím cítit ochranu obchodního tajemství daných subjektů a musela jsem tomu přizpůsobit i určité údaje.

### 4.1 Seznámení se společnostmi a analýza částí telekomunikačního systému BTS

**Společnost Alfa a.s.** vznikla v roce 199X. Předmětem podnikání je provoz elektronických sítí, koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej a výkon komunikačních činností na území České republiky.

Pořízení dlouhodobého hmotného majetku souvisí zejména s výstavbou sítě a je kryt dlouhodobým úvěrem. Účetní jednotka se rozhodla, že bude úroky z úvěrů kapitalizovat a tedy budou vstupovat do VC sítě.

Účetní jednotka ve zkoumaném roce vykazuje daňovou ztrátu.

Společnost uvádí, že drobný dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DDHM) s hodnotou větší jak 5 000 CZK a menší než zákonem stanovených 40 000 CZK a DHM s hodnotou větší než 40 000 CZK bude o něm účtovat v účtové třídě 02 a odpisovat dle tabulky níže. Odpisy jsou lineární a účtovány na účet 551. Daňové odpisy jsou rovnoměrné.

Účetní odpisový plán:

Pozemky	neodepisuje se
Budovy, stavby	7 let
Telekomunikační technologie	7 let
Inventář	7 let
IT Hardware	3-5 let
Dopravní prostředky	4 roky

**Společnost Beta a.s.** vznikla v roce 199X. Hlavním předmětem jejího činnosti je podnikání v oblasti elektronických komunikací, především s využitím veřejné mobilní sítě elektronických komunikací a veřejné mobilní telefonní sítě.

Pořízení dlouhodobého hmotného majetku souvisí zejména s výstavbou sítě a je kryt dlouhodobým úvěrem. Účetní jednotka se rozhodla, že bude úroky z úvěrů kapitalizovat a tedy budou vstupovat do VC sítě.

Účetní jednotka ve zkoumaném roce vykazuje kladný daňový základ.

Společnost uvádí, že DDHM s hodnotou větší jak 10 000 CZK a menší než zákonem stanovených 40 000 CZK a DHM s hodnotou větší než 40 000 CZK bude o něm účtovat v účtové třídě 02 a odpisovat dle tabulky níže. Odpisy jsou lineární a účtovány na účet 551. Daňové odpisy jsou rovnoměrné.

Účetní odpisový plán:

Pozemky	neodepisuje se
Budovy, stavby	8 let
Telekomunikační technologie	7 let
Inventář	5 let
IT Hardware	3-4 let
Dopravní prostředky	3 roky

## **BTS - Base Transceiver Station**

Zjednodušeně řečeno k tomu, abyste se dovolali, potřebujete rádiový signál. Signál GSM nebo CDMA se šíří pomocí BTS (*Base Transceiver Station - základnová převodní stanice*).

BTS se říká celému zařízení jako celku (*tzv. vysílač*). Z účetního hlediska je ovšem tento celek zapotřebí rozdělit na dílčí díly, jelikož je každý díl zařazen v jiné odpisové skupině. Nejčastěji jsou BTS umístěny na ocelových konstrukcích (*tzv. rádio stožáry a věže*), ve městech jsou nejčastěji umístěny na budovách, nebo jsou *tzv. mobilní BTS*, které slouží k

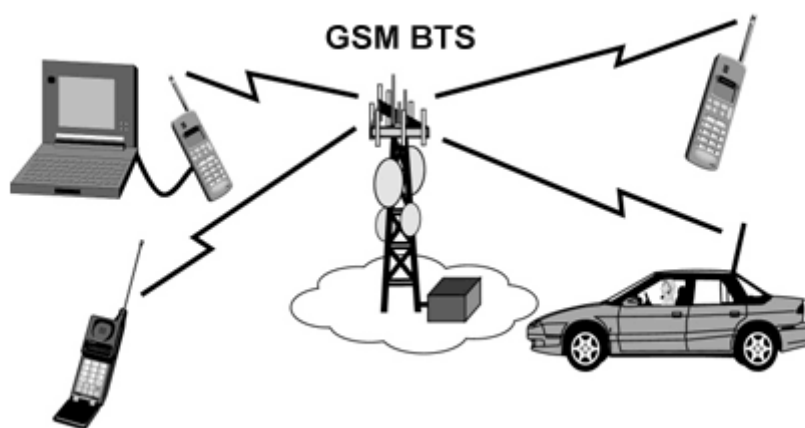
rozšíření nedostatečného pokrytí, nebo při rozhodování zda se na určitém místě výstavba nové základnové stanice vyplatí.

Všechny BTS jsou složeny z vysílače a přijímače radiových signálů, anténního systému, zdroje napájení a stavební částí, dále mohou být složeny z technologické skříně (*tzv. outdoor*), nebo klimatizace dle konkrétního typu BTS.

Daňové zatřídění, dle SKP

BTS	1. odpisová skupina	32.20.11
Anténa	2. odpisová skupina	32.30.52
Technologická skříň	2. odpisová skupina	32.30.52
Zdroj	3. odpisová skupina	31.10.50
Klimatizace	3. odpisová skupina	29.23.12
Stavební část	odpisová skupina dle dané budovy, pokud je v pronájmu, tak na základě souhlasu od pronajímatele	

Obrázek č. 1. GSM BTS



Zdroj: Práce autora na základě údajů z *GSM - The Base Station Subsystem (BSS)* [online]. [cit 2013-04-02]. < [http://www.tutorialspoint.com/gsm/gsm\\_base\\_station\\_subsystem.htm](http://www.tutorialspoint.com/gsm/gsm_base_station_subsystem.htm) >

Kromě nákladů vynaložených na výstavbu základnové stanice do VC sítě před jeho zařazením a jako TZ po datu zařazení majetku do jeho užívání vstupují úroky z úvěru, jelikož se jedná o drahou technologii, která je ve většině případů kryta dlouhodobými úvěry, dále nevyužitá lokality, kde dochází k opuštění od původního projektu v různé fázi

jeho rozpracovanosti, např. se může naskytnout příhodnější lokalita, nebo se nedá domluvit s pronajímatelem na nájmu budovy atd. a optimalizace sítě, zde se musí rozlišit, zda má, nebo nemá daná optimalizace charakter dlouhodobé majetku.

