

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Ministerstvo financí ČR, dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, oznámilo vydání Českých účetních standardů, které byly zveřejněny ve Finančním zpravodaji č. 11-12/3/2003 ze dne 31. prosince 2003 a č. 12/3/2004 ze dne 31. prosince 2004 a na internetových stránkách MF ČR.

Změny Českých účetních standardů pro účetní jednotky, které účtují podle 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, byly vydány a jejich vydání byla oznámena ve

- Finančním zpravodaji č. 12/3/2004 ze dne 31. prosince 2004,
- Finančním zpravodaji č. 12/2/2005 ze dne 30. prosince 2005,
- Finančním zpravodaji č. 1/2014 ze dne 31. prosince 2013 a
- Finančním zpravodaji č. 3/2016 ze dne 5. února 2016.

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	Kurové rozdíly
405	Deriváty
406	Operace s cennými papíry a podíly
407	Opravné položky k pohledávkám a rezervy
408	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé 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, splnění peněžitého dluhu, inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, poskytnutí či přijetí zálohy a závdavku, převzetí dluhu, zjištění manka, schodku, přebytku či škody, pohybu majetku uvnitř účetní jednotky a k dalším skutečnostem vyplývajícím ze zákona, vyhlášky, Českých účetních standardů pro účetní jednotky, u kterých není hlavním předmětem činnosti podnikání, a ze zvláštních právních předpisů nebo z vnitřních poměrů účetní jednotky, které jsou předmětem účetnictví a které v účetní jednotce nastaly, popřípadě účetní jednotka má k dispozici potřebné doklady tyto skutečnosti dokumentující. 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 nemovitým věcem, které podléhají zápisu do katastru nemovitostí, se za okamžik uskutečnění účetního případu považuje den doručení návrhu na zápis katastrálnímu úřadu. Dojde-li k zápisu v katastru nemovitostí, účetní zápisy k tomuto dni se nemění. Není-li zápis povolen, musejí se účetní zápisy u zúčastněných stran zpětně opravit.

2.2. Metoda účtování časového rozlišení

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

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

2.3. Účtový rozvrh

Účty v účtovém rozvrhu zřizuje účetní jednotka podle § 14 zákona a § 31 vyhlášky. Účetní jednotka, která vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, může sestavit účtový rozvrh pouze v členění na účtové skupiny, pokud zvláštní právní předpis nevyžaduje podrobnější členění. Ostatní účetní jednotky musí v účtovém rozvrhu vytvořit syntetické účty. Při sestavování účtového rozvrhu musí účetní jednotka zohlednit takové skutečnosti jako je např. provozování hospodářské činnosti.

2.4. Analytické účty

V rámci syntetických účtů vytváří účetní jednotka analytické účty. Při vytváření analytických účtů bere v úvahu následující hlediska, 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 věcným právem, popřípadě převedené nebo poskytnuté zajištění. U cenných papírů se na oddělených analytických účtech sledují cenné papíry v umořovacím řízení,
- b) členění pohledávek a závazků podle jednotlivých dlužníků a věřitelů,
- c) členění podle časového hlediska u pohledávek a závazků na krátkodobé a dlouhodobé,
- d) členění na českou a cizí měnu v případech stanovených zákonem,
- e) členění podle položek účetní závěrky,
- f) členění pro daňové účely,
- g) členění pro potřeby zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- h) členění z hlediska potřeb finančního řízení účetní jednotky,
- i) členění podle druhu činnosti účetní jednotky,
- j) členění podle požadavků externích uživatelů údajů z účetnictví, například úvěrových institucí, Českého statistického úřadu.

2.5. Podrozvahové účty

2.5.1. Na podrozvahových účtech se sledují skutečnosti, o kterých se neúčtuje na rozvahových účtech a jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní 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.

2.5.2. Na podrozvahových účtech se sledují zejména:

- a) přijatá depozita a hypotéky,
- b) najatý a propachtovaný majetek,
- c) majetek přijatý do úschovy,
- d) zásoby přijaté ke zpracování,
- e) přísně zúčtovatelné tiskopisy,
- f) materiál specifického použití,
- g) program 222,
- h) dluhy ze smluvních pokut a úroků z prodlení,
- i) směnky k inkasu použité k úhradě do doby jejich splatnosti
- j) pohledávky ze smluvních pokut a úroků z prodlení,
- k) odepsané pohledávky,

- l) poskytnutá zástavní práva a věcná břemena a převedená a poskytnutá zajištění, pokud se o nich neúčtuje podle Českého účetního standardu č. 409 Dlouhodobý majetek,
- m) přijatá zástavní práva a přijatá zajištění,
- n) závazky z leasingu,
- o) pohledávky z leasingu,
- p) pohledávky z pevných termínových operací,
- q) závazky z pevných termínových operací,
- r) pohledávky z opcí,
- s) závazky z opcí,
- t) podmíněné závazky.

2.6. Vnitropodnikové účetnictví

2.6.1. Formu, organizaci a zaměření vnitropodnikového účetnictví 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. Vnitropodnikové účetnictví 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. Spojovací účty prokazující návaznost na vnitropodnikové účetnictví, pokud je organizováno v samostatném účetním okruhu, si účetní jednotka zvolí v rámci účtů účtových tříd 8 a 9, popřípadě jejich funkci nahradí technické zpracování dat.

2.6.4. Účty vnitropodnikového účetnictví 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. Stav příslušného účtu účtové skupiny 93 - *Výsledek hospodaření* se vyrovná:

- a) v případě zisku ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 91 - *Fondy*, případně 93 - *Výsledek hospodaření*,
- b) v případě vzniklé ztráty na vrub příslušných účtů účtových skupin 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.

2.2.5. Nevypořádaná ztráta, případně nerozdělený zisk, z minulých účetních období zaúčtované 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 nákladů za hlavní a hospodářskou činnost se přeúčtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 93 – *Výsledek hospodaření*, konečné stavy výnosů za hlavní a hospodářskou činnost se přeúčtují ve prospěch tohoto účtu. Výsledný zůstatek tohoto účtu se podle své povahy přeúčtuje ve prospěch, případně na vrub konečného účtu rozvažného.

2.3.3. Konečné zůstatky aktiv se přeúčtují na vrub konečného účtu rozvažného, konečné zůstatky pasiv se přeúčtují ve prospěch konečného účtu rozvažného. Na vrub nebo ve prospěch konečného účtu rozvažného se přeúčtuje též zůstatek příslušného účtu účtové skupiny 93 - *Výsledek hospodaření*.

2.3.4. Uzavírání účetních knih je činnost, při níž se ve smyslu § 17 zákona:

- 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 účtů aktiv a pasiv a konečné stavy účtů nákladů a výnosů, popřípadě při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu zůstatky a stavy účtových skupin,
- c) zjistí základ daně z příjmů a splatná daňová povinnost účetní jednotky za účetní období,
- d) zjistí výsledek hospodaření převodem nákladových účtů na vrub příslušného účtu účtové skupiny 93 – *Výsledek hospodaření* a převodem výnosových účtů ve prospěch tohoto účtu,
- e) uzavře účetnictví účetní jednotky převodem zůstatků rozvahových účtů a zůstatku příslušného účtu účtové skupiny 93 – *Výsledek hospodaření* na konečný účet rozvažný.

2.4. Obsahové vymezení účetní závěrky účetní jednotky stanoví § 18 zákona a vyhláška.

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

2.1. Inventarizační rozdíl je stanoven § 30 odst. 10 zákona.

2.2. Mankem nejsou technologické a technické ztráty vznikající například rozprachem, vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu. Jedná se o tzv. ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

2.3. Inventarizační rozdíl podle § 30 odst. 10 písm. a) zákona se dále posuzuje zejména podle příslušných ustanovení občanského zákoníku, zákona o obchodních korporacích a zákoníku práce.

2.4. Inventarizační rozdíl podle § 30 odst. 10 písm. b) zákona se dále posuzuje mimo jiné podle příslušných ustanovení občanského zákoníku.

3. Postup účtování

3.1. Rozdíly podle bodu 2.1. se účtují 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 hmotné 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 účtové skupiny 90 - *Vlastní jmění*,
- d) přebytku nakoupených zásob, pokud se má oprávněně za to, že k němu došlo chybným účtováním při jejich vyskladnění; účtuje se ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 50 - *Spotřebované nákupy*,
- e) přebytků u zásob vlastní činnosti včetně zvířat, které se účtují na příslušné účty změny stavu zásob vlastní činnosti.

3.2. Účtování o zásobách způsobem A

3.2.1. Nákupy od jiných subjektů

Při uzavírání účetních knih se inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob zaúčtují

- a) na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 - *Spotřebované nákupy*, jde-li o ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob,
- b) na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* v případě manka a
- c) u přebytků zásob ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 - *Ostatní výnosy*, popřípadě (viz bod 3.1. písm. d)) ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 50 - *Spotřebované nákupy*.

3.2.2. Zásoby vlastní činnosti

Při uzavírání účetních knih se inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob zaúčtují

- a) na vrub příslušných účtů účtové skupiny 56 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti*, jde-li o ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob,
- b) na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 - *Ostatní náklady* v případě manka a škod nad normu přirozených úbytků nebo nejsou-li normy stanoveny a
- c) u přebytků zásob ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 56 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti*.

