

Ministerstvo financí podle § 36 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, oznamuje vydání změn Českých účetních standardů pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání v jejich úplném znění.

Toto úplné znění "Českých účetních standardů pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, nahrazuje jejich znění uveřejněné pod č. 53 ve Finančním zpravodaji č. 11-12/3/2003 ze dne 31. 12. 2003.

Toto úplné znění Českých účetních standardů pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání se použije pro účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo dnem pozdějším.

Ministerstvo financí podle § 36 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, oznamuje vydání Českého účetního standardu pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 414 Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví. Platnost tohoto standardu je od 1. ledna 2005.

**České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb.,
ve znění pozdějších předpisů (dále jen "České účetní standardy pro účetní jednotky,
u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání")**

Číslo	Název
401	Účty a zásady účtování na účtech
402	Otevírání a uzavírání účetních knih
403	Inventarizační rozdíly
404	Kursově rozdíly
405	Deriváty
406	Operace s cennými papíry a podíly
407	Opravné položky k pohledávkám, rezervy a pohledávky po lhůtě splatnosti
408	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
409	Dlouhodobý majetek
410	Zásoby
411	Zúčtovací vztahy
412	Náklady a výnosy
413	Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky
414	Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 401

Účty a zásady účtování na účtech

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen "zákon") a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen "vyhláška") základní postupy účtování na účtech za účelem docílení

souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

2.1. Okamžik uskutečnění účetního případu

2.1.1. Okamžikem uskutečnění účetního případu je den, ve kterém dojde zejména ke splnění dodávky, vzniku závazku, platbě závazku, vzniku pohledávky, inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, poskytnutí či přijetí zálohy, převzetí dluhu, zjištění manka, schodku, přebytku či škody, pohybu majetku

uvnitř účetní jednotky a k dalším skutečnostem vyplývajícím ze zvláštních předpisů nebo z vnitřních poměrů účetní jednotky, které jsou předmětem účetnictví a které v účetní jednotce nastaly, popř. účetní jednotka má k dispozici potřebné doklady tyto skutečnosti dokumentující (např. bankovní výpisy, výpisy ze Střediska cenných papírů). Pro potřeby oceňování pohledávek a závazků vyjádřených v cizí měně ke dni jejich vzniku lze za okamžik uskutečnění účetního případu považovat u dodavatele den vystavení faktury nebo obdobného dokladu, u odběratele den přijetí faktury nebo obdobného dokladu.

2.1.2. Při převodu vlastnictví k nemovitostem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se za okamžik uskutečnění účetního případu považuje den doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Dojde-li k povolení vkladu, účetní zápisy k tomuto dni se nemění. Není-li vklad povolen, musejí se účetní zápisy u zúčastněných stran zpětně opravit. Podmíněnost uskutečnění účetního případu nabytím právního účinku vkladu se vyjádří v knize analytických účtů.

2.2. Metoda účtování časového rozlišení

2.2.1. Náklady a výnosy zachycují účetní jednotky podle těchto zásad:

- a) náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisí,
- b) opravy nákladů nebo výnosů minulých účetních období se účtují na účtech nákladů a výnosů, kterých se týkají,
- c) náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se účtují do výnosů běžného roku,
- d) náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě
 - nákladů příštích období (účet účtové skupiny 38), nebo
 - výdajů příštích období (účet účtové skupiny 38),
- e) výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě
 - výnosů příštích období (účet účtové skupiny 38), nebo
 - příjmů příštích období (účet účtové skupiny 38).

2.2.2. Podmínkou pro účtování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že je znám jejich účel (věcné vymezení), částka a období, kterých se týkají.

2.2.3. Účty časového rozlišení podléhají inventarizaci a při ní se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

2.2.4. Časové rozlišení není nutno používat v případech, pokud tak stanoví zvláštní právní předpis.

2.3. Účtový rozvrh

2.3.1. Účty zřizuje účetní jednotka podle § 14 zákona a § 31 vyhlášky.

2.3.2. Účtový rozvrh sestavují účetní jednotky na základě směrné účtové osnovy. Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, mohou sestavit účtový rozvrh pouze v členění na účtové skupiny pokud zvláštní právní předpis nevyžaduje podrobnější členění. V případě, že tyto účetní jednotky uvedou v účtovém rozvrhu analytické účty, potom již neúčtují na příslušné účtové skupině. Při sestavování účtového rozvrhu musí zohlednit takové skutečnosti jako je např. provozování hospodářské činnosti, protože podle ustanovení § 6 odst. 1 vyhlášky, kde je uvedena povinnost uvádět ve výkazu zisku a ztráty konečné zůstatky účtů rozdělené na hlavní a hospodářskou činnost. Ostatní účetní jednotky musí v účtovém rozvrhu uvést i syntetické účty (§ 31 odst. 3 vyhlášky).

2.3.3. Účetní jednotky uvedou v účtovém rozvrhu účty, které jsou nutné pro zaúčtování všech účetních případů a sestavení účetní závěrky v souladu s požadavky vyplývajících ze zákona, vyhlášky a ostatních právních předpisů. Jedná se nejen o povinnosti vyplývající ze zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, ale i z dalších právních předpisů, např. zákona č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů.

2.4. Analytické účty.

2.4.1. V rámci syntetických účtů mohou účetní jednotky vytvářet analytické účty. Při vytváření analytických účtů mohou zohlednit zejména dále uvedené skutečnosti, pokud tato nejsou již zohledněna přímo syntetickými účty:

- a) členění podle jednotlivých druhů majetku, hmotně odpovědných osob a míst uložení či umístění při účtování o majetku. Odděleně se sleduje majetek zatížený zástavním právem nebo věcným břemenem, popřípadě převedené nebo poskytnuté zajištění. U pohledávek je členění podle jednotlivých dlužníků. U cenných papírů se na oddělených analytických účtech sledují cenné papíry v umořovací řízení,
- b) členění závazků podle jednotlivých věřitelů,
- c) členění podle časového hlediska u pohledávek a závazků, to je podle §19 odst. 7 zákona na krátkodobé a dlouhodobé pohledávky a závazky,
- d) členění na českou a cizí měnu v případech stanovených zákonem,
- e) členění podle položek účetní závěrky,

- f) členění nákladů a výnosů na činnosti, z nichž příjmy (výnosy) jsou předmětem daně z příjmů a v rámci toho členění na činnosti, z nichž příjmy jsou od daně osvobozeny,
- g) členění pro daňové účely, tzn. pro transformaci účetního výsledku hospodaření ze zdaňované činnosti před zdaněním na daňový základ vymezený zákonem o daních z příjmů, zejména pokud jde o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů a zdaňované příjmy, pro potřeby daně z přidané hodnoty, spotřebních daní apod.,
- h) členění pro potřeby zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- i) členění z hlediska potřeb finančního řízení účetní jednotky,
- j) členění podle druhu činnosti účetní jednotky,
- k) členění podle požadavků externích uživatelů údajů z účetnictví, zejména orgánů státní statistiky.

2.5. Podrozvahové účty

2.5.1. Na podrozvahových účtech v účtových skupinách 97 až 99 se sledují důležité skutečnosti, o kterých se neúčtuje v deníku, hlavní knize nebo v knihách analytických účtů a jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetoprávní situace účetní jednotky a jejich ekonomických zdrojů. Jedná se především o využívání cizího majetku, ke kterému nemá účetní jednotka vlastnické právo, popř. právo hospodaření, dále evidence některých práv (hypotéky), nebo materiálu, jehož pořízení, uchování, udržování a sledování vyplývá ze zvláštních právních předpisů, např. materiál civilní ochrany.

2.5.2. Na podrozvahových účtech se sledují zejména:

- přijatá depozita a hypotéky,
- najatý majetek,
- majetek přijatý do úschovy,
- zásoby přijaté ke zpracování,
- přísně zúčtovatelné tiskopisy,
- materiál ve skladech civilní ochrany a ostatní materiál specifického použití,
- program 222,
- deriváty,
- směnky k inkasu použité k úhradě do doby jejich splatnosti,
- pohledávky, které se odepisují podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů a zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách, ve znění pozdějších předpisů

(zejména zákona č. 132/1995 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů),

- závazky ze smluvních pokut a úroků z prodlení,
- pohledávky ze smluvních pokut a úroků z prodlení,
- odepsané pohledávky,
- poskytnuté záruky a jiné obdobné závazky,
- přijaté záruky a jiné obdobné pohledávky,
- poskytnutá zástavní práva a věcná břemena a převedená a poskytnutá zajištění, pokud se o nich neúčtuje podle *Českého účetního standardu č. 409 Dlouhodobý majetek*,
- přijaté zástavní práva a přijatá zajištění
- závazky z leasingu,
- pohledávky z leasingu,
- pohledávky z pevných termínových operací,
- závazky z pevných termínových operací,
- pohledávky z opcí,
- závazky z opcí,
- podmíněné závazky (např. podle ust. § 15 odst. 4 zákona č. 72/1994 Sb., zákon o vlastnictví bytů, ve znění pozdějších předpisů).

2.6. Účetnictví na úrovni vnitřních organizačních útvarů (středisek)

2.6.1. Formu, organizaci a zaměření účetnictví na úrovni vnitřních organizačních útvarů si účetní jednotka stanoví sama, přitom musí zabezpečit také průkazné podklady:

- a) o stavu a změně stavu zásob vytvořených vlastní činností,
- b) pro vyjádření aktivace vlastních výkonů,
- c) pro ocenění zásob a ostatních výkonů vytvořených vlastní činností.

2.6.2. Účetnictví na úrovni vnitřních organizačních útvarů lze organizovat:

- a) v rámci analytických účtů,
- b) v samostatném účetním okruhu, pro který se zvolí účty v rámci účtových tříd 7 a 8. Obsahovou náplň uvedených účtových tříd, zvolených účtových skupin a jednotlivých syntetických účtů si určí účetní jednotka sama,
- c) kombinací postupů podle bodů a) a b).

2.6.3. Při kombinaci podle postupů podle bodů a) a b) si účetní jednotka zvolí v rámci účtů účtových tříd 7 a 8 spojovací účty, které zajistí provázanost, popř. jejich funkci nahradí technické prostředky.

2.6.4. Účty na úrovni vnitřních organizačních útvarů uvede účetní jednotka v účtovém rozvrhu.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 402

Otevírání a uzavírání účetních knih

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy při otevírání a uzavírání účetních knih za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

2.1. Otevírání a uzavírání účetních knih se řídí ustanovením § 17 zákona.

2.2. Otevírání účetních knih.

2.2.1. Účty hlavní knihy se otevírají účetními zápisy. Stav jednotlivých rozvahových položek (aktiva a pasiva) vykázané na příslušném účtu účtové skupiny 96 – *Závěrkové účty*, které slouží k uzavírání účetních knih, (dále jen „konečný účet rozvažný“) musí navazovat na stavy jednotlivých rozvahových položek (aktiv a pasiv) příslušného účtu účtové skupiny 96 – *Závěrkové účty*, který slouží k otevírání účetních knih (dále jen „počáteční účet rozvažný“).

2.2.2. Účetními zápisy na vrub počátečního účtu rozvažného a ve prospěch příslušných nově otevíraných účtů pasiv a účetními zápisy ve prospěch počátečního účtu rozvažného a na vrub příslušných nově otevíraných účtů aktiv se zaúčtují jejich počáteční zůstatky.

2.2.3. Zisk, popřípadě ztráta, zaúčtovaný ve prospěch, popřípadě na vrub konečného účtu rozvažného se při otevírání účtů hlavní knihy zaúčtuje ve prospěch, popř. na vrub, příslušného účtu účtové skupiny 93 – *Výsledek hospodaření* se souvztažným zápisem na vrub, případně ve prospěch počátečního účtu rozvažného.

2.2.4. Po otevření účetních knih se jako účetní případ prvního měsíce nového účetního období zruší účetní zápisy na účtech kursových rozdílů účtové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv*, se souvztažným účetním zápisem na těch účtech, na nichž se tyto zápisy vytvořily při uzavírání účetních knih.

2.2.5. Stav příslušného účtu účtové skupiny 93 – *Výsledek hospodaření* se vyrovná:

a) v případě dosažení zisku ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 90 – *Vlastní*

jmění nebo 91 – *Fondy*, případně 93 – *Výsledek hospodaření*.

b) v případě vzniklé ztráty na vrub příslušných účtů účtových skupin 90 – *Vlastní jmění* nebo 91 – *Fondy*, případně 93 – *Výsledek hospodaření*.

Způsob vypořádání dosaženého zisku nebo vzniklé ztráty je stanoven buď zvláštním právním předpisem nebo statutem, stanovami či jinou zřizovací listinou účetní jednotky nebo vlastními předpisy o hospodaření nebo předpisy vyšších orgánů popř. rozhodnutím příslušného oprávněného orgánu účetní jednotky.

2.2.6. Nevypořádaná ztráta, případně nerozdělený zisk, z minulých účetních období zaúčtovaný na příslušný účet nerozděleného zisku a neuhrazené ztráty z minulých let účtové skupiny 93 – *Výsledek hospodaření* se zaúčtuje na vrub nebo ve prospěch příslušného účtu výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení účtové skupiny 93 – *Výsledek hospodaření*.

2.3. Uzavírání účetních knih

2.3.1. Účty hlavní knihy se uzavírají účetními zápisy.

2.3.2. Konečné stavy účtů nákladů se přeúčtují na vrub příslušného účtu výsledku hospodaření účtové skupiny 96 – *Závěrkové účty*, konečné stavy účtu výnosů se přeúčtují ve prospěch tohoto účtu. Výsledný zůstatek účtu výsledku hospodaření se podle své povahy přeúčtuje ve prospěch, případně na vrub účtu konečný účet rozvažný.

2.3.3. Konečné zůstatky aktivních účtů se přeúčtují na vrub konečného účtu rozvažného, konečné zůstatky pasivních účtů se přeúčtují ve prospěch konečného účtu rozvažného. Na vrub nebo ve prospěch konečného účtu rozvažného se přeúčtuje též zůstatek účtu výsledku hospodaření (podle toho, zda byl dosažen zisk nebo vykázána ztráta).

2.3.4. Uzavírání účetních knih je činnost při níž se:

a) zjišťují obraty stran Má dáti a Dal jednotlivých syntetických účtů, popřípadě při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu obraty účtových skupin,

b) zjišťují konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy účtů nákladů a výnosů, popřípadě při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu zůstatky účtových skupin .

c) zjistí základ daně z příjmů a splatná daňová povinnost účetní jednotky za účetní období,

d) zjistí účetní výsledek hospodaření převodem nákladových účtů na vrub příslušného účtu

úctové skupiny 96 – Závěrkové účty a převodem výnosových účtů ve prospěch tohoto účtu, e) převádějí zůstatky rozvahových účtů a zůstatky příslušného účtu výsledku hospodaření na konečný účet rozvázný.

2.3.5. Na podkladě údajů konečného účtu rozvázného a účtu výsledku hospodaření se sestaví účetní závěrka.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 403

Inventarizační rozdíly

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) postupy účtování inventarizačních rozdílů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

Rozdíly zjištěnými při inventarizaci majetku a závazků jsou

- a) inventarizační rozdíly vymezené v § 30 odst. 5 zákona a
- b) ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob, které nejsou podle ustanovení § 30 odst. 5 písm. a) zákona mankem; jedná se o technologické a technické ztráty vzniklé např. rozprachem nebo vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu do výše ekonomicky zdůvodněné normy stanovené účetní jednotkou; normy přirozených úbytků zásob pro příslušné účetní období účetní jednotka stanoví ve svém vnitřním předpisu.

3. Postup účtování

3.1. Za inventarizační rozdíl vymezený § 30 odst. 5 zákona se považují případy, kdy

- a) skutečný stav je nižší (manko, popř. schodek u peněžních hotovostí a cenin) než stav na účtech a rozdíl mezi těmito stavy nelze doložit účetním dokladem nebo prokázat jiným způsobem stanoveným zákonem (mankem nejsou technologické a technické ztráty vznikající např. rozprachem, vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu – jde o tzv.

ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob). Rozdíl se dále posuzuje zejména podle příslušných ustanovení občanského a obchodního zákoníku, zákoníku práce o odpovědnosti za škodu,

- b) skutečný stav je vyšší (přebytek) než stav na účtech a rozdíl mezi těmito stavy nelze doložit účetním dokladem nebo prokázat jiným způsobem stanoveným zákonem. Rozdíl se dále posuzuje mimo jiné podle příslušných ustanovení občanského zákoníku o věci ztracené, skryté, opuštěné, majetkovém prospěchu.

3.2. Rozdíly podle bodu 3.1. se účtují podle ustanovení zákona vždy do nákladů, popř. výnosů, účetního období, za které se inventarizace provádí, s výjimkou

- a) schodku u pokladní hotovosti a cenin, které se zaúčtují vždy jako pohledávka vůči hmotně odpovědné osobě, pokud byla uzavřena dohoda o hmotně odpovědnosti,
- b) chybějících cenných papírů, kdy je nutno úbytek z tohoto titulu uvést na oddělených analytických účtech „Cenné papíry v umořovacím řízení“ a zahájit umořovací řízení,
- c) přebytku dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, který se zachytí na vrub účtu majetku a ve prospěch účtu oprávek. Přebytek neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku se zachytí na vrub účtu majetku a ve prospěch příslušného účtu úctové skupiny 90 – *Vlastní jmění*.

3.3. Inventarizace zásob pro účetní jednotky účtující způsobem A

3.3.1. Při uzavírání účetních knih se inventarizační rozdíly u nakupovaného materiálu a zboží zaúčtují takto:

- úbytky na vrub příslušného účtu úctové skupiny 54 – *Ostatní náklady*, jde-li o manka nad normy přirozených úbytků nebo kdy normy nejsou stanoveny.
- úbytky na vrub příslušných účtů úctové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*, pokud se jedná o spotřebu materiálu a prodej zboží.

