

# Teze vykazovací / metodické vyhlášky pro účetní jednotky veřejného sektoru (k provedení mj. ust. §§ 78, 82, 65 ... nového zákona o účetnictví)

## Část A. Část: Účetní závěrka - obecně

### I. Podoba a uspořádání výkazů

§78 odst. 4 **Účetní závěrka:** Ministerstvo financí stanoví vyhláškou obsah a uspořádání položek účetních výkazů a podrobnější obsah přílohy a v případě účetních jednotek veřejného sektoru obsah a uspořádání položek podmíněných aktiv a podmíněných dluhů.

§82 odst. 2 **Stálá a oběžná aktiva:** Ministerstvo financí stanoví vyhláškou způsob rozlišení aktiv, pohledávek a dluhů podle odstavce 1

1. Struktura účetních výkazů (rozvaha, výkaz výsledku hospodaření) a uspořádání položek v nich uvedených je uvedeno v příloze této vyhlášky
2. Zvláštnosti výkazů ÚJVS: Obecná pravidla konstrukce a nápočtu položek a součtových položek analogicky dle V410
3. Vymezení obsahu přílohy k účetním výkazům je uvedeno
  - (a) V zákoně
  - (b) U vymezení jednotlivých položek účetní závěrky a účetních metod
  - (c) Ve zvláštní části této vyhlášky

### II. Řádky

1. Ve výkazech se uvádí číslování řádků uvedené ve vyhlášce (tj. uvádí se legální reference)
2. Uvádí se úplně všechny řádky, včetně řádků s nulovým vykazovaným stavem
3. Nelze doplnit řádek, struktura všech výkazů je stanovena závazně, a to pro všechny právní formy ÚJVS jediná, bez specifik pro jednotlivé právní formy
4. Součtové řádky se uvádí vždy, jsou pevnou součástí závazného vzoru

### III. Sloupce - srovnávací údaje a jejich úprava

1. Každý výkaz obsahuje dva sloupce číselných údajů: za běžné období a srovnávací údaje za minulé období. Rozvaha obsahuje v rámci sloupce za běžné období rozpad na brutto, korekce, netto.
2. Vyžaduje se úprava srovnávacích údajů, pokud dojde ke změně metody nebo opravě významné chyby minulých let.
3. V případech, kdy je srovnání zavádějící nebo prakticky neproveditelné (např. Nestejně dlouhá účetní období), se srovnávací údaje neuvádí (může se týkat jen některých výkazů)

### IV. Kompenzace prvků účetní závěrky na úrovni účetních výkazů

§19 odst. 3 **Kompenzace:** Ministerstvo financí stanoví vyhláškou případy, kdy lze položky účetních výkazů účetní závěrky vzájemně kompenzovat a kdy nemusí být vykazována jejich výše před vzájemnou kompenzací.

1. Kompenzací se rozumí netto vykázaní různých prvků účetní závěrky ve výkazech. Kompenzace se odlišuje od zúčtování a zápočtu.
2. Z kompenzace nevyplývá, že se dané prvky účetní závěrky kompenzují i v účetním informačním systému a na úrovni postupů účtování – souvislost s definicí prvků účetní závěrky a okamžikem jejich rozpoznání (vzniku) – vše na jednotlivé bázi (jednotlivé dlouhodobé aktivum, jednotlivá pohledávka, jednotlivý dluh,...).
3. V případě kompenzace příloha obsahuje rozpis prvků účetní závěrky před jejich kompenzací.

4. Zápočet není kompenzací; je transakcí, při které zanikají pohledávky a dluhy, tj. samostatným účetním případem.
5. Kompenzují se výnosy a náklady, jejichž primární příčinou není dosahovat předmětu/cíle činnosti účetní jednotky. Může se jednat např. o následující položky:
  - a. náklady a výnosy z prodeje dlouhodobých aktiv,
  - b. kurzové zisky a ztráty,
  - c. úrokové výnosy a náklady,
  - d. manka a přebytky,
  - e. náklady na škodu a nárok na její refundaci
  - f. přefakturace nákladů
6. Dále se kompenzují položky, o kterých to stanoví vyhláška v rámci popisu jednotlivých účetních metod. Mělo by se jednat o:
  - a. Dluhy (včetně odhadnutých) záloh na jejich uhrazení, speciálně bude projednáno kompenzování záloh a dohadných účtů v případě transferů
  - b. dlužná na daň z příjmů a zálohy na její uhrazení

Pozn.: Slevy snižují výnosy a náklady přímo (zúčtovávají se), nejedná se o kompenzaci na úrovni účetního výkazu. Dobropisy se započítávají, nejedná se o kompenzaci na úrovni účetního výkazu.