## **Optimalizace sítě**

- 1) **Změna parametrů pro dosažení původně plánovaného stavu:** Z různých technologických důvodů se relativně často může stát, že po spuštění BTS se zjistí, že požadavky na ni kladené při úvodním návrhu, zejména z pohledu pokrytí, nejsou splněny. Dochází k tomu nedokonalostí použitých map a matematických modelů sloužících pro výpočet. Pro dosažení původně cíleného stavu je pak nutno vykonat určité úkony. Jedná se zejména o následující typy:
  - natočení antén (-y) – nejčastěji jde o situaci, že ve vyzařovacím laloku postižené antény se nachází objekt, který není zaznamenán v digitální mapě, a který způsobuje rozbitím tohoto laloku zásadní interference a ohyby záření. Vhodnou změnou natočení antény tento problém eliminuje. Z fyzických důvodů může natočení antény obsahovat i vybudování nového stožárku a kabelové trasy.
- 2) **Změna parametrů pro zlepšení kapacity/pokrytí sítě:** Používá se zejména z důvodů pokroku v technologiích sítě. Jedná se zejména o následující typy:
  - výměna technologie BTS – technologický pokrok – použití jiného typu technologie z důvodu zvýšení kapacity, kvality apod.
  - výměna antén (-y) – výměna za nově vyráběný typ, případně za typ, u kterého se potvrdila do té doby neznámá vlastnost, umožňující zlepšení parametrů sítě.
- 3) **Změna parametrů pro udržení kapacity a pokrytí:** V sítích GSM a CDMA je z technologických důvodů nutno často přistupovat k drobným korekcím všech síťových prvků a to včetně BTS a jejich součástí. Bez těchto korekcí by pokrytí se stejnými investovanými prostředky v čase postupně klesalo (pokles dostupné kapacity, efektivity použitého prostředku). Například zvýšení počtu zákazníků vyskytujících se pod sektorem způsobí změnu vyzařovací charakteristiky, pokrytí i samotné kapacity, na kterou je potřeba reagovat korekcí anténního systému. Jedná se zejména o následující typy činností:

- natočení antén (-y) – po dlouhodobém měření a pozorování sítě může dojít k případu, kdy prostým natočením antén (-y) dojde ke zvětšení pokryté oblasti (použití odrazů apod.) Cílem ovšem může v tomto případě být i zmenšení pokrytí, zejména z důvodu snížení interferencí s některou z nově postavených BTS. Z fyzických důvodů může natočení antény obsahovat i vybudování nového stožárku a kabelové trasy.
- přidání sektoru – typicky spojeno s pokrytím nové oblasti, případně zvýšením kapacity v daném místě, nejčastěji pak spojeno i s výměnou ostatních antén na lokalitě (není podmínkou).

Náklady vynaložené na jednotlivé typy činností uvedené v bodě 3 se s ohledem na jejich charakter nepovažují ve smyslu účetních předpisů za součást ocenění majetku.

### **Zkušební provoz**

BTS se nejdříve spouštějí do zkušebního provozu. Zkušební doba trvá tři měsíce. Během této doby, může Český telekomunikační úřad (dále jen ČTÚ) nařídit odstranění rušení okolních subjektů, popřípadě může nechat BTS zcela odstranit. Po odstranění všech závad, nebo nevznesení ze strany ČTÚ žádných připomínek BTS splnila všechny zákonné podmínky pro uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání. Tento datum je rozhodující pro zařazení a začátek odpisování BTS.

U odpisů se nepočítá se zbytkovou hodnotou, jelikož se nepředpokládá odprodání sítě.