- přebytky zásob ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy*, popř. ve prospěch účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*, je-li prokázán vznik přebytku chybným účtováním do nákladů v témže účetním období.
- 3.3.2. Při uzavírání účetních knih se inventarizační rozdíly zásob vlastní výroby účtují:
- na vrub účtů účtové skupiny 61 – *Změny stavu vnitroorganizačních zásob*, jde-li o ztráty do výše norem přirozených úbytků,
 - na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* v případě manka a škod nad normu přirozených úbytků nebo nejsou-li normy stanoveny,
 - u přebytků zásob ve prospěch účtů účtových skupin 61 – *Změny stavu vnitroorganizačních zásob*.
- 3.4. Ustanovení inventarizace zásob pro účetní jednotky účtující způsobem B
- 3.4.1. Inventarizační rozdíly u nakupovaného materiálu a zboží v případě, že se jedná o manka nad normy přirozených úbytků, se zachytí na vrub příslušného účtu účtové třídy 54 – *Ostatní náklady* a ve prospěch příslušného účtu zásob, přebytky zásob se zaúčtují ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy*, popř. ve prospěch účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* a na vrub příslušného účtu zásob.
- 3.4.2. Inventarizační rozdíly u zásob vlastní výroby v případě, že se jedná o manka nad normy přirozených úbytků, se zachytí na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady*. Přebytky zásob se zaúčtují souvztačně s příslušnými účty účtové skupiny 61 – *Změny stavu vnitroorganizačních zásob*.
- 3.4.3. Inventura dokladová
Používá se u takových položek aktiv a pasiv, kde je nutno ke zjištění skutečného stavu použít doklady, např. u pohledávek odběratelů, závazků dodavatelů a jiných věřitelů, peněžních prostředků vedených na bankovních účtech.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 404

Kursově rozdíly

1. **Cíl**
Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování kursových rozdílů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.
2. **Obsahové vymezení**
Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení kursových rozdílů uvedené v § 17 a 25 vyhlášky a § 42 vyhlášky – Metoda kursových rozdílů.
3. **Postup účtování**
 - 3.1. Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně se přepočítávají na českou měnu podle § 24 odst. 6 a 7 zákona směnným kursem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou. Při přepočtu cizích měn, které nejsou obsaženy v kursech devizového trhu stanovených Českou národní bankou, se pro přepočet použijí oficiální střední kursy centrálních bank, popř. aktuální kursy na mezibankovním trhu, k americkému dolaru nebo k EURu. Pro přepočet nakoupených nebo prodaných valut a deviz se může použít k okamžiku uskutečnění účetního případu kurs, za který byl obchod uskutečněn.
 - 3.2. Na účtech pohledávek a závazků (účtová třída 3 a 9), účtů úvěrů a finančních výpomocí (z účtové třídy 2 a 9) se účtují kursově rozdíly vznikající v účetnictví k okamžiku uskutečnění účetního případu z titulu platby závazků, popř. inkasa pohledávek do výdajů (nákladů), popř. do příjmů (výnosů).
 - 3.3. Kursově rozdíly zjištěné k okamžiku stanovenému v § 24 odst. 2 písm. b) zákona na bankovních účtech se účtují:
 - a) na finančních účtech účtových skupin 21 a 22 a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* se účtují kursově ztráty, popř. ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy* se účtují kursově zisky,
 - b) na účtech pohledávek, závazků, úvěrů, finančních výpomocí na příslušném účtu účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek* se souvztačnými zápisy na příslušných účtech aktiv a pasiv v účtové skupině 38,
 - c) kursově rozdíly z cenných papírů znějících na cizí měnu oceněných reálnou hodnotou (tj. cenné papíry k obchodování a k prodeji) se ke

- konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, považují za součást ocenění reálnou hodnotou. V případě, kdy se cenné papíry nebo podíly neoceňují reálnou hodnotou, pak se kursové rozdíly aktivní nebo pasivní zaúčtují na příslušný účet úctové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv*.
- 3.4. Účet kursových rozdílů aktivních úctové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv*.
- 3.4.1. Účtují se zde aktivní (ztrátové) kursové rozdíly z přepočtu dlouhodobého finančního majetku, pohledávek a závazků v cizí měně včetně účtů termínovaných vkladů na příslušném účtu úctové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek* úvěrových účtů a účtů finančních výpomocí se souvztažnými zápisy na příslušných účtech dlouhodobého finančního majetku, pohledávek a závazků v cizí měně. Jako aktivní kursové rozdíly se účtují částky snížení pohledávek a dlouhodobého finančního majetku, jakož i částky zvýšení zůstatků úvěrů a zvýšení ostatních závazků, a to v důsledku přepočtu podle platného kursu k poslednímu dni daného účetního období.
- 3.4.2. V následujícím účetním období se účetní zápisy provedené podle předcházejícího bodu zruší.
- 3.5. Účet kursových rozdílů pasivních úctové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv*.
- 3.5.1. Účtují se zde pasivní (ziskové) kursové rozdíly z přepočtu dlouhodobého finančního majetku, pohledávek a závazků v cizí měně včetně účtů termínovaných vkladů na příslušném účtu úctové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek* úvěrových účtů a účtů finančních výpomocí se souvztažnými zápisy na příslušných účtech dlouhodobého finančního majetku, pohledávek a závazků v cizí měně. Jako pasivní kursové rozdíly se účtují částky zvýšení dlouhodobého finančního majetku, pohledávek, jakož i částky snížení zůstatků úvěrů a snížení ostatních závazků, a to v důsledku přepočtu podle platného kursu k poslednímu dni daného účetního období.
- 3.5.2. V následujícím účetním období se účetní zápisy provedené podle předcházejícího bodu zruší.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 405

Deriváty

- 1. Cíl**
Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování derivátů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.
- 2. Obsahové vymezení**
Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení položky „A.I.3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků“ a § 35 a 36 vyhlášky týkající se oceňovacích rozdílů při uplatnění reálné hodnoty u zajišťovacích derivátů a derivátů k obchodování.
- 3. Oceňování**
- 3.1. Deriváty se oceňují podle § 25 a § 27 zákona.
- 3.2. Není-li k dispozici reálná hodnota (tržní) z veřejného trhu, použije účetní jednotka odborný odhad nebo posudek znalce. Pro účely tohoto ustanovení se požaduje zejména, aby byl použit věrohodný model oceňování a údaje vložené do tohoto modelu byly prokazatelné (např. kursy ČNB, zveřejněné úrokové sazby mezibankovního trhu, kotace organizátorů nebo tvůrců veřejného trhu, veřejně dostupné ratingy ratingových agentur apod.). Nesplňují-li odborný odhad zejména výše uvedené charakteristiky, nelze-li jej provést nebo pokud jsou náklady na získání informace o přecenění neúměrné jejímu významu, pak o reálné hodnotě účetní jednotka neúčtuje, není-li zřejmé, že došlo k významnému znehodnocení derivátu.
- 4. Postup účtování**
- 4.1. O derivátech účtují účetní jednotky, pokud to připouští příslušný právní předpis.
- 4.2. Derivátem se pro účely tohoto předpisu rozumí finanční nástroj (tj. pro účely tohoto článku smlouva, podle které vzniká finanční aktivum jedné účetní jednotky a zpravidla finanční závazek jiné účetní jednotky);
- a) jehož reálná hodnota se mění v závislosti na změně úrokové míry, kursu cenného papíru,

- ceny komodity, měnového kursu, cenového indexu, na úvěrovém hodnocení (ratingu) nebo úvěrovém indexu, resp. v závislosti na jiné proměnné (tzv. podkladová aktiva),
- b) který ve srovnání s ostatními typy kontraktů, v nichž je zakotvena obdobná reakce na změny tržních podmínek, vyžaduje malý nebo nevyžaduje žádný počáteční náklad nebo výdaj,
- c) který bude vypořádán v budoucnosti, přičemž doba od sjednání obchodu do jeho vypořádání je u něho delší než u obvyklé (tzv. spotové) operace (tj. účetní případy nákupu a prodeje finančních aktiv s obvyklým termínem dodání).
- 4.3. Za deriváty se pro účely tohoto standardu a standardu č. 401 nepovažují zejména:
- a) repo obchody (tj. úvěry, půjčky se zajišťovacím převodem zejména cenných papírů, půjčky cenných papírů zajištěné převodem hotovosti, prodeje cenných papírů se současně sjednaným zpětným nákupem, nákupy cenných papírů se současně sjednaným zpětným prodejem),
- b) smlouvy o nákupu, prodeji, nájmu hmotného majetku a nehmotného majetku, zásob s výjimkou komodit, se kterými se může obchodovat na komoditních burzách (např. zemědělské produkty, nerostné suroviny, drahé kovy, energie), kdy dochází k finančnímu vypořádání. Opce, na jejímž základě má být pořízeno nebo prodáno nefinanční aktivum, se nepovažuje za derivát podle tohoto standardu a pro účely standardu č. 401; účtuje se však o ní na příslušných účtech účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*, ale na oddělených analytických účtech. Reálná hodnota se nezjišťuje. Při vypořádání opční prémie (např. uplatnění, neuplatnění, propadnutí, postoupení) se účtuje podle bodu 4.6.,
- c) smlouvy, které vyžadují úhradu v souvislosti s klimatickými, geologickými nebo jinými fyzikálními faktory, obvykle považované za pojistky.
- 4.4. Deriváty se pro účely tohoto standardu a standardu č. 401 člení na pevné termínové operace (tj. forwardy, futures a swapy) a opce. Opce se rozumí, že kupující opce (majitel) má právo u nákupní opce (call opce) koupit nebo finančně vypořádat a u prodejní opce (put opce) právo prodat nebo finančně vypořádat stanovený podkladový nástroj (finanční aktivum) za předem určenou cenu k určitému datu, nebo kdykoliv před splatností opce. Na druhé straně prodávající opce (výstavce) má u nákupní opce povinnost prodat nebo finančně vypořádat a u prodejní opce povinnost nakoupit nebo finančně vypořádat podkladový nástroj (finanční aktivum) za předem pevně určenou cenu. Ostatní deriváty se považují za pevné termínové operace).
- 4.5. O derivátech je účtováno na podrozvahových, rozvahových a výsledkových účtech.
- 4.6. V rozvaze jsou u pevných termínových operací zaúčtovány až změny reálné hodnoty jako pohledávka nebo závazek na příslušném účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*. V případě opcí je nákup opce zaúčtován na samostatném analytickém účtu k příslušnému účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* a prodej opce (vystavená opce) na samostatném analytickém účtu k příslušnému účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*. Na těchto účtech je též účtováno o změnách reálných hodnot opcí.
- 4.7. Změny reálné hodnoty derivátů se účtují podle povahy na vrub nebo ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 92 – *Oceňovací rozdíly*. Při realizaci kontraktů (např. vypořádání, uplatnění, neuplatnění, prodej) se přecenění zruší stornováním. Bude-li uplatněna nakoupená nákupní opce, vstupuje její cena do pořizovací ceny aktiva. V ostatních případech bude pořizovací cena opce (ostatní případy jsou např. uplatnění, neuplatnění, postoupení, propadnutí) vyúčtována do nákladů nebo do výnosů na příslušný účet účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady a 64 – Ostatní výnosy*.
- 5. Analytické a podrozvahové účty**
- 5.1. Na podrozvahových účtech účtují účetní jednotky od okamžiku sjednání derivátu do jeho vypořádání v hodnotě podkladového nástroje.
- 5.2. Rozvahové pohledávky a závazky se na analytických účtech člení podle jednotlivých derivátů.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 406

Operace s cennými papíry a podíly

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování cenných papírů a podílů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení cenných papírů a podílů uvedené v § 9 a 16 vyhlášky a směnek jako platebního prostředku uvedené v § 12, 20 a 21 vyhlášky.

3. Oceňování

3.1. Cenné papíry a podíly se při pořízení oceňují podle § 25 zákona. Součástí pořizovací ceny cenného papíru jsou přímé náklady s pořízením související, např. poplatky a provize makléřům, poradcům, burzám. Součástí pořizovací ceny nejsou zejména úroky z úvěrů na pořízení cenných papírů a podílů a náklady spojené s držbou cenného papíru a podílu.

3.2. Cenné papíry a podíly uvedené v bodu 4.2. písm. a) se oceňují pořizovací cenou podle § 25 zákona, případně mohou být oceněny ekvivalencí (protihodnotou) podle § 27 odst. 7 zákona.

3.3. Cenné papíry uvedené v bodu 4.2. písm. b) se oceňují při pořízení pořizovací cenou podle § 25 zákona. K rozvahovému dni se oceňují podle § 27 odst. 7 zákona.

3.4. Cenné papíry uvedené v bodu 4.2. písm. c) a d) se oceňují reálnou hodnotou podle § 27 odst. 1 zákona, která se zjišťuje k okamžiku stanovenému v § 24 odst. 2 písm. b) zákona.

3.5. Oceněním ekvivalencí (protihodnotou) se rozumí, že majetková účast je při pořízení oceněna pořizovací cenou, která je k okamžiku stanovenému v § 24 odst. 2 písm. b) zákona upravena na hodnotu odpovídající míře účasti účetní jednotky na vlastním kapitálu ve společnosti, v níž má účetní jednotka majetkovou účast. Změna v ocenění se účtuje na příslušný účet účtové skupiny 92 – *Oceňovací rozdíly*. Ocenění účasti je následně:

- snižováno o přijaté dividendy, popř. o další příspěvky z rozdělení, (účtuje se na příslušný

bankovní účet souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek*),

- zvyšováno o podíl na zisku nebo snižováno o podíl na ztrátě vzniklých po datu akvizice ve společnosti, v níž má účetní jednotka majetkovou účast, (účtuje se na příslušný účet účtové skupiny 92 – *Oceňovací rozdíly* souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek*),
- dále je ocenění účasti snižováno či zvyšováno podíly na změnách ve vlastním kapitálu společnosti, v níž má účetní jednotka majetkovou účast, přičemž tyto změny nebyly zahrnuty do výkazu zisku a ztráty, (účtuje se na příslušný účet účtové skupiny 92 – *Oceňovací rozdíly* souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek*).

3.6. Účetní jednotka ocení majetkovou účast nulou, pokud její podíl na ztrátách ve společnosti, v níž má majetkovou účast, je roven nebo převyší ocenění její účasti.

3.7. Směnky jsou cenným papírem a oceňují se při pořízení podle § 25 zákona.

4. Postup účtování operací s cennými papíry a podíly

4.1. V průběhu pořizování lze složky pořizovací ceny nakupovaných cenných papírů a podílů účtovat na příslušný účet účtové skupiny 04 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, pořizovaný dlouhodobý finanční majetek* (v případě dlouhodobého finančního majetku) nebo na příslušný účet účtové skupiny 25 – *Krátkodobý finanční majetek* (v případě krátkodobého finančního majetku).

4.2. Cenné papíry a podíly se pro účely Českých účetních standardů pro účetní jednotky, které nejsou založeny za účelem podnikání člení na:

- a) majetkové účasti, to jsou cenné papíry a podíly, které představují podstatný nebo rozhodující vliv; (příslušné účty účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek*),
- b) dluhové cenné papíry držené do splatnosti, to jsou cenné papíry, které mají stanovenou splatnost a u nichž má účetní jednotka úmysl a schopnost je držet do splatnosti; (příslušný účet účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek*),
- c) cenné papíry určené k obchodování, to jsou cenné papíry držené po dobu kratší než jeden rok za účelem obchodování a dosahování zisku z cenových rozdílů v krátkodobém časo-

- vém období; (příslušné účty účtové skupiny 25 – *Krátkodobý finanční majetek*),
- d) ostatní cenné papíry, které nelze zařadit pod písm. a) až c); (příslušný účet účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek*).
- 4.3. Dluhovým cenným papírem je cenný papír úvěrové povahy, např. kupónový dluhopis, bezkupónový dluhopis a směnky (pokud nejsou platebním prostředkem).
- 4.4. Změna reálné hodnoty cenných papírů určených k obchodování se zaúčtuje na příslušný účet účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* nebo příslušný účet účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy* souvztažně s účtem účtové skupiny 92 – *Oceňovací rozdíly*. Změna reálné hodnoty ostatních cenných papírů se zaúčtuje na vrub nebo ve prospěch analytického účtu příslušného finančního majetku a ve prospěch nebo na vrub příslušného účtu účtové skupiny 92 – *Oceňovací rozdíly* nebo způsobem uvedeným pro cenné papíry určené k obchodování. Při prodeji nebo jiném úbytku se takto zaúčtovaný rozdíl zruší souvztažně s analytickým účtem příslušného finančního majetku.
- 4.5. Není-li objektivně možné stanovit reálnou hodnotu nebo pokud náklady na získání informace o reálném ocenění převýší přínosy plynoucí z této informace, pak účetní jednotka reálnou hodnotu neoceňuje. Účtuje však o alikvotním úrokovém výnosu podle bodu 4.6.
- 4.6. U dluhových cenných papírů se účtuje o úrokovém výnosu na vrub analytického účtu k příslušnému účtu cenných papírů a ve prospěch příslušných účtů v účtové skupině 65.
- 4.6.1. O úrokovém výnosu se účtuje ve věcné a časové souvislosti (tj. v průběhu doby, která uplyne mezi nákupem a splatností cenného papíru).
- 4.6.2. Úrokovým výnosem u dluhových cenných papírů se rozumí:
- u dluhových cenných papírů s úrokovou sazbou (kuponové dluhové cenné papíry) výnos stanovený touto sazbou, zaúčtovaný podle *Českého účetního standardu č. 412 Náklady a výnosy* bodu 3.9.,
 - u bezkupónových dluhových cenných papírů a směnek rozdíl mezi jmenovitou hodnotou a pořizovací cenou,
- 4.6.3. U kuponových dluhových cenných papírů držených do splatnosti se rozdíl mezi pořizovací cenou bez kuponu a jmenovitou hodnotou zaúčtuje ve věcné a časové souvislosti podle své povahy buď na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – *Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek* nebo ve prospěch příslušného účtu skupiny 65 souvztažně s účtem finančního majetku. O nabíhající úrokovém výnosu se účtuje podle bodu 4.6.2. písm. a). U bezkupónových dluhových cenných papírů a směnek
- držených do splatnosti se ve prospěch příslušného účtu v účtové skupině 65 účtuje ve věcné a časové souvislosti rozdíl mezi pořizovací cenou a jmenovitou hodnotou.
- 5. Postup účtování o směnkách**
- 5.1. O směnkách se účtuje:
- o směnkách jako o cenných papírech v účtových skupinách 06 a 25 podle bodu 4.
 - o směnkách jako o platebních prostředcích se účtuje u věřitele na příslušném účtu účtové skupiny 31 – *Pohledávky*. Pořizovací cenou cenného papíru je hodnota pohledávky. Hodnota cenného papíru na příslušném účtu účtové skupiny 31 – *Pohledávky* se zvyšuje o alikvotní úrokový výnos. Účetní jednotka postupuje při jeho účtování analogicky jako u směnek v písm. a) (úrokový výnos účtuje v brutto částce). U dlužníka se o těchto směnkách účtuje na příslušných účtech účtové skupiny 32 – *Závazky* a účtové skupiny 95 – *Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky*,
 - o směnkách jako o zajišťovacích prostředcích se účtuje na podrozvahových účtech.
- 5.2. Směnky jako platební prostředek, vyúčtované na příslušném účtu účtové skupiny 31 – *Pohledávky* se při prodeji účtují obdobně jako postoupení pohledávky.
- 5.3. Při eskontu směnky bankou se směnka převede na příslušný účet účtové skupiny 31 – *Pohledávky* v ocenění směnečnou sumou (jmenovitou hodnotou), vzniklý rozdíl bude zaúčtován ve věcné a časové souvislosti ve prospěch výnosů. Do doby splacení eskontované směnky směnečným dlužníkem trvá závazek prodávajícího vůči bance. O tomto závazku se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 23 – *Krátkodobé bankovní úvěry*, jde-li o závazek dlouhodobý, účtuje se ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 95 – *Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky*.
- 6. Analytické a podrozvahové účty**
- 6.1. Cenné papíry se účtují na příslušný účet v analytickém členění minimálně podle druhu cenných papírů a dále podle emitentů a jmenovitých hodnot, popř. podle měn, na které cenné papíry znějí. Podíly se sledují na příslušném účtu v analytickém členění minimálně podle měny, na kterou znějí, a podle společností, ve kterých má účetní jednotka podíl.
- 6.2. Ručení pozdějším majitelům směnky, které vzniklo z titulu převodů (indosamentu) směnky, s výjimkou eskontu, se účtují na podrozvahových účtech, a to od okamžiku převodu do dne vyinkasování směnky. Ručení se snižuje o splacené částky při částečném splácení.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 407

Opravné položky k pohledávkám, rezervy a pohledávky po lhůtě splatnosti

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování opravných položek k pohledávkám, rezerv a pohledávek po lhůtě splatnosti za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení opravných položek uvedené v § 15 vyhlášky a rezerv uvedené v § 19 vyhlášky.