#### V. Pomocný „mezitímní“ přehled

1. Potvrzení dosavadního režimu se zásadně nižšími nároky oproti řádné účetní závěrce, resp. v režimu dobrovolnosti, např. rozhodnutí o „frekvenci“ zaúčtování některých forem časového rozlišování.

## Část B. Obecná ustanovení k oceňování prvků účetní závěrky

### I. Pořizovací výdaje

§65 odst. 4 **Prvotní a následné oceňování:** Ministerstvo financí stanoví vyhláškou podrobnější postup prvotního a následného ocenění aktiv a dluhů.

*Poznámka: Specifické postupy budou dále uvedeny u příslušných účetních metod.*

- Pořizovací výdaje se oceňují hodnotou vynaložených protiplnění, přičemž hodnotou
  - úhrady v penězích je jmenovitá hodnota těchto peněz
  - dluhu se splatností do jednoho roku, který má být vypořádán v penězích, je jmenovitá hodnota peněz potřebných k jeho vypořádání
  - dluhu, se splatností nad jeden rok, který má být vypořádán v penězích, je současná hodnota peněz potřebných k jeho vypořádání
  - úhrady spočívající ve vynaložení jiného aktiva, reálná hodnota tohoto aktiva.
  - Výkony dodané pořizovaný aktivem před dokončením pořizování nejsou výnosem, nýbrž snižují pořizovací výdaje
- Pořizovací výdaj v cizí měně se přepočte na funkční měnu kursem platným k datu vzniku povinnosti úhrady.
- K pořizovacím výdajům při následném zhodnocení se přistupuje stejně jako k pořizovacím výdajům při prvotním ocenění.

### II. Úrokové míry pro výpočet současné hodnoty

- Současnou hodnotou se oceňují (1a) dlouhodobé peněžité dluhy z pořízení aktiv, (1b) dluhy z leasingů (tj. z pořízení práva užívání), (2) dlouhodobé obchodní pohledávky a (3) dlouhodobé rezervy. Předpokládá se explicitně formulovaná významnost/efektivnost v tomto smyslu.
- Současná hodnota dluhu z pořízení aktiva a dluhu z leasingu se stanoví přednostně (benchmark) pomocí přírůstkové úrokové míry (úroková míra, za kterou by dostupná banka byla ochotna poskytnout úvěr na stejný účel, pro který vznikl daný dluh, což bude v podmínkách běžné ÚJVS obtížně proveditelné), alternativně diskontní úroková míra ČNB nebo úroková míra 10letého státního dluhopisu nebo PRIBOR, v obou případech s navýšením o X p.b.
- Výpočet současné hodnoty budoucích peněžních toků se tedy vždy (vč. dlouhodobých rezerv) předpokládá formulovat arbitrárně s využitím některé z výše uvedených „externích“ úrokových měr.

### III. Pořízení vkladem nebo přeměnou

- Aktiva a dluhy pořízené vkladem nebo přeměnou se oceňují reálnou hodnotou.
- Pokud ke vkladu nebo přeměně dojde pod stejnou kontrolou, vklad nemá obchodní podstatu a vkladatel je účetní jednotkou, převezme se ocenění u vkladatele. Jde o konkrétní využití stejného principu navázání na ocenění aktiv bezúplatně předávaných mezi ÚJVS.

### IV. Změny prvotního pořizovacího výdaje

- Následné změny prvotního pořizovacího výdaje se uznávají prospektivně, tj. tyto změny ovlivní ocenění aktiva od okamžiku, kdy nastanou.
- ÚJVS vzhledem k náročnosti spíše nebudou používat postup: *Pokud se tyto změny vztahují i k období od prvotního uznání aktiva až k následné změně prvotního pořizovacího výdaje, o kumulativní dopad vztahující se k tomuto období se upraví oprávky a odpis za účetní období, ve kterém došlo ke změně prvotního pořizovacího výdaje. Za následné změny prvotního pořizovacího výdaje se obvykle považuje změna odhadu pořizovacího výdaje určeného k prvotnímu rozeznání aktiva.* Pravděpodobnější bude pouze prospektivní řešení s povinným ověřením aktuálnosti odpisového

plánu z pohledu způsobu odpisování či případné doby použitelnosti, resp. řešení nepřesnosti odhadu jednorázově výsledkově. Má to dopad také na analogickou situaci nepřesného odhadu přijaté investiční dotace (transferu).

