

ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDS

Nejnovější úplné znění předpisů po všech novelách

SPV

SPOLEČNOSTI
PRO VÁS

PRODEJ
A ZAKLÁDÁNÍ
SPOLEČNOSTÍ




Ekonomický software

POHODA



Ekonomický software

POHODA

Pořádek v účtování
a garance aktuální
legislativy



ÚČTY A ZÁSADY ÚČTOVÁNÍ NA ÚČTECH,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014, čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015 a čj. MF-37307/2023/28-2 ve Finančním zpravodaji č. 17/2023 (s přihlédnutím k tiskové opravě uveřejněné pod čj. 281/10 565/2004 ve Finančním zpravodaji č. 2-3/2004)

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími 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. Účty zřizuje účetní jednotka podle § 14 zákona a § 46 vyhlášky.

2.2. Analytické účty

2.2.1. 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 pohledávek je členění podle jednotlivých dlužníků; u cenných papírů se na analytických účtech sledují cenné papíry v uumořovacím řízení,
- b) členění pohledávek a závazků podle jednotlivých dlužníků a věřitelů,
- c) členění podle časového hlediska u pohledávek a závazků, to je podle § 19 odst. 8 zákona na krátkodobé nebo dlouhodobé pohledávky a závazky,
- d) členění na měnu účetnictví a cizí měnu v případech stanovených v § 4 odst. 12 zákona,
- e) členění podle položek účetní závěrky (včetně požadavků na sestavení přílohy),
- f) členění pro daňové účely; tzn. pro transformaci účetního výsledku hospodaření před zdaněním na základ daně vymezený zákonem o daních z příjmů, zejména pokud jde o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů a zdaňované příjmy pro potřeby daně z přidané hodnoty, spotřebních daní apod.,
- g) členění pro potřeby zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- h) členění z hlediska potřeb finančního řízení účetní jednotky,
- i) členění podle požadavků externích uživatelů údajů z účetnictví, například úvěrových institucí, burz, Českého statistického úřadu.

2.2.2. Další požadavky na analytické účty jsou uvedeny v Českých účetních standardech pro podnikatele řešících účtování jednotlivých složek majetku a závazků.

2.3. Podrozvahové účty

2.3.1. Na podrozvahových účtech v účtových skupinách 75 až 79 se sledují důležité skutečnosti, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky a jejich ekonomických zdrojů, které lze využít. Jedná se především o využívání cizího majetku, ke kterému účetní jednotka nemá vlastnické právo, popřípadě právo hospodaření s majetkem státu, dále evidence práv, o kterých se neúčtuje, nebo materiálu, jehož pořízení, uchování, udržování a sledování vyplývá z obecně platných právních předpisů.

2.3.2. 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) směnky k inkasu použité k úhradě do doby jejich splatnosti,
- f) přísně zúčtovatelné tiskopisy,
- g) materiál specifického použití,

- h) program 222,
- i) závazky ze smluvních pokut a úroků z prodlení (účtované do 31. 12. 2000),
- j) pohledávky ze smluvních pokut a úroků z prodlení (účtované do 31. 12. 2000),
- k) odepsané pohledávky,
- l) poskytnutá zástavní práva a věcná práva a převedená a poskytnutá zajištění, pokud se o nich neúčtuje podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek na příslušných účtech účtové třídy 0,
- 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.

2.3.3. Na podrozvahových účtech se účtuje souvztažně s evidenčním účtem.

2.4 Účetní zápisy

2.4.1. Účetní zápisy na jednotlivých účtech v účetních knihách se provádějí způsobem stanoveným v § 12, 13 a 16 zákona.

2.4.2. Účetní zápisy se provádějí ke dni uskutečnění účetního případu.

2.4.3. Okamžikem uskutečnění účetního případu je den, ve kterém dojde 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 podnikatele 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.

2.5. Vnitropodnikové účetnictví

2.5.1. Formu, organizaci a zaměření vnitropodnikového účetnictví určí účetní jednotka sama; přitom musí zabezpečit pro potřeby finančního účetnictví 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.

2.5.2. Vnitropodnikové účetnictví lze organizovat

- a) v rámci analytických účtů, přičemž se využije účtů Vnitropodnikové náklady a Vnitropodnikové výnosy, které se zařadí do účtových skupin 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů a 69 – Převodové účty,
- b) v samostatném účetním okruhu, pro který se zvolí účty v rámci volných účtových tříd 8 a 9. Obsahovou náplň uvedených účtových tříd, zvolených účtových skupin a jednotlivých syntetických účtů si určí účetní jednotka sama,
- c) kombinací přístupů podle písmen a) a b).

2.5.3. 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.

2.5.4. Účty vnitropodnikového účetnictví uvede účetní jednotka v účtovém rozvrhu.

OTEVÍRÁNÍ A UZAVÍRÁNÍ ÚČETNÍCH KNIH,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, čj. 28/107410/2011-281 ve Finančním zpravodaji č. 9/2011, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014, čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015, čj. MF-4272/2017/28-3 ve Finančním zpravodaji č. 10/2017 a čj. MF-37307/2023/28-2 ve Finančním zpravodaji č. 17/2023

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími 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. POSTUP PŘI OTEVÍRÁNÍ A UZAVÍRÁNÍ ÚČETNÍCH KNIH

Při otevírání a uzavírání účetních knih podle § 17 zákona postupují účetní jednotky takto:

2.1. Otevírání účetních knih

2.1.1. Účty hlavní knihy se otevírají účetními zápisy. Stav jednotlivých rozvahových položek (aktiva a pasiva) vykázané na příslušném účtu účtové skupiny 70 – Účty rozvahové, který slouží k uzavírání účetních knih, (dále jen „konečný účet rozvahový“) musí navazovat na stavy jednotlivých rozvahových položek (aktiv a pasiv) příslušného účtu účtové skupiny 70 – Účty rozvahové, který slouží k otevírání účetních knih, (dále jen „počáteční účet rozvahový“).

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

2.1.3. Zisk, popřípadě ztráta, zaúčtovaný ve prospěch, popřípadě na vrub, konečného účtu rozvahového se při otevírání účtů hlavní knihy zaúčtuje ve prospěch, případně na vrub, příslušného účtu účtové skupiny 43 – Výsledek hospodaření se souvztažným zápisem na vrub, případně ve prospěch, počátečního účtu rozvahového.

2.1.4. Po otevření účetních knih se podle § 4 odst. 15 a § 7 odst. 4 zákona a § 15a vyhlášky zaúčtují případné rozdíly jako účetní případ prvního měsíce nového účetního období souvztažným zápisem na příslušném účtu účtové skupiny 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření vykazovaném v položce „A.IV.2. Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)“. Při změně měny účetnictví po otevření účetních knih se podle § 61e odst. 5 vyhlášky zaúčtují kurzové rozdíly zaúčtované podle § 60 odst. 3 věty druhé vyhlášky souvztažným zápisem pro příslušné účty cenných papírů nebo podílů.

2.1.5. Stav příslušného účtu účtové skupiny 43 – Výsledek hospodaření vykazovaného v položce „A.V. Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)“ a příslušného účtu účtové skupiny 43 – Výsledek hospodaření vykazovaného v položce „A.VI. Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)“ se vyrovná:

a) u účetních jednotek, které nejsou individuálními podnikateli, po schválení návrhu na rozdělení zisku, případně na úhradu ztráty příslušným orgánem účetní jednotky:

1. v případě zisku účetními zápisy zejména ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy, 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření, popřípadě ve prospěch (respektive na vrub) příslušného účtu účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům, případně na vrub příslušného účtu účtové skupiny 35 – Pohledávky za společníky. Ve prospěch (respektive na vrub) příslušného účtu účtové skupiny 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření, který vyjadřuje nerozdělený zisk minulých let, se účtuje, pokud se nerozdělený zisk převádí do dalších let.

2. v případě ztráty účetními zápisy zejména na vrub příslušných účtů účto-

vých skupin 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy, 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření, popřípadě na vrub příslušného účtu účtové skupiny 35 – Pohledávky za společníky. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření, který vyjadřuje neuhrazenou ztrátu minulých let, se účtuje, pokud se neuhrazená ztráta převádí do dalších let.

b) u individuálního podnikatele účetními zápisy ve prospěch, případně na vrub příslušného účtu účtové skupiny 49 – Individuální podnikatel.

2.1.6. Pořadí rozdělení zisku, popřípadě způsob úhrady ztráty u účetních jednotek, které nejsou individuálními podnikateli, stanoví například společenská smlouva, stanovy obchodní korporace nebo rozhodnutí valné hromady.

2.2. Uzavírání účetních knih

2.2.1. Účty hlavní knihy se uzavírají účetními zápisy.

2.2.2. Konečné stavy účtů nákladů se přeúčtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát, konečné stavy účtů výnosů se přeúčtují ve prospěch tohoto účtu. Výsledný zůstatek tohoto účtu se podle své povahy přeúčtuje ve prospěch, případně na vrub, konečného účtu rozvahového.

2.2.3. Konečné zůstatky aktivních účtů se přeúčtují na vrub konečného účtu rozvahového, konečné zůstatky pasivních účtů se přeúčtují ve prospěch konečného účtu rozvahového. Na vrub konečného účtu rozvahového se přeúčtuje též zůstatek účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát (v případě ztráty). Ve prospěch konečného účtu rozvahového se přeúčtuje též zůstatek účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát (v případě zisku).

2.2.4. Veřejné obchodní společnosti při uzavírání účetních knih zaúčtují nárok na podíl na výsledku hospodaření společníků na příslušných účtech účtové skupiny 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů a účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům, popřípadě účtové skupiny 35 – Pohledávky za společníky podle povahy výsledku hospodaření. Dále veřejná obchodní společnost postupuje podle bodů 2.2.1. a 2.2.2. s tím, že příslušný účet účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát nebude vykazovat zůstatek.

2.2.5. Obdobně jako v bodě 2.2.4. postupuje i komanditní společnost ve vztahu ke komplementářům.

3. ÚČETNÍ ZÁVĚRKA A UZAVÍRÁNÍ ÚČETNÍCH KNIH

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

3.2. Uzavírání účetních knih je činnost, při níž se ve smyslu ustanovení § 17 zákona

- zjišťují obraty stran Má dáti a Dal jednotlivých syntetických účtů, popřípadě při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu obraty účtových skupin,
- zjišťují konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy účtů nákladů a výnosů, popřípadě při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu zůstatky účtových skupin,
- zjistí se základ daně z příjmů a daňová povinnost splatná, popřípadě odložená, účetní jednotky za účetní období, případně se zaúčtuje rezerva na daň z příjmů ve smyslu § 26 odst. 3 zákona,
- zjistí se účetní výsledek hospodaření převodem nákladových účtů na vrub příslušného účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát a převodem výnosových účtů ve prospěch tohoto účtu,
- uzavře se účetnictví účetní jednotky převodem zůstatků rozvahových účtů a zůstatku příslušného účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát na konečný účet rozvahový.

Český účetní standard pro podnikatele č. 003

ODLOŽENÁ DAŇ,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/107410/2011-281 ve Finančním zpravodaji č. 9/2011, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014 a čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování o odložené dani za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami ve vykazovaných položkách „C.II.1.4. Odložená daňová pohledávka“ nebo „C.I.8. Odložený daňový závazek“ a položce „L.2. Daň z příjmů odložená (+/-)“ za podmínek stanovených v § 3, 3a a 4 vyhlášky.

2. OBSAHOVÉ VYMEZENÍ

2.1. Rozsah povinnosti účtovat o odložené dani a základní principy jejího vyčíslení stanoví § 59 vyhlášky.

2.2. Daňová povinnost odložená vyplývá z rozdílů, které nastávají v okamžiku odlišného pohledu účetního a daňového na určité položky v účetnictví.

2.3. Z titulu odlišného účetního a daňového pohledu vznikají rozdíly, které mají povahu rozdílů přechodných. Přechodné rozdíly mohou být

- zdanitelné, které vyústí ve zdanitelné částky při určování základu daně budoucích období, tzn. vedou k odloženému daňovému dluhu (například je-li účetní hodnota dlouhodobého hmotného majetku vyšší než hodnota tohoto majetku pro daňové účely),
- odčitatelné, které vyústí v částky, které jsou odčitatelné při určování základu daně budoucích období, tzn. vedou k odložené daňové pohledávce (například je-li účetní hodnota pohledávek snižena o opravné položky nižší než hodnota těchto pohledávek včetně daňové uznatelných opravných položek).

2.4. Odložená daň se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů, které vznikají z rozdílného účetního a daňového pohledu na položky zachycené v účetnictví.

2.5. Odloženými daňovými dluhy se rozumí částky daně z příjmů k úhradě v budoucích obdobích z titulu rozdílů [viz bod 2.3. písm. a)].

2.6. Odloženými daňovými pohledávkami se rozumí částky daně z příjmů, které budou uplatněny v příštích obdobích. Tyto pohledávky mohou vzniknout z titulu

- odčitatelných přechodných rozdílů,
- převedených nevyužitých daňových ztrát,
- převedených nevyužitých daňových odpočtů a jiných časově převoditelných daňových nároků (nároků převoditelných do budoucna).

2.7. Ke konci rozvahového dne účetní jednotka prověřuje účetní hodnotu odložené daňové pohledávky a v případě, že je nepravděpodobné, že bude dosažen dostatečný základ daně, který by umožnil využití části nebo celé odložené daňové pohledávky, účetní hodnota odložené daňové pohledávky se snižuje. Snižování se provádí v rozsahu, v jakém je pravděpodobné, že dostatečný základ daně nebude dosažitelný. Účetní jednotka vykazuje předchozí nezachycenou odloženou daňovou pohledávku v tom rozsahu, v jakém je pravděpodobné, že budoucí zdanitelný zisk bude schopen odloženou daňovou pohledávku pokrýt.

2.8. (zrušen)

2.9. (zrušen)

2.10. Odložené daňové dluhy a odložené daňové pohledávky vyúčtované na příslušném účtu účtové skupiny 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka se vykazují po vzájemném vyúčtování jako zůstatek tohoto účtu při respektování podmínek uvedených v bodě 2.7.

3. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

3.1. Při prvním účtování o odložené dani se část odložené daně, která se vztahuje k předchozím účetním obdobím, zaúčtuje na příslušném účtu účtové skupiny 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření vykazovaném v položce „A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let a část, která se vztahuje k běžnému účetnímu období, na příslušném účtu účtové skupiny 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů. V následujících letech se na příslušném účtu účtové skupiny 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka účtuje zvýšení nebo snížení odložené daně meziročně vypočtené ze všech přechodných rozdílů.

3.2. V případě změny metody (tj. i změna způsobu výpočtu odložené daně) se vzniklé rozdíly zaúčtují na příslušném účtu účtové skupiny 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření vykazovaném v položce „A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let s vysvětlením příslušné změny v příloze.

3.3. O odloženém daňovém dluhu se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka.

3.4. O odložené daňové pohledávce se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka. O odložené daňové pohledávce se účtuje pouze tehdy, je-li pravděpodobné, že základ daně, proti kterému bude možné využít rozdíly [viz bod 2.3. písm. b)] je dosažitelný. K tomu, aby základ daně mohl být považován za dosažitelný, musí existovat dostatečné zdanitelné přechodné rozdíly, které se vztahují ke stejným správcům daní z příjmů a k téže zdaňované účetní jednotce, u níž se očekává vrácení

- ve stejném období, ve kterém je očekáván návrat odčitatelných přechodných rozdílů nebo
- v obdobích, ve kterých daňová ztráta, která vyplývá z odložené daňové pohledávky, může být zpětně uplatnitelná nebo převedena do dalších období.

Za těchto okolností je odložená daňová pohledávka zaúčtována v období, ve kterém odčitatelné přechodné rozdíly vznikají.

3.5. Změnil-li se sazba daně z příjmů, je nutno stanovit nový zůstatek účtu odložené daně a rozdíl zaúčtovat prostřednictvím příslušného účtu účtové skupiny 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů.

3.6. Přecenění aktiv při přeměnách obchodních korporací a při vkladech majetku dává vzniknout rozdílům, které vyústí v odloženou daň. Přitom účetní hodnota majetku je zvýšena (případně snížena) na reálnou hodnotu, ale daňová základna zůstává v původní pořizovací ceně. Při účtování o odložené dani použije účetní jednotka postup podle vyhlášky § 59 odst. 6 věty první.

Český účetní standard pro podnikatele č. 004

REZERVY,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014 a čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování o tvorbě a použití rezerv za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách B. Rezervy

- Rezerva na důchody a podobné závazky
- Rezerva na daň z příjmů
- Rezervy podle zvláštních právních předpisů
- Ostatní rezervy vykazovaných za podmínek stanovených v § 3, 3a a 4 vyhlášky.

2. OBSAHOVÉ VYMEZENÍ

2.1. Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení rezerv uvedených v § 16 vyhlášky.

2.2. Účetní jednotka ve svém vnitřním předpisu stanoví, které rezervy bude tvořit a vymezí jejich obsah.

3. POSTUP TVORBY A POUŽITÍ REZERV

3.1. Při tvorbě a použití rezerv se postupuje podle § 16, 27, 31 a 57 vyhlášky ve smyslu § 26 odst. 3 zákona.

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

3.3. Účetní jednotka ve svém vnitřním předpisu stanoví pro jednotlivé rezervy jejich výši a způsob jejich vytváření a používání.

4. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

- 4.1. O tvorbě rezerv se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 45 – Rezervy se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu nákladů
- a) účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti, pokud se týkají provozní činnosti,
 - b) účtové skupiny 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti, pokud se týkají finanční činnosti,
 - c) (zrušeno)
 - d) v účtové skupině 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z pří-

jmů, pokud se týkají rezervy na daň z příjmů.

- 4.2. O použití rezerv nebo jejich zrušení pro nepotřebnost se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 45 – Rezervy se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu nákladů účtových skupin 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti, 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti nebo 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů.

- 4.3. Analytické účty se vedou podle jednotlivých rezerv.

Český účetní standard pro podnikatele č. 005

OPRAVNÉ POLOŽKY,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními čj. MF-28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007 a čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015 a s přihlédnutím k tiskové opravě uveřejněné ve Finančním zpravodaji č. 3/2016

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování o opravných položkách za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. OBSAHOVÉ VYMEZENÍ

Opravnými položkami se vyjadřuje přechodné snížení hodnoty majetku za podmínek uvedených v § 55 vyhlášky.

3. POSTUP TVORBY A POUŽITÍ

- 3.1. Při tvorbě a použití opravných položek se postupuje podle § 55 vyhlášky ve smyslu § 26 odst. 3 zákona.

4. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

4.1. Opravné položky u dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

4.1.1. O tvorbě opravných položek k dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti souvztažně s příslušnými účty účtové skupiny 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku; o snížení nebo zrušení opravných položek se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti souvztažně s příslušnými účty účtové skupiny 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku.

4.1.2. Opravné položky k odpisovanému dlouhodobému majetku, jehož užitná hodnota se běžně snižuje opotřebením, se tvoří v případech, kdy je jeho užitná hodnota zjištěná při inventarizaci výrazně nižší, než je jeho ocenění v účetnictví po odečtení opravek, a toto snížení hodnoty nelze považovat za definitivní (za snížení trvalého charakteru).

4.2. Opravné položky k zásobám

4.2.1. O tvorbě opravných položek k zásobám se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti souvztažně s příslušnými účty účtové skupiny 19 – Opravné položky k zásobám; o snížení nebo zrušení opravných položek se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti souvztažně s příslušnými účty účtové skupiny 19 – Opravné položky k zásobám.

4.2.2. (zrušen)

4.3. Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

O tvorbě opravných položek ke krátkodobému finančnímu majetku se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti souvztažně s příslušnými účty účtové skupiny 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku; o snížení nebo zrušení opravných položek se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti souvztažně s příslušnými účty účtové skupiny 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku.

4.4. Opravné položky k pohledávkám

4.4.1. O tvorbě opravných položek k pohledávkám se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti souvztažně s příslušnými účty účtové skupiny 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování; o snížení nebo zrušení opravných položek se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti souvztažně s příslušnými účty účtové skupiny 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování. Na analytických účtech se člení opravné položky vytvořené v souladu se zvláštním právním předpisem¹⁾ a ostatní opravné položky k pohledávkám.

4.4.2. (zrušen)

4.4.3. Výše opravné položky, vytvářené podle zvláštního právního předpisu¹⁾ nebo nad jeho rámec, 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 – Jiné provozní výnosy a zachytí se na podrozvahových účtech.

4.5. Postup účtování opravných položek na vrub či ve prospěch příslušných účtů nákladů je uveden v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 019 Náklady a výnosy.

4.6. Při prodeji majetku se opravné položky, které se k němu váží, zruší vyúčtováním ve prospěch příslušného nákladového účtu.

4.7. V případě, že se při inventarizaci závazků zjistí, že jejich částka je vyšší než jejich výše v účetnictví, nevytvářejí se opravné položky, ale zvýšení se zaúčtuje přímo na účtu závazků se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu nákladů.

ODKAZY

- ¹⁾ Například zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Český účetní standard pro podnikatele č. 006

KURSOVÉ ROZDÍLY,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014, čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015 a čj. MF-37307/2023/28-2 ve Finančním zpravodaji č. 17/2023

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími 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 v § 24a až 24d zákona, a v § 60 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. Kursové 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 cizích měn pro úhrady nebo inkasa bez pohybu peněžních prostředků, s výjimkou změny na měnu účetnictví,
- c) splácení peněžitých vkladů do obchodních korporací.

3. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

3.1. Základní pravidla účtování kursových rozdílů stanoví § 60 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 souvztázným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66 – Finanční výnosy, nebo
- b) pokud vznikne kursová ztráta, pak je o ní účtováno na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56 – Finanční náklady se souvztázným zápisem ve prospěch příslušného účtu majetku nebo závazku.

3.3. (zrušen)

Český účetní standard pro podnikatele č. 007

INVENTARIZAČNÍ ROZDÍLY A ZTRÁTY V RÁMCI NOREM PŘIROZENÝCH ÚBYTKŮ ZÁSOB,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014 a čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015 (s přihlédnutím k tiskové opravě uveřejněné pod čj. 281/10 565/2004 ve Finančním zpravodaji č. 2–3/2004)

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování o inventarizačních rozdílech a ztrátách v rámci norem přirozených úbytků zásob 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 ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

2.3. Inventarizační rozdíl podle § 30 odst. 10 písm. a) zákona (tj. manko nebo schodek) 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 (tj. přebytek) se dále posuzuje mimo jiné podle příslušných ustanovení občanského zákoníku.

3. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

3.1. Rozdíly podle bodu 2.1. se účtují na vrub příslušného účtu jiných provozních nákladů nebo ve prospěch příslušného účtu jiných provozních výnosů nebo na vrub příslušného účtu finančních nákladů nebo ve prospěch příslušného účtu finančních výnosů s výjimkou

- a) chybějících cenných papírů; pokud ze zvláštního právního předpisu vyplývá, že je nutno zahájit umorovací řízení, pak jsou tyto cenné papíry vedeny na odděleném analytickém účtu „Cenné papíry v umorovacím řízení“,
- b) přebytku odpisovaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku účtovaného podle bodu 3.5. písm. b) a přebytku neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku účtovaného podle bodu 3.6. písm. b),
- c) 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;
- d) přebytků u zásob vlastní činnosti včetně zvířat, které se účtují na příslušné

účty změny stavu vnitropodnikových zásob.

3.2. Účtování o zásobách způsobem A (viz Český účetní standard pro podnikatele č. 015 Zásoby)

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 – Jiné provozní náklady v případě manka a
- c) u přebytků zásob ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy, popřípadě (viz bod 3.1. písm. c)) 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 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace, jde-li o ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob,
- b) na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady v případě manka a
- c) u přebytků zásob ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace.

3.3. Účtování o zásobách způsobem B (viz Český účetní standard pro podnikatele č. 015 Zásoby)

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 – Jiné provozní náklady a ve prospěch příslušného účtu zásob,
- b) přebytky zásob zaúčtují ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy, popřípadě (viz bod 3.1. písm. c)) 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 – Jiné provozní

- náklady,
b) přebytky zásob zaúčtují ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace.

3.4. Manka a přebytky zásob lze vzájemně vyrovnávat pouze tehdy, jedná-li se o manka a přebytky zásob, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato změna 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:

- v případě, že se jedná o manka, zůstatková cena majetku se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady a ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku; majetek se vyřadí,
- 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 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku.

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

- v případě, že se jedná o manko, vyřazovaný majetek se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný; majetek se vyřadí,
- 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 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy.

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

Český účetní standard pro podnikatele č. 008

OPERACE S CENNÝMI PAPIŘY A PODÍLY,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 281/104 628/2008 ve Finančním zpravodaji č. 11-12/2008, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014, čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji 6/2015 a čj. MF-4272/2017/28-3 ve Finančním zpravodaji č. 10/2017 (s přihlédnutím k tiskové opravě uveřejněné pod čj. 281/10 565/2004 ve Finančním zpravodaji č. 2-3/2004)

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy při účtování cenných papírů a podílů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

2.1. Směnky

2.1.1. Směnky jako cenné papíry

O směnkách jako o dluhových cenných papírech se účtuje v účtové skupině 06 – Dlouhodobý finanční majetek, případně 25 – Krátkodobý finanční majetek.

2.1.2. Směnky jako platební prostředky

Pořizovací cenou tohoto cenného papíru u věřitele je hodnota pohledávky. Hodnota cenného papíru se zvyšuje o alikvotní úrokový výnos. U dlužníka se o těchto směnkách účtuje na příslušných účtech účtové skupiny 32 – Závazky (krátkodobé), případně 47 – Dlouhodobé závazky.

Při eskontu směnky úvěrovou institucí se směnka zaúčtuje na příslušný účet účtové skupiny 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé) 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 úvěrové instituci. O tomto dluhu se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 23 – Krátkodobé úvěry, případně 46 – Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím.

2.1.3. Směnky jako zajišťovací prostředky

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

2.1.4. Ručení pozdějším majitelům směnky, které vzniklo z titulu převodů (indosamentu) směnky, s výjimkou eskontu, se účtují na podrozvahových účtech, a to od okamžiku převodu do dne vyinkasování směnky. Ručení se snižují o splacené částky při částečném splácení.

2.2. Cenné papíry oceňované reálnou hodnotou

2.2.1. Změna reálné hodnoty cenných papírů, které nejsou určeny účetní jednotkou k obchodování s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu se v souladu s § 51 odst. 2 vyhlášky zaúčtuje na samostatný analytický účet příslušného účtu finančního majetku souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaným v položce „A.II.2.2. Oceňovací rozdíly z přecenění 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.

2.2.2. Změna reálné hodnoty majetkových cenných papírů k obchodování s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu se v souladu s § 51 odst. 1 vyhlášky zaúčtuje ve prospěch, respektive na vrub, příslušného účtu finančního majetku; při úbytku hodnoty souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 56 – Finanční náklady vykazovaným v položce „K. Ostatní finanční náklady“ výkazu zisku a ztráty v druhovém členění, respektive v položce „I. Ostatní finanční náklady“ výkazu zisku a ztráty v účelovém členění; při přírůstku hodnoty souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 66 – Finanční výnosy vykazovaným

v položce „VII. Ostatní finanční výnosy“ výkazu zisku a ztráty v druhovém členění, respektive v položce „VI. Ostatní finanční výnosy“ výkazu zisku a ztráty v účelovém členění.

2.2.3. Změna reálné hodnoty dluhových cenných papírů k obchodování se zaúčtuje podle následujících pravidel:

- snížení jmenovité hodnoty kupónových dluhopisů se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56 – Finanční náklady vykazovaného v položce „K. Ostatní finanční náklady“ výkazu zisku a ztráty v druhovém členění, respektive v položce „I. Ostatní finanční náklady“ výkazu zisku a ztráty v účelovém členění; její zvýšení ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66 – Finanční výnosy vykazovaném v položce „VII. Ostatní finanční výnosy“ výkazu zisku a ztráty v druhovém členění, respektive v položce „VI. Ostatní finanční výnosy“ výkazu zisku a ztráty v účelovém členění souvztažně s příslušným účtem finančního majetku. Nabíhající alikvotní úrokový výnos se účtuje podle bodu 2.4.,
- u diskontovaných cenných papírů je změna v ocenění reálnou hodnotou součástí úrokového výnosu.

2.3. 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) zákonem upravována na hodnotu odpovídající míře účasti účetní jednotky na vlastním kapitálu obchodní korporace, v níž má účetní jednotka majetkovou účast. Změna v ocenění se zaúčtuje v souladu s § 51 odst. 3 vyhlášky podle bodu 2.2.1. 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.

2.4. Úrokový výnos

2.4.1. 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 66 – Finanční výnosy:

- u dluhových cenných papírů s úrokovou sazbou je úrokovým výnosem výnos stanovený touto sazbou,
- u diskontovaných dluhových cenných papírů je úrokovým výnosem rozdíl mezi jmenovitou hodnotou dluhopisu a pořizovací cenou.

2.4.2. 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 56 – Finanční náklady nebo ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66 – Finanční výnosy souvztažně s příslušným účtem finančního majetku. Další účetní operací je zaúčtování úrokového výnosu. U diskontovaných cenných papírů držených do splatnosti se ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66 – Finanční výnosy zaúčtuje ve věcné a časové souvislosti rozdíl mezi pořizovací cenou a jmenovitou hodnotou.

2.5. Při přesunech mezi jednotlivými skupinami cenných papírů se postupuje podle Českého účetního standardu pro finanční instituce č. 108 Cenné papíry, v účinném znění, není-li zákonem, vyhláškou č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, nebo Českými účetními standardy pro podnikatele stanoveno jinak.

3. ANALYTICKÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY

Pro vedení analytických a podrozvahových účtů platí přiměřeně ustanovení Českého účetního standardu pro podnikatele č. 014 Dlouhodobý finanční majetek.

Český účetní standard pro podnikatele č. 009

DERIVÁTY,

jak vyplývá ze změn provedených oznámením čj. MF-4272/2017/28-3 ve Finančním zpravodaji č. 10/2017

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy při účtování derivátů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. OBSAHOVÉ VYMEZENÍ

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení derivátů uvede-

né ve vyhlášce 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 účinném k 31. prosinci 2017.

3. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

Pro postupy účtování 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 účinném k 31. prosinci 2017, a Českých účetních standardů pro finanční instituce v účinném znění.

Český účetní standard pro podnikatele č. 011

OPERACE S OBCHODNÍM ZÁVODEM,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, čj. 281/104 628/2008 ve Finančním zpravodaji č. 11-12/2008, čj. 28/107410/2011-281 ve Finančním zpravodaji č. 9/2011, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014 a čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015 (s přihlédnutím k tiskové opravě uveřejněné ve Finančním zpravodaji č. 1-2/2009)

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy při prodeji a pachtu obchodního závodu, pobočky nebo jiné části obchodního závodu (dále jen „obchodní závod nebo jeho část“) a při přeměnách účetních jednotek podle příslušných ustanovení občanského zákoníku a zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev (dále jen „zákon o přeměnách“) za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. POSTUP ÚČTOVÁNÍ PŘI PŘEMĚNĚ OBCHODNÍ KORPORACE

2.1. Účetní závěrky sestavují zúčastněné účetní jednotky podle příslušných ustanovení zákona o přeměnách.

2.1.1. Při sestavování konečné účetní závěrky ke dni předcházejícímu rozhodný den zúčastněné účetní jednotky rozhodnou, zda oceňovací rozdíly k nabytému majetku, goodwill, opravné položky k jednotlivým druhům majetku, přechodná aktiva a pasiva, rezervy a zajišťovací deriváty budou převáděny na nástupnickou účetní jednotku; toto rozhodnutí a jeho odůvodnění uvedou v příloze.

2.1.2. Při změně právní formy položky uvedené v bodu 2.1.1. přecházejí do zahajovací rozvahy účetní jednotky beze změn.

2.2. Odložená daň přechází na nástupnickou účetní jednotku. Podkladem pro stanovení odložené daně mohou být pouze položky, které přecházejí na nástupnickou účetní jednotku. O odložené dani se účtuje podle § 59 vyhlášky a Českého účetního standardu pro podnikatele č. 003 Odložená daň.

2.3. (zrušen)

2.4.

2.4.1. O oceňování majetku a závazků reálnou hodnotou při přeměně obchodní korporace účetní jednotky účtují zejména v souladu s § 17 odst. 3 až 6 zákona a § 6 odst. 3, § 7 odst. 10, § 14a, 54 až 54b vyhlášky.

2.4.2. Postup účtování na příslušném účtu vykazovaném v položce „A.II.2.5. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací“ Účetní jednotka k okamžiku stanovenému vyhláškou

- a) zaúčtuje při způsobu ocenění podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 2 zákona o rozdílech vzniklých z ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou na vrub nebo ve prospěch příslušných analytických účtů majetku a závazků souvztažně s příslušným účtem vykazovaným v položce „A.II.2.3 Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací“. Souvztažně s tímto účtem zaúčtuje účetní jednotka na příslušný účet vykazovaný v položce „A.II.2.5. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)“ oceňovací rozdíly, které se vztahují k úbytkům majetku a závazků ode dne následujícího po rozvahovém dni pro ocenění do rozhodného dne,
- b) zaúčtuje při způsobu ocenění podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 zákona převzetí jednotlivých složek majetku a závazků na vrub nebo ve prospěch příslušných účtů majetku a závazků souvztažně s příslušným účtem vyká-

záným v položce „A.II.2.3. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací“. Souvztažně s tímto účtem zaúčtuje účetní jednotka i oceňovací rozdíly k nabytému majetku. Výše oceňovacího rozdílu k nabytému majetku zaúčtovaná na příslušném účtu vykazovaném v položce „B.II.3. Oceňovací rozdíly k nabytému majetku“ se stanoví podle ocenění k rozvahovému dni pro ocenění. Existuje-li k rozhodnému dni ocenění jmění posudkem znalce a na základě tohoto ocenění jmění by došlo k úbytku položky „B.II.3. Oceňovací rozdíly k nabytému majetku“ oproti její původní výši stanovené k rozvahovému dni pro ocenění, zaúčtuje účetní jednotka tento úbytek na příslušný účet vykazovaný v položce „B.II.3. Oceňovací rozdíly k nabytému majetku“ souvztažně s příslušným účtem vykazovaným v položce „A.II.2.5. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)“.

2.5. a 2.6. (zrušeny)

2.7.

2.7.1. Úpravami podle vyhlášky § 54b může být například i:

- a) vykazování všech aktiv a závazků, které se vykazují v souladu se zákonem a vyhláškou,
- b) vyloučení aktiv a závazků, které nejsou vykazovány v souladu se zákonem a vyhláškou,
- c) (zrušeno)
- d) při použití metody stanovené v § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 zákona, vykazování jednotlivých složek aktiv a pasiv v ocenění v souladu se zákonem a vyhláškou při respektování principu významnosti.

2.7.2. Pokud při výše uvedených úpravách vzniknou rozdíly vypořádají se s příslušným účtem vykazovaným v položce „A.II.2.4. Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)“.

2.8. Podíly vydané zanikajícími účetními jednotkami v držení jiné zúčastněné účetní jednotky, jsou v zahajovací rozvaze nástupnické účetní jednotky plně vyloučeny proti vlastnímu kapitálu v ocenění uvedeném na účtu příslušného podílu v účetnictví účetní jednotky, která tyto podíly držela. Obdobně se postupuje v případě ostatních přeměn, pokud v souladu se zvláštním právním předpisem (například zákonem o přeměnách) podíly v důsledku přeměny zanikají.

2.9. Podíly vydané při sloučení nástupnickou účetní jednotkou v držení zúčastněné zanikající účetní jednotky se vykáží v zahajovací rozvaze jako vlastní podíly v ocenění, ve kterém byly tyto podíly oceněny na příslušných účtech cenných papírů a podílů v účetnictví zúčastněné zanikající účetní jednotky. Jsou-li podíly použity v souladu se zvláštním právním předpisem k výměně za podíly společníkům zanikající obchodní korporace, jsou v zahajovací rozvaze nástupnické obchodní korporace vyloučeny proti vlastnímu kapitálu v ocenění, ve kterém byly podíly oceněny v účetnictví zúčastněné zanikající účetní jednotky. Obdobně se postupuje v případě ostatních přeměn, pokud na účetní jednotku v souladu se zvláštními právními předpisy upravujícími problematiku přeměn (například zákon o přeměnách) přejdou vlastní podíly nebo jsou použity k výměně společníkům obchodní korporace. Do doby výměny se o těchto podílech účtuje na podrozvahových účtech.

2.10. (zrušen)

2.11. Při přeměně obchodní korporace postupují účetní jednotky při vedení

účetnictví zejména podle § 17 odst. 3 až 6 zákona. Při samostatném vedení účetnictví zúčastněných účetních jednotek je třeba v případě odmítnutí zápisu do obchodního rejstříku zajistit účetnictví zúčastněných účetních jednotek tak, jako by k přeměně obchodní korporace nedošlo. Ke dni zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku se neuzavírají účetní knihy.

2.12. Při vedení účetnictví od rozhodného dne je třeba dbát na řádné oceňování výkonů s ohledem na skutečnost, že podle výsledku zápisu přeměny obchodní korporace nebo odmítnutí zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku je na tyto výkony možné pohlížet jako na vnitropodnikové výkony nebo výkony pro cizí (podle povahy přeměny obchodní korporace). Zároveň je nutné vnitřním předpisem upravit způsob číslování a ukládání účetních dokladů v tomto období.

2.13. Pokud zákon o přeměnách stanoví vyrovnání či doplatky nebo vypořádání některým akcionářům či společníkům obchodní korporace, snižují vyplácené prostředky složky vlastního kapitálu s výjimkou základního kapitálu.

3. POSTUP ÚČTOVÁNÍ PŘI PRODEJI OBCHODNÍHO ZÁVODU NEBO JEHO ČÁSTI

3.1. Při prodeji obchodního závodu nebo jeho části prodávající zruší rezervy (s výjimkou rezerv povinně vytvářených podle zvláštních zákonů - například atomový zákon, zákon o odpadech) a opravné položky, které se váží k prodávajícímu majetku, ve prospěch nákladů, zruší se oceňovací rozdíl k nabytému majetku či goodwill (z předešlých transakcí či vkladů) nepřímo prostřednictvím účtů oprávek a příslušných účtů účtové skupiny 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti nebo 64 - Jiné provozní výnosy podle povahy daného zůstatku. Časové rozlišení související s prodejem obchodního závodu nebo jeho části se v případě, že jeho povaha umožňuje převod na kupujícího, vyúčtuje podle bodu 3.2. obdobně jako prodej pohledávky nebo jako převzetí dluhu, v ostatních případech se zaúčtuje do výsledku hospodaření. Dohadné položky aktivní přecházejí jako pohledávka na kupujícího, dohadné položky pasivní jako dluh, který přebírá kupující.

3.2. Proávající účtuje o prodáváním majetku jako o mimořádném provozním nákladu na příslušný účet účtové skupiny 54 - Jiné provozní náklady a o tržbě z prodeje jako o mimořádném provozním výnosu na příslušný účet účtové skupiny 64 - Jiné provozní výnosy. Předávané závazky a rezervy povinně vytvářené podle zvláštních zákonů uvedené v bodu 3.1. zaúčtuje jako mimořádný provozní náklad ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 54 - Jiné provozní náklady.

3.3. Kupující zaúčtuje kupní cenu obchodního závodu nebo jeho části a převzatý majetek a závazky, popřípadě rezervy dle bodu 3.1., s případným využitím položky goodwillu nebo oceňovacího rozdílu k nabytému majetku podle ustanovení § 6 a 7 vyhlášky.

4. POSTUP ÚČTOVÁNÍ PŘI PACHTU OBCHODNÍHO ZÁVODU NEBO JEHO ČÁSTI

4.1. Smluvní strany musí jednoznačně identifikovat majetek a závazky, které náleží k obchodnímu závodu nebo jeho části a které podle ustanovení občanského zákoníku přecházejí z propachtovatele na pachtýře.

4.2. Pokud je ve smlouvě o pachtu obchodního závodu dohodnuto, že propachtovaný dlouhodobý majetek bude odpisovat pachtýř, propachtovatel převede majetek přenechaný k požívání z příslušných účtů účtových skupin 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný, 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný, 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku na vrub příslušného účtu účtové skupiny 06 - Dlouhodobý finanční majetek. Pokud jsou k majetku zaúčtovány opravné položky, zruší se zaúčtováním ve prospěch příslušného účtu nákladů. Dále se majetek z příslušného účtu účtové skupiny 06 - Dlouhodobý finanční majetek zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 37 - Jiné pohledávky a závazky; příslušný účet účtové skupiny 06 - Dlouhodobý finanční majetek není nutno použít, lze účtovat přímo na příslušný účet účtové skupiny 37 - Jiné pohledávky a závazky. Pachtýř zaúčtuje majetek přenechaný k požívání na příslušné účty účtové třídy 0 a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 47 - Dlouhodobé závazky v ocenění majetku u propachtovatele a uvedeném ve smlouvě.

4.3. V případě, kdy je hrazené pachtovné vyšší než odpisy, se celková částka sjednaná ve smlouvě rozdělí na složku odpovídající:

- a) výši odpisů, o které se účtuje na vrub příslušného účtu dlouhodobého zá-

vazku u pachtýře a ve prospěch příslušného účtu dlouhodobé pohledávky u propachtovatele, a

- b) pachtovnému, o kterém pachtýř účtuje na vrub příslušného účtu nákladů a propachtovatel ve prospěch příslušného účtu výnosů.

4.4. V případě, kdy bude hrazené pachtovné nižší než (uplatňované) odpisy, použije se následující postup:

- a) pachtýř o částku hrazeného pachtovného sníží příslušný dlouhodobý závazek (příslušný účet účtové skupiny 47 - Dlouhodobé závazky) a k rozvahovému dni zaúčtuje rozdíl mezi odpisy a částkou zaplaceného pachtovného na vrub příslušného účtu účtové skupiny 47 - Dlouhodobé závazky a ve prospěch příslušného účtu výnosů,
- b) propachtovatel o částku přijatého pachtovného sníží příslušnou dlouhodobou pohledávku za pachtýřem (příslušný účet účtové skupiny 37 - Jiné pohledávky a závazky) a k rozvahovému dni zaúčtuje rozdíl mezi odpisy a částkou přijatého pachtovného na vrub příslušného účtu nákladů a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 37 - Jiné pohledávky a závazky.

4.5. Umožní-li smlouva o pachtu obchodního závodu účtovat u pachtýře o oceňovacím rozdílu k nabytému majetku nebo goodwillu vytvořeném propachtovatelem před započítáním pachtu obchodního závodu, částka odpisů k danému oceňovacímu rozdílu nebo goodwillu (do nákladů či do výnosů) bude korigovat účet příslušného dlouhodobého závazku (příslušný účet účtové skupiny 47 - Dlouhodobé závazky) u pachtýře a příslušné dlouhodobé pohledávky (příslušný účet účtové skupiny 37 - Jiné pohledávky a závazky) u propachtovatele.

4.6. Majetek vrácený po skončení pachtu pachtýř zaúčtuje ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a 03 - Dlouhodobý nehmotný majetek neodpisovaný, na vrub příslušných účtů účtových skupin 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 47 - Dlouhodobé závazky. Majetek vrácený po skončení pachtu propachtovatel zaúčtuje na vrub příslušných účtů účtových skupin 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný, ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 37 - Jiné pohledávky a závazky. Pokud by měl být vrácený majetek znovu propachtován, zaúčtuje se na vrub příslušného účtu účtové skupiny 06 - Dlouhodobý finanční majetek a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 37 - Jiné pohledávky a závazky.

4.7. O přechodu vlastnictví k příslušným zásobám uskutečněného formou prodeje se účtuje jako o prodeji zásob.

4.8. Cenné papíry, pokud budou součástí propachtovaného obchodního závodu nebo jeho části, přejdou v souladu se smluvním ujednáním a podle smluvního ujednání o nich bude účtováno.

4.9. Pokud pohledávky a dluhy přecházejí ze zákona na pachtýře, účtuje se o nich jako o prodeji pohledávek a převzetí dluhů.

4.10. V případě, že při vrácení propachtovaného obchodního závodu nebo jeho části vznikne rozdíl mezi hodnotou vráceného obchodního závodu nebo jeho části (tj. rozdíl hodnoty aktiv a závazků) a dlouhodobou pohledávkou (závazkem), je nutné jej vyrovnat. Pokud není ve smlouvě dohodnuto jinak:

- a) pachtýř účtuje o doplatku rozdílu na vrub příslušného účtu účtové skupiny 47 - Dlouhodobé závazky se souvztázným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 22 - Peněžní prostředky na účtech,
- b) propachtovatel účtuje o příjmu rozdílu na vrub příslušného účtu účtové skupiny 22 - Peněžní prostředky na účtech se souvztázným zápisem ve prospěch příslušného účtu 37 - Jiné pohledávky a závazky. V případě, že pachtýř vrací vyšší hodnoty, než je zůstatek účtu dlouhodobého závazku (účtová skupina 47 - Dlouhodobé závazky), zaúčtuje pachtýř uvedený rozdíl do provozních nákladů a propachtovatel do provozních výnosů, pokud není ve smlouvě dohodnuto jinak.