3.3. Účtování o zásobách způsobem B

3.3.1. Nákupy od jiných subjektů

Při uzavírání účetních knih se

- a) inventarizační rozdíly v případě, že se jedná o manka, zaúčtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 - *Ostatní náklady* a ve prospěch příslušného účtu zásob,
- b) přebytky zásob zaúčtují ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 - *Ostatní výnosy*, popřípadě (viz bod 3.1. písm. d)) ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 50 - *Spotřebované nákupy* a na vrub příslušného účtu zásob.

3.3.2. Zásoby vlastní činnosti

Při uzavírání účetních knih se

- a) manka zaúčtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 - *Ostatní náklady*,
- b) přebytky zásob zaúčtují ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 56 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti*.

3.4. Manka a přebytky zásob lze vzájemně vyrovnávat pouze tehdy, jde-li se o manka a přebytky zásob, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem k charakteru druhů zásob. Převyšuje-li po tomto vyrovnání částka manka částku přebytků, je třeba rozdíl posuzovat jako výsledné manko; převyšuje-li částka přebytků částku manka, posuzuje se rozdíl jako výsledný přebytek.

3.5. Při uzavírání účetních knih se zaúčtují inventarizační rozdíly dlouhodobého majetku odpisovaného takto:

- a) v případě, že se jedná o manka, zůstatková cena majetku se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 - *Ostatní náklady* a ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07 - *Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku* nebo 08 - *Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku*; majetek se vyřadí,
- b) v případě, že se jedná o přebytek, zaúčtuje se inventarizační rozdíl na vrub příslušných účtů účtových skupin 01 - *Dlouhodobý nehmotný majetek* nebo 02 - *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný* a ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07 - *Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku* nebo 08 - *Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku*.

3.6. Při uzavírání účetních knih se zaúčtují inventarizační rozdíly dlouhodobého majetku neodpisovaného takto:

- a) v případě, že se jedná o manko, vyřazovaný majetek se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 - *Ostatní náklady* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 03 - *Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný*, majetek se vyřadí,
- b) v případě, že se jedná o přebytek, zaúčtuje se inventarizační rozdíl na vrub příslušného účtu účtové skupiny 03 - *Dlouhodobý majetek neodpisovaný* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 90 - *Vlastní jmění*.

3.7. Pohledávka za odpovědnou osobou z titulu náhrady manka se zaúčtuje souvztažně ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy*.

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

Kurové 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

2.1. Základní ustanovení pro zjišťování kursových rozdílů jsou obsažena zejména v § 24 odst. 6 a 9 zákona a v § 42 vyhlášky.

2.2. U kursových rozdílů, které vznikají v průběhu účetního období při ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 12 zákona, se uskutečněním účetního případu rozumí zejména

- a) splnění peněžitého dluhu a inkaso pohledávky,
- b) postoupení pohledávky a vklad pohledávky,
- c) převzetí dluhu u původního dlužníka,
- d) vzájemné započtení pohledávek,
- e) úhrada úvěru nebo zápůjčky novým úvěrem nebo zápůjčkou,
- f) převod záloh a závdavků na úhradu pohledávek a dluhů.

2.3. Kurové rozdíly nevznikají při

- a) oznámení o změně věřitele u dlužníka a u věřitele v případě, že za jeho dlužníka bude plnit dlužník jiný,
- b) dohodě o změně zahraničních měn pro úhrady nebo inkasa bez pohybu peněžních prostředků s výjimkou změny na Kč,
- c) splácení peněžitých vkladů do obchodních korporací.

3. Postup účtování

3.1. Základní pravidla účtování kursových rozdílů stanoví § 42 vyhlášky.

3.2. O kursových rozdílech při ocenění majetku a závazků se účtuje podle povahy:

- a) pokud vznikne kursový zisk, pak je o něm účtováno na vrub příslušného účtu majetku nebo závazku se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy*, nebo

- b) pokud vznikne kursová ztráta, pak je o ní účtováno na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu majetku nebo závazku.

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 derivátů uvedené v § 35 vyhlášky.

3. Postup účtování

Pro postupy účtování neupravené v § 35 vyhlášky se přiměřeně použijí postupy účtování podle vyhlášky č. 501/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi, ve znění pozdějších předpisů, a Českých účetních standardů pro finanční instituce.

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. Postup účtování

3.1. Směnky

3.1.1. Směnky jako cenné papíry

O směnkách jako o cenných papírech se účtuje podle charakteru v účtových skupinách *06 - Dlouhodobý finanční majetek* nebo *25 - Krátkodobý finanční majetek*.

3.1.2. Směnky jako platební prostředky

Požizovací cenou u věřitele je hodnota pohledávky. Hodnota cenného papíru se zvyšuje o alikvotní úrokový výnos. U dlužníka se o těchto směnkách účtuje podle charakteru na příslušných účtech účtových skupin *32 - Závazky* nebo *95 - Dlouhodobé úvěry a závazky*. Při eskontu směnky bankou se směnka převede na příslušný účet účtové skupiny *31 - Pohledávky* v ocenění jmenovitou hodnotou (směnečnou sumou), vzniklý rozdíl se zaúčtuje ve věcné a časové souvislosti ve prospěch výnosů. Do doby splacení eskontované směnky směnečným dlužníkem trvá dluh prodávajícího vůči bance. O tomto dluhu se účtuje podle charakteru ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny *23 - Krátkodobé úvěry* nebo ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny *95 - Dlouhodobé úvěry a závazky*.

3.1.3. Směnky jako zajišťovací prostředky

O směnkách jako o zajišťovacích prostředcích se účtuje na podrozvahových účtech.

3.1.4. Ručení pozdějším majitelům směnky, které vzniklo z titulu převodů (indosamentu) směnky, s výjimkou eskontu, se účtují na podrozvahových účtech. Ručení se snižují o splacené částky při částečném splácení.

3.2. Cenné papíry oceňované reálnou hodnotou

3.2.1. Změny reálných hodnot cenných papírů, které nejsou určeny účetní jednotkou k obchodování s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu (realizovatelné cenné papíry nebo cenné papíry držené do splatnosti), se účtují na samostatný analytický účet příslušného účtu finančního majetku souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 92 - *Oceňovací rozdíly* vykazovaným v položce „A.I.3. Oceňovací rozdíly z přecenění finančního majetku a závazků“. Při prodeji nebo jiném úbytku se takto zaúčtovaný rozdíl zruší souvztažně s analytickým účtem příslušného majetku. O úrokovém výnosu se účtuje na výnosových účtech.

3.2.2. Změna reálné hodnoty majetkových cenných papírů k obchodování se zaúčtuje na příslušnou stranu příslušného účtu finančního majetku, při úbytku hodnoty souvztažně na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 - *Ostatní náklady* a při přírůstku hodnoty souvztažně ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy*.

3.2.3. Změna reálné hodnoty dluhových cenných papírů k obchodování se účtuje podle následujících pravidel:

- a) snížení jmenovité hodnoty kupónových dluhopisů se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 - *Ostatní náklady*, její zvýšení ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy* souvztažně s příslušným účtem finančního majetku. Nabíhající alikvotní úrokový výnos se účtuje podle bodu 3.4.,
- b) u diskontovaných cenných papírů je změna v ocenění reálnou hodnotou součástí úrokového výnosu.

3.3. Oceňování ekvivalencí (protihodnotou)

Oceněním ekvivalencí se rozumí, že majetková účast je při pořízení oceněna pořizovací cenou, která je k okamžiku stanovenému v § 24 odst. 2 písm. b) zákona upravována na hodnotu odpovídající míře účasti účetní jednotky na vlastním kapitálu obchodní korporace, v níž má účetní jednotka majetkovou účast. Změna v ocenění se účtuje podle bodu 3.2.1. Účetní jednotka ocení majetkovou účast nulou, pokud její podíl na ztrátách v obchodní korporaci, v níž má majetkovou účast, je roven nebo převyšuje ocenění její účasti.

3.4. Úrokový výnos

3.4.1. U dluhových cenných papírů se účtuje o úrokovém výnosu na vrub analytického účtu k příslušnému účtu cenných papírů a ve prospěch příslušného účtu v účtové skupině 64 – *Ostatní výnosy*:

- a) u dluhových cenných papírů s úrokovou sazbou je úrokovým výnosem výnos stanovený touto sazbou,
- b) u diskontovaných dluhových cenných papírů je úrokovým výnosem rozdíl mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a pořizovací cenou,
- c) pokud účetní jednotka u diskontovaných dluhových cenných papírů účtovala ve věcné a časové souvislosti o rozdílu mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a jeho nižším emisním kursem, je možno takto postupovat až do vyřazení těchto cenných papírů.

3.4.2. U kupónových dluhových cenných papírů držených do splatnosti se rozdíl mezi pořizovací cenou bez kupónu a jmenovitou hodnotou zaúčtuje ve věcné a časové souvislosti podle své povahy buď na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 - *Ostatní náklady* nebo ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy* souvztažně s příslušným účtem finančního majetku a dále účetní jednotka zaúčtuje úrokový výnos. U diskontovaných cenných papírů držených do splatnosti se ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy* účtuje ve věcné a časové souvislosti rozdíl mezi pořizovací cenou a jmenovitou hodnotou.