3. Příklady: vyvolaný pořizovací výdaj

#### V. Pořizovací výdaje následného zhodnocení (následné pořizovací výdaje)

1. Následné pořizovací výdaje zvyšují ocenění aktiva včetně práva užívání.
2. Předpokládá se splnutí s komponentami a souborováním

#### VI. Odpisy dlouhodobých hmotných a nehmotných aktiv

1. Odpisováním se snižuje účetní hodnota aktiva.
2. Odpisy jsou nákladem, ledaže jsou zahrnuty do účetní hodnoty jiného aktiva (viz pořizovací výdaje).
3. Účetní jednotka aktivum systematicky odpisuje po dobu jeho užitečné životnosti (subjektivní doby použitelnosti), jejíž odhad pravidelně zpřesňuje/testuje, aby cílila na pokrytí celé doby této životnosti/použitelnosti (fakticky se to většinou zcela nestane, ale je třeba takového záměru).
4. Způsob odpisování v rámci účetní metody odpisování zohledňuje způsob, jak účetní jednotka spotřebovává ekonomické užitky představované aktivem.
5. Účetní hodnotu aktiva nelze odpisováním snížit pod zbytkovou hodnotu.
6. Není-li zbytková hodnota významná, lze ji zanedbat, je také předmětem aktualizace odpisového plánu.
7. Aktivum se počíná odpisovat od okamžiku, od kterého ho lze používat, tj. nachází se v takovém místě a stavu, že může být použito zamýšleným způsobem.
8. Při výpočtu odpisů u významných aktiv účetní jednotka zváží oddělené odpisování významných částí aktiva, které mají významně odlišnou životnost (komponentní způsob odpisování).
9. Odpisy nelze použít pro vyjádření znehodnocení aktiva. (tj. odpisy nelze nahradit ztrátou ze znehodnocení). Byla-li část účetní hodnoty aktiva snížena o znehodnocení, nelze toto znehodnocení zrušit a nahradit ho odpisem.
10. Vyhláška nastaví základní algoritmus a podmínky volby způsobu odpisování, tj. rozhodovací strom (bude zahrnovat výkonový odpis, zrychlený odpis DDB, lineární odpis, pro velmi specifické a současně významné aktiva bude arbitrárně stanoven jediný přípustný způsob odpisování, např. skládka odpadu).

#### VII. Znehodnocení aktiv (opravné položky)

Viz zmocnění §98 odst. 3

1. Znehodnocením se snižuje účetní hodnota aktiva.
2. Znehodnocení je nákladem.
3. Očekávaná návratnost bude stanovena ve smyslu vodítka s obecnými parametry
  - (a) stálého aktiva se stanoví jako vyšší z následujících částek: (a) reálná hodnota aktiva a (b) hodnota z užívání aktiva, nestanoví-li tento předpis jinak,
  - (b) zásob určených k dalšímu zpracování se určí jako očekávaná prodejní cena produkce, která z nich bude vytvořena, snižená o prodejní náklady a náklady na dokončení,
  - (c) zásob určených k prodeji se určí jako jejich očekávaná prodejní cena snižená o náklady na prodej,
  - (d) pohledávek se stanoví arbitrárně ve smyslu ageingu (každých 90 dní po splatnosti = 10% znehodnocení)
  - (e) nedokončeného aktiva ve smyslu ageingu (každých 5 let od posledního zásahu = 50 % znehodnocení).
4. Je-li účetní hodnota aktiva vyšší než jeho očekávaná návratnost, účetní hodnota aktiva se sníží na tuto částku, nestanoví-li vyhláška ageingem jinak.

5. Výpočet/prověření očekávané návratnosti se vyžaduje pouze v případě, existují-li náznaky znehodnocení, kterými je nepříznivý vývoj na relevantním trhu, zastarání aktiva, poškození aktiva, změny v úmyslu využití aktiva účetní jednotkou nebo zkušenosti účetní jednotky z minulých let ohledně návratnosti, legislativní překážky v dosavadním způsobu.
6. Znehodnocení aktiva je obvykle důsledek změny tržních podmínek, poruch nebo jiných nečekaných událostí.
7. Znehodnocení aktiva není důsledkem používání aktiva zamýšleným způsobem a nelze ho použít pro vyjádření spotřeby ekonomických užitků představovaných aktivem účetní jednotkou (tj. nelze jím nahradit odpisy).
8. Pominou-li příčiny znehodnocení, znehodnocení může být částečně nebo zcela zrušeno.
9. Předpokládá se ověření primárně zapojit do inventarizace s tím, že průběžné je přípustné – nad rámec.