## **4.2 Porovnání odpisů u zkoumaných telekomunikačních společností a doporučení nejvhodnější varianty odpisování**

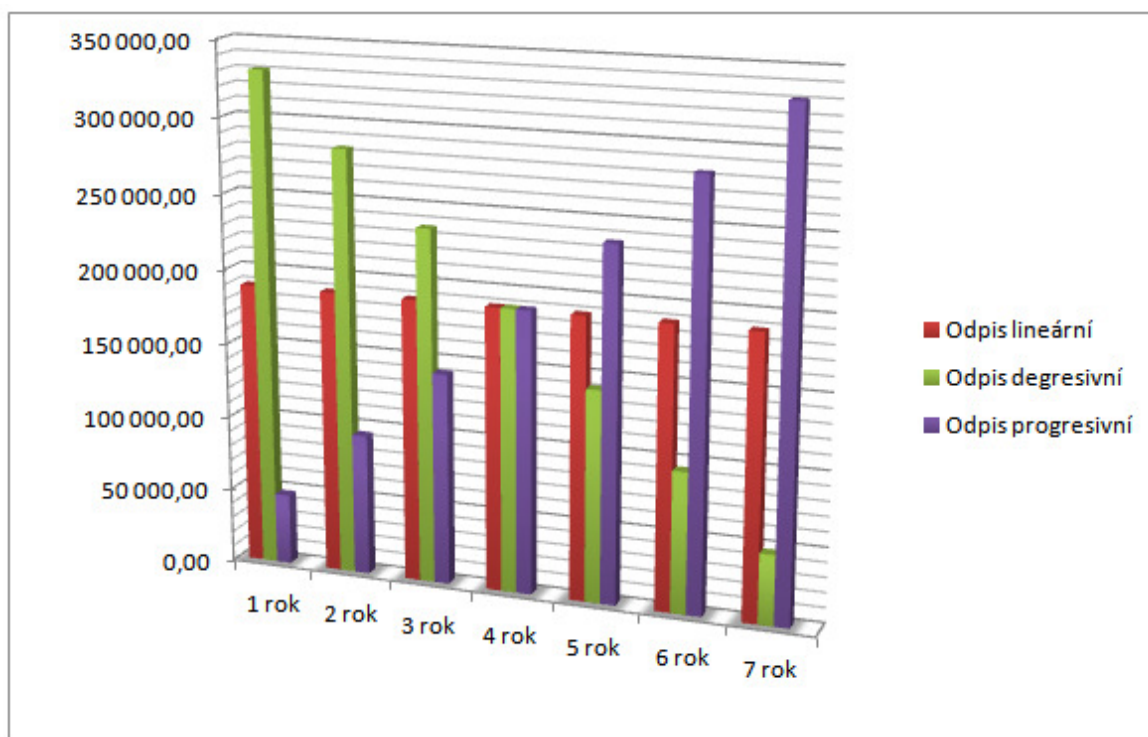
Pro zjednodušení si předvedeme rozdíly ve výpočtu daňových a účetních odpisů pouze u jednoho zkoumaného vzorku a to na části BTS, která je zaříděna v 1. odpisové skupině a účetní jednotka rozhodla, že se účetně bude odpisovat 7 let lineární metodou a daňové rovnoměrné odpisy nebude uplatňovat. BTS byla spuštěna do provozu 18. 10. 200X, jelikož BTS splnila všechny zákonem stanovené podmínky, byla zařazena do užívání ke dni 18. 1. 200X+1. Pořizovací cena byla stanovená na 1 322 195,39 CZK.

Tabulka č. 2. Porovnání účetních odpisů BTS společnosti Alfa a.s.

Odpis			
rok	lineární	degresivní	progresivní
1 rok	188 892,00	330 552,00	47 232,00
2 rok	188 892,00	283 332,00	94 452,00
3 rok	188 892,00	236 112,00	141 672,00
4 rok	188 892,00	188 892,00	188 892,00
5 rok	188 892,00	141 672,00	236 112,00
6 rok	188 892,00	94 452,00	283 332,00
7 rok	188 843,39	47 183,39	330 503,39
$\Sigma$	1 322 195,39	1 322 195,39	1 322 195,39

Zdroj: Práce autora na základě výpočtů

Graf č. 1. Porovnání účetních odpisů BTS společnosti Alfa a.s.



Zdroj: Práce autora na základě výpočtů

Jak je z tabulky a grafu patrné, u lineární metody je odpis po celou dobu konstantní, u degresivních metod vstupuje do nákladů formou odpisů v prvních letech vyšší částka a postupně se snižuje a u progresivní přesně naopak. Jelikož, se jedná o technologii, která se časem opotřebovává a na začátku vyžaduje méně oprav a naopak náklady na její údržbu a opravy se s roky zvětšují, pak je lepší zvolit degresivní metodu, kde dochází k rovnoměrnějšímu rozložení celkových nákladů po celou dobu odpisování. Proto bych



doporučila účetní jednotce přejít z lineární účetních odpisů na odpisy SYD, které by více korespondovaly s věrným a poctivým obrazem skutečnosti a zásadou opatrnosti.

Tabulka č. 3. Účetní odpisy BTS společnosti Alfa a.s. při doporučené metodě SYD

<b>Přehled odpisů</b>				
<i>rok</i>	<i>pořizovací cena</i>	<i>odpis</i>	<i>úhrn opravek</i>	<i>zůstatková cena</i>
1 rok	1 322 195,39	330 552,00	330 552,00	991 643,39
2 rok	1 322 195,39	283 332,00	613 884,00	708 311,39
3 rok	1 322 195,39	236 112,00	849 996,00	472 199,39
4 rok	1 322 195,39	188 892,00	1 038 888,00	283 307,39
5 rok	1 322 195,39	141 672,00	1 180 560,00	141 635,39
6 rok	1 322 195,39	94 452,00	1 275 012,00	47 183,39
7 rok	1 322 195,39	47 183,39	1 322 195,39	0,00

Zdroj: Práce autora na základě výpočtů

### **Rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy**

V praxi se může vyskytnout fakt, že účetní jednotka musí platit daň z příjmů, i když účetně vykazuje ztrátu. To je tím, že účetní výsledek hospodaření vychází z rozdílu mezi výnosy a náklady, ale základ daně z příjmů zjistíme jako rozdíl mezi daňově uznatelnými výnosy a náklady.

