

Teze vykazovací / metodické vyhlášky pro účetní jednotky veřejného sektoru

Část A. Část: Účetní závěrka - obecně

I. Podoba a uspořádání výkazů

1. Struktura účetních výkazů (rozhaha, 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. Rozhaha 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

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 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 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

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

II. Úrokové míry pro výpočet současné hodnoty

1. 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 pro snížení náročnosti a maximalizaci efektivnosti aplikace tohoto způsobu oceňování v ÚJVS.
2. 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, leč přípustné), alternativně (jako druhá v pořadí) diskontní úroková míra ČNB nebo (jako třetí v pořadí) úroková míra 10letého státního dluhopisu nebo (jako čtvrtá v pořadí) PRIBOR, v případném třetím a čtvrtém kroku s navýšením o X p.b. arbitrárně stanovených vyhláškou pro zvýšení právní jistoty ÚJVS. V rámci finalizace vyhlášky bude s praxí komunikováno o možnosti zkrácení tohoto rozhodovacího algoritmu o 1-2 kroky.
3. Výpočet současné hodnoty budoucích peněžních toků se tedy vždy (vč. dlouhodobých rezerv) předpokládá formulovat arbitrárně s využitím některé z výše uvedených „externích“ úrokových

měr a s využitím adekvátní hladiny významnosti vyhláškou stanovené tak, aby bylo povinností aplikovat tento výpočet jen na skutečně významné účetní případy, resp. položky účetní závěrky.

III. Změny prvotního pořizovacího výdaje

1. Následné změny prvotního pořizovacího výdaje se uznávají prospektivně, tj. tyto změny ovlivní ocenění aktiva od okamžiku, kdy nastanou.
2. 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).

IV. 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

V. 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 zohlední 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 algoritmus (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).

VI. Znehodnocení aktiv (opravné položky)

1. Znehodnocením se snižuje účetní hodnota aktiva.
2. Znehodnocení je nákladem.
3. Očekávaná návratnost bude stanovena ve smyslu vodítka/algoritmu 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 % znehodnocen).
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 na základě průkazného účetního záznamu znaky 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/právní 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 je částečně nebo zcela zrušeno.
 9. Předpokládá se ověření primárně zapojit do řádné (periodické) inventarizace s tím, že průběžné je přípustné – nad rámec.

Část C. Uznání a oceňování prvků účetní závěrky

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.
2. 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 nesplňující podmínky z předchozího bodu nelze uznat ani za následné pořizovací výdaje ke stávajícímu nehmotnému aktivu nebo aktivům.
 3. Za pořizovací výdaje nehmotného aktiva lze uznat výdaje až od okamžiku, kdy je splněno 6 výše uvedených podmínek (viz výše).
 4. Za nehmotné aktivum vytvořené účetní jednotkou nelze uznat firmu, obchodní značku, názvy produktů, seznamy zákazníků/klientů/pacientů/žáků a jim podobná aktiva.
 5. Pro určení, zda se jedná o aktivum vytvořené účetní jednotkou, není rozhodné, zda aktivum bezprostředně vytvořili zaměstnanci účetní jednotky.
 6. 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.
 7. Územně plánovací dokumentace (ZÚR u kraje, územní plán obce) je nehmotným aktivem, bude diskutován posun účinnosti ustanovení o vykazování těchto aktiv pro snížení případné zátěže.
 8. Nedokončená nehmotná aktiva podléhají každý rok testu na znehodnocení, viz výše.
 9. 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 nepřesáhnou 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 aktivem, 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), bude diskutována potřeba preciznosti právní úpravy zejména u dopravních staveb, např. s ohledem na nesymetričnost vykazování v rozvahách dotčených ÚJVS, např. s využitím dodatečné informace v příloze k účetním výkazům.
 - 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. Příkladný 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 výdaji 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 užitím následujícího algoritmu (výše uvedené body mají přednost před níže uvedenými body):
 - a. Jsou-li dohledatelné a s oporou v průkazný účetní záznam pořizovací výdaje části, vyřadí se tato hodnota snížená o oprávky 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 výdajů by na danou část připadlo dnes, pokud by aktivum bylo pořizováno.
 7. Cost vs benefit: Účetní jednotka může o pořizovací výdaje hmotného aktiva a následné pořizovací výdaje 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. očekává se adopce úpravy dle IFRS 16 do vyhlášky,
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.

Nájemce (jedno z možných řešení, bude ještě diskutováno)

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, viz výše
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 (jedno z možných řešení, bude ještě diskutováno)

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.
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 přečítají 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
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 neetická 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/ZÚR 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.
2. Změna rezervy na likvidaci aktiva se bude řešit stejně jako dle IAS 37 a IAS 16.
3. Podmíněná aktiva a podmíněné 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. FKSP/sociální fond ÚSC bude vykazován jako rezerva a tvorba jako náklad. Plnění ze sociálního fondu bude osobním nákladem.

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. Transfery nikdy nesnižují pořizovací výdaje.
3. Transfery se u příjemce účtuje do výnosů postupně, mechanismem časového rozlišování i nadále ve vazbě nikoliv na případnou 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

XXII. Změna metody a opravy chyb minulých let

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

Předpokládáme detailnější požadavky na digitální účetní systém ÚJVS až s náběhem povinné digitalizace – povinné formáty a struktury typových účetních záznamů, vše na bázi ISDOC, EDI či obdobně

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

Náležitosti inventarizačního protokolu stanoví zvláštní prováděcí vyhláška, včetně dalších formálních/procesních pravidel inventarizace v ÚJVS.