## Část C. Uznání a oceňování prvků účetní závěrky

§11 odst. 4 **Operace účtované do VK:** Ministerstvo financí stanoví vyhláškou skupiny účetních případů vyloučených z výsledku hospodaření tak, aby se jednalo pouze o účetní případy, které nejsou výsledkem činnosti účetní jednotky. **Bude uvedeno u příslušných účetních metod.**

§ 17 odst. 2 **Okamžik uznání aktiva, dluhu, výnosu a nákladu:** Aktivum, dluh, vlastní kapitál, náklad a výnos se vykážejí v účetní závěrce sestavené za účetní období, ve kterém naplní podmínky pro jejich vykázání. Ministerstvo financí stanoví vyhláškou okamžik naplnění podmínek pro jejich vykázání. **Bude uvedeno u příslušných účetních metod, ale očekává se stručné obecné pravidlo pro pohledávky a dluhy.**

§21 odst. 4 **Účetní metody:** Ministerstvo financí stanoví vyhláškou účetní metody vhodné pro naplnění požadavku věrného a poctivého zobrazení.

### I. Stálá aktiva nehmotná

1. Stanoví se závazná hladina významnosti (cost X benefit arbitrárně) 100 000 Kč / aktivum.
2. Nehmotným aktivem je identifikovatelné nepeněžní aktivum bez fyzické podstaty.
3. Budoucí úspory se považují za budoucí ekonomické užitky pro účely vyhodnocení, zda nehmotné aktivum splňuje podmínky definice aktiva a jeho uznání.
4. Aktivum je identifikovatelné pokud
  - a. je oddělitelné od účetní jednotky (lze ho např. prodat, pronajmout) nebo
  - b. vzniklo ze závazku nebo jiným způsobem na základě právního předpisu (např. obchodní tajemství, patent)
5. Pokud je nehmotné aktivum vytvořeno (ať s využitím interních nebo externích zdrojů) účetní jednotkou, rozezná se jako nehmotné aktivum, pouze pokud se jedná o výsledek vývoje (definice vývoje viz IAS 38) a jsou splněny následující podmínky:
  - a. Dokončení aktiva tak, aby mohlo být používáno nebo prodáno, je technicky proveditelné
  - b. Účetní jednotka plánuje dokončení nehmotného aktiva a jeho následné používání nebo prodej nebo bezúplatný převod
  - c. Účetní jednotka je schopna užívání nebo prodeje nehmotného aktiva
  - d. Je možné demonstrovat, jaké užitky nehmotné aktivum bude přinášet (tj. existuje trh pro užitky z daného aktiva nebo pro aktivum samotné, nebo, má-li být aktivum použito pro vlastní potřebu, je zřejmá jeho ekonomická užitečnost)
  - e. Účetní jednotka má k dispozici potřebné zdroje k dokončení vývoje aktiva a k jeho užívání nebo prodeji

- f. Účetní jednotka je schopna průkazně určit pořizovací výdaje nehmotného aktiva.
3. Vývoj splňující podmínky z předchozího bodu lze uznat za samostatné aktivum, byť by se jednalo o následné pořizovací výdaje ke stávajícímu nehmotnému aktivu nebo aktivům. Výdaje na vývoj nespĺňující podmínky z předchozího bodu nelze uznat ani za následné pořizovací výdaje ke stávajícímu nehmotnému aktivu nebo aktivům.
  4. Za pořizovací výdaje nehmotného aktiva lze uznat výdaje až od okamžiku, kdy je splněno 6 výše uvedených podmínek (viz písm. a – f výše).
  5. Za nehmotné aktivum vytvořené účetní jednotkou nelze uznat firmu, obchodní značku, názvy produktů, seznamy zákazníků a jim podobná aktiva.
  6. Pro určení, zda se jedná o aktivum vytvořené účetní jednotkou, není rozhodné, zda aktivum bezprostředně vytvořili zaměstnanci účetní jednotky.
  7. Za nehmotné aktivum nelze uznat výsledky výzkumu, zřizovací náklady, náklady na přípravu provozu, náklady na školení, náklady na reklamu (vč. katalogů a obdobného elektronického obsahu), náklady na reorganizaci účetní jednotky.
  8. Územně plánovací dokumentace (ZÚR u kraje, územní plán obce) je nehmotným aktivem.
  9. Nedokončená nehmotná aktiva podléhají každý rok testu na znehodnocení, viz výše.
  10. Cost vs benefit: Účetní jednotka může o pořizovací výdaje nehmotného aktiva a jeho následného zhodnocení (následné pořizovací výdaje) snížit výsledek hospodaření a nevykázat tak nehmotné aktivum resp. nezvýšit účetní ocenění nehmotného aktiva, pokud za dobu pořizování nepřesáhne 100 000 Kč. Konec účetního období nehraje roli, pokud pořizování pokračuje (přístup á la „dokončený zásah“).