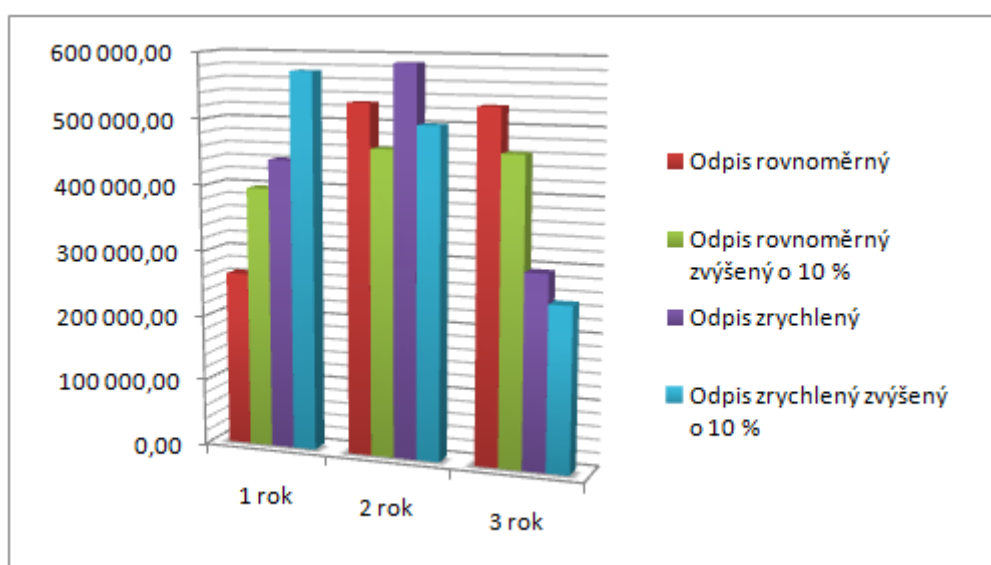
Účetní výsledek hospodaření je tedy prvotní údaj, ze kterého vypočítáme základ daně z příjmů a to tím, že od účetního výsledku hospodaření odečteme výnosy, které nejsou daňově uznatelné a náklady které nejsou v daném roce zaúčtovány, ale podléhají zdanění. To se děje například v situaci, kdy má účetní jednotka výsledkem hospodaření již zauditovaný a do firmy přijde faktura, kterou již nemůže tento výsledek hospodaření změnit, tak fakturu zaúčtuje do následujícího roku, ale mimoúčetně ji zahrne do základu daně roku předcházejícího, k dalším nákladům o kterých se neúčtuje, ale mohou daňový základ snížit je rozdíl mezi daňovými a účetní odpisy, pokud jsou daňové odpisy vyšší než účetní. K účetnímu výsledku hospodaření naopak přičteme zaúčtované náklady, které nejsou daňově uznatelné a výnosy, které nejsou v daném roce zaúčtovány, ale jsou daňově uznatelné a rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, pokud jsou účetní odpisy vyšší než daňové.

Tabulka č. 4. Daňové odpisy BTS společnosti Alfa a.s.

Odpis				
rok	rovnoměrný	rovnoměrný zvýšený o 10 %	zrychlený	zrychlený zvýšený o 10 %
1 rok	264 440,00	396 659,00	440 732,00	572 952,00
2 rok	528 879,00	462 769,00	587 643,00	499 496,00
3 rok	528 876,39	462 767,39	293 820,39	249 747,39
$\Sigma$	1 322 195,39	1 322 195,39	1 322 195,39	1 322 195,39

Zdroj: Práce autora na základě výpočtů

Graf č. 2. Daňové odpisy BTS společnosti Alfa a.s.



Zdroj: Práce autora na základě výpočtů

Jak je z tabulky a grafu patrné, při použití rozdílných daňových metod je odpis v prvním a posledním roce rozdílný cca o 300 000 CZK.

Tabulka č. 5. Porovnání účetních a daňových odpisů společnosti Alfa a.s. za použití lineárních účetních odpisů

rok	účetní odpis	daňový odpis					rozdíl				
	lineární	rovnoměrný	rovnoměrný zvýšený o 10 %	zrychlený	zrychlený zvýšený o 10 %	žádný odpis	rovnoměrný	rovnoměrný zvýšený o 10 %	zrychlený	zrychlený zvýšený o 10 %	žádný odpis
1 rok	188 892,00	264 440,00	396 659,00	440 732,00	572 952,00	0,00	-75 548,00	-207 767,00	-251 840,00	-384 060,00	188 892,00
2 rok	188 892,00	528 879,00	462 769,00	587 643,00	499 496,00	0,00	-339 987,00	-273 877,00	-398 751,00	-310 604,00	188 892,00
3 rok	188 892,00	528 876,39	462 767,39	293 820,39	249 747,39	0,00	-339 984,39	-273 875,39	-104 928,39	-60 855,39	188 892,00
4 rok	188 892,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	188 892,00	188 892,00	188 892,00	188 892,00	188 892,00
5 rok	188 892,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	188 892,00	188 892,00	188 892,00	188 892,00	188 892,00
6 rok	188 892,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	188 892,00	188 892,00	188 892,00	188 892,00	188 892,00
7 rok	188 843,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	188 843,39	188 843,39	188 843,39	188 843,39	188 843,39

Zdroj: Práce autora na základě výpočtů

Jelikož se společnost Alfa a.s. teprve rozrůstá a proto je logické, že se nachází v daňové ztrátě, rozhodla se neuplatňovat daňové odpisy. Jak je patrné z tabulky, je to nejlepší rozhodnutí, protože uplatnění kteréhokoliv z ostatních odpisů by daňovou ztrátu zvětšovalo a nepřineslo by to žádný ekonomický užitek.

Při rozhodování, je velmi důležité pracovat nejen s momentální situací, ve které se účetní jednotka nachází, ale i s předpokládaným vývojem firmy v dalších letech.

Tabulka č. 6. Porovnání účetních a daňových odpisů společnosti Alfa a.s. za použití degresivních účetních odpisů

rok	účetní odpis	daňový odpis					rozdíl				
	degresivní	rovnoměrný	rovnoměrný zvýšený o 10 %	zrychlený	zrychlený zvýšený o 10 %	žádný odpis	rovnoměrný	rovnoměrný zvýšený o 10 %	zrychlený	zrychlený zvýšený o 10 %	žádný odpis
1 rok	330 552,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	330 552,00	330 552,00	330 552,00	330 552,00	330 552,00
2 rok	283 332,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	283 332,00	283 332,00	283 332,00	283 332,00	283 332,00
3 rok	236 112,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	236 112,00	236 112,00	236 112,00	236 112,00	236 112,00
4 rok	188 892,00	264 440,00	396 659,00	440 732,00	572952	0,00	-75 548,00	-207 767,00	-251 840,00	-384 060,00	188 892,00
5 rok	141 672,00	528 879,00	462 769,00	587 643,00	499496	0,00	-387 207,00	-321 097,00	-445 971,00	-357 824,00	141 672,00
6 rok	94 452,00	528 876,39	462 767,39	293 820,39	249747,39	0,00	-434 424,39	-368 315,39	-199 368,39	-155 295,39	94 452,00
7 rok	47 183,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	47 183,39	47 183,39	47 183,39	47 183,39	47 183,39