4.11. U rezerv a účtu časového rozlišení, které pachtýř využije, je nutno dohodnout, zda souvisejí s obchodním závodem nebo jeho částí a zda se budou převádět; účtuje se o nich na základě ustanovení ve smlouvě. Rezervy podle zvláštních právních předpisů (vykazované v položce „B.3. Rezervy podle zvláštních právních předpisů“) se nepřevádějí, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak.

ZMĚNY VLASTNÍHO KAPITÁLU,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF č. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, č. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014 a č. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování změn vlastního kapitálu za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. OBSAHOVÉ VYMEZENÍ

Tento standard řeší některé případy změn vlastního kapitálu u obchodních korporací a kmenového jmění státních podniků a jejich účtování u zúčastněných účetních jednotek (tj. například akcionářů, společníků obchodní korporace).

3. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

3.1. Akciová společnost

3.1.1. Vznik

- a) k datu zápisu do veřejného rejstříku sestavuje akciová společnost (dále jen „a. s.“) zahajovací rozvahu, která obsahuje v aktivech splacené vklady, pohledávku ve výši nesplacených vkladů, v pasivech zapsaný kapitál ve veřejném rejstříku, případně emisní ážio, fond ze zisku vytvořený dle základních dokumentů a případně dluh vůči vkladatelům vzniklý dle zákona o obchodních korporacích,
- b) vkladatel po zápisu do veřejného rejstříku, kdy dojde k výměně potvrzení o převzetí vkladu za akcie nebo zatímní listy, zaúčtuje na vrub příslušného účtu cenných papírů a podílů a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům celkovou hodnotu upsaného vkladu; zároveň, zaúčtuje zůstatek analytického účtu v účtové skupině 37 – Jiné pohledávky a závazky (tj. již odúčtovaná aktiva ve prospěch nabyvatele) na vrub příslušného účtu účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům; v případě nepeněžitěho vkladu se tento postup uplatní přiměřeně s ohledem na ustanovení Českého účetního standardu pro podnikatele č. 014 Dlouhodobý finanční majetek.

3.1.2. Zvyšování základního kapitálu

- a) o zvýšení zapisovaného základního kapitálu se účtuje na základě zápisu ve veřejném rejstříku na příslušný účet účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaný v položce „A.I.1. Základní kapitál“,
- b) o zvýšení základního kapitálu, který ještě nebyl zapsán do veřejného rejstříku se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaného v položce „A.I.3. Změny základního kapitálu“; okamžik uskutečnění účetního případu volí účetní jednotka v závislosti na způsobu zvyšování základního kapitálu s přihlédnutím k právní úpravě tohoto způsobu a to tak, aby bylo zajištěno správné vykázání struktury vlastních a cizích zdrojů, přičemž musí být vysoce pravděpodobné, že základní kapitál bude zvýšen,
- c) při zvyšování základního kapitálu upsáním nových akcií zaúčtuje a. s. vklady splacené před okamžikem účtování na příslušný účet účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 37 – Jiné pohledávky a závazky na vrub účtu příslušného aktiva. V okamžiku účtování na příslušný účet účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy zaúčtuje a. s. na vrub příslušného účtu účtové skupiny 35 – Pohledávky za společníky vykazovaného v položce „A. Pohledávky za upsaný základní kapitál“ a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaného v položce „A.I.3. Změny základního kapitálu“ celkovou hodnotu upsaného vkladu. Ve stejném okamžiku se hodnota účtu vykazovaného v položce „A. Pohledávky za upsaný základní kapitál“ sníží o zůstatek analytického účtu účtové skupiny 37 – Jiné pohledávky a závazky (již převzatá aktiva). V okamžiku zápisu do veřejného rejstříku se účet vykazovaný v položce „A.I.3. Změny základního kapitálu“ vyrovná zaúčtováním na účet vykazovaný v položce „A.I.1. Základní kapitál“,
- d) postup u akcionáře je v případě zvyšování základního kapitálu upsáním nových akcií obdobný jako v bodu 3.1.1. písm. b).

3.1.3. Snížování základního kapitálu

- a) na účet vykazovaný v položce „A.I.1. Základní kapitál“ zaúčtuje a. s. při snížení základního kapitálu až v okamžiku zápisu do veřejného rejstříku,
- b) při snižování jmenovité hodnoty akcií a zatímních listů při úhradě ztráty

akcionář neupravuje ocenění již dříve získaného cenného papíru (například pořizovací cenu). Při bezplatném vzetí akcií z oběhu zaúčtuje akcionář ve prospěch příslušného účtu cenných papírů a podílů a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56 – Finanční náklady. Při úplatném vzetí akcií z oběhu a vzetí akcií z oběhu na základě losování účtuje akcionář o prodeji akcií. Při snížení jmenovité hodnoty akcií a zatímních listů s výplatou bude částka přijatá akcionářem zdaněná zvláštní sazbou daně zaúčtována v netto částce ve prospěch účtu finančních výnosů. Zbylá část částky k výplatě bude zaúčtována jako přímé snížení hodnoty cenných papírů a podílů. Bude-li tato částka vyšší než pořizovací cena, pak akcionář zaúčtuje tento rozdíl na účet finančních výnosů.

3.1.4. Likvidace

- a) likvidovaná a. s. postupuje podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 021 Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace,
 - b) akcionář k okamžiku schválení návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku zaúčtuje pohledávku na vrub příslušného účtu účtové skupiny 37 – Jiné pohledávky a závazky a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66 – Finanční výnosy (ve vyplácené výši, tj. snížené o případnou srážkovou daň). Cenný papír zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56 – Finanční náklady. Bude-li pohledávka uhrazena nepeněžitě, bude pořizovací cenou příslušného aktiva hodnota pohledávky (nikoli zůstatková hodnota aktiva).
- 3.2. Společnost s ručením omezeným (dále jen s. r. o.) postupuje při vzniku, zvyšování základního kapitálu, účtování o obchodním podílu analogicky jako a. s. Při snižování základního kapitálu použije postup jako a. s. přiměřeně s ohledem na zákon o obchodních korporacích.

3.2.1. Příplatky společníků mimo základní kapitál na vytvoření vlastního kapitálu poskytované společníky společnosti s ručením omezeným podle zákona o obchodních korporacích jsou zaúčtovány na vrub příslušným účtem účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaného v položce „A.II.2.1. Ostatní kapitálové fondy“. Společník účtuje na vrub účtu příslušného podílu.

3.2.2. Při úhradě nabytého uvolněného podílu nepeněžitě se vypočítaná výše vypořádacího podílu zaúčtuje u s. r. o. jako dluh vůči společníkovi na účet účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 25 – Krátkodobý finanční majetek vykazovaným v položce „A.I.2. Vlastní podíly (–)“. Při nepeněžitě úhradě zaúčtuje s. r. o. tento dluh přímo se zůstatkovou cenou odpisovaného dlouhodobého majetku, pořizovací cenou neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku, případně souvztažně s účtem jiného majetku. Rozdíl, který může vzniknout na účtu závazku, bude zaúčtován ve prospěch účtu ostatních finančních výnosů, případně na vrub účtu ostatních finančních nákladů. Společník sníží podíl na vrub finančních nákladů a zároveň zaúčtuje pohledávku souvztažně s účtem finančních výnosů. Pořizovací cenou nabytého aktiva je hodnota zaúčtované pohledávky.

3.3. Družstvo

3.3.1. O zvýšení základního kapitálu na příslušném účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaném v položce „A.I.1. Základní kapitál“ se účtuje při přijetí nového člena, při upsání dalších vkladů, ke kterým se zavázali členové družstva a které nejsou určeny ke zvýšení základního kapitálu, při zvýšení základního kapitálu z disponibilního zisku družstva na základě stanov, popřípadě dle rozhodnutí členské schůze.

3.3.2. O snížení základního kapitálu na příslušném účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaném v položce „A.I.1. Základní kapitál“ se účtuje v případě vypořádacího podílu člena z vlastního kapitálu družstva (s výjimkou dalších fondů, pokud je použití těchto dalších fondů upraveno ve stanovách), při úhradě ztráty pokud družstvo nemá ve stanovách zakotvenou uhrazovací povinnost členů nebo pokud stanovou neupravují jinak úhradu ztráty, a dále v případě snížení již upsaných členských vkladů.

3.3.3. (zrušen)

3.3.4. (zrušen)

3.3.5. Vypočtenou výši vypořádacího podílu zaúčtuje družstvo analogicky jako u s. r. o.

3.4. Komanditní společnost – při účtování operací se základním kapitálem se použijí výše uvedené postupy přiměřeně s ohledem na znění zákona o obchodních korporacích.

3.5. V účetnictví státního podniku se při účtování o kmenovém jmění použijí výše uvedené postupy obdobně s přihlédnutím k zákonu o státním podniku.

DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ A HMOTNÝ MAJETEK,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, čj. 28/115 874/2010-281 ve Finančním zpravodaji č. 6/2010, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014, čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015 a čj. MF-4272/2017/28-3 ve Finančním zpravodaji č. 10/2017 (s přihlédnutím k tiskové opravě uveřejněné pod čj. 281/10 565/2004 ve Finančním zpravodaji č. 2-3/2004)

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek

B.I. 1. Nehmotné výsledky vývoje

2. Ocenitelná práva

2.1. Software

2.2. Ostatní ocenitelná práva

3. Goodwill

4. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

5. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

5.1. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

5.2. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

B.II. Dlouhodobý hmotný majetek

B.II. 1. Pozemky a stavby

1.1. Pozemky

1.2. Stavby

2. Hmotné movité věci a jejich soubory

3. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

4. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

4.1. Pěstitelské celky trvalých porostů

4.2. Dospělá zvířata a jejich skupiny

4.3. Jiný dlouhodobý hmotný majetek

5. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

5.1. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

5.2. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek vykazovaných za podmínek stanovených v § 3, 3a a 4 vyhlášky.

2. OBSAHOVÉ VYMEZENÍ

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku uvedené v § 6, 7 a § 69 odst. 3 vyhlášky.

3. OCEŇOVÁNÍ

3.1. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se oceňuje podle § 25 a 27 zákona a § 47, 61 a 61a vyhlášky.

3.2. Reprodukční pořizovací cenou se ocení i vklad dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, s výjimkou případů, kdy vklad je oceněn podle společenské smlouvy nebo zakladatelské listiny jinak, a dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený (například inventarizační prebytek).

3.3. Dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností se oceňuje vlastními náklady podle § 25 odst. 5 písm. d) zákona s obdobným použitím ocenění podle § 49 odst. 5 vyhlášky.

3.4. Ocenění souboru hmotných movitých věcí se zvýší o pořizovací cenu, reprodukční pořizovací cenu nebo vlastní náklady věci do souboru dodatečně zařazené. Při vyřazení části souboru hmotných movitých věcí se ocenění souboru sníží o ocenění vyřazené části, přičemž míra odepsanosti vyřazené části je shodná s mírou odepsanosti souboru.

3.5. (zrušen)

3.6. O trvalém snížení ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se účtuje prostřednictvím oprav (účty účtové skupiny 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku); přitom je nutné opravit odpisový plán. V případě, že došlo k převodu majetku státu z účetní jednotky na státní podnik a účetní jednotka, ze které bylo právo převedeno, nepoužívala metodu odpisování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, lze pro první použití této metody u státního podniku využít účtování prostřednictvím příslušného účtu oprav (příslušného účtu vlastního kapitálu, na který bylo zaúčtováno při převodu majetku. Při prvním použití metody odpisování sestaví státní podnik odpisový plán podle § 28 odst. 6 zákona. Stav oprav je dán součtem odpisů, které by byly účtovány podle odpisového plánu, za dobu používání účetní jednotkou, která byla s majetkem příslušná hospodařit.

3.7. Při částečné likvidaci jednotlivého dlouhodobého hmotného majetku trvalým vyřazením věci, aniž by se majetek znehodnotil nebo ztratil způsobilost užívání, a vyřazená věc byla součástí ocenění majetku a po vyřazení má povahu samostatné hmotné movité věci, se ocenění majetku sníží o ocenění vyřazené věci. Míra odepsanosti vyřazení věci je shodná s mírou odepsanosti původního majetku.

4. ODPISOVÁNÍ

4.1. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se odpisuje podle § 28 zákona a § 56 vyhlášky.

4.2. Odpisy se zaokrouhlují na celé jednotky měny účetnictví nahoru.

4.3. Odpisy s výjimkou odpisů záporného goodwillu a odpisů vyjadřujících postupné umořování oceňovacího rozdílu k nabytému majetku se zaúčtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti a ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku.

4.4. Zůstatková cena dlouhodobého majetku odpisovaného je rozdílem mezi oceněním majetku a opravkami dlouhodobého majetku odpisovaného, které se vytvářejí podle účetních odpisů.

4.5. Pachtýř účtuje o odpisech dlouhodobého majetku propachtovaného podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 011 Operace s obchodním závodem.

4.6. Odpisy záporného goodwillu se zaúčtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy.

4.7. Odpisy vyjadřující postupné umořování oceňovacího rozdílu k nabytému majetku se zaúčtují:

- při aktivním oceňovacím rozdílu na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku nebo
- při záporném oceňovacím rozdílu na vrub příslušného účtu účtové skupiny 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy.

4.8. Při odpisování zvířat dospělých zvířat a jejich skupin lze postupovat tak, že odpisy se vyjadří podílem pořizovací ceny snížené o předpokládanou tržbu při brakaci (čítatel) a předpokládaného počtu let v chovu (jmenovatel). Tažná zvířata, dosahová a plemenní koně se odpisují individuálně, ostatní zvířata lze odpisovat skupinově.

4.9. Při odpisování pěstitelských celků trvalých porostů, které nájemce nebo pachtýř dokončil na cizím pozemku a nejsou vykazovány u vlastníka pozemků, postupuje nájemce nebo pachtýř shodně, jako by byly dokončeny na vlastním pozemku; vlastník pozemku tyto pěstitelské celky trvalých porostů neodpisuje.

5. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

5.1. Pořizování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se uskutečňuje zejména koupí, vytvořením vlastní činností, nabytím práv k výsledkům duševní tvorivé činnosti, darem nebo jiným bezúplatným převodem, vkladem dlouhodobého majetku, převodem podle právních předpisů nebo převodem z osobního užívání do podnikání.

5.1.1. O pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se účtuje 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 souvztázným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtových skupin například

- 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku v případě bezúplatného převodu z finančního leasingu,
- 21 – Peněžní prostředky v pokladně v případě pořízení dlouhodobého majetku nebo nabytí práva k výsledkům duševní tvorivé činnosti za hotové,
- 32 – Závazky (krátkodobé) nebo 47 – Dlouhodobé závazky v případě bezhotovostního pořízení dlouhodobého majetku nebo nabytí práva k výsledkům duševní tvorivé činnosti,
- 35 – Pohledávky za společníky v případě vkladu za upsaný základní kapitál,
- 37 – Jiné pohledávky a závazky v případě uplatnění práva nákupní opce a v případě úroků z úvěrů a zápůjček do doby uvedení do užívání,

- f) 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaného v položce „A.I.1. Základní kapitál“ v případě majetku nabytého státním podnikem delimitací a v případě bezúplatně převedeného majetku vyjma daru,
- g) 49 – Individuální podnikatel v případě převodu majetku z osobního užívání do podnikání,
- h) 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace v případě vytvoření majetku vlastní činností a
- i) 64 – Jiné provozní výnosy v případě daru.

5.1.2. Nevyfakturované dodávky dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se k rozvahovému dni zaúčtují 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 – Přechnodné účty aktiv a pasiv.

5.1.3. 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 zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtových skupin 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný nebo 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný se souvztázným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

5.1.4. Při pořízení dlouhodobého hmotného majetku směnnou smlouvou se stává nákladem každé strany zůstatková cena majetku ke směně předaného a výnosem cena majetku směnnou pořízeného; v případě, že rozdíl mezi zůstatkovou cenou a pořizovací cenou bude uhrazen, pak tento rozdíl snižuje výnos na straně nabyvatele, který rozdíl uhradí (rozdíl je zaúčtován jako dluh) a zvyšuje výnos na straně prodávajícího, který platbu obdrží (rozdíl je zaúčtován jako pohledávka).

5.1.5. (zrušen)

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

5.1.7. O technickém zhodnocení odpisované nájemcem nebo pachtýřem se zaúčtuje na účtu, na kterém se zaúčtuje pronajatý nebo propachtovaný majetek, a v případě finančního leasingu na účtu, na kterém se bude účtovat majetek převzatý nájemcem nebo pachtýřem do vlastnictví.

5.2. (zrušen)

5.3. 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.

5.4. Vyřazení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se uskutečňuje zejména prodejem, likvidací, darem nebo jiným bezúplatným převodem, vkladem dlouhodobého majetku do jiné obchodní korporace, převodem na základě právních předpisů, v důsledku škody nebo manka a převodem z podnikání do osobního užívání.

5.4.1. Vyřazení dlouhodobého majetku odpisovaného a technického zhodnocení se zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtových skupin 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08 – Oprávky 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 zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtových skupin například

- a) 54 – Jiné provozní náklady v případě prodeje, v případě daru nebo jiného bezúplatného převodu a v případě manka nebo škody,
- b) 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti v případě likvidace,
- c) 36 – Závazky ke společníkům v případě vkladu do jiné obchodní korporace,
- d) 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy v případě delimitace, popřípadě restituce majetku státního podniku a
- e) 49 – Individuální podnikatel v případě převodu z podnikání do osobního užívání

a ve prospěch příslušného účtu účtových skupin 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku.

5.4.2. Vyřazení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku neodpisovaného se zaúčtuje na vrub shodných účtů jako v bodu 5.4.1. písm. a) až e) a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný.

5.4.3. Vyřazení nedokončeného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se zaúčtuje na vrub shodných účtů jako v bodu 5.4.1. písm. a) až e) 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 dokončeno, se při likvidaci zaúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

5.5. Zaúčtování technického zhodnocení odpisovaného nájemcem nebo pachtýřem při ukončení nájmu nebo pachtu:

- a) nájemce nebo pachtýř zaúčtuje případně vzniklou zůstatkovou cenu do nákladů, popřípadě jako úhradu dluhu z pronájmu nebo pachtu, je-li nájemné nebo pachtovné naturálně plněno technickým zhodnocením; náklady na uvedení najatého nebo propachtovaného majetku do předchozího stavu zaúčtuje nájemce nebo pachtýř do ostatních provozních nákladů,
- b) pronajímatel nebo propachtovatel zvýší o technické zhodnocení pořizovací cenu pronajatého nebo propachtovaného majetku se souvztázným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy, popřípadě jako úhradu pohledávky z pronájmu nebo pachtu, je-li nájemné nebo pachtovné naturálně plněno technickým zhodnocením,
- c) v případě finančního leasingu se pořizovací cena majetku převzatého uživatelem do vlastnictví zvýší o technické zhodnocení odpisované uživatelem v průběhu užívání a pokračuje se v odpisování z takto zvýšené pořizovací ceny.

5.6. Pachtýř účtuje o dlouhodobém majetku propachtovaném podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 011 Operace s obchodním závodem.

5.7. Účetní jednotka, která vlastnila pozemky nebo měla právo hospodaření s pozemky ve vlastnictví státu a nezavedla je do účetnictví v roce 1991, přestože je evidovala v operativní evidenci, následně pozemky zaúčtuje do účtové skupiny 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný a vykazuje je v položce „B.II.1.1. Pozemky“ v ocenění podle vyhlášky č. 393/1991 Sb., o cenách staveb, pozemků, trvalých porostů, úhradách za zřízení práva osobního užívání pozemků a náhradách za dočasné užívání pozemků.

(Pozn.: vyhláška č. 393/1991 Sb. byla zrušena vyhláškou č. 178/1994 Sb.)

5.8. Rezervy na opravu dlouhodobého hmotného majetku se tvoří a používají podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 004 Rezervy.

5.9. Opravné položky k dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku se tvoří a používají podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 005 Opravné položky.

5.10. Inventarizační rozdíly dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se zaúčtují podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků.

6. ANALYTICKÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY

6.1. Analytické účty se vedou podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 001 Účty a zásady účtování na účtech.

6.2. Analytické účty účetní jednotka vede podle jednotlivých složek dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, podle účelu stanoveného právními předpisy nebo vyplývající z požadavků vlastního řízení na kartách či v datových souborech.

6.3. Kniha analytických účtů podle jednotlivých složek dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku slouží k jeho identifikaci a obsahuje zejména název, popis majetku nebo číselné označení, datum a způsob jeho pořízení a uvedení do užívání, datum zaúčtování na účet účtových skupin 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný, ocenění, údaje o zvoleném postupu účetního a daňového odpisování, roční sazby účetních a daňových odpisů za účetní a zdaňovací období, částky účetních a daňových odpisů za účetní a zdaňovací období, datum a způsob vyřazení; u majetku, k němuž účetní jednotka nemá vlastnické právo, nebo je zatížen zástavním právem nebo věcným právem anebo na jehož pořízení byla poskytnuta dotace, se uvede vlastník majetku, zástavní věřitel, účastník věcného práva, výše dotace a další skutečnosti prokazující úplnost účetního případu; v případě souboru hmotných movitých věcí se rovněž uvádějí jednotlivé části souboru věcně a v hodnotovém vyjádření; pokud se k souboru přiřadí další věc nebo se naopak vyřadí, uvádí se datum přiřazení nebo vyloučení této věci; v poznámce se uvede podmíněnost uskutečnění okamžiku účetního případu nabytím právního účinku vkladu při převodu vlastnictví k nemovitým věcem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí.

6.4. Plátcí DPH, kteří ve smyslu příslušných předpisů neuplatnili nárok na odpočet DPH a mají uvedený majetek oceněný včetně DPH, sledují DPH na analytickém účtu.

6.5. Analytické účty se vedou odděleně za

- a) a b) (zrušeny)
- c) vypůjčený dlouhodobý hmotný majetek, jehož vlastnictví zajištěním dluhu převodem práva přešlo na půjčitele, avšak tento majetek na základě smlouvy o vypůjčce po dobu zajištění dluhu odpisuje vypůjčitel,
- d) dlouhodobý majetek propachtovaný, pokud se tak propachtovatel s pachtýřem ve smlouvě dohodli.