## II. Stálá aktiva hmotná

1. Stanoví se závazná hladina významnosti (cost X benefit arbitrárně) 100 000 Kč / aktivum
2. Stálá hmotná aktiva jsou aktiva s fyzickou podstatou, která účetní jednotka hodlá držet po dobu delší než rok.
3. Klasifikace – viz vzor rozvahy
  - a. Náhradní díly jsou dlouhodobým hmotným majetkem, pokud slouží jako rezervní díly pro případ poruchy, aniž by bylo předem zřejmé, zda po dobu životnosti aktiva budou nebo nebudou využity.
  - b. Náhradní díly spotřebního charakteru, tj. které se obměňují v souladu s očekáváním, jsou zásobami – materiálem.
4. Prvotní pořizovací výdaje
  - a. Prozatím se preferuje, aby ZC předchozí stavby vstoupila do prvotních pořizovacích nákladů nové stavby, jako je tomu doposud, ale bude dále diskutováno
  - b. Vyvolané investice (viz Interpretace NÚR č. 20 a také ZDP §23u)
  - c. Za prvotní pořizovací náklad lze uznat úroky z půjček na financování pořízení aktiva, a to jen ty úroky, které vzniknou v období od zahájení pořizování do zahájení odpisování – rozhodne ÚJ s oporou ve vnitřní předpis.
  - d. Rezerva na likvidaci aktiva vstupuje do pořizovacích nákladů. Její stanovení – viz část rezervy. Dojde-li ke změně rezervy jiné než v důsledku jejího úročení, jedná se o následnou změnu prvotního pořizovacího nákladu.
  - e. Příkladový výčet pořizovacích nákladů - obdobně jako IAS 16
  - f. Zahájení pořizování (viz Interpretace NÚR č. 5)
5. Následné pořizovací výdaje
  - a. Pokud v souvislosti s následnými pořizovacími náklady dojde k nahrazení části aktiva, původní část se vyřadí (á la komponentní přístup či změna v rozsahu souboru).

6. Při částečném vyřazení účetní jednotka odhadne zůstatkovou cenu následovně (výše uvedené body mají přednost před níže uvedenými body):
  - a. Jsou-li dohledatelné pořizovací výdaje části, vyřadí se tato hodnota snížená o oprávkky této části (relevantní zejména pokud jsou použity komponentní odpisy).
  - b. Jedná-li se o částečné vyřazení v důsledku nahrazení dané části aktiva, odhad účetní hodnoty vyřazené části bude odvozen od hodnoty nové části snížené o odpisy. Odpisy se vypočtou jako: stáří vyřazované části/celková doba životnosti aktiva × cena nové části. Pokud nelze zjistit stáří vyřazované části, má se za to, že je shodné se stářím aktiva. Celkovou životností aktiva se má na mysli odhadovaná životnost aktiva měřená od svého vzniku (např. kolaudace budovy), tj. jedná se o součet odhadu životnosti aktiva provedený ÚJ a odhadu stáří aktiva k datu jeho pořízení.
  - c. Odhad účetní hodnoty vyřazené části bude stanoven jako procentní část ze zůstatkové hodnoty aktiva, podle toho, jaký poměr pořizovacích nákladů by na danou část připadlo dnes, pokud by aktivum bylo pořizováno.
7. Cost vs benefit: Účetní jednotka může o pořizovací náklady hmotného aktiva a následné pořizovací náklady hmotného aktiva snížit výsledek hospodaření a nevykázat tak hmotné aktivum resp. nezvýšit účetní ocenění hmotného aktiva, pokud za dobu pořizování nepřesáhnou 100 000 Kč. Konec účetního období nehraje roli, pokud pořizování pokračuje (přístup á la „dokončený zásah“).

### III. Nájmy

1. *K diskusi – očekává se adopce úpravy dle IFRS 16 do vyhlášky, nebo prostý odkaz z ní na IFRS 16?*
2. *Nejvýznamnější situace, které je třeba ošetřit pro ÚJVS, poněvadž jsou dnes legislativně upraveny špatně a přitom jsou v praxi velmi časté, jsou dlouhodobé pronájmy/pachty nemovitostí bez následné koupě, ale také jejich dlouhodobé výpůjčky. Častým motivem je daňová optimalizace (ano, i u ÚJVS). K diskusi – vykáže v takovém případě pronajímatel vůbec nějaké aktivum? Srov. Svěření k hospodaření zřizovatelova majetku jeho zřizované příspěvkové organizaci dle z250/2000.*
3. *Standardní finanční a operativní leasingy lze pro ÚJVS převzít, je vhodné, aby vykazování leasingovka x obchodní korporace bylo obdobné jako v gardu leasingovka x ÚJVS. U ÚJVS nejde o časté situace, nastávají spíše u významnějších municipalit a jejich velkých příspěvkovek (technické služby města), kde spíše bude odbornost i pro náročnější účetní řešení.*
4. *Následující parametry v této kapitole jsou zatím pouze předběžné, předcházet jim musí výše uvedené.*