3. Postup účtování

- 3.1. Postup tvorby a použití opravných položek stanoví § 37 vyhlášky. Postup tvorby a použití rezerv stanoví § 40 vyhlášky.
- 3.2. Opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případech snížení jejich ocenění v účetnictví prokazaném na podkladě údajů inventarizace majetku podle § 26 odst. 2 zákona. Tyto položky se vytvářejí jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalého charakteru. V případě trvalého snížení ocenění majetku se vyúčtuje snížení na vrub nákladů (např. odpis pohledávky na základě soudního rozhodnutí o jejím vyrovnání podle zákona o konkursu a vyrovnání), popř. se u dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku provede mimořádný odpis a upraví se odpisový plán.
- 3.3. Přijatá úhrada odepsané pohledávky se vyúčtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Ostatní výnosy. O částku provedené úhrady se sníží zůstatek pohledávky zaúčtované na podrozvahových účtech.
- 3.4. Tvorba opravných položek se provádí na vrub nákladů na základě inventarizace a při ní zjištěného snížení ocenění majetku v případech, kdy takto zjištěná hodnota je nižší než cena majetku vedená v účetnictví na příslušných majetkových účtech.
- 3.5. Opravné položky k pohledávkám se vytvářejí za dlužníky v konkursním a vyrovnacím řízení a k nepromlčeným pohledávkám, vzniklým z titulu zdaňované činnosti, které jsou zaúčtovány v účetnictví a jsou splatné po 31. 12. 1994,

a to ve výši stanovené zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Tvorba opravných položek se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – *Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování*. Snížení nebo zrušení vytvořené opravné položky se vyúčtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek* a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování*.

- 3.6. Na příslušném účtu účtové skupiny 94 – *Rezervy* se účtuje o tvorbě a použití rezerv souvztažně s příslušnými účty účtových skupin 55 – *Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek* a 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek*. Rezervy se vytvářejí na tituly a ve výši, kterou ukládají příslušné obecně platné právní předpisy, především daňové zákony, popř. zvláštní zákony.
- 3.7. Rezervy se čerpají v souladu s obecně platnými právními předpisy.
- 3.8. Pohledávky po lhůtě splatnosti
 - 3.8.1. Zákon o daních z příjmů umožňuje účetním jednotkám vybrané pohledávky po lhůtě splatnosti uplatnit jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. V účetnictví se zajistí podklady pro daňové účely buď postupem podle bodu 3.8.2 nebo 3.8.3.
 - 3.8.2. U vybraných pohledávek, u nichž termín splatnosti nastal do konce roku 1994, lze uplatnit jako výdaj ročně nejvýše zákonem stanovené procento z neuhrazené části hodnoty pohledávky nebo pořizovací ceny u pohledávky nabyté postoupením. Odpis uvedené výše pohledávky se účtuje na jednotlivých analytických účtech uvedených pohledávek vždy z jejich neuhrazené části, bez ohledu na, v minulých účetních obdobích, uplatněný odpis. V případě úhrady pohledávky, která již byla plně, nebo částečně odepsána, se odepsaná část vyúčtuje jako ostatní výnos.
 - 3.8.3. Vybrané pohledávky, u nichž termín splatnosti nastal do konce roku 1994, lze soustředit na jednom souhrnném analytickém účtu k příslušnému účtu účtové skupiny 31 – *Pohledávky* a odpis provádět z celkové částky neuhrazených pohledávek bez ohledu na, v minulých účetních obdobích, uplatněný odpis. Přehled o jednotlivých

- vých účtech dlužníků poskytují v tomto případě podrozvahové účty, v níž se kromě stavu pohledávek zachycují pouze jejich úhrady, nikoliv odpis podle zákona. Místo zřízení podrozvahových účtů může účetní jednotka postupovat i tak, že zachová přehled o jednotlivých účtech dlužníků v rámci analytických účtů k příslušnému souhrnnému analytickému účtu vybraných pohledávek a pro odpis zřídí dále k souhrnnému analytickému účtu vybraných pohledávek samostatný analytický účet, na kterém bude účtovat souhrnný odpis na straně Dal. V tomto případě se úhrady účtují na souhrnném analytickém účtu vybraných pohledávek a i na analytických účtech jednotlivých dlužníků k tomuto účtu.
- 3.8.4. V případě úhrady vybraných pohledávek zahrnutých na účtu vybraných pohledávek se snižuje uvedený účet o úhradu bez ohledu na to, jaká část z uhrazených pohledávek již byla odepsána. Jako ostatní výnos se účtuje až ta část úhrady, kterou již nelze zaúčtovat jako úhradu na uvedený souhrnný analytický účet vybraných pohledávek, protože by úhrada převýšila výši případného aktivního zůstatku tohoto účtu.
- 3.8.5. V případě, že v souboru pohledávek jsou i pohledávky za dlužníky, kteří vstoupili do konkursu a vyrovnání, je nutno přeúčtovat původní hodnotu pohledávky na samostatný analytický účet dlužníka a k této pohledávce lze vytvořit opravnou položku jen ve výši, která nebyla již odepsána.
- 3.8.6. U pohledávek, které lze podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, plně odepsat, se do nákladů zahrne ta část pohledávek, která nebyla odepsána odpisem a zároveň se tato pohledávka odúčtuje z podrozvahových účtů, resp. z analytických účtů dlužníků.
- 3.8.7. U pohledávek, u nichž termín splatnosti nastal do konce roku 1994 a je u nich zákonem umožněn odpis, se při uzavírání účetních knih nezjišťují ani neúčtují kursové rozdíly.
- 3.8.8. K vybraným nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 lze vytvářet opravné položky ve výši stanovené zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Opravné položky se vytvářejí k jednotlivým pohledávkám na základě inventarizace. U pohledávek v cizí měně, ke kterým se tvoří zákonná opravná položka, se při uzavírání účetních knih nezjišťují ani neúčtují kursové rozdíly.
- 3.8.9. Opravné položky lze vytvářet a odpis lze uplatnit pouze u pohledávky, vzniklé z titulu zdaňované činnosti.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 408

Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování krátkodobého finančního majetku a krátkodobých bankovních úvěrů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. V návaznosti na ustanovení bodů 2.3.2. a 2.3.3. Českého účetního standardu č. 401 Účty a zásady účtování na účtech mohou účetní jednotky při sestavení účtového rozvrhu využít dále uvedené členění položek rozvahy (bilance).

B.III. Krátkodobý finanční majetek celkem

1. Pokladna

2. Ceniny

3. Účty v bankách

4. Majetkové cenné papíry k obchodování

5. Dluhové cenné papíry k obchodování

6. Ostatní cenné papíry

7. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek

8. Peníze na cestě

B. III. Krátkodobé závazky celkem

18. Krátkodobé bankovní úvěry

19. Eskontní úvěry

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení krátkodobého finančního majetku uvedené v § 16 a ostatních závazků uvedené v § 24 vyhlášky.

3. Oceňování

Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry se oceňují podle § 25 a § 27 zákona

a § 33 vyhlášky. Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu nepostupují podle § 27 zákona a nepoužijí ustanovení § 18, 24, 30, 34, 35, 36, 41, 42 a 43 zákona, v rozsahu v jakém upravují oceňování majetku a závazků reálnou hodnotou.

4. Postup účtování

- 4.1. Finanční účty v cizích měnách se vedou v účetnictví v českých korunách i v cizích měnách.
- 4.2. Na účtech účtové skupiny 21 se účtuje o stavu a pohybu hotovosti na základě pokladních dokladů. Rozdíly vzniklé při inventarizaci pokladní hotovosti a cenin se považují za schodek, popř. přebytek.
- 4.3. Na účtech účtových skupin 22 a 23 se účtuje na základě oznámení banky o přijatých nebo provedených platbách (bankovní výpisy). Vklady nebo výběry peněz v hotovosti, převody mezi bankovními účty, se účtují prostřednictvím příslušného účtu účtové skupiny 26 – *Převody mezi finančními účty*.
- 4.4. Na příslušném účtu účtové skupiny 21 – *Peníze* se účtuje stav a pohyb peněz v hotovosti, šeků přijatých místo hotových peněz a poukázek k zúčtování (např. poukázky na odběr zboží, služeb apod.). Stav peněz v pokladně nelze nahrazovat stvrzenkami či úpisy. Součástí pokladní hotovosti jsou nasáčkované výplaty, depozita, pokud nebyly ve výplatní den předány příjemcům. Jednotlivé účetní případy musí být doloženy pokladními doklady.
- 4.5. Na příslušném účtu účtové skupiny 21 – *Peníze* se účtuje stav zejména poštovních známek, kolků, dálničních kupónů, karet (benzinových, telefonních), které představují určitou majetkovou hodnotu s limitem čerpání, ze které bude moci být po vydání do používání čerpáno). Na tomto účtu se účtují rovněž stravenky do provozoven veřejného stravování. Ceniny svěřené zaměstnancům, funkcionářům a členům na předem stanovené účely se účtují jako pohledávky za zaměstnanci resp. na příslušném účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*. Účetní jednotka může stanovit, které druhy cenin (s výjimkou telefonních, benzinových karet a stravenek) při jejich nákupu nebo vydání ke spotřebě bude přímo zahrnovat do provozních nákladů.
- 4.6. Na příslušném účtu účtové skupiny 22 – *Účty v bankách* se účtuje stav a pohyb peněžních prostředků účetní jednotky v bankách. Účty v bankách mají zpravidla aktivní zůstatek. Pasivní zůstatek může být vykázán u běžného účtu, pokud je to umožněno v souladu s postupem banky. V rozvaze je pasivní zůstatek vykazován jako poskytnutý bankovní úvěr.
- 4.7. Na příslušném účtu účtové skupin 23 – *Krátkodobé bankovní úvěry* se účtují úvěry poskytnuté bankou na dobu jeden rok a kratší se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 22 – *Účty v bankách*. Uhradí-li banka platební doklad, např. fakturu dodavatele, přímo z bankovního úvěru, vyúčtuje se poskytnutý úvěr ve výši provedené úhrady ve prospěch příslušného bankovního úvěru se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu závazku v účtové skupině 32 – *Závazky*.
- 4.8. Na příslušném účtu účtové skupiny 23 – *Krátkodobé bankovní úvěry* se účtují eskontní úvěry poskytované bankou na eskontované směnky, popř. jiné cenné papíry, které do doby jejich splatnosti převzala banka k inkasu. Na vrub tohoto účtu po obdržení avíza od banky o úhradě směnky či jiného cenného papíru dlužníkem, vyúčtuje účetní jednotka úhradu úvěru se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 31 – *Pohledávky*. Na vrub účtu se dále účtuje i o vrácení neuhrazené směnky nebo jiného cenného papíru bankou, a to se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 22 – *Účty v bankách* (splacení eskontního úvěru).
- 4.9. Na příslušném účtu účtové skupiny 24 – *Jiné krátkodobé finanční výpomoci* se účtuje o krátkodobých dluhopisech, které mají dobu splatnosti do 1 roku.
- 4.10. Na příslušném účtu účtové skupiny 24 – *Jiné krátkodobé finanční výpomoci* se účtuje o přijatých krátkodobých finančních výpomocích (půjčkách) poskytnutých účetní jednotce ostatními osobami, s výjimkou bank, na základě smluv popř. účetní jednotkou vystavených cenných papírů, s výjimkou krátkodobých dluhopisů. Jedná se např. o finanční výpomoci účetní jednotce poskytnuté na základě jí vystavených hypotečních zástavních listů, komerčních papírů.
- 4.11. Na příslušném účtu účtové skupiny 25 – *Krátkodobý finanční majetek* se účtuje o krátkodobých vkladových cenných papírech majetkové povahy, které v době pořízení jsou splatné, popř. určené k prodeji, a to nejpozději do 1 roku od jejich pořízení. Jsou jimi např. akcie, podílové listy investičních společností.
- 4.12. Na příslušném účtu účtové skupiny 25 – *Krátkodobý finanční majetek* se účtuje stav, pořízení, úbytek cenných papírů úvěrové povahy, které má účetní jednotka v držení převážně za účelem obchodování s nimi. Nakoupeným dluhovým papírem je např. dluhopis, obligace, vkladový list, pokladniční poukázka, úvěrový a dividendový kupon, směnka pořízená za účelem obchodování apod.
- 4.13. Na příslušném účtu účtové skupiny 25 – *Krátkodobý finanční majetek* účtuje účetní jednotka o vlastních dluhopisech, které může mít v držení v souladu s právními předpisy.

- 4.14. Na příslušném účtu účtové skupiny 25 – *Krátkodobý finanční majetek* účtuje účetní jednotka o cenných papírech, které nelze zařadit do jiných účtů účtové skupiny 25. Účtují se zde i nakoupené opční listy. Pokud nakoupené opční listy jsou v držení až do dne uplatnění přednostního práva, odepíší se v tento den do nákladů na příslušný účet účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady*, ať je právo uplatněno či nikoliv.
- 4.15. Na příslušném účtu účtové skupiny 25 – *Krátkodobý finanční majetek* účtuje účetní jednotka podle *Českého účetního standardu č. 406 Cenné papíry, podíly a směny*.
- 4.16. Příslušný účet účtové skupiny 26 – *Převody mezi finančními účty* se používá pro překlenutí časového nesouladu mezi vklady a výběry peněz, šeků a přijetím bankovních výpisů při převezech mezi jednotlivými účty vedenými bankou.
- 5. Analytické účty**
- 5.1. Analytické účty:
- a) stavu a pohybu valut, šeků a poukázek k zúčtování znějících na cizí měnu na příslušném účtu účtové skupiny 21 – *Peníze* se vede odděleně podle jednotlivých měn,
- b) k příslušnému účtu účtové skupiny 21 – *Peníze* se vede podle jednotlivých druhů cenin,
- c) k účtům skupiny 22 se vede podle jednotlivých účtů otevřených účetní jednotce v bankách,
- d) k příslušnému účtu účtové skupiny 23 – *Krátkodobé bankovní úvěry* se vede podle jednotlivých druhů poskytnutých úvěrů (krátkodobých, eskontních),
- e) k příslušnému účtu účtové skupiny 24 – *Jiné krátkodobé finanční výpomoci* se vede podle jednotlivých dluhopisů,
- f) k příslušnému účtu účtové skupiny 24 – *Jiné krátkodobé finanční výpomoci* se vede podle jednotlivých věřitelů,
- g) k příslušným účtům účtové skupiny 25 – *Krátkodobý finanční* se vede podle jednotlivých druhů cenných papírů (majetkových, dluhových)
- h) k příslušnému účtu účtové skupiny 25 – *Krátkodobý finanční majetek* se vede podle jednotlivých druhů vlastních dluhopisů,
- i) k příslušnému účtu účtové skupiny 25 – *Krátkodobý finanční majetek* se vede podle jednotlivých druhů ostatních cenných papírů.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 409

Dlouhodobý majetek

- 1. Cíl**
- Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování dlouhodobého majetku za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.
- V návaznosti na ustanovení bodů 2.3.2. a 2.3.3. Českého účetního standardu č. 401 Účty a zásady účtování na účtech mohou účetní jednotky při sestavení účtového rozvrhu využít dále uvedené členění položek rozvahy (bilance).
- A. Dlouhodobý majetek celkem**
- I. Dlouhodobý nehmotný majetek**
- Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
 - Software
 - Ocenitelná práva
 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- II. Dlouhodobý hmotný majetek celkem**
- Pozemky
 - Umělecká díla, předměty a sbírky
 - Stavby
 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
 - Pěstitelské celky trvalých porostů
 - Základní stádo a tažná zvířata
 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek
 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek
 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- III. Dlouhodobý finanční majetek celkem**
- Podíly v ovládaných a řízených osobách
 - Podíly v osobách pod podstatným vlivem
 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
 - Půjčky organizačním složkám

5. Ostatní dlouhodobé půjčky
6. Ostatní dlouhodobý finanční majetek
7. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

IV. Oprávky k dlouhodobému majetku celkem

1. Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
2. Oprávky k softwaru
3. Oprávky k ocenitelným právům
4. Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku
5. Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku
6. Oprávky ke stavbám
7. Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
8. Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
9. Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům
10. Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku
11. Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení dlouhodobého majetku uvedené v § 7, 8, 9 a 43 vyhlášky.