6.6. Na samostatném analytickém účtu se zaúčtují při pořízení dlouhodobého nehmotného majetku, jsou-li součástí nákladů souvisejících s pořízením, náklady na zhotovování věcí materiální povahy (například prototypy, modely nebo vzorky), na kterých se práce zkoušejí a ověřují; jsou-li věci materiální povahy pro další práce nepotřebné, naloží se s nimi podle toho, budou-li prodány, likvidovány nebo využity ve vlastní činnosti (v posledním případě se zaúčtují na příslušný majetkový účet).

6.7. Na podrozvahových účtech účtových skupin 75 až 79 se sledují důleži-

té skutečnosti, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky a jejich ekonomických zdrojů, které lze využít. Jedná se především o využívání cizího majetku, ke kterému účetní jednotka nemá vlastnické právo, popřípadě právo hospodaření s majetkem státu; dále jde o evidenci práv, o kterých se neúčtuje (hypotéky), a evidenci majetku a technického zhodnocení při dotaci ve výši 100 %. Na podrozvahových účtech se sledují zejména přijaté hypotéky, na-

jatý a propachtovaný majetek, majetek přijatý do úschovy, poskytnuté záruky a jiné obdobné závazky, poskytnutá zástavní práva a věcná práva a převedená zajištění, pokud se o nich neúčtuje v účtových skupinách 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný; přijatá zástavní práva a věcná práva a přijatá zajištění, závazky z leasingu a pohledávky z leasingu.

Český účetní standard pro podnikatele č. 014

DLOUHODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014 a čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování dlouhodobého finančního majetku za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

B.III. Dlouhodobý finanční majetek

- B.III. 1. Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba
2. Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba
3. Podíly – podstatný vliv
4. Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv
5. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly
6. Zápůjčky a úvěry – ostatní
7. Ostatní dlouhodobý finanční majetek
- 7.1 Jiný dlouhodobý finanční majetek
- 7.2 Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek vykazovaných za podmínek stanovených v § 3, 3a a 4 vyhlášky.

2. OBSAHOVÉ VYMEZENÍ

- 2.1. Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení dlouhodobého finančního majetku uvedené v § 8 vyhlášky.
- 2.2. Jiným dlouhodobým finančním majetkem jsou i dlouhodobé vklady.

3. OCEŇOVÁNÍ

- 3.1. Dlouhodobý finanční majetek se oceňuje podle § 25 a 27 zákona a § 48 a 51 vyhlášky.
- 3.2. Cenné papíry a podíly se podle zákona a vyhlášky oceňují pořizovací cenou (včetně ážia); jsou-li však cenné papíry a podíly nabyty proti hodnotou za nepeněžitý vklad vložený do obchodní korporace, základem jejich ocenění u vkladatele je zůstatková (účetní) cena nepeněžitě vloženého vkladu v obchodní korporaci. Tato zůstatková (účetní) cena se zvyšuje o daň z přidané hodnoty, pokud zákon o dani z přidané hodnoty považuje tento vklad za zdanitelné plnění. Pokud by účetní cena vkladu, s ohledem na závazky přecházející současně s vkladem, dosáhla záporných hodnot, je na účtech cenných papírů a podílů nulové ocenění a rozdíl je zúčtován do výnosů (cenný papír a podíl je účtován na podrozvahových účtech).

4. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

4.1. Pořizování dlouhodobého finančního majetku se uskutečňuje zejména koupí, darem nebo jiným bezúplatným převodem, vkladem dlouhodobého majetku od jiné osoby, poskytnutím zápůjčky, převodem finančních prostředků na dlouhodobé vklady.

4.1.1. O pořízení dlouhodobého finančního majetku se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek se souvztažným zápisem například ve prospěch příslušných účtů účtových skupin

- a) 21 – Peněžní prostředky v pokladně v případě pořízení dlouhodobého finančního majetku za hotové,
- b) 22 – Peněžní prostředky na účtech v případě poskytnutí zápůjčky, úvěru a převodu finančních prostředků na dlouhodobé vklady,
- c) 32 – Závazky (krátkodobé) nebo 47 – Dlouhodobé závazky v případě bezhotovostního pořízení dlouhodobého finančního majetku,

- d) 34 – Zúčtování daní a dotací v případě, kdy zákon o DPH stanoví, že vklad je zdanitelným plněním,
- e) 36 – Závazky ke společníkům v případě upsání vkladu do obchodní korporace,
- f) 37 – Jiné závazky a pohledávky v případě uplatnění práva nákupní opce,
- g) 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy v případě bezúplatně převedeného majetku vyjma daru,
- h) 66 – Finanční výnosy v případě daru.

4.1.2. (zrušen)

4.2. Zúčtování úroků se provede podle ustanovení Českého účetního standardu pro podnikatele č. 008 Operace s cennými papíry a podíly.

4.3. Postup účtování o směnkách, o změnách reálných hodnot cenných papírů, o změnách ocenění ekvivalencí a pravidla pro přesun mezi jednotlivými skupinami cenných papírů je stanoven v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 008 Operace s cennými papíry a podíly.

4.4. Snížení dlouhodobého finančního majetku se uskutečňuje zejména prodejem, úhradou splatných cenných papírů, splacením zápůjčky a úvěru, odpisem ztrátové pohledávky u dlouhodobých zápůjček, darem nebo jiným bezúplatným převodem, výběrem dlouhodobého vkladu a zaúčtuje se ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 22 – Peněžní prostředky na účtech v případě příjmu splátky dlouhodobé zápůjčky a úvěru, úhrady splatných cenných papírů a výběru dlouhodobého vkladu, 54 – Jiné provozní náklady v případě odpisu ztrátové pohledávky u dlouhodobých zápůjček, 56 – Finanční náklady v případě daru nebo jiného bezúplatného převodu a v případě prodeje; v případě prodeje dluhových cenných papírů je nutno k okamžiku prodeje doúčtovat naběhlý alikvotní výnosový úrok.

4.5. Pachtýř účtuje o dlouhodobém majetku propachtovaném podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 011 Operace s obchodním závodem.

4.6. Inventarizační rozdíly dlouhodobého finančního majetku se zaúčtují podle Českého účetního standardu č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

5. ANALYTICKÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY

5.1. Analytické účty se vedou podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 001 Účty a zásady účtování na účtech.

5.2. Analytické účty dlouhodobého finančního majetku se vedou podle jeho jednotlivých složek; u záloh a závdavků, zápůjček a úvěrů podle jednotlivých dlužníků. Obsahují údaje potřebné k identifikaci dlouhodobého finančního majetku, popřípadě údaje stanovené zvláštními předpisy.

5.3. Analytické účty k cenným papírům a podílům se vedou minimálně podle druhu cenných papírů a dále podle emitentů a jmenovitých hodnot, popřípadě podle měn, na které cenné papíry a podíly znějí.

5.4. U dluhových cenných papírů se úrokový výnos sleduje na analytickém účtu k příslušnému účtu cenných papírů.

5.5. Při inventarizaci zjištěném chybějícím cenném papíru, je nutno úbytek z tohoto titulu uvést na odděleném analytickém účtu „Cenné papíry v umořovacím řízení“.

5.6. Na podrozvahových účtech účtových skupin 75 až 79 se sledují důležité skutečnosti, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky a jejich ekonomických zdrojů, které lze využít, například cenný papír nebo podíl, kdy jeho ocenění je nulové (viz bod 3.2.).

Český účetní standard pro podnikatele č. 015

ZÁSoby,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014 a čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími 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 v položkách

C.I. Zásoby

C.I. 1. Materiál

2. Nedokončená výroba a polotovary

3. Výrobky a zboží

3.1. Výrobky

3.2. Zboží

4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

5. Poskytnuté zálohy na zásoby vykazovaných za podmínek stanovených v § 3, 3a a 4 vyhlášky.

2. OBSAHOVÉ VYMEZENÍ

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení zásob uvedené v § 9 vyhlášky.

3. OCEŇOVÁNÍ

3.1. Zásoby se oceňují podle § 25 zákona a § 49 vyhlášky.

3.2. (zrušen)

3.3. 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.

3.4. až 3.6. (zrušeny)

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

4. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

4.1. O zásobách se účtuje průběžně způsobem A nebo periodicky způsobem B. Účetní jednotka může zaúčtovat zásoby způsobem A i způsobem B. Při účtování podle míst uskladnění (odpovědných osob) však může být uplatněn pouze jeden z uvedených způsobů.

4.2. Způsob A

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

V průběhu účetního období se složky pořizovací ceny nakupovaných zásob zaúčtují 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 nebo 3. Vnitropodnikové služby, které souvisí 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 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Převzetí materiálu a zboží na sklad se zaúčtuje (v pořizovacích cenách u nákupů a ve vlastních nákladech u zásob vlastní činnosti) na vrub účtu určeného ke sledování materiálu na skladě účtové skupiny 11 – Materiál nebo na vrub účtu určeného ke sledování zboží na skladě a v prodejnách 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 běžně na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy a u prodeje materiálu na vrub příslušného účtu určeného ke sledování prodaného materiálu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady.

4.2.2. Zásoby vlastní činnosti

V průběhu účetního období se přírůstky zásob oceněné vlastními náklady zaúčtují na vrub příslušného účtu účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní činnosti se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Při vyskladnění zásob se účtuje na vrub příslušných účtů účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní činnosti.

4.2.3. Nákupy materiálu lze účtovat přímo na účet určený ke sledování materiálu na skladě účtové skupiny 11 – Materiál, nákupy zvířat na příslušný účet účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní činnosti a nákupy zboží na příslušný účet určený ke sledování zboží na skladě a v prodejnách účtové skupiny 13 – Zboží.

4.3. Způsob B

4.3.1. 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 nebo 3; 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 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace,
- b) při uzavírání účetních knih se počáteční stavy příslušných účtů účtových skupin 11 – Materiál a 13 – Zboží převedou na vrub příslušných účtů spotřeby materiálu a prodaného zboží účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy; stav zásob podle evidence o zásobách se zaúčtuje na vrub příslušného účtu určeného ke sledování materiálu na skladě účtové skupiny 11 – Materiál nebo na vrub příslušného účtu určeného ke sledování zboží na skladě a v prodejnách účtové skupiny 13 – Zboží souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy.

4.3.2. Zásoby vlastní činnosti

- a) v průběhu účetního období se v účtové skupině 12 – Zásoby vlastní činnosti neprovádí žádné účetní zápisy a vynaložené náklady na výrobu či jinou činnost se běžně účtují na příslušných účtech účtové třídy 5,
- b) při uzavírání účetních knih se počáteční stavy zásob zaúčtované na příslušných účtech účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní činnosti převedou na vrub příslušných účtů účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Stav zásob podle inventarizace se zaúčtuje na vrub příslušných účtů účtové skupiny 12 – Zásoby vlastní činnosti souvztažně s příslušným účtem účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace.

4.3.3. (zrušen)

4.4. Společná ustanovení ke způsobu účtování A a B

4.4.1. Při uzavírání účetních knih se u obou způsobů účtování zásob účtuje o zásobách na cestě na vrub příslušného účtu účtových skupin 11 – Materiál nebo 13 – Zboží. Zásobami na cestě se rozumí vyúčtování (například faktury) za dodání zásob, které účetní jednotka ještě nepřevzala. Nevyfakturované dodávky se účtují ve prospěch dohadných účtů pasivních účtové skupiny 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv.

4.4.2. Renovace náhradních dílů a úprava zásob prováděná ve vlastní režii se vyúčtuje jako aktivace a náklady na renovaci a úpravu jsou složkou ocenění náhradních dílů a zásob na skladě.

4.4.3. Převod zásob vlastní činnosti do vlastních prodejen a převod zvířat vlastního chovu, která dospěla a jsou určena k prodeji s výjimkou jatečných zvířat, se zaúčtuje prostřednictvím příslušného účtu účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace.

4.4.4. Účetní jednotka může stanovit svým předpisem vždy pro příslušné účetní období normy přirozených úbytků zásob a též rozhodne o druzích materiálu, o kterých účtuje přímo do spotřeby, tj. bez zaúčtování na sklad, vždy však se zřetelem k tomu, že spotřeba materiálu vykázaná v účetní závěrce musí odpovídat skutečné spotřebě materiálu.

4.4.5. (zrušen)

4.4.6. Opravné položky k zásobám se tvoří a používají podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 005 Opravné položky.

4.4.7. Při uzavírání účetních knih se inventarizační rozdíly zaúčtují postupem uvedeným v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

5. ANALYTICKÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY

5.1. Analytické účty se vedou podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 001 Účty a zásady účtování na účtech.

5.2. Účty v účtových skupinách 11 – Materiál, 12 – Zásoby vlastní činnosti, 13 – Zboží, 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby a 19 – Opravné položky k zásobám se stanoví tak, aby účetní jednotka byla schopna sestavit rozvahu v příslušném členění předepsaném vyhláškou.

5.3. Analytické účty se vedou se zohledněním předmětu činnosti účetní jednotky podle druhů či skupin zásob v evidenci o zásobách (u zásob zboží v maloobchodní činnosti aspoň podle hmotné odpovědných osob či podle míst uložení).

5.4. Analytické účty jednotlivých druhů či skupin zásob slouží k jejich identifikaci; obsahují zejména označení, datum pořízení, datum vyskladnění, ocenění, údaje o množství.

5.5. O zásobách daných ke zpracování nebo skladování jiné účetní jednotce či zapůjčených mimo účetní jednotku musí být účtováno na analytických účtech

s uvedením místa uložení.

5.6. O zásobách předaných účetní jednotce ke zpracování nebo skladování, vy-

půjčených a došlých organizaci omylem se účtuje na podrozvahových účtech s uvedením druhu zásob a jejich ocenění.

Český účetní standard pro podnikatele č. 016

KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK, PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY A KRÁTKODOBÉ ZÁVAZKY K ÚVĚROVÝM INSTITUCÍM,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014 a čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování krátkodobého finančního majetku, peněžních prostředků a krátkodobých závazků k úvěrovým institucím za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

C.III. Krátkodobý finanční majetek

C.III. 1. Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba

2. Ostatní krátkodobý finanční majetek

C.IV. Peněžní prostředky

C.IV. 1. Peněžní prostředky v pokladně

2. Peněžní prostředky na účtech

A.I. 2. Vlastní podíly (–)

C.II. 2. Závazky k úvěrovým institucím

C.II.8. 2. Krátkodobé finanční výpomoci vykazovaných za podmínek stanovených v § 3, 3a a 4 vyhlášky.

2. OBSAHOVÉ VYMEZENÍ

2.1. Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení krátkodobého finančního majetku a peněžních prostředků uvedené v § 12 a 12a vyhlášky.

2.2. U dlouhodobých závazků k úvěrovým institucím se zbytkovou splatností jeden rok a kratší, které jsou vykazovány v položce „C.II.2. Závazky k úvěrovým institucím“ se postupuje podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 018 Kapitálové účty a dlouhodobé závazky.

3. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

3.1. Finanční účty v cizích měnách se v účetnictví vedou v měně účetnictví i v cizích měnách.

3.2. Účtová skupina 21 – Peněžní prostředky v pokladně

3.2.1. Účtuje se zde o stavu a pohybu peněžních prostředků v hotovosti na základě pokladničních dokladů; o stavu a pohybu šeků přijatých místo hotových peněz, poukázek k zúčtování (například poukázky na odběr zboží, služeb). Peníze v hotovosti svěřené pracovníkům k použití na předem stanovené účely a šeky vydané k použití se zaúčtují jako pohledávky za zaměstnanci, popřípadě společníky. Na analytických účtech se vede stav a pohyb valut, šeků, poukázek k zúčtování znějících na cizí měnu odděleně podle jednotlivých měn.

3.2.2. Účtuje se zde o stavu a pohybu cenin (například poštovní známky, kontrolní pásky určené ke značení lihu, dálniční nálepky, kolky, telefonní a ostatní karty, mají-li hodnotu, ze které bude moci být po vydání do užívání čerpáno) před jejich vydáním. Jako ceniny se zaúčtují i poukázky na stravování při zajištění stravování prostřednictvím stravenek apod. Ceniny svěřené pracovníkům k použití na předem stanovené účely se zaúčtují jako pohledávky za zaměstnanci, popřípadě společníky.

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

3.3. Účtová skupina 22 – Peněžní prostředky na účtech

3.3.1. Účtuje se zde zejména na základě oznámení banky nebo spořitelny a úvěrních družstev o přijatých nebo o provedených platbách (výpisy účtů). O vkladech nebo výběrech peněz v hotovosti a o převodech mezi účty lze účtovat prostřednictvím účtu určeného účetní jednotkou pro účtování peněz na cestě.

3.3.2. Analytické účty se vedou podle jednotlivých účtů otevřených v bankách

nebo ve spořitelních a úvěrních družstvech účetní jednotce. Účty peněžních prostředků mají zpravidla aktivní zůstatek. Pasivní zůstatek k rozvahovému dni je obsahem krátkodobých závazků v položce „C.II.2. Závazky k úvěrovým institucím“.

3.4. Účtová skupina 23 – Krátkodobé úvěry

3.4.1. Účtuje se zde na základě oznámení úvěrové instituce o přijatých nebo provedených platbách (výpisy účtů). Účtuje se zde o krátkodobých úvěrech poskytnutých nejvýše na dobu jednoho roku, o překlenovacích úvěrech, pokud nebyly řešeny v rámci účtu peněžních prostředků, o krátkodobých úvěrech poskytnutých na základě eskontovaných smének apod. Analytické účty se vedou podle jednotlivých účtů úvěrů otevřených účetní jednotce.

3.4.2. Souvztažným zápisem k účtu úvěrů je zápis na příslušném účtu účtové skupiny 22 – Peněžní prostředky na účtech. Uhradí-li úvěrová instituce dluh vůči dodavateli přímo z úvěru, zaúčtuje se poskytnutý úvěr ve prospěch příslušného úvěru se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtových skupin 32 – Závazky (krátkodobé), respektive 47 – Dlouhodobé závazky.

3.4.3. Na vrub příslušného účtu eskontních úvěrů, po obdržení avíza od úvěrové instituce 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 účtu (splacení eskontního úvěru).

3.5. Na příslušné účty účtové skupiny 24 – Krátkodobé finanční výpomoci se zaúčtují krátkodobé finanční výpomoci poskytnuté účetní jednotce jinými osobami než úvěrovými institucemi (třetími osobami) a společníky obchodních korporací. Jedná se například o poskytnuté peněžní prostředky na základě účetní jednotkou vystavených krátkodobých dluhopisů, vystavených hypotečních zástavních listů.

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 akcie a vlastní obchodní podíly, 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, zaúčtují se v tento den do nákladů na příslušný účet účtové skupiny 56 – Finanční náklady, ať je právo uplatněno či nikoliv. Analytické účty se vedou podle druhů cenných papírů. Pro účtování o cenných papírech se použijí ustanovení Českého účetního standardu pro podnikatele č. 008 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 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 družstev. Na příslušných účtech účtové skupiny 26 – Převody mezi finančními účty se vklady nebo výběry peněz v hotovosti a šeků zaúčtují podle pokladničních dokladů nebo výpisů účtů. Na těchto účtech je možné zaúčtovat i směnky na cestě.

3.8. Na příslušných účtech účtové skupiny 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku se zaúčtují ve výjimečných případech opravné položky k ocenění krátkodobého finančního majetku vedeného na příslušných účtech účtové skupiny 25 – Krátkodobý finanční majetek. Postup účtování opravných položek je stanoven Českým účetním standardem pro podnikatele č. 005 Opravné položky.

3.9. Inventarizační rozdíly se zaúčtují podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

Český účetní standard pro podnikatele č. 017

ZÚČTOVACÍ VZTAHY,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014, čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015 a čj. MF-4272/2017/28-3 ve Finančním zpravodaji č. 10/2017 (s přihlédnutím k tiskové opravě uveřejněné ve Finančním zpravodaji č. 3/2016)

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování zúčtovacích vztahů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

A. Pohledávky za upsaný základní kapitál

C.II. Pohledávky

C.II. 1. Dlouhodobé pohledávky

1.1. Pohledávky z obchodních vztahů

1.2. Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba

1.3. Pohledávky – podstatný vliv

1.4. Odložená daňová pohledávka

1.5. Pohledávky – ostatní

1.5.1. Pohledávky za společníky

1.5.2. Dlouhodobé poskytnuté zálohy

1.5.3. Dohadné účty aktivní

1.5.4. Jiné pohledávky

2. Krátkodobé pohledávky

2.1. Pohledávky z obchodních vztahů

2.2. Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba

2.3. Pohledávky – podstatný vliv

2.4. Pohledávky – ostatní

2.4.1 Pohledávky za společníky

2.4.2. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění

2.4.3. Stát – daňové pohledávky

2.4.4. Krátkodobé poskytnuté zálohy

2.4.5. Dohadné účty aktivní

2.4.6. Jiné pohledávky

3. Časové rozlišení aktiv

3.1. Náklady příštích období

3.2. Komplexní náklady příštích období

3.3. Příjmy příštích období

D. Časové rozlišení aktiv

D. 1. Náklady příštích období

2. Komplexní náklady příštích období

3. Příjmy příštích období

C.I.9.2. Dohadné účty pasivní

C.II. Krátkodobé závazky

C.II. 1. Vydané dluhopisy

1.1. Vyměnitelné dluhopisy

1.2. Ostatní dluhopisy

2. Závazky k úvěrovým institucím

3. Krátkodobé přijaté zálohy

4. Závazky z obchodních vztahů

5. Krátkodobé směnky k úhradě

6. Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba

7. Závazky – podstatný vliv

8. Závazky ostatní

8.1. Závazky ke společníkům

8.2. Krátkodobé finanční výpomoci

8.3. Závazky k zaměstnancům

8.4. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

8.5. Stát – daňové závazky a dotace

8.6. Dohadné účty pasivní

8.7. Jiné závazky

C.III. Časové rozlišení pasiv

1. Výdaje příštích období

2. Výnosy příštích období

D. Časové rozlišení pasiv

D. 1. Výdaje příštích období

2. Výnosy příštích období

vykazovaných za podmínek stanovených v § 3, 3a a 4 vyhlášky.

2. OBSAHOVÉ VYMEZENÍ

2.1. Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení pohledávek

za upsaný základní kapitál, dlouhodobých a krátkodobých pohledávek, časového rozlišení v aktivech a pasivech rozvahy, krátkodobých závazků a dohadných položek aktivních a pasivních uvedené v § 5, 10, 11, 13, 17, 18 a 19 vyhlášky.