#### Nájemce (mikro a malé účetní jednotky)

1. Právo užívání nájemce uzná za aktivum, které se pro účely vykazování a oceňování klasifikuje dle charakteru předmětu nájmu.
2. Nájemce uzná právo užívání jako aktivum k datu zahájení nájmu. Zahájením nájmu se rozumí okamžik, kdy je nájemci aktivum zpřístupněno k užívání.
3. Prvotní ocenění práva užívání odpovídá prvotnímu ocenění dluhu z leasingu.
4. Dluhem z leasingu se rozumí povinnost hradit nájemné po zahájení nájmu. Prvotní ocenění dluhu z leasingu se preferuje stanovit jako současná hodnota plateb. Pro praxi ÚJVS jde o zcela nové téma, bude nutná diskuse s metodickými centry i nad §§ zněním, aby byla šance domyslet na jejich straně praktickou proveditelnost.
5. Za nájemné se pro účely výpočtu dluhu z leasingu a jeho následné splácení (a také pohledávky z leasingu u pronajímatele a její splácení) považuje následující:
  - a. sjednané fixní platby za užívání předmětu nájmu po dobu trvání nájmu snížené o nárok na nájemní pobídky,

- b. sjednané variabilní platby za užívání předmětu nájmu po dobu trvání nájmu, které jsou vázány na indexy nebo sazby (vypočtené při výši indexů nebo sazeb platných k datu zahájení nájmu)
  - c. nabývací náklady na předmět nájmu (kupní cena), přechází-li vlastnictví k předmětu nájmu na nájemce,
  - d. platba za využití práva (opce) na koupi předmětu nájmu, pokud je sjednána
6. Za dobu trvání nájmu se považuje doba, po kterou ani jedna ze stran nájemního vztahu nemá právo jednostranně ukončit nájemní smlouvu, nebo takové právo má, ale jeho uplatnění je spojené s nikoli zanedbatelným postihem.
  7. Variabilní platby za užívání předmětu nájmu, které jsou vázány na indexy nebo sazby, se aktualizují za použití indexů nebo sazeb platných v daném účetním období. Změna těchto plateb je následnou změnou prvotního ocenění práva užívání a dluhu z leasingu.
  8. Právo užívání se odepisuje:
    - a. V případě, že se považuje za jisté, že předmět nájmu přejde do vlastnictví nájemce, právo užívání se odepisuje po dobu užitečné doby životnosti předmětu nájmu.
    - b. V opačném případě se právo užívání odepisuje po užitečnou dobu životnosti práva užívání.
  9. Dluh z leasingu se následně snižuje o uhrazené nájemné.
  10. Koupě předmětu leasingu je pouhou reklasifikací práva užívání na samotný předmět nájmu.
  11. Pokud:
    - a. Doba nájmu není delší než rok nebo
    - b. součet nájemného je nižší než 100 000 Kč,
 nájemné je nákladem za dodržení požadavků na jeho časové rozlišení.

#### Pronajímatel

1. V případě operativního leasingu pronajímatel pouze časově rozlišuje sjednané nájemné.
2. Finančním leasingem se rozumí nájem, při kterém na nájemce přechází veškerá podstatná rizika a užitky spojené s předmětem nájmu. Finančním leasingem je vždy nájem, kdy najatá věc přechází na nájemce (tj. je to sjednáno, nebo je to pravděpodobné z důvodu ekonomické výhodnosti).
3. V případě finančního leasingu pronajímatel vykáže pohledávku z finančního leasingu k okamžiku zahájení nájmu ve výši účetní hodnoty předmětu nájmu.
4. Rozdíl mezi celkovým nájemným a prvotním účetním oceněním pohledávky z leasingu se uzná jako výnos postupně po dobu trvání nájmu rovnoměrným způsobem.
5. Pohledávka z finančního leasingu se snižuje o přijaté splátky nájemného a zvyšuje o časově rozlišený výnos z nájemného.
6. O prodeji předmětu nájmu se neúčtuje.
7. Není-li nájem klasifikován jako finanční leasing, pronajímatel o předmětu nájmu účtuje jako o dlouhodobém hmotném aktivu běžným způsobem.

#### IV. Investice

1. Investice zahrnují i nefinanční investice, což může být např. zlato, sbírky, umělecká díla, kryptoaktiva, emisní povolenky apod. pokud splňují podmínku, že nemají jiný charakter (např. stálého dlouhodobého aktiva, je-li dané aktivum využíváno při hlavní činnosti účetní jednotky).
2. Nefinanční investice dlouhodobého charakteru se přeceňují na RH jako realizovatelné cenné papíry, pokud jejich RH se významně odlišuje od účetní hodnoty. Na nefinanční investice určené k obchodování se hledí jako na zásoby; pokud sn.
3. Řešení cenných papírů bude obdobné jako dnes.