Zdroj: Práce autora na základě výpočtů

Pro názornost předpokládám, že první kladný daňový základ bude ve čtvrtém roce odpisování za použití mě doporučeného účetního odpisu. Jak je patrné z tabulky, měla by účetní jednotka uplatnit rovnoměrný daňový odpis, protože se předpokládá, že na začátku ještě nebude mít dostatečný daňový základ a naopak s roky se tento základ bude zvětšovat, a proto by bylo vhodné, aby zatím zůstala u zvolených rovnoměrných odpisů.

U společnosti Beta a.s. si už nebudeme předvádět podrobný rozdíl mezi účetními odpisy, protože jediný rozdíl je, že se účetní jednotka rozhodla, že BTS bude účetně odpisovat 8 let lineární metodou, takže mé doporučení by bylo úplně stejné a to přejít z lineárních odpisů na odpisy SYD. Zásadní rozdíl nastane v daňových odpisech, protože společnost má delší dobu kladný daňový základ.

Tabulka č. 7. Porovnání účetních a daňových odpisů společnosti Beta a.s. za použití lineárních účetních odpisů

rok	účetní odpis	daňový odpis					rozdíl				
	lineární	rovnoměrný	rovnoměrný zvýšený o 10 %	zrychlený	zrychlený zvýšený o 10 %	žádný odpis	rovnoměrný	rovnoměrný zvýšený o 10 %	zrychlený	zrychlený zvýšený o 10 %	žádný odpis
1 rok	134 136,00	214 601,00	321 901,00	357 668,00	464 969	0,00	-80 465,00	-187 765,00	-223 532,00	-330 833,00	134 136,00
2 rok	134 136,00	429 201,00	375 551,00	476 889,00	405355	0,00	-295 065,00	-241 415,00	-342 753,00	-271 219,00	134 136,00
3 rok	134 136,00	429 199,36	375 549,36	238 444,36	202677,36	0,00	-295 063,36	-241 413,36	-104 308,36	-68 541,36	134 136,00
4 rok	134 136,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	134 136,00	134 136,00	134 136,00	134 136,00	134 136,00
5 rok	134 136,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	134 136,00	134 136,00	134 136,00	134 136,00	134 136,00
6 rok	134 136,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	134 136,00	134 136,00	134 136,00	134 136,00	134 136,00
7 rok	134 136,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	134 136,00	134 136,00	134 136,00	134 136,00	134 136,00
8 rok	134 049,36	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	134 049,36	134 049,36	134 049,36	134 049,36	134 049,36

Zdroj: Práce autora na základě výpočtů

Za předpokladu, že by účetní jednotka zůstala u lineárních odpisů, by nejhodnější bylo použít rovnoměrný daňový odpis zvýšený v prvním roce odpisování o 10 %. Kdy předpokládám, že základ daně bude kladný a více méně neměnný a při této metodě je během let nejméně rozdílný.

Tabulka č. 8. Porovnání účetních a daňových odpisů společnosti Beta a.s. za použití degressivních účetních odpisů

rok	účetní odpis	daňový odpis					rozdíl				
	degressivní	rovnoměrný	rovnoměrný zvýšený o 10 %	zrychlený	zrychlený zvýšený o 10 %	žádný odpis	rovnoměrný	rovnoměrný zvýšený o 10 %	zrychlený	zrychlený zvýšený o 10 %	žádný odpis
1 rok	238 452,00	214 601,00	321 901,00	357 668,00	464 969	0,00	23 851,00	-83 449,00	-119 216,00	-226 517,00	238 452,00
2 rok	208 644,00	429 201,00	375 551,00	476 889,00	405355	0,00	-220 557,00	-166 907,00	-268 245,00	-196 711,00	208 644,00
3 rok	178 836,00	429 199,36	375 549,36	238 444,36	202677,36	0,00	-250 363,36	-196 713,36	-59 608,36	-23 841,36	178 836,00
4 rok	149 028,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	149 028,00	149 028,00	149 028,00	149 028,00	149 028,00
5 rok	119 232,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	119 232,00	119 232,00	119 232,00	119 232,00	119 232,00
6 rok	89 424,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	89 424,00	89 424,00	89 424,00	89 424,00	89 424,00
7 rok	59 616,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	59 616,00	59 616,00	59 616,00	59 616,00	59 616,00
8 rok	29 769,36	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	29 769,36	29 769,36	29 769,36	29 769,36	29 769,36

Zdroj: Práce autora na základě výpočtů

Pokud by se účetní jednotka řídila mým doporučením a účetně by odpisovala metodou SYD, tak by se určitě nevyplatil jí zvolený rovnoměrný daňový odpis, protože zde by si v prvním roce nemohla snížit základ daně. Naopak, je opět nejlepší rovnoměrný daňový odpis zvýšený v prvním roce odpisování o 10 %.

Můj předpoklad více méně neměnného základu vychází z předpokladu, že se nacházíme v odvětví, kde není téměř žádná konkurence a podíl na trhu je už řadu let podobný. Ovšem tohle je jenom odhad jak se bude situace v účetních jednotkách vyvíjet a proto je vhodné, aby každý rok účetní jednotky vyhodnotily, v jaké situaci se nachází a u nově zařazeného majetku se rozhodly, pro takový daňový odpis, který bude nejvíce korespondovat s jejich

danou situací. Určitě bych doporučila tyto rozhodnutí přehodnotit, až na trh vstoupí další hráč.