2.2. U dlouhodobých závazků se zbytkovou splatností jeden rok a kratší, které jsou účtovány v účtové třídě 4 a jsou vykazovány v položce „C.I. Dlouhodobé závazky“ (C.I.1. až C.I.9.3.) se postupuje podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 018 Kapitálové účty a dlouhodobé závazky.

2.3. (zrušen)

2.4. Analytické účty se vedou podle jednotlivých dlužníků a věřitelů a podle jednotlivých druhů měn.

2.5. Přesuny ze skupiny a do skupiny pohledávek, které účetní jednotka nabyла a určila k obchodování nejsou přípustné.

3. POSTUP ÚČTOVÁNÍ

3.1. Účtová skupina 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

3.1.1. Zaúčtují se zde zejména pohledávky za odběrateli. Dále se zde zaúčtují poskytnuté zálohy a zádavky dodavatelům před splněním smlouvy ze strany dodavatele, ostatní pohledávky z obchodních vztahů, například reklamace vůči dodavatelům, nárok na záruční paušál při převzetí závazků za záruční opravy.

3.1.2. Zaúčtují se zde zejména pohledávky za směnky předané bance nebo spořitelnímu a úvěrnímu družstvu k proplacení do doby splatnosti směnky, jakož i jiné cenné papíry předané k eskontu; ve prospěch účtu pohledávek za směnky předané 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.

3.2. Účtová skupina 32 – Závazky (krátkodobé)

3.2.1. Zaúčtují se zde dluhy vůči dodavatelům. Dále se zde zaúčtují přijaté krátkodobé zálohy a zádavky od odběratelů před splněním závazků vůči odběratelům, ostatní krátkodobé závazky z obchodních vztahů, například uplatněné reklamace odběrateli, dluh vůči obchodnímu partnerovi, který přebírá záruční závazky za podané výkony (z poskytování záručního paušálu).

3.2.2. Zaúčtují se zde směnky vlastní a akceptované směnky cizí při jejich použití k uspokojení dluhu vůči dodavateli, kde směnečný závazek pro účetní jednotku je jeden rok a kratší.

3.2.3. U pravidelně se opakujících zálohových plateb od uživatelů bytů a nebytových prostor (služby spojené s užíváním bytů a nebytových prostor a nájemné či příspěvek vlastníka jednotky) lze účtovat o předpisu záloh.

3.3. Účtová skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

3.3.1. Zaúčtují se zde dluhy z pracovněprávních vztahů včetně sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění k zaměstnancům, popřípadě jiným fyzickým osobám (s výjimkou dluhů ke společníkům ze závislé činnosti), a jejich zúčtování. Analytické účty se vedou podle jednotlivých zaměstnanců na mzdových listech.

3.3.2. Dále se zde zaúčtují různé dluhy vůči zaměstnancům, například nárok zaměstnanců na náhradu cestovních výdajů, různé pohledávky za zaměstnanci, například poskytnuté zálohy na cestovní výdaje, zálohy k vyúčtování, uplatnění náhrady za zaměstnanci.

3.3.3. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 33-Zúčtování se zaměstnanci a institucemi se zaúčtují dluhy ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, jak ze zákonné výše, tak z dobrovolného plnění, se souvztažnými zápisy na vrub příslušných účtů účtové skupiny 52-Osobní náklady u částek hrazených zaměstnavatelem, nebo na vrub příslušných účtů závazků vůči zaměstnancům z pracovněprávních vztahů a příslušného účtu účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům u částek hrazených zaměstnancem.

3.3.4. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi se zaúčtují nároky na výplaty sociálních dávek se souvztažnými zápisy ve prospěch příslušných účtů závazků vůči zaměstnancům z pracovněprávních vztahů i příslušných účtů účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům.

3.4. Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací – účtování o daních z příjmů

3.4.1. Zaúčtují se zde placené zálohy na daň z příjmů v průběhu roku a sražená daň z příjmů zdaněných zvláštní sazbou daně v případech, kdy podle zákona o daních z příjmů lze sraženou daň započíst na celkovou daňovou povinnost.

3.4.2. K rozvahovému dni se zde účtuje o dluhu účetní jednotky ze splatné daně za zdaňovací období se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů.

3.4.3. Není-li k okamžiku sestavení účetní závěrky známa skutečná daňová povinnost, postupuje se podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 004 Rezervy.

3.4.4. Dále se zde zaúčtuje daň z příjmů, jejíž odvod zajišťuje účetní jednotka

jako plátce daně za daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům daně, například zaměstnancům.

3.5. Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací – účtování o dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“)

3.5.1. Ve prospěch příslušného účtu se účtuje o daňové povinnosti účetní jednotky ze splatné daně z přidané hodnoty za zdaňovací období se souvztázným zápisem zejména na vrub příslušného účtu účtových skupin 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé), 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi, 37 – Jiné pohledávky a závazky, respektive na vrub příslušného účtu účtových tříd 0, 1 a 5, jestliže zdanitelné plnění bylo uskutečněno pro vlastní potřebu účetní jednotky nebo při bezplatném plnění ve prospěch jiných osob.

3.5.2. (zrušen)

3.5.3. Na vrub příslušného účtu se účtuje o nároku na odpočet DPH se souvztázným zápisem zejména ve prospěch příslušného účtu účtových skupin 32 – Závazky (krátkodobé), 37 – Jiné pohledávky a závazky, 47 – Dlouhodobé závazky. Na vrub tohoto účtu se dále účtuje o úhradě DPH.

3.5.4. Dále se zde účtuje o vrácení daně při uplatnění nadměrného odpočtu.

3.5.5. a 3.5.6. (zrušeny)

3.6. Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací – účtování o ostatních daních a poplatcích

3.6.1. Ve prospěch příslušného účtu se účtuje o daňové povinnosti účetní jednotky ze spotřebních daní za zdaňovací období se souvztázným zápisem zejména na vrub příslušného účtu účtových skupin 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé), 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.

3.6.2. Na vrub příslušného účtu se účtuje o úhradě daňové povinnosti ze spotřebních daní. Dále se na vrub příslušného účtu účtuje o nároku na vrácení spotřební daně za zdaňovací období se souvztázným zápisem zejména ve prospěch příslušného účtu účtových skupin 32 – Závazky (krátkodobé), 37 – Jiné pohledávky a závazky, 47 – Dlouhodobé závazky.

3.6.3. (zrušen)

3.6.4. Účtuje se zde i o dalších přímých daních, například o dani silniční, dani z nemovitých věcí, dani z nabytí nemovitých věcí.

3.6.5. Poplatky se zaúčtují ve prospěch příslušného účtu (příslušného příjemce poplatků) se souvztázným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 53 – Daně a poplatky. O úhradě poplatků se účtuje na vrub příslušného účtu.

3.7. O nezpochybnitelném právním nároku na dotaci se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 37 – Jiné pohledávky a závazky a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34 – Zúčtování daní a dotací. O použití dotace k úhradě nákladů nebo k úhradě jiné ekonomické újmy se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 34 – Zúčtování daní a dotací a ve prospěch ostatních provozních nebo finančních výnosů ve věcné a časové souvislosti s účtováním nákladů na stanovený účel. 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. O použití dotace na pořízení dlouhodobého nehmotného nebo hmotného majetku a technického zhodnocení a dotace na úhradu úroků zahrnovaných do pořizovací ceny se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 34 – Zúčtování daní a dotací se souvztázným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové třídy 0 – Dlouhodobý majetek.

3.8. Účtová skupina 35 – Pohledávky za společníky

3.8.1. V této účtové skupině se zaúčtují například krátkodobé zápůjčky a úvěry poskytnuté účetními jednotkami v konsolidačním celku.

3.8.2. Dále se zde účtuje o pohledávkách za upisovateli, tj. akcionáři, či společníky obchodní korporace. Zůstatkem účtu jsou upsané nesplacené akcie nebo podíly vykazované v položce „A. Pohledávky za upsaný základní kapitál“.

3.8.3. Účtuje se zde rovněž například o krátkodobých pohledávkách za společníky ve veřejné obchodní společnosti, jakož i za komplementáři v komanditní společnosti, popřípadě za společníky ve společnosti s ručením omezeným, ve výši předepsané úhrady ztráty, se souvztázným zápisem na příslušném účtu účtové skupiny 59 – Daně z příjmu, převodové účty a rezerva na daň z příjmů vykazovaném v položce „M. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)“ nebo „K. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)“, popřípadě na příslušném účtu účtové skupiny 43 – Výsledek hospodaření.

3.8.4. Zaúčtují se zde například krátkodobé pohledávky ze zápůjček a úvěrů společníkům v obchodní korporaci, úrok z prodlení při opožděném splacení peněžitého vkladu společníka ve veřejné obchodní společnosti, v komanditní společnosti, či ve společnosti s ručením omezeným.

3.8.5. Zaúčtují se zde pohledávky za společníky sdruženími ve společnosti.

3.9. Účtová skupina 36 – Závazky ke společníkům

3.9.1. Zaúčtují se zde například krátkodobé závazky účetních jednotek v rámci konsolidačního celku z přijatých zápůjček a úvěrů.

3.9.2. Zaúčtují se zde dluhy ke společníkům včetně akcionářů v obchodních korporacích ve výši jejich podílů na zisku obchodní korporace, se souvztázným zápisem na příslušném účtu účtové skupiny 59 – Daně z příjmu, převodové účty

a rezerva na daň z příjmů vykazovaném v položce „M. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)“ nebo „K. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)“, pokud jde o společníky ve veřejné obchodní společnosti a komplementáři v komanditní společnosti a příslušného účtu účtové skupiny 43 – Výsledek hospodaření, pokud jde o společníky v ostatních obchodních korporacích, jakož i komanditisty v komanditní společnosti.

3.9.3. Zaúčtují se zde například krátkodobé závazky ze zápůjček a úvěrů od společníků obchodní korporace.

3.9.4. Zaúčtují se zde dluhy ke společníkům ve společnosti s ručením omezeným a komanditistům komanditních společností a členům družstev ze závislé činnosti, tj. z pracovněprávních vztahů včetně sociálního zabezpečení, a jejich zúčtování.

3.9.5. Zaúčtují se zde dluhy účetní jednotky, jako akcionáře či společníka v jiné obchodní korporaci, za převzaté zatímní listy nebo dosud nesplacené vklady.

3.9.6. Zaúčtují se zde dluhy ke společníkům sdruženým ve společnosti.

3.10. Účtová skupina 37 – Jiné pohledávky a závazky

3.10.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 37 – Jiné pohledávky a závazky provádající účtuje o pohledávce z prodeje obchodního závodu nebo jeho části nebo pachtu obchodního závodu či jeho části a kupující účtuje o dluhu z koupě obchodního závodu či jeho části podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 011 Operace s obchodním závodem.

3.10.2. Účtuje se zde podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 009 Deriváty o pohledávkách a závazcích z pevných termínovaných operací, o nakoupených a prodaných opcích. Analytické účty se vedou v členění na nákupní a prodejní opce.

3.10.3. Rovněž zde účtuje emitent dluhopisů o pohledávce z emitovaných dluhopisů. Na vrub příslušného účtu se účtuje o vydání

- a) dlouhodobých dluhopisů se souvztázným zápisem na příslušnému účtu účtové skupiny 47 – Dlouhodobé závazky,
- b) krátkodobých dluhopisů se souvztázným zápisem na příslušnému účtu účtové skupiny 24 – Jiné krátkodobé finanční výpomoci.

Ve prospěch účtu se zaúčtuje úhrada dluhopisů od majitele. Analytické účty se vedou podle jednotlivých emisí.

3.10.4. Účtuje se zde i o dalších pohledávkách

- a) krátkodobých závazcích, například o a) pohledávce na náhradu škody či manka za odpovědnou osobou se souvztázným zápisem na příslušnému účtu účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy, pokud tato pohledávka nemá charakter dohadné položky aktivní,
- b) dluhu z odpovědnosti za způsobenou škodu se souvztázným zápisem na příslušnému účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady, pokud tento závazek nemá charakter dohadné položky pasivní,
- c) (zrušeno)
- d) (zrušeno)
- e) dluhu vůči celnímu orgánu z titulu cel, DPH a o závazku ze spotřebních daní při dovozu. Na analytických účtech vede účetní jednotka zvlášť zúčtování cel a zvlášť zúčtování DPH a jednotlivých spotřebních daní při dovozu.

Jako o pohledávce se účtuje o vkladu do obchodní korporace do doby zápisu vkladu do základního kapitálu v obchodním rejstříku, respektive do doby vydání akcií či zatímních listů.

3.11. Účtová skupina 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv

Na příslušných účtech časového rozlišení této účtové skupiny se v souladu s § 13 a 19 vyhlášky časově rozlišují náklady a výnosy. Časově rozlišovat nelze pokuty, penále, manka a škody. Dále se v této účtové skupině účtuje v souladu s § 10, respektive § 11, a § 17, respektive § 18, vyhlášky o dohadných položkách.

3.11.1. Na příslušném účtu vykazovaném v položce „C.II.3.1. Náklady příštích období“, respektive „D.1. Náklady příštích období“, se zaúčtují výdaje běžného účetního období, jež se týkají nákladů v příštích obdobích, například náklady na zařazení většího rozsahu drobného nehmotného nebo hmotného majetku do používání, nájemné a pachtovné placené předem, předplatné; zúčtování nákladů příštích období na příslušný účet nákladů se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně souvisejí.

3.11.2. Na příslušném účtu vykazovaném v položce „C.II.3.2. Komplexní náklady příštích období“, respektive „D.2. Komplexní náklady příštích období“, se zaúčtují náklady a výdaje příštích období, jež se sledují ve vztahu k danému účelu, například náklady na přípravu a záchyt výkonů a náklady na výzkum a vývoj, náklady na dlouhodobou propagaci, náklady na předzásobení; zúčtování komplexních nákladů příštích období se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně souvisejí, nejpozději však do čtyř let od zaúčtování nákladů na příslušný účet účtové skupiny 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv, s výjimkou případů vyplývajících ze smluv, respektive platných předpisů.

3.11.3. Prostřednictvím příslušného účtu účtové skupiny 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv vykazovaného v položce „C.III.1. Výdaje příštích období“, respektive „D.1. Výdaje příštích období“, se zaúčtují náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisejí, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Účtuje se zde například o nájemném a pachtovném placeném pozadu, premiiích a odměnách placených po uplynutí roku.

3.11.4. Na příslušném účtu vykazovaném v položce „C.III.2. Výnosy příštích období“, respektive „D.2. Výnosy příštích období“, se zaúčtují příjmy v běžném

účetním období, které věčně patří do výnosů v příštích obdobích, například nájemné a pachtovné přijaté předem, částky přijatých paušálů předem na zajištění servisních služeb, přijaté předplatné. Vlastník rozvodného zařízení může časově rozlišovat po dobu nejméně 20 let přijaté úhrady podle příslušného zákona za účel- ně vynaložené náklady spojené s připojením a se zajištěním požadovaného příkonu a v případě přeložek rozvodných zařízení za samostatné stavby s nimi související- mi. Zaúčtování výnosů příštích období se provede v období, s kterým věčně souvi- sejí.

3.11.5. Na příslušném účtu vykazovaném v položce „C.II.3.3. Příjmy příštích období“, respektive „D.3. Příjmy příštích období“, se účtuje o částkách účetní jed- notkou nepřijatých, které časově a věčně souvisejí s výnosy běžného účetního ob- dobi a nejsou zaúčtovány přímo na účtech pohledávek. Jsou to zejména výnosové provize, provedené a odebrané dosud nevyúčtované práce a služby.

3.11.6. Na příslušném účtu vykazovaném v položkách „C.II.1.5.3. Dohadné účty aktivní“ nebo „C.II.2.4.5. Dohadné účty aktivní“ se účtuje například o pohle- dávce 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 vyúčtová- ní 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. O uvedených případech se účtuje se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtových skupin 64 – Jiné pro- vozní výnosy nebo 66 – Finanční výnosy.

3.11.7. Na příslušném účtu vykazovaném v položkách „C.I.9.2. Dohadné účty pasivní“ nebo „C.II.8.6. Dohadné účty pasivní“ se účtuje například o nevyfakturo- vaných dodávkách. 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 ško- du v případech, kdy není možno k rozvahovému dni stanovit konečnou výši dluhu, se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtových skupin 56 – Finanční náklady a příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady, popřípadě na vrub příslušného účtu majetku, respektive nákladů v případě vyfakturovaných dodávek. 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. Účtuje se zde i o poměrné části silniční daně při účtování v hospodářském roce.

3.12. Účtová skupiny 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

3.12.1. V této účtové skupině se účtuje o tvorbě opravných položek k jednot- livým pohledávkám, jakož i o jejich snížení, popřípadě o zrušení podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 005 Opravné položky.

3.12.2. Dále se zde účtuje o vztazích mezi jednotlivými vnitřními organizační- mi útvary účetní jednotky v závislosti na organizaci účetnictví účetní jednotky. Pří- slušný účet účtové skupiny 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování při uzavírání účetních knih nemá zůstatek.

3.12.3. V účtové skupině 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitř- ní zúčtování se účtuje o převodu nákladů a výnosů mezi společníky sdruženými ve společnosti. Případný zůstatek příslušného účtu účtové skupiny 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování se koncem roku vyrovná za- účtovanou pohledávkou či dluhem za příslušnými společníky sdruženými ve spo- lečnosti (účtová skupina 35 – Pohledávky za společníky nebo 36 – Závazky ke spo- lečníkům).

Český účetní standard pro podnikatele č. 018

KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF č. 28/107410/2011-281 ve Finančním zpravodaji č. 9/2011, č. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014, č. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015 a č. MF-4272/2017/28-3 ve Finančním zpravodaji č. 10/2017 (s přihlédnutím k tiskové opravě uveřejněné ve Finančním zpravodaji č. 3/2016)

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění poz- dějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základ- ní postupy účtování na kapitálových účtech a dlouhodobých závazků za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

A.I. Základní kapitál

A.I. 1. Základní kapitál

3. Změny základního kapitálu

A.II. Ážio a kapitálové fondy

A.II. 1. Ážio

2. Kapitálové fondy

2.1. Ostatní kapitálové fondy

2.2. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)

2.3. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)

2.4. Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)

2.5. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)

A.III. Fondy ze zisku

A.III. 1. Ostatní rezervní fondy

2. Statutární a ostatní fondy

A.IV. Výsledek hospodaření minulých let (+/-)

A.IV. 1. Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)

2. Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)

A.V. Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)

A.VI. Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)

C.I. Dlouhodobé závazky

C.I. 1. Vydané dluhopisy

1.1. Vyměnitelné dluhopisy

1.2. Ostatní dluhopisy

2. Závazky k úvěrovým institucím

3. Dlouhodobé přijaté zálohy

4. Závazky z obchodních vztahů

5. Dlouhodobé směnky k úhradě

6. Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba

7. Závazky – podstatný vliv

8. Odložený daňový závazek

9. Závazky – ostatní

9.1. Závazky ke společníkům

9.2. Dohadné účty pasivní

9.3. Jiné závazky

vykazovaných za podmínek stanovených v § 3, 3a a 4 vyhlášky.

2. OBSAHOVÉ VYMEZENÍ

2.1. Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení vlastního kapitá- lu a dlouhodobých závazků uvedené v § 14, 14a, 15, 15a, 17, 18, 54 až 54b vyhlášky.

2.2. Pasiva podle bodu 2.1. a dlouhodobé dluhy se zbytkovou splatností jeden rok a kratší, které jsou vykazovány v položce „C.II. Krátkodobé závazky“, jsou účto- vány v účtové třídě 4, která obsahuje

- a) základní kapitál, kapitálové fondy, fondy ze zisku, převedené výsledky hos- podaření, výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení (vlastní kapitál),
- b) rezervy,
- c) závazky k úvěrovým institucím,
- d) dlouhodobé závazky,
- e) odložený daňový závazek a pohledávku,
- f) účet individuálního podnikatele.

3. POSTUPY ÚČTOVÁNÍ

3.1. Vlastní kapitál

3.1.1. Na účtech účtových skupin 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy až 43 – Výsledek hospodaření se účtuje o vlastním kapitálu účetní jednotky.

3.1.2. Fondy se člení do účtových skupin podle toho, zda jsou tvořeny a dopl- ňovány z kapitálových vkladů peněžních i nepeněžních (kapitálové fondy) nebo ze zisku (ostatní fondy). Fondy nelze tvořit na vrub nákladů či výnosů, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak.

3.1.3. Na příslušném účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaném v položce „A.I.1. Základní kapitál“ se zaúčtuje základní kapitál a jeho změny podle právní formy účetní jednotky a podle Českého účetního stan- dardu pro podnikatele č. 012 Změny vlastního kapitálu.

3.1.4. Odděleně se na analytickém účtu sleduje

- a) základní kapitál vytvořený vklady,
- b) základní kapitál vytvořený přímo nebo zprostředkovaně ze zisku.

3.1.5. Na příslušném účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaném v položce „A.II.1. Ážio“ se zaúčtuje zejména rozdíl mezi jme- novitou hodnotou nebo výší ocenění podílu na základním kapitálu u kusové akcie podle zákona o obchodních korporacích a částkou, za kterou akciová společnost akcie vydává (emisní kurs), popřípadě vkladů při zvyšování základního kapitálu upsáním nových akcií, popřípadě nových vkladů. Obdobně je účtováno společ- ností s ručením omezeným o vkladovém ážiu (rozdíl mezi cenou nepeněžitého vkladu určenou posudkem znalce a výší vkladu společníka). Dále se zde zaúčtují další případy uvedené v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 012 Změny vlastního kapitálu.

3.1.6. Na příslušném účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaném v položce „A.II.2.1. Ostatní kapitálové fondy“ se zaúčtují ostatní kapitálové vklady peněžní i nepeněžní, které nezvyšují základní kapitál účetní jednotky a není pro ně v předcházejících účtech této účtové skupiny samostatný syntetický účet. Ve prospěch účtu se zaúčtují u družstev rovněž členské podíly na družstevní bytovou výstavbu a státní příspěvek apod. Analytické účty se vedou podle jednotlivých kapitálových fondů s odděleným sledováním členských podílů a státního příspěvku.

3.1.7. Na příslušném účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaném v položce „A.II.2.2. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)“ se účtuje podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 008 Operace s cennými papíry a podíly a Českého účetního standardu pro podnikatele č. 009 Deriváty.

3.1.8. Na příslušných účtech účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaných v položkách „A.II.2.3. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)“, „A.II.2.4. Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)“ a „A.II.2.5. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)“ se účtuje zejména podle § 14a a 54 až 54b vyhlášky.