#### V. Deriváty

1. Řešení derivátů bude obdobné jako dnes.



2. Viz vyhláška pro banky.

## VI. Zajišťovací účetnictví

1. Nebude řešeno.

## VII. Emisní povolenky

1. Emisní povolenky k vlastnímu užití se účtují v pořizovacích výdajích.
2. Emisní povolenky ostatní se považují za dlouhodobé nehmotné aktivum (emisní povolenky přidělené regulátorovi určené k budoucí distribuci/aukci apod.).

## VIII. Biologická aktiva

Otázka: Má být povoleno oceňování biologických aktiv reálnou hodnotou?

Pro ÚJVS vhodné stanovit pravidla oceňování volně s povinností pro ÚJVS stanovit vnitřním předpisem detaily. Princip ocenění RH nikoliv dle IFRS, ale dle NZoÚ. Určitá volnost nutná zejm. u ZOO, kde u většiny zvířat jde o „chovatelskou“ hodnotu, která se opírá o dobrou mezinárodní praxi mezi světovými ZOO, že zvířata ZOO se mezi nimi předávají bezúplatně. Jakákoliv forma úplaty u takových transakcí je v této branži vnímána jako velmi neslušná a reputačně velmi škodlivá.

## IX. Zásoby

1. U materiálu a zboží stejné řešení jako doposud s výjimkou komodit.
2. Zpřísnění podmínek účtování „rovnou do spotřeby“, bývá zneužíváno
3. Potřeba přesněji upravit situace typu „jídlo uvařené ve vlastní kuchyni prodané vlastním strážníkům (žáci, studenti, pacienti, klienti) VS. jídlo uvařené ve vlastní kuchyni prodané externím strážníkům – veřejnosti“ srovnatelným způsobem pro snížení prostoru pro manipulaci s nákladovými kalkulacemi a souvisejícím křížovým financováním
4. Přesnější a návodnější pravidla pro oceňování ve vlastních nákladech – postup alokace nákladů. Využití jak pro ocenění zásob vlastní výroby, tak (výjimečně také) dlouhodobých aktiv vlastní výroby, viz územně plánovací dokumentace u ÚSC
5. Do pořizovací ceny výrobků lze zahrnout úroky z financování dané výroby.
6. Postupné plnění uzavřených smluv se zákazníky se účtuje postupně do nákladů podle stupně dokončení zakázky. Konkrétní podmínky budou analogické připravované interpretaci NÚR na smlouvy o zhotovení.

## X. Pohledávky a dluhy (oceňování naběhlou hodnotou)

1. Naběhlý úrok je zaúčtován alespoň k datu účetní závěrky a datu splatnosti.
2. Stejně účtování jako dnes u nabíhání úroků z půjček a úvěrů.

## XI. Rezervy, podmíněná aktiva a dluhy

1. Jisté pohledávky a dluhy s nejistou výší se budou označovat běžnými názvy pro pohledávky a dluhy, nikoli jako dohadné položky. Nebude předepsáno, zda změna odhadu se účtuje rozvahově nebo výsledkově.
2. Změna rezervy na likvidaci aktiva se bude řešit stejně jako dle IAS 37 a IAS 16.
3. Podmíněná aktiva a dluhy budou vykazovány v rámci podrozvahy – zvláštní části přílohy Ú výkazů.
4. Znakem rezervy je nejistota ohledně existence dluhu, ohledně věřitele nebo splatnosti dluhu.

## XII. Splatná a odložená daň z příjmů

1. Nebude řešeno.

### XIII. Vlastní kapitál

1. Nebude řešeno, s výjimkou dopadu bezúplatných převodů mezi ÚJVS

### XIV. Výnosy ze směnných transakcí

1. Výnos nastává v okamžiku, kdy zákazník převezme kontrolu na předmětem prodeje. Má se za to, že takový okamžik nastává dodáním.
2. V případě postupného plnění závazku vůči zákazníkovi se výnos účtuje postupně.
3. Je-li protiplnění od zákazníka za více plnění (víceprvkový prodej), celkové plnění se rozdělí na jednotlivé výnosy včetně jejich časového rozlišení podle reálné hodnoty jednotlivých prvků.
4. Při dodání s právem vrácení se výnosy snižují o odhad vrátek. Tento odhad se účtuje jako rezerva a snížení výnosů.

### XV. Zaměstnanecké benefity

1. Nevyplacená dovolená bude zahrnovat veškerou nevyplacenou dovolenou, tj. včetně převáděné do dalšího roku u pokračujících zaměstnanců. Tento odhad bude dluhem vůči zaměstnancům, nikoli rezervou.
2. Plnění ze sociálního fondu bude osobním nákladem. FKSP bude vykazován jako rezerva a tvorba jako náklad.