3. Ocenění dlouhodobého majetku

- 3.1. Dlouhodobý majetek se oceňuje podle § 25 a 27 zákona a § 32 a 33 vyhlášky.
- 3.2. Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje
 - a) dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek pořízený bezúplatně (darováním),
 - b) dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností v případech, kdy vlastní náklady na jeho vytvoření nelze zjistit, nebo pokud je reprodukční pořizovací cena nižší než vlastní náklady,
 - c) dlouhodobý hmotný majetek bezúplatně pořízený z finančního leasingu; účtuje se souvztažným zápisem na příslušný účet oprávek,
 - d) dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nevedený (např. inventarizační přebytek); účtuje se souvztažným zápisem na příslušný účet oprávek, v případě neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku se souvztažným zápisem ve prospěch účtu účtové skupiny 90 – *Vlastní jmění*,
 - e) vklad dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, s výjimkou případů, kdy vklad je oceněn jinak, např. podle zakladatelské smlouvy, nebo obdobného dokumentu o založení účetní jednotky.

- 3.3. Ocenění dlouhodobého nehmotného majetku se zvyšuje o náklady (výdaje) na technické zhodnocení, pokud u jednotlivého majetku převýšily částku stanovenou zákonem o daních z příjmů a technické zhodnocení je v tomto roce uvedeno do užívání. Ocenění odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku se zvyšuje o náklady (výdaje) na technické zhodnocení, pokud v úhrnu za rok převyšují částku stanovenou zákonem o daních z příjmů a technické zhodnocení je v tomto roce uvedeno do užívání.
- 3.4. Pokud ocenění technického zhodnocení je nižší než stanovená částka a účetní jednotka je zahrne do výdajů na pořízení dlouhodobého majetku, zaúčtuje se na příslušný účet účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady*, v případě hmotného majetku, nebo na příslušný účet účtové skupiny 51 – *Služby*, v případě nehmotného majetku.
- 3.5. Pořizovací cena souboru movitých věcí se zvýší o pořizovací cenu věci do souboru dodatečně zařazené. Při vyřazení části souboru movitých věcí se pořizovací cena souboru sníží o pořizovací cenu vyřazené části, přičemž míra odepsanosti vyřazené části je shodná s mírou odepsanosti souboru.
- 3.6. Dlouhodobý finanční majetek se oceňuje pořizovací cenou. Jsou-li však cenné papíry a majetkové účasti nabyty protihodnotou za nepeněžitý vklad vložený do obchodní společnosti nebo družstva, oceňují se u vkladatele zůstatkovou (účetní) cenou vloženého majetku, bez ohledu na případné jiné ocenění tohoto vkladu v obchodní společnosti nebo družstvu. Tato zůstatková (účetní) cena se zvyšuje o daň z přidané hodnoty, pokud zákon o dani z přidané hodnoty považuje tento vklad za zdanitelné plnění. Pokud by účetní cena vkladu, s ohledem na závazky, přecházející současně s vkladem, dosáhla záporných hodnot, je na účtech cenných papírů a vkladů nulové ocenění a rozdíl je zúčtován do výnosů (cenný papír a vklad je účtován na podrozvahových účtech).
- 3.7. Dlouhodobý majetek bezúplatně získaný v rámci delimitací složkami vlastní organizace se oceňuje pořizovací cenou, ve které byl veden u předávající účetní jednotky. V případě, že pořizovací cenu nelze určit, oceňuje se tento majetek reprodukční pořizovací cenou.
- 3.8. Oceněním ložiska nacházejícího se na jednotlivém pozemku je kladný rozdíl mezi pořizovací cenou jednotlivého pozemku s ložiskem a cenou tohoto pozemku podle právního předpisu platného v době pořízení.
- 3.9. Ocenění pořízeného pozemku je včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři, pokud nejsou pěstitelským celkem trvalých porostů.

- 3.10. Účetní jednotka může rozhodnout vnitřním předpisem o snížení stanovené dolní hranice ocenění u drobného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku stanovené ve vyhlášce.
- 3.11. Příslušenstvím¹⁾ dlouhodobého hmotného majetku jsou předměty, které tvoří s hlavní věcí jeden majetkový celek a jsou součástí jeho ocenění a účtování. Příslušenství je součástí dodávky hlavní věci nebo se k hlavní věci přiřazuje dodatečně. Pokud příslušné předměty netvoří s hlavní věcí jeden majetkový celek, jde o samostatné movité věci.
- 3.12. O zvýšení ocenění dlouhodobého majetku, pokud tak nestanoví tento standard či zvláštní právní předpis, se neúčtuje.
- 3.13. O trvalém snížení ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se účtuje prostřednictvím opravěk (účty účtových skupin 07 a 08); přitom je nutné upravit odpisový plán.
- 4. Postupy účtování**
- 4.1. V účtové třídě 0 – *Dlouhodobý majetek*, účtuje účetní jednotka o majetku, ke kterému má právo vlastnické a dále zejména:
- o koupeném dlouhodobém movitém majetku, jehož vlastnictví kupující nabývá zaplacením a do nabytí vlastnictví (zaplacení) kupující majetek užívá,
 - o souborech movitých a nemovitých věcí pronajímaných jako celek podle § 28 zákona o daních z příjmů, pokud smlouva byla sjednána před 1. lednem 2001 do sjednaného ukončení smlouvy, nejpozději však do 31. prosince 2005,
 - kteřá je nájemcem, o technickém zhodnocení, jež odpisuje za podmínek stanovených v § 28 zákona o daních z příjmů,
 - o technické rekultivaci, která není součástí pořizovací ceny dlouhodobého majetku a účetní jednotka ji provádí na pozemcích ve vlastnictví jiné osoby,
 - o nehmotném majetku, k němuž účetní jednotka nabyla právo užívání od jiné osoby,
 - o vypůjčeném dlouhodobém hmotném majetku, jehož vlastnictví zajištěním závazku převodem práva přešlo na půjčitele, avšak tento majetek na základě smlouvy o výpůjčce po dobu zajištění závazku odpisuje vypůjčitel. Ocenění majetku převodem práva a výpůjčkou se nemění,
 - nájemce o najatém podniku nebo jeho části podle § 488 b a násl. obchodního zákoníku, pokud se tak pronajímatel s nájemcem ve smlouvě dohodli.
- 4.2. Dlouhodobým majetkem nejsou
- zásoby (včetně náhradních dílů),
 - krátkodobý (oběžný) finanční majetek (účtovaný na účtech účtové třídy 2 – *Finanční účty*).
- 4.3. Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek, který byl zaúčtován do 31. 12. 1995 na majetkové účty, se vede na těchto účtech až do vyřazení.
- 4.4. Jedná-li se o
- předměty z drahých kovů, pokud nejsou dlouhodobým finančním majetkem,
 - věci z finančního leasingu koupené nájemcem, popřípadě bezúplatně převzaté a oceněné reprodukční pořizovací cenou, nepřevyšující výši ocenění určené účetní jednotkou (§ 8 odst. 4 vyhlášky),
- účtují se jako drobný dlouhodobý majetek vždy, bez ohledu na výši pořizovací ceny.
- 5. Pořizování dlouhodobého majetku**
- 5.1. Dlouhodobý majetek se pořizuje zejména koupí, vytvořením vlastní činností, nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti, bezúplatným nabytím (včetně darování), převodem podle právních předpisů. Dlouhodobým nehmotným nebo hmotným majetkem se stává též technické zhodnocení drobného nehmotného nebo hmotného majetku (§ 7 odst. 5 a § 8 odst. 8 vyhlášky), který účetní jednotka zaúčtovala do nákladů nebo do zásob.
- 5.2. Dlouhodobým nehmotným a hmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání. Uvedením do používání se rozumí dokončení pořizovaného majetku, zabezpečení všech technických funkcí potřebných k užívání a splnění všech povinností stanovených příslušnými právními předpisy, např. stavebními, ekologickými, požárními, bezpečnostními a hygienickými. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.
- 5.3. Dlouhodobým finančním majetkem se stávají věci uvedené v § 9 vyhlášky okamžikem uskutečnění účetního případu.
- 5.4. Na příslušných účtech účtové skupiny 04 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, pořizovaný dlouhodobý finanční majetek* se účtuje pořízený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek do doby jeho uvedení do užívání včetně výdajů spojených s jeho pořízením.
- 5.5. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek vytvořený vlastní činností se vyúčtuje na vrub účtu účtové skupiny 04 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, pořizovaný dlouhodobý finanční majetek* a ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 62 – *Aktivace*.

¹⁾ § 121 odst. 1 občanského zákoníku č. 40/1964 Sb., § 42 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon)

- 5.6. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nabytý bezúplatně (včetně darování) se vyúčtuje na vrub účtové skupiny 04 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, pořizovaný dlouhodobý finanční majetek* a ve prospěch příslušného účtu účtové třídy 9.
- 5.7. Dlouhodobý nehmotný majetek, u kterého nevznikají výdaje spojené s jeho pořízením a který se ihned uvádí do užívání, je možno účtovat přímo na příslušné účty účtové skupiny 01 – *Dlouhodobý nehmotný majetek*.
- 5.8. Dlouhodobý hmotný majetek, u kterého nevznikají náklady spojené s jeho pořízením a který se ihned uvádí do užívání, je možno účtovat přímo na příslušné účty účtové skupiny 02 – *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný* nebo 03 – *Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný*.
- 5.9. Na účtech účtové skupiny 05 – *Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek* se účtují zálohy dlouhodobé i krátkodobé.
- 5.10. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek se při pořízení účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 01 – *Dlouhodobý nehmotný majetek* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 07 – *Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku*. Pořizovací cena tohoto majetku se hradí vždy jako provozní výdaj a účtuje se na vrub příslušného účtu účtové skupiny 51 – *Služby*.
- 5.11. Drobný dlouhodobý hmotný majetek se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 02 – *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 08 – *Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku*. Pořizovací cena tohoto majetku se hradí vždy jako provozní výdaj a účtuje se na vrub příslušného účtu účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*.
- 5.12. Při pořízení dlouhodobého majetku na základě směnné smlouvy účtují obě smluvní strany o převodu majetku v ceně uvedené ve smlouvě, tj. v pořizovací ceně, nebo v reprodukční pořizovací ceně.
- 5.13. Je-li součástí výdajů spojených s pořízením (§ 7 odst. 3 a 4 vyhlášky) zhotovování věcí materiální povahy (např. modelů, prototypů a vzorků), na kterých se práce zkoušejí nebo ověřují, účtují se na samostatném analytickém účtu. V případě, že věci materiální povahy pro další práce jsou nepotřebné, naloží se s nimi podle toho, budou-li prodány, likvidovány nebo využity ve vlastní činnosti; v posledním případě se zaúčtují na příslušný majetkový účet.
- 5.14. Účetní jednotka, která po 1. 1. 1997 koupí pozemek s ložiskem nevyhrazeného nerostu nebo jeho částí (dále jen „ložisko“), vyúčtuje zvlášť pozemek a zvlášť ložisko, příslušný účet účtové skupiny 02 – *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný*.
- 6. Odpisování dlouhodobého majetku**
- 6.1. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se odpisuje na základě odpisového plánu nepřímou prostřednictvím účetních odpisů, které stanoví účetní jednotka podle zákona. Zůstatková cena se zjišťuje pomocí oprávek k dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku vytvářených v souladu s účetními odpisy.
- 6.2. Účetní odpisy se počítají z ceny, za kterou je dlouhodobý nehmotný nebo hmotný majetek oceněn v účetnictví (bod 3), a to do její výše.
- 6.3. Sazby účetních odpisů si stanoví účetní jednotka např. z hlediska času, předpokládané doby upotřebitelnosti nebo též ve vztahu k výkonům (např. u dopravních prostředků).
- 6.4. Při odpisování zvířat základního stáda a tažných zvířat lze postupovat tak, že se účetní odpisy vyjádří podílem pořizovací ceny snížené o předpokládanou tržbu při brakaci (čítatel) a předpokládaného počtu let chovu základního stáda (jmenovatel). Tažná zvířata, dostihová a plemenní koně se odpisují individuálně, ostatní zvířata základního stáda lze odpisovat skupinově.
- 6.5. V případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v podílovém spoluvlastnictví provádí každý spoluvlastník účetní odpisy ze svého vlastnického podílu.
- 6.6. Ložisko těžené podle vyhlášky č. 175/1992 Sb. se odpisuje odpisovou sazbou na jednotku těžného množství na základě skutečné těžby. Odpisová sazba na jednotku těžného množství (Kč/t, Kč/m³) je podíl pořizovací ceny ložiska na jednotlivém pozemku a zásob nevyhrazeného nerostu (t, m³) prokázaných geologickým průzkumem na tomto pozemku.
- 6.7. Účetní odpisy se účtují ve prospěch účtů účtových skupin 07 – *Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku* a 08 – *Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku* a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – *Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek*.
- 6.8. Účetní odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.
- 6.9. Nekryté zdroje fondu reprodukce investičního majetku, související s odpisováním majetku, účtuje účetní jednotka v běžném účetním období na vrub příslušného účtu účtové skupiny 91 – *Fondy* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 55 – *Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek*. Nekryté zdroje fondu v minulém účetním období účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy*.
- 7. Vyřazování dlouhodobého majetku**
- 7.1. Dlouhodobý majetek se vyřazuje zejména prodejem, likvidací, bezúplatným převodem (darováním), převodem na základě právních předpisů,

- vkladem dlouhodobého majetku do obchodní společnosti či družstva, a v důsledku manka nebo škody.
- 7.2. Při částečné likvidaci jednotlivého dlouhodobého hmotného majetku trvalým vyřazením věci, aniž by se majetek znehodnotil nebo ztratil způsobilost užívání, a vyřazená věc byla součástí ocenění majetku a po vyřazení má povahu samostatné movité věci, ocenění majetku se sníží o pořizovací cenu vyřazené věci. Míra odepisovosti vyřazené věci je shodná s mírou odepisovosti původního majetku. Obdobně se postupuje v případě dlouhodobého nehmotného majetku.
- 7.3. Je-li účetní jednotka povinna bezúplatně převést dlouhodobý hmotný majetek podle právních předpisů, jednorázově odepíše pořizovací cenu do nákladů a jako plně odepsaný bezúplatně převede nabývající organizaci, která jej neodpisuje.
- 7.4. Zůstatková cena odpisovaného dlouhodobého majetku a pořizovací cena neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku se vyúčtuje na vrub účtů
- účetové skupiny 55 – *Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek* v případě jeho likvidace,
 - účetové skupiny 54 – *Ostatní náklady* v případě manka nebo škody,
 - účetové skupiny 54 – *Ostatní náklady*, jde-li o darování majetku,
 - účetové skupiny 55 – *Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek* v případě prodeje,
 - účetové skupiny 36 – *Závazky ke sdružení a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů* při nepeněžním vkladu do obchodní společnosti či družstva,
 - účetové skupiny 90 – *Vlastní jmění* při vyřazení neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku v pořizovací ceně.
- 7.5. Při prodeji dlouhodobého finančního majetku (cenných papírů a vkladů) se cena, ve které se účtuje na příslušných účtech účetové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek* vyúčtuje na vrub příslušného účtu účetové skupiny 55 – *Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek*.
- 7.6. Pořizování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, které je trvale zastaveno a vlastníkem v něm nebude pokračováno, jakož i dodávky prací, které se v průběhu pořizování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku staly neupotřebitelné v důsledku následně vydaných právních předpisů, se odepíší na vrub příslušného účtu účetové skupiny 54 – *Ostatní náklady*.
- 8. Účtování o pronájmu**
- 8.1. Při účtování pronajatého majetku odpisovaného nájemcem podle § 28 zákona o daních z příjmů se postupuje takto:
- majetek přenechaný k užívání pronajímatel převede z účtu účtových skupin 01, 02, 03, 07 a 08 na vrub příslušného účtu účetové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek*. Dále se majetek ze strany Dal příslušného účtu účetové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek* vyúčtuje na vrub příslušného účtu účetové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*
 - majetek přenechaný k užívání nájemce vyúčtuje na vrub účtu účtových skupin 01, 02 a 03 a ve prospěch příslušného účtu účetové skupiny 95 – *Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky*, v ocenění majetku u pronajímatele a uvedené ve smlouvě,
 - majetek vrácený po zániku nájemní smlouvy nájemce vyúčtuje ve prospěch účtů účtových skupin 01, 02 a 03, na vrub účtů účtových skupin 07 a 08 a na vrub příslušného účtu účetové skupiny 95 – *Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky*,
 - majetek vrácený po zániku nájemní smlouvy pronajímatel vyúčtuje na vrub účtových skupin 01, 02 a 03 a ve prospěch účtů účtových skupin 07, 08 se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účetové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*. Pokud by měl být vrácený majetek znovu pronajat, vyúčtuje se na vrub příslušného účtu účetové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek* a ve prospěch účtu účetové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*.
- 8.2. Při účtování nájemného v případě pronajatého majetku podle bodu 8.1. se postupuje tak, že celková částka za pronájem sjednaná ve smlouvě se rozdělí na dvě části:
- na složku odpovídající výši odpisů, popřípadě částce na budoucí odkoupení majetku, o které účtuje nájemce na vrub příslušného účtu účetové skupiny 95 – *Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky*, a pronajímatel ve prospěch příslušného účtu účetové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*,
 - na složku nájemného, o které účtuje nájemce na vrub příslušného účtu účetové skupiny 51 – *Služby* a ve prospěch příslušného účtu účetové skupiny 32 – *Závazky*, pokud nájemcem je účetní jednotka, která vede účetnictví podle této účtové osnovy, a pronajímatel na vrub příslušného účtu účetové skupiny 31 – *Pohledávky* a ve prospěch příslušného účtu účetové skupiny 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek*.
- 8.3. Vypořádání případných závazků a pohledávek podle bodu 8.2. po zániku nájemní smlouvy, tj. v případě zůstatku příslušného účtu účetové skupiny 95 – *Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky* a příslušného účtu účetové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*, se provede v souladu s ujednáním ve smlouvě.