3.1.9. Na příslušném účtu účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy vykazovaném v položce „A.I.3. Změny základního kapitálu“ se účtuje podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 012 Změny vlastního kapitálu. Analytické účty se vedou podle jednotlivých osob, které se zavázaly vložením vkladu zvýšit základní kapitál.

3.1.10. Tvorba a čerpání fondů tvořených ze zisku (účtová skupina 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření) se řídí podle právní povahy účetní jednotky právními předpisy, společenskou smlouvou, stanovami, rozhodnutím valné hromady nebo členské schůze, popřípadě představenstva akciové společnosti. V případě příslušného účtu účtové skupiny 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření vykazovaného v položce „A.III.1. Ostatní rezervní fondy“ se analytické účty vedou podle jednotlivých ustanovení zákona o obchodních korporacích, pokud stanoví povinnost vytvářet rezervní fond obchodní korporace, a u příslušného účtu účtové skupiny 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření vykazovaného v položce „A.III.2. Statutární a ostatní fondy“ se vedou analytické účty podle jednotlivých fondů a dále podle jednotlivých druhů čerpání fondů tvořených ze zisku. V případě příslušných účtů účtové skupiny 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření vykazovaných v položce „A.IV.1. Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)“ se analytické účty vedou tak, aby bylo možno vykázat položku „A.IV.2. Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)“ podle § 15a vyhlášky.

3.1.11. Příslušný účet účtové skupiny 43 – Výsledek hospodaření vykazovaný v položce „A.V. Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)“ je určen k rozdělení zisku, nebo vypořádání ztráty podle pravidel stanovených zákonem o obchodních korporacích, popřípadě jiným předpisem, rozhodnutím orgánů účetní jednotky či podle rozhodnutí individuálního podnikatele. Na vrub tohoto účtu se zaúčtují i podíly na zisku k výplatě podle příslušných rozhodnutí o rozdělení zisku v případech, kdy se na uvedené tituly netvoří zvláštní fondy ze zisku. Tento účet nesmí mít k okamžiku uzavření účetních knih zůstatek. Pokud k okamžiku uzavření účetních knih není rozhodnuto o použití výsledku hospodaření, převede se zůstatek tohoto účtu ve prospěch (v případě zisku) nebo na vrub (v případě ztráty) příslušného účtu účtové skupiny 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření vykazovaného v položce „A.IV.1. Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)“.

3.1.12. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 43 – Výsledek hospodaření vykazovaném v položce „A.VI. Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)“ se zaúčtuje v případě rozhodnutí o zálohách na výplatu podílu na zisku se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům. Ve prospěch účtu účtové skupiny 43 – Výsledek hospodaření vykazovaném v položce „A.VI. Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)“ se zaúčtuje na základě rozhodnutí příslušného orgánu účetní jednotky o rozdělení zisku nebo jiných vlastních zdrojů, nebo o úhradě ztráty se souvztažným zápisem

zejména na vrub příslušného účtu účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům, příslušného účtu účtové skupiny 35 – Pohledávky za společníky nebo příslušného účtu účtové skupiny 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření.

3.2. Na účtech účtové skupiny 45 – Rezervy se účtuje podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 004 Rezervy.

3.3. Dlouhodobé úvěry a dlouhodobé závazky

3.3.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 46 – Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím vykazovaném v položce „C.I.2. Závazky k úvěrovým institucím“ se účtuje o úvěrech, které mají dlouhodobý charakter (delší než jeden rok). Rovněž se zde účtuje o dlouhodobých úvěrech, které se poskytují při eskontu smének. Analytické účty se vedou podle jednotlivých účtů úvěrů.

3.3.2. Na příslušných účtech účtové skupiny 47 – Dlouhodobé závazky se účtuje o dluzích z obchodního i neobchodního styku s dobou splatnosti delší než jeden rok. Analytické účty se vedou podle jednotlivých věřitelů.

3.3.3. Na příslušných účtech účtové skupiny 47 – Dlouhodobé závazky vykazovaných v položce „C.I.6. Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba“ a „C.I.7. Závazky – podstatný vliv“ respektive „C.II.6. Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba“ nebo „C.II.7. Závazky – podstatný vliv“ se účtuje o dluzích v rámci konsolidačního celku. Odděleně se na analytických účtech sledují dluhy z kapitálových operací a z obchodního styku.

3.3.4. Na příslušném účtu účtové skupiny 47 – Dlouhodobé závazky vykazovaném v položce „C.I.1.1. Vyměnitelné dluhopisy“ zaúčtuje emitent dluhopisů vydané vyměnitelné dluhopisy ve výši emise souvztažně s účtem určeným pro účtování pohledávek z emitovaných dluhopisů. Na příslušném účtu účtové skupiny 47 – Dlouhodobé závazky vykazovaném v položce „C.I.1.2. Ostatní dluhopisy“ zaúčtuje emitent dluhopisů ostatní dluhopisy ve výši emise souvztažně s účtem určeným pro účtování pohledávek z emitovaných dluhopisů.

3.3.5. Účetní jednotka zvolí v rámci účtové skupiny 47 – Dlouhodobé závazky samostatný účet, na kterém zaúčtuje zejména při pachtu obchodního závodu nebo jeho části podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 011 Operace s obchodním závodem.

3.3.6. Na příslušném účtu účtové skupiny 47 – Dlouhodobé závazky vykazovaném například v položce „C.I.3. Dlouhodobé přijaté zálohy“ respektive „C.II.3. Krátkodobé přijaté zálohy“ se zaúčtují přijaté zálohy a závazky od odběratelů před splněním dluhu vůči odběrateli.

3.3.7. Na příslušném účtu účtové skupiny 47 – Dlouhodobé závazky vykazovaném v položce „C.I.5. Dlouhodobé směnky k úhradě“ se zaúčtují směnky vlastní a akceptované směnky cizí.

3.3.8. Na příslušném účtu účtové skupiny 47 – Dlouhodobé závazky vykazovaném v položce „C.I.9.3. Jiné závazky“ respektive „C.II.8.7. Jiné závazky“ se zaúčtují ostatní dlouhodobé dluhy neúčtované na předcházejících účtech účtové skupiny 47 – Dlouhodobé závazky. V této položce se vykazují také dluhy vyplývající z tichého společenství.

3.3.9. U pravidelně se opakujících zálohových plateb od uživatelů bytů a nebytových prostor (služby spojené s užíváním bytů a nebytových prostor a nájemné či příspěvek vlastníka jednotky) lze účtovat o předpisu záloh.

3.4. Na příslušném účtu účtové skupiny 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka vykazovaném v položce „C.I.8. Odložený daňový závazek“ se zaúčtují částky odloženého daňového dluhu nebo pohledávky podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 003 Odložená daň.

3.5. Účtová skupina 49 – Individuální podnikatel

3.5.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 49 – Individuální podnikatel vykazovaném v položce „A.I.1. Základní kapitál“ se u fyzické osoby zaúčtují osobní vklady, včetně vkladu na začátku podnikatelské činnosti a výběrů individuálního podnikatele. Při otevírání účetních knih se na tento účet převede zisk, popřípadě ztráta za předcházející účetní období se souvztažným zápisem na účtu určeném k zaúčtování výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení. Tento účet může nabýt pasivní, popřípadě i aktivní zůstatek.

3.5.2. Odděleně se zaúčtuje na analytických účtech převedený zisk nebo ztráta.

Český účetní standard pro podnikatele č. 019

NÁKLADY A VÝNOSY,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, čj. 28/107410/2011-281 ve Finančním zpravodaji č. 9/2011, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014 a čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015 (s přihlédnutím k tiskové opravě uveřejněné pod čj. 281/10 565/2004 ve Finančním zpravodaji č. 2-3/2004)

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími 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

2.1. Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení nákladů a výnosů uvedené v § 20 až 38 vyhlášky.

2.2. (zrušen)

2.3. Pokud účetní jednotka účtuje o dani z přidané hodnoty na příslušném účtu účtové skupiny 34 – Zúčtování daní a dotací, potom částka daně z přidané hodnoty není součástí nákladů, respektive výnosů.

3. POSTUP ÚČTOVÁNÍ O NÁKLADECH

3.1. Účtová třída 5 – Náklady

3.1.1. (zrušen)

3.1.2. Analytické účty v účtové třídě 5 je třeba stanovit též s ohledem na požadavky zákona o daních z příjmů (podklady pro analýzu připočitatelných a odpočitatelných položek pro zjištění základu daně z příjmů).

3.1.3. Pokud ve vyúčtováních za přijaté služby nebo nákladech zúčtovaných podle jiných dokladů budou zahrnuty také částky, které nepatří do nákladů účetní jednotky (například soukromé telefonní hovory, přepravné, nájemné, elektrický proud apod.), lze postupovat takto:

- a) zjistí-li se před zaúčtováním příslušných vyúčtování nároky, které mají pracovníci, popřípadě jiné účetní jednotky uhradit, částky takových nároků se zaúčtují přímo na příslušné účty účtové třídy 3,
- b) nezjistí-li se tyto částky před zachycením příslušných vyúčtování, zaúčtují se částky na příslušné účty účtové třídy 5. O dodatečně přijaté náhrady nebo vyúčtované nároky na ně na účtech v účtové třídě 3 se sníží náklady v účtové třídě 5,
- c) u účetních jednotek, které poskytují služby, se v nákladech v účtové třídě 5 zaúčtují celé částky faktur či jiných dokladů a tržby za poskytnuté služby se zaúčtují v účtové třídě 6.

3.2. Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy

3.2.1. Na účtech této účtové skupiny se účtuje v závislosti na zvoleném způsobu účtování o zásobách.

3.2.2. Při uplatnění způsobu A:

- a) v průběhu účetního období se spotřebovávané položky materiálu a zboží zaúčtují na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy se souvztažným zápisem ve prospěch účtů zásob,
- b) při uzavírání účetních knih se případné rozdíly mezi fyzickým stavem zásob zjištěných při inventarizaci a účetním stavem na příslušných účtech zásob zaúčtují podle své povahy podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

3.2.3. Při uplatnění způsobu B:

- a) v průběhu účetního období se náklady, které tvoří pořizovací cenu jednotlivých položek nákupu, zaúčtují na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy,
- b) při uzavírání účetních knih se počáteční zůstatky účtů vyjadřujících stav materiálu a zboží na skladě a v prodejnách zaúčtují souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy. Konečné stavy zásob materiálu a zboží ověřené inventarizací zaúčtují na vrub příslušných účtů účtových skupin 11 – Materiál a 13 – Zboží a ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy. U inventarizačních rozdílu se postupuje podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

3.2.4. Na příslušných účtech účtové skupiny 50 – Spotřebované nákupy se zaúčtují též neskladovatelné nákupy.

3.3. Účtová skupina 51 – Služby

Na účtech této účtové skupiny se účtuje o nákladech za externí služby, tj. výkony od jiných účetních jednotek. Výjimku tvoří příslušný účet sloužící k zaúčtování nákladů na reprezentaci, kde se účelově shromažďují náklady týkající se reprezentace a kde se účtuje i o vlastních výkonech, které se použijí pro účely reprezentace.

Na příslušném účtu účtové skupiny 51 – Služby se účtuje též o drobném nehmotném majetku, o kterém účetní jednotka rozhodla, že není dlouhodobým majetkem, podle § 6 odst. 2 písm. b) vyhlášky.

3.4. Účtová skupina 52 – Osobní náklady

Na příslušných účtech účtové skupiny 52 – Osobní náklady se zaúčtují veškeré požitky zaměstnanců včetně příjmů společníků obchodní korporace ze závislé činnosti. Na těchto účtech se zaúčtují mzdy zásadně v hrubých částkách. Do hrubé mzdy musí být zahrnuta také naturální mzda, je-li součástí mzdy. Nepeněžní plnění mezd (naturální mzda) se zaúčtuje v ocenění podle jiného právního předpisu.

3.5. Účtová skupina 53 – Daně a poplatky

3.5.1. V této účtové skupině se zaúčtují daně, odvody a jiná obdobná peněžitá plnění charakteru nákladů včetně nákladů na soudní poplatky v případech, kdy je účetní jednotka poplatníkem, s výjimkou daně z příjmů, která se účtuje na vrub příslušných účtů účtové skupiny 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů.

3.5.2. V této účtové skupině se zaúčtují též doměrky těchto daní za minulá léta.

3.6. Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady

3.6.1. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady se při prodeji dlouhodobého majetku účtuje o rozdílu mezi oceněním prodaného odpisovaného dlouhodobého majetku zaúčtovaného na účtech účtových skupin 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a vytvořenými opravkami. Dále se na vrub tohoto účtu účtuje o ocenění prodaného neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku zaúčtovaného na účtech účtové skupiny 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný a náklady na pořízení prodaného nedokončeného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku zaúčtované na příslušných účtech účtové skupiny 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

3.6.2. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady se při prodeji materiálu účtuje úbytek materiálu v ocenění, které vychází z ocenění tohoto materiálu na příslušných účtech v účtové třídě 1.

3.6.3. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady se účtuje o poskytnutých darech nebo jiném bezúplatném převodu v provozní oblasti. Patří sem například zůstatková cena darovaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku včetně daňové povinnosti z titulu daně z přidané hodnoty.

3.6.4. Na vrub příslušného účtu 54 – Jiné provozní náklady se účtuje o nákladech souvisejících s pokutami a úroky z prodlení; částky dluhů se zaúčtují bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv.

3.6.5. (zrušen)

3.6.6. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady se účtuje o odpisech pohledávek. Jmenovitá hodnota těchto pohledávek se při plném či částečném odepsání zaúčtuje na podrozvahových účtech. Na vrub tohoto účtu se účtuje i hodnota pohledávky při jejím postoupení.

3.6.7. Na vrub příslušného účtu (příslušných účtů) účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady se zaúčtují ostatní položky neúčtované na předcházejících účtech, které se týkají provozní oblasti a mimořádné náklady v provozní oblasti.

3.6.8. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady se účtují škody na majetku.

3.7. Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti

3.7.1. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti se účtuje o odpisech dlouhodobého majetku, včetně odpisů goodwillu a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku, podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

3.7.2. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti se účtuje tvorba rezerv vztahujících se k provozní oblasti s výjimkou rezerv na daň z příjmů, se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 45 – Rezervy. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti se účtuje o použití rezerv nebo o jejich zrušení pro nepotřebnost vztahujících se k provozní oblasti s výjimkou rezerv na daň z příjmů se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu rezerv v účtové skupině 45 – Rezervy.

3.7.3. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti se účtuje tvorba komplexních nákladů příštích období (náklady, které se souhrnně vztahují k danému účelu) se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv. Ve prospěch tohoto účtu se účtuje snížení

komplexních nákladů příštích období nebo jejich zrušení se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv.

3.7.4. (zrušen)

3.7.5. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti se účtuje o tvorbě opravných položek v provozní oblasti, se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku, 19 – Opravné položky k zásobám a 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 v provozní oblasti se zaúčtuje částečné nebo plné rozpuštění opravných položek, když pominuly důvody pro jejich existenci, se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtových skupin 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku, 19 – Opravné položky k zásobám a 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování.

3.8. Účtová skupina 56 – Finanční náklady

3.8.1. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56 – Finanční náklady se účtuje o prodeji cenných papírů nebo 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.

3.8.2. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56 – Finanční náklady se účtuje platební povinnost z titulu úroků zejména vůči úvěrovým institucím, včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, v případě zápůjček, finančních operací (například eskontace cenných papírů). Nepatří sem úroky, které se zahrnují do pořizovací ceny dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku podle § 47 odst. 1 písm. b) vyhlášky. Zahrnování úroků se zahájí prvním použitím úvěru nebo zápůjčky na tento účel. Je-li úvěr nebo zápůjčka použit i na jiný účel, a to doložený věcně i hodnotově, zaúčtuje se úroky proporcionálně na jednotlivé účely.

3.8.3. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 56 – Finanční náklady se účtuje kursové rozdíly podle § 60 vyhlášky a podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 006 Kursové rozdíly.

3.8.4. Na vrub příslušných účtů účtové skupiny 56 – Finanční náklady se účtuje o oceňovacích rozdílech při uplatnění reálné hodnoty podle § 51 až 53a vyhlášky a podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 008 Operace s cennými papíry a podíly a Českého účetního standardu pro podnikatele č. 009 Deriváty.

3.8.5. Na vrub příslušného účtu v účtové skupině 56 – Finanční náklady se dále zaúčtují ostatní náklady peněžního styku, zejména náklady vůči úvěrovým institucím, pojistné, náklady spojené se získáním záruk a obdobné náklady, jakož i depozitní poplatky s výjimkou případů, kdy se tyto položky stávají součástí pořizovací ceny majetku. Dále se zde účtuje o poskytnutých darech nebo jiném bezúplatném převodu a mimořádných nákladech ve finanční oblasti.

3.9. Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti

3.9.1. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti se účtuje tvorba rezerv týkajících se finančních nákladů s výjimkou rezervy na daň z příjmů se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 45 – Rezervy. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti se účtuje použití rezerv nebo jejich zrušení pro nepotřebnost s výjimkou rezervy na daň z příjmů se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 45 – Rezervy.

3.9.2. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti se účtuje tvorba opravných položek ve finanční oblasti souvztažně ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku a účtů účtové skupiny 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku. Ve prospěch tohoto účtu se účtuje částečné nebo plné rozpuštění opravných položek ve finanční oblasti, když pominuly důvody pro jejich existenci, se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku a účtové skupiny 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku.

3.10. Účtová skupina 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace

3.10.1. Na příslušných účtech účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace vykazovaných v položce „B. 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 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace; v opačném případě o rozdílu účtuje na vrub příslušných účtů této účtové skupiny.

3.10.2. (zrušen)

3.10.3. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace vykazovaných v položce „C. Aktivace (-)“ 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.

3.10.4. až 3.10.6. (zrušeny)

3.11. Účtová skupina 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

3.11.1. O splatné dani z příjmů k rozvahovému dni se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34 – Zúčtování daní a dotací.

3.11.2. O odložené dani se účtuje podle svého charakteru na příslušném účtu účtové skupiny 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů se souvztažným zápisem na vrub, popřípadě ve prospěch účtu účtové skupiny 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka.

3.11.3. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů se dále zaúčtují doměrky daně za minulá léta a ve prospěch vratky daně za minulá léta.

3.11.4. Na příslušném účtu účtové skupiny 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů se účtuje nárok na podíl na zisku či povinnost úhrady ztráty vůči společníkům veřejné obchodní společnosti nebo komplementářům komanditní společnosti (souvztažný zápis je na příslušném účtu účtové skupiny 36 – Závazky ke společníkům nebo na příslušném účtu účtové skupiny 35 – Pohledávky za společníky).

3.11.5. Ve prospěch příslušného převodového účtu provozních nákladů účtové skupiny 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů se účtují například mimořádné náklady související s postoupením nebo ukončením hospodářské činnosti, či složky hospodářské činnosti účetní jednotky se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady nebo na vrub příslušných účtů účtové skupiny 56 – Finanční náklady, jestliže se jedná o náklady finančního charakteru.

3.11.6. Ve prospěch příslušného převodového účtu finančních nákladů účtové skupiny 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů se účtuje převod finančních nákladů na vrub provozních nákladů v zájmu upřesnění vykázaného provozního a finančního výsledku hospodaření.

3.11.7. V účtové skupině 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů se účtuje také o tvorbě a použití rezervy na daň z příjmů podle § 16 odst. 3 vyhlášky a Českého účetního standardu pro podnikatele č. 004 Rezervy.

4. POSTUP ÚČTOVÁNÍ O VÝNOSECH

4.1. Účtová třída 6 – Výnosy

4.1.1. Slevy a srážky jsou u dodavatele součástí tržeb, mohou však být pro ně zřízeny samostatné analytické účty. Za slevy a srážky se považují všechny položky bez ohledu na to, zda zákazník měl předem na slevu nárok, či zda jde o slevu dodatečně uznanou, například pro špatnou jakost.

4.1.2. V případě úrokových výnosů (příjmů), které se podle zákona o daních z příjmů zdaňují zvláštní sazbou daně a sraženou daň je možno započíst na celkovou daňovou povinnost, se sražená daň z příjmů účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 34 – Zúčtování daní a dotací. V ostatních případech se úrokový výnos (příjem) účtuje v netto částce; pokud se uvedený úrokový výnos (příjem) účtuje v brutto částce, je nutno vyúčtovat částku srážkové daně odpovídající vyúčtovanému úrokovému výnosu na příslušný účet účtové skupiny 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů. Podíly na zisku, vypořádací podíly, podíly na likvidačním zůstatku nebo jim obdobná plnění, plynou-li ze zahraničí, se účtují v brutto částce, a plynou-li z tuzemska, se účtují v netto částce.

4.1.3. Právně zaniklé dluhy se účtují na příslušný účet ostatních výnosů [s výjimkou například splnění, splnutí, započtení, novace, narovnání, pokud jde o stejné částky (případný rozdíl se účtuje do výnosů)].

4.1.4. (zrušen)

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

Ve prospěch účtů této účtové skupiny se účtují tržby se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé), popřípadě příslušného účtu účtové skupiny 21 – Peněžní prostředky v pokladně.

4.3. až 4.4.3. (zrušeny)

4.5. Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy

4.5.1. Ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy se účtuje o výnosech z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a materiálu, jakož i o odhadu poplatků z licencí nebo jiných majetkových práv, pokud není ještě známa výše poplatků, se souvztažným zápisem na vrub příslušných účtů účtové skupiny 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé), popřípadě na vrub příslušného účtu účtové skupiny 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv, jedná-li se o částky pohledávek, u nichž není známa jejich přesná výše.

4.5.2. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy se účtuje o výnosech souvisejících s pokutami a úroky z prodlení; částky pohledávek se účtují bez ohledu na to, zda byly zaplacené či nikoliv.

4.5.3. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy se účtují úhrady pohledávek, které byly v minulosti odepsány na vrub nákladů a od tohoto okamžiku se o nich neúčtovalo. Na tento účet se účtují i výnosy z postoupení pohledávek.

4.5.4. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy se účtuje o odpisech záporného goodwillu a záporného oceňovacího rozdílu k nabytému majetku podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 013 Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

4.5.5. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy se zaúčtují výnosy na předcházejících účtech neuvedené, mající vztah k provozní oblasti, mimořádné výnosy v provozní oblasti a přijaté dary v provozní oblasti; rovněž se zde zaúčtují nároky na náhradu škody zaúčtované na příslušném účtu účtové skupiny 54 – Jiné provozní náklady. Na tomto účtu se dále zaúčtují inventarizační rozdíly podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

4.6. Účtová skupina 66 – Finanční výnosy

4.6.1. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66 – Finanční výnosy se účtuje prodej cenných papírů nebo podílů účtovaných v účtových skupinách 06 – Dlouhodobý finanční majetek a 25 – Krátkodobý finanční majetek.