Dále jsem zjistila, že každá BTS je složená nejčastěji ze tří antén. Účetní jednotky stály před rozhodnutím, jak dané antény zařadit, jestli jako samostatné movité věci, nebo jako soubor movitých věcí. PC jedné antény včetně příslušenství je cca 20 000 CZK, proto by se jednalo o DDHM, z účetního hlediska by se nic nezměnilo, protože účetní jednotky mají stanoveno, že by délka odpisu byla stejná jako u DHM, avšak ZDP tento pojem nezná a proto odpisy z majetku vedeného jako DDHM musí být zahrnuty do základu daně z příjmu a odpis by byl stejný jako účetní. Jelikož se ročně zařadí v řádu stovek nových BTSek jednalo by se o nezanedbatelnou částku, která by ovlivňovala základ daně. Pro názornost si to předvedeme na společnosti Beta a.s. Anténa se nachází ve 2. odpisové skupině a PC 1 ks antény byla stanovena na 18 007, 88 CZK, jako soubor movitých věcí je složen ze 3 ks antén a PC je tedy 54 023, 64 CZK.

Tabulka č. 9. Účetní a daňové odpisy antény zařazené jako DDHM společnosti Beta a.s.

<b>Odpis</b>			
<i>rok</i>	<i>lineární</i>	<i>degresivní</i>	<i>progresivní</i>
1 rok	2 256,00	4 008,00	504,00
2 rok	2 256,00	3 504,00	1 008,00
3 rok	2 256,00	3 012,00	1 512,00
4 rok	2 256,00	2 508,00	2 004,00
5 rok	2 256,00	2 004,00	2 508,00
6 rok	2 256,00	1 512,00	3 012,00
7 rok	2 256,00	1 008,00	3 504,00
8 rok	2 215,88	451,88	3 955,88
$\Sigma$	18 007,88	18 007,88	18 007,88

Zdroj: Práce autora na základě výpočtů

Tabulka č. 10. Daňové odpisy antény zařazené jako soubor movitých věcí společnosti Beta a.s.

<b>Odpis</b>				
<i>rok</i>	<i>rovnoměrný</i>	<i>rovnoměrný zvýšený o 10 %</i>	<i>zrychlený</i>	<i>zrychlený zvýšený o 10 %</i>
1 rok	5 943,00	11 345,00	10 805,00	16 208,00
2 rok	12 021,00	10 670,00	17 288,00	15 127,00
3 rok	12 021,00	10 670,00	12 966,00	11 345,00
4 rok	12 021,00	10 670,00	8 644,00	7 563,00
5 rok	12 017,64	10 668,64	4 320,64	3 780,64
<b>Σ</b>	<b>54 023,64</b>	<b>54 023,64</b>	<b>54 023,64</b>	<b>54 023,64</b>

Zdroj: Práce autora na základě výpočtů

Pokud by se účetní jednotky rozhodly zařadit antény jako samostatné movité věci každý rok by v základu daně musely tento odpis zohlednit, bez možnosti odpis přerušit. Více bych se přikláněla, aby antény zařadily jakou soubor movitých věcí, protože zde si můžou účetní jednotky sami regulovat základ daně dle potřeby.

## 5 Závěr

Tato bakalářská práce je zaměřena na charakteristiku dlouhodobého majetku, způsobech pořízení, ocenění majetku a stanovení nejvhodnějších metod odpisování. Hlavním cílem této práce bylo analyzovat aktuální právní úpravy v oblasti účetnictví a daní a poskytnout ucelený přehled o problematice dlouhodobého hmotného majetku podle českých účetních standardů a daňových předpisů.

Nejrozsáhlejší část této bakalářské práce je věnována odpisové politice. Pro výpočet odpisu jsou důležité dvě věci. Správné určení vstupní ceny majetku, ze které se bude postupně odpisovat a okamžik, od kterého je majetek uveden do řádného užívání. V tomto ohledu je patrný největší rozdíl mezi daňovými a účetními předpisy. Účetní odpisy vyjadřují „odhad“ částky, o kterou se morálně a fyzicky dlouhodobý hmotný majetek opotřeboval a pomocí oprávkových účtů se postupně dostávají do nákladů a tím se snižuje výsledek hospodaření. Daňové odpisy slouží pro „regulaci“ základu daně z příjmu.

Při rozhodování jaký účetní odpis použít, by měla účetní jednotka ctít věrný a poctivý obraz skutečné majetkové situace a zásadu opatrnosti a měla by brát v úvahu hned několik faktorů. Za prvé, o jaký majetek se jedná a jaký bude s roky přinášet užitek (výnosy), za druhé by se měla snažit co nejlépe přiblížit životnosti majetku, tedy k době jak dlouho bude majetek používat ke své činnosti a za třetí, zda na konci životnosti majetek prodá, nebo nechá zlikvidovat, toto rozhodnutí je důležité, proto zda má účetní jednotka počítat se zbytkovou hodnotou, protože by se nemělo stát, že účetní jednotka s prodejem dosáhne výnosu.

Metody odpisování nesmí účetní jednotka během roku měnit, pokud účetní jednotka zaznamená, že morální, nebo fyzické opotřebení je jiné, než jaký byl její předpoklad, může v následujícím období změnit účetní metodu odpisování, avšak tuto změnu musí zaznamenat v příloze k účetní závěrce. Většinou se tak děje na základě provedené inventarizace, kterou jí ukládá zákon.

Při rozhodování jaké daňové odpisy použít, je pro účetní jednotku velmi důležité pracovat nejen s momentální situací, ve které se nachází, ale i s předpokládaným vývojem firmy v dalších letech a také s ohledem na to, jaké použila účetní odpisy. Pokud je účetní jednotka nachází na začátku podnikání a nemá ještě dostatečný daňový základ a s léty se

předpokládá, že bude růst, měla by si zvolit takové odpisy, které mají vzestupnou tendenci. Pokud se jedná o účetní jednotku, která má již ustálený základ daně, měla by tomu uzpůsobit daňové odpisy, tak aby v letech už tolik nekolísaly. Během života účetní jednotky, může dojít k nečekaným situacím, kdy bude účetní jednotka v daňové ztrátě, nebo bude mít velmi malý daňový základ a uplatněním daňových odpisů by si daňovou ztrátu ještě více prohlubovala, a proto zákon o dani z příjmu, umožňuje kdykoliv odpisy přerušit a kdykoliv se k nim zase vrátit, avšak za stejných podmínek jako tomu bylo před přerušením. Poplatník má také možnost využít nižší sazbu než maximální přípustnou roční sazbu.

Jak je vidno, sestavení správného odpisového plánu je věc nelehká, časově náročná a jednoznačně by jí měl provádět zkušený pracovník. V praxi se dost často stává, že ač dlouhodobý hmotný majetek často tvoří největší část fixních aktiv ve všech typech společností a s jeho pomocí účetní jednotky produkují své výkony a díky tomu mohou dosahovat zisk, tak se k němu často přistupuje neodborně a s laxností. Účetní jednotky si často usnadňují svou práci a k účetním odpisům přistupují jako k daňovým, aby se vyhnuly dvojí evidenci, nebo nemění odpisové plány podle zjištěné skutečnosti. Není nic neobvyklého, že ještě řadu let po odepsání majetku daný majetek používají ke své činnosti a tím dosahují výnosů, ale naproti tomu už nemají náklady a tím je celý výsledek hospodaření zkreslen a nepodává věrný a poctivý obraz skutečné majetkové situace. Myslím si, že v tomhle ohledu máme ještě co dohánět.



## 6 Seznam citací

### Monografie a knižní publikace:

[1] VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. Praha : Grada Publishing, a.s., 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-4114-7.

[2] *ZÁKONY I/2012, sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012*. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268.

### Články v odborných periodících:

[3] MACHOVÁ, Helena. Oceňování majetku a závazků. *Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále*, 2011, roč. 12, č. 10, s. 52-55.

[4] VLČKOVÁ, Miroslava. Komponentní odpisování dlouhodobého hmotného majetku. *Účetnictví*, 2011, č. 1, s. 57-58.

### On-line zdroje:

[5] VANČUROVÁ, Alena; AMBROŽ, Jan. *Vstupní cena*. DU.CZ, Verlag Dashofer [online]. [cit 2012-12-13]. <<http://www.du.cz/33/vstupni-cena-uniqueidmRRWSbk196FNf8jVUh4ErSlTo1paQR3m1LNJIKu7jM/?query=vstupn%ED+cena&serp=1>>.

[6] VILHANOVÁ, Lenka. *Odpisy dlouhodobého hmotného majetku*. DU.CZ, Verlag Dashofer [online]. [cit 2012-12-04]. <<http://www.du.cz/33/odpisy-dlouhodobeho-hmotneho-majetku-uniqueidmRRwsbk196FNf8-jVUh4Egz9q1Qxiu18zhpRCLs9wIw/?query=da%F2ov%E9+odpisy&serp=1>>.

## 7 Seznam použité literatury

### Monografie a knižní publikace:

[1] CARDOVÁ, Zdenka. *Majetek v daňové evidenci*. 1. Praha : Nakladatelství Aspi, a.s., 2009. 136 s. ISBN 978-80-7357-431-4.

[2] LEE, William C.Y. *Mobile Cellular Telecommunications: Analog and Digital Systems*. 2nd edition. McGraw : Hill Professional, c1995. 664 p. ISBN-10: 0070380899. ISBN-13: 978-0070380899.

[3] LOŠŤÁK, Milan; PRUDKÝ, Pavel. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2012*. 14. Český Těšín : Nakladatelství Anag, spol. s r.o., 2012. 304 s. ISBN 978-80-7263-733-1.

[4] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2012*. 21. Praha : Grada Publishing, a.s., 2012. 264 s. ISBN 978-80-247-4254-0.

[5] PELC, Vladimír. *Daňové odpisy*. 1. Praha : CH.C.BECK, 2011. 204 s. ISBN 978-80-7400-387-5.

[6] SKÁLA, Milan. *Technické zhodnocení a opravy*. 5. Ostrava : Nakladatelství Sagit, a.s., 2008. 352 s. ISBN 978-80-7208-707-5.

[7] VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. Praha : Grada Publishing, a.s., 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-4114-7.

[8] ZÁKONY I/2012, *sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2012*. Český Těšín : PORADCE, s.r.o., 2012. 624 s. ISSN 1802-8268.

### Články v odborných periodících:

[9] MACHOVÁ, Helena. Oceňování majetku a závazků. *Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále*, 2011, roč. 12, č. 10, s. 52-55.

[10] PILAŘOVÁ, Ivana. Technické zhodnocení provedené nájemcem na pronajatém majetku v pokynu D - 6. *Účetnictví*, 2012, č. 7, s. 23-26.

[11] PTÁČKOVÁ, Vlasta. Daňové odpisy dlouhodobého majetku. *Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále*, 2011, roč. 12, č. 10, s. 31-37.

[12] VLČKOVÁ, Miroslava. Komponentní odpisování dlouhodobého hmotného majetku. *Účetnictví*, 2011, č. 1, s. 57-58.

#### **On-line zdroje:**

[13] JINDROVÁ, Blanka; PROCHÁZKOVÁ, Dagmar. *Účetní odpisy*. DU.CZ, Verlag Dashofer [online]. [cit 2012-12-19]. <<http://www.du.cz/33/ucetni-odpisy-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Em7mjrVsH8dItErmqGM8rN0/?query=line%E1rn%ED+odpisov%E1n%ED&serp=1>>

[14] VANČUROVÁ, Alena; AMBROŽ, Jan. *Vstupní cena*. DU.CZ, Verlag Dashofer [online]. [cit 2012-12-13]. <<http://www.du.cz/33/vstupni-cena-uniqueidmRRWSbk196FNf8jVUh4ErSITo1paQR3m1LNJIKu7jM/?query=vstupn%ED+cena&serp=1>>.

[15] VILHANOVÁ, Lenka. *Odpisy dlouhodobého hmotného majetku*. DU.CZ, Verlag Dashofer [online]. [cit 2012-12-04]. <<http://www.du.cz/33/odpisy-dlouhodobeho-hmotneho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Egz9q1Qxiu18zhpRCLs9wIw/?query=da%F2ov%E9+odpisy&serp=1>>.

[16] *GSM - The Base Station Subsystem (BSS)* [online]. [cit 2013-04-02]. <[http://www.tutorialspoint.com/gsm/gsm\\_base\\_station\\_subsystem.htm](http://www.tutorialspoint.com/gsm/gsm_base_station_subsystem.htm)>.

[17] *Informace O VÝVOJI TRHU ELEKTRONICKÝCH KOMUNIKACÍ SE ZAMĚŘENÍM NA ROK 2011 a vybrané ukazatele prvního pololetí 2012* [online]. [cit 2013-04-15]. <[http://www.ctu.cz/cs/download/statisticke\\_udaje/rok\\_2012/informace\\_vyvoj\\_trhu\\_ek\\_2011.pdf](http://www.ctu.cz/cs/download/statisticke_udaje/rok_2012/informace_vyvoj_trhu_ek_2011.pdf)>.

[18] *Předpis č. 127/2005 Sb. Zákon o elektronických komunikacích a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o elektronických komunikacích)* [online]. [cit 2013-04-08]. <<http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2005-127#cast1>>.

[19] *Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů* [online]. [cit 2013-04-15].  
<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/cast3.aspx>>.

## 8 Seznam použitých symbolů a zkratek

§ - paragraf

% - procento

$\Sigma$  - suma (součet)

apod. – a podobně

a.s. – akciová společnost

BTS - Base Transceiver Station (Základnová převodní stanice)

cca - přibližně

CZK – mezinárodní označení měnové jednotky České republiky

CZ-CC – kód klasifikace stavebních děl

č. - číslo

ČTÚ – Český telekomunikační úřad

ČNB – Česká národní banka

DBB - double-declining-balance method (metoda zmenšujícího se základu)

DDHM – drobný dlouhodobý hmotný majetek

DHM – dlouhodobý hmotný majetek

DPH – daň z přidané hodnoty

např. – například

odst. – odstavec

písm. - písmene

SKP - standardní klasifikace produkce

SYD - sum-of-the-years-digits (metoda sumace čísel)

TZ – technické zhodnocení

tzv. - takzvaně

VC – vstupní cena

VZoÚ – vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí zákon o účetnictví

ZDP – zákon o dani z příjmu

ZoÚ – zákon o účetnictví

## **9 Seznam obrázků a grafů**

Obrázek č. 1. GSM BTS	29
Graf č. 1. Účetní odpisy BTS společnosti Alfa a.s.	32
Graf č. 2. Daňové odpisy BTS společnosti Alfa a.s.	34

## 10 Seznam tabulek

Tabulka č. 1. Odpisové skupiny a doba odpisování	24
Tabulka č. 2. Porovnání účetních odpisů BTS společnosti Alfa a.s.	32
Tabulka č. 3. Účetní odpisy BTS společnosti Alfa a.s. při doporučené metodě SYD	33
Tabulka č. 4. Daňové odpisy BTS společnosti Alfa a.s.	34
Tabulka č. 5. Porovnání účetních a daňových odpisů společnosti Alfa a.s. za použití lineárních účetních odpisů	34
Tabulka č. 6. Porovnání účetních a daňových odpisů společnosti Alfa a.s. za použití degressivních účetních odpisů	35
Tabulka č. 7. Porovnání účetních a daňových odpisů společnosti Beta a.s. za použití lineárních účetních odpisů	36
Tabulka č. 8. Porovnání účetních a daňových odpisů společnosti Beta a.s. za použití degressivních účetních odpisů	36
Tabulka č. 9. Účetní a daňové odpisy antény zařazené jako DDHM společnosti Beta a.s.	37
Tabulka č. 10. Daňové odpisy antény zařazené jako soubor movitých věcí společnosti Beta a.s.	38



## **11 Seznam příloh**

Příloha č. 1. Roční odpisové sazby při rovnoměrném odpisování § 31 ZDP

Příloha č. 2. Roční odpisové sazky při zrychleném odpisování § 32 ZDP

## Příloha č. 1. Roční odpisové sazby při rovnoměrném odpisování § 31 ZDP

### § 31

- (1) Při rovnoměrném odpisování hmotného majetku jsou odpisovým skupinám přiřazeny tyto maximální roční odpisové sazby:  
a) Roční odpisová sazba pro hmotný majetek neodpisovaný podle písmen b) až d)

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

- b) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

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

- c) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

- d) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

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

Zdroj: *Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů* [online]. [cit 2013-04-15].  
<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/cast3.aspx>>.

## Příloha č. 2. Roční odpisové sazky při zrychleném odpisování § 32 ZDP

### § 32

(1) Při zrychleném odpisování hmotného majetku jsou odpisovým skupinám přiřazeny tyto koeficienty pro zrychlené odpisování:

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

Zdroj: *Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů* [online]. [cit 2013-04-15].  
<<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dprij/cast3.aspx>>.