- 8.4. Při účtování technického zhodnocení odpisovaného nájemcem podle § 28 zákona o daních z příjmů se při zániku nájemní smlouvy postupuje takto:
- nájemce vyúčtuje zůstatkovou cenu technického zhodnocení na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – *Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek* a ve prospěch účtové skupiny 08, popř. podle nájemní smlouvy jako úhradu závazku z pronájmu,
 - pronajímatel vyúčtuje technické zhodnocení na vrub účtové skupiny 02 – *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný* a ve prospěch účtu, popř. podle nájemní smlouvy jako úhradu pohledávky z pronájmu.
- 8.5. Podle bodů 8.1. až 8.3. se postupuje pouze u smluv sjednaných před 1. lednem 2001 do sjednaného termínu ukončení smlouvy, nejpozději však do 31. prosince 2005. Obdobně podle bodů 8.1. až 8.3. se účtuje v případě smlouvy o pronájmu podniku nebo jeho části podle § 488b a násl. obchodního zákoníku, pokud se pronajímatel s nájemcem ve smlouvě dohodli, že o najatém podniku nebo jeho části bude účtovat nájemce.
- 9. Analytické účty**
- 9.1. Analytické účty může vést
- účetní jednotka podle jednotlivých složek dlouhodobého majetku. V případě souboru movitých věcí a majetkové složky, v jejímž ocenění je příslušenství, se rovněž uvádějí jednotlivé části souboru a jednotlivé kusy příslušenství věcně a v hodnotovém vyjádření.
- Pokud se k souboru přiřadí další věc a k majetkové složce příslušenství přiřadí nebo naopak vyřadí, uvádí se datum přiřazení této věci nebo příslušenství,
- účetní jednotka podle účelu stanoveného právními předpisy nebo vyplývajícího z požadavků vlastního řízení,
 - nájemce odděleně za majetek uvedený v bodě 4.1. písm. b) a c).
- 9.2. Analytické účty podle jednotlivých složek dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku slouží k jeho identifikaci, zejména obsahuje název nebo popis majetku, popř. číselné označení, datum a způsob jeho pořízení a uvedení do používání, datum zaúčtování na účet účtové skupiny 01, 02 a 03, ocenění, údaje o zvoleném postupu účetního a daňového odpisování, roční sazby účetních a daňových odpisů za zdaňovací období, datum a způsob vyřazení. Dále obsahují analytické účty údaje o výši odpočtu daně z přidané hodnoty. Plátcí DPH, kteří ve smyslu příslušných předpisů neuplatnili nárok na odpočet DPH a mají uvedený majetek oceněný včetně DPH, sledují částku DPH na analytických účtech. Na analytických účtech je nutno uvádět vlastníka majetku, pokud k uvedenému majetku nemá účetní jednotka vlastnické právo.
- 9.3. Analytické účty dlouhodobého finančního majetku se vedou podle jeho jednotlivých složek; u záloh a půjček podle jednotlivých dlužníků. Obsahují údaje potřebné k identifikaci dlouhodobého finančního majetku, popř. údaje stanovené zvláštními předpisy.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 410

Zásoby

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování zásob za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

V návaznosti na ustanovení bodů 2.3.2. a 2.3.3. Českého účetního standardu č. 401 Účty a zásady účtování na účtech mohou účetní jednotky při

sestavení účtového rozvrhu využít dále uvedené členění položek rozvahy (bilance).

B.I. Zásoby celkem

- Materiál na skladě
- Materiál na cestě
- Nedokončená výroba
- Polotovary vlastní výroby
- Výrobky
- Zvířata
- Zboží na skladě a v prodejnách
- Zboží na cestě
- Poskytnuté zálohy na zásoby

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení zásob uvedené v § 11 vyhlášky.

3. Oceňování

- 3.1. Zásoby se oceňují podle § 25 zákona a § 33a vyhlášky.
- 3.2. Příchovky zvířat se oceňují vlastními náklady, nelze-li je zjistit, reprodukčními pořizovacími cenami, které si stanoví podle zákona účetní jednotka sama.
- 3.3. Zásoby pořízené bezúplatně, nalezené (přebýtky zásob), odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby či jiné činnosti se ocení reprodukční pořizovací cenou.
- 3.4. Pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou jsou zásoby skutečně pořízeny včetně nákladů s jejich pořízením souvisejících (např. přeprava, provize, clo, pojistné, skonto).
- 3.5. Vlastními náklady u zásob vytvořených vlastní činností se rozumí přímé náklady na ně vynaložené, popř. i část nepřímých nákladů, která se k této činnosti vztahuje. Finanční náklady související s použitím cizích zdrojů (např. úroky), mohou být zahrnuty do vlastních nákladů pouze tehdy, spadají-li do období jejich vytváření.
- 3.6. Náklady podle bodu 3.5. se rozumí buď skutečná výše nákladů nebo výše podle operativních (plánových) kalkulací. Náklady podle operativních (plánových) kalkulací jsou náklady stanovené v konkrétních technických, technologických, ekonomických a organizačních podmínkách určených technickou přípravou výroby pro uskutečňování výkonů.
- 3.7. Zásoby stejného druhu lze vést na skladě v ocenění cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen nebo vlastních nákladů nebo způsobem, kdy první cena pro ocenění přírůstku zásob se použije jako první cena pro ocenění úbytku zásob. Vážený aritmetický průměr je nutné počítat nejméně jednou za měsíc. V rámci jednoho analytického účtu zásob je nutno používat buď ocenění cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem nebo způsobem, kdy první cena pro ocenění přírůstku zásob se použije jako první cena pro ocenění úbytku zásob.
- 3.8. Pořizovací cenu zásob lze na analytických účtech rozdělit na cenu zásob, za kterou byl majetek pořízen a náklady s pořízením související nebo na předem stanovenou cenu zásob a odchylku od skutečné ceny zásob a náklady s pořízením související. Při vyskladnění zásob se tyto náklady, popř. odchylky rozpouštějí způsobem závazně stanoveným účetní jednotkou.
- 3.9. Vyskladnění zásob účetní jednotka provede v cenách, v nichž jsou zásoby oceňovány na skladě (viz bod 3.1. až 3.3. a 3.7.).
- 3.10. Dodávky nevyúčtované dodavatelem se ocení podle uzavřené smlouvy, popř. odborným odhadem.

4. Postup účtování

- 4.1. Účtování pořízení a úbytku zásob se provádí podle způsobu A nebo B.
- 4.2. V případě účtování způsobem A postupuje účetní jednotka způsobem uvedeným v bodu 4.2.1 až 4.2.2.
 - 4.2.1. Nákupy od jiných subjektů a aktivace materiálu a zboží
 - 4.2.1.1. V průběhu účetního období se složky pořizovací ceny nakupovaných zásob účtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 11 – *Materiál* nebo 13 – *Zboží* se souvztažným zápisem na příslušných účtech zúčtovacích vztahů, popř. na finančních účtech. Vnitroorganizační služby, které souvisejí s přepravou dodávek zásob se aktivují. Aktivace materiálu, služeb a zboží se účtuje na vrub příslušných účtů zásob a ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 62 – *Aktivace*.
 - 4.2.1.2. Převzetí materiálu a zboží na sklad provádí účetní jednotka v pořizovacích cenách u nákupů a ve vlastních nákladech u zásob vlastní výroby účetním zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 11 – *Materiál* nebo 13 – *Zboží* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 11 – *Materiál* nebo 13 – *Zboží*. Spotřeba materiálu se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*, prodej materiálu na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – *Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek*. Hodnota prodaného zboží se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*.
 - 4.2.2. Zásoby vlastní výroby
V průběhu účetního období se přírůstky zásob oceněné vlastními náklady zaúčtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby* se souvztažným zápisem ve prospěch účtů účtové skupiny 61 – *Změny stavu vnitroorganizačních zásob*. Při vyskladnění zásob se účtuje na vrub účtové skupiny 61 – *Změny stavu vnitroorganizačních zásob* a ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby*.
- 4.3. V případě účtování způsobem B postupuje účetní jednotka způsobem uvedeným v bodu 4.3.1 až 4.3.3.
 - 4.3.1. Nákupy od jiných subjektů a aktivace materiálu a zboží
 - 4.3.1.1. V průběhu účetního období se složky pořizovací ceny nakupovaných zásob účtují na vrub účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* se souvztažným

- zápisem na příslušných účtech zúčtovacích vztahů nebo na finančních účtech. Vnitroorganizační služby, které souvisejí s přepravou dodávek zásob, se aktivují. Aktivace materiálu, služeb a zboží se účtuje na vrub účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 62 – *Aktivace*.
- 4.3.1.2. Před uzavíráním účetních knih se počáteční stavy příslušných účtů účtové skupiny 11 – *Materiál* a 13 – *Zboží* převedou na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*. Stav zásob podle skladové evidence se zaúčtuje u materiálu na vrub příslušného účtu účtové skupiny 11 – *Materiál* souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 13 – *Zboží* souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*.
- 4.3.2. Zásoby vlastní výroby
- 4.3.2.1. V průběhu účetního období se v účtové skupině 12 – *Zásoby vlastní výroby* neprovádějí žádné účetní zápisy a vynaložené náklady na výrobu se běžně účtují na příslušných účtech účtové třídy 5 – *Náklady*.
- 4.3.2.2. Při uzavírání účetních knih se počáteční stavy zásob účtované na příslušných účtech účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby* převedou na vrub účtů účtové skupiny 61 – *Změny stavu vnitroorganizačních zásob*. Stav zásob podle inventarizace se zaúčtuje na vrub příslušných účtů účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby* a ve prospěch účtů účtové skupiny 61 – *Změny stavu vnitroorganizačních zásob*.
- 4.3.3. Při uplatnění způsobu B je nutné vést skladovou evidenci běžně, aby bylo možno zjistit a prokázat stav zásob v průběhu účetního období a složky pořizovací ceny zásob (např. na skladních kartách, v datových souborech počítače apod.).
- 4.4. Společná ustanovení k účtování zásob
- 4.4.1. Při uzavírání účetních knih se u obou způsobů účtování zásob účtují zásoby na cestě na vrub příslušného účtu účtové skupiny 11 – *Materiál* nebo 13 – *Zboží*. Dodavatelem nevyúčtované dodávky se účtují ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv*.
- 4.4.2. Při způsobu A lze nákupy materiálu účtovat přímo na příslušný účet účtové skupiny 11 – *Materiál*, nákupy zvířat na příslušný účet účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby* a nákupy zboží na příslušný účet účtové skupiny 13 – *Zboží*.
- 4.4.3. O zásobách daných ke zpracování jiné účetní jednotce, do konsignačních skladů či zapůjčených mimo účetní jednotku musí být vedeny analytické účty s uvedením místa uložení.
- 4.4.4. O vyúčtovanou cenu za zpracování materiálu či o vlastní náklady na zpracování materiálu provedené vlastní činností se zvyšuje ocenění zásob na skladě.
- 4.4.5. O zásobách převzatých účetní jednotkou ke zpracování, vypůjčených, došlých omylem a o konsignačním zbožím se vedou podrozvahové účty s uvedením druhu zásob a jejich ocenění.
- 4.4.6. Renovace náhradních dílů a úprava zásob prováděná ve vlastní režii se vyúčtuje jako aktivace a náklady na renovaci a úpravu jsou složkou ocenění náhradních dílů a zásob na skladě.
- 4.4.7. Účetní jednotka může stanovit svým předpisem vždy pro příslušné účetní období normy přirozených úbytků zásob a též rozhodne o druzích materiálu účtovaných přímo do spotřeby, tj. bez zaúčtování na sklad, vždy však se zřetelem k tomu, že potřeba materiálu vykázaná v účetní závěrce musí odpovídat skutečné spotřebě materiálu.
- 4.4.8. Převod zásob vlastní výroby do vlastních prodejen se účtuje prostřednictvím příslušného účtu účtové skupiny 62 – *Aktivace*.
- 4.4.9. Inventarizační rozdíly zásob se účtují podle § 30 zákona a *Českého účetního standardu č. 403 Inventarizační rozdíly*.
- 5. Analytické účty**
- 5.1. Analytické účty se vedou podle druhů či skupin zásob na skladních kartách či v datových souborech počítače (u zásob zboží v maloobchodní činnosti alespoň podle hmotně odpovědných osob či podle míst uložení).
- 5.2. Analytické účty podle druhů či skupin zásob slouží k jejich identifikaci a obsahuje zejména označení, datum pořízení, datum vyskladnění, ocenění, údaje o množství.
- 5.3. V rámci analytických účtů podle míst uskladnění (odpovědných osob) však může být uplatněn pouze způsob A nebo B.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 411

Zúčtovací vztahy

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování zúčtovacích vztahů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

V návaznosti na ustanovení bodů 2.3.2. a 2.3.3. Českého účetního standardu č. 401 Účty a zásady účtování na účtech mohou účetní jednotky při sestavení účtového rozvrhu využít dále uvedené členění položek rozvahy (bilance).

B.II. Pohledávky celkem

1. Odběratelé
2. Směnky k inkasu
3. Pohledávky za eskontované cenné papíry
4. Poskytnuté provozní zálohy
5. Ostatní pohledávky
6. Pohledávky za zaměstnanci
7. Pohledávky za institucemi sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění
8. Daň z příjmů
9. Ostatní přímé daně
10. Daň z přidané hodnoty
11. Ostatní daně a poplatky
12. Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem
13. Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem orgánů územních samosprávných celků
14. Pohledávky za účastníky sdružení
15. Pohledávky z pevných termínových operací
16. Pohledávky z vydaných dluhopisů
17. Jiné pohledávky
18. Dohadné účty aktivní
19. Opravná položka k pohledávkám

B.IV. Jiná aktiva celkem

1. Náklady příštích období
2. Příjmy příštích období

B. III. Krátkodobé závazky celkem

1. Dodavatelé
2. Směnky k úhradě
3. Přijaté zálohy
4. Ostatní závazky
5. Zaměstnanci

6. Ostatní závazky vůči zaměstnancům
7. Závazky k institucím sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění
8. Daň z příjmů
9. Ostatní přímé daně
10. Daň z přidané hodnoty
11. Ostatní daně a poplatky
12. Závazky ze vztahu k státnímu rozpočtu
13. Závazky ze vztahu k rozpočtu orgánů územních samosprávných celků
14. Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů
15. Závazky k účastníkům sdružení
16. Závazky z pevných termínových operací
17. Jiné závazky
20. Vydané krátkodobé dluhopisy
21. Vlastní dluhopisy
22. Dohadné účty pasivní
23. Ostatní krátkodobé finanční výpomoci

B.IV. Jiná pasiva celkem

1. Výdaje příštích období
2. Výnosy příštích období

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení pohledávek z obchodních závazkových vztahů, pohledávek z pracovněprávních vztahů, pohledávek z titulu daní a dotací a ostatních pohledávek uvedené v § 12 až 15 vyhlášky, závazků z obchodních závazkových vztahů, závazků z pracovněprávních vztahů, závazků z titulu daní a dotací a ostatních závazků uvedené v § 21 až 24 vyhlášky, jiných aktiv a jiných pasiv (časové rozlišení) uvedené v § 17 a 25 vyhlášky.

3. Oceňování

Pohledávky a závazky vymezené v bodu 2 se oceňují podle § 25 zákona a § 33b vyhlášky.

4. Postup účtování

- 4.1. Pohledávky
 - 4.1.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 31 – *Pohledávky* se účtují pohledávky z obchodně závazkových vztahů, zejména pohledávky za odběrateli při splnění závazku vůči odběrateli ve smyslu příslušných ustanovení smlouvy. Neúčtují se sem pohledávky směnečné.
 - 4.1.2. Na příslušném účtu účtové skupiny 31 – *Pohledávky* se účtuje příjem směnek cizích a směnek cizích na vlastní řad od odběratelů a od jiných dlužníků.

- 4.1.3. Na příslušném účtu účtové skupiny 31 – *Pohledávky* se účtují pohledávky za směnky předané bance k proplacení do doby splatnosti směnky, jakož i jiné cenné papíry předané k eskontu bance. Ve prospěch účtu se účtují směnky a jiné cenné papíry bankou zinkasované a směnky a jiné cenné papíry neproplacené, bankou vrácené.
- 4.1.4. Na příslušném účtu účtové skupiny 31 – *Pohledávky* se účtují zálohy poskytnuté dodavatelům před splněním smlouvy ze strany dodavatele.
- 4.1.5. Na příslušném účtu účtové skupiny 31 – *Pohledávky* se účtují ostatní pohledávky z obchodních vztahů, např. reklamace vůči dodavatelům.
- 4.2. *Závazky*
- 4.2.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 32 – *Závazky* se účtují závazky z obchodně závazkových vztahů, zejména při vzniku závazku ve smyslu příslušných ustanovení smlouvy. Na tento účet se neúčtují závazky směnečné.
- 4.2.2. Na příslušném účtu účtové skupiny 32 – *Závazky* se účtují směnky vlastní i akceptované směnky cizí při jejich použití k uspokojování závazků vůči dodavateli, kde směnečný závazek pro účetní jednotku je jeden rok a kratší.
- 4.2.3. Na příslušném účtu účtové skupiny 32 – *Závazky* se účtují přijaté krátkodobé zálohy od odběratelů před splněním závazků vůči odběratelům.
- 4.2.4. Na příslušném účtu účtové skupiny 32 – *Závazky* se účtují ostatní krátkodobé závazky z obchodních vztahů, např. uplatněné reklamace odběrateli.
- 4.3. *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi*
- 4.3.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 33 – *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi* se účtují závazky z pracovněprávních vztahů včetně sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění k zaměstnancům, popřípadě jiným fyzickým osobám a jejich zúčtování. Mzdová evidence se vede podle jednotlivých zaměstnanců.
- 4.3.2. Na příslušném účtu účtové skupiny 33 – *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi* se účtují různé závazky vůči zaměstnancům, např. nárok zaměstnanců na náhradu cestovních výdajů, pokud se přímo neproplácejí.
- 4.3.3. Na příslušném účtu účtové skupiny 33 – *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi* se účtují různé pohledávky za zaměstnanci, např. poskytnuté zálohy na cestovní výdaje, zálohy k vyúčtování, uplatnění náhrady za zaměstnanci.
- 4.3.4. Na příslušném účtu účtové skupiny 33 – *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi* se ve prospěch tohoto účtu účtují závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění k příslušným institucím, jak ze zákonné výše, tak z dobrovolného plnění, a sice se souvztažnými zápisy buď na vrub příslušných účtů účtové skupiny 52 – *Osobní náklady* u částek hrazených zaměstnavatelem.
- Částky hrazené zaměstnancem se vyúčtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 33 – *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi*. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 33 – *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi* se účtují nároky na výplaty sociálních dávek souvztažně se zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 33 – *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi*.
- 4.4. *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování*
- 4.4.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování* účtují placené zálohy na daň z příjmů v průběhu roku a sražená daň z příjmů zdaněných zvláštní sazbou daně v případech, kdy ve smyslu zákona o daních z příjmů lze sraženou daň započíst na celkovou daňovou povinnost. Při uzavírání účetních knih se zde vyúčtuje závazek účetní jednotky ze splatné daně k finančnímu orgánu za zdaňovací období podle daňového přiznání, a to se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 59 – *Daň z příjmů*.
- 4.4.2. Na příslušném účtu účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování* se účtuje daň z příjmů, jejíž odvod finančnímu orgánu zajišťuje účetní jednotka jako plátce daně za daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům daně, např. zaměstnancům.
- 4.4.3. Ve prospěch příslušného účtu 34 – *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování* se účtuje podle daňových dokladů daňová povinnost účetní jednotky, pokud je plátcem daně, ze splatné daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) za zdaňovací období vůči finančnímu orgánu, a to se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 31 – *Pohledávky*, 33 – *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi*, 37 – *Jiné pohledávky a závazky*, resp. na vrub účtů v účtových třídách 0, 1 a 5, jestliže zdanitelné plnění bylo uskutečněno pro vlastní potřebu účetní jednotky nebo při bezúplatném plnění ve prospěch jiných osob. Účtuje se zde i daňový dobropis (snížení daně) a vrubopis (zvýšení daně) při opravě základu daně, podle něhož byl původní závazek vyúčtován. Na vrub účtu se účtuje podle daňových dokladů nárok vůči finančnímu orgánu na odpočet DPH ve zdaňovacím období, ve kterém plátce daně daň na vstupu zaúčtoval, a to se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 32 – *Závazky*, 37 – *Jiné pohledávky a závazky*, 95 – *Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky*. Dále se zde účtuje nárok na vrácení daně při uplatnění nadměrného odpočtu daně, jakož i vrácení daně. Oprávněný vývozce prokazuje finančnímu orgánu výše uvedené údaje odděleně pro vývoz zboží do zahraničí. Účtování na tomto účtu musí být uspořádáno tak, aby účetní jednotka na jeho podkladě prokázala finančnímu orgánu v návaznosti na daňové přiznání:

- daňový závazek za zdaňovací období na výstupu,
- odpočet daně v členění nároku na nadměrný odpočet podle zdaňovacích období,
- zaplacené zálohy na daň,
- zúčtování DPH, kterým se vyjádří celkový výsledný vztah vůči finančnímu orgánu za zdaňovací období, se zřetelem k postupu při nadměrném odpočtu, jakož i k postupu při uplatnění nároku na vrácení daně, dojde-li k přesunu nadměrného odpočtu do dalších zdaňovacích období.