4.6.2. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66 – Finanční výnosy se účtují výnosy z výnosové úroky od bank, spořitelních a úvěrních družstev a jiných dlužníků a obdobná plnění.

4.6.3. Ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 66 – Finanční výnosy se účtují kursové rozdíly podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 006 Kursové rozdíly.

4.6.4. V účtové skupině 66 – Finanční výnosy se účtuje podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 008 Operace s cennými papíry a podíly a Českého účetního standardu pro podnikatele č. 009 Deriváty, dále například podíly na zisku či úroky, vyplývající z vlastnictví finančního majetku.

4.6.5. V účtové skupině 66 – Finanční výnosy se dále účtuje o přijatých darech ve finanční oblasti, o mimořádných výnosech ve finanční oblasti a o finančních výnosech, o kterých nebylo účtováno na předcházejících účtech této účtové skupiny.

4.7. až 4.7.3. (zrušeny)

4.8. Účtová skupina 69 – Převodové účty

4.8.1. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 69 – Převodové účty se účtují například mimořádné výnosy související s postoupením nebo ukončením hospodářské činnosti či složky hospodářské činnosti účetní jednotky se souvztahným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy,

popřípadě ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 66 – Finanční výnosy, jestliže se jedná o výnosy finančního charakteru.

4.8.2. Na vrub příslušného účtu účtové skupiny 69 – Převodové účty se účtuje například převod finančních výnosů ve prospěch příslušného účtu provozních výnosů v zájmu upřesnění vykazovaného provozního a finančního výsledku hospodaření.

5. (zrušen)

6. ZÁSADY ÚČTOVÁNÍ O NÁKLADECH A VÝNOSECH A JEJICH ČASOVÉ ROZLIŠENÍ

6.1. Náklady a výnosy účetní jednotky účtují podle těchto zásad

- náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisejí,
- (zrušeno)
- náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se účtují do výnosů běžného roku,
- náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě nákladů příštích období nebo výdajů příštích období na příslušných účtech účtové skupiny 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv,
- výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě výnosů příštích období nebo příjmů příštích období na příslušných účtech účtové skupiny 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv.

6.2. (zrušen)

6.3. Účty časového rozlišení podléhají inventuře a při inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

6.4. Časové rozlišení není nutno používat v případech, jde-li o:

- nevýznamné částky, kdy jejich ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nesleduje záměrné upravování výsledku hospodaření,
- pravidelně se opakující výdaje, popřípadě příjmy, za předpokladu, že se výrazněji neovlivní věcná a časová souvislost nákladů a výnosů.

6.5. Účetní jednotka stanoví postup při časovém rozlišení nákladů a výnosů a nesmí jej každoročně měnit. Ke změně může dojít jen zcela výjimečně, a je nutno přitom postupovat podle ustanovení § 7 odst. 4 zákona.

Český účetní standard pro podnikatele č. 020

KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/115 402/2010-281 ve Finančním zpravodaji č. 8/2010, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014 a čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy při konsolidaci účetní závěrky za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. VYMEZENÍ POJMŮ PRO ÚČELY POSTUPŮ PRO KONSOLIDACI

2.1. V případě vymezení základních pojmů, například konsolidovaná účetní závěrka, konsolidační celek, konsolidující účetní jednotka, konsolidovaná účetní jednotka, účetní jednotka pod společným vlivem a účetní jednotka přidružená, účetní jednotka postupuje podle příslušných ustanovení zákona a vyhlášky.

2.2. (zrušen)

2.3. Podíly se zpětnou vazbou se rozumí cenné papíry a podíly konsolidující účetní jednotky v držení konsolidovaných účetních jednotek. Totéž platí i vůči konsolidujícím podnikům v dílčích konsolidačních celcích.

3. KONSOLIDAČNÍ PRAVIDLA

3.1. Konsolidující účetní jednotka stanoví a vyhlásí konsolidační pravidla, podle kterých konsolidované účetní jednotky včetně zahraničních podniků (dále jen „konsolidované podniky“) upraví předkládané údaje pro sestavení konsolidované účetní závěrky.

3.2. Konsolidační pravidla obsahují zejména:

- způsoby oceňování majetku a závazků,
- požadavky na údaje určené pro konsolidaci, které předkládají konsolidované podniky,
- termíny předkládání údajů, termíny předložení konsolidovaných účetních závěrek nižších konsolidačních celků a termín sestavení konsolidované účetní závěrky za konsolidační celek v případě sestavování konsolidace po jednotlivých úrovních.

3.3. Konsolidující účetní jednotka vyhlásí kromě konsolidačních pravidel také vymezení konsolidačního celku, popřípadě dílčího konsolidačního celku

ve formě organizačního schématu.

4. CHARAKTERISTIKA A ETAPY PLNÉ KONSOLIDACE

4.1. Charakteristika plné metody konsolidace

Plnou metodou konsolidace se rozumí:

- začlenění jednotlivých složek rozvahy a výkazů zisku a ztráty ovládaných osob v plné výši po případném přetřídění a úpravách do rozvahy a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky,
- vyločení účetních případů mezi účetními jednotkami konsolidovaného celku, které vyjadřují vzájemné vztahy,
- vykázání případného konsolidačního rozdílu a jeho odpis,
- rozdělení vlastního kapitálu ovládaných osob a jejich výsledku hospodaření na podíl připadající ovládající osobě a podíl menšinových držitelů cenných papírů a podílů emitovaných konsolidovanými podniky,
- vyločení cenných papírů a podílů, jejichž emitentem je ovládaná osoba a vlastního kapitálu této osoby, který se váže k vylučovaným podílovým cenným papírům a podílům,
- vypořádání podílů se zpětnou vazbou.

4.2. Etapy konsolidace plnou metodou

4.2.1. Přetřídění a úpravy položek účetních závěrek ovládajících osob a ovládaných osob.

Přetřídění údajů za ovládající osoby a za ovládané osoby se provede s ohledem na doplněné položky konsolidované rozvahy a konsolidovaného výkazu zisku a ztráty a jejich obsahovou náplň.

Úpravy se uskuteční podle vyhlášených principů oceňování v konsolidačních pravidlech. Úpravy tohoto charakteru se provedou pouze u těch ovládaných osob, jejichž oceňovací principy se odlišují od principů stanovených konsolidačními pravidly a podstatným způsobem by ovlivnily pohled na ocenění majetku v konsolidované účetní závěrce a vykázaný výsledek hospodaření.

Údaje z účetní závěrky ovládaných osob, které mají sídlo v zahraničí a vedou účetnictví v cizí měně, se přepočítávají kursem platným ke dni, ke kterému je sestavována konsolidovaná účetní závěrka.

4.2.2. Úpravy ocenění aktiv a závazků ovládané osoby.

Liší-li se významně ocenění aktiv a závazků v účetnictví ovládaných osob od re-

álné hodnoty, provede se v souvislosti se stanovením konsolidačního rozdílu úprava ocenění na reálné hodnoty aktiv a závazků ke dni akvizice nebo ke dni zvýšení účasti na vlastním kapitálu. Do konsolidované účetní závěrky se zahrnou příslušná aktiva a závazky ovládané osoby v tomto upraveném ocenění.

Pokud dojde k úpravám ocenění aktiv a závazků podle výše uvedeného, zároveň se provedou úpravy zachycující rozdíly z operací po dni akvizice nebo zvýšení účasti na vlastním kapitálu, které vyplývají ze zahrnování příslušných aktiv nebo zúčtování příslušných závazků na vrub nebo ve prospěch výsledku hospodaření ovládané osoby v ocenění těchto položek v účetnictví ovládané osoby a těmito operacemi vyjádřenými (oceněnými) v návaznosti na upravené ocenění příslušných položek aktiv a závazků pro potřeby konsolidace.

4.2.3. Sumarizace údajů účetních závěrek ovládající osoby a ovládaných osob.

Ovládající osoba sečte přetříděné a upravené údaje ze své účetní závěrky s přetříděnými a upravenými údaji účetních závěrek ovládaných osob.

4.2.4. Vyloučení vzájemných operací mezi ovládající osobou a ovládanými osobami.

4.2.4.1. Vyloučení účetních operací bez vlivu na výsledek hospodaření.

Kompletně se vyloučí vzájemné pohledávky a dluhy, náklady a výnosy v rámci konsolidačního celku, které mají významný vliv na stav majetku, závazků a výsledkové položky v konsolidované účetní závěrce.

4.2.4.2. Vyloučení účetních operací s vlivem na výši výsledku hospodaření.

při sestavování konsolidované rozvahy a konsolidovaného výkazu zisku a ztráty se vyloučí vzájemné operace mezi ovládající osobou a ovládanou osobou, respektive mezi ovládanými osobami navzájem, s významným vlivem na výsledek hospodaření konsolidačního celku, mimo jiné v těchto případech:

- prodej a nákup zásob v rámci konsolidačního celku,
- prodej a nákup dlouhodobého majetku v rámci konsolidačního celku,
- přijaté a vyplacené podíly na zisku v rámci konsolidačního celku.

při použití plné metody konsolidace se vyloučí vzájemné operace mezi ovládající osobou a ovládanými osobami a také mezi ovládanými osobami navzájem.

Vyloučení vzájemných operací s vlivem na výsledek hospodaření se provede v souladu s vyhlášenými konsolidačními pravidly.

V případě vylučování výsledku hospodaření realizovaného z nákupů a prodeje zásob v rámci konsolidačního celku je nutno opravit v konsolidované rozvaze a konsolidovaném výkazu zisku a ztráty ocenění zásob a výnosy dosažené z prodeje zásob. Pro účely této úpravy položek konsolidované účetní závěrky je možno využít pro úpravu výnosů a změnu ocenění zásob i průměrné rentability tržeb vypočítané u dodavatelů z celkového výsledku hospodaření nebo provozního výsledku hospodaření, popřípadě lze využít oborovou či výrokovou výnosovou rentabilitu dodavatele či jiný přesnější postup.

V případě vylučování výsledku hospodaření z nákupu a prodeje dlouhodobého majetku se výnosy z prodeje dlouhodobého majetku opraví o rozdíl mezi prodejní cenou a zůstatkovou cenou u dodavatele. Zároveň se upraví oprávký dlouhodobého majetku v konsolidované účetní závěrce.

O přijaté výnosy podílů na zisku se sníží výnosová položka konsolidovaného výkazu zisku a ztráty a zároveň zvýší nerozdělený zisk minulých let nebo sníží neuhrazená ztráta minulých let v konsolidované rozvaze.

4.2.5. Konsolidační rozdíl

Konsolidační rozdíl je rozdíl mezi pořizovací cenou podílů konsolidované účetní jednotky a jejich oceněním podle podílové účasti konsolidující účetní jednotky na výši vlastního kapitálu vyjádřeného reálnou hodnotou, která vyplývá jako rozdíl reálných hodnot aktiv a reálných hodnot cizího kapitálu ke dni akvizice nebo ke dni dalšího zvýšení účasti (dalšího pořízení cenných papírů nebo podílů). Za den akvizice se považuje den, od něhož začíná účinně ovládající osoba uplatňovat příslušný vliv nad konsolidovanou účetní jednotkou.

Konsolidační rozdíl se odepisuje do 20 let rovnoměrným odpisem, pokud neexistují důvody pro kratší dobu odpisování. Zvolená doba odpisování musí být spolehlivě prokazatelná a nesmí porušovat princip věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

Odpisy konsolidačního rozdílu se vykazují ve zvláštní položce konsolidovaného výkazu zisku a ztráty.

4.2.6. Rozdělení konsolidovaného vlastního kapitálu a vyloučení cenných papírů a podílů.

Rozdělením vlastního kapitálu v konsolidované rozvaze se rozumí vyčlenění většinového podílu tvořeného součtem vlastního kapitálu ovládající osoby a jeho podílů na vlastním kapitálu ovládaných osob a jejich oddělení od menšinových podílů, tj. zbývajících podílů ostatních akcionářů a společníků obchodní korporace na vlastním kapitálu těchto konsolidovaných účetních jednotek.

Podíly, jejichž emitentem je ovládaná osoba, a vlastní kapitál ovládané osoby, který se váže k podílům v držení ovládající osoby, se vyloučí z konsolidované rozvahy.

4.2.7. Menšinový vlastní kapitál

Jedná se o pasivní rozvahové položky, ve kterých se uvádějí menšinové podíly na vlastním kapitálu ovládaných osob v členění podílů na základním kapitálu, kapitálových fondech, fondech ze zisku, nerozděleném, popřípadě neuhrazeném, výsledku hospodaření minulých let a výsledku hospodaření běžného účetního období.

4.2.8. Rozdělení konsolidovaného výsledku hospodaření běžného období

Výsledek hospodaření běžného účetního období za konsolidační celek se v konsolidovaném výkazu zisku a ztráty rozdělí v příslušném poměru na konsolidovaný výsledek hospodaření za účetní období vztahující se k ovládající osobě a na menšinový podíl na výsledku hospodaření vztahující se k ostatním akcionářům a společníkům ovládaných osob.

4.2.9. Vypořádání podílů se zpětnou vazbou

Podíly se zpětnou vazbou se vypořádají v konsolidované účetní závěrce podle charakteru jejich pořízení.

V případě, že jsou pořizovány krátkodobě se záměrem jejich prodeje, se vykazují v aktivech konsolidované rozvahy v položce krátkodobého finančního majetku.

V případě jejich pořízení s cílem dlouhodobého vlastnictví jsou tyto podíly vykazovány jako údaj představující snížení vlastního kapitálu v položce „Základní kapitál“ ve výši jmenovité hodnoty a případný rozdíl je vypořádán v položce kapitálových fondů v konsolidované rozvaze a jsou uvedeny v příloze.

5. KONSOLIDACE EKVIVALENČNÍ METODOU

5.1. Charakteristika konsolidace ekvivalenční metodou

Touto metodou se rozumí následující úprava údajů účetní závěrky účetní jednotky uplatňující podstatný vliv.

- vyloučení podílů z rozvahy účetní jednotky uplatňující podstatný vliv, jejichž emitentem je konsolidovaná účetní jednotka pod podstatným vlivem, a jejich nahrazení samostatnou rozvahovou položkou podílů v ekvivalenci oceněných ve výši podílů na vlastním kapitálu konsolidované účetní jednotky pod podstatným vlivem,
- vypořádání rozdílu mezi oceněním podílů a konsolidační rozvahovou položkou podílů v ekvivalenci vykazáním:
 - podíl na výsledku hospodaření konsolidované účetní jednotky pod podstatným vlivem ve výši podílové účasti účetní jednotky uplatňující podstatný vliv v samostatné položce konsolidovaného výkazu zisku a ztráty „Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci“ a v samostatné rozvahové položce „Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci“,
 - konsolidačního rezervního fondu, který představuje akumulované podíly na výsledcích hospodaření v ekvivalenci minulých let osob pod podstatným vlivem ode dne jejich akvizice. Konsolidační rezervní fond obsahuje též podíly konsolidované účetní jednotky na změnách v úhrnné výši ostatního vlastního kapitálu (tj. bez výsledku hospodaření) daného období.

5.2. Pokud se konsolidace provádí po jednotlivých úrovních (dílčích konsolidačních celcích), část podílů na výsledku hospodaření konsolidované účetní jednotky pod podstatným vlivem zachycená v konsolidovaném výkazu zisku a ztráty dílčího konsolidačního celku, se zahrnuje v plné výši do položky „Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci“ v konsolidovaném výkazu zisku a ztráty za vyšší konsolidační celek.

5.3. Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci.

Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci se týká výsledku hospodaření za běžné účetní období konsolidované účetní jednotky pod podstatným vlivem a jeho výše se zjistí na základě podílové účasti účetní jednotky uplatňující podstatný vliv na konsolidovanou účetní jednotku pod podstatným vlivem a na základě skutečně dosaženého výsledku hospodaření za období konsolidované účetní jednotky pod podstatným vlivem ode dne akvizice do konce účetního období v roce akvizice konsolidované účetní jednotky pod podstatným vlivem. V následujících letech se konsolidovaný výsledek hospodaření v ekvivalenci stanoví jako součin podílové účasti a výsledku hospodaření konsolidované účetní jednotky pod podstatným vlivem za účetní období.

5.4. Pokud se konsolidace provádí přímou metodou, převezme se poměrná část na výsledku hospodaření konsolidované účetní jednotky pod podstatným vlivem odpovídající podílové účasti účetní jednotky uplatňující podstatný vliv na konsolidované účetní jednotce pod podstatným vlivem na základě přímých i nepřímých podílů.

5.5. Při použití ekvivalenční metody se vyloučí prokazatelně zjistitelné vzájemné vztahy, které mají významný dopad na hodnotu vlastního kapitálu a výsledku hospodaření běžného období konsolidované účetní jednotky pod podstatným vlivem.

5.6. Podíly na zisku obdržené od účetních jednotek konsolidovaných ekvivalenční metodou se vyloučí z výkazu zisku a ztráty účetní jednotky uplatňující podstatný vliv a zvýší se o jejich výši položka konsolidovaného rezervního fondu.

5.7. Konsolidační rozdíl se řeší stejně jako u plné metody.

6. KONSOLIDACE POMĚRNOU METODOU

6.1. Poměrnou metodou konsolidace se rozumí

- vzájemné vztahy včetně vypořádání podílů se zpětnou vazbou,
- začlenění jednotlivých složek rozvahy a výkazu zisku a ztráty v poměrné výši odpovídající podílů ovládající osoby na osobě, která je ovládána ve shodě s dalšími nebo dalšími osobami, pokud tyto osoby mají shodný podíl na vlastním kapitálu ovládané osoby po případném přetřídění a úpravách do rozvahy a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky,
- vykazování případného konsolidačního rozdílu a jeho odpis,
- vyloučení podílů, jejichž emitentem je osoba ovládaná ve shodě s další nebo

dalšími osobami, pokud tyto osoby mají shodný podíl na vlastním kapitálu ovládané osoby, a vlastního kapitálu, který se váže k vylučovaným podílům.

6.2. Etapy konsolidace poměrnou metodou

Etapy konsolidace poměrnou metodou jsou obdobné etapám použitým při konsolidaci plnou metodou s tím, že vyloučení vzájemných operací mezi osobou ovládanou ve shodě s dalšími osobami v konsolidačním celku a vyloučení podílů se zpětnou vazbou se provede pouze v poměrně vyšší odpovídající podílu ovládající osoby na osobě, která je ovládána ve shodě.

6.3. Konsolidační rozdíly

Konsolidační rozdíly se řeší stejně jako u plné metody.

7. OBECNÁ PRAVIDLA

7.1. Konsolidovaná účetní závěrka se sestavuje za příslušné účetní období k datu řádné účetní závěrky konsolidující účetní jednotky.

7.2. Konsolidovaná rozvaha zahrnuje minimálně položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi doplněné o položky podle § 65 vyhlášky. Ve zveřejňovaných údajích se uvede pouze souhrnná pasivní položka „Menšinový vlastní kapitál“ bez podrobnějšího členění.

7.3. Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty zahrnuje minimálně položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi a výpočtové položky doplněné o položky podle § 66 vyhlášky.

8. KONSOLIDOVANÝ PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH

8.1. Volba metody, koncepce a modelu přehledu o peněžních tocích, obsahová náplň peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů a dalších ukazatelů je v pravomoci konsolidující účetní jednotky při respektování věrného a poctivého zobrazení předmětu účetnictví.

8.2. Účetní jednotka uvede v příloze každou změnu v modelu, konstrukci a obsahové náplni ukazatelů přehledu o peněžních tocích oproti předcházejícímu účet-

nímu období, zejména změnu zásad při určování součástí peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů.

8.3. Účetní jednotka prokáže soulad mezi částkami peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v přehledu o peněžních tocích a mezi odpovídajícími položkami vykazovanými v konsolidované rozvaze. Případné rozdíly účetní jednotka zdůvodní v příloze.

8.4. Účetní jednotka může zvolit podrobné nebo souhrnné členění položek přehledu o peněžních tocích; je-li to vhodné, uvede vysvětlivky.

8.5. Příklad možného řešení peněžních toků a ekvivalentů.

Vymezení položek je shodné jako v případě příkladu možného řešení přehledu o peněžních tocích uvedeného v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 023 Přehled o peněžních tocích, s těmito odchylkami:

A.1.1. Odpisy stálých aktiv s výjimkou zůstatkové ceny prodaných stálých aktiv, a dále umořování oceňovacího rozdílu k nabytému majetku a goodwillu a odpis konsolidačních rozdílu.

A.1.4. Výnosy z podílů na zisku, s výjimkou vyplacených od účetních jednotek v konsolidačním celku.

B.4. Peněžní toky z nákupu obchodního závodu nebo jeho části

C.2.2. Vyplacení podílů na vlastním kapitálu společníkům mimo konsolidační celek (-)

C.2.4. Úhrada ztráty společníky mimo konsolidační celek (+)

C.2.6. Vyplacené podíly na zisku včetně zaplacené srážkové daně vztahující se k těmto nárokům a včetně finančního vypořádání se společníky ve veřejné obchodní společnosti a komplementáři u komanditních společností (-) kromě podílů vyplacených mezi účetními jednotkami konsolidačního celku.

C.3. Přijaté podíly na zisku od účetních jednotek mimo konsolidační celek, s výjimkou účetních jednotek, jejichž předmětem činnosti je investiční činnost (+).

D. Rozdíly způsobené dopadem kursových rozdílu na základě zahrnutí konsolidovaných účetních jednotek do konsolidace.

Český účetní standard pro podnikatele č. 021

NĚKTERÉ POSTUPY V ÚČETNICTVÍ PŘI VYROVNÁNÍ, NUCENÉM VYROVNÁNÍ, KONKURSU A LIKVIDACI,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF čj. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, čj. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014 a čj. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“), některé postupy v účetnictví při vyrovnání, nuceném vyrovnání, konkursu a likvidaci za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. Při účtování případů insolvenčních řízení neřešených tímto standardem se postupuje podle insolvenčního zákona s přihlédnutím k účetním postupům stanoveným tímto standardem.

2. VYROVNÁNÍ

2.1. Sestavení účetní závěrky a zahajovací rozvahy

2.1.1. Účetní jednotka, které bylo soudem povoleno vyrovnání podle insolvenčního zákona, uzavře účetní knihy a sestaví účetní závěrku ke dni uvedenému v § 17 odst. 2 písm. f) zákona.