### XVI. Položky časového rozlišení a dohadné položky

1. Dohadné položky jako pojem zaniknou. Odhady budou prezentovány v rámci běžných dluhů (zaměstnanci, dodavatelé) – preference prezentace důvodu dluhu před tím, že to je odhad.
2. Běžnému časovému rozlišení bude ponechán jeho název, vykazovat se bude i nadále v rámci odpovídajících pohledávek nebo dluhů, včetně záloh (NPO, Výnos PO).

### XVII. Kurzové rozdíly

1. Účtování se nemění, mění se případy, kdy se o KR účtuje (nerealizované KR se účtují pouze u peněžních položek)

### XVIII. Použití funkční měny

Nebude upraveno

### XIX. Dotace/Transfery

1. U peněžních transferů ÚJVS stejné řešení jako dnes
2. Dotace nikdy nesnižují pořizovací výdaje.
3. Dotace se u příjemce účtuje do výnosů postupně, mechanismem časového rozlišování i nadále ve vazbě nikoliv na formální udržitelnost, ale životnost/použitelnost z dotace financovaného aktiva. Ne vždy je udržitelnost stanovená explicitně a i pokud ano, bývá násobně odlišná od životnosti/použitelnosti pořízeného aktiva.
4. K diskusi – nepeněžní transfery VS. bezúplatné převody

### XX. Transakce s vlastním kapitálem

1. Nebude upraveno (pouze v režimu bezúplatných převodů)

### XXI. Transakce s obchodním závodem

1. Nebude upraveno (velmi výjimečné transakce u ÚJVS lze výkladem pokrýt na bázi řešení v podnikatelské vyhlášce – pronájem letiště)

## XXII. Změna metody a opravy chyb minulých let

§22 odst. 5 **Zásada konzistence:** Ministerstvo financí stanoví vyhláškou případy, kdy lze změnit používanou účetní metodu nebo uspořádání a obsahové vymezení položek účetních výkazů účetní závěrky

1. Obdobně jako dnes dle ČÚS 709, předpokládá se nahrazení SÚ 408 položkou kumulovaného výsledku hospodaření minulých let
2. Viz interpretace NÚR I-29

## XXIII. Události po datu rozvahy

1. Viz NUR I - 24

## XXIV. Posuzování propojených transakcí

1. Pokud spolu transakce souvisí, jejich ekonomický dopad se posuzuje ve vzájemných souvislostech.

## XXV. Výnosy z nesměnných transakcí

Stejně řešení jako doposud dle hlavně ČÚS 703 – Transfery s performance obligationem vykazovaným nově jako dluh, nikoliv v rámci VK

Otázka nepeněžních transferů, viz výše

## XXVI. Bezúplatné převody

Účetní řešení až jako výsledek rozhodnutí o řešení všech forem dlouhodobých nájmu/pachtů a nepeněžních transferů. Může jít o zbytkovou skupinu účetních případů či zcela zanikne jejich zvláštní úprava tím, že budou upraveny zcela na bázi dlouhodobých nájmu/pachtů a nepeněžních transferů.

## Část D. Zveřejňování

U všech ÚJVS uveřejnění předáním do CSÚIS, bude třeba dořešit odpovědnost za archivaci (výhradně elektronickou) – správce CSÚIS?

## Část E. Konsolidace státu

Viz přímo zákon, následně teze prováděcí konsolidační vyhlášky

## Část F. Účetní informační systém

§131 odst. 4 **VKS**: Ministerstvo financí může stanovit vyhláškou podrobnější požadavky kontrolních postupů a opatření zajišťujících řádné vedení účetnictví

Předpokládáme pro ÚJVS až s náběhem povinné digitalizace – povinné formáty a struktury typových účetních záznamů, vše na bázi ISDOC

§126 odst. 4 **Směrná účtová osnova**: Ministerstvo financí vyhláškou stanoví náležitosti účtů a závaznou **strukturu účtového rozvrhu**

Stanoví tato vyhláška přílohou, záměr je minimalizovat změny oproti dnešní SÚO jenom na ty, které jsou nutné pro výše uvedené.

135 odst. 5 **Inventarizační protokol**: Ministerstvo financí může stanovit vyhláškou další náležitosti inventarizačního protokolu pro jednotlivé účetní jednotky

Stanoví zvláštní prováděcí vyhláška, včetně dalších formálních/procesních pravidel inventarizace v ÚJVS.

## Část G. Přechodná ustanovení

§23 odst. 2 **Změna účetní metody**: Účetní jednotka nepostupuje podle odstavce 1, pokud účetní předpis stanoví jiný postup při změně účetní metody. Ministerstvo financí může stanovit vyhláškou jiný postup při změně účetní metody vyvolané změnou účetních předpisů.