4.4.4. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování* se účtuje podle příslušných dokladů daňová povinnost účetní jednotky ze spotřebních daní za zdaňovací období vůči finančnímu orgánu, a to se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 31 – *Pohledávky*, 33 – *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi*, 37 – *Jiné pohledávky a závazky*, resp. na vrub účtů v účtové třídě 1 a 5, jestliže zdanitelné plnění bylo uskutečněno pro vlastní potřebu účetní jednotky nebo při bezúplatném plnění ve prospěch jiných osob, jakož i při vzniku manka a škody na vybraných výrobcích. Na vrub účtu se účtuje odvod daně nebo zálohové pevné částky a vyrovnání daňové povinnosti ze spotřebních daní. Dále se na vrub účtu účtuje podle daňových dokladů nárok vůči finančnímu orgánu na vrácení daně za zdaňovací období, a to se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 32 – *Závazky*, 37 – *Jiné pohledávky a závazky*, 95 – *Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky*. Účtování o spotřebních daních musí být uspořádáno tak, aby účetní jednotka na jeho podkladě prokázala finančnímu orgánu, v návaznosti na daňové přiznání:

- daňový závazek za zdaňovací období,
- nárok na vrácení daně za zdaňovací období,
- zúčtování spotřebních daní, kterým se vyjádří celkový výsledný vztah vůči finančnímu orgánu za zdaňovací období.

Účtuje se zde i o dalších daních ve vztahu k příslušným daňovým předpisům, např. o dani silniční, dani z nemovitostí, dani dědické, dani darovací, dani z převodu nemovitostí. Poplatky se účtují ve prospěch tohoto účtu (příslušného příjemce poplatků) se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 53 – *Daně a poplatky*. Placení poplatků se vyúčtuje na vrub tohoto účtu. Poplatky se účtují ve prospěch tohoto účtu (příslušného příjemce poplatků) se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 53 – *Daně a poplatky*. Placení poplatků se vyúčtuje na vrub tohoto účtu.

4.4.5. Na vrub příslušných účtů účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování* a se účtují nároky účetní jednotky na dotace posky-

tované ze státního rozpočtu nebo rozpočtu orgánů územních samosprávných celků. Nároky na dotace na pořízení dlouhodobého majetku se účtují na vrub těchto účtů a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 90 – *Vlastní jmění*, nároky dotací na provozní činnost ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 69 – *Provozní dotace*. O nároku se účtuje současně s úhradou, ke dni účetní závěrky se účtuje o předpisu vždy, je-li nárok právně doložen. Na těchto účtech účetní jednotka vypořádá případnou povinnost vrátit část dotace (nepoužité nebo použité neoprávněně) a ostatní závazky finančního charakteru se státním rozpočtem a rozpočtem územních samosprávných celků, pokud pro ně nejsou stanoveny samostatné syntetické účty.

4.5. Pohledávky ke sdružení

Na příslušném účtu účtové skupiny 35 – *Pohledávky za sdružením* se účtují pohledávky při sdružování podle smlouvy o sdružení v případech, kdy z tohoto titulu nevzniká právnická osoba a pohledávky za účastníky sdružení.

4.6. Závazky ke sdružení

4.6.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 36 – *Závazky ke sdružením a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů* se účtují závazky účetní jednotky, jako akcionáře v jiné společnosti, za převzaté a dosud nesplacené akcie nebo zatímní listy.

4.6.2. Na příslušném účtu účtové skupiny 36 – *Závazky ke sdružením a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů* se účtují závazky při sdružování podle smlouvy o sdružení v případech, kdy z tohoto titulu nevzniká právnická osoba a závazky za účastníky sdružení.

4.7. Jiné pohledávky a závazky

4.7.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* se účtují pohledávky a závazky podle *Českého účetního standardu č. 405 Deriváty*.

4.7.2. Na příslušném účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* účtuje emitent dluhopisů.

Na vrub účtu se účtuje upsání

- dlouhodobých dluhopisů souvztažně k příslušnému účtu účtové skupiny 95 – *Dlouhodobé bankovní úvěry a záruky*,
- krátkodobých dluhopisů souvztažně k příslušnému účtu účtové skupiny 24 – *Jiné krátkodobé finanční výpomoci*.

Ve prospěch účtu se účtuje úhrada dluhopisů od majitele.

4.7.3. Na příslušných účtech účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* se účtuje o krátkodobých pohledávkách a závazcích, které nejsou obsaženy na předcházejících účtech pohledávek a závazků v účtové třídě 3, např.:

- pohledávka na náhradu škody za odpovědnou osobou, souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy*,

- pohledávky za členy společenství bytových jednotek, souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy*,
- závazek z odpovědnosti za způsobenou škodu se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady*,
- závazky za členy společenství bytových jednotek, souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 54 – *Ostatní výnosy*,
- závazek vůči celnímu orgánu z titulu cel, DPH a závazek ze spotřebních daní při dovozu.

Dále se zde účtují vztahy k vlastním funkcionářům a členům (např. zálohy na cestovné). Na příslušném účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* se účtují nakoupené opce (opční prémie). Cena opce se v okamžiku realizace, resp. propadnutí vyúčtuje do nákladů jako „jiné ostatní náklady“, v případě uplatnění opce její cena vstupuje do pořizovací ceny či ceny podkladového aktiva. Na příslušném účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* se účtují prodané opce (opční prémie). Cena opce se v okamžiku uplatnění, resp. propadnutí vyúčtuje ve prospěch výnosů jako „jiné ostatní výnosy“.

4.8. Přechodné účty aktiv a pasiv

- 4.8.1. Na účtech účtové skupiny 38 se časově rozlišují náklady a výnosy v určité známé výši v souvislosti s konkrétním titulem (přechodné položky – příslušné účty účtové skupiny 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv, jakož i v dohadné výši v souvislosti s konkrétním titulem, a sice mezi dvěma nebo více za sebou jdoucími účetními obdobími.
- 4.8.2. Časově rozlišovat nelze pokuty, penále, manka a škody.
- 4.8.3. Na příslušném účtu účtové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv* se účtují výdaje běžného účetního období, jež se týkají nákladů v příštích obdobích, a sice konkrétních jednotlivých účtů v účtové třídě 5, nájemné placené předem, předplatné. Zúčtování nákladů příštích období na příslušný účet nákladů se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně a časově souvisejí, a to nejpozději do čtyř let od zaúčtování nákladů na příslušný účet, s výjimkou nájemného a dalších případů vyplývajících ze smluv, resp. platných předpisů.
- 4.8.4. Prostřednictvím příslušného účtu účtové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv* se vyúčtují náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisejí, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Lze vyúčtovat pouze částky, u nichž je známo, že se v budoucích obdobích vynaloží na příslušný účel a v určité výši. Účtuje se zde např. nájemné placené pozadu, prémie a odměny zúčtované po uplynutí účetního období.
- 4.8.5. Na příslušném účtu účtové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv* se účtují příjmy v běžném

účetním období, které hospodářsky patří do výnosů v příštích obdobích, např. nájemné přijaté předem, částky přijatých paušálů na zajištění servisních služeb předem, a sice se souvztažným zápisem na vrub účtů peněžních prostředků, nebo účtů účtové třídy 6, pokud byly již na tyto účty zaúčtovány. Zúčtování výnosů příštích období se provede v období, s kterým hospodářsky souvisejí.

4.8.6. Na příslušném účtu účtové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv* se účtují výnosy, které souvisejí s běžným účetním obdobím, avšak nebyly doposud vyúčtovány jako pohledávky. Jako příklad příjmů příštích období lze uvést např. úrok ze státních cenných papírů za běžné účetní období splatný pozadu v následujícím účetním období.

4.8.7. Na příslušném účtu účtové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv* se účtují k poslednímu dni daného účetního období dohadné položky aktivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, přičemž výnos z těchto položek přísluší do daného účetního období, resp. je prokazatelně protipoložkou k vyúčtovaným nákladům. Jde např. o pohledávku za pojišťovnou v důsledku pojistných událostí v případech, kdy nebyla ještě poskytnuta pojistná náhrada a pojišťovna nepotvrdila do data uzavírání účetních knih konečnou výši náhrady. Patří sem i úrokové výnosy, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za běžné účetní období, resp. toto bankovní vyúčtování bylo chybné, jakož i odhad částek poplatků za pronajímání licencí nebo jiných majetkových práv, pokud není ještě známa výše poplatků. Výše uvedené případy se vyúčtují se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy*.

4.8.8. Na příslušném účtu účtové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv* se účtují k poslednímu dni daného účetního období dohadné položky pasivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklý závazek, jako např. nevyfakturované dodávky. Účtují se sem i nákladové úroky s výjimkou úroků z prodlení, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za dané účetní období, resp. toto bankovní vyúčtování je chybné, závazek k úhradě z odpovědnosti za způsobenou škodu v případech, kdy není možno při uzavírání účetních knih stanovit konečnou výši závazku, a to se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* a na vrub účtů nehmotného a hmotného majetku, resp. nákladů v případě nevyfakturovaných dodávek. Účtuje se zde i náhrada za nevybranou dovolenou, pokud bude proplacena v příštím roce.

4.9. Opravné položky k zúčtovacím vztahům, vnitřní zúčtování, spojovací účet

4.9.1. Opravné položky k zúčtovacím vztahům (resp. pohledávkám) upravuje *Český účetní standard*

- č. 407 *Opravné položky k pohledávkám, rezervy a pohledávky po lhůtě splatnosti.*
- 4.9.2. Na příslušném účtu účtové skupiny 39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům* a vnitřní zúčtování se účtuje o vztazích mezi jednotlivými organizačními útvary účetní jednotky v závislosti na pojetí účetního systému účetní jednotky. Tento účet při uzavírání účetních knih nemá zůstatek.
- 4.9.3. Na příslušném účtu účtové skupiny 39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování* se účtuje převod nákladů a výnosů mezi účastníky sdružení na základě smlouvy o sdružení v případech, kdy z tohoto titulu nevzniká právnícká osoba. Případný zůstatek tohoto účtu se koncem účetního období vyrovná vyúčtovanou pohledávkou či závazkem za příslušnými účastníky sdružení (účtové skupiny 35 – *Pohledávky za sdružením* nebo 36 – *Závazky ke sdružením a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů*).
- 5. Analytické účty**
- 5.1. Analytické účty k účtům účtové třídy 3 – *Zúčtovací vztahy* se vedou podle jednotlivých dlužníků a věřitelů a podle jednotlivých druhů měn.
- 5.2. Analytický účet k příslušnému účtu účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování* se vede podle jednotlivých druhů dotací a jejich poskytovatelů.
- 5.3. Analytický účet k příslušnému účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* se vede podle jednotlivých emisí.
- 5.4. V případě závazku vůči celnímu orgánu z titulu cel, DPH a závazku ze spotřebních daní při dovozu se analytické účty k příslušným účtům účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* vedou zvlášť pro účtování cel a zvlášť pro účtování DPH a jednotlivých spotřebních daní při dovozu. V návaznosti na daňové přiznání k DPH a ke spotřební dani musí být účtování v rámci analytických účtů k příslušnému účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* uspořádáno tak, aby se prokázalo placení DPH a spotřebních daní celnímu orgánu a nárok na odpočet DPH a na vrácení spotřebních daní vůči finančnímu orgánu.
- 5.5. Analytické účty k příslušným účtům účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* a v případě účtování o opcích se vedou v členění na nákupní opce a prodejní opce.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 412

Náklady a výnosy

- 1. Cíl**
- Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování nákladů a výnosů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.
- V návaznosti na ustanovení bodů 2.3.2. a 2.3.3. Českého účetního standardu č. 401 Účty a zásady účtování na účtech mohou účetní jednotky při sestavení účtového rozvrhu využít dále uvedené členění položek výkazu zisku a ztráty.
- A. Náklady**
- I. Spotřebované nákupy celkem**
1. Spotřeba materiálu
 2. Spotřeba energie
 3. Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
 4. Prodané zboží
- II. Služby celkem**
5. Opravy a udržování
 6. Cestovné
 7. Náklady na reprezentaci
 8. Ostatní služby
- III. Osobní náklady celkem**
9. Mzdové náklady
 10. Zákonné sociální pojištění
 11. Ostatní sociální pojištění
 12. Zákonné sociální náklady
 13. Ostatní sociální náklady
- IV. Daně a poplatky celkem**
14. Daň silniční
 15. Daň z nemovitosti
 16. Ostatní daně a poplatky
- V. Ostatní náklady celkem**
17. Smluvní pokuty a úroky z prodlení
 18. Ostatní pokuty a penále
 19. Odpis nedobytné pohledávky

- 20. Úroky
- 21. Kursové ztráty
- 22. Dary
- 23. Manka a škody
- 24. Jiné ostatní náklady

VI. Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek celkem

- 25. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 26. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 27. Prodané cenné papíry a podíly
- 28. Prodaný materiál
- 29. Tvorba rezerv
- 30. Tvorba opravných položek

VII. Poskytnuté příspěvky celkem

- 31. Poskytnuté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami
- 32. Poskytnuté členské příspěvky

VIII. Daň z příjmů celkem

- 33. Dodatečné odvody daně z příjmů

B. Výnosy

I. Tržby za vlastní výkony a za zboží celkem

- 1. Tržby za vlastní výrobky
- 2. Tržby z prodeje služeb
- 3. Tržby za prodané zboží

II. Změny stavu vnitroorganizačních zásob celkem

- 4. Změna stavu zásob nedokončené výroby
- 5. Změna stavu zásob polotovarů
- 6. Změna stavu zásob výrobků
- 7. Změna stavu zvířat

III. Aktivace celkem

- 8. Aktivace materiálu a zboží
- 9. Aktivace vnitroorganizačních služeb
- 10. Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
- 11. Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

IV. Ostatní výnosy celkem

- 12. Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 13. Ostatní pokuty a penále
- 14. Platby za odespané pohledávky
- 15. Úroky
- 16. Kursové zisky
- 17. Zúčtování fondů
- 18. Jiné ostatní výnosy

V. Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek celkem

- 19. Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

- 20. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
- 21. Tržby z prodeje materiálu
- 22. Výnosy z krátkodobého finančního majetku
- 23. Zúčtování rezerv
- 24. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 25. Zúčtování opravných položek

VI. Přijaté příspěvky celkem

- 26. Přijaté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami
- 27. Přijaté příspěvky (dary)
- 28. Přijaté členské příspěvky

VII. Provozní dotace celkem

- 29. Provozní dotace

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení nákladů uvedené v § 26 vyhlášky a výnosů uvedené v § 27 vyhlášky.

3. Postup účtování nákladů a výnosů – úvodní ustanovení

- 3.1. Na vrub účtů účtové třídy 5 – *Náklady* se účtuje o nákladech vynaložených na činnosti organizace. Součástí těchto nákladů jsou i náklady hrazené na vrub fondů vytvářených organizací.
- 3.2. Na účtech účtové třídy 5 se neúčtují externí náklady vynaložené na pořízení dlouhodobého majetku.
- 3.3. Účtová třída 5 obsahuje prvotní a ve vybraných případech i druhotné náklady. Na jednotlivé účty této účtové třídy se účtují účetní případy narůstajícím způsobem od počátku účetního období.
- 3.4. Pokud ve vyúčtováních za přijaté služby nebo nákladech zúčtovaných podle jiných dokladů budou zahrnuty také částky, které nepatří do nákladů účetní jednotky (např. soukromé telefonní hovory, přepravné, nájemné, elektrický proud apod.), lze postupovat takto:
 - a) zjistí-li se před zaúčtováním příslušných vyúčtování nároky, které mají zaměstnanci, popř. účetní jednotky uhradit, částky takových nároků se zaúčtují přímo na příslušné účty v účtové třídě 3 – *Zúčtovací vztahy*,
 - b) nezjistí-li se tyto částky před zaúčtováním příslušných vyúčtování, zaúčtují se částky na příslušné účty účtové třídy 5. O dodatečně přijaté náhrady nebo vyúčtované nároky na ně na účtech v účtové třídě 3 se sníží zaúčtované náklady v účtové třídě 5.
- 3.5. Zůstatky účtů v účtové třídě 5 se při uzavírání účetních knih převádějí na vrub příslušného účtu účtové skupiny 96 – *Závěrkové účty*.
- 3.6. Ve prospěch účtové třídy 6 se účtují veškeré výnosy narůstajícím způsobem od začátku účetního období. Daň z přidané hodnoty vyznačená

na vystaveném daňovém dokladu není součástí tržeb, ale účtuje se přímo ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování*.