2.1.2. Jestliže bylo vyrovnání soudem potvrzeno, uzavře účetní jednotka uvedená v bodu 2.1.1. ke dni uvedenému v § 17 odst. 2 písm. h) zákona účetní knihy.

2.2. Některé postupy účtování

2.2.1. Účetní jednotka uvedená v bodu 2.1.1. ke dni účinnosti usnesení o potvrzení vyrovnání účtuje o zaniklých dlužích jako o mimořádném provozním výnosu na vrub příslušného účtu dluhů a ve prospěch příslušného účtu účtových skupiny 64 – Jiné provozní výnosy.

2.2.2. Odepsané dluhy podle bodu 2.2.1. je účetní jednotka povinna vést tři roky od účinnosti usnesení soudu o potvrzení vyrovnání na podrozvahových účtech.

3. NUCENÉ VYROVNÁNÍ

3.1. Sestavení účetní závěrky a zahajovací rozvahy

3.1.1. Účetní jednotka, které bylo povoleno nucené vyrovnání s věřiteli podle insolvenčního zákona, uzavře účetní knihy a sestaví účetní závěrku ke dni uvede-

nému v § 17 odst. 2 písm. g) zákona.

3.1.2. Po splnění nuceného vyrovnání uzavře účetní jednotka uvedená v bodu 3.1.1. ke dni uvedenému v § 17 odst. 2 písm. i) zákona účetní knihy.

3.2. Některé postupy účtování

3.2.1. Účetní jednotka uvedená v bodu 3.1.1. ke dni účinnosti usnesení o splnění nuceného vyrovnání účtuje o zaniklých dlužích jako o mimořádném provozním výnosu na vrub příslušného účtu dluhů a ve prospěch příslušného účtu účtových skupiny 64 – Jiné provozní výnosy.

3.2.2. Odepsané dluhy podle bodu 3.2.1. je účetní jednotka uvedená v bodu 3.1.1. povinna vést po tři roky od účinnosti usnesení soudu o splnění nuceného vyrovnání na podrozvahových účtech.

4. KONKURS

4.1. Sestavení účetní závěrky a zahajovací rozvahy

4.1.1. Účetní jednotka, na jejíž majetek byl prohlášen konkurs podle insolvenčního zákona (dále jen „účetní jednotka v konkursu“), uzavře účetní knihy a sestaví účetní závěrku ke dni uvedenému v § 17 odst. 2 písm. e) zákona.

4.1.2. Při uzavírání účetních knih podle bodu 4.1.1. účetní jednotka zaúčtuje zůstatky těch přechodných účtů aktiv a pasiv (zejména rezerv a opravných položek, dohadných účtů aktivních a pasivních, výnosů příštích období, výdajů příštích období, příjmů příštích období a nákladů příštích období), které prokazatelně nebudou moci být zaúčtovány v období konkursu a nebo které vstupem do konkursu ztratí své opodstatnění, a to podle své povahy buď na příslušné účty pohledávek a závazků nebo na příslušné účty nákladů a výnosů v souladu s příslušnou vyhláškou.

4.1.3. Ke dni uvedenému v § 17 odst. 1 písm. e) zákona sestaví účetní jednotka v konkursu zahajovací rozvahu. Zůstatky účtů v zahajovací rozvaze musí navazovat na konečné zůstatky rozvahových účtů vykázané při uzavírání účetních knih podle bodu 4.1.1.

4.1.4. Ke dni uvedenému v § 17 odst. 2 písm. j) zákona uzavře účetní jednotka v konkursu účetní knihy a sestaví účetní závěrku.

4.2. Některé postupy účtování

4.2.1. Předmětem účetnictví v období konkursu je jmění účetní jednotky v konkursu, tj. včetně majetku vyloučeného z konkursní podstaty, majetku, který konkursem nemůže být postižen, a dluhů, které se konkursu z jakýchkoliv důvodů neúčastní a nebo se k nim při konkursu nepřihlíží.

4.2.2. Majetek neuvedený v zahajovací rozvaze zaúčtuje účetní jednotka v konkursu po jeho zjištění podle insolvenčního zákona jako mimořádný provozní výnos na vrub příslušného majetkového účtu a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy.

5. LIKVIDACE

5.1. Sestavení účetní závěrky a zahajovací rozvahy

5.1.1. V případě zrušení účetní jednotky s následnou likvidací uzavře účetní jednotka (dále jen „účetní jednotka v likvidaci“) účetní knihy a sestaví účetní závěrku ke dni uvedenému v § 17 odst. 2 písm. c) zákona. Ke dni uvedenému v § 17

odst. 1 písm. c) zákona účetní knihy otevře a sestaví zahajovací rozvahu. Při sestavování účetní závěrky a zahajovací rozvahy postupuje způsobem uvedeným v bodech 4.1.2. a 4.1.3. Zahajovací rozvaha se sestavuje též v případě obnovení likvidace z důvodu nově zjištěného a v účetnictví účetní jednotky dosud nezaúčtovaného majetku, případně z jiného důvodu.

5.1.2. Ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku uzavře účetní jednotka v likvidaci účetní knihy a sestaví účetní závěrku, v níž případně vykáže i daňový dluh nebo pohledávku. K následujícímu dni otevře účetní knihy a zaúčtuje případné vypořádání daní a vyplacení podílů společníků na likvidačním zůstatku. V případě, že není účtováno o dodatečných výsledkových operacích, není nutno již sestavovat účetní závěrku ke dni podání návrhu na výmaz účetní jednotky v likvidaci z veřejného rejstříku.

5.1.3. V účetnictví státního podniku v případě jeho zrušení s následnou likvidací se postupuje obdobně s přihlédnutím k zákonu o státním podniku.

Český účetní standard pro podnikatele č. 022

POSTUP V ÚČETNICTVÍ A PŘI INVENTARIZACI MAJETKU A ZÁVAZKŮ PŘI PŘEVODECH MAJETKU STÁTU NA JINÉ OSOBY,

jak vyplývá ze změn provedených oznámením MF č. 28/117 492/2005 ve Finančním zpravodaji č. 12/2/2005

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) postup v účetnictví státního podniku nebo jiné státní organizace, která není organizační složkou státu nebo příspěvkovou organizací, při privatizaci za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. POSTUP V ÚČETNICTVÍ

2.1. Inventarizace a sestavení účetní závěrky

2.1.1. Ke dni předcházejícímu den přechodu majetku na Ministerstvo financí podle zvláštního právního předpisu¹⁾ uzavře státní podnik nebo jiná státní organizace (dále jen „účetní jednotka“) účetní knihy a sestaví účetní závěrku podle příslušného prováděcího právního předpisu.²⁾

2.1.2. Účetní závěrka podle bodu 2.1.1. musí být podložena provedením inventarizace majetku a závazků podle zákona.

2.1.3. Inventarizace podle bodu 2.1.2. se provede za účasti zástupce účetní jednotky, nabyvatele privatizovaného majetku (dále jen „nabyvatel“)³⁾ a pracovníka Ministerstva financí nebo pracovníka pověřeného Ministerstvem financí. Uvedení zástupci potvrzují správnost inventurních soupisů skutečného stavu privatizovaného majetku a závazků.

2.1.4. Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob vyúčtuje účetní jednotka postupem uvedeným v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 007 Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.

2.2. Účetní operace při uzavírání účetních knih pro účely privatizace

2.2.1. Před uzavřením účetních knih podle bodu 2.1.1. účetní jednotka zaúčtuje v souladu se schváleným privatizačním projektem na vrub příslušných majetkových účtů se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu vlastního kapitálu zvýšení majetku o:

- plně odepsaný drobný nehmotný a hmotný majetek, o kterém účetní jednotka rozhodla, že o něm nebude účtovat na účtech dlouhodobého majetku, v ocenění uvedeném ve schváleném privatizačním projektu,
- rekonstrukce a modernizace prováděné (podle předpisů do roku 1989) společně s opravou, hrazené z provozních prostředků a nezahrnuté do ocenění dlouhodobého hmotného majetku, v ocenění uvedeném ve schváleném privatizačním projektu,
- technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku účtované podle vyhlášky v nákladech a nezahrnuté do ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, v ocenění podle schváleného privatizačního projektu,
- ostatní hmotná a nehmotná aktiva, která nejsou vedena v účetnictví na rozvahových účtech, avšak jsou zahrnuta do hodnoty privatizovaného majetku ve schváleném privatizačním projektu, v ocenění podle tohoto projektu,
- pohledávky za manka a škody a pohledávky za poskytnuté půjčky z fondu

kulturních a sociálních potřeb nebo ze sociálního fondu, pokud se sledují na podrozvahových účtech.

2.2.2. Snížení celkové hodnoty majetku uvedené ve schváleném privatizačním projektu účetní jednotka zaúčtuje za předpokladu, že se likvidace, přecenění nebo prodej majetku nepoužitelného pro podnikatelské účely uskutečnily do data uzavírání účetních knih podle bodu 2.1.1., tímto způsobem:

- přecenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a zásob zaúčtuje na vrub příslušného účtu vlastního kapitálu se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných majetkových účtů v účtových třídách 0 a 1;
- prodej majetku nebo jeho likvidaci zaúčtuje podle příslušného prováděcího právního předpisu²⁾ s tím, že ztrátu z těchto operací zaúčtuje na vrub příslušného účtu vlastního kapitálu se souvztažným zápisem ve prospěch mimořádných výnosů.

2.2.3. Postup uvedený v bodě 2.2.2. se nevztahuje na nemovitý majetek.

2.2.4. Snížení hodnoty majetku podle bodu 2.2.2. nelze v účetnictví účetní jednotky promítat v případech, kdy je nepoužitelnost majetku pro podnikatelské účely zohledněna snížením kupní ceny v rozhodnutí o privatizaci.

2.2.5. Při privatizaci uskutečněné přímým prodejem, veřejnou soutěží nebo veřejnou dražbou se zúčtují zůstatky přechodných účtů aktiv a pasiv, pokud jejich povaha umožňuje převod, na účty pohledávek a závazků, v ostatních případech na účty nákladů a výnosů. Zůstatky účtů rezerv, které se vztahují k privatizovanému majetku, se zúčtují ve prospěch příslušného účtu nákladů, s výjimkou finančních rezerv tvořených podle zvláštních zákonů.⁴⁾ Správnost zůstatků těchto finančních rezerv v účetní závěrce podle bodu 2.1.1. potvrdí věcně příslušný správní úřad.

2.2.6. Při všech způsobech privatizace se při uzavírání účetních knih podle bodu 2.1.1. nevytvářejí opravné položky k majetku nebo se vytvořené opravné položky k majetku zúčtují ve prospěch příslušného účtu nákladů.

2.2.7. Při všech způsobech privatizace se závazky účetní jednotky vůči zaměstnancům podle uzavřené kolektivní smlouvy, jež mají být hrazeny z fondu odměn nebo ze zisku, vyčíslené k datu uzavírání účetních knih podle bodu 2.1.1., vyúčtují ve prospěch ostatních závazků vůči zaměstnancům.

2.3. Předkládání účetní závěrky sestavené pro účely privatizace

2.3.1. Účetní jednotka předloží zakladateli do jednoho měsíce od data přechodu majetku na Ministerstvo financí:

- rozvahu ve dvou vyhotoveních,
- výkaz zisku a ztráty v jednom vyhotovení,
- přílohu v jednom vyhotovení, přičemž akciové společnosti se 100% majetkovou účastí státu a státní podniky, které jsou transformovány na akciovou společnost, k rozvaze přiloží rozpis zůstatků jednotlivých statutárních a ostatních fondů.

2.3.2. Zakladatel předá v jednom vyhotovení rozvahu doloženou rozpisem zůstatků statutárních a ostatních fondů bez prodloužení Ministerstvu financí, jako podklad pro přechod majetku privatizovaného subjektu. Ministerstvo financí si může vyžádat i předložení výkazu zisku a ztráty a inventurních soupisů podle bodu 2.1.3.

2.4. Ověřování účetní závěrky sestavené pro účely privatizace

2.4.1. Ověřování účetní závěrky podle bodu 2.1.1. se provádí podle zvláštního právního předpisu.⁵⁾ Účetní jednotka bez prodloužení oznámí zakladateli změny

v účetní závěrce provedené na základě výsledku jejího ověření. Zakladatel tyto změny bez prodlení oznámí Ministerstvu financí.

2.4.2. Pracovník pověřený Ministerstvem financí, který odpovídá za realizaci privatizačního projektu, předá nabyvateli účetní závěrku a inventurní soupisy privatizovaného majetku.

2.4.3. Účetní písemnosti účetní jednotky, která se podle zvláštního právního předpisu⁶⁾ ruší bez likvidace, se na základě protokolu, jehož správnost je potvrzena podpisem zástupce účetní jednotky, pracovníka pověřeného Ministerstvem financí a nabyvatele privatizovaného majetku, předají nabyvateli.

ODKAZY

¹⁾ § 11 zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby, ve znění pozdějších předpisů.

²⁾ Např. vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

³⁾ § 15 odst. 1 zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁾ Např. zákon č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 18/1997 Sb., o mírovém využívání jaderné energie a ionizujícího záření (atomový zákon), ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁾ Např. zákon č. 77/1997 Sb., o státním podniku, ve znění pozdějších předpisů.

⁶⁾ § 11 odst. 1 zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby, ve znění pozdějších předpisů.

Český účetní standard pro podnikatele č. 023

PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH,

jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF č. 28/103 847/2007 ve Finančním zpravodaji č. 10/2007, č. MF-123342/2013/28 ve Finančním zpravodaji č. 1/2014 a č. MF-56818/2015/28 ve Finančním zpravodaji č. 6/2015

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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy při sestavování přehledu o peněžních tocích za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. OBSAHOVÉ VYMEZENÍ

2.1. Tento standard uvádí příklad možného řešení přehledu o peněžních tocích nepřímou metodou.

2.2. Volba metody, koncepce a modelu přehledu o peněžních tocích, obsahová náplň peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů a dalších ukazatelů je při respektování ustanovení § 40, 41, 42, 43 a 61e vyhlášky v pravomoci účetní jednotky.

3. POSTUP

3.1. Účetní jednotka uvede v příloze každou změnu v modelu, konstrukci a obsahové náplni ukazatelů přehledu o peněžních tocích oproti předcházejícímu účetnímu období, zejména změny zásad při určování součástí peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů.

3.2. Účetní jednotka může zvolit podrobné nebo souhrnné členění položek přehledu o peněžních tocích; je-li to vhodné, uvede vysvětlivky.

3.3. Příklad možného řešení přehledu o peněžních tocích nepřímou metodou s vysvětlivkami

3.3.1. Možné řešení přehledu o peněžních tocích

P. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období

Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnost)

Z. Účetní zisk nebo ztráta před zdaněním (do ukazatele nejsou zahrnuty příslušné účty účtové skupiny 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů)¹⁾

A.1. Úpravy o nepeněžní operace

A.1.1. Odpisy stálých aktiv²⁾ (+) s výjimkou zůstatkové ceny prodaných stálých aktiv, a dále umořování oceňovacího rozdílu k nabytému majetku³⁾ a goodwillu³⁾ (+/-)

A.1.2. Změna stavu opravných položek,⁴⁾ rezerv

A.1.3. Zisk (ztráta) z prodeje stálých aktiv (-/+) (vyúčtování do výnosů „-“, do nákladů „+“)

A.1.4. Výnosy z podílů na zisku (-)

A.1.5. Vyúčtované nákladové úroky (+) s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku, a vyúčtované výnosové úroky (-)

A.1.6. Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace

A.* Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a změnami pracovního kapitálu

A.2. Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu⁵⁾

A.2.1. Změna stavu pohledávek z provozní činnosti (+/-), aktivních účtů časového rozlišení a dohadných účtů aktivních

A.2.2. Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti (+/-), pasivních účtů časového rozlišení a dohadných účtů pasivních

A.2.3. Změna stavu zásob (+/-)

A.2.4. Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespádajícího do peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů

A.** Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním

A.3. Vyplacené úroky s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku (-)

A.4. Přijaté úroky (+)

A.5. Zaplacená daň z příjmů a za doměrky daně za minulá období (-)

A.6. (zrušena)

A.7. Přijaté podíly na zisku (+) (lze postupovat odlišně v souladu s § 43 odst. 4 vyhlášky)

A.*** Čistý peněžní tok z provozní činnosti

Peněžní toky z investiční činnosti

B.1. Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv⁶⁾

B.2. Příjmy z prodeje stálých aktiv

B.3. Zápůjčky a úvěry spřízněným osobám

B.*** Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti

Peněžní toky z finančních činností

C.1. Dopady změn dlouhodobých závazků, popřípadě takových krátkodobých závazků,⁷⁾ které spadají do oblasti finanční činnosti (například některé provozní úvěry) na peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty

C.2. Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty

C.2.1. Zvýšení peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů z titulu zvýšení základního kapitálu, ázia, popřípadě fondů ze zisku včetně složených záloh na toto zvýšení (+)

C.2.2. Vyplacení podílů na vlastním kapitálu společníkům (-)

C.2.3. Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů (+)

C.2.4. Úhrada ztráty společníky (+)

C.2.5. Přímé platby na vrub fondů (-)

C.2.6. Vyplacené podíly na zisku včetně zaplacené srážkové daně vztahující se k těmto nárokům a včetně finančního vypořádání se společníky veřejné obchodní společnosti a komplementáři u komanditních společností (-)

C.*** Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti

F. Čisté zvýšení nebo snížení peněžních prostředků

R. Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci účetního období⁸⁾

3.3.2. Vysvětlivky k možnému řešení přehledu o peněžních tocích

1) Jedná se o nákladové položky splatné a odložené daně z příjmů, dodatečné odvody daně z příjmů a převod podílů společníkům veřejných obchodních společností a komplementářům komanditních společností.

2) Tato položka obsahuje pravidelné odpisy dlouhodobého majetku podle odpisového plánu účetní jednotky. Dále se do tohoto údaje zahrnou také zůstatkové ceny, popřípadě pořizovací ceny fyzicky likvidovaných nebo darovaných stálých aktiv, kromě případů prodeje stálých aktiv. Údaj se vykáže se znaménkem „+“.

3) Odpis aktivního oceňovacího rozdílu k nabytému majetku a odpis goodwillu se čerpá z příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti. Údaj se vykáže se znaménkem „+“.

Odpis pasivního oceňovacího rozdílu k nabytému majetku a odpis záporného goodwillu se čerpá z příslušných účtů účtové skupiny 64 – Jiné provozní výnosy. Údaj se vykáže se znaménkem „-“.

4) Změna stavu opravných položek se vypočítá jako souhrnný rozdíl mezi konečným stavem opravných položek k majetkovým účtům a stavem těchto položek na počátku vykazovaného účetního období. Přírůstek se označí znaménkem „+“, úbytek znaménkem „-“.

5) Při výpočtu změny stavu položek pracovního kapitálu v oddílu A.2. se vychází z brutto stavů uvedených v rozvaze.

Účetní jednotka si pro účely sestavení přehledu o peněžních tocích nepřímou metodou vymezí pohledávky a závazky, které se vztahují k provozní činnosti.

6) Pro účely tohoto přehledu může účetní jednotka zjistit výdaje spojené s poříze-

ním dlouhodobého majetku buď

- brutto způsobem, tzn. přírůstek (nabytí) dlouhodobého majetku se upraví o změnu závazků a poskytnuté zálohy a závadvky související s pořízením dlouhodobého majetku, nebo
- netto způsobem, u kterého se vykáží skutečné výdaje spojené s pořízením dlouhodobého majetku.

Brutto způsob

Za nabytí stálých aktiv se považuje zejména

- nákup,
- vytvoření vlastní činností,
- poskytnutí zápůjček a úvěrů charakteru finančních investic a zápůjček a úvěrů k účetním jednotkám v rámci konsolidačního celku a k ostatním spřízněným osobám.

Do nabytí stálých aktiv se nezahrnuje zvýšení nebo snížení jejich ocenění, které se účtuje souvztahným zápisem na příslušný účet účtové skupiny 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy.

Údaje se čerpají z obrátů strany Má dáti příslušných účtů účtových skupin 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek, popřípadě příslušných účtů účtových skupin 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný, 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný a příslušných účtů účtových skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek (příslušná částka se vykáže se znaménkem „-“).

- K dlouhodobým, popřípadě krátkodobým závazkům patří zejména dluhy z titulu zápůjček, úvěrů, finančního leasingu včetně úvěrů a zápůjček k účetním jednotkám v rámci konsolidačního celku a k ostatním spřízněným osobám s výjimkou dluhů z pořízení dlouhodobého majetku.

- Výpočet ukazatelů přehledu peněžních toků:

$$A.^* = Z + A.1.$$

$$A.1. = A.1.1. \text{ až } A.1.6.$$

$$A.^{**} = A.^* + A.2.$$

$$A.2. = A.2.1. \text{ až } A.2.4.$$

$$A.^{***} = A.^{**} + A.3. + A.4. + A.5 + A.7.$$

$$B.^{***} = B.1. + B.2. + B.3.$$

$$C.^{***} = C.1. + C.2.$$

$$C.2. = C.2.1. \text{ až } C.2.6.$$

$$F = A.^{***} + B.^{***} + C.^{***}$$

$$R = P + F$$

ODKAZY

- § 11 zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby, ve znění pozdějších předpisů.
- Např. vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- § 15 odst. 1 zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby, ve znění pozdějších předpisů.
- Např. zákon č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 18/1997 Sb., o mírovém využívání jaderné energie a ionizujícího záření (atomový zákon), ve znění pozdějších předpisů.
- Např. zákon č. 77/1997 Sb., o státním podniku, ve znění pozdějších předpisů.
- § 11 odst. 1 zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby, ve znění pozdějších předpisů.

POHODA

Ekonomický software

Ideální
pro komplexní
zpracování účetnictví
a daňové evidence

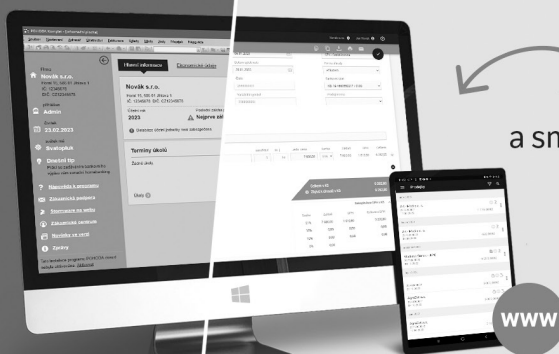
www.pohoda.cz

mPOHODA

mobilní fakturace a prodej

Aplikace, se kterou
vystavíte doklady z mobilu
a snadno je pošlete své účetní

www.mpohoda.cz



WWW