3.5. Při přesunech mezi jednotlivými skupinami cenných papírů se postupuje podle Českého účetního standardu pro finanční instituce č. 108 Cenné papíry, není-li zákonem, vyhláškou nebo Českými účetními standardy, stanoveno jinak.

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

Opravné položky k pohledávkám a rezervy

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 a rezerv 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. Obecná pravidla a postup účtování o opravných položkách

3.1. Postup tvorby a použití opravných položek stanoví § 37 vyhlášky.

3.2. Tvorba opravných položek se účtuje na vrub nákladů na základě inventarizace, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak, a při ní zjištěném ocenění majetku v případech, kdy takto zjištěná hodnota je nižší než ocenění majetku na příslušných majetkových účtech.

3.3. Opravné položky k pohledávkám

3.3.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 39 - *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování* se účtuje tvorba opravných položek k pohledávkám, jakož i jejich snížení, popřípadě zrušení souvztažně s příslušnou stranou příslušného účtu nákladů účtové skupiny 55 - *Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek*.

3.3.2. Výše opravné položky nesmí přesáhnout účetní hodnotu pohledávky na rozvahovém účtu, k níž je opravná položka tvořena. V případech, ve kterých bude opravná položka vytvořena ve výši 100 % hodnoty nepromlčené pohledávky s výjimkou pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení, může být tato pohledávka odepsána a opravná položka k ní zrušena. Takto odepsaná pohledávka se dále sleduje na podrozvahových účtech s výjimkou těch pohledávek, u kterých došlo k jejich zániku. Přijatá úhrada odepsané pohledávky se zaúčtuje jako výnos na příslušném účtu účtové skupiny 64 - *Ostatní výnosy*.

4. Obecná pravidla a postup účtování o rezervách

4.1. Při tvorbě a použití rezerv a při jejich inventarizaci se postupuje podle § 40 vyhlášky ve smyslu § 26 odst. 3 zákona.

4.2. Rezervy podle zvláštních právních předpisů se vytvářejí procentem z určeného základu nebo v absolutní částce, pokud právní předpis přímo nestanoví způsob jejich tvorby.

4.3. Účetní jednotka ve svém vnitřním předpisu stanoví tituly pro tvorbu rezerv, jejich výši a způsob jejich vytváření a používání.

4.4. O tvorbě rezerv se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 94 - *Rezervy se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu nákladů účtové skupiny 55 - Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek.*

4.5. O použití rezerv nebo jejich zrušení pro nepotřebnost se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 94 - *Rezervy se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu nákladů účtových skupin 55 - Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek.*

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

Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé 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 úvěrů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

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

2.2. O majetku a závazcích se účtuje v účtové třídě 2, která obsahuje

- a) hotovost účetní jednotky (peníze, šeky, poukázky k zúčtování) a ceniny,
- b) účty v bankách,
- c) krátkodobé úvěry,
- d) krátkodobé finanční výpomoci,
- e) krátkodobé cenné papíry a podíly,
- f) převody mezi finančními účty.

2.3. Charakteristickým rysem finančního majetku, o kterém se účtuje v účtové třídě 2 je zejména vysoká likvidnost, bezprostřední obchodovatelnost, předpokládaná držba či smluvená splatnost do jednoho roku vztažená k okamžiku uskutečnění účetního případu.

3. Postup účtování

3.1. Finanční účty v cizích měnách se v účetnictví vedou v českých korunách i v cizích měnách.

3.2. Účtová skupina 21 - *Peněžní prostředky v pokladně*

3.2.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 21 - *Peněžní prostředky v pokladně* se účtuje o stavu a pohybu hotovosti na základě pokladních dokladů, o stavu a pohybu šeků přijatých místo hotových peněz, poukázkách k zúčtování (například poukázky na odběr zboží, služeb). Stav peněz v pokladně nelze nahrazovat stvrzenkami či úpisy. Peníze v hotovosti svěřené pracovníkům k použití na předem stanovené účely a šeky vydané k použití se účtují jako pohledávky za zaměstnanci, popřípadě společníky.

3.2.2. Na příslušném účtu účtové skupiny 21 - *Peněžní prostředky v pokladně* se účtuje o stavu a pohybu cenin (například poštovní známky, dálniční známky, kolky, telefonní a ostatní karty, mají-li hodnotu, ze které bude moci být po vydání do užívání čerpáno) před jejich vydáním. Jako ceniny se účtují i zakoupené stravenky do provozoven veřejného stravování apod. Ceniny svěřené pracovníkům k použití na předem stanovené účely se účtují jako pohledávky za zaměstnanci, popřípadě společníky.

3.2.3. Rozdíly vzniklé při inventarizaci pokladní hotovosti a cenin se považují za schodek, popřípadě přebytek.

3.3. Účtová skupina 22 - *Peněžní prostředky na účtech*

3.3.1. Účtuje se zde na základě oznámení banky nebo spořitelního a úvěrního družstva o přijatých nebo provedených platbách (bankovní výpisy). Vklady nebo výběry peněz v hotovosti a převody mezi bankovními účty lze účtovat prostřednictvím účtu určeného účetní jednotkou pro účtování peněz na cestě.

3.3.2. Na příslušném účtu účtové skupiny 22 - *Peněžní prostředky na účtech* se účtuje o stavu a pohybu peněžních prostředků účetní jednotky u bank nebo spořitelních a úvěrních družstev. Pasivní zůstatek se v rozvaze vykáže jako přijatý krátkodobý úvěr.

3.4. Účtová skupina 23 - *Krátkodobé úvěry*

3.4.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 23 - *Krátkodobé úvěry* se účtuje na základě oznámení banky nebo spořitelního a úvěrního družstva o přijatých nebo provedených platbách (bankovní výpisy). Účtuje se zde o úvěrech poskytnutých nejvýše na dobu jednoho roku, o překlenovacích úvěrech, pokud nebyly řešeny v rámci běžného účtu, o krátkodobých úvěrech poskytnutých na základě eskontovaných směnek apod.

3.4.2. Souvztažným zápisem k účtu úvěrů je zápis na příslušném účtu účtové skupiny 22 - *Peněžní prostředky na účtech*. Uhradí-li banka nebo spořitelní a úvěrní družstvo platební doklad, například fakturu dodavatele, přímo z úvěrového účtu, zaúčtuje se poskytnutý úvěr ve prospěch příslušného úvěru se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtových skupin 32 - *Závazky*, respektive 95 - *Dlouhodobé úvěry a závazky*.

3.4.3. Na vrub příslušného účtu eskontních úvěrů, po obdržení avíza od banky nebo spořitelního a úvěrního družstva o úhradě směnky či jiného cenného papíru dlužníkem, zaúčtuje účetní jednotka úhradu úvěru se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu určeného pro účtování pohledávek za eskontované cenné papíry. Na vrub příslušného účtu eskontních úvěrů se účtuje i o vrácení neuhrazené směnky nebo jiného cenného papíru bankou, a to souvztažným zápisem ve prospěch bankovního účtu (splacení eskontního úvěru).

3.5. Na příslušné účty účtové skupiny 24 - *Jiné krátkodobé finanční výpomoci* se účtují krátkodobé finanční výpomoci poskytnuté účetní jednotce jinými osobami než bankami nebo spořitelním a úvěrním družstvem (třetími osobami) a společníky obchodních korporací.

3.6. Účtová skupina 25 - *Krátkodobý finanční majetek* tvoří část finančního majetku, který má účetní jednotka převážně v držení pouze do jednoho roku, například cenné papíry k obchodování a cenné papíry se splatností do jednoho roku, vlastní dluhopisy, ostatní realizovatelné cenné papíry a ostatní cenné papíry, například nakoupené opční listy. Pokud jsou nakoupené opční listy 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. Pro účtování o cenných papírech se použijí ustanovení Českého účetního standardu č. 406 Operace s cennými papíry a podíly.

3.7. Účtová skupina 26 - *Převody mezi finančními účty* se používá pro překlenutí časového nesouladu mezi vklady, výběry peněz, šeků a jiných hotovostí a přijetím příslušných výpisů z účtů účetní jednotkou. Obdobně se zde účtuje o účetních případech, při kterých dochází k časovému nesouladu při převodech mezi účty účetní jednotky v bankách nebo spořitelních a úvěrních družstvech. Na příslušných účtech účtové skupiny 26 – *Převody mezi finančními účty* se vklady nebo výběry peněz v hotovosti a šeků zaúčtují podle pokladních dokladů nebo výpisů účtů.

3.8. Inventarizační rozdíly se účtují podle ustanovení Českého účetního standardu 403 Inventarizační rozdíly.

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 nehmotného, hmotného a finančního majetku za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení dlouhodobého majetku uvedené v § 7, 8, 9, a 43 vyhlášky. Dlouhodobý majetek se oceňuje podle § 25 a 27 zákona a § 32 a 33 vyhlášky. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se odpisuje podle § 28 zákona a § 38 vyhlášky.

3. Pořízení dlouhodobého majetku

3.1. Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se uskutečňuje zejména koupí, vytvořením vlastní činností, nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti, bezúplatným převodem (darováním), vkladem nebo převodem.

3.1.1. Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 04 - *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek* nebo přímo na vrub příslušných účtů účtových skupin 01 - *Dlouhodobý nehmotný majetek*, 02 - *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný* nebo 03 - *Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný*, pokud při pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení nevznikají náklady související s jeho pořízením, se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtových skupin zejména

- a) 21 - *Peněžní prostředky v pokladně* v případě pořízení za hotové,
- b) 23 - *Krátkodobé úvěry*, 32 - *Závazky*, 37 - *Jiné pohledávky a závazky* nebo 95 - *Dlouhodobé úvěry a závazky* v případě bezhotovostního pořízení,
- c) 90 - *Vlastní jmění* v případě bezúplatně nabytého majetku,
- d) 57 - *Aktivace* v případě vytvoření majetku vlastní činností,
- e) 37 - *Jiné pohledávky a závazky* v případě uplatnění práva nákupní opce a v případě úroků z úvěrů a zápůjček do doby uvedení do užívání.

3.1.2. Nevyfakturované dodávky dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se ke konci rozvahového dne účtují jako dohadné položky pasivní na vrub příslušného účtu účtové skupiny 04 - *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 38 - *Přechodné účty aktiv a pasiv*.

3.1.3. Uvedení majetku a technického zhodnocení do užívání, pokud již nebyl majetek a technické zhodnocení pořízen a zaúčtován přímo v účtových skupinách 01, 02 nebo 03, se účtuje na vrub příslušného účtu účtových skupin 01 - *Dlouhodobý nehmotný majetek*, 02 - *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný* nebo 03 - *Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný* se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 04 - *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek*.

3.1.4. Při pořízení dlouhodobého majetku na základě směnné smlouvy oceňují účetní jednotky majetek pořizovací cenou, jsou-li ceny ve smlouvě sjednány, v opačném případě reprodukční pořizovací cenou. V případě směny dlouhodobého odpisovaného majetku jednotky účtují o nabytí majetku na vrub příslušného účtu účtových skupin 01 - *Dlouhodobý nehmotný majetek*, 02 - *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný* se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 90 – *Vlastní jmění* a pozbytí tohoto majetku účtují jako o vyřazení majetku podle bodu 5.2. písm. a) tohoto standardu. V případě směny dlouhodobého neodpisovaného majetku účetní jednotky účtují o nabytí i pozbytí tohoto majetku rozvahově na příslušnou stranu příslušného účtu účtové skupiny 90 – *Vlastní jmění*.

3.1.5. Účetní jednotka může na příslušný účet účtové skupiny 04 - *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek* účtovat náklady charakteru technického zhodnocení na cizím dlouhodobém hmotném majetku v průběhu jeho pořizování, pokud se prokazatelně má stát pachtýřem nebo nájemcem dlouhodobého hmotného majetku nebo jeho příslušné části a následně technické zhodnocení bude odepisovat. Vlastník dlouhodobého hmotného majetku neúčtuje náklady charakteru technického zhodnocení v průběhu pořizování dlouhodobého hmotného majetku a technické zhodnocení odpisované tímto pachtýřem nebo nájemcem.

3.2. O technickém zhodnocení se neúčtuje v případě pěstitelských celků trvalých porostů, dospělých zvířat a jejich skupin a majetku v účtové skupině 03 - *Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný*.

4. Odpisování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

4.1. Účetní jednotka odpisuje dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek z výše ocenění podle § 25 zákona na základě odpisového plánu, a to jen do výše ocenění.

4.2. V případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v podílovém spoluvlastnictví provádí každý spoluvlastník účetní odpisy ze svého vlastnického podílu.

4.3. Účetní jednotka účtuje o odpisech nejpozději k rozvahovému dni.

4.4. V případě uvedení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku do užívání v průběhu účetního období stanoví účetní jednotka poměrnou výši odpisů v tomto účetním období.

4.5. Účetní jednotka při sestavení odpisového plánu v souvislosti s provedením technického zhodnocení dlouhodobého majetku zohlední veškeré skutečnosti v souladu se zákonem a vyhláškou.

4.6. Sazby účetních odpisů stanoví účetní jednotka např. z hlediska časového, tzn. stanovením předpokládané doby používání majetku nebo výkonovým způsobem, tzn., že jednotka si stanoví vnitřním předpisem měřitelnou jednotku, případně další skutečnosti, které mají vliv na výpočet částky odpisu na jednu stanovenou jednotku, např. kus kilometr, tuna, hektolitr, a částku odpisu související s touto jednotkou (např. u dopravních prostředků). Účetní jednotka účtuje o odpisu, který zjistí jako součin částky odpisu na jednu jednotku stanovenou odpisovým plánem a počtu těchto jednotek uskutečněných v průběhu příslušného období.

4.7. Účetní odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

4.8. Při odpisování dospělých zvířat a jejich skupin 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 lze odpisovat skupinově.

4.9. Odpisy se účtují ve prospěch účtů účtových skupin 07 - *Oprávkky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08 - Oprávkky k dlouhodobému hmotnému majetku* a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 - *Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek*.

4.10. Nezajistí-li jednotka ke dni sestavení účetní závěrky krytí fondu reprodukce investičního 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 a použití rezerv a opravných položek*. Nekryté zdroje fondu za minulé účetní období účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 - *Ostatní výnosy*.

4.11. V případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení, který je odpisován a byl pořízen zcela nebo částečně z přijaté dotace nebo účelového daru, účetní jednotka účtuje současně s odpisem tohoto majetku podle bodu 4. 9. ve věcné a časové souvislosti na vrub příslušného účtu účtové skupiny 90 - *Vlastní jmění se souvztažným zápisem* ve prospěch příslušné účtové skupiny 64 - *Ostatní výnosy*, a to ve výši postupem podle § 38 odst. 10 vyhlášky (odpis násobený poměrem dotace a ocenění majetku).

5. Vyřazení dlouhodobého majetku

5.1. Vyřazení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se uskutečňuje zejména prodejem, likvidací, bezúplatným převodem (darováním); případně se o vyřazení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku účtuje jako o manku, škodě a vkladu dlouhodobého majetku do jiné účetní jednotky.

5.2. Vyřazení dlouhodobého majetku odpisovaného a technického zhodnocení se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtových skupin 07 - *Oprávkky k dlouhodobému nehmotnému majetku* nebo 08 - *Oprávkky k dlouhodobému hmotnému majetku* a ve prospěch příslušného účtu účtových skupin 01 - *Dlouhodobý nehmotný majetek* nebo 02 - *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný*; zůstatková cena dlouhodobého majetku odpisovaného se účtuje na vrub příslušného účtu účtových skupin zejména

- a) 54 - *Ostatní náklady* v případě, bezúplatného převodu (darování) a v případě manka nebo škody,
- b) 55 - *Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek* v případě prodeje a likvidace,

c) 36 - *Závazky ke společnosti a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů v případě vkladu do jiné účetní jednotky,*

5.3. Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku neodpisovaného se účtuje obdobně jako v bodu 5. 2. písm. a) až c) a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 03 - *Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný.*

5.4. Vyřazení nedokončeného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se účtuje obdobně jako v bodu 5. 2. písm. a) až c) a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 04 - *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.* Vyřazení nedokončeného dlouhodobého majetku a technického zhodnocení, které je trvale zastaveno a nebude v něm pokračováno, se při likvidaci zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 04 - *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.*

6. Finanční majetek

6.1. Pořízení dlouhodobého finančního majetku se uskutečňuje zejména koupí, upsáním finančního majetku (akcií, podílů), získáním majetkového podílu, nepeněžním vkladem nebo převodem.

6.2. Pořízení finančního majetku včetně nákladů souvisejících s jeho pořízením se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 04 - *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek* nebo přímo na vrub příslušných účtů účtových skupin 06 - *Dlouhodobý finanční majetek*, pokud při pořízení finančního majetku nevznikají náklady související s jeho pořízením, se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtových skupin zejména

a) 21 - *Peněžní prostředky v pokladně* v případě pořízení za hotové,

b) 23 – *Krátkodobé úvěry*, 32 – *Závazky*, 37 - *Jiné pohledávky a závazky* nebo 95 - *Dlouhodobé úvěry a závazky* v případě bezhotovostního pořízení,

c) 36 - *Závazky za společností* v případě vkladu,

d) 37 - *Jiné pohledávky a závazky* v případě uplatnění práva nákupní opce a v případě úroků z úvěrů a zápůjček do doby uvedení do užívání.

6.3. O zařazení finančního majetku se účtuje na vrub příslušného účtu účtových skupin 06 - *Dlouhodobý finanční majetek* se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 04 - *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.*

6.4. Vyřazení či snížení dlouhodobého finančního majetku se uskutečňuje zejména prodejem a bezúplatným převodem ve prospěch účtové skupiny 06 - *Dlouhodobý finanční majetek* se souvztažným zápisem například na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady.*

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 o zásobách za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

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

3. Obecná pravidla k postupům účtování o zásobách

3.1. O zásobách se účtuje způsobem A nebo způsobem B. Účetní jednotka může účtovat zásoby způsobem A i způsobem B. Při účtování podle míst uskladnění může být uplatněn pouze jeden z uvedených způsobů. Při obou způsobech účtování musí zůstatek zásob vykázaný v účetní závěrce odpovídat skutečnému stavu příslušných zásob.

3.2. 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*.

3.3. Při účtování o zásobách způsobem B účtuje účetní jednotka na účty zásob k rozvahovému dni. Účetní jednotka může stanovit vnitřním předpisem účtování k jinému okamžiku. 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.).

3.4. Inventarizační rozdíly zásob se účtují podle § 30 zákona a Českého účetního standardu č. 403 Inventarizační rozdíly.

3.5. Účetní jednotka zajišťuje naplnění ustanovení § 8 odst. 4 zákona zejména vnitřním předpisem upravujícím především

- a) normu přirozených úbytků zásob,
- b) druhy materiálu účtovaných přímo do spotřeby bez účtování na sklad materiálu.

3.6. 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*.

3.7. O zásobách daných ke zpracování jiné účetní jednotce, do konsignačních skladů či zapůjčených mimo účetní jednotku, se vedou analytické účty s uvedením místa uložení.

3.8. O vyúčtovanou cenu za zpracování materiálu či o vlastní náklady na zpracování materiálu provedené vlastní činností se zvyšuje ocenění zásob na skladě. 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.

3.9. Zásoby převzaté účetní jednotkou ke zpracování, vypůjčené, došlé omylem a konsignační zboží se vedou na podrozvahových účtech s uvedením druhu zásob a jejich ocenění.

4. Oceňování

4.1. Zásoby se oceňují podle § 25 zákona a § 33a vyhlášky.

4.2. Nakoupená zvířata se oceňují pořizovací cenou, zvířata vlastního odchovu (příchovky) se oceňují vlastními náklady nebo reprodukční pořizovací cenou v případech, nelze-li vlastní náklady zjistit. Přírůstky zvířat se oceňují vlastními náklady.

4.3. Pořizovací cenu zásob lze rozdělit na cenu pořízení nebo na předem stanovenou cenu pořízení a odchylku od skutečné ceny pořízení a náklady s pořízením související. Při vyskladnění zásob se tyto náklady, popřípadě odchylky rozpouštějí způsobem stanoveným vnitřním předpisem účetní jednotky.

4.4. Úbytek zásob lze ocenit

- a) cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z ocenění pořízení,
- b) způsobem, kdy první cena pro ocenění přírůstku zásob se použije jako první cena pro ocenění úbytku zásob nebo,
- c) předem stanovenou cenou účetní jednotkou (pevnou cenou).

5. Postup účtování

5.1. Účtování o zásobách způsobem A.

5.1.1. Nákupy od jiných subjektů a aktivace materiálu, služeb a zboží

V průběhu účetního období se složky pořizovací ceny nakupovaných zásob účtují na vrub příslušného účtu pořízení materiálu účtové skupiny 11 – *Materiál* nebo na vrub příslušného účtu pořízení zboží účtové skupiny 13 – *Zboží* se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové třídy 2 - Finanční účty nebo 3 - Zúčtovací vztahy. Vnitropodnikové služby související s přepravou dodávek zásob se aktivují. Aktivace materiálu, služeb a zboží se účtuje na vrub příslušných účtů zásob a souvztažně ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 57 – *Aktivace*. Převzetí materiálu a zboží na sklad se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 11 – *Materiál* nebo na vrub účtu účtové skupiny 13 – *Zboží* a ve prospěch

příslušného účtu pořízení materiálu nebo ve prospěch příslušného účtu pořízení zboží. Spotřeba materiálu a prodej zboží se účtují na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* a u prodeje materiálu na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady*.

5.1.2. Zásoby vlastní výroby

V průběhu účetního období se přírůstky zásob oceněné vlastními náklady účtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby* se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 56 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti*. O vyskladnění zásob se účtuje na vrub příslušných účtů účtové skupiny 56 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti* a ve prospěch příslušného účtů účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby*.

5.1.3. Nákupy materiálu lze 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*.

5.2. Účtování o zásobách způsobem B.

5.2.1. Nákupy od jiných subjektů a aktivace materiálu, služeb a zboží

- a) v průběhu účetního období se složky pořizovací ceny nakupovaných zásob účtují na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* se souvztažným zápisem na příslušných účtech účtové třídy 2 – *Finanční účty* nebo 3 – *Zúčtovací vztahy; vnitropodnikové služby*, které souvisejí s přepravou dodávek zásob, se aktivují; aktivace materiálu, služeb a zboží se účtuje na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy* souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 57 – *Aktivace*,
- b) k okamžiku podle bodu 3. 3. účtuje účetní jednotka o počátečním stavu zásob na skladě příslušných účtů účtových skupin 11 – *Materiál* a 13 – *Zboží* na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*; stav zásob podle evidence o zásobách se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 11 – *Materiál* nebo na vrub příslušného účtu účtové skupiny 13 – *Zboží* souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 50 – *Spotřebované nákupy*.

5.2.2. Zásoby vlastní výroby

- a) v průběhu účetního období se v účtové skupině 12 – *Zásoby vlastní výroby* neprovádí žádné účetní zápisy a vynaložené náklady na výrobu či jinou činnost se účtují na příslušných účtech účtové třídy 5 – *Náklady*,
- b) při uzavírání účetních knih se počáteční stavy zásob zaúčtované na příslušných účtech účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby* převedou na vrub příslušných účtů účtové skupiny 56 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti*; stav zásob podle inventarizace se zaúčtuje na vrub příslušných účtů účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní výroby* souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 56 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti*.

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.

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení pohledávek z obchodních vztahů, pohledávek z pracovněprávních vztahů, pohledávek z titulu daní a dotací a ostatních pohledávek, krátkodobých závazků z obchodních vztahů, závazků z pracovněprávních vztahů, závazků z titulu daní a dotací a ostatních závazků, časového rozlišení v aktivech a pasivech rozvahy a dohadných položek aktivních a pasivních uvedených v § 12 až 15, 17 a 21 až 25 vyhlášky.

3. Oceňování

Pohledávky a závazky se oceňují podle § 25 zákona a § 33b vyhlášky.

4. Postup účtování

4.1. Pohledávky

4.1.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 31 - *Pohledávky* se účtuje zejména o:

- a) pohledávkách za odběrateli; dále se zde účtuje o poskytnutých zálohách a závdavcích dodavatelům před splněním smlouvy ze strany dodavatele, a o ostatních pohledávkách z obchodních vztahů,
- b) pohledávkách za směnky předané bance nebo spořitelnímu a úvěrnímu družstvu k proplacení do doby splatnosti směnky, jakož i o jiných cenných papírech předaných k eskontu; ve prospěch účtu pohledávek za směnky předaných bance nebo spořitelnímu a úvěrnímu družstvu k proplacení se zaúčtují směnky a jiné cenné papíry bankou nebo spořitelním a úvěrním družstvem zinkasované, jakož i směnky a jiné cenné papíry neproplacené a vrácené.

4.2. Závazky

4.2.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 32 - *Závazky* se účtuje zejména o:

- a) dlužích vůči dodavatelům, přijatých krátkodobých zálohách a závdavcích od odběratelů před splněním závazků vůči odběratelům, o ostatních krátkodobých závazcích z obchodních vztahů,
- b) směnkách vlastních a akceptovaných směnkách cizích při jejich použití k uspokojení dluhu vůči dodavateli, kde směnečný závazek pro účetní jednotku je jeden rok a kratší,
- c) pravidelně se opakujících zálohových platbách od uživatelů bytů a nebytových prostor, o předpisech záloh.

4.3. Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

4.3.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 33 - *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi* se účtuje zejména o:

- a) dlužích z pracovněprávních vztahů včetně sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění zaměstnanců, popřípadě jiných fyzických osob a jejich zúčtování; mzdová evidence se vede podle jednotlivých zaměstnanců, popřípadě podle jiných fyzických osob,
- b) dlužích vůči zaměstnancům, např. o nároku zaměstnanců na náhradu cestovních výdajů, pokud se přímo neproplácují,
- c) o pohledávkách za zaměstnanci, např. o poskytnutých zálohách na cestovní výdaje, o zálohách k vyúčtování, o uplatnění náhrady za zaměstnanci,
- d) o dlužích ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění k příslušným institucím se souvztažnými zápisy na vrub příslušných účtů účtové skupiny 52 - *Osobní náklady* u částek hrazených zaměstnavatelem; částky hrazené zaměstnancem se zaúčtují na vrub 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* se účtuje zejména o:

- a) daňové povinnosti účetní jednotky ze spotřebních daní za zdaňovací období se souvztažným zápisem zejména na vrub příslušného účtu účtových skupin 31 – *Pohledávky*, 33 – *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi* a 37 – *Jiné pohledávky a závazky*, respektive na vrub příslušného účtu účtových tříd 1 a 5, jestliže zdanitelné plnění bylo uskutečněno pro vlastní potřebu účetní jednotky nebo při bezplatném plnění ve prospěch jiných osob, jakož i při vzniku manka a škody na vybraných výrobcích,
- b) úhradě daňové povinnosti ze spotřebních daní; dále se na vrub příslušného účtu účtuje o nároku na vrácení spotřební daně za zdaňovací období se souvztažným zápisem zejména ve prospěch příslušného účtu účtových skupin 32 – *Závazky*, 37 – *Jiné pohledávky a závazky*, 95 - *Dlouhodobé úvěry a závazky*,
- c) dalších přímých daních, například daň silniční,
- d) poplatcích ve prospěch příslušného účtu (příslušného příjemce poplatků) se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 53 - *Daně a poplatky*; o úhradě poplatků se účtuje na vrub příslušného účtu,
- e) dani z přidané hodnoty,
- f) nezpochybnitelném právním nároku na dotaci; o použití dotace na úhradu úroků nezahrnovaných do pořizovací ceny dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se ve věcné a časové souvislosti účtuje do ostatních finančních výnosů; při stanovení ocenění dlouhodobého odpisovaného majetku a technického zhodnocení, pokud jsou částečně nebo zcela pořízeny z přijaté dotace nebo účelového

daru, účetní jednotka postupuje podle § 38 odst. 10 vyhlášky a podle Českého účetního standardu č. 409 Dlouhodobý majetek.

4.5. Pohledávky za společnostmi

4.5.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 35 - *Pohledávky za společnostmi* se účtuje zejména o pohledávkách účetní jednotky z titulu sdružení ve společnosti za ostatními společníky sdruženými v této společnosti.

4.6. Závazky ke společnosti a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů

4.6.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 36 - *Závazky ke společnosti a závazky z upsaných cenných papírů a vkladů* se účtuje zejména o:

- a) dluzích účetní jednotky, jako společníka v jiné obchodní korporaci, za převzaté a dosud nesplacené akcie nebo zatímní listy,
- b) dluzích účetní jednotky z titulu sdružení ve společnosti vůči ostatním společníkům sdruženým v této společnosti.

4.7. Jiné pohledávky a závazky

4.7.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 37 - *Jiné pohledávky a závazky* se účtuje zejména o:

- a) pohledávkách a závazcích z pevných termínovaných operací, o nakoupených a prodaných opcích; analytické účty se vedou v členění na nákupní a prodejní opce podle Českého účetního standardu č. 405 Deriváty,
- b) pohledávkách na náhradu škody či manka za odpovědnou osobou se souvztažným zápisem na příslušném účtu účtové skupiny 64 – *Jiné provozní výnosy*, pokud tato pohledávka nemá charakter dohadné položky aktivní,
- c) dluzích z odpovědnosti za způsobenou škodu se souvztažným zápisem na příslušném účtu účtové skupiny 54 – *Jiné provozní náklady*, pokud tento závazek nemá charakter dohadné položky pasivní,
- d) dluzích vůči celnímu orgánu z titulu cel, daně z přidané hodnoty a o závazku ze spotřebních daní při dovozu.

4.8. Přejížděné účty aktiv a pasiv

Na příslušných účtech časového rozlišení této účtové skupiny se v souladu s § 17 a 25 vyhlášky časově rozlišují náklady a výnosy. Časově rozlišovat nelze pokuty, penále, manka a škody. Dále se v této účtové skupině účtuje v souladu s § 15, 20 a § 24 vyhlášky o dohadných položkách.

4.8.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 38 – *Přejížděné účty aktiv a pasiv* se účtuje zejména o:

- a) výdajích běžného účetního období, které věcně patří do nákladů příštích období, vykazovaných v položce „B.IV.1. Náklady příštích období“, například nájemné a pachtovné placené předem, předplatné; zúčtování nákladů příštích období na příslušný účet nákladů se provede v účetním období, s kterým věcně a časově souvisí,

- b) částkách účetní jednotkou nepřijatých, které časově a věcně souvisejí s výnosy běžného účetního období a nejsou zaúčtovány přímo na účtech pohledávek vykazovaných v položce „B.IV.2. Příjmy příštích období“, například výnosové provize nebo provedené a odebrané dosud nevyúčtované práce a služby,
- c) nákladech, které s běžným účetním obdobím souvisejí, avšak výdaj na ně nebyl dosud skutečně vykazovaných v položce „B.IV.1. Výdaje příštích období“, například nájemné a pachtovné placené pozadu,
- d) příjmech běžného účetního období, které věcně patří do výnosů příštích období, vykazovaných v položce „B.IV.2 Výnosy příštích období“, například nájemné a pachtovné přijaté předem, částky přijatých paušálů předem na zajištění servisních služeb, přijaté předplatné; zúčtování výnosů příštích období na příslušný účet výnosů se provede v účetním období, s kterým věcně a časově souvisí,
- e) dohadných částkách, například o pohledávce za pojišťovnou v důsledku pojistných událostí v případech, kdy nebyla ještě poskytnuta pojistná náhrada a pojišťovna nepotvrdila ke konci rozvahového dne konečnou výši náhrady, o výnosových úrocích, které nebyly zahrnuty ve vyúčtování bank nebo spořitelních a úvěrních družstev za běžné účetní období, respektive toto vyúčtování bylo chybné, o odhadu poplatků z licencí nebo jiných majetkových práv, pokud není ještě známa výše poplatků, vykazovaných v položce „B.II.18. Dohadné účty aktivní“,
- f) dohadných částkách, například o nevyfakturovaných dodávkách vykazovaných v položce „B.II.6. Dohadné účty pasivní“ nebo v položce „B.III.22. Dohadné účty pasivní“; účtuje se zde i o nákladových úrocích, které nebyly zahrnuty do vyúčtování bank nebo spořitelních a úvěrních družstev za dané účetní období, respektive toto vyúčtování je chybné, a o dluhu z odpovědnosti za způsobenou škodu v případech, kdy není možno k rozvahovému dni stanovit konečnou výši dluhu; účtuje se zde i o náhradě mzdy nebo platu za nevyčerpanou dovolenou, pokud na ni vznikne zaměstnanci nárok podle jiného právního předpisu, bude-li proplacena v příštím účetním období.

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.

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 – Účtová třída 5 - Náklady

3.1. V účtové třídě 5 - Náklady se účtuje o nákladech vynaložených na činnosti účetní jednotky. Součástí těchto nákladů jsou náklady účtované na vrub fondů vytvářených účetní jednotkou. Na vrub účtové třídy 5 se účtují náklady narůstajícím způsobem od začátku účetního období. Analytické účty v účtové třídě 5 - Náklady je třeba stanovit s ohledem na požadavky zákona o daních z příjmů.

3.2. Účtová skupina 50 - *Spotřebované nákupy*

3.2.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 50 - *Spotřebované nákupy* se účtuje zejména

- a) o spotřebovaných zásobách v závislosti na zvoleném způsobu účtování podle Českého účetního standardu č. 410 Zásoby,
- b) o neskladovatelných nákupech.

3.3. Účtová skupina 51 - *Služby*

3.3.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 51 - *Služby* se účtuje zejména

- a) o nákladech za externí služby, tj. výkonech od dodavatelů,
- b) o nákladech na reprezentaci, kde je možné účtovat i o vlastních výkonech, které se použijí pro účely reprezentace,
- c) o drobném nehmotném majetku, o kterém účetní jednotka rozhodla, že není dlouhodobým majetkem, podle § 7 odst. 2 písm. c) vyhlášky.

3.4. Účtová skupina 52 - *Osobní náklady*

3.4.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 52 – *Osobní náklady* se účtuje zejména

- a) o nákladech (o požitcích) zaměstnanců ze závislé činnosti; na těchto účtech 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 ocenění podle jiného právního předpisu,
- b) o nákladech z titulu zákonné povinnosti zaměstnavatele plnit z titulu sociálního pojištění a veřejného zdravotního pojištění, dále se na vrub příslušného účtu účtové skupiny 52 - *Osobní náklady* účtují náklady dobrovolného plnění sociálního pojištění,
- c) o nákladech týkající se tvorby (přídělu) příslušného účtu fondu podle jiného právního předpisu,
- d) o ostatních sociálních nákladech.

3.5. Účtová skupina 53 - *Daně a poplatky*

3.5.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 53 - *Daně a poplatky* se účtují zejména

- a) daně, odvody a jiná obdobná peněžitá plnění charakteru nákladů včetně nákladů na soudní poplatky v případech, kdy je účetní jednotka poplatníkem; neúčtuje se zde daň z příjmů,
- b) doměrky těchto daní za minulá léta.

3.6. Účtová skupina 54 - *Ostatní náklady*

3.6.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady* se účtují zejména

- a) smluvní pokuty, úroky z prodlení, ostatní pokuty a penále,
- b) hodnota pohledávky při jejím postoupení, odpis nedobytné pohledávky, jmenovitá hodnota těchto pohledávek se při plném či částečném odepsání zaúčtuje na podrozvahových účtech,
- c) nákladové úroky,
- d) kursové ztráty,
- e) zůstatková cena v případě vyřazení bezúplatným převodem,
- f) manka a škody na majetku,
- g) o vyřazení nedokončeného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku zaúčtovaném na příslušných účtech účtové skupiny 04 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek*,
- h) ostatní položky neúčtované na předcházejících účtech, které se týkají provozní oblasti a mimořádné náklady v provozní oblasti.

3.7. Účtová skupina 55 - *Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek*

3.7.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 55 - *Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek* se účtuje zejména

- a) o odpisech dlouhodobého majetku podle Českého účetního standardu č. 409 *Dlouhodobý majetek*,
- b) o rozdílu mezi oceněním odpisovaného dlouhodobého majetku zaúčtovaného na účtech účtových skupin 01 – *Dlouhodobý nehmotný majetek*, 02 – *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný* a vytvořenými oprávkami při vyřazení likvidací a při prodeji tohoto majetku,

- c) o ocenění prodaného neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku účtovaného na účtech účtové skupiny 03 – *Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný*,
- d) o prodeji cenných papírů a podílů souvztažně se zápisy na příslušných účtech účtových skupin 06 – *Dlouhodobý finanční majetek*, nebo 25 – *Krátkodobý finanční majetek*; v případech prodeje dlužných cenných papírů je nutno k okamžiku prodeje doúčtovat naběhlý alikvotní výnosový úrok,
- e) o prodeji, úbytku materiálu v ocenění, které vychází z ocenění tohoto materiálu na příslušných účtech v účtové třídě 1,
- f) o tvorbě rezerv vztahujících se k provozní oblasti s výjimkou rezervy na daň z příjmů, se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 94 – *Rezervy*; ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 55 – *Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky* se účtuje částečné nebo plné rozpuštění rezerv, když pominuly důvody pro jejich existenci, se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 94 – *Rezervy*,
- g) o tvorbě opravných položek, se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování*; ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 55 – *Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky* se účtuje částečné nebo plné rozpuštění opravných položek, když pominuly důvody pro jejich existenci, se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování*.

3.8. Účtová skupina 56 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti* a 57 – *Aktivace*

3.8.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 56 – *Změna stavu zásob vlastní činnosti* vykazovaných v položce „A.II.7. Změna stavu zásob vlastní činnosti“ se účtuje, v závislosti na zvoleném způsobu účtování zásob, o přírůstcích a úbytcích zásob vlastní činnosti. Souvztažnými účty jsou příslušné účty v účtové třídě 1. Při účtování o zásobách způsobem B, pokud je hodnota zásob vyplývající z inventarizace zásob koncem příslušného období vyšší než na počátku období, se o rozdílu účtuje ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 56 – *Změna stavu zásob vlastní činnosti*; v opačném případě o rozdílu účtuje na vrub příslušných účtů této účtové skupiny.

3.8.2. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 57– *Aktivace* vykazovaných v položkách „A.II.8. Aktivace materiálu, zboží a vnitroorganizačních služeb“ a „A.II.9. Aktivace dlouhodobého majetku“ se účtuje o snížení nákladů v provozní oblasti z titulu vytvoření zásob nebo dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vlastní činností se souvztažným zápisem zejména na vrub příslušného účtu účtových skupin

- a) 04 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek* v případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vytvořeného vlastní činností,
- b) 11 – *Materiál*, 13 – *Zboží* nebo 50 – *Spotřebované nákupy* v případě zásob vytvořených vlastní činností a to podle zvoleného způsobu účtování o zásobách.

3.9. Účtová skupina 58 - *Poskytnuté příspěvky*

3.9.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 58 - *Poskytnuté příspěvky* se účtují zejména

- a) příspěvky účetní jednotky poskytnuté právními osobám k okamžiku jejich úhrady,

- b) příspěvky poskytnuté organizačním složkám, pokud jsou účetními jednotkami, se souvztažným zápisem příslušného účtu účtové skupiny 22- *Peněžní prostředky na účtech* nebo 21 - *Peněžní prostředky v pokladně*,
- c) členské příspěvky vyplývající z nepovinného členství se souvztažným zápisem příslušného účtu účtové skupiny 22- *Peněžní prostředky na účtech* nebo 21 - *Peněžní prostředky v pokladně*.

3.10. Účtová skupina 59 - *Daň z příjmů*

3.10.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 59 - *Daň z příjmů* se účtuje zejména

- a) o splatné dani z příjmů k rozvahovému dni se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34 – *Zúčtování daní a dotací a ostatní zúčtování*,
- b) doměrky daně za minulá období a ve prospěch tohoto účtu vratky daně za minulá období,
- c) o odložené dani se souvztažným zápisem na vrub, popřípadě ve prospěch příslušného účtu účtové třídy 9 – *Vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a zápůjčky, závěrkové a podrozvahové účty*.

4. Postup účtování výnosů – Účtová třída 6 - **Výnosy**

4.1. Účtová třída 6 - **Výnosy**

4.1.1. V účtové třídě 6 - **Výnosy** se účtuje o výnosech přijatých účetní jednotkou. Součástí těchto výnosů jsou výnosy účtované ve prospěch fondů při jejich čerpání účetní jednotkou. Ve prospěch účtové třídy 6 se účtují výnosy narůstajícím způsobem od začátku účetního období.

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

4.2.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 60 – *Tržby za vlastní výkony a za zboží* se účtují zejména tržby účetní jednotky se souvztažnými zápisy na příslušných účtech účtových skupin 31 – *Pohledávky*, 37 – *Jiné pohledávky a závazky*, 21 – *Peněžní prostředky v pokladně*.

4.3. Účtová skupina 64 - *Ostatní výnosy*

4.3.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 64 – *Ostatní výnosy* se účtuje zejména

- a) o výnosech souvisejících s pokutami a s úroky; částky pohledávek se zaúčtují bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv,
- b) o úhradách pohledávek, které byly v minulosti odepsány na vrub nákladů a od tohoto okamžiku se o nich neúčtovalo; na tento účet účtují i o výnosech z postoupení pohledávek,
- c) o výnosech na předcházejících účtech neuvedených, mající vztah k provozní oblasti, mimořádné výnosy v provozní oblasti a o bezúplatně nabytém dlouhodobém nehmotném a hmotným majetku (věcném daru), pokud není určen k plnění hlavní činnosti; rovněž se zde účtují nároky na náhradu škody zaúčtované na příslušném účtu účtové skupiny 54 – *Ostatní náklady*; na tomto účtu se dále zaúčtují inventarizační rozdíly podle Českého účetního standardu č. 403 *Inventarizační rozdíly*,
- d) o kursových výnosech,
 - e) o nekrytých zdrojích fondu reprodukce investičního majetku podle Českého účetního standardu č. 409 *Dlouhodobý majetek*,

f) v časové a věcné souvislosti v případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení, který je odpisován a byl pořízen zcela nebo částečně z přijaté dotace nebo účelového daru, podle § 38 odst. 10 a Českého účetního standardu č. 409 Dlouhodobý majetek.

4.4. Účtová skupina 65 - *Tržby z prodeje majetku*

4.4.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 65 - *Tržby z prodeje majetku* se účtuje zejména o výnosech z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a materiálu, nebo jiných majetkových práv, se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 31 – *Pohledávky*, popřípadě na příslušný účet účtové skupiny 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv*, jedná-li se o částky pohledávek, u nichž není známa jejich přesná výše.

4.5. Účtová skupina 68 - *Přijaté příspěvky*

4.5.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 68 - *Přijaté příspěvky* se účtuje zejména o přijatých příspěvcích na provozní činnost od jiných účetních jednotek.

4.6. Účtová skupina 69 – *Provozní dotace*

4.6.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 69 – *Provozní dotace* se účtuje zejména o dotacích. Předpis nároku na dotaci, případné vypořádání dotace, se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 69 – *Provozní dotace* a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 34 - *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování*. Případné vypořádání dotace k poskytovateli z důvodu vrácení dotace nebo její části se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 69 – *Provozní dotace* 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.

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. Účtová skupina 90 – *Vlastní jmění*

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

4.1.2. Na příslušném účtu účtové skupiny 90 – *Vlastní jmění* účtuje účetní jednotka, která má vlastní majetek jako zdroj krytí dlouhodobého a krátkodobého majetku, tvorbu a snížení vlastního jmění.

4.1.3. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 90 – *Vlastní jmění* účetní jednotka účtuje zejména

- a) o vkladu zakladatele, pokud tak stanovuje zvláštní právní předpis,
- b) o přijaté dotaci nebo účelovém daru na pořízení dlouhodobého odpisovaného majetku a technického zhodnocení,
- c) o bezúplatně nabytém dlouhodobém nehmotném a hmotným majetku (věcném daru) podle § 25 odst. 1 písm. l zákona, pokud slouží pro hlavní činnost,
- d) o převodu zisku (nebo jeho části) za minulé účetní období z příslušného účtu účtové skupiny 93 - *Výsledek hospodaření*, pokud se nepřevádí do fondů,
- e) o převodu zdrojů z fondů při zařazení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v souladu s bodem 4.2.5. písm. a),
- f) o převodu zdrojů při zrušení nebo snížení fondů, pokud to vyplývá ze zvláštních právních předpisů, stanov a pod.,

g) o ocenění nově zjištěného a v účetnictví doposud nezaúčtovaného dlouhodobého majetku podle § 25 odst. 1 písm. l zákona.

4.1.4. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 90 – *Vlastní jmění* se účtuje zejména

- a) o převodu ztráty za minulé účetní období z příslušného účtu účtové skupiny 93 - *Výsledek hospodaření*,
- b) povinnost finančního vypořádání dotace poskytnuté v minulých účetních obdobích v případech, pokud se vztahovala k hlavní činnosti,
- c) o převodu zdrojů do fondu, pokud to vyplývá ze zvláštních právních předpisů, stanov, apod.,
- d) o věcné a časové souvislosti v případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení, který je odpisován a byl pořízen zcela nebo částečně z přijaté dotace nebo účelového daru, podle Českého účetního standardu č. 409 Dlouhodobý majetek.

4.2. Účtová skupina 91 – *Fondy*

4.2.1. Fondy obsahují zdroje účetní jednotky, které jsou účelově určeny. Není však vyloučena možnost převodu zdrojů z vlastního jmění do fondů. Tvorba a čerpání fondů se řídí příslušnými právními předpisy, stanovami, statutem či jinými zřizovacími listinami, zakladatelskými listinami, interními předpisy účetní jednotky, případně rozhodnutím oprávněného orgánu účetní jednotky. Fondy se tvoří ze zisků 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* nesmí vykazovat aktivní zůstatek.

4.2.4. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 91 – *Fondy* účetní jednotka účtuje zejména o tvorbě fondů pro hlavní činnost ve výši

- a) přijaté dotace nebo účelového daru na pořízení dlouhodobého odpisovaného majetku a technického zhodnocení se souvztažným zápisem na příslušných účtech účtové skupiny 90 – *Vlastní jmění*,
- b) peněžních darů se souvztažným zápisem příslušných účtů účtové třídy 2 – Finanční účty,
- c) ocenění bezúplatně nabytého dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (věcného daru) podle § 25 odst. 1 písm. l zákona přijatého od jiné účetní jednotky se souvztažným zápisem příslušných účtů účtové skupiny 90 - *Vlastní jmění*,
- d) výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení (zisku po zdanění) se souvztažným zápisem příslušného účtu účtové skupiny 93 - *Výsledek hospodaření*,
- e) převodu z jiného fondu zápisem příslušných účtů 91 – *Fondy*.

4.2.5. Na vrub příslušných účtů účtové skupiny 91 – *Fondy* účetní jednotka účtuje zejména o čerpání fondů pro hlavní činnost ve výši

- a) převodu zdrojů při zařazení dlouhodobého odpisovaného majetku a technického zhodnocení účetní jednotky souvztažně ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 90 - *Vlastní jmění*,

- b) peněžních prostředků darovaných jiným účetním jednotkám se souvztažným zápisem příslušných účtů účtové třídy 2 – Finanční účty,
- c) ocenění věcného daru (dlouhodobý odpisovaný majetek, zásoby) darovaného jiné účetní jednotce se souvztažným zápisem příslušných účtů účtové skupiny 90 - *Vlastní jmění*.

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 platnými předpisy.

4.3. Účtová skupina 92 - *Oceňovací rozdíly*

4.3.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 92 - *Oceňovací rozdíly* účtuje účetní jednotka podle vyhlášky a podle Českých účetních standardů č. 405 Deriváty a č. 406 Operace s cennými papíry a podíly.

4.4. Účtová skupina 93 - *Výsledek hospodaření*

Na příslušných účtech účtové skupiny 93 - *Výsledek hospodaření* účtuje účetní jednotka o výsledku hospodaření podle Českého účetního standardu č. 402 Otevírání a uzavírání účetních knih.

4.5. Účtová skupina 95 - *Dlouhodobé úvěry a závazky*

4.5.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 95 - *Dlouhodobé úvěry a závazky* se účtuje zejména

- a) o stavu a pohybu úvěrů, které mají dlouhodobý charakter,
- b) o dlouhodobých bankovních úvěrech, které se poskytují při eskontu směnek,
- c) o stavu a pohybu dlouhodobých zápůjček a dluhů s dobou splatnosti delší než jeden rok.

4.5.2. Na příslušných účtech účtové skupiny 95 - *Dlouhodobé úvěry a závazky* účtuje účetní jednotka

- a) o pachtu nebo nájmu podle § 28 zákona,
- b) o přijatých zálohách a závdavcích od odběratelů před splněním dluhu vůči odběrateli,
- c) o vlastních směnkách a cizích akceptovaných směnkách,
- d) o odloženém daňovém závazku,
- e) o ostatních dlouhodobých závazcích.

4.6. Účtová skupina 96 – *Závěrkové účty*

4.6.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 96 - *Závěrkové účty* účtuje účetní jednotka podle Českého účetního standardu č. 402 Otevírání a uzavírání účetních knih.

4.7. Účtová skupina 97 až 99 - *Podrozvahové účty*

4.7.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 97 až 99 - *Podrozvahové účty* účtuje účetní jednotka o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, avšak nejsou splněny všechny podmínky pro provedení účetního zápisu v hlavní knize podle Českého účetního standardu č. 401 Účty a zásady účtování na účtech.

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 z jednoduchého účetnictví na účetnictví vedené v plném rozsahu, nebo ve zjednodušeném rozsahu.

2. Obsahové vymezení

Postup přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví vedené v plném rozsahu, nebo ve zjednodušeném rozsahu zabezpečí účetní jednotka v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a prováděcími právními předpisy, které upravují jednoduché účetnictví, ve znění účinném od 1. ledna 2016.

3. Postup účtování

3.1. Před sestavením účetní závěrky účetní jednotka provede inventarizaci veškerého majetku a závazků podle § 29 a 30 zákona.

3.2. Skutečně zjištěné stavy majetku a závazků včetně dluhů účetní jednotka porovná se stavy v knize pohledávek, v knize závazků a v pomocných knihách o ostatních složkách majetku. Pokud stavy majetku a závazků včetně dluhů vykázané v účetních knihách nesouhlasí se skutečnými zjištěními stavy fyzickou a dokladovou inventurou upraví se stavy majetku a závazků v účetních knihách, tak aby odpovídaly skutečným stavům, které byly zjištěny inventarizací.

3.3. Účetní jednotky sestaví odpisové plány dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku. Stav oprávek účetní jednotka stanoví podle stavu opotřebení majetku, a to z výše ocenění majetku v okamžiku jeho pořízení v souladu se zákonem. Účetní jednotky mohou stanovit předpokládanou dobu odpisování jako součet doby, kdy byl tento majetek zachycen v pomocné knize a doby, po kterou budou dále tento majetek používat. Výši oprávek stanoví tak, že se částka ocenění majetku v okamžiku pořízení vynásobí podílem doby, kdy byl majetek užíván a předpokládané doby odpisování.

3.4. Na podkladě směrné účtové osnovy a v návaznosti na rozsah vedení účetnictví 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 osnovy.

3.5. Postup přechodu je stanoven v rozsahu účtových skupin. Účetní jednotky převedou inventarizací ověřené stavy majetku a závazků včetně dluhů v ocenění obsaženém v účetních knihách k rozvahovému dni 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*,
- e) stav oprávek dlouhodobého nehmotného majetku se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 07 - *Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku*,
- f) stav oprávek 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* a stav šeků vystavených účetní jednotkou a stav šeků předaných k inkasu se uvede jako počáteční stav 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 se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 92 - *Oceňovací rozdíly*,
- j) stavy pohledávek, včetně pohledávek z poskytnutých záloh a závdavků a pohledávek z poskytnutých půjček a zápůjček se uvedou jako počáteční stav účtové skupiny 31 - *Pohledávky*,
- k) stavy závazků, včetně závazků z přijatých záloh a závdavků a závazků z přijatých půjček, zápůjček a úvěrů se uvedou jako počáteční stavy účtové skupiny 32 - *Závazky* nebo účtové skupiny 95 - *Dlouhodobé úvěry a závazky*,
- l) stavy pohledávek a závazků, které vyplývají z plnění povinnosti účetní jednotky podle zvláštních právních předpisů, zejména zákonů upravujících daňové povinnosti se uvedou jako počáteční stavy účtové skupiny 34 - *Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování*,
- m) stav dluhů z pracovněprávních vztahů se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 33 - *Zúčtování se zaměstnanci a institucemi*,
- n) stav peněz v pokladně a stav cenin se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 21 - *Peněžní prostředky v pokladně*,

- o) stav peněz na účtech v bankách nebo u spořitelních a úvěrních družstev se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 22 - *Peněžní prostředky na účtech*,
- p) případný nevyrovnaný rozdíl průběžných položek peněžního deníku, týkající se převodů mezi pokladnou a účty s peněžními prostředky na účtech, resp. převodů mezi účty s peněžními prostředky na účtech se uvede jako počáteční zůstatek účtu účtové skupiny 26 - *Převody mezi finančními účty*,
- q) vytvořené rezervy, zachycené v pomocných knihách o ostatních složkách majetku se uvedou jako počáteční zůstatky účtové skupiny 94 - *Rezervy*,
- r) vytvořené fondy, jejichž tvorbu ukládají zvláštní právní předpisy, statut, stanovy apod. jako počáteční zůstatek účtové skupiny 91 - *Fondy*,
- s) rozdíl mezi součtem počátečních stavů na straně aktiv a součtem počátečních stavů na straně pasiv se uvede jako počáteční stav účtové skupiny 90 - *Vlastní jmění*.