- 3.7. Slevy a srážky jsou u dodavatele součástí tržeb, mohou však být pro ně zřízeny samostatné analytické účty. Za slevy a srážky se považují všechny položky bez zřetele k tomu, zda zákazník měl předem na slevu nárok, či zda jde o slevu dodatečně uznanou, např. pro špatnou jakost.
- 3.8. V případě příjmů (výnosů), které se ve smyslu zákona o daních z příjmů zdaňují zvláštní sazbou daně a sraženou daň je možno započíst na celkovou daňovou povinnost, se sražená daň vyúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování* a brutto úrok ve prospěch příslušného účtu účtové třídy 64 – *Ostatní výnosy*. V ostatních případech se úrokový výnos účtuje v netto částce; pokud se uvedený úrokový výnos účtuje v brutto částce, je nutno vyúčtovat částku srážkové daně, odpovídající vyúčtovanému úrokovému výnosu, na příslušný účet účtové skupiny 59 – *Daň z příjmů*. Dividendy, podíly na zisku, vypořádací podíly, podíly na likvidačním zůstatku nebo jim obdobná plnění ze zahraničí se účtují v brutto částce a plynou-li z tuzemska, účtují se v netto částce.
- 3.9. Právně zaniklé závazky se vyúčtují na příslušný účet ostatních výnosů (s výjimkou splnění, započtení, dohody o nahrazení dosavadního závazku závazkem novým, splnutí, narovnání).
- 3.10. Zůstatky účtů v účtové třídě 6 se při uzavírání účetních knih převádějí ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 96 – *Závěrkové účty*.

4. Postupy účtování – náklady

- 4.1. Účtová skupina 50 – *Spotřebované nákupy*.
- 4.1.1. Na účtech této účtové skupiny se účtuje v závislosti na zvoleném způsobu účtování o zásobách.
- 4.1.2. Při uplatnění způsobu A se postupuje takto:
- v průběhu účetního období spotřebovávané položky materiálu a zboží se běžně vyúčtovávají na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* a se souvztažným zápisem ve prospěch účtů zásob,
 - při uzavírání účetních knih se případné rozdíly mezi fyzickým stavem zásob zjištěným při inventarizaci a účetním stavem na příslušných účtech zásob vyúčtují podle své povahy podle *Českého účetního standardu č. 410 Zásoby a č. 403 Inventarizační rozdíly*,
- 4.1.3. Při uplatnění způsobu B se postupuje takto:
- v průběhu účetního období náklady, které tvoří pořizovací cenu jednotlivých položek

nákupu, se účtují na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*,

- při uzavírání účetních knih počáteční zůstatky příslušných účtů účtové skupiny 11 – *Materiál a 13 – Zboží* se vyúčtují souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*. Konečné stavy zásob materiálu a zboží ověřené inventarizací se vyúčtují na vrub příslušných účtů účtové skupiny 11 – *Materiál a 13 – Zboží* a ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*. Přehled o stavu a pohybu zásob, jakož i mankách, přebytcích a škodách poskytuje skladová evidence.

- 4.1.4. Na příslušných účtech účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* se účtují neskladovatelné nákupy.
- 4.2. Účtová skupina 51 – *Služby*.
- 4.2.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 51 – *Služby* se účtují prvotní náklady za externí služby, tj. výkony od jiných účetních jednotek, včetně nákladů na reprezentaci.
- 4.2.2. Na příslušném účtu účtové skupiny 51 – *Služby* se účtuje také drobný dlouhodobý nehmotný majetek podle § 7 odst. 5 vyhlášky.
- 4.3. Účtová skupina 52 – *Osobní náklady*.
- 4.3.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 52 – *Osobní náklady* se účtují veškeré požitky zaměstnanců ze závislé činnosti. Na tomto účtu se účtují mzdy zásadně v hrubých částkách. Do hrubé mzdy musí být zahrnuta také naturální mzda, je-li součástí mzdy. Nepeněžní plnění mezd (naturální mzda) se účtuje v cenách obvyklých, které uznává zákon o daních z příjmů. Na tomto účtu se účtují i náklady na civilní službu patřící do mzdových nákladů, vyplácené v souladu se zvláštními právními předpisy.
- 4.3.2. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 52 – *Osobní náklady* se účtují závazky z titulu zákonné povinnosti zaměstnavatele platit na sociální a zdravotní pojištění.
- 4.3.3. Na příslušném účtu účtové skupiny 52 – *Osobní náklady* se účtují závazky k příslušným institucím z titulu dobrovolného plnění sociálního pojištění.
- 4.3.4. Na příslušném účtu účtové skupiny 52 – *Osobní náklady* se účtují náklady podle § 24 odst. 2, písm. j), zákona o daních z příjmů.
- 4.3.5. Na příslušném účtu účtové skupiny 52 – *Osobní náklady* se účtují ostatní sociální náklady. Na tomto účtu se účtují i ostatní náklady na civilní službu, vyplácené v souladu se zvláštními právními předpisy.
- 4.4. Účtová skupina 53 – *Daně a poplatky*.
- 4.4.1. V této účtové skupině se zachycují daně, odvody a podobné platby charakteru nákladů v případech, kdy je účetní jednotka poplatní-

kem, s výjimkou daně z příjmů, která se účtuje na vrub účtů účtové skupiny 59 – *Daň z příjmů*.

4.4.2. Na příslušném účtu účtové skupiny 53 – *Daně a poplatky* se účtují též doměrky těchto daní za minulá zdaňovací období včetně daně z přidané hodnoty za minulá zdaňovací období v případech, kdy o tuto daň již nelze zvýšit hodnotu hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku, zásob, pohledávek apod. Dále se zde účtují doměrky spotřební daně vztahující se k vlastní spotřebě vybraných výrobků v souladu se zákonem o spotřebních daních.

4.5. Účtová skupina 54 – *Ostatní náklady*.

4.5.1. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* se účtují částky závazků bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv, a to

- smluvní pokuty a úroky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Obchodního zákoníku s výjimkou úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru,
- poplatky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Občanského zákoníku,
- penále, popř. jiné sankce ze smluvních vztahů,
- postižní částky ve smyslu příslušných ustanovení zákona směnečného a šekového,
- odstupné podle Obchodního zákoníku.

Smluvní pokuty a úroky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Obchodního zákoníku, včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, poplatky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení občanského zákoníku, penále, popř. jiné sankce ze smluvních vztahů, postižní částky ve smyslu příslušných ustanovení zákona směnečného a šekového, odstupné podle § 355 Obchodního zákoníku, o kterých bylo ve smyslu příslušných ustanovení postupů účtování do 31. 12. 2000 účtováno až při zaplacení nebo přijetí a do té doby byly účtovány na podrozvahových účtech, budou zaúčtovány do rozvahy a hospodářského výsledku až okamžikem zaplacení, přijetí nebo započtení. Ke dni platnosti započtení se zaúčtuje závazek nebo pohledávka z výše uvedených titulů na příslušný účet nákladů a výnosů, a to pouze ve výši, v jaké byla skutečně započtena. V případě postoupení podrozvahových pohledávek a závazků z výše uvedených titulů se tyto pohledávky a závazky pouze odúčtují z podrozvahových účtů (tj. nedochází k jejich „aktivaci“ v rozvaze a výkazu zisku a ztráty).

4.5.2. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* se účtují částky závazků podle příslušných dokladů bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv.

4.5.3. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* se ve zdaňované činnosti účtují případy odpisu pohledávky v souladu s § 24,

odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Dále se na příslušném účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* účtuje ve zdaňované činnosti odpis pohledávky v souladu s čl. V (přechodná ustanovení k čl. I) bod 1 zákona č. 149/1995 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Na tomto účtu se účtují i ztrátové položky, k jejichž úhradě nestačí likvidační podstata dlužníků podle zákona o konkursu a vyrovnání. Na tento účet se účtují i postoupené pohledávky z hospodářské činnosti.

4.5.4. Na příslušném účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* se účtuje platební povinnost z titulu úroků vůči bankám nebo jiným věřitelům včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, v případě půjček, finančních operací (např. eskont cenných papírů). Nepatří sem kapitalizované úroky, které se zahrnují do pořizovací ceny nehmotného a hmotného dlouhodobého majetku. Kapitalizace úroků se zahájí prvním použitím úvěru nebo půjčky na tento účel. Je-li úvěr nebo půjčka použit i na jiný účel, a to doložený věcně i hodnotově, účtují se úroky proporcionálně na jednotlivé účely.

4.5.5. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* se účtují kursově rozdíly vznikající na účtech pohledávek a závazků při inkasu či platbě a na finančních účtech (účtech účtových skupin 21, 22, 24, 25, 26), vznikajících při uzavírání účetních knih.

4.5.6. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* se účtuje bezúplatné předání majetku. Jedná se zejména o darování zásob, zůstatkovou cenu darovaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Neúčtuje se zde o neodpisovaném dlouhodobém hmotném majetku a o zaplacených členských příspěvcích.

4.5.7. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* se účtují manka a škody na majetku s výjimkou schodku u pokladni hotovosti a cenin, které se zaúčtují vždy jako pohledávka vůči hmotně odpovědné osobě, a dále částky chybějících cenných papírů, kdy je nutno vést tyto položky na oddělených analytických účtech k příslušnému účtu v účtových skupinách 06 a 25 „*Cenné papíry v umořovací řízení*“ a zahájit umořovací řízení. Nároky na náhradu manka a škod se účtují ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy*. V případě rozhodnutí o zrušení připravované nebo rozestavěné výstavby (zmařené investice) se výdaje vztahující se k této výstavbě a zaúčtované na vrub příslušného účtu účtové skupiny 04 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, pořizovaný dlouhodobý fi-*

nanční majetek jednorázově odepíše na vrub příslušného účtu 54 – *Ostatní náklady*, a to v okamžiku rozhodnutí o zrušení výstavby. Jsou-li stanoveny normy přirozených úbytků zásob, o těchto úbytcích se neúčtuje v účtové skupině 54 – *Ostatní náklady*. Úbytek zásob v rámci stanovených norem přirozených úbytků se účtuje podle charakteru zásob na vrub příslušného účtu účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* nebo na vrub příslušného účtu účtové skupiny 61 – *Změny stavu vnitroorganizačních zásob*.

4.5.8. Na vrub příslušného účtu 54 – *Ostatní náklady* se účtují ostatní položky neúčtované na předcházejících účtech, které se týkají provozní činnosti, dále náklady peněžního styku, tj. bankovní výlohy, pojistné, náklady spojené se získáváním bankovních záruk a obdobné bankovní výlohy, jakož i depozitní poplatky s výjimkou případů, kdy se tyto položky stávají součástí pořizovací ceny majetku, odstupné za uvolnění bytů, změna reálné hodnoty cenných papírů určených k obchodování nebo ostatních cenných papírů.

4.6. Účtová skupina 55 – *Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek*.

4.6.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 55 – *Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek* se zejména účtují:

- účetní odpisy podle odpisového plánu,
- zůstatková cena dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku při jeho fyzické likvidaci v důsledku opotřebení,
- zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
- úbytek cenných papírů souvztažně se zápisy na příslušných účtech účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek*, nebo na příslušných účtech účtové třídy 25 – *Krátkodobý finanční majetek* v ocenění vedeném na těchto účtech
- případy prodeje dlužných cenných papírů, k nimž je vyúčtován alikvotní úrokový výnos souvztažně se zápisy na příslušném účtu účtové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv*,
- úbytky materiálu v ocenění, které vychází z ocenění tohoto materiálu na příslušných účtech v účtové třídě 1,
- tvorba rezerv se souvztažným zápisem na příslušný účet účtové skupiny 94 – *Rezervy*. Použití nebo zrušení rezerv se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 94 a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek*,
- tvorba opravných položek souvztažně ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny

39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování*. Snížení nebo zrušení opravných položek se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek* souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování*.

Dále mohou být na příslušném účtu účtové skupiny 55 účtovány účetní případy podle § 38 odst. 7 vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů v souvislosti s nekrytým fondem reprodukce investičního majetku.

4.6. Účtová skupina 58 – *Poskytnuté příspěvky*.

4.7.1. Na účtech účtové skupiny 58 – *Poskytnuté příspěvky* se účtují příspěvky v rámci vlastní činnosti účetní jednotky poskytnuté právnickým osobám k okamžiku jejich úhrady.

4.7.2. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 58 – *Poskytnuté příspěvky* se zaúčtují příspěvky na provoz poskytnuté organizačním složkám, pokud jsou účetními jednotkami, se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 22 – *Účty v bankách* nebo 21 – *Peníze*.

4.7.3. Zaplacené členské příspěvky vyplývající z nepovinného členství se účtují podle odstavce 4.7.2.

4.7. Účtová skupina 59 – *Daň z příjmů*.

4.8. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 59 – *Daň z příjmů* se účtuje výše splatných daní podle daňového přiznání při uzávěrce účetního období, se souvztažným zápisem ve prospěch účtů účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování*.

4.8.1. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 59 – *Daň z příjmů* se účtují doměrky daně za minulá období a ve prospěch tohoto účtu vratky daně za minulá období.

5. Postupy účtování – výnosy

5.1. Účtová skupina 60 – *Tržby za vlastní výkony a za zboží*.

Ve prospěch účtů této účtové skupiny se účtují na základě příslušných dokladů tržby se souvztažným zápisem na vrub účtů účtové skupiny 31 – *Pohledávky*, popř. příslušného účtu účtové skupiny 21 – *Peníze*.

5.2. Účtová skupina 61 – *Změny stavu vnitroorganizačních zásob*.

5.2.1. Na účtech této účtové skupiny se účtují v závislosti na zvoleném způsobu účtování zásob přírůstky a úbytky zásob vlastní výroby, popř. změna stavu zásob vyplývající z inventarizace jako rozdíl mezi výší stavu zásob nedokončené výroby, polotovarů, výrobků a zvířat ke konci a k počátku účetního období, popř. měsíce, čtvrtletí či pololetí. Souvztažnými účty jsou pří-

- slušné účty v účtové třídě 1. Je-li hodnota zásob koncem příslušného období vyšší než na počátku období, vyúčtuje se rozdíl ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 61, v opačném případě se rozdíl vyúčtuje na vrub příslušných účtů této účtové skupiny.
- 5.2.2. V případě použití vlastních výrobků k účelům reprezentace účtuje se na vrub příslušného účtu účtové skupiny 51 – *Služby* a ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 61.
- 5.3. Účtová skupina 62 – *Aktivace*.
- 5.3.1. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 62 – *Aktivace* se účtuje hodnota vyrobeného materiálu a zboží ve vlastní režii se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 1, popř. příslušných účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* v závislosti na zvoleném způsobu účtování zásob.
- 5.3.1. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 62 – *Aktivace* se účtuje např. vnitroorganizační přeprava se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtových skupin 11 – *Materiál*, 04 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek*, pořizovaný dlouhodobý finanční majetek, 50 – *Spotřebované nákupy*, popř. na vrub příslušného účtu účtové skupiny 51 – *Služby*, jde-li o použití vnitroorganizačních služeb pro účely reprezentace.
- 5.3.2. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 62 – *Aktivace* se účtuje aktivace dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vyrobeného ve vlastní režii se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 04 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek*, pořizovaný dlouhodobý finanční majetek.
- 5.4. Účtová skupina 64 – *Ostatní výnosy*
- 5.4.1. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy* se účtuje nárok na náhradu za manka a škody od fyzických i právnických osob, přebytky majetku s výjimkou přebytků dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a ostatní výnosy, změna reálné hodnoty cenných papírů určených k obchodování nebo ostatních cenných papírů. Na příslušném účtu této účtové skupiny mohou být účtovány účetní případy podle § 38 odst. 7 vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů v souvislosti s nekrytým fondem reprodukce investičního majetku. Dále se na této účtové skupině účtují částky pohledávek bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv, a to
- smluvní pokuty a úroky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Obchodního zákoníku s výjimkou úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru,
 - poplatky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Občanského zákoníku,
 - penále, popř. jiné sankce ze smluvních vztahů,
 - postízní částky ve smyslu příslušných ustanovení zákona směnečného a šekového,
 - odstupné podle Obchodního zákoníku.
- Smluvní pokuty a úroky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Obchodního zákoníku, včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, poplatky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení občanského zákoníku, penále, popř. jiné sankce ze smluvních vztahů, postízní částky ve smyslu příslušných ustanovení zákona směnečného a šekového, odstupné podle § 355 Obchodního zákoníku, o kterých bylo ve smyslu příslušných ustanovení postupů účtování do 31. 12. 2000 účtováno až při zaplacení nebo přijetí a do té doby byly účtovány na podrozvahových účtech, budou zaúčtovány do rozvahy a výsledku hospodaření až okamžikem zaplacení, přijetí nebo započtení. Ke dni platnosti započtení se zaúčtuje závazek nebo pohledávka z výše uvedených titulů na příslušný účet nákladů a výnosů, a to pouze ve výši, v jaké byla skutečně započtena. V případě postoupení podrozvahových pohledávek a závazků z výše uvedených titulů se tyto pohledávky a závazky pouze odúčtují z podrozvahových účtů (tj. nedochází k jejich „aktivaci“ v rozvaze a výkazu zisku a ztráty).
- 5.4.2. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy* se účtují částky pokut a penále, neuvedené v bodě 5.4.1., bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv.
- 5.4.3. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy* se účtují úhrady pohledávek, které byly v minulosti odepsány na vrub nákladů a od tohoto okamžiku se v účetnictví neúčtovaly. Na tento účet se účtují i výnosy z postoupení pohledávek z činností, z nichž příjmy jsou předmětem daní z příjmů.
- 5.4.4. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy* se účtují v souladu s výpisem banky úrokové výnosy přijaté od banky a jiných dlužníků a obdobná plnění.
- 5.4.5. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy* se účtují kursové rozdíly vznikající na účtech pohledávek a závazků, při inkasu či platbě, a na finančních účtech (na účtech účtových skupin 21, 22, 24, 25, 26) vznikají při uzavírání účetních knih.
- 5.4.6. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy* se účtuje snížení fondů podle Českého účetního standardu č. 413 Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky bod 4.2.4.
- 5.5. Účtová skupina 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek*.
- 5.5.1. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv*

a opravných položek se účtují tržby, jakož i odhad částek poplatků za pronajímání licencí nebo jiných majetkových práv, pokud není známa výše poplatků, se souvztázným zápisem na vrub příslušných účtů účtových skupin 31 – Pohledávky a 38 – Přejídné účty aktiv a pasiv.

- 5.5.2. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek* se účtuje prodej cenných papírů dlouhodobého i krátkodobého charakteru, účtovaných na účtech účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek* a účtové skupiny 25 – *Krátkodobý finanční majetek*.
- 5.5.3. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek* se účtují částky vyfakturované odběratelům za prodaný materiál.
- 5.5.4. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek* se účtují např. dividendy či úroky, vyplývající z vlastnictví tohoto majetku vedeného na účtech účtové skupiny 25 – *Krátkodobý finanční majetek*.
- 5.5.5. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek* se účtuje rozpuštění rezerv se souvztázným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 94 – *Rezervy*.
- 5.5.6. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek* se účtují např. dividendy či úroky, vyplývající z vlastnictví tohoto majetku vedeného na účtech účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek*.
- 5.5.7. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 65 – *Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek* se účtuje částečné nebo úplné rozpuštění opravných položek, když pominuly důvody pro jejich existenci, se souvztázným zápisem na vrub příslušného účtu

účtové skupiny 39 – *Opravné položky k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování*.

- 5.6. Účtová skupina 68 – *Přijaté příspěvky*.
- 5.6.1. Přijaté příspěvky na provozní činnost od organizačních složek, pokud jsou účetními jednotkami, se zaúčtují ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 68 – *Přijaté příspěvky* a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 22 – *Účty v bankách* nebo příslušného účtu účtové skupiny 21 – *Peníze*.
- 5.6.2. Přijaté příspěvky (dary) od právnických a fyzických osob na provozní činnost účetní jednotky se účtují ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 68 – *Přijaté příspěvky* a na vrub účtu účtové skupiny 22 – *Účty v bankách* nebo účtu účtové skupiny 21 – *Peníze*.
- 5.6.3. Přijaté členské příspěvky dle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin se účtují ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 68 – *Přijaté příspěvky* a na vrub účtu účtové skupiny 22 – *Účty v bankách* nebo účtu účtové skupiny 21 – *Peníze*. Pokud se na členských příspěvcích podílí vyšší (popř. nižší) organizační složka (účetní jednotka), účtuje se její podíl na stejných účtech, ale na obrácených stranách. Případný předpis podílu se zachytí v účtové třídě 3 – *Zúčtovací vztahy*.
- 5.7. Účtová skupina 69 – *Provozní dotace*.
- 5.7.1. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 69 – *Provozní dotace* se účtují dotace na provozní činnost účetní jednotky. Předpis nároku na dotaci na provozní činnost se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 69 a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování až k okamžiku přijetí finančních prostředků*. Případný závazek k poskytovateli dotace z důvodu vrácení dotace nebo její části se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 69 a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování*.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 413

Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání,

pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování vlastních zdrojů a dlouhodobých závazků za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. V návaznosti na ustanovení bodů 2.3.2. a 2.3.3. českého účetního standardu č. 401 Účty a zásady účtování na účtech mohou účetní jednotky při

sestavění účtového rozvrhu využít dále uvedené členění položek rozvahy (bilance).

A.I. Jmění celkem

1. Vlastní jmění
2. Fondy
3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

A.II. Výsledek hospodaření celkem

1. Účet výsledku hospodaření
2. Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
3. Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let

B.II. Dlouhodobé závazky celkem

1. Dlouhodobé bankovní úvěry
2. Vydané dluhopisy
3. Závazky z pronájmu
4. Přijaté dlouhodobé zálohy
5. Dlouhodobé směnky k úhradě
6. Dohadné účty pasivní
7. Ostatní dlouhodobé závazky

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení vlastních zdrojů uvedené v § 18 vyhlášky a dlouhodobých závazků uvedené v § 20 vyhlášky.

3. Oceňování

Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky se oceňují podle § 25 zákona.

4. Postup účtování

4.1. Vlastní jmění

4.1.1. Vlastní jmění je vlastním zdrojem krytí majetku účetní jednotky.

4.1.2. Na tomto účtu účtují všechny účetní jednotky, které mají vlastní majetek jako zdroj krytí dlouhodobého a krátkodobého majetku, podle předpisů platných pro jednotlivé druhy účetních jednotek tvorbu a snížení vlastního jmění

4.1.3. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 90 – Vlastní jmění se účtuje vklad zakladatele, pokud tak stanovuje zvláštní právní předpis, a dále také:

- přijatá dotace nebo finanční dar na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, určených pro vlastní činnost účetní jednotky,
- bezúplatně nabytý dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, určený pro vlastní činnost účetní jednotky,

- převod zisku (nebo jeho části) za minulé účetní období z příslušného účtu účtové skupiny 93 – Výsledek hospodaření, pokud se nepřevádí do fondů,
- převod zdrojů z fondů při pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
- převod zdrojů při zrušení nebo snížení fondů, pokud to vyplývá ze zvláštních právních předpisů, stanov, apod.
- pořizovací cena nově zjištěného a v účetnictví doposud nezaúčtovaného neodpisovaného dlouhodobého majetku.

4.1.4. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 90 se účtuje zejména

- převod ztráty za minulé účetní období (do výše zůstatku vykazaném na tomto účtu) z příslušného účtu účtové skupiny 93 – Výsledek hospodaření,
- povinnost finančního vypořádání dotace poskytnuté v minulých letech v případech, pokud se vztahovala k vlastní činnosti,
- pořizovací cena bezúplatně předaného dlouhodobého majetku snižená o vyúčtované oprávkky,
- převod zdrojů do fondu pokud to vyplývá ze zvláštních právních předpisů, stanov, apod.
- poměrná část odpisů majetku pořízeného z dotace účtovaná do výnosů.

4.2. Fondy

4.2.1. Fondy obsahují zdroje účetní jednotky, které jsou účelově určeny, a které nejsou zdrojem vlastního jmění. Není však vyloučena možnost převodu zdrojů z vlastního jmění do fondů. Tvorba a čerpání fondů se řídí příslušnými právními předpisy¹⁾, stanovami, statutem či jinými zřizovacími listinami, zakladatelskými listinami, interními předpisy účetní jednotky, případně rozhodnutím oprávněného orgánu účetní jednotky. Fondy se tvoří ze zisku po zdanění dosažených účetní jednotkou v předcházejících účetních obdobích, případně převody zdrojů z jiných fondů nebo z vlastního jmění a z dalších účelově určených zdrojů přijatých účetní jednotkou.

4.2.2. Způsob tvorby a čerpání fondů má zajistit časovou a věcnou souvislost účtování podle ustanovení § 3 odst. 1 zákona.

4.2.3. Účty účtové skupiny 91 – Fondy nemohou vykazovat aktivní zůstatek.

4.2.4. Ve prospěch fondů se účtuje tvorba fondů (zvýšení fondu) podle výše uvedeného, například:

- tvorba fondu z finančních prostředků nabytých za účelem darování jiným osobám v souladu s hlavní činností účetní jednotky,

¹⁾ Např. zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů, zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech

- se souvztažným zápisem na vrub příslušných majetkových účtů nebo příslušného účtu účtové skupiny 22 – Účty v bankách případně 21 – Peníze,
- tvorba fondu ze zisku po zdanění, se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 93 – Výsledek hospodaření
- 4.2.5. Na vrub fondů se účtuje čerpání fondů (snížení fondu) podle výše uvedeného, například:
- převod zdrojů při pořízení dlouhodobého majetku pro vlastní činnost účetní jednotky souvztažně ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 90 – Vlastní jmění (např. fond reprodukce investičního majetku),
 - účetní případy podle ustanovení § 38 odst.7 vyhlášky,
 - darování peněžních prostředků a majetku jiným osobám v souladu s hlavní činností účetní jednotky, příslušného účtu účtové skupiny 22 – Účty v bankách, případně 21 – Peníze. Pokud se z darovaných finančních prostředků pro jiné osoby pořídí majetek nebo služby, zúčtuje se snížení fondu ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Ostatní výnosy.
- 4.2.6. Během účetního období je možno tvorbu fondů účtovat na vrub příslušného účtu účtové skupiny 90 – Vlastní jmění nebo příslušného účtu účtové skupiny 93 – Výsledek hospodaření v souladu s předpisy platnými pro jednotlivé druhy účetních jednotek.
- 4.3. Oceňovací rozdíly
- Na příslušném účtu účtové skupiny 92 – Oceňovací rozdíly účtuje účetní jednotka podle Českých účetních standardů č. 405 Deriváty a č. 406 Cenné papíry, podíly a směnky.
- 4.4.1. Výsledek hospodaření
- Výsledek hospodaření vypořádá účetní jednotka podle Českého účetního standardu č. 402 Otevírání a uzavírání účetních knih a účetní závěrka.
- 4.4.2. Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky
- 4.4.3. Na účtech účtové skupiny 95 – Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky se účtuje o
- úvěrech, které mají dlouhodobý charakter (delší než jeden rok). Rovněž se zde účtuje o dlouhodobých bankovních úvěrech, které se poskytují při eskontu směnek.
 - dlouhodobých půjčkách a závazcích z obchodního i neobchodního styku s dobou splatnosti delší než jeden rok.
- 4.4.4. Na příslušném účtu účtové skupiny 95 – Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky se účtuje stav a pohyb dlouhodobých úvěrů poskytovaných účetní jednotce.
- 4.4.5. Na příslušném účtu účtové skupiny 95 – Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky účtuje emitent vydané dluhopisy ve výši emise souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 37 – Jiné pohledávky a závazky.
- 4.4.6. Příslušný účet účtové skupiny 95 – Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky se používá při pronájmu nehmotného a hmotného majetku, který vytváří soubor zahrnující zároveň věci movité i nemovité a který je využíván na základě písemné smlouvy nájemcem pro zajištění příjmů po celé zdaňovací období jako celek (§ 28 zákona o daních z příjmů). Výše závazku k pronajímateli se zachytí ve výši zůstatkové ceny pronajatého příslušného dlouhodobého majetku a umožňuje se v zásadě ve výši odpisů vyúčtovaných za příslušný dlouhodobý majetek do nákladů s přihlédnutím k platbním podmínkám podle smlouvy. V případě, kdy roční nájemné dle smlouvy je nižší než odpisy, sníží se závazek z pronájmu o rozdíl odpisů a nájemného při účetní závěrce do výnosů. Takto bude postupováno pouze u nájemných smluv uzavřených před 1. 1. 2001 do sjednaného ukončení smlouvy, avšak nejpozději do 31. 12. 2005.
- 4.4.7. Na příslušném účtu účtové skupiny 95 – Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky se účtují přijaté zálohy od odběratelů před splněním závazku vůči odběrateli.
- 4.4.8. Na příslušném účtu účtové skupiny 95 – Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky se zachycují směnky vlastní a akceptované směnky cizí.
- 4.5.7. Na příslušném účtu účtové skupiny 95 – Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky se zachycují ostatní dlouhodobé závazky.
- 4.6. Závěrkové účty
- Na příslušných účtech účtové skupiny 96 – Závěrkové se účtuje podle bodu 4.4.
- 5. Analytické účty**
- Analytické účty účtové skupiny 95 – Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky se vedou podle jednotlivých bankovních úvěrů poskytnutých účetní jednotce, jednotlivých půjček, závazků a nebankovních úvěrů.

Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 414**Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví****1. Cíl**

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) postup přechodu ze soustavy jednoduchého účetnictví na účetnictví.

2. Obsahové vymezení

Postup přechodu ze soustavy jednoduchého účetnictví na účetnictví zabezpečí účetní jednotka v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 117/1994 Sb., zákona č. 227/1997 Sb., zákona č. 492/2000 Sb., zákona č. 353/2001, zákona č. 575/2002 a jeho prováděcími právními předpisy, které upravují účetnictví v soustavě jednoduchého účetnictví, ve znění účinném k 31. prosinci 2003.

3. Postup přechodu

- 3.1. Před sestavením účetní závěrky účetní jednotka provede inventarizaci veškerého majetku a závazků v podle §§ 29 a 30 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“) tzn., že zjistí skutečné stavy fyzickou inventurou u hmotného majetku, případně u nehmotného majetku, nebo dokladovou inventurou u závazků a pohledávek, popřípadě u ostatních složek majetku, u nichž nelze provést fyzickou inventuru, a tyto stavy zaznamená v inventurních soupisech.
- 3.2. Skutečně zjištěné stavy veškerého majetku a závazků účetní jednotka porovná se stavy v pomocné knize pohledávek a závazků, v pomocné knize o ostatních složkách majetku

a pomocné knize o závazcích z pracovně právních vztahů. Pokud stavy majetku a závazků vykázané v pomocných knihách nesouhlasí se skutečnými zjištěními stavy fyzickou a dokladovou inventurou upraví se stavy majetku a závazků v pomocných knihách, tak aby odpovídaly skutečným stavům, které byly zjištěny inventarizací.

- 3.3. Účetní jednotky sestaví odpisové plány dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku, který bude odpisován. Stav oprávek stanoví podle stavu opotřebování majetku, a to z výše ocenění majetku v okamžiku jeho pořízení⁴⁾. Účetní jednotky mohou postupovat podle dále uvedeného postupu. Stanoví předpokládanou dobu odpisování jako součet doby, kdy byl tento majetek zachycen v pomocné knize o ostatních složkách majetku jako dlouhodobý majetek a doby po kterou budou dále tento majetek používat. Výši oprávek stanoví tak, že částku ve výši ocenění majetku v okamžiku pořízení⁴⁾ vynásobí podílem doby, kdy byl majetek užíván a předpokládané doby odpisování.
- 3.4. Na podkladě směrné účtové osnovy¹⁾ a v návaznosti na rozsah vedení účetnictví²⁾ účetní jednotka sestaví účtový rozvrh. Při vedení účetnictví v plném rozsahu účetní jednotka stanoví v účtovém rozvrhu uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účtových skupin. V rámci syntetických účtů účetní jednotka vytváří analytické účty, které zajišťují členění syntetických účtů např. podle potřeb účetní závěrky, požadavků právních předpisů a případně dalších potřeb účetní jednotky. Při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu účetní jednotka sestaví účtový rozvrh, v němž může uvést pouze účtové skupiny. Při sestavení účtového rozvrhu je účetní jednotka povinna vycházet z označení a uspořádání účtových skupin směrné účtové osnovy³⁾.

¹⁾ § 31 vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, § 14 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, § 14 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,

²⁾ § 9 nebo § 13a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, § 31 odst. 3 vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

³⁾ Příloha č. 3 vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

⁴⁾ §§ 24 až 26 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Při stanovení počátečního stavu fondů se vychází z výše peněžních prostředků (jejich zůstatků), které jsou určeny k použití v souladu s posláním tohoto fondu, tzn. jako součet příslušné části peněžních prostředků na účtech finančních institucí a příslušné části peněžních prostředků v hotovosti. Tato výše se případně podle charakteru fondu upraví o výši pohledávek (např. neuhrazené pohledávky, které mají být zdrojem fondu, poskytnuté zálohy na činnosti, které mají být posláním fondu, apod.) a závazků (např. neuhrazené přijaté faktury, apod.), které souvisí s tímto fondem.

3.5. Postup přechodu je dále stanoven v rozsahu účtových skupin. Účetní jednotky převedou inventarizací ověřené stavy majetku a závazků v ocenění obsaženém v pomocných knihách ke dni účetní závěrky jako počáteční stavy podle sestaveného účtového rozvrhu se souvztažným zápisem na účtové skupině 96 - *Závěrkové účty* takto:

- a) stav dlouhodobého nehmotného majetku se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 01 - *Dlouhodobý nehmotný majetek*,
- b) stav dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 02 - *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný*
- c) stav dlouhodobého hmotného majetku neodpisovaného se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 03 - *Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný*,
- d) stavy nedokončeného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se uvedou jako počáteční zůstatky účtové skupiny 04 - *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, pořizovaný dlouhodobý finanční majetek*,
- e) stav oprávek podle odstavce 3.3. dlouhodobého nehmotného majetku se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 07 - *Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku*,
- f) stav oprávek podle odstavce 3.3. dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného se uvede jako počáteční stav účtové skupiny

08 - *Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku*,

- g) finanční majetek se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 06 - *Dlouhodobý finanční majetek* a účtové skupiny 25 - *Krátkodobý finanční majetek*,
- h) stav zásob se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 11 - *Materiál*, 12 - *Zásoby vlastní výroby*, 13 - *Zboží*,
- i) stav oceňovacích rozdílů k nabytému majetku,
- j) stavy pohledávek z obchodních závazkových vztahů, včetně pohledávek z poskytnutých záloh a pohledávek z poskytnutých půjček se uvedou jako počáteční stav účtové skupiny 31 - *Pohledávky*,
- k) stavy závazků z obchodních závazkových vztahů, včetně závazků z přijatých záloh a závazků z přijatých půjček a úvěrů se uvedou jako počáteční stavy účtové skupiny 32 - *Závazky* nebo účtové skupiny 95 - *Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky*,
- l) stavy pohledávek a závazků, které vyplývají z plnění povinnosti účetní jednotky podle zvláštních právních předpisů⁵⁾ se uvedou jako počáteční stavy účtové skupiny 34 - *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování*,
- m) stav šeků vystavených účetní jednotkou a stav šeků předaných k inkasu se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 25 - *Krátkodobý finanční majetek*,
- n) stav závazků z pracovněprávních vztahů se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 33 - *zúčtování se zaměstnanci a institucemi*,
- o) stav peněz v pokladně a stav cenin se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 21 - *Peníze*,
- p) stav peněz na bankovních účtech se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 22 - *Účty v bankách*,
- q) případný nevyrovnaný rozdíl průběžných položek peněžního deníku, týkající se převodů mezi pokladnou a bankovními účty, resp. převodů mezi bankovními účty se uvede jako počáteční zůstatek účtu účtové skupiny 26 - *Převody mezi finančními účty*,

⁵⁾ § 4 odst. 1 písm. g) vyhlášky č. 507/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví.

- r) vytvořené rezervy, zachycené v pomocných knihách o ostatních složkách majetku se uvedou jako počáteční zůstatky účtové skupiny 94 - Rezervy,
- s) vytvořené fondy, jejichž tvorbu ukládají zvláštní právní předpisy⁵⁾, statut, stanovy apod. jako počáteční zůstatek účtové skupiny 91 - Fondy,
- t) rozdíl mezi součtem počátečních stavů na straně aktiv a součtem počátečních stavů

na straně pasiv podle bodu 3.5. písm. a) až r) se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 90 - Vlastní jmění.

Pokud by byl součet aktiv menší než součet pasiv (majetek je menší než závazky a jiné zdroje jeho krytí), uvede se rozdíl s přihlédnutím k aktivům, jejichž zdrojem je některý fond, jako počáteční stav účtové skupiny 93 - Výsledek hospodaření jako neuhrazená ztráta z minulých let.

⁵⁾ např. zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů.