

FINANČNÍ

Z P R A V O D A J

ISSN-0322-9653

31. 12.
2003
Ročník
XXXVII
Cena
40 Kč

11-12/2

MINISTERSTVO FINANCÍ

50. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 505/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „České účetní standardy pro ÚSC, PO, SF a OSS“) 390

Inzerce: Kurzy, školení, semináře, přednášky a nabídky týkající se problematiky daní a účetnictví

**České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 505/2002 Sb.,
ve znění pozdějších předpisů (dále jen „České účetní standardy pro ÚSC, PO, SF a OSS“)**

Číslo	Název
501	Účty a zásady účtování na účtech
502	Otevírání a uzavírání účetních knih
503	Rezervy
504	Opravné položky
505	Kursově rozdíly
506	Rozdíly zjištěné při inventarizaci
507	Výsledek hospodaření v účetnictví
508	Daňová povinnost
509	Operace s cennými papíry a podíly
510	Deriváty
511	Zvláštní operace s pohledávkami
512	Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek
513	Dlouhodobý finanční majetek
514	Zásoby
515	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
516	Zúčtovací vztahy
517	Vztahy ke státnímu rozpočtu, k rozpočtu územních samosprávných celků, k rozpočtu organizačních složek státu a rozpočtové a ostatní finanční účty
518	Náklady organizačních složek státu, státních fondů a územních samosprávných celků
519	Náklady organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací
520	Výnosy organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací
521	Fondy
522	Dlouhodobé bankovní úvěry a půjčky a ostatní závazky

**Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 501**

Účty a zásady účtování na účtech

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složky mi státu, ve znění pozděj-

ších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování na účtech za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

Syntetické účty zřizuje účetní jednotka podle § 14 zákona a § 25 vyhlášky.

3. Analytické účty

3. 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 účtové osnovy:

- a) členění podle jednotlivých druhů majetku, hmotně odpovědných osob a míst uložení či umístění při účtování o majetku. Odděleně se sleduje majetek daný do zástavy, popř. kterým se ručí za závazky. U pohledávek je členění podle jednotlivých dlužníků. U cenných papírů se na analytických účtech sledují cenné papíry v umořovacím řízení,
- b) členění závazků podle jednotlivých věřitelů,
- c) členění podle časového hlediska u pohledávek a závazků, tj. zda jde o hodnoty krátkodobé povahy (do jednoho roku včetně) nebo dlouhodobé (nad jeden rok),
- d) členění na českou a cizí měnu v případech stanovených v § 4 odst. 12 zákona,
- e) členění podle položek účetní závěrky (včetně požadavků na sestavení přílohy) a podle požadavků na zveřejňování údajů z účetní závěrky,
- f) členění rozpočtových příjmů a výdajů v souladu s vyhláškou č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů,
- g) oddělené sledování nákladů a výnosů příspěvkovými organizacemi spojených s provozováním jejich hlavní a hospodářské činnosti,
- h) členění pro daňové účely, tzn. pro transformaci účetního výsledku hospodaření před zdaněním na daňový základ vymezený zákonem o daních z příjmů, zejména pokud jde o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů a zdaňované příjmy, pro potřeby daně z přidané hodnoty, spotřebních daní, apod.,
- i) členění pro potřeby zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- j) členění z hlediska potřeb finančního řízení účetní jednotky,
- k) členění podle požadavků externích uživatelů údajů z účetnictví, zejména bank, burz, orgánů státní statistiky.

3. 2. Další požadavky na analytické účty jsou uvedeny v Českých účetních standardech pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu řešících jednotlivé složky majetku a závazků.

4. Podrozvahové účty

4. 1. Na podrozvahových účtech v účtových skupinách 97 až 99 se sledují důležité skutečnosti, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky a jejích ekonomických zdrojů, které lze využít. Jedná se především o využívání cizího majetku, ke kterému účetní

jednotka nemá vlastnické právo, dále evidence práv o kterých se neúčtuje (hypotéky), nebo materiálu, jehož pořízení, uchování, udržování a sledování vyplývá z obecně platných právních předpisů, např. materiál civilní ochrany.

4. 2. Na podrozvahových účtech se sledují zejména
 - a) přijatá depozita a hypotéky,
 - b) najatý majetek,
 - c) majetek svěřený do úschovy,
 - d) zásoby přijaté ke zpracování,
 - e) přísně zúčtovatelné tiskopisy,
 - f) materiál ve skladech civilní ochrany a ostatní materiál specifického použití,
 - g) program 222,
 - h) deriváty,
 - i) závazky ze smluvních pokut a úroků z prodlení,
 - j) pohledávky ze smluvních pokut a úroků z prodlení,
 - k) odepsané pohledávky,
 - l) poskytnuté záruky a jiné obdobné závazky,
 - m) přijaté záruky a jiné obdobné pohledávky,
 - n) poskytnuté zástavy,
 - o) přijaté zástavy,
 - p) závazky z leasingu,
 - q) pohledávky z leasingu,
 - r) pohledávky z pevných termínových operací,
 - s) závazky z pevných termínových operací,
 - t) pohledávky z opcí,
 - u) závazky z opcí,
 - v) evidenční účet - v případě účtování na podrozvahových účtech.

5. Účetní zápisy

5. 1. Účetní zápisy na jednotlivých účtech v účetních knihách se provádějí způsobem stanoveným v § 12, 13 a 16 zákona.
5. 2. Účetní zápisy se provádějí k okamžiku uskutečnění účetního případu.
5. 3. Okamžikem uskutečnění účetního případu je den, ve kterém dojde ke splnění dodávky, platbě závazku, inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, poskytnutí či přijetí zálohy, převzetí dluhu, zjištění manka, schodku, přebytku či škody, pohybu majetku uvnitř účetní jednotky a k dalším skutečnostem vyplývajícím ze zvláštních právních předpisů nebo z vnitřních poměrů účetní jednotky, které jsou předmětem účetnictví a které v účetní jednotce nastaly, popř. účetní jednotka má k dispozici potřebné doklady tyto skutečnosti dokumentující (např. bankovní výpisy, výpisy Střediska cenných papírů).
5. 4. Při převodu vlastnictví k nemovitostem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se za okamžik uskutečnění účetního případu považuje den doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Dojde-li k povolení vkladu, účetní zápisy k tomuto dni se nemění. Není-li vklad povolen,

musejí se účetní zápisy zpětně opravit. Podmíněnost uskutečnění okamžiku účetního případu nabytím právního účinku vkladu se vyjádří poznámkou na analytických účtech, v inventurních soupisech a v příloze v účetní závěrce.

6. Vnitropodnikové účetnictví

6. 1. Formu, organizaci a zaměření vnitropodnikového účetnictví určí účetní jednotka sama, vnitřním předpisem, přičemž musí zabezpečit pro potřeby finančního účetnictví průkazné podklady o stavu a změně stavu zásob vytvořených vlastní činností, pro vyjádření aktivace vlastních výkonů pro ocenění zásob a ostatních výkonů vytvořených vlastní činností.
6. 2. Vnitropodnikové účetnictví lze organizovat
 - a) v rámci analytických účtů k finančnímu účetnictví,
 - b) v samostatném účetním okruhu, pro který se

zvolí účty v rámci volných účtových tříd 7 a 8. Obsahovou náplň uvedených účtových tříd, zvolených účtových skupin a jednotlivých syntetických účtů si určí účetní jednotka sama,

- c) kombinaci přístupů podle bodu a) a b).
6. 3. Spojovací účty prokazující návaznost mezi finančním a vnitropodnikovým účetnictvím při jeho organizaci v samostatném účetním okruhu si účetní jednotka zvolí v rámci účtů účtových tříd 7 a 8, popřípadě jejich funkci nahradí technické zpracování dat.
6. 4. Účty vnitropodnikového účetnictví uvede účetní jednotka v účtovém rozvrhu.
7. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard

pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu č. 502

Otevírání a uzavírání účetních knih

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování při otvírání a uzavírání účetních knih za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Postup při otvírání a uzavírání účetních knih

Při otvírání a uzavírání účetních knih postupují účetní jednotky v souladu s ustanoveními § 17 zákona. Uzavírání účetních knih je činnost, při níž se v souladu s ustanoveními zákona:

- a) zjišťují obraty stran Má dáti a Dal jednotlivých syntetických účtů,

- b) zjišťují konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy účtů nákladů a výnosů,
- c) zjistí se základ daně z příjmů a splatná daňová povinnost účetní jednotky za účetní období,
- d) u hospodářské činnosti územních samosprávných celků a u příspěvkových organizací a u organizačních složek státu podle § 23 vyhlášky se zjistí výsledek hospodaření převodem nákladových účtů na vrub účtu 963 - Účet výsledku hospodaření a převodem výnosových účtů ve prospěch účtu 963,
- e) provede se převod některých syntetických účtů na účty 964 - Saldo výdajů a nákladů (postup stanoven v bodu 2. 2. 2. tohoto standardu) a 965 - Saldo příjmů a výnosů (postup stanoven v bodu 2. 2. 3. tohoto standardu).

Na podkladě údajů účtu 962 - Konečný účet rozvahový a účtu 963 - Účet výsledku hospodaření se sestaví účetní závěrka. Výkaz pro průběžné hod-

¹⁾ Zákon č. 153/1994 Sb., o zpravodajských službách České republiky, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 154/1994 Sb., o Bezpečnostní informační službě, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 67/1992 Sb., o Vojenském obranném zpravodajství, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 148/1998 Sb., o ochraně utajovaných skutečností a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

- nocení plnění rozpočtu správců kapitol, jimi zřízených organizačních složek státu a státních fondů a Výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu územních samosprávných celků se sestaví na podkladě konečných zůstatků vykázaných v účetnictví koncem účetního období na účtech, které se převádějí na účty 964 - Saldo výdajů a nákladů, 965 - Saldo příjmů a výnosů a 933- Převod zúčtování příjmů a výdajů minulých let.
2. 1. Při otevírání účetních knih postupují účetní jednotky takto:
- a) účty hlavní knihy se otevírají účetními zápisy. Stavby jednotlivých rozvahových položek (aktiva a pasiva) vykázané na účtu 962 - Konečný účet rozvahový musí navazovat na stavby jednotlivých rozvahových položek (aktiva a pasiva) účtu 961 - Počáteční účet rozvahový,
 - b) účetními zápisy na vrub účtu 961 a ve prospěch příslušných nově otevíraných účtů pasiv a účetními zápisy ve prospěch účtu 961 a na vrub příslušných nově otevíraných účtů aktiv se zaúčtují jejich počáteční zůstatky,
 - c) zisk, popř. ztráta plynoucí z hospodářské činnosti provozované územním samosprávným celkem a z celkové činnosti příspěvkové organizace, zaúčtovaný ve prospěch, popř. na vrub účtu 962 - Konečný účet rozvahový se při otevírání účtů hlavní knihy zaúčtuje ve prospěch, příp. na vrub účtu 931 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení se souvztažným zápisem na vrub, příp. ve prospěch účtu 961 - Počáteční účet rozvahový,
 - d) saldo výdajů a nákladů organizačních složek státu nebo územních samosprávných celků vzniklé v minulém účetním období se převede podle svého charakteru ze strany Má dáti nebo Dal účtu 961 - Počáteční účet rozvahový na vrub nebo ve prospěch účtu 964 - Saldo výdajů a nákladů,
 - e) saldo příjmů a výnosů organizačních složek státu nebo územních samosprávných celků vzniklé v minulém účetním období se převede podle svého charakteru ze strany Má dáti nebo Dal účtu 961 - Počáteční účet rozvahový na vrub nebo ve prospěch účtu 965 - Saldo příjmů a výnosů,
 - f) po otevření účetních knih, jako účetní případ měsíce ledna, se zruší účetní zápisy na účtech 386 a 387, se souvztažným účetním zápisem na těch účtech, na nichž se tyto zápisy vytvořily při uzavírání účetních knih,
 - g) vypořádání zisku nebo ztráty hospodářské činnosti, kterou provozuje územní samosprávný celek anebo který je výsledkem hospodaření příspěvkové organizace, se provede podle zvláštních právních předpisů.
2. 2. Při uzavírání účetních knih postupují účetní jednotky takto:
- 2.2.1. Účty hlavní knihy se uzavírají účetními zápisy.
- 2.2.2. Konečné zůstatky na účtech
- a) účtových skupin 20 - Vztahy ke státnímu rozpočtu a k rozpočtu organizačních složek státu a 21 - Vztahy ke státnímu rozpočtu a k rozpočtu územních samosprávných celků (s výjimkou účtů 205 a 215 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti organizačních složek státu resp. územních samosprávných celků, 206 a 216 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z finančního majetku organizačních složek státu resp. územních samosprávných celků, 217 - Zúčtování příjmů územních samosprávných celků, 218 - Zúčtování výdajů územních samosprávných celků a účtů 202 - Poskytnuté dotace organizačním složkám státu a 212 - Poskytnuté dotace vkladovému výdajovému účtu, které koncem účetního období zůstatek mít nemohou),
 - b) účtových skupin 22 - Limity, běžné a bankovní účty organizačních složek státu, (s výjimkou účtu 224 - Běžné účty státních fondů a účtu 225 - Běžné účty finančních fondů) a
 - c) účtové třídy 4 - Náklady organizačních složek státu a územních samosprávných celků se převedou podle svého charakteru na vrub nebo ve prospěch účtu 964 - Saldo výdajů a nákladů.
- 2.2.3. Konečné stavy na účtech organizačních složek státu a územních samosprávných celků 205 a 215 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti organizačních složek státu resp. územních samosprávných celků a 206 a 216 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z finančního majetku organizačních složek státu resp. územních samosprávných celků se převedou podle svého charakteru na vrub nebo ve prospěch účtu 965 - Saldo příjmů a výnosů. Konečné stavy na účtech 217 a 218 se převedou podle svého charakteru na vrub nebo ve prospěch účtu 933.

- 2.2.4. Konečné zůstatky ostatních účtů aktiv se přeúčtují na vrub účtu 962 - Konečný účet rozvažný, konečné zůstatky ostatních účtů pasiv se přeúčtují ve prospěch účtu 962. Na vrub nebo ve prospěch účtu 962 se přeúčtuje též
- zůstatek účtu 963 - Účet výsledku hospodaření (v případě vzniklého zisku nebo ztráty),
 - zůstatek účtu 964 - Saldo výdajů a nákladů,
 - zůstatek účtu 965 - Saldo příjmů a výnosů,
 - zůstatek účtu 933 - Převod zúčtování příjmů a výdajů z minulých let.
3. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 503

Rezervy

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, 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 položce

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
------------------------------------	------	---------------

D. 1. Rezervy zákonné vykazované za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.	(941)	160
--	-------	-----

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení rezerv uvedené v § 35 vyhlášky.

3. Postup účtování

- O tvorbě rezerv se účtuje ve prospěch syntetického účtu 941 - Rezervy zákonné se souvztáhným zápisem na vrub syntetického účtu 556 - Tvorba zákonných rezerv.
- O rozpuštění rezerv se účtuje na vrub syntetického účtu 941 - Rezervy zákonné se souvztáhným zápisem ve prospěch účtu 656 - Zúčtování zákonných rezerv.

4. Analytické účty

Analytické účty se vedou podle jednotlivých rezerv.

- Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 504

Opravné položky

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona

č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy

účtování o tvorbě a použití opravných položek za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položce

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
B. 2. Opravná položka k pohledávkám	(391)	73

vykazované za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.

2. Obsahové vymezení

Opravné položky jsou účetním zobrazením snížení ocenění majetku za podmínek uvedených v § 12 a § 33 vyhlášky.

3. Způsob tvorby

3. 1. Opravné položky k pohledávkám se mohou vytvářet v případech pochybných pohledávek vzniklých v souvislosti s provozováním hospodářské činnosti, které představují riziko, že nebudou dlužníkem plně nebo částečně zaplacený. Přípustná výše opravných položek je stanovena zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
3. 2. Výše opravné položky podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, nesmí přesáhnout výši pohledávky, k níž je opravná položka tvořena.
3. 3. Opravné položky nesmějí mít aktivní zůstatek.
3. 4. Pokud se na určitý titul snížení majetku vytváří rezerva, nelze současně tvořit opravné položky.
3. 5. Tvořit opravné položky na zvýšení hodnoty pohledávky je zakázáno.

4. Postup účtování o opravných položkách

4. 1. Tvorba, snížení nebo zrušení opravných položek se účtuje na účtech 391 - Opravná položka k pohledávkám, 559 - Tvorba zákonných opravných položek a 659 - Zúčtování zákonných opravných položek. Přijatá úhrada pochybné pohledávky se vyúčtuje v přijaté výši na vrub účtu

241 - Běžný účet a ve prospěch příslušného účtu pohledávek. Rozdíl mezi přijatou úhradou a jmenovitou hodnotou pohledávky se vyúčtuje na vrub účtu 543 - Odpis pohledávky a ve prospěch účtu pohledávek. Současně se vyúčtuje snížení popř. zrušení opravné položky k pohledávkám na vrub účtu 391 a ve prospěch účtu 659 - Zúčtování zákonných opravných položek. Uvedený postup se vztahuje jak na opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnacím řízení, tak na opravné položky k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994, vytvářené podle § 8 a § 8a zákona 593/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

4. 2. V případech, ve kterých bude zákonná opravná položka vytvořena ve výši 100 % jmenovité hodnoty nepromlčené pohledávky, může být tato pohledávka odepsána a opravná položka k ní zrušena. Takto odepsaná pohledávka se dále sleduje na podrozvahových účtech s výjimkou té pohledávky, u které došlo k jejímu zániku. Přijatá úhrada odepsané pohledávky se vyúčtuje na účtu 643 - Platby na odepsané pohledávky. O částku provedené úhrady se sníží zůstatek pohledávky zachycené na podrozvahových účtech.
4. 3. Opravné položky se sníží, popř. zruší vyúčtováním ve prospěch výnosů, pokud inventarizace v následujícím období neprokáže opodstatněnost jejich výše.
4. 4. 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. Jde zejména o případ, kdy není závazek splacen (nebo splácen) včas a podle smlouvy vzniká povinnost platit např. úroky z prodlení či penále.
5. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard

pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 505

Kursově rozdílly

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších před-

pisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších před-

pisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování kurzových rozdílů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
B. 5. Kurzové rozdíly aktivní (386)		122
D. 5. Kurzové rozdíly pasivní (387)		199

vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.

2. Obsahové vymezení

Základní ustanovení pro zjišťování kurzových rozdílů jsou obsažena v zákoně, zejména v § 24 odst. 6 a 7, a § 38 vyhlášky; okamžik ocenění podle písm. a) odst. 6 § 24 zákona je okamžik uskutečnění účetního případu a okamžik ocenění podle písm. b) odst. 6 § 24 zákona je ocenění ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje.

3. Postup účtování

3. 1. Na účtech pohledávek a závazků (účetová třída 3 a 9), účtů úvěrů a finančních výpomocí (z účetové třídy 2 a 9) se účtují kurzové rozdíly vznikající v účetnictví k okamžiku uskutečnění účetního případu z titulu platby závazků, popř. inkasa pohledávek do výdajů (nákladů), popř. do příjmů (výnosů).

Kurzové rozdíly z inkasa pohledávek a z plateb závazků v cizí měně běžně účtují organizační složky státu a územní samosprávné celky, pokud souvisejí s jejich hlavní rozpočtovou činností, podle svého charakteru na vrub nebo ve prospěch:

- úctu nákladů v případě závazků,
- úctu vyúčtování rozpočtových příjmů v případě pohledávek,
- úctu nedokončeného dlouhodobého majetku v případě dlouhodobých závazků uhrazených před uvedením dlouhodobého majetku do používání.

Kurzové rozdíly účtují územní samosprávné celky, pokud souvisejí s jejich hospodářskou činností, a příspěvkové organizace podle svého charakteru na účtu 545 - Kurzové ztráty nebo účtu 645 - Kurzové zisky.

Obdobným způsobem se účtují i realizované kurzové rozdíly při prodeji devizových prostředků s tím, že u příslušných bankovních účtů organizačních složek státu nebo územních samosprávných celků se uvede rozpočtová skladba, a to jak u bankovního účtu devizových prostředků, tak i u bankovních účtů tuzemských peněžních prostředků.

Kurzové rozdíly z přepočtu stavu pohledávek, závazků a dlouhodobého finančního majetku v cizí měně k 31. 12. daného účetního období účtují příspěvkové organizace a územní samosprávné celky pouze v případech, kdy souvisejí s provozováním hospodářské činnosti. Účtují se podle svého charakteru na účtu 386 - Kurzové rozdíly aktivní nebo 387 - Kurzové rozdíly pasivní.

Na účtu 386 - Kurzové rozdíly aktivní se účtují aktivní (ztrátové) kurzové rozdíly z přepočtu dlouhodobého finančního majetku, pohledávek a závazků v cizí měně, úvěrových účtů a účtů finančních výpomocí se souvztažnými zápisy na příslušných účtech dlouhodobého finančního majetku, pohledávek a závazků v cizí měně. Jako aktivní kurzové rozdíly se účtují částky snížení pohledávek a dlouhodobého finančního majetku, jakož i částky zvýšení zůstatků úvěrů a zvýšení ostatních závazků, a to v důsledku přepočtu podle platného kursu k 31. 12. daného účetního období. V lednu, v následujícím účetním období, se účetní zápisy provedené podle výše uvedeného zruší.

Na účtu 387 - Kurzové rozdíly pasivní se účtují pasivní (ziskové) kurzové rozdíly z přepočtu dlouhodobého finančního majetku, pohledávek a závazků v cizí měně, úvěrových účtů a účtů finančních výpomocí se souvztažnými zápisy na příslušných účtech dlouhodobého finančního majetku, pohledávek a závazků v cizí měně. Jako pasivní kurzové rozdíly se účtují částky zvýšení dlouhodobého finančního majetku, pohledávek, jakož i částky snížení úvěrů a snížení ostatních závazků, a to v důsledku přepočtu podle platného kursu k 31. 12. daného účetního období. V lednu, v následujícím účetním období, se účetní zápisy provedené podle výše uvedeného zruší.

3. 2. Kurzové rozdíly zjištěné k okamžiku stanovenému v § 24 odst. 2 písm. b) zákona na bankovních účtech organizačních složek státu a územních samosprávných celků a na bankovních účtech peněžních a finančních fondů organizačních složek státu a územních samosprávných celků (účetová skupina 22 a 23) se účtují

- na vrub účtu 231 - Základní běžný účet a ve prospěch účtu 217 - Zúčtování příjmů územních samosprávných celků při vzniku kurzového zisku,
- na vrub účtu 218 - Zúčtování výdajů územních samosprávných celků a ve prospěch účtu 231 - Základní běžný účet při vzniku kurzové ztráty,
- na vrub příslušných účtů účtové skupiny 23 - Bankovní účty organizačních složek státu a územních samosprávných celků a ve pro-

- spěch souvztažných účtů účtové skupiny 91 - Finanční a peněžní fondy při vzniku kursového zisku a
- d) na vrub příslušných účtů účtové skupiny 91 - Finanční a peněžní fondy a ve prospěch účtů účtové skupiny 23 - Bankovní účty organizačních složek státu a územních samosprávných celků při vzniku kursové ztráty,
- e) na vrub účtů 224 - Běžné účty státních fondů a 225 - Běžné účty finančních fondů a ve prospěch účtové skupiny 91 - Finanční a peněžní fondy (popř. účtu 921 - Státní fondy, pokud by tento případ nastal u státních fondů),
- f) na vrub příslušných účtů účtové skupiny 91 - Finanční a peněžní fondy (popř. účtu 921 - Státní fondy) a ve prospěch účtu 224 - Běžné účty státních fondů a účtu 225 - Běžné účty finančních fondů organizačních složek státu při vzniku kursové ztráty.
3. 3. Kursové rozdíly, které se týkají hospodářské činnosti územních samosprávných celků a příspěvkových organizací se účtují
- a) na finančních účtech účtových skupin 24 a 26 a na vrub účtu 545 - Kursové ztráty, popř. ve prospěch účtu 645 - Kursové zisky a
- b) na účtech pohledávek, závazků, úvěrů, finančních výpomocí a na účtu 067 - Ostatní dlouhodobé půjčky se souvztažnými zápisy na příslušných účtech aktiv a pasiv v účtové skupině 38,
- c) kursové rozdíly z cenných papírů znějících na cizí měnu oceněných reálnou hodnotou (tj. cenné papíry k obchodování a k prodeji) se ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, považují za součást ocenění reálnou hodnotou. V případě, kdy se cenné papíry neoceňují reálnou hodnotou, se o kursových rozdílech neúčtuje.

4. Analytické účty

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

5. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard

pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu č. 506

Rozdíly zjištěné při inventarizaci

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. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování rozdílů zjištěných při inventarizaci za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

Rozdíly zjištěnými při inventarizaci majetku a závazků jsou

- a) inventarizační rozdíly vymezené v § 30 odst. 5 zákona a
- b) ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob, které nejsou podle ustanovení § 30

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

3. Postup účtování

3. 1. Inventarizační rozdíl podle § 30 odst. 5 písm. a) zákona (tj. manko nebo schodek) je nutno před zaúčtováním posoudit mimo jiné podle příslušných ustanovení občanského a obchodního zákoníku a zákoníku práce o odpovědnosti za škodu.
3. 2. Inventarizační rozdíl podle § 30 odst. 5 písm. b) zákona (tj. přebytek) je nutno před zaúčtováním posoudit mimo jiné podle příslušných ustanovení občanského zákoníku o věci ztracené, skryté, opuštěné a o majetkovém prospěchu.

3. 3. Rozdíly zjištěné při inventarizaci se účtují v souladu s ustanoveními § 30 zákona vždy na vrub účtů nákladů, resp. ve prospěch účtů výnosů s výjimkou
- a) schodku u pokladní hotovosti a cenin, které se zaúčtují vždy jako pohledávka vůči hmotně odpovědné osobě, pokud byla dohoda o hmotné odpovědnosti uzavřena,
 - b) chybějících cenných papírů, kdy je nutno úbytek z tohoto titulu uvést v odděleném analytickém účtu „Cenné papíry v umořovacím řízení“ a zahájit umořovací řízení,
 - c) přebytku dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, kdy je nutno účtovat na vrub syntetického účtu příslušného majetku a ve prospěch účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku u organizačních složek státu a územních samosprávných celků a u příspěvkových organizací účetním zápisem ve prospěch účtu oprávek. Přebytek neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku se zaúčtuje u územních samosprávných celků, příspěvkových organizací a organizačních složek státu na vrub příslušného majetkového účtu majetku a ve prospěch syntetického účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku.
- 3.3.1. Inventarizační rozdíly u zásob účtovaných způsobem A se zaúčtují u organizačních složek státu a územních samosprávných celků na vrub účtu 410 - Materiální náklady, jde-li o ztráty do výše norem přirozených úbytků; na vrub účtu 460 - Manka a škody se účtují manka nad normu přirozených úbytků. Přebytky zásob se vyúčtují ve prospěch účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků.
- Územní samosprávné celky za provozovanou hospodářskou činnost a příspěvkové organizace zaúčtují inventarizační rozdíly na vrub účtů účtové skupiny 50 - Spotřebované nákupy, jde-li o ztráty do výše norem přirozených úbytků, na vrub účtu 548 - Manka a škody, v případě manka nad normu přirozených úbytků a u přebytků zásob ve prospěch účtu 649 - Jiné ostatní výnosy, popř. ve prospěch účtů účtové skupiny 50 - Spotřebované nákupy.
- 3.3.2. Inventarizační rozdíly u zásob účtovaných způsobem B se zaúčtují u organizační složky státu a územních samosprávných celků na vrub účtu 410 - Materiální náklady, jde-li o ztráty do výše norem přirozených úbytků, na vrub účtu 460 - Manka a škody se účtují manka nad normu přirozených úbytků. Přebytky zásob se vyúčtují ve prospěch účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků a na vrub účtu 112 - Materiál na skladě.
- Územní samosprávné celky za provozovanou hospodářskou činnost a příspěvkové organizace zaúčtují inventarizační rozdíly na vrub účtů účtové skupiny 50 - Spotřebované nákupy, jde-li o ztráty do výše norem přirozených úbytků, na vrub účtu 548 - Manka a škody, v případě manka nad normu přirozených úbytků a u přebytků zásob ve prospěch účtu 649 - Jiné ostatní výnosy, popř. ve prospěch účtů účtové skupiny 50 - Spotřebované nákupy.
- 3.3.3. Inventarizační rozdíly u zásob vlastní výroby se zaúčtují u organizačních složek státu a územních samosprávných celků na vrub účtu 410 - Materiální náklady se souvztázným zápisem ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 12 - Zásoby vlastní výroby, jde-li o ztráty do výše norem přirozených úbytků, nebo na vrub účtu 460 - Manka a škody v případě manka nad normu přirozených úbytků. Přebytky zásob vlastní výroby se vyúčtují na vrub příslušného účtu zásob a ve prospěch účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků. Územní samosprávné celky inventarizační rozdíly vzniklé na zásobách v rámci hospodářské činnosti a příspěvkové organizace vyúčtují na vrub účtů účtové skupiny 61 - Změny stavu vnitroorganizačních zásob, jde-li o ztráty do výše norem přirozených úbytků, na vrub účtu 548 - Manka a škody v případě manka nad normu přirozených úbytků a u přebytků zásob ve prospěch účtů účtové skupiny 61 - Změny stavu vnitroorganizačních zásob.
4. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 507

Výsledek hospodaření v účetnictví

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování při zjišťování výsledku hospodaření za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
C. 5. Výsledek hospodaření běžného účetního období	(963)	152
C. 5. Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let	(932)	153
C. 5. Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	(931)	154

Název položky výkazu zisku a ztráty	položka číslo
Výsledek hospodaření před zdaněním	59
Výsledek hospodaření po zdanění	62
vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.	

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení výsledku hospodaření uvedené v § 18 a § 23 a ve vykazovaných položkách podle § 3 a 4 vyhlášky.

3. Zjišťování výsledku hospodaření

- 3.1. Příspěvkové organizace za hlavní činnost zjistí výsledek hospodaření před zdaněním jako rozdíl výnosů účtovaných na účtech účtové třídy 6 a nákladů účtovaných na účtech účtových skupin 50 až 55.
- 3.2. Územní samosprávné celky a příspěvkové organizace za provozovanou hospodářskou činnost zjistí výsledek hospodaření před zdaněním jako rozdíl výnosů účtovaných na účtech účtové třídy 6 a nákladů účtovaných na účtech účtových skupin 50 až 55.
- 3.3. Výsledek hospodaření po zdanění - účetní zisk, popř. účetní ztráta - se zjistí jako rozdíl výnosů účtovaných na účtech účtové třídy 6 a nákladů účtovaných na účtech účtové třídy 5.

- 3.4. Organizační složky státu použijí účty účtové třídy 5 a 6 a bankovní účet (syntetický účet 241) v souladu s ustanovením § 45 odst. 5 zákona č. 218/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů (např. pro závodní stravování apod.). Výsledek hospodaření zjistí jako rozdíl výnosů účtovaných na účtech účtové třídy 6 a nákladů účtovaných na účtech účtových skupin 50 až 55.
- 3.5. Nerozdělený zisk anebo neuhrazená ztráta za předešlé účetní období se účtuje na účet 931. Současně se nerozdělený zisk z výsledku hospodaření minulého účetního období převede z účtu 932 - Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let na stranu Dal účtu 931. Překročené rozdělení výsledku hospodaření se převede z účtu 932 na vrub účtu 931. Následně použití nerozděleného zisku se zaúčtuje na straně Má dáti účtu 931 se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných finančních a peněžních fondů podle zvláštních právních předpisů.
- 3.6. Pokud je neuhrazená ztráta minulých let uhrazena na vrub zdrojů rezervního fondu u příspěvkových organizací nebo u územních samosprávných celků na vrub peněžních fondů, zaúčtuje se ve prospěch účtu 932 - Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta z minulých let a na vrub účtu 914 - Fond rezervní nebo účtu 917 - Peněžní fondy.
- 3.7. Po definitivním schválení rozdělení dosaženého zisku za minulé účetní období se částky určené jako hmotná stimulace finančních fondů vyúčtují na vrub účtu 931 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení a ve prospěch účtů finančních nebo peněžních fondů. Pokud je část zisku určena na rozšíření hospodářské činnosti, vyúčtuje se ve prospěch účtu 902 (u příspěvkových organizací) nebo účtu 903 (u územních samosprávných celků).
- 3.8. Zůstatky účtů 217 a 218 se převedou koncem účetního období před uzavíráním účetních knih na účet 933 - Převod zúčtování příjmů a výdajů minulých let. Zůstatek účtu 933 je podkladem pro finanční vypořádání příslušnými územními samosprávnými celky. Pokud má účet 933 pasivní zůstatek, může se tento zůstatek převést v následujícím účetním období ve prospěch účtů peněžních fondů v případě, že územní samosprávný celek má peněžní fondy zřízeny. Pokud má účet 933 aktivní zůstatek, může se tento zůstatek vypořádat v následujícím účetním období

na vrub účtů peněžních fondů v případě, že územní samosprávný celek má peněžní fondy zřízeny. Ke změně zůstatku 933 dochází zejména při uzavírání účetních knih po převodu nových zůstatků účtů 217 a 218 za běžné účetní období.

4. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

**Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 508**

Daňová povinnost

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. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování daňové povinnosti za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení daňové povinnosti uvedené v § 12 vyhlášky ve vykazovaných položkách podle § 3, § 4 a § 5 vyhlášky.

3. Postup účtování

- 3.1. Daňová povinnost vyplývající z ustanovení zákona o daních z příjmů tvoří složku nákladů a účtuje se o ní u hospodářské činnosti územních samosprávných celků a příspěvkových organizací na účtech v účtové skupině 59 - Daň z příjmů.
- 3.2. Daňová povinnost splatná se zjistí na základě základu daně a sazby stanovené zákonem o daních z příjmů, takto zjištěná daňová povinnost se účtuje na vrub účtu 591 - Daň z příjmů a ve prospěch účtu 341 - Daň z příjmů.
- 3.3. Daňová povinnost se stanoví na základě výsledku hospodaření podle Českého účetního standardu číslo 507.
4. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

**Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 509**

Operace s cennými papíry a podíly

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování cenných papírů a podílů za účelem docílení

souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
A. 5. Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem	(061)	34
A. 5. Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem	(062)	35

A. 5. Dlužné cenné papíry držené do splatnosti (063)	36
A. 5. Ostatní dlouhodobý finanční majetek (069)	39
A. 5. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek (043)	40
B. 3. Majetkové cenné papíry k obchodování (251)	84
B. 3. Dlužné cenné papíry k obchodování (253)	85
B. 3. Ostatní cenné papíry (256)	86
B. 3. Pořízení krátkodobého finančního majetku (259)	87
C. 1. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky. (909)	130

2. Obsahové vymezení

Základní ustanovení pro cenné papíry a podíly jsou obsažena v § 25 zákona a v § 13 a § 27 vyhlášky. Cenné papíry a podíly se pro účely tohoto standardu člení na

- a) majetkové účasti, to jsou cenné papíry a podíly, které představují podstatný nebo rozhodující vliv; (účet 062 - Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem a účet 061 - Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem),
- b) dlužné cenné papíry držené do splatnosti, to jsou cenné papíry, které mají stanovenou splatnost a u nichž má účetní jednotka úmysl a schopnost je držet do splatnosti. Účtuje se zde i o cenných papírech držených do splatnosti se splatností kratší než jeden rok; (účet 063 - Dlužné cenné papíry držené do splatnosti),
- c) cenné papíry určené k obchodování, to jsou cenné papíry držené po dobu kratší než jeden rok za účelem obchodování a dosahování zisku z cenových rozdílů v krátkodobém časovém období; (účet 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování a účet 253 - Dlužné cenné papíry k obchodování),
- d) ostatní cenné papíry, které nelze zařadit pod písm. a) až c); (účet 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek).

Dlužným cenným papírem je cenný papír úrokové povahy, např. kupónový dluhopis, bezkupónový dluhopis a směnky (pokud nejsou platebním prostředkem).

3. Oceňování

Cenné papíry a podíly se při pořízení oceňují podle § 25 zákona. Součástí pořizovací ceny cenného papíru jsou přímé náklady s pořízením související, např. poplatky a provize makléřům, poradcům, burzám. Sou-

částí pořizovací ceny nejsou zejména úroky z úvěrů na pořízení cenných papírů a podílů a náklady spojené s držbou cenného papíru a podílu. V průběhu pořizování lze složky pořizovací ceny nakupovaných cenných papírů a podílů účtovat na účet 043 - Pořízení dlouhodobého finančního majetku (v případě dlouhodobého finančního majetku) nebo na účet 259 - Pořízení krátkodobého finančního majetku (v případě krátkodobého finančního majetku).

Cenné papíry a podíly uvedené v bodě 2. písm. a) se oceňují pořizovací cenou podle § 25 zákona, případně mohou být oceněny ekvivalencí (protihodnotou) podle § 27 odst. 5 zákona.

Cenné papíry uvedené v bodě 2. písm. b) se oceňují při pořízení pořizovací cenou podle § 25 zákona. K rozvahovému dni se oceňují podle § 27 odst. 5 zákona.

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

Oceněním ekvivalencí (protihodnotou) se rozumí, že majetková účast je při pořízení oceněna pořizovací cenou, která je k okamžiku stanovenému v § 24 odst. 2 písm. b) upravena na hodnotu odpovídající míře účasti účetní jednotky na vlastním kapitálu ve společnosti, v níž má účetní jednotka majetkovou účast.

Směnky jsou cenným papírem a oceňují se při pořízení v souladu s § 25 zákona.

4. Postup účtování

Cenné papíry se účtují na příslušný účet v analytickém členění minimálně podle druhu cenných papírů a dále podle emitentů a jmenovitých hodnot, popř. podle měn, na které cenné papíry znějí. Podíly se sledují na příslušném účtu v analytickém členění minimálně podle měny, na kterou znějí, a podle společností, ve kterých má účetní jednotka podíl.

Změna reálné hodnoty se zaúčtuje na vrub nebo ve prospěch analytického účtu příslušného finančního majetku a ve prospěch nebo na vrub účtu 909 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků. Při prodeji nebo jiném úbytku se takto zaúčtovaný rozdíl zruší souvztačně s analytickým účtem příslušného finančního majetku.

U dlužných cenných papírů se účtuje o úrokovém výnosu na vrub analytického účtu k příslušnému účtu cenných papírů a ve prospěch účtů účtové skupiny 65.

O úrokovém výnosu se účtuje ve věcné a časové souvislosti (tj. v průběhu doby, která uplyne mezi nákupem a splatností cenného papíru).

Úrokovým výnosem u dlužných cenných papírů se rozumí:

- a) u dlužných cenných papírů s úrokovou sazbou (kupónové dlužné cenné papíry) výnos stanovený touto sazbou, zaúčtovaný na účty účtové třídy 6 - Výnosy,

- b) u bezkupónových dlužných cenných papírů a směnek rozdíl mezi jmenovitou hodnotou a pořizovací cenou.

U kupónových dlužných 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 účtu 553 - Prodané cenné papíry a podíly nebo ve prospěch účtu ve skupině 65 souvztažně s účtem finančního majetku. O nabíhající úrokovém výnosu se účtuje na účty účtové třídy 6 - Výnosy. U bezkupónových dlužných cenných papírů a směnek držených do splatnosti se ve prospěch příslušného účtu v účtové skupině 65 účtuje ve věcné a časové souvislosti rozdíl mezi pořizovací cenou a jmenovitou hodnotou.

Není-li objektivně možné stanovit reálnou hodnotu nebo pokud náklady na získání informace o reálném ocenění převyšují přínosy plynoucí z této informace, pak účetní jednotka reálnou hodnotou neoceňuje. Účtuje však o alikvotním úrokovém výnosu .

Oceněním ekvivalencí (protihodnotou) se rozumí, že majetková účast je při pořízení oceněna pořizovací cenou, která je k okamžiku stanovenému v § 24 odst. 2 písm. b) upravena na hodnotu odpovídající míře účasti účetní jednotky na vlastním kapitálu ve společnosti, v níž má účetní jednotka majetkovou účast. Změna v ocenění se účtuje na účet 909. Ocenění účasti je následně:

- a) snižováno o přijaté dividendy, popř. o další přijaté příspěvky z rozdělení, (účtuje se na příslušný bankovní účet souvztažně s účtem 061 nebo 062),
- b) zvyšováno o podíl na zisku nebo snižováno o podíl na ztrátě vzniklých po datu akvizice ve společnosti, v níž má účetní jednotka majetkovou účast, (účtuje se na účet 909 souvztažně s účtem 061 nebo 062),
- c) dále je ocenění účasti snižováno či zvyšováno o podíly na změnách ve vlastním kapitálu společnosti, v níž má účetní jednotka majetkovou účast, přičemž tyto změny nebyly zahrnuty do výkazu zisku nebo ztráty, (účtuje se na účet 909 souvztažně s účtem 061 nebo 062).

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

O směnkách se účtuje:

- a) jako o cenných papírech v účtových skupinách 06 a 25,
- b) jako platebních prostředcích u věřitele na účtu 312 - Směnky k inkasu. Pořizovací cenou cenného papíru je hodnota pohledávky. Hodnota účtu 312 - Směnky k inkasu se zvyšuje o alikvotní úrokový výnos. Účetní jednotka postupuje při jeho účtování analogicky jako u směnek v písm. a) (úrokový výnos účtuje v brutto částce). U dlužníka se o těchto směnkách účtuje na účtech 322 - Směnky k úhradě a 958 - Dlouhodobé směnky k úhradě,
- c) jako zajišťovacích prostředcích se účtuje na podrozvahových účtech.

Směnky jako platební prostředek, vyúčtované na účtu 312 - Směnky k inkasu, se při prodeji účtují obdobně jako postoupení pohledávky.

Při eskontu směnky bankou se směnka převede na účet 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry v ocenění směnečnou sumou (jmenovitou hodnotou), vzniklý rozdíl bude zaúčtován ve věcné a časové souvislosti ve prospěch výnosů. Do doby splacení eskontované směnky směnečným dlužníkem trvá závazek prodávajícího vůči bance. O tomto závazku se účtuje ve prospěch účtu 282 - Eskontované krátkodobé dluhopisy (směnky), jde-li o závazek dlouhodobý, účtuje se ve prospěch účtu 951 - Dlouhodobé bankovní úvěry.

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

5. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 510

Deriváty

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování derivátů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

Základní ustanovení pro deriváty jsou obsažena v § 31 a 32 vyhlášky.

Derivátem se pro účely tohoto standardu rozumí finanční nástroj (tj. smlouva, podle které vzniká finanční aktivum jedné účetní jednotky a zpravidla finanční závazek jiné účetní jednotky):

- a) jehož reálná hodnota se mění v závislosti na změně úrokové míry, kursu cenného papíru, ceny komodity, měnového kursu, cenového indexu, na úvěrovém hodnocení (ratingu) nebo úvěrovém indexu, resp. v závislosti na jiné proměnné (tzv. podkladová aktiva),
- b) který ve srovnání s ostatními typy kontraktů, v nichž je zakotvena obdobná reakce na změny tržních podmínek, vyžaduje malý nebo nevyžaduje žádný počáteční náklad nebo výdaj,
- c) který bude vypořádán v budoucnosti, přičemž doba od sjednání obchodu do jeho vypořádání je u něho delší než u obvyklé (tzv. spotové) operace (tj. účetní případy nákupu a prodeje finančních aktiv s obvyklým termínem dodání).

Za deriváty se pro účely tohoto standardu nepovažují zejména:

- a) repo obchody (tj. úvěry, půjčky se zajišťovacím převodem zejména cenných papírů, půjčky cenných papírů zajištěné převodem hotovosti, prodeje cenných papírů se současně sjednaným zpětným nákupem, nákupy cenných papírů se současně sjednaným zpětným prodejem),
- b) smlouvy o nákupu, prodeji, nájmu hmotného majetku a nehmotného majetku, zásob

s výjimkou komodit, se kterými se může obchodovat na komoditních burzách (např. zemědělské produkty, nerostné suroviny, drahé kovy, energie), kdy dochází k finančnímu vypořádání. Opce, na jejímž základě má být pořízeno nebo prodáno nefinanční aktivum se nepovažuje za derivát, účtuje se však o ní na účtech 378 - Jiné pohledávky a 379 - Jiné závazky, ale na oddělených analytických účtech. Reálná hodnota se nezjišťuje. Při vypořádání opční prémie (např. uplatnění, neuplatnění, propadnutí, postoupení) se účtuje podle bodu 3.,

- c) smlouvy, které vyžadují úhradu v souvislosti s klimatickými, geologickými nebo jinými fyzikálními faktory, obvykle považované za pojistky.

Deriváty se pro účely tohoto standardu člení na pevně termínované operace (tj. forwardy, futures a swapy) a opce. Opce se rozumí, že kupující opce (majitel) má právo u nákupní opce (call opce) koupit nebo finančně vypořádat a u prodejní opce (put opce) právo prodat nebo finančně vypořádat stanovený podkladový nástroj (finanční aktivum) za předem určenou cenu k určitému datu, nebo kdykoliv před splatností opce. Na druhé straně prodávající opce (výstavce) má u nákupní opce povinnost prodat nebo finančně vypořádat a u prodejní opce povinnost nakoupit nebo finančně vypořádat podkladový nástroj (finanční aktivum) za předem pevně určenou cenu. Ostatní deriváty se považují za pevně termínové operace.

3. Postup účtování

O derivátech účtují účetní jednotky, pokud to připoustí příslušný zvláštní právní předpis.

O derivátech je účtováno na podrozvahových, rozvahových a výsledkových účtech.

Na podrozvahových účtech účtují účetní jednotky od okamžiku sjednání derivátu do jeho vypořádání v hodnotě podkladového nástroje.

Rozvahové pohledávky a závazky se analytickými účty člení podle jednotlivých derivátů. V rozvaze jsou u pevných termínových operací zaúčtovány až změny reálné hodnoty jako pohledávka nebo závazek na účtu 373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací a opcí. V případě opcí je nákup opce zachycen na samostatném analytickém účtu k účtu 378 - Jiné pohledávky a prodej opce (vystavená opce) na samostatném analytickém účtu k účtu 379 - Jiné závazky. Na těchto účtech je též účtováno o změnách reálných hodnot opcí.

Změny reálné hodnoty derivátů se účtují podle povahy na vrub nebo ve prospěch účtů 373, 378, 379 souvztažně s účtem 909 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků. Při realizaci kontraktů (např. vypořádání, uplatnění, neuplatnění, prodej) se přecenění zruší stornováním. Bude-li uplatněna nakoupená nákupní opce, vstupuje její cena do pořizovací ceny aktiva. V ostatních případech bude pořizovací cena opce (ostatní případy jsou např. uplatnění, neuplatnění, postoupení, propadnutí) vyúčtována do nákladů nebo do výnosů na účet 549 - Jiné ostatní náklady a 649 - Jiné ostatní výnosy.

Není-li k dispozici reálná hodnota (tržní) z veřejného trhu, použije účetní jednotka odborný odhad nebo posudek znalce. Pro účely tohoto ustanovení se požaduje zejména, aby byl použit věrohodný model

oceňování a údaje vložené do tohoto modelu byly prokazatelné (např. kursy ČNB, zveřejněné úrokové sazby mezibankovního trhu, kotace organizátorů nebo tvůrců veřejného trhu, veřejně dostupné ratingy ratingových agentur apod.). Nespĺňuje-li odborný odhad zejména výše uvedené charakteristiky, nelze-li ho provést nebo pokud jsou náklady na získání informace o přecenění neúměrné jejímu významu, pak o reálné hodnotě účetní jednotka neúčtuje, není-li zřejmé, že došlo k významnému znehodnocení derivátu.

4. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu č. 511

Zvláštní operace s pohledávkami

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. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování pohledávek po lhůtě splatnosti za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Obsahové vymezení

Základní ustanovení pro pohledávky jsou obsažena v § 12 vyhlášky.

3. Postup účtování

Zákon o daních z příjmů umožňuje účetním jednotkám vybrané pohledávky po lhůtě splatnosti uplatnit jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. V účetnictví se zajistí podklady pro daňové účely buď postupem podle bodu 3. 1. nebo postupem podle bodu 3. 2.

- 3.1. U vybraných pohledávek, u nichž termín splatnosti nastal do konce roku 1994, lze uplatnit jako výdaj ročně nejvýše zákonem stanovené procento z neuhrazené části hodnoty pohledávky nebo pořizovací ceny u pohledávky nabyté

postoupením. Odpis uvedené výše pohledávky se účtuje na jednotlivých analytických účtech uvedených pohledávek vždy z jejich neuhrazené části, bez ohledu na v minulých účetních obdobích uplatněný odpis. V případě úhrady pohledávky, která již byla plně nebo částečně odepsána, se odepsaná část vyúčtuje ve prospěch účtu 643 - Platby na odepsané pohledávky.

- 3.2. Vybrané pohledávky, u nichž termín splatnosti nastal do konce roku 1994, lze soustředit na jednom analytickém účtu k účtu 311 - Odběratelé a odpis provádět z celkové částky neuhrazených pohledávek bez ohledu na uplatněný odpis. Přehled o jednotlivých účtech dlužníků poskytují v tomto případě podrozvahové účty, v nichž se kromě stavu pohledávek zachycují pouze jejich úhrady, nikoliv procentní odpis podle zákona. Místo zřízení podrozvahových účtů může účetní jednotka postupovat i tak, že zachová přehled o jednotlivých účtech dlužníků v rámci analytických účtů k příslušnému účtu souhrnu vybraných pohledávek a pro procentní odpis zřídí dále k souhrnnému účtu vybraných pohledávek samostatný analytický účet, na kterém bude účtovat souhrnný odpis na straně Dal. V tomto případě se úhrady účtují na souhrnném účtu vybraných pohledávek a i na analytických účtech jednotlivých dlužníků.

V případě úhrady vybraných pohledávek zahrnutých na účtu vybraných pohledávek se snižuje

uvedený účet o úhradu bez ohledu na to, jaká část z uhrazených pohledávek již byla odepsána. Jako výnos ve prospěch účtu 643 - Platby na odepsané pohledávky se účtuje až ta část úhrady, kterou již nelze zaúčtovat jako úhradu na uvedený účet souhrnu vybraných pohledávek, protože by úhrada převýšila výši případného aktivního zůstatku tohoto účtu. V případě, že v souboru pohledávek jsou i pohledávky za dlužníky, kteří vstoupili do konkursu a vyrovnání, je nutno přeúčtovat původní hodnotu pohledávky na analytický účet a k této pohledávce lze vytvořit opravnou položku jen ve výši, která nebyla již odepsána.

U pohledávek, které lze v souladu s ustanoveními zákona o daních z příjmů § 24 odst. 2 písm. y) plně odepsat, se do nákladů zahrne ta část pohledávek, která nebyla odepsána procentním odpisem a zároveň se tato pohledávka odúčtuje z podrozvahových účtů, resp. z analytických účtů dlužníků.

U pohledávek, u nichž termín splatnosti nastal do konce roku 1994 a je u nich zákonem umožněn procentní odpis, se při uzavírání účetních knih nezjišťují ani neúčtují kursové rozdíly.

K vybraným nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 lze vytvářet opravné položky ve výši stanovené zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Opravné položky se vytvářejí k jednotlivým pohledávkám na základě inventarizace. U pohledávek v cizí měně, ke kterým se tvoří zákonná opravná položka, se při uzavírání účetních knih nezjišťují ani neúčtují kursové rozdíly.

4. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard

pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu č. 512

Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování dlouhodobého nehmotného majetku a dlouhodobého hmotného majetku za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
A.1. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	(012)	2
A.1. Software	(013)	3
A.1. Ocenitelná práva	(014)	4
A.1. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	(018)	5
A.1. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	(019)	6
A.1. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	(041)	7

A.1. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	(051)	8
A.3. Pozemky	(031)	16
A.3. Umělecká díla a předměty	(032)	17
A.3. Stavby	(021)	18
A.3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	(022)	19
A.3. Pěstitelské celky trvalých porostů	(025)	20
A.3. Základní stádo a tažná zvířata	(026)	21
A.3. Drobný dlouhodobý hmotný majetek	(028)	22
A.3. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	(029)	23
A.3. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	(042)	24
A.3. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	(052)	25
vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.		

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku uvedené v § 7 a § 8 vyhlášky ve vykazovaných položkách podle § 3, § 4 a § 5 vyhlášky.

3. Oceňování

- 3.1. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se oceňuje v souladu s § 25 zákona a § 26 vyhlášky.
- 3.2. Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje
 - a) dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek nabytý darováním,
 - b) dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek vytvořený vlastní činností, pokud je reprodukční pořizovací cena nižší než vlastní náklady,
 - c) dlouhodobý hmotný majetek bezúplatně pořízený z finančního leasingu;
 - d) dlouhodobý nehmotný a hmotný nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený (například inventarizační přebytek).
- 3.3. Vlastními náklady se rozumí podle § 25 odst. 4 písm d) zákona veškeré přímé náklady a nepřímé náklady bezprostředně související s vytvořením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vlastní činností.
- 3.4. Ocenění souboru movitých věcí se zvýší o ocenění věci do souboru dodatečně zařazené. Při vyřazení části souboru movitých věcí se ocenění souboru sníží o ocenění vyřazené části, přičemž míra odepsanosti vyřazené části je shodná s mírou odepsanosti souboru.
- 3.5. Součástí pořizovací ceny dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nejsou kromě položek uvedených v odst. 2 § 26 vyhlášky například
 - a) nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,
 - b) náklady na přípravu pracovníků pro budované provozy a zařízení,
 - c) náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého hmotného majetku zásobami,
 - d) náklady na biologickou rekultivaci,
 - e) náklady spojené s přípravou a zabezpečením výstavby vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání.
- 3.6. O trvalém snížení ocenění dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku se účtuje prostřednictvím příslušných syntetických účtů účtové skupiny 07 a účtové skupiny 08.
- 3.7. O zvýšení ocenění dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku, pokud tak nestanoví tento Český účetní standard nebo zvláštní právní předpis, se neúčtuje.
- 3.8. Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převýší částku 60 000,- Kč a technické zhodnocení je v tomto roce uvedeno do užívání. Ocenění jed-
notlivého odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převýší částku 40 000,- Kč a technické zhodnocení je v tomto roce uvedeno do užívání.
- 3.9. Pokud technické zhodnocení je nižší než stanovená částka, hradí tento výdaj organizační složka státu, územní samosprávný celek nebo příspěvková organizace vždy jako provozní výdaj. Tento výdaj zaúčtuje
 - a) organizační složka státu nebo územní samosprávný celek na vrub účtu 420 - Služby a náklady nevýrobní povahy nebo účtu 410 - Materiální náklady,
 - b) příspěvková organizace na vrub účtu 549 - Jiné ostatní náklady.

4. Odpisování

- 4.1. Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek se odpisuje v souladu s § 28 zákona a § 34 vyhlášky. Předmětem odpisování jsou i přijaté dary v podobě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.
- 4.2. Účetní odpisy se počítají z ceny, ve které je majetek oceněn v účetnictví, a to do její výše.
- 4.3. Odpisový plán a sazby účetních odpisů si stanoví účetní jednotka např. z hlediska času, doby upotřebitelnosti nebo ve vztahu k výkonům (např. u dopravních prostředků).
- 4.4. Při odpisování zvířat základního stáda a tažných zvířat lze postupovat tak, že odpisy se vyjádří podílem pořizovací ceny snížené o předpokládanou tržbu při brakaci (čítatel) a předpokládaného počtu let v chovu základního stáda (jmenovatel). Tažná zvířata, dostihová a plemenní koně se odpisují individuálně, ostatní zvířata základního stáda lze odpisovat skupinově.
- 4.5. V případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v podílovém spoluvlastnictví provádí každý spoluvlastník účetní odpisy ze svého vlastnického podílu.
- 4.6. Účetní odpisy se účtují ve prospěch účtů účtové skupiny 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a účtové skupiny 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku a na vrub účtu 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.
- 4.7. Územní samosprávné celky účtují o odpisech dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku za dlouhodobý majetek využívaný při provozování hospodářské činnosti. Částky odpisů územní samosprávné celky vyúčtují na vrub účtu 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a ve prospěch účtu 349 - Vypořádání přeplatků dotací a ostatních závazků s rozpočtem územních samosprávných celků.
- 4.8. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

- 4.9. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek organizační složky státu a územní samosprávné celky neodpisují s výjimkou případů uvedených v bodu 4. 7.
- 4.10. Převede-li organizační složka státu nebo územní samosprávný celek (podle zvláštních právních předpisů) příspěvkové organizaci dlouhodobý nehmotný nebo hmotný majetek, příslušná příspěvková organizace dopočítá účetní odpisy za období, kdy dlouhodobý nehmotný nebo hmotný majetek užívala organizační složka státu nebo územní samosprávný celek. Účetní odpisy dopočítá příspěvková organizace podle výše odpisů jednotlivého druhu majetku, která je stanovena v odpisovém plánu. Odpisový plán je sestaven příspěvkovou organizací a schválen jejím zřizovatelem. Pokud po dopočítání odpisů má příslušný majetek zůstatkovou cenu, zaúčtuje jej příspěvková organizace na příslušný majetkový účet se souvztažným zápisem na účet 901 na příslušný účet oprávek. Pokud po dopočítání odpisů zůstatková cena příslušného majetku nevznikne, bude nabytý majetek zaúčtován na příslušný majetkový účet se souvztažným zápisem na účet oprávek. Takto stanovený postup uplatní příspěvková organizace při převodu dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, pokud to zvláštní právní předpis nestanoví odlišně.

5. Postup účtování

- 5.1. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se pořizuje zejména koupí, vytvořením vlastní činností, nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti, bezúplatným nabytím (darováním), převodem podle zvláštních právních předpisů.
- 5.2. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a jeho technické zhodnocení se pořizuje z finančních prostředků určených pro dlouhodobý majetek podle zvláštních právních předpisů. Náklady na pořízení dlouhodobého nehmotného majetku se účtují na vrub syntetického účtu 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek, jde-li o dlouhodobý nehmotný majetek a ve prospěch příslušného syntetického účtu účtové skupiny 01. Náklady na pořízení dlouhodobého hmotného majetku se účtují na vrub syntetického účtu 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, jde-li o dlouhodobý hmotný majetek a ve prospěch příslušného syntetického účtu účtové skupiny 02.
- 5.3. Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek vytvořený vlastní činností se vyúčtuje na vrub syntetického účtu 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek nebo na vrub syntetického účtu 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek a ve prospěch účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu, pokud tento majetek vytvoří organizační složka státu nebo ve prospěch účtu 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků, pokud tento majetek vytvoří územní samosprávný celek v rámci hlavní činnosti. Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek vytvořený vlastní činností se vyúčtuje na vrub syntetického účtu 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek nebo na vrub syntetického účtu 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek a ve prospěch účtu 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku a ve prospěch účtu 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku v případě, kdy je dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek vytvořen činností příspěvkové organizace.
- 5.4. Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek nabytý bezúplatně (darováním) vyúčtují územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu na vrub příslušných syntetických účtů účtové skupiny 04 a ve prospěch účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku.
- 5.5. Dlouhodobý nehmotný majetek, u kterého nevznikají výdaje spojené s jeho pořízením, který se ihned uvádí do užívání, je možno účtovat přímo na příslušné účty účtové skupiny 01-Dlouhodobý nehmotný majetek.
- 5.6. Dlouhodobý hmotný majetek, u kterého nevznikají výdaje spojené s jeho pořízením a který se ihned uvádí do užívání, je možno účtovat přímo na příslušné účty účtové skupiny 02 nebo 03.
- 5.7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek se účtují na vrub účtu 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek se účtují na vrub účtu 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek.
- 5.8. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek se při pořízení vyúčtuje na vrub účtu 018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek a ve prospěch účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku, pokud je pořizován územním samosprávným celkem, státním fondem a organizační složkou státu nebo na vrub účtu 018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek a ve prospěch účtu 078 - Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku, pokud je pořizován příspěvkovou organizací.
- 5.9. Pořizovací cena drobného dlouhodobého nehmotného majetku se hradí vždy jako provozní výdaj a účtuje se u územních samosprávných celků, státních fondů a organizačních složek státu na vrub účtu 420 - Služby a náklady nevýrobní povahy nebo na vrub provozních nákladů hospodářské činnosti územních samosprávných celků a na vrub provozních nákladů příspěvkových organizací tj. na vrub účtu 518 - Ostatní služby.

- 5.10. Drobný dlouhodobý hmotný majetek se vyúčtuje na vrub účtu 028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek a ve prospěch účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku, pokud je pořizován územním samosprávným celkem, státním fondem a organizační složkou státu nebo na vrub účtu 028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek a ve prospěch účtu 088 - Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku, pokud je pořizován příspěvkovou organizací.
- 5.11. Pořizovací cena drobného dlouhodobého hmotného majetku se hradí vždy jako provozní výdaj a účtuje ji územní samosprávný celek, státní fond a organizační složka státu na vrub provozních rozpočtových prostředků, tj. na vrub účtu 410 - Materiální náklady nebo na vrub provozních prostředků hospodářské činnosti územních samosprávných celků nebo provozních prostředků příspěvkových organizací tj., na vrub účtu 501 - Spotřeba materiálu.
- 5.12. Bezúplatně převedený dlouhodobý nehmotný majetek nebo dlouhodobý hmotný majetek z finančního leasingu se účtuje na příslušný majetkový účet se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku u organizačních složek státu a územních samosprávných celků a u příspěvkových organizací ve prospěch příslušného účtu oprávek; tyto účetní případy přicházejí v úvahu v případech, kdy využití finančního leasingu dovolují zvláštní právní předpisy,
- 5.13. Dlouhodobý majetek se vyřazuje zejména prodejem, likvidací, bezúplatným převodem (darováním), převodem podle zvláštních právních předpisů, vkladem dlouhodobého majetku do jiné obchodní společnosti či družstva a v důsledku škody nebo manka.
- 5.14. Zůstatková cena stavebního objektu nebo jeho části likvidovaného v důsledku stavby, včetně nákladů na likvidaci se zahrne do nákladů na stavbu.
- 5.15. Při částečné likvidaci jednotlivého dlouhodobého hmotného majetku trvalým vyřazením věci, aniž by se majetek znehodnotil nebo ztratil způsobilost užívání, a vyřazená věc byla součástí ocenění majetku a po vyřazení má povahu samostatné movité věci, ocenění majetku se sníží o pořizovací cenu vyřazené věci. Míra odepsanosti je shodná s mírou odepsanosti původního majetku. Obdobně se postupuje v případě dlouhodobého nehmotného majetku.
- 5.16. Je-li účetní jednotka povinna bezúplatně převést dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek podle platných právních předpisů o hospodaření se státním majetkem, organizační složka státu nebo územní samosprávný celek jednorázově odepíše pořizovací cenu na vrub účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku a ve prospěch příslušného majetkového účtu. Příspěvková organizace odepíše pořizovací cenu ve prospěch příslušného majetkového účtu a na vrub příslušného účtu oprávek, pokud je majetek plně odepsán, a pokud majetek není plně odepsán, zaúčtuje zůstatkovou cenu ve prospěch příslušného účtu oprávek a na vrub účtu 901-Fond dlouhodobého majetku.
- 5.17. Organizační složka státu nebo územní samosprávný celek veškeré úbytky dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku z používání vyúčtuje v pořizovací ceně na vrub účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku.
- 5.18. Příspěvkové organizace zůstatkovou cenu odpisovaného dlouhodobého majetku a pořizovací cenu neodpisovaného dlouhodobého hmotného majetku vyúčtují na vrub účtů
- 552 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v případě prodeje,
 - 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v případě likvidace,
 - 548 - Manka a škody v případě manka nebo škody,
 - 546 - Dary v případě darování,
 - 367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů při nepeněžitém vkladu do obchodní společnosti či družstva,
 - 901 - Fond dlouhodobého majetku v případě neodpisovaného majetku, anebo při převodu majetku podle zvláštních právních předpisů.
- Zůstatková cena uvedená v bodech a) až d) se zároveň vyúčtuje na vrub účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku a ve prospěch účtu 916 - Fond reprodukce dlouhodobého majetku.
- Dlouhodobý nehmotný majetek vyřazený z používání se zaúčtuje na vrub účtů účtové skupiny 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a ve prospěch účtů účtové skupiny 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek.
- 5.19. Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku a pořízení dlouhodobého hmotného majetku, které je trvale zastaveno a vlastníkem v něm nebude pokračováno, jakož i dodávky prací, které v průběhu pořízení dlouhodobého majetku se staly neupotřebitelné v důsledku následně vydaných právních předpisů, se odepíší
- u organizační složky státu nebo územního samosprávného celku na vrub účtu 410 - Materiální náklady,
 - u příspěvkové organizace na vrub účtu 549 - Jiné ostatní náklady.

6. Účtování při pronájmu

- 6.1. Při účtování pronajatého majetku odpisovaného nájemcem podle § 28 zákona o daních z příjmů se postupuje takto:

- a) majetek přenechaný k užívání pronajímatel převede z účtu účtových skupin 01, 02, 03, 07 a 08 na vrub účtu 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek. Dále se majetek ze strany dal účtu 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek vyúčtuje na vrub účtu 378 - Jiné pohledávky,
- b) majetek přenechaný k užívání nájemce vyúčtuje na vrub účtu účtových skupin 01, 02 a 03 a ve prospěch účtu 954 - Závazky z pronájmu v ocenění majetku u pronajímatele a uvedeném ve smlouvě,
- c) majetek vrácený po zániku nájemní smlouvy nájemce vyúčtuje ve prospěch účtu účtových skupin 01, 02 a 03, na vrub účtů účtových skupin 07 a 08 a na vrub účtu 954 - Závazky z pronájmu, popřípadě na vrub účtu 379 - Jiné závazky, jde-li o organizační složky státu nebo územní samosprávné celky,
- d) majetek vrácený po zániku nájemní smlouvy pronajímatel, pokud se jedná o příspěvkovou organizaci, vyúčtuje na vrub účtů účtových skupin 01, 02 a 03 a ve prospěch účtů účtových skupin 07 a 08, se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 378 - Jiné pohledávky. Organizační složka státu nebo územní samosprávný celek zachytí vrácený majetek v pořizovací ceně na vrub účtů účtových skupin 01, 02 a 03 a ve prospěch účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku. Pokud by měl být vrácený majetek znovu pronajat, vyúčtuje se na vrub účtu 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek a ve prospěch účtu 378 - Jiné pohledávky.
- 6.2. Při účtování nájemného v případě pronajátého majetku se postupuje tak, že celková částka za pronájem sjednaná ve smlouvě se rozdělí na dvě složky:
- a) na složku odpovídající výši odpisů, popřípadě částce na budoucí odkoupení majetku, o které účtuje nájemce na vrub účtu 954 - Závazky z pronájmu, a pronajímatel ve prospěch účtu 378 - Jiné pohledávky,
- b) na složku nájemného, o které účtuje nájemce na vrub účtu 518 - Ostatní služby a ve prospěch účtu 321 - Dodavatelé (jde-li o majetek, který bude využíván územním samosprávným celkem při provozování hospodářské činnosti anebo příspěvkovou organizací) a pronajímatel ve prospěch účtu 652 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku se souvztažným zápisem na vrub účtu 311 - Odběratelé. Pokud je nájemcem dlouhodobého majetku organizační složka státu nebo územní samosprávný celek, zúčtuje zároveň běžně odpisy na vrub účtu 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a ve prospěch účtu 379 - Jiné závazky.
- 6.3. Úhradu závazků z pronájmu účtují organizační složky státu nebo územní samosprávné celky (nájemce) složitým účetním zápisem na vrub účtu 954 - Závazky z pronájmu (pokud jde o částku odpisů) a na vrub účtu 321 - Dodavatelé (pokud jde o částku nájemného) a ve prospěch účtu 241 - Běžný účet. Obdobně účtují příspěvkové organizace. Pronajímatel, pokud je organizační složkou státu nebo územním samosprávným celkem, účtuje příjem nájemného na vrub účtu 241 - Běžný účet a ve prospěch účtu 311 - Odběratelé. Úhradu odpisů účtuje na vrub účtu 235 - Příjmový účet a ve prospěch účtů 206 nebo 216 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z finančního majetku organizačních složek státu, resp. územních samosprávných celků.. Pokud je pronajímatelem příspěvková organizace, účtuje příjem nájemného a odpisů na vrub účtu 241 - Běžný účet a ve prospěch účtu 378 - Jiné pohledávky (odpisy) a ve prospěch účtu 311 - Odběratelé (nájemné).
- 6.4. Vypořádání případných závazků a pohledávek po zániku nájemní smlouvy, tj. v případě zůstatku účtů 954 - Závazky z pronájmu a 378 - Jiné pohledávky, se provede v souladu s ujednáním ve smlouvě.
- 6.5. Při účtování technického zhodnocení odpisovaného nájemcem podle § 28 zákona o daních z příjmů se při zániku nájemní smlouvy postupuje takto:
- a) pokud je nájemcem organizační složka státu nebo územní samosprávný celek, vyúčtuje pořizovací cenu technického zhodnocení na vrub účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku a v případě, kdy je nájemcem příspěvková organizace, vyúčtuje technické zhodnocení na vrub účtu 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
- b) pronajímatel, pokud je organizační složkou státu nebo územním samosprávným celkem, vyúčtuje technické zhodnocení v pořizovací ceně na vrub účtů účtové skupiny 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a ve prospěch účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku; je-li pronajímatelem příspěvková organizace, zaúčtuje v pořizovací ceně technické zhodnocení na vrub účtů účtové skupiny 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a ve prospěch účtů účtové skupiny 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku.
- 6.6. Podle výše uvedeného se postupuje pouze u smluv sjednaných před 1. lednem 2001 do sjednaného termínu ukončení smlouvy, nejpozději však do 31. prosince 2005. Obdobně se účtuje v případě smlouvy o nájmu podniku nebo jeho části podle § 488b a násl. Obchodního zákoníku,

pokud se pronajímatel a nájemcem ve smlouvě dohodli, že o najatém podniku nebo jeho části bude účtovat nájemce.

7. Analytické a podrozvahové účty

7.1. Analytické účty vede

- a) účetní jednotka podle jednotlivých složek dlouhodobého majetku. V případě souboru movitých věcí a majetkové složky, v jejímž ocenění je příslušenství, se rovněž uvádějí jednotlivé části souboru a jednotlivé kusy příslušenství věcně a v hodnotovém vyjádření. Pokud se k souboru přiřadí další věc a k majetkové složce příslušenství přiřadí nebo se naopak vyřadí, uvádí se datum přiřazení nebo vyřazení této věci nebo příslušenství,
- b) účetní jednotka podle účelu stanoveného zvláštními právními předpisy nebo vyplývajícího z požadavků vlastního řízení,
- c) nájemce odděleně za majetek.

7.2. Analytické účty podle jednotlivých složek dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku slouží k jeho identifikaci, zejména obsahují název nebo popis majetku, popř. číselné označení, datum a způsob jeho pořízení a uvedení do užívání, datum zaúčtování na účet účtové skupiny 01, 02 a 03, ocenění, údaje o zvoleném postupu účetního a daňového odpisování, roční sazby účetních a daňových odpisů, částky účetních a daňových odpisů za zdaňovací období, datum a způsob vyřazení. Dále obsahují analy-

tické účty údaje o výši odpočtu daně z přidané hodnoty. Plátcí DPH, kteří ve smyslu příslušných předpisů neuplatnili nárok na odpočet DPH a mají uvedený majetek oceněný včetně DPH, sledují částku DPH na analytickém účtu. Na analytických účtech nebo na podrozvahových účtech, v případech majetku, ke kterému nemá účetní jednotka vlastnické právo, je nutno tuto skutečnost zachytit s uvedením vlastníka.

7.3. Příspěvkové organizace zřizované územními samosprávnými celky vedou analytické účty dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku odděleně za majetek zřizovatele svěřený jim do užívání (např. zřizovací listinou) a majetek vlastní (např. získaný darem, děděním apod.).

7.4. Na podrozvahových účtech účtových skupin 97 až 99 se sledují důležité skutečnosti jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky a jejích ekonomických zdrojů, které lze využít. Jedná se především o využívání cizího majetku, ke kterému nemá účetní jednotka vlastnické právo, dále evidence práv, o kterých se neúčtuje (hypotéky). Na podrozvahových účtech se dále sleduje majetek podle Českého účetního standardu číslo 501.

8. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard

pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu č. 513

Dlouhodobý finanční majetek

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, 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

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
A. 5. Dlouhodobý finanční majetek		
A. 5. Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem	(061)	34
A. 5. Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem	(062)	35
A. 5. Dlužné cenné papíry držené do splatnosti	(063)	36
A. 5. Půjčky osobám ve skupině	(066)	37
A. 5. Ostatní dlouhodobé půjčky	(067)	38

A. 5. Ostatní dlouhodobý finanční majetek (069)	39
A. 5. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek (043)	40

vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.

2. Obsahové vymezení

- 2.1. Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení dlouhodobého finančního majetku uvedené v § 9.
- 2.2. Dlouhodobým finančním majetkem se stávají majetkové složky okamžikem uskutečnění účetního případu.
- 2.3. Dlouhodobým finančním majetkem jsou pro účely tohoto standardu:
 - a) dlouhodobé cenné papíry a podíly, které budou v držení účetní jednotky déle než jeden rok, tj. majetkové účasti v podnicích s rozhodujícím vlivem, v osobách s podstatným vlivem a v případech, kdy má účetní jednotka v jiné účetní jednotce menšinový vliv,
 - b) půjčky poskytnuté účetní jednotkou osobám ve skupině a ostatní půjčky s dobou splatnosti delší než jeden rok,
 - c) dlužné cenné papíry držené do splatnosti,
 - d) soubory movitých a nemovitých věcí pronajímaných jako celek podle § 28 zákona o daních z příjmů.

3. Oceňování

- 3.1. Dlouhodobý finanční majetek se oceňuje podle § 25 zákona a § 27 vyhlášky.
- 3.2. Cenné papíry a podíly se podle zákona a vyhlášky oceňují pořizovací cenou (včetně emisního ážia). Věcný vklad do obchodní společnosti nebo družstva se oceňuje také pořizovací cenou vloženého majetku, bez ohledu na případně jeho jiné ocenění ve smlouvě.
- 3.3. U dluhových cenných papírů úrokový výnos zvyšuje ocenění dluhového cenného papíru ve věcné a časové souvislosti (tj. v průběhu doby, která uplyne mezi nákupem a splatností cenného papíru). Pro účely tohoto standardu se použije definice úrokového výnosu uvedená v Českém účetním standardu číslo 509.

4. Postup účtování

- 4.1. Pořizování dlouhodobého finančního majetku se uskutečňuje zejména koupí, bezúplatným převodem (darováním), vkladem dlouhodobého majetku, poskytnutím půjčky, převodem finančních prostředků na dlouhodobé vkladové listy a termínované vklady.
- 4.2. Dlouhodobý finanční majetek se pořizuje z finančních prostředků určených pro dlouhodobý majetek podle zvláštních právních předpisů. Pořízení dlouhodobého finančního

majetku se účtuje na vrub účtu 043 - Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek nebo přímo na vrub příslušných syntetických účtů účtové skupiny 06 - Dlouhodobý finanční majetek, pokud při pořízení dlouhodobého finančního majetku nevznikají náklady související s jeho pořízením, se souvztažným zápisem ve prospěch příslušných syntetických účtů účtových skupin například

- a) 26 - Peníze, 32 - Závazky nebo syntetického účtu 959 - Ostatní dlouhodobé závazky v případě koupě a v případě poplatků, služeb apod souvisejících s pořízením,
 - b) 23 - Bankovní účty organizačních složek státu a územních samosprávných celků a 24 - Ostatní bankovní účty v případě poskytnutí půjčky, přímé koupě dlouhodobého finančního majetku, převodu finančních prostředků na dlouhodobé vkladové listy a termínované vklady,
 - c) 34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování v případě, kdy zákon o DPH stanoví, že věcný vklad je zdanitelným plněním,
 - d) 36 - Závazky k účastníkům sdružení a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů v případě upsání vkladu zejména do a. s., s. r. o., v.o. s. apod.,
 - e) 37 - Jiné pohledávky a závazky v případě uplatnění práva nákupní opce.
- 4.3. Postupy účtování dále vyplývají z Českého účetního standardu číslo 509.
 - 4.4. Snížení dlouhodobého finančního majetku se uskutečňuje zejména prodejem, inkasem splatných cenných papírů, splacením půjčky, bezúplatným převodem (darováním), výběrem dlouhodobého vkladového listu a termínovaného vkladu. Snížení dlouhodobého finančního majetku se účtuje ve prospěch příslušného syntetického účtu účtové skupiny 06 - Dlouhodobý finanční majetek a zejména na vrub účtů účtové skupiny 23 - Bankovní účty organizačních složek státu a účtové skupiny 24 - Ostatní bankovní účty.
 - 4.5. Kursové rozdíly u dluhových cenných papírů se účtují podle Českého účetního standardu číslo 505.
 - 4.6. Postup účtování dlouhodobého majetku najatého podle § 488b a násl. obchodního zákoníku, pokud se tak pronajímatel s nájemcem ve smlouvě dohodli je uveden v Českém účetním standardu číslo 512.
 - 4.7. Inventarizační rozdíly dlouhodobého finančního majetku se účtují podle ustanovení § 30 zákona a Českého účetního standardu číslo 506.

5. Analytické a podrozvahové účty

- 5.1. Analytické a podrozvahové účty se vedou podle Českého účetního standardu číslo 501.

- 5.2. Analytické účty dlouhodobého finančního majetku obsahují údaje potřebné k identifikaci dlouhodobého finančního majetku.
- 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 97 až 99 se sledují důležité skutečnosti, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky a jejích ekonomických zdrojů, které lze využít, například cenný papír nebo podíl, kdy jeho ocenění je nulové.
6. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 514

Zásoby

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování zásob za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
B.1. Materiál na skladě	(112)	43
B.1. Pořízení materiálu (111 nebo 119) a Materiál na cestě		44
B.1. Nedokončená výroba	(121)	45
B.1. Polotovary vlastní výroby	(122)	46
B.1. Výrobky	(123)	47
B.1. Zvířata	(124)	48
B.1. Zboží na skladě	(132)	49
B.1. Pořízení zboží (131 nebo 139) a Zboží na cestě		50

vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.

2. Obsahové vymezení

Základní ustanovení o zásobách jsou obsažena v § 11 a § 28 vyhlášky.

3. Oceňování zásob

Zásoby se oceňují podle zákona, a to

- a) zásoby nakoupené pořizovacími cenami,
- b) zásoby vytvořené vlastní činností včetně přírůstků zvířat vlastními náklady
- c) příchovky zvířat se oceňují vlastními náklady, nelze-li je zjistit, reprodukčními pořizovacími cenami, které si stanoví podle ustanovení zákona účetní jednotka sama.

Zásoby stejného druhu lze vést na skladě v ocenění cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen nebo vlastních nákladů nebo způsobem, kdy první cena pro ocenění přírůstku zásob se použije jako první cena pro ocenění úbytku zásob. Vážený aritmetický průměr je nutno počítat nejméně jednou za měsíc. V rámci jednoho analytického účtu zásob je nutno používat buď ocenění cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem nebo způsobem, kdy první cena pro ocenění přírůstku zásob se použije jako první cena pro ocenění úbytku zásob.

Pořizovací cenu zásob lze analytickými účty rozdělit na cenu zásob, za kterou byl majetek pořízen a náklady s pořízením související nebo na předem stanovenou cenu zásob a odchylku od skutečné ceny zásob a náklady s pořízením související. Při vyskladnění zásob se tyto náklady, popř. odchylky rozpouštějí způsobem závazně stanoveným účetní jednotkou.

Zásoby pořízené bezplatně, nalezené (přebytky zásob), odpad a zbytkové produkty vrácené z výroby či jiné činnosti se ocení reprodukční pořizovací cenou.

Pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou jsou zásoby skutečně pořízeny včetně nákladů s jejich pořízením souvisejících (např. přeprava, provize, clo,

pojistné). Z vnitroorganizačních služeb souvisejících s pořizováním zásob nákupem a se zpracováním zásob se do pořizovací ceny aktivuje pouze přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu.

Vlastními náklady u zásob vytvořených vlastní činností se rozumějí přímé náklady na ně vynaložené, popř. i část nepřímých nákladů, která se k této činnosti vztahuje. Finanční náklady související s použitím cizích zdrojů (např. úroky), mohou být zahrnuty do vlastních nákladů pouze tehdy, spadají-li do období jejich vytváření. Náklady se rozumí buď skutečná výše nákladů, nebo výše podle operativních (plánových) kalkulací. Náklady podle operativních (plánových) kalkulací jsou náklady stanovené v konkrétních technických, technologických, ekonomických a organizačních podmínkách určených technickou přípravou výroby pro uskutečnění výkonů.

Vyskladnění zásob oceňuje účetní jednotka v cenách, v nichž jsou zásoby oceňovány na skladě.

4. Postup účtování

Účtování pořízení a úbytku zásob se provádí podle způsobu A nebo B.

4.1. Způsob A

4.1.1. Nákupy od jiných subjektů a aktivace materiálu a zboží.

4.1.1.1. V průběhu účetního období se složky pořizovací ceny nakupovaných zásob účtují na vrub účtu 111 - Pořízení materiálu nebo 131 - Pořízení zboží se souvztažným zápisem na příslušných účtech zúčtovacích vztahů, popř. na finančních účtech. Vnitroorganizační služby, které souvisí s přepravou dodávek zásob, se aktivují. Aktivace materiálu, služeb a zboží se účtuje u organizačních složek státu a územních samosprávných celků v rámci jejich hlavní činnosti na vrub příslušných účtů zásob se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků.

Aktivace materiálu, služeb a zboží u hospodářské činnosti územních samosprávných celků a u příspěvkových organizací se účtuje na vrub příslušných účtů zásob se souvztažným zápisem na příslušném účtu účtové skupiny 62 - Aktivace. Převzetí materiálu a zboží na sklad provádí účetní jednotka v pořizovacích cenách u nákupů a ve vlastních nákladech u zásob vlastní výroby účetním zápisem na vrub účtu 112 - Materiál na skladě nebo 132 - Zboží na skladě a ve prospěch účtu 111 - Pořízení materiálu nebo 131 - Pořízení zboží. Spotřeba materiálu se účtuje u organizačních složek státu a územních samosprávných celků běžně na vrub účtu 410 - Materiální náklady a u prodeje materiálu a zboží

na vrub účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků. U hospodářské činnosti a územních samosprávných celků a příspěvkových organizací se spotřeba materiálu a prodej zboží účtují běžně na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 - Spotřebované nákupy. Prodej materiálu se účtuje na vrub účtu 554 - Prodaný materiál se souvztažným zápisem na příslušném účtu zásob.

4.1.1.2. Zásoby vlastní výroby

V organizačních složkách státu a územních samosprávných celcích se přírůstky zásob oceněné vlastními náklady zaúčtují na vrub účtů účtové skupiny 12 - Zásoby vlastní výroby se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků. Při vyskladnění zásob se u organizačních složek státu a územních samosprávných celků účtuje na vrub příslušných účtů účtové třídy 4 - Náklady organizačních složek státu a územních samosprávných celků a ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 12 - Zásoby vlastní výroby.

Územní samosprávné celky zásoby vlastní výroby pořízené v rámci hospodářské činnosti a příspěvkové organizace zaúčtují jejich přírůstky na vrub účtů účtové skupiny 12 - Zásoby vlastní výroby a ve prospěch účtů účtové skupiny 61 - Změny stavu vnitroorganizačních zásob. Při vyskladnění zásob se účtuje na vrub příslušných účtů účtové skupiny 61 - Změny stavu vnitroorganizačních zásob a ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 12 - Zásoby vlastní výroby.

4.2. Způsob B

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

4.2.1.1. V průběhu účetního období se složky pořizovací ceny nakupovaných zásob účtují u organizačních složek státu a územních samosprávných celků na vrub účtu 410 - Materiální náklady se souvztažným zápisem na příslušných účtech zúčtovacích vztahů nebo na bankovních účtech rozpočtových prostředků. Vnitroorganizační služby, které souvisejí s přepravou dodávek zásob, se aktivují. Aktivace materiálu se účtuje na vrub účtu 410 souvztažným zápisem ve prospěch účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků. Uvedený postup není možno použít při nákupu zboží.

Územní samosprávné celky za hospodářskou činnost a příspěvkové organizace v průběhu účetního období účtují složky pořizovací ceny nakupovaných zásob na vrub příslušných účtů účtové skupiny 50 - Spotřebované nákupy se souvztáhným zápisem na příslušných účtech zúčtovacích vztahů nebo na finančních účtech. Vnitroorganizační služby, které souvisí s přepravou dodávek zásob, se aktivují. Aktivace materiálu, služeb a zboží se účtuje na vrub účtů účtové skupiny 50 - Spotřebované nákupy souvztáhně s příslušným účtem účtové skupiny 62 - Aktivace. Při uzavírání účetních knih se počáteční stavy účtů 112 - Materiál na skladě u organizačních složek státu a územních samosprávných celků převedou na vrub účtu 410 - Materiální náklady. Stav zásob zjištěný podle skladové evidence se zaúčtuje na vrub účtu 112 - Materiál na skladě se souvztáhným zápisem ve prospěch účtu 410. Manka nad normu přirozených úbytků se zachytí na vrub účtu 460-Manka a škody a ve prospěch účtu 112 - Materiál na skladě. Přebytky zásob se zaúčtují ve prospěch účtu 201 nebo 211 - Financování výdajů organizačních složek státu, resp. územních samosprávných celků a na vrub účtu 112 - Materiál na skladě.

Územní samosprávný celek u hospodářské činnosti a příspěvková organizace při uzavírání účetních knih převede počáteční stavy účtů 112 - Materiál na skladě, 132 - Zboží na skladě na vrub účtů 501 - Spotřeba materiálu a 504 - Prodané zboží. Stav zásob podle skladové evidence se zaúčtuje u materiálu na vrub účtu 112 - Materiál na skladě souvztáhně s účtem 501 - Spotřeba materiálu a na vrub účtu 132 - Zboží na skladě souvztáhně s účtem 504 - Prodané zboží. Manka nad normu přirozených úbytků se zachytí na vrub účtu 548 - Manka a škody. Přebytky zásob se zaúčtují ve prospěch účtu 649 - Jiné ostatní výnosy, popř. ve prospěch účtů účtové skupiny 50 - Spotřebované nákupy.

Při uplatnění způsobu B je nutno vést skladovou evidenci běžně, aby bylo možno zjistit a prokázat stav zásob v průběhu účetního období a složky pořizovací ceny zásob (např. na skladních kartách, v datových souborech počítače apod.).

4.2.1.2. Zásoby vlastní výroby

U organizačních složek státu a územních samosprávných celků v průběhu účetního období se v účtové skupině 12 - Zásoby vlastní výroby neprovádějí žádné účetní zápisy a vynaložené náklady na výrobu se běžně účtují na příslušných účtech účtové třídy 4 - Náklady organizačních složek státu a územních samosprávných celků. U územních samosprávných celků za hospodářskou činnost a u příspěvkových organizací se v průběhu účetního období v účtové skupině 12 -

Zásoby vlastní výroby neprovádějí žádné účetní zápisy a vynaložené náklady na výrobu se běžně účtují na příslušných účtech účtové třídy 5 - Náklady územních samosprávných celků vynaložené na hospodářskou činnost a náklady příspěvkových organizací.

Při uzavírání účetních knih se u organizačních složek státu a územních samosprávných celků počáteční stavy zásob účtované na příslušných účtech účtové skupiny 12 - Zásoby vlastní výroby převedou na vrub účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků. Stav zásob zjištěný podle skladové evidence se vyúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 12 - Zásoby vlastní výroby a ve prospěch účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků.

4. 3. Účetní jednotka může účtovat zásoby způsobem A i způsobem B. V rámci analytických účtů podle míst uskladnění (odpovědných osob) však může být uplatněn pouze jeden z uvedených způsobů.

Stav účtu 111 nebo 131 k 30. 6. se uvede v příslušném sloupci rozvahy (bilance) na příslušné položce účtu 119 nebo 139. Při uzavírání účetních knih se u obou způsobů účtování zásob účtují zásoby na cestě na vrub účtu 119 - Materiál na cestě nebo 139 - Zboží na cestě. Nevyfakturované dodávky se účtují ve prospěch účtu 389 - Dohadné účty pasivní.

Při způsobu A lze nákupy materiálu účtovat přímo na účet 112 - Materiál na skladě, nákupy zvířat na účet 124 - Zvířata a nákupy zboží na účet 132 - Zboží na skladě.

O zásobách daných ke zpracování jiné účetní jednotce, do konsignačních skladů či zapůjčených mimo účetní jednotku musí být vedeny analytické účty s uvedením místa uložení.

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

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

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.

Územní samosprávný celek za hospodářskou činnost a příspěvková organizace účtují převod zásob vlastní výroby do vlastních prodejen prostřednictvím účtu 621 - Aktivace materiálu a zboží.

Účetní jednotka může stanovit svým vnitřním předpisem vždy pro příslušné účetní období

normy přirozených úbytků zásob a též rozhodne o druzích materiálu účtovaných přímo do spotřeby, tj. bez zaúčtování na sklad, vždy však se zřetelem, že spotřeba materiálu vykázaná v účetní závěrce musí odpovídat skutečné spotřebě materiálu.

Účet 111 - Pořízení materiálu je kalkulační účet sloužící k zjištění pořizovací ceny materiálu při způsobu A účtování zásob. Dodávky materiálu je dovoleno v průběhu účetního období účtovat přímo na vrub účtu 112 - Materiál na skladě. Při uzavírání účetních knih nevykazuje tento účet zůstatek.

Na účet 112 - Materiál na skladě se při způsobu A účtování zásob účtuje nakoupený a převzatý materiál oceněný v pořizovacích cenách a materiál vlastní výroby oceněný ve vlastních nákladech. Při způsobu B účtování zásob se zde účtuje jen při uzavírání účetních knih.

Na účet 119 - Materiál na cestě se účtují vyúčtování (faktury) za dodaný materiál (§ 412 a následující obchodního zákoníku), který účetní jednotka ještě nepřevzala.

Na účet 121 - Nedokončená výroba při způsobu A účtování zásob se účtuje o stavu a pohybu zásob nedokončené výroby ve vlastních nákladech. Při způsobu B se zde účtuje při uzavírání účetních knih.

Na účet 122 - Polotovary vlastní výroby při způsobu A účtování zásob se účtuje o stavu a pohybu zásob polotovarů vlastní výroby v ocenění uvedeném u účtu 121 - Nedokončená výroba. Neznamená to však, že musí být bezpodmínečná vazba struktury nákladů u nedokončené výroby a polotovarů. Při způsobu B účtování zásob se zde účtuje při uzavírání účetních knih.

Na účet 123 - Výrobky při způsobu A účtování zásob se účtuje o stavu a pohybu výrobků vlastní výroby v ocenění uvedeném u účtu 121 - Nedokončená výroba. Neznamená to však, že musí být bezpodmínečná vazba struktury nákladů u nedokončené výroby a výrobků. Při způsobu B účto-

vání zásob se zde účtuje při uzavírání účetních knih.

Na účet 124 - Zvířata při způsobu A účtování zásob se účtuje o stavu a pohybu zvířat. Nakoupená zvířata se oceňují v pořizovacích cenách, zvířata vlastního odchovu (příchovky) ve vlastních nákladech nebo reprodukčními pořizovacími cenami. Přírůstky zvířat se oceňují vlastními náklady. Při způsobu B účtování zásob se zde účtuje při uzavírání účetních knih.

Účet 131 - Pořízení zboží je kalkulační účet sloužící k zjištění pořizovací ceny zboží při způsobu A účtování zásob. Dodávky zboží je dovoleno v průběhu účetního období účtovat přímo na vrub účtu 132 - Zboží na skladě. Při uzavírání účetních knih nevykazuje tento účet zůstatek.

Na účet 132 - Zboží na skladě při způsobu A účtování zásob se účtuje o stavu a pohybu nakoupeného a převzatého zboží v pořizovacích cenách, u aktivovaného zboží v ocenění uvedeném u účtu 121 - Nedokončená výroba. Při způsobu B účtování zásob se zde účtuje při uzavírání účetních knih.

Na účet 139 - Zboží na cestě se účtují vyúčtování (např. faktury) za dodané zboží (v souladu s ustanoveními obchodního zákoníku), které účetní jednotka ještě nepřevzala.

5. Analytické účty

Analytické účty se vedou podle druhů či skupin zásob na skladních kartách či v datových souborech počítače (v účetních jednotkách provozujících maloobchodní činnost alespoň podle hmotně odpovědných osob či podle míst uložení).

Analytické účty podle druhu či skupin zásob slouží k jejich identifikaci a obsahují zejména označení, datum pořízení, datum vyskladnění, ocenění, údaje o množství.

6. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu č. 515

Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších před-

pisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,

pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování krátkodobého finančního majetku a krátkodobých finančních úvěrů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
B.3. Majetkové cenné papíry (251) k obchodování		84
B.3. Dlužné cenné papíry (253) k obchodování		85
B.3. Ostatní cenné papíry (256)		86
B.3. Pořízení krátkodobého finančního majetku (259)		87
D.4. Krátkodobé bankovní úvěry (281)		191
D.4. Eskontované krátkodobé dluhopisy (směnky) (282)		192
D.4. Vydané krátkodobé dluhopisy (283)		193
D.4. Ostatní krátkodobé závazky (finanční výpomoci) (289)		194

vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.

2. Obsahové vymezení

Základní ustanovení pro krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry jsou obsažena v § 17 vyhlášky.

3. Postup účtování

3.1. Krátkodobý finanční majetek

O krátkodobých cenných papírech majetkového a dlužného charakteru účtují územní samosprávné celky a příspěvkové organizace na účtech účtové skupiny 25 - Krátkodobý finanční majetek. Na účtu 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování se účtuje o krátkodobých vkladových cenných papírech majetkové povahy, které v době pořízení jsou splatnými, popř. určené k prodeji, a to nejpozději do 1 roku od jejich pořízení. Jsou jimi např. akcie, podílové listy investičních společností.

Na účtu 253 - Dlužné cenné papíry k obchodování se účtuje stav, pořízení, úbytek cenných papírů úvěrové povahy, které má územní samosprávný celek nebo příspěvková organizace v držení převážně za účelem obchodování s nimi. Nakoupeným dlužným cenným papírem je např. dluhopis, obligace, vkladový list, pokladniční poukázka, úvěrový a dividendový kupon, směnka pořízená za účelem obchodování ap.

Na účtu 256 - Ostatní cenné papíry se účtují ostatní cenné papíry, např. nakoupené opční listy. Pokud nakoupené opční listy jsou v držení až do dne uplatnění přednostního práva, odepíše se v tento den do nákladů:

- u organizační složky státu a územního samosprávného celku na vrub účtu 420 - Služby a náklady nevýrobní povahy,
- u příspěvkové organizace a u hospodářské činnosti územních samosprávných celků na vrub účtu 549 - Jiné ostatní náklady, ať je právo opce uplatněno či nikoliv.

Na účtu 259 - Pořízení krátkodobého finančního majetku účtují účetní jednotky podle Českého účetního standardu číslo 509.

U všech účtů účtové skupiny 25 organizační složky státu a územní samosprávné celky analytickými účty rozlišují, zda cenné papíry byly pořízeny z rozpočtových nebo mimorozpočtových prostředků.

3.2. Krátkodobé bankovní a ostatní přijaté výpomoci

Přijaté krátkodobé bankovní úvěry, vydané krátkodobé dluhopisy a jiné přijaté krátkodobé finanční výpomoci účtují územní samosprávné celky a příspěvkové organizace na účtech účtové skupiny 28 - Krátkodobé bankovní a ostatní přijaté výpomoci.

Na účtu 281 - Krátkodobé bankovní úvěry se účtují úvěry poskytnuté bankou na dobu jeden rok a kratší. Územní samosprávný celek účtuje o přijatém bankovním úvěru na straně Dal tohoto účtu a na vrub

- účtu 231 - Základní běžný účet v případě, že částka ve výši poskytnutého úvěru je převedena na základní běžný účet,
- účtu 321 - Dodavatelé v případě, kdy banka uhrazuje jednotlivé faktury přímo z úvěrového účtu. V tomto případě se u účtu 281 uvádí v analytickém účtu rozpočtová skladba třídy 5 nebo 6.

Při provedených splátkách úvěrů se rozpočtová skladba vyjádří jak u účtu 231 - Základní běžný účet, tak i u účtu 281 - Krátkodobé bankovní úvěry s použitím položek rozpočtové skladby.

Úhrady krátkodobých úvěrů územní samosprávné celky provádějí ze základního běžného účtu.

Příspěvkové organizace účtují částky poskytnutých úvěrů na straně Dal tohoto účtu a na straně Má dáti

- účtu 241 - Běžný účet v případě, kdy je úvěr převeden bankou na tento účet, anebo
- účtu 321 - Dodavatelé, pokud jsou z úvěrového účtu přímo uhrazovány faktury.

Na účtu 282 - Eskontované krátkodobé dluhopisy (směnky) účtují územní samosprávné celky a příspěvkové organizace úvěry poskytované

bankou na eskontované směnky, popř. jiné cenné papíry, které převzala banka k inkasu.

Poskytnutí úvěru se účtuje ve prospěch účtu 282 - Eskontované krátkodobé dluhopisy (směnky) a na vrub příslušného bankovního účtu účetní jednotky (u územních samosprávných celků na vrub příjmového účtu, u příspěvkových organizací na vrub běžného účtu). Předání směnky bance k eskontu se vyúčtuje na vrub účtu 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry a ve prospěch účtu 312 - Směnky k inkasu. Po obdržení avíza od banky o provedené úhradě směnky nebo cenného papíru dlužníkem, vyúčtuje účetní jednotka úhradu poskytnutého úvěru zápisem na vrub účtu 282 a ve prospěch účtu 313. Souvztažným účtem k účtu 312 - Směnky k inkasu je účet 215 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti územních samosprávných celků.

Obdobně se na vrub účtu 282 zúčtuje bankou vrácená směnka nebo cenný papír v případě, že dlužník odmítl provést úhradu. Tento případ se vyúčtuje zápisem na vrub účtu 282 a ve prospěch účtu 313. Banka současně vyinkasuje dlužnou částku. U příspěvkových organizací se provede inkaso z běžného účtu, u územních samosprávných celků z výdajového účtu nebo ze základního běžného účtu. V případě úhrady ze základního běžného účtu účtuje územní samosprávný celek tuto úhradu na vrub účtu 218 - Zúčtování výdajů územních samosprávných celků a ve prospěch

účtu 231 - Základní běžný účet. V případě úhrady z výdajového účtu účtuje účetní jednotka úhradu ve prospěch účtu 232 - Vkladový výdajový účet nebo účtu 223 - Bankovní účty k limitům organizačních složek státu a na vrub příslušného účtu v účtové třídě 4 - Náklady organizačních složek státu a územních samosprávných celků.

Na účtu 283 - Vydané krátkodobé dluhopisy se účtuje o krátkodobých dluhopisech, které mají dobu splatnosti do 1 roku. Emitent vyúčtuje krátkodobé dluhopisy ve prospěch tohoto účtu a na vrub účtu 375 - Pohledávky z vydaných dluhopisů.

Na účtu 289 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci účtují příspěvkové organizace o přijatých výpomocích (půjčkách) poskytnutých od ostatních osob, s výjimkou bank na základě smluv.

4. Analytické účty

Analytické účty se vedou podle jednotlivých druhů vkladových cenných papírů, druhů cenných papírů, druhů poskytnutých úvěrů, druhů eskontovaných cenných papírů, druhů dluhopisů a u ostatních krátkodobých finančních výpomocí podle jednotlivých věřitelů.

5. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu č. 516

Zúčtovací vztahy

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování zúčtovacích vztahů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
B.2. Odběratelé	(311)	52
B.2. Směnky k inkasu	(312)	53
B.2. Pohledávky za eskontované cenné papíry	(313)	54
B.2. Poskytnuté provozní zálohy	(314)	55
B.2. Pohledávky za rozpočtové příjmy	(315)	56
B.2. Ostatní pohledávky	(316)	57
B.2. Pohledávky za účastníky sdružení	(358)	59

B.2. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění (336)	60
B. 2. Daň z příjmů (341)	61
B.2. Ostatní přímé daně (342)	62
B.2. Daň z přidané hodnoty (343)	63
B.2. Ostatní daně a poplatky (345)	64
B.2. Pohledávky z pevných termínových operací (373)	65
B.2. Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem (346)	67
B.2. Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem územních samosprávných celků (348)	68
B.2. Pohledávky za zaměstnanci (335)	70
B.2. Pohledávky z vydaných dluhopisů (375)	71
B.2. Jiné pohledávky (378)	72
B.5. Přechodné účty aktivní	
B.5. Náklady příštích období (381)	120
B.5. Příjmy příštích období (385)	121
B.5. Kurzové rozdíly aktivní (386)	122
B.5. Dohadné účty aktivní (388)	123
D.3. Dodavatelé (321)	167
D.3. Směnky k úhradě (322)	168
D.3. Přijaté zálohy (324)	169
D.3. Ostatní závazky (325)	170
D.3. Závazky z pevných termínových operací a opcí (373)	171
D.3. Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů (367)	173
D.3. Závazky k účastníkům sdružení (368)	174
D.3. Zaměstnanci (331)	176
D.3. Ostatní závazky vůči zaměstnancům (333)	177
D.3. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění (336)	179
D.3. Daň z příjmů (341)	180
D.3. Ostatní přímé daně (342)	181
D.3. Daň z přidané hodnoty (343)	182
D.3. Ostatní daně a poplatky (345)	183
D.3. Vypořádání přeplatků dotací a ostatních závazků se státním rozpočtem (347)	185
D.3. Vypořádání přeplatků dotací a ostatních závazků s rozpočtem územních samosprávných celků (349)	186
D.3. Jiné závazky (379)	188

D.5. Přechodné účty pasivní	
D.5. Výdaje příštích období (383)	197
D.5. Výnosy příštích období (384)	198
D.5. Kurzové rozdíly pasivní (387)	199
D.5. Dohadné účty pasivní (389)	200

vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu základní ustanovení pro zúčtovací vztahy obsahují § 12, § 15, § 19b, § 20 vyhlášky.

Zúčtovací vztahy zejména obsahují:

- a) pohledávky z obchodních vztahů, tj. dlouhodobé a krátkodobé pohledávky za odběrateli a poskytnuté zálohy dodavatelům s výjimkou záloh na dlouhodobý majetek (skupina 31 - směrné účtové osnovy). Rozlišení na dlouhodobé a krátkodobé pohledávky se zajistí analytickými účty k jednotlivým účtům,
- b) krátkodobé závazky z obchodních vztahů, tj. krátkodobé závazky vůči dodavatelům, a přijaté krátkodobé zálohy od odběratelů (skupina 32 - směrné účtové osnovy),
- c) zúčtování se zaměstnanci ze závislé činnosti, jakož i ostatní tituly zúčtování ve vztahu k nim, včetně zúčtování sociálního zabezpečení. Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení je pojímáno jak ve vztahu k účetní jednotce, tak ve vztahu k zaměstnancům (účtová skupina 33 - směrné účtové osnovy),
- d) zúčtování s finančními orgány z titulu přímých a nepřímých daní, zúčtování poplatků a zúčtování dotací na dlouhodobý majetek a provozních dotací (skupina 34 - směrné účtové osnovy),
- e) pohledávky za účastníky sdružení (účtová skupina 35 - směrné účtové osnovy),
- f) závazky ke sdružením a účastníkům sdružení (účtová skupina 36 - směrné účtové osnovy),
- g) jiné pohledávky a závazky (skupina 37 - směrné účtové osnovy),
- h) zúčtování časového rozlišení nákladů a výnosů prostřednictvím přechodných účtů (účty 381 až 389) pro zajištění nezávislosti jednotlivých účetních období,
- i) zúčtování opravné položky k zúčtovacím vztahům, vnitřní zúčtování (účtová skupina 39 - směrné účtové osnovy),

3. Postup účtování

- 3.1. Ve prospěch účtu 336 se účtují závazky ze sociálního zabezpečení k příslušným institucím, tj. fondu sociálního pojištění, fondu zaměstnanosti a fondu zdravotní pojištění, jak ze zákonné výše, tak z dobrovolného plnění hrazeného zaměstnavatelem, a sice se souvztažnými zápisy u organi-

zační složky státu a územního samosprávného celku za zaměstnance vykonávající hlavní činnost se souvztažným zápisem na vrub účtu 420 - Služby a náklady nevýrobní povahy, u územního samosprávného celku za zaměstnance vykonávající hospodářskou činnost a u příspěvkové organizace za všechny zaměstnance na vrub účtů 524 - Zákonné sociální pojištění a 525 - Ostatní sociální pojištění. Částky hrazené zaměstnancem se vyúčtují na vrub účtu 331 - Zaměstnanci. Na vrub účtu 336 se účtují nároky na výplaty sociálních dávek se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 331 - Zaměstnanci.

3.2. Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování

3.2.1. Daň z příjmů (syntetický účet 341)

Účtují se zde placené zálohy na daň z příjmů v průběhu roku a sražená daň z příjmů zdaněných zvláštní sazbou daně v případech, kdy ve smyslu zákona o daních z příjmů lze sraženou daň započíst na celkovou daňovou povinnost. Při uzavírání účetních knih se zde vyúčtuje závazek účetní jednotky ze splatné daně k finančnímu orgánu za zdaňovací období podle daňového ustanovení zákona o daních z příjmů, a to se souvztažným zápisem na vrub účtu 591 - Daň z příjmů.

3.2.2. Ostatní přímé daně (syntetický účet 342)

Účtuje se zde daň z příjmů, jejíž odvod finančnímu orgánu zajišťuje účetní jednotka jako plátcе daně za daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům daně, např. zaměstnancům.

3.2.3. Daň z přidané hodnoty (syntetický účet 343)

Ve prospěch účtu se účtuje podle daňových dokladů daňová povinnost účetní jednotky ze splatné daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období vůči finančnímu orgánu, a to se souvztažným zápisem na vrub účtu 311 - Odběratelé, 316 - Ostatní pohledávky, 335 - Pohledávky za zaměstnanci, 378 - Jiné pohledávky, resp. na vrub účtů v účtových třídách 0, 1 a 5, jestliže zdanitelné plnění bylo uskutečněno pro vlastní potřebu účetní jednotky nebo při bezúplatném plnění ve prospěch jiných osob. Účtuje se zde i daňový dobropis (snížení daně) a vrubopis (zvýšení daně) při opravě základu daně, podle něhož byl původní závazek vyúčtován.

Na vrub účtu se účtuje podle daňových dokladů nárok vůči finančnímu orgánu na odpočet DPH ve zdaňovacím období, ve kterém plátcе daně daň na vstupu zaučtoval, a to se souvztažným zápisem ve prospěch účtů 321 - Dodavatelé, 325 - Ostatní závazky, 379 - Jiné závazky, 954 - Závazky z pronájmu, 955 - Dlouhodobé přijaté zálohy, 959 - Ostatní dlouhodobé závazky. Na vrub tohoto účtu se dále účtuje placení daně finančnímu orgánu, zálohy na daň a nárok na vrácení daně při nadměrném odpočtu.

Účtování na tomto účtu musí být uspořádáno tak, aby účetní jednotka na jeho podkladě prokázala finančnímu orgánu v návaznosti na daňové příznání

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

Oprávněný vývozce prokazuje finančnímu orgánu výše uvedené údaje odděleně pro vývoz zboží do zahraničí.

3.2.4. Ostatní daně a poplatky (syntetický účet 345)

Ve prospěch účtu se účtuje podle daňových dokladů daňová povinnost účetní jednotky ze spotřebních daní za zdaňovací období vůči finančnímu orgánu, a to se souvztažným zápisem na vrub účtu 311 - Odběratelé, 316 - Ostatní pohledávky, 335 - Pohledávky za zaměstnanci, 378 - Jiné pohledávky, resp. na vrub účtů v účtové třídě 1 a 5, jestliže zdanitelné plnění bylo uskutečněno pro vlastní potřebu účetní jednotky nebo při bezúplatném plnění ve prospěch jiných osob, jakož i při vzniku manka a škody na vybraných výrobcích.

Na vrub účtu 345 se účtuje odvod daně nebo zálohové pevné částky a vyrovnání daňové povinnosti ze spotřebních daní. Dále se na vrub účtu 345 účtuje podle daňových dokladů nárok vůči finančnímu orgánu na vrácení daně za zdaňovací období, a to se souvztažným zápisem ve prospěch účtů 321 - Dodavatelé, 325 - Ostatní závazky, 379 - Jiné závazky, 954 - Závazky z pronájmu a 959 - Ostatní dlouhodobé závazky.

Účtování o spotřebních daních musí být uspořádáno tak, aby účetní jednotka na jeho podkladě prokázala finančnímu orgánu, v návaznosti na daňové příznání:

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

Účtuje se zde i o dalších daních ve vztahu k příslušným daňovým předpisům, např. o dani silniční, dani z nemovitostí, dani dědické, dani darovací, dani z převodu nemovitostí.

Poplatky se účtují ve prospěch tohoto účtu (příslušného příjemce poplatků) se souvztažným zápisem na vrub účtu 538 - Ostatní daně a poplatky. Placení poplatků se vyúčtuje na vrub tohoto účtu.

- 3.2.5. Na účtech 346 a 348 účtují příspěvkové organizace dotace poskytované ze státního rozpočtu nebo rozpočtu územních samosprávných celků dotace na provoz a dotace na dlouhodobý majetek. O nároku se účtuje současně s úhradou, ke dni účetní závěrky se účtuje o předpisu vždy, je-li nárok právně doložen.
- 3.2.6. Na účtu 347 - Vypořádání přeplatků dotací a ostatních závazků se státním rozpočtem a účtu 349 - Vypořádání přeplatků dotací a ostatních závazků s rozpočtem územních samosprávných celků vypořádávají organizační složky státu, územní samosprávné celky a příspěvkové organizace závazky se státním rozpočtem a rozpočtem územních samosprávných celků. Účtují se zde například předpisy přijatých přechodných výpomocí, odvodu dobropisů za dlouhodobý majetek uhrazené v minulých letech, apod., pokud byly financovány z prostředků státního rozpočtu nebo rozpočtu územních samosprávných celků a jsou určeny k odvodu do příslušného rozpočtu. Dotace a jejich vypořádání se účtují podle původu poskytnutí.
- 3.3. Na účtu 358 - Pohledávky za účastníky sdružení se účtují pohledávky při sdružování podle smlouvy o sdružení v případech, kdy z tohoto titulu nevzniká právnická osoba.
- 3.4. Na účtu 367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů se účtují závazky účetní jednotky, jako akcionáře nebo společníka v jiné obchodní společnosti, za převzaté a dosud nesplacené akcie nebo zatímní listy nebo vklady. Na účtu 368 - Závazky k účastníkům sdružení se účtují závazky při sdružování podle smlouvy o sdružení v případech, kdy z tohoto titulu nevzniká právnická osoba.
- 3.5. Na účtu 375 - Pohledávky z vydaných dluhopisů účtuje emitent dluhopisů. Na vrub účtu se účtuje upsání dlouhodobých dluhopisů souvztažně k účtu 953 - Vydané dluhopisy, krátkodobých dluhopisů souvztažně k účtu 283 - Vydané krátkodobé dluhopisy. Ve prospěch účtu 375 se účtuje splácení dluhopisů.
- 3.6. Na účtu 378 - Jiné pohledávky a na účtu 379 - Jiné závazky se účtuje o pohledávkách a krátkodobých závazcích, které nejsou obsaženy na předcházejících účtech pohledávek a závazků v účetové třídě 3, např.:
- pohledávka na náhradu škody za odpovědnou osobou, souvztažně k účtu 205 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti organizačních složek státu nebo 215 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti územních samosprávných celků, pokud tato pohledávka souvisí s jejich hlavní činností; pokud souvisí s hospodářskou činností, vyúčtuje se ve prospěch účtu 649 - Jiné ostatní výnosy (stejně jako příspěvková organizace),
 - závazek z odpovědnosti za způsobenou škodu se souvztažným zápisem na vrub účtu 460 - Manka a škody, pokud tento závazek souvisí s hlavní činností organizační složky státu nebo územního samosprávného celku, pokud souvisí s hospodářskou činností provozovanou územním samosprávným celkem, vyúčtuje se na vrub účtu 548 - Manka a škody (stejně jako příspěvková organizace),
 - organizační složky státu nebo územní samosprávné celky, jsou-li nájemcem dlouhodobého majetku podle § 28, zákona o daních z příjmů, závazek z titulu odvodu odpisů účetní jednotce, která je pronajímatelem tohoto majetku,
 - závazek vůči celnímu orgánu z titulu cel, daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) a závazek ze spotřebních daní při dovozu. V analytických účtech vede účetní jednotka zvlášť účtování cel a zvlášť účtování DPH a jednotlivých spotřebních daní při dovozu. V návaznosti na daňové příznání k DPH a ke spotřební dani musí být účtování v rámci analytických účtů k účtu 379 uspořádáno tak, aby se prokázalo placení DPH a spotřebních daní celnímu orgánu a nárok na odpočet DPH a na vrácení spotřebních daní vůči finančnímu orgánu.
- Na těchto účtech se také účtují účetní operace spojené s nákupem a prodejem opce. Na účtu 378 - Jiné pohledávky se účtuje o nakoupené opci (opční prémie). Cena opce se v okamžiku realizace, resp. propadnutí vyúčtuje do nákladů zápisem u územního samosprávného celku na vrub účtu 420 - Služby a náklady nevýrobní povahy, u příspěvkové organizace a u hospodářské činnosti územních samosprávných celků na vrub účtu 549 - Jiné ostatní náklady, v případě uplatnění opce její cena vstupuje do pořizovací ceny podkladového aktiva.
- Na účtu 379 - Jiné závazky se účtuje o prodané opci (opční prémie). Cena opce se v okamžiku uplatnění, resp. propadnutí vyúčtuje do výnosů zápisem u územního samosprávného celku ve prospěch účtu 215 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti územních samosprávných celků, u příspěvkové organizace a u hospodářské činnosti územního samosprávného celku ve prospěch účtu 649 - Jiné ostatní výnosy. Analytické účty se vedou v členění na nákupní opce a prodejní opce.
- 3.7. Přechodné účty aktiv a pasiv
- Na účtech účetové skupiny 38 mohou územní samosprávné celky za hospodářskou činnost časově rozlišovat náklady a výnosy. Příspěvkové organizace jsou však povinny časově rozlišovat náklady a výnosy za veškerou činnost v určité známé výši v souvislosti s konkrétním titulem

- (účty 381 - Náklady příštích období, 383 - Výdaje příštích období, 384 - Výnosy příštích období, 385 - Příjmy příštích období), jakož i v dohadné výši v souvislosti s konkrétním titulem (účty 388 - Dohadné účty aktivní a 389 - Dohadné účty pasivní), a sice mezi dvěma nebo více za sebou jdoucími účetními obdobími. Časově rozlišovat nelze pokuty, penále, manka a škody.
- 3.7.1. Na účtu 381 - Náklady příštích období se účtují výdaje běžného účetního období, které se týkají nákladů v příštích obdobích, a sice konkrétních jednotlivých účtů v účtové třídě 5, např. nájemné placené předem nebo předplatné. Zúčtování nákladů příštích období na příslušný účet nákladů se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně a časově souvisejí, a to nejpozději do čtyř let od zúčtování nákladů na účet 381, s výjimkou nájemného a dalších případů vyplývajících ze smluv, resp. platných předpisů.
- 3.7.2. Na účtu 383 - Výdaje příštích období se vyúčtují náklady, které s běžným účetním obdobím souvisejí, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Lze vyúčtovat pouze částky, u nichž je známo, že se v budoucích obdobích vynaloží na příslušný účel a v určité výši. Účtuje se zde např. nájemné placené pozadu, prémie a odměny placené po uplynutí účetního období.
- 3.7.3. Na účtu 384 - Výnosy příštích období se účtují příjmy v běžném účetním období, které hospodářsky patří do výnosů v příštích obdobích, např. nájemné přijaté předem, částky přijatých paušálů na zajištění servisních služeb předem, a sice se souvztažným zápisem na vrub účtů peněžních prostředků. Zúčtování výnosů příštích období se provede v období, s kterým hospodářsky souvisí.
- 3.7.4. Na účtu 385 - Příjmy příštích období se účtují výnosy, které souvisejí s běžným účetním obdobím, avšak nebyly doposud vyúčtovány jako pohledávky. Jako příklad příjmů příštích období lze uvést např. úrok ze státních cenných papírů za běžné účetní období splatný pozadu v následujícím účetním období.
- 3.7.5. Na účtu 388 - Dohadné účty aktivní se účtují dohadné položky aktivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, přičemž výnos z těchto položek přísluší do daného účetního období, resp. je prokazatelně protipoložkou k vyúčtovaným nákladům. Jde např. o pohledávku za pojišťovnou v důsledku pojistných událostí v případech, kdy nebyla ještě poskytnuta pojistná náhrada a pojišťovna nepotvrdila do data uzavírání účetních knih konečnou výši náhrady. Patří sem i úrokové výnosy, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za běžné účetní období, resp. toto bankovní vyúčtování bylo chybné, jakož i odhad částek poplatků za pronajímání licencí nebo jiných majetkových práv, pokud není ještě známa výše poplatků. Výše uvedené případy se vyúčtují se souvztažným zápisem ve prospěch účtů 649 - Jiné ostatní výnosy, 644 - Úroky, 651 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. O dohadných položkách aktivních účtují územní samosprávné celky, pokud tyto položky vyplývají z hospodářské činnosti, a příspěvkové organizace.
- 3.7.6. Na účtu 389 - Dohadné účty pasivní se účtují dohadné položky pasivní daného účetního období, které nelze vyúčtovat jako obvyklý závazek, jako např. nevyfakturované dodávky. Kromě toho územní samosprávné celky za hospodářskou činnost a příspěvkové organizace účtují na tomto účtu i nákladové úroky s výjimkou úroků z prodlení, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za dané účetní období, resp. toto bankovní vyúčtování je chybné, závazek k úhradě z odpovědnosti za způsobenou škodu v případech, kdy není možno při uzavírání účetních knih stanovit konečnou výši závazku, a to se souvztažným zápisem na vrub účtů 544 - Úroky a 549 - Jiné ostatní náklady, popř. na vrub účtu nehmotného a hmotného majetku. Účtuje se zde i náhrada za nevybranou dovolenou, která může být propřacena v příštím roce v souladu s ustanoveními zákoníku práce.
- 3.8. Vnitřní zúčtování
- 3.8.1. Na účtu 395 - Vnitřní zúčtování se účtuje o vztazích mezi jednotlivými organizačními útvary účetní jednotky v závislosti na pojetí účetního systému účetní jednotky. Tento účet při uzavírání účetních knih nemá zůstatek. Územní samosprávné celky účtují na tomto účtu také účetní případy vyplývající ze vzájemných vztahů mezi hlavní činností a hospodářskou činností jimi provozovanou.
- 3.8.2. Na účtu 396 - Spojovací účet při sdružení se účtuje převod nákladů a výnosů mezi účastníky sdružení na základě smlouvy o sdružení v případech, kdy z tohoto titulu nevzniká právnická osoba. Případný zůstatek tohoto účtu se koncem účetního období vyrovná vyúčtovanou pohledávkou či závazkem za příslušnými účastníky sdružení (účet 358 nebo 368).
- 3.9. Kursové rozdíly aktivní a kursové rozdíly pasivní se účtují podle Českého účetního standardu číslo 505.
4. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 517

**Vztahy ke státnímu rozpočtu, k rozpočtu územních samosprávných celků,
k rozpočtu organizačních složek státu a rozpočtové a ostatní finanční účty**

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. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování vztahů ke státnímu rozpočtu, k rozpočtu územních samosprávných celků, k rozpočtu organizačních složek státu a účtování rozpočtových a ostatních finančních účtů za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách				
Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo		
B.3. Pokladna	(261)	76	B.4. Poskytnuté dotace ostatním subjektům	(214) 102
B.3. Peníze na cestě	(+/-262)	77	B.4. Poskytnuté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty	(271) 104
B.3. Ceniny	(263)	78	B.4. Poskytnuté přechodné výpomoci příspěvkovým organizacím	(273) 105
B.3. Běžný účet	(241)	80	B.4. Poskytnuté přechodné výpomoci podnikatelským subjektům	(274) 106
B.3. Běžný účet fondu kulturních a sociálních potřeb	(243)	81	B.4. Poskytnuté přechodné výpomoci ostatním organizacím	(275) 107
B.3. Ostatní běžné účty	(245)	82	B.4. Poskytnuté přechodné výpomoci fyzickým osobám	(277) 108
B.4. Základní běžný účet	(231)	90	B.4. Limity výdajů	(221) 110
B.4. Vkladový výdajový účet	(232)	91	B.4. Zúčtování výdajů územních samosprávných celků	(218) 111
B.4. Příjmový účet	(235)	92	vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.	
B.4. Běžné účty peněžních fondů	(236)	93	2. Obsahové vymezení	
B.4. Běžné účty státních fondů	(224)	94	Pro účely tohoto standardu základní ustanovení pro vztahy ke státnímu rozpočtu, k rozpočtu územních samosprávných celků, k rozpočtu organizačních složek státu a rozpočtové a ostatní finanční účty obsahuje § 17 vyhlášky.	
B.4. Běžné účty finančních fondů	(225)	95	3. Postup účtování	
B.4. Poskytnuté dotace organizačním složkám státu	(202)	97	Organizační složky státu účtují na účtech účtové skupiny 20 - Vztahy ke státnímu rozpočtu a k rozpočtu organizačních složek státu o	
B.4. Poskytnuté dotace vkladovému výdajovému účtu	(212)	98	a) částkách určených na financování výdajů dlouhodobého majetku a provozních výdajů těchto účetních jednotek v případech, kdy jsou organizačním složkám státu otevírány limity výdajů,	
B.4. Poskytnuté příspěvky a dotace příspěvkovým organizacím	(203)	99	b) dotacích poskytnutých na financování dlouhodobého majetku a provozních výdajů organizačních složek státu, příspěvkových a ostatních subjektů,	
B.4. Poskytnuté dotace ostatním subjektům	(204)	100	c) inkasovaných rozpočtovaných příjmech v tuzemské nebo zahraniční měně,	
B.4. Poskytnuté příspěvky a dotace příspěvkovým organizacím	(213)	101	d) přijatých a splácených úvěrech na dlouhodobý majetek a provozních úvěrech, (pokud to povoluje zvláštní právní předpis).	

Územní samosprávné celky účtují obdobné případy na účtech účtové skupiny 21 - Vztahy ke státnímu rozpočtu a k rozpočtu územních samosprávných celků. Územní samosprávné celky účtují na účtech 217 - Zúčtování příjmů územních samosprávných celků a 218 - Zúčtování výdajů územních samosprávných celků o úhrnech rozpočtovaných příjmů a výdajů za územní samosprávný celek.

Na účtech účtové skupiny 22 - Limity, běžné a bankovní účty organizačních složek státu účtují organizační složky státu o limitech výdajů a jejich čerpání. V případech přímého financování ze státního rozpočtu použijí účty vztahující se k limitům i územní samosprávné celky, pokud budou příjemci dotací ze státního rozpočtu. Dále zde účtují organizační složky státu o stavu a pohybu prostředků rezervního fondu, o stavu a pohybu ostatních finančních a zvláštních fondů a o stavu a pohybu finančních prostředků státních fondů.

Na účtech účtové skupiny 23 - Bankovní účty organizačních složek státu a územních samosprávných celků se účtuje o realizovaných výdajích, přísunech rozpočtovaných prostředků určených na úhradu těchto výdajů a o inkasovaných rozpočtovaných příjmech.

Na účtech účtové skupiny 24 - Ostatní bankovní účty účtují organizační složky státu a územní samosprávné celky o pohybech mimorozpočtových finančních prostředků a příspěvkové organizace o pohybech na svých bankovních účtech.

Peněžní prostředky v hotovosti, peníze na cestě a ceniny se účtují na účtech účtové skupiny 26 - Peníze.

Organizační složky státu a územní samosprávné celky účtují o poskytnutých finančních výpomocích na účtech účtové skupiny 27 - Návrátne finanční výpomoci poskytnuté v rámci rozpočtového hospodaření.

3.1. Vztahy ke státnímu rozpočtu a rozpočtu územních samosprávných celků

Na straně Dal účtů 201 - Financování výdajů organizačních složek státu a 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků se účtuje běžně

- a) o limitech výdajů,
- b) o poskytnutých dotacích rozpočtových prostředků,
- c) mankách a škodách na dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku a zásobách se souvztažným zápisem na vrub účtu 460 - Manka a škody; neúčtuje se na tomto účtu o mankách a škodách vzniklých na zásobách, které územní samosprávný celek využívá při provozování hospodářské činnosti,
- d) o zásobách, které byly pořízeny v rámci hlavní rozpočtové činnosti se souvztažným zápisem na vrub příslušného majetkového účtu účtové třídy 1 - Zásoby,
- e) o cizích zdrojích v případě, kdy peněžní ústav provádí úhrady rozpočtových výdajů z poskytnutých krátkodobých a dlouhodo-

bých úvěrů přímo bez převodu poskytnutých úvěrů na základní běžný účet. V účetnictví se tento účetní případ zaúčtuje na vrub účtu 218 - Zúčtování výdajů územních samosprávných celků a ve prospěch účtu 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků.

Na straně Má dáti účtů 201 - Financování výdajů organizačních složek státu a 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků se účtuje běžně

- a) o snížení limitu výdajů,
- b) u územních samosprávných celků o převodu zdrojů k dlouhodobému majetku ve výši splacených úvěrů na dlouhodobý majetek se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku,
- c) o převodu zdrojů dlouhodobého majetku, který je pořízován v souladu s platnými finančně právními předpisy i z provozních prostředků anebo z bankovního vkladového výdajového účtu, se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 901-Fond dlouhodobého majetku.

Koncem účetního období před uzavíráním účetních knih se na účtu 211 účtuje vrácení nespoteřebovaných prostředků poukázaných v průběhu účetního období na vkladový výdajový účet územních samosprávných celků.

Na straně Má dáti účtů 202 - Poskytnuté dotace organizačním složkám státu a 212-Poskytnuté dotace vkladovému výdajovému účtu, 203 a 213 - Poskytnuté dotace příspěvkovým organizacím a 204 a 214 - Poskytnuté dotace ostatním subjektům účtují organizační složky státu a územní samosprávné celky částky dotací poskytnutých těmto organizacím.

Na straně Dal účtů 205 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti organizačních složek státu a 215 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti územních samosprávných celků a účtech 206 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z finančního majetku organizačních složek státu a 216 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z finančního majetku územních samosprávných celků se účtuje o všech druhích příjmů rozpočtovaných i nerozpočtovaných na základě předpisů příjmů vydaných příslušným hospodařícím místem. Ve výjimečných případech se předpis účtuje ve výši inkasovaných příjmů.

Na účtu 217 - Zúčtování příjmů územních samosprávných celků se účtují příjmy územních samosprávných celků jako celku, jež byly přijaty na základní běžný účet. Na tomto účtu se rovněž účtují přijaté účelové dotace v průběhu účetního období, neúčelové dotace a dotace na dlouhodobý majetek, příjmy z finančního vypořádání s příspěvkovými organizacemi a ostatními subjekty. Koncem účetního období před uzavíráním účetních knih se převede zůstatek účtu 217 - Zúčtování příjmů územních samosprávných celků na účet 933 - Převod zúčtování příjmů a výdajů z minulých let.

Na účtu 218 - Zúčtování výdajů územních samosprávných celků se účtují na straně Má dáti uskutečněné výdaje na dlouhodobý majetek a na provoz územního samosprávného celku. Pokud se financování výdajů dlouhodobého majetku a provozních výdajů uskutečňuje prostřednictvím vkladových výdajových účtů, pak realizované výdaje se převedou na tento účet koncem každého měsíce ze strany Dal účtu 212 - Poskytnuté dotace vkladovému výdajovému účtu. Koncem účetního období před uzavíráním účetních knih se převede zůstatek účtu 218 - Zúčtování výdajů územních samosprávných celků na účet 933 - Převod zúčtování příjmů a výdajů z minulých let.

3.2. Limity, běžné a bankovní účty organizačních složek státu

Na straně Má dáti účtu 221 - Limity výdajů se účtuje o stanovených limitech rozpočtových výdajů se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu, které mají v bance otevřeny bankovní účty k limitům na vrub státního rozpočtu nebo ve prospěch účtu 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků, které mají v bance otevřeny bankovní účty k limitům na vrub rozpočtu územního samosprávného celku.

Na straně Dal účtu 223 - Bankovní účty k limitům organizačních složek státu se účtují veškeré výdaje, které organizační složka státu provádí na vrub státního rozpočtu nebo na vrub doplňkových zdrojů. Přijaté dobropisy se účtují na straně Má dáti tohoto účtu.

Pokud územní samosprávné celky realizují výdaje na vrub prostředků státního rozpočtu, účtují běžně realizované výdaje ve prospěch účtu 223 - Bankovní účty k limitům organizačních složek státu. Koncem každého měsíce vyúčtují úhrnnou částku realizovaných výdajů na vrub účtu 223 a ve prospěch účtu 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků. Souběžně s tímto zápisem se vyúčtuje tato dotace ve prospěch účtu 217 - Zúčtování příjmů územních samosprávných celků a na vrub účtu 218 - Zúčtování výdajů územních samosprávných celků.

Na účtu 224 - Běžné účty státních fondů se účtuje o stavu a pohybu finančních prostředků státních fondů, zřízovaných v souladu s příslušnými právními předpisy, např.: Státní fond životního prostředí, Státní fond pro zúrodnění půdy, Státní zemědělský intervenční fond, Státní fond kultury České republiky, Státní fond České republiky pro podporu a rozvoj české kinematografie, Státní fond rozvoje bydlení a Státní fond dopravní infrastruktury.

Na účtu 225 - Běžné účty finančních fondů se účtuje zejména o stavu a pohybu finančních pro-

středků rezervního fondu, popřípadě ostatních finančních a zvláštních fondů organizačních složek státu.

3.3. Bankovní účty organizačních složek státu a územních samosprávných celků

Na účtu 231 - Základní běžný účet územní samosprávné celky soustřeďují veškeré rozpočtové příjmy. Pokud územní samosprávné celky nezřizují peněžní fondy, pak součástí prostředků soustřeďovaných na tomto účtu je i přebytek hospodaření minulých let. Na základní běžný účet se vyúčtují též přijaté prostředky z poskytnutých úvěrů, pokud se úhrady faktur neprovádějí přímo z úvěrového účtu a inkasované částky z prodeje vydaných dlužných cenných papírů (např. z prodeje komunálních obligací).

U územních samosprávných celků může základní běžný účet kromě shora uvedené náplně plnit zároveň funkci vkladového výdajového účtu územních samosprávných celků a funkci příjmového účtu územních samosprávných celků při dodržení souvztažností s účty 217, 218, 215, 964 a s dalšími syntetickými účty v oblasti rozpočtového hospodaření, jako např. s účty 042, 112, 315, 321, 331, 336, účtové třídy 4, apod.

Na účtu 232 - Vkladový výdajový účet územních samosprávných celků se na straně Má dáti účtují dotace přijaté od územního samosprávného celku na úhradu provozních výdajů, popř. i výdajů na dlouhodobý majetek. Na straně Dal se účtují realizované výdaje na dlouhodobý majetek a provozní výdaje.

Inkasované rozpočtové příjmy se účtují na účtu 235 - Příjmový účet.

Na účtu 236 - Běžné účty peněžních fondů se účtuje zejména o stavu a pohybu finančních prostředků fondů územních samosprávných celků.

3.4. Ostatní bankovní účty

Na účtu 241 - Běžný účet účtuje

- a) organizační složka státu podle § 23 vyhlášky,
- b) územní samosprávný celek o pohybu prostředků na bankovním účtu hospodářské činnosti. Na tomto účtu se soustřeďují tržby a jiné příjmy a uhrazují z něho veškeré výdaje spojené s touto činností,
- c) příspěvková organizace o pohybu veškerých peněžních prostředků obdobně jako územní samosprávný celek u účtu hospodářské činnosti, pokud si nezřizuje bankovní účty prostředků finančních fondů, jako jsou např. fond odměn, fond rezervní, fond reprodukce majetku ap.

Na účtu 243 - Běžný účet fondu kulturních a sociálních potřeb účtují organizační složky státu a příspěvkové organizace o stavu a pohybu finančních prostředků fondu kulturních a sociálních potřeb.

Na účtu 245 - Ostatní běžné účty účtují organizační složky státu a územní samosprávné celky o stavu a pohybu cizích prostředků včetně různých forem sdružených prostředků, mezd převedených na konci účetního období z rozpočtu na tento účet a dalších finančních prostředků podle zvláštních právních předpisů (např. peněžních fondů). Příspěvkové organizace na tomto účtu účtují zejména o finančních fondech, o tvorbě a použití sdružených prostředků a o stavu a pohybu cizích prostředků, pokud nemají prostředky těchto finančních fondů soustředěny na svém běžném účtu.

Na účtech účtových skupin 23 a 24 se účtuje na základě oznámení banky o přijatých nebo provedených platbách.

3. 5. Peníze

Na účtu 261 - Pokladna se účtuje stav a pohyb peněz v hotovosti, šeků přijatých místo hotových peněz a poukázek k zúčtování (např. poukázky na odběr zboží, služeb apod.). Stav peněz v pokladně nelze nahrazovat stvrzenkami či úpisy. Součástí pokladní hotovosti jsou nasáčkované výplaty, depozita, pokud nebyly ve výplatní den předány příjemcům. Jednotlivé účetní případy musí být doloženy pokladními doklady.

Účet 262 - Peníze na cestě se používá pro překlenutí časového nesouladu mezi vklady, výběry peněz, šeků a přijetím bankovních výpisů při převodech mezi jednotlivými účty vedenými bankou. Územní samosprávné celky účtují na tomto účtu i rozpočtové příjmy, které inkasovaly na svůj bankovní účet rozpočtových příjmů, ale nebyly do konce běžného měsíce vypořádány se základním běžným účtem. Jednotlivé účetní případy musí být doloženy pokladními doklady nebo výpisy z bankovních účtů.

Na účtu 263 - Ceniny se účtuje stav a pohyb cenin (jako jsou poštovní známky, dálniční nálepky, kolký, telefonní a ostatní karty, mají-li hodnotu před jejich vydáním, ze které bude moci být po vydání do používání čerpáno). Na tomto účtu se účtují rovněž stravenky do provozoven veřejného stravování. Ceniny svěřené pracovníkům na předem stanovené účely se účtují jako pohledávky za zaměstnanci.

3. 6. Návrtné finanční výpomoci poskytnuté v rámci rozpočtového hospodaření

Na účtu 271 - Poskytnuté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty účtují organizační složky státu a územní samosprávné celky o přechodně poskytnutých výpomocích jiné účetní jednotce z rozpočtových prostředků i z prostředků peněžních fondů.

Na účtu 272 - Přijaté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty účtují organizační složky státu nebo územní samosprávné celky o přechodně přijatých výpomocích od jiných účetních jednotek.

Na účtech 273 - Poskytnuté přechodné výpomoci příspěvkovým organizacím, 274 - Poskytnuté přechodné výpomoci podnikatelským subjektům a 275 - Poskytnuté přechodné výpomoci ostatním organizacím se účtuje o poskytnutých výpomocích jednotlivým druhům uvedených organizací. Na účtu 277 - Poskytnuté přechodné výpomoci fyzickým osobám se účtuje o poskytnutých výpomocích podle jednotlivých osob.

4. Analytické účty

Analytické účty u účtu 202 se vedou podle jednotlivých organizací, kterým byla dotace poskytnuta.

Analytické účty k účtu 218 se vedou v členění

- výdaje hrazené na vrub rozpočtových prostředků územního samosprávného celku, popř. na vrub prostředků státního rozpočtu,
- výdaje hrazené z úvěrových prostředků poskytnutých peněžním ústavem v případě jejich přímé úhrady z poskytnutých úvěrů.

Analytické účty k účtu 221 se vedou podle jednotlivých druhů limitů (na základě limitních oznámení).

U účtů 223, 224, 225, 231, 232, 235 a 236 se vedou analytické účty rozpočtových příjmů a výdajů v členění závazně stanoveném rozpočtovou skladbou.

Pokud ve výjimečných případech má účetní jednotka zřízen vkladový bankovní účet v devizových prostředcích, pak je veden na samostatných analytických účtech k příslušným syntetickým účtům účtových skupin 23 a 24. U účtů obou těchto účtových skupin se v případě více otevřených bankovních účtů zachycovaných na jednom syntetickém účtu používá samostatný analytický účet.

Na analytických účtech se vede stav a pohyb valut, šeků a poukázek k zúčtování znějících na cizí měnu odděleně podle jednotlivých měn.

Analytické účty se vedou podle jednotlivých druhů cenin.

Analytické účty se vedou v členění podle organizací, kterým byly výpomoci poskytnuty nebo podle organizací, od nichž byly výpomoci přijaty.

5. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36

odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

**Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 518**

Náklady organizačních složek státu, státních fondů a územních samosprávných celků

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. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování nákladů organizačních složek státu, státních fondů a územních samosprávných celků za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
B.4. Materiální náklady	(410)	112
B.4. Služby a náklady nevýrobní povahy	(420)	113
B.4. Cestovné a ostatní výplaty fyzickým osobám	(430)	114
B.4. Mzdové a ostatní osobní náklady	(440)	115
B.4. Dávky sociálního zabezpečení	(450)	116
B.4. Manka a škody vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.	(460)	117

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu základní ustanovení o nákladech organizačních složek státu, státních fondů a územních samosprávných celků obsahuje § 14 vyhlášky.

Náklady v organizačních složkách státu, státních fondech a územních samosprávných celcích vyjadřují konečnou spotřebu hospodářských prostředků vynaloženou na činnost organizace ve sledovaném období. Tuto spotřebu představuje vynaložení hospodářských prostředků v různých formách, např. ve formě spotřeby materiálu, vynaložení prostředků za práce a služby provedené jinými organizacemi, cestovní a ostatní

výplaty fyzickým osobám a ostatní osobní náklady, vyplacené sociální dávky a finanční náklady.

3. Postup účtování

Organizační složky státu, státní fondy a územní samosprávné celky na účtech nákladů organizačních složek státu, státních fondů a územních samosprávných celků účtují provozní náklady za vlastní rozpočtové hospodaření. Neúčtují se zde náklady spojené s provozováním hospodářské činnosti, náklady na dlouhodobý majetek, dotace poskytované příspěvkovým organizacím a ostatním subjektům.

Organizační složky státu, státní fondy a územní samosprávné celky účtují o veškerých nákladech spojených s provozováním vlastní rozpočtové činnosti na syntetických účtech účtové třídy 4 - Náklady organizačních složek státu a územních samosprávných celků.

3.1. Na účtu 410 - Materiální náklady se účtuje spotřeba nakupovaného materiálu, elektrické energie, vody, páry, plynu, náklady na údržbu a opravy, na dopravu, práce výrobní povahy a náklady na pohoštění a dary. Do spotřeby materiálu se nezahrnuje prodaný materiál a zboží v pořizovací ceně a poddodávky. Náklady na pohoštění a dary poskytované domácím a zahraničním hostům, zahrnují spotřebu předmětů reprezentační povahy.

Spotřeba materiálu používaného v rámci rozpočtového hospodaření se účtuje při uplatnění způsobu A i B způsobem, jaký je uveden v Českém účetním standardu číslo 514 tj.

a) při uplatnění varianty A se spotřebovaný materiál vyúčtuje na vrub účtu 410 a zboží na vrub účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků. Případné rozdíly mezi fyzickým a účetním stavem zjištěných zásob se vyúčtují v případě zjištěné ztráty do normy na vrub účtu 410, manka nad normu a škody na vrub účtu 460 - Manka a škody a přebytky se vyúčtují ve prospěch účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků,

- b) při uplatnění varianty B se náklady, které tvoří pořizovací cenu jednotlivých položek, účtují v průběhu účetního období, pokud jde o materiál, prostřednictvím účtu 111 - Pořízení materiálu přímo na vrub účtu 410, a pokud jde o prodej zboží, prostřednictvím účtu 131 - Pořízení zboží přímo na vrub účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků. Koncem účetního období při uzavírání účetních knih se počáteční zůstatky na účtech 112 a 132 vyúčtují se souvztažným zápisem na vrub účtů 410 a 201 nebo 211. Konečné zůstatky účtů 112 a 132 ověřené inventurou se vyúčtují ve prospěch účtů 410 a 201 nebo 211 se souvztažným zápisem na vrub účtů 112 a 132.
- 3.2. Na účtu 420 - Služby a náklady nevýrobní povahy se účtují náklady na služby a práce nevýrobní povahy, nájemné, výkony spojů a různé finanční náklady. Zachycuje se na něm rovněž jednotný příděl do fondu kulturních a sociálních potřeb.
- 3.3. Na účtu 430 - Cestovné a ostatní výplaty fyzickým osobám se účtují cestovní, stěhovací a podobné náklady, ostatní výplaty fyzickým osobám a stipendia.
- 3.4. Na účtu 440 - Mzdové a ostatní osobní náklady se účtují veškeré požitky zaměstnanců. Do mzdových nákladů se zahrnují zejména
- mzdy a náhrady mzdy poskytované na základě pracovního poměru, popř. obdobná plnění, poskytovaná na základě služebního poměru,
 - naturální mzda, pokud je součástí mzdy,
 - odměny za vykonanou práci na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr,
 - částky refundované jiným organizacím.
- Nepeněžní plnění mezd (naturální mzda) se účtuje v cenách obvyklých (které uznává zákon o daních z příjmů).
- 3.5. Na účtu 450 - Dávky sociálního zabezpečení se účtují peněžité dávky nemocenského pojištění, důchody, ostatní peněžité dávky, peněžité podpory, věcné podpory, náklady na lázeňskou péči a náklady na rekreaci. Účet používají orgány vykonávající správu dávek, podpor a výplatu důchodů.
- 3.6. Na účtu 460 - Manka a škody se účtují
- a) manka a škody na dlouhodobém majetku,
 - b) manka a škody přesahující stanovené normy přirozených úbytků zásob.

Výše mank a škod se zachycuje nezávisle na tom, v jaké výši jsou povinny zaviněná manka a škody uhra-

dit jiné organizace nebo odpovědné osoby. Náhrady mank a škod se na tomto účtu neúčtují. Předpisy náhrad mank a škod se účtují na vrub účtu 315 - Pohledávky za rozpočtové příjmy a ve prospěch účtů 205 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti organizačních složek státu nebo 215 - Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti územních samosprávných celků.

O nárocích na náhrady za manka a škody se účtuje podle jednotlivých dlužníků.

Škodou se pro účely účetnictví rozumí fyzické znehodnocení (neodstranitelné poškození nebo zničení) nehmotného a hmotného majetku, a to z objektivních i subjektivních příčin.

Jsou-li na manka a škody na zásobách stanoveny normy přirozených úbytků, zachycují se na tomto účtu pouze ta manka a škody, které přesahují takto stanovených norem přirozených úbytků se účtují na vrub účtu 410 - Materiální náklady. Ztráty a škody na zboží do výše stanovených norem přirozených úbytků se účtují na vrub účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků.

V případě rozhodnutí o zrušení připravovaného nebo rozestavěného dlouhodobého majetku (zmařeného dlouhodobého majetku) se realizované výdaje na něj jednorázově odepíší z účtu 042 na vrub účtu 460, a to v okamžiku rozhodnutí o zrušení dlouhodobého majetku.

Na účtu 460 se neúčtuje o vzniklém schodku u pokladní hotovosti a cenin, které se vždy zaúčtují jako pohledávka vůči hmotně odpovědné osobě, a dále částky chybějících cenných papírů, pokud podle zvláštních právních předpisů byly pořízeny na vrub rozpočtových prostředků. V okamžiku zahájení uměrovacího řízení se tyto položky zachytí v oddělených analytických účtech k příslušnému syntetickému účtu účtových skupin 06 a 25 „Cenné papíry v uměrovacím řízení“.

Při vyřazení poškozeného nebo chybějícího dlouhodobého majetku se vyúčtuje příslušná částka ve výši odhadnuté škody na vrub účtu 460 a ve prospěch účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků. Současně se vyúčtuje vyřazení poškozeného nebo chybějícího dlouhodobého majetku ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 01, 02 nebo 05 a na vrub účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku.

4. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 zákona použijí tento standard přiměřeně.

Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 519

Náklady organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací.

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. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování nákladů organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

Název položky výkazu zisku a ztráty	účet	položka číslo
Spotřeba materiálu	(501)	1
Spotřeba energie	(502)	2
Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek	(503)	3
Prodané zboží	(504)	4
Opravy a udržování	(511)	5
Cestovné	(512)	6
Náklady na reprezentaci	(513)	7
Ostatní služby	(518)	8
Mzdové náklady	(521)	9
Zákonné sociální pojištění	(524)	10
Ostatní sociální pojištění	(525)	11
Zákonné sociální náklady	(527)	12
Ostatní sociální náklady	(528)	13
Daň silniční	(531)	14
Daň z nemovitostí	(532)	15
Ostatní daně a poplatky	(538)	16
Smluvní pokuty a úroky z prodlení	(541)	17
Ostatní pokuty a penále	(542)	18
Odpis pohledávky	(543)	19
Úroky	(544)	20
Kursově ztráty	(545)	21
Dary	(546)	22
Manka a škody	(548)	23
Jiné ostatní náklady	(549)	24
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	(551)	25
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmot. a hmot. majetku	(552)	26

Prodané cenné papíry a podíly	(553)	27
Prodaný materiál	(554)	8
Tvorba zákonných rezerv	(556)	29
Tvorba zákonných opravných položek vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.	(559)	30

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu základní ustanovení o nákladech organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací obsahuje § 21 vyhlášky.

3. Postup účtování

- 3.1. Náklady organizační složky státu, územní samosprávné celky a příspěvkové organizace účtují na syntetických účtech v účtové třídě 5 směrné účtové osnovy. V účtové třídě 5 účtují
- územní samosprávné celky veškeré náklady vzniklé v souvislosti s provozováním hospodářské činnosti,
 - příspěvkové organizace veškeré náklady spojené s jejich činností,
 - organizační složky státu náklady spojené s činností podle § 45 odst. 5 zákona č. 218/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Organizační složky státu a územní samosprávné celky neúčtují v této účtové třídě náklady rozpočtového hospodaření.

Náklady obsahují prvotní a ve vybraných případech i druhotné náklady. Na jednotlivé syntetické účty se účtují účetní případy narůstajícím způsobem od začátku účetního období.

Výčet nákladů u jednotlivých syntetických účtů uvedený v § 21 vyhlášky není vyčerpávající. Na jednotlivé syntetické účty se mohou účtovat další náklady, které svou povahou odpovídají ekonomické náplni těchto účtů.

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

- zjistí-li se před zaúčtováním příslušných vyúčtování (faktur) nároky, které mají pracovníci, popř. účetní jednotky uhradit, částky takových nároků se zaúčtují přímo

na příslušné účty v účtové třídě 3 - Zúčtovací vztahy,

- b) nezjistí-li se tyto částky před zachycením příslušných vyúčtování (faktur), zaúčtují se částky na příslušné syntetické účty v účtové třídě 5. O dodatečně přijaté náhrady nebo vyúčtované nároky na ně na účtech v účtové třídě 3 se sníží zachycené náklady v účtové třídě 5.

Pokud je část nákladů vynakládaných na hlavní činnost provozovanou územním samosprávným celkem a příspěvkovou organizací společná s náklady vynakládanými na hospodářskou činnost mohou postupovat účetní jednotky podle ustanovení § 23 vyhlášky. Tento způsob použije účetní jednotka pouze v těch případech, pokud není zvláštním právním předpisem stanoven jiný postup pro zjišťování výše nákladů vynaložených na tuto činnost.

Zůstatky účtů v účtové třídě 5 se při uzavírání účetních knih převádějí na vrub účtu 963 - Účet výsledku hospodaření.

3.2. Na účtech účtové skupiny 50 - Spotřebované nákupy se účtuje v závislosti na zvoleném způsobu účtování o zásobách.

3.2.1. Při uplatnění způsobu A se postupuje takto:

- a) v průběhu účetního období spotřebované položky materiálu a zboží se běžně vyúčtovávají na vrub účtu 501 - Spotřeba materiálu a účtu 504 - Prodané zboží se souvztažným zápisem ve prospěch účtů zásob,
b) při uzavírání účetních knih případně rozdíl mezi fyzickým stavem zásob zjištěných při inventarizaci a účetním stavem na příslušných účtech zásob se vyúčtují podle své povahy.

3.2.2. Při uplatnění způsobu B se postupuje takto:

- a) v průběhu účetního období náklady, které tvoří pořizovací cenu jednotlivých položek nákupu, se účtují na vrub účtů 501 - Spotřeba materiálu a 504 - Prodané zboží,
b) při uzavírání účetních knih počáteční zůstatky účtů 112 - Materiál na skladě a 132 - Zboží na skladě se vyúčtují souvztažným zápisem na vrub účtů 501 - Spotřeba materiálu a 504 - Prodané zboží. Konečné stavy zásob materiálu a zboží ověřené inventarizací se vyúčtují na vrub účtů 112 - Materiál na skladě a 132 - Zboží na skladě a ve prospěch účtů 501 - Spotřeba materiálu a 504 - Prodané zboží. Přehled o stavu a pohybu zásob, jakož i mankách, přebytcích a škodách poskytuje skladová evidence.

3.2.3. Na účtech 502-Spotřeba energie a 503-Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek se účtují neskladovatelné nákupy.

3.3. Na účtech účtové skupiny 51 - Služby se účtují prvotní náklady za externí služby, tj. výkony od jiných účetních jednotek. Výjimku tvoří účet

513 - Náklady 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 účtu 518 - Ostatní služby se účtuje také drobný dlouhodobý nehmotný majetek, který účetní jednotka zaúčtovala podle Českého účetního standardu číslo 512.

3.4. Na účtu 521 - Mzdové náklady se účtují veškeré požitky zaměstnanců ze závislé činnosti. Na tomto účtu se účtují mzdy zásadně v hrubých částkách. Do hrubé mzdy musí být zahrnuta také naturální mzda, je-li součástí mzdy. Nepeněžní plnění mezd (naturální mzda) se účtuje v cenách obvyklých, které uznává zákon o daních z příjmů. Na tomto účtu se účtují i náklady na civilní službu, které patří do mzdových nákladů a jsou vypláceny podle zvláštních právních předpisů.

3.4.1. Na vrub účtu 524 - Zákonné sociální pojištění se účtují závazky z titulu zákonné povinnosti zaměstnavatele platit sociální a zdravotní pojištění.

3.4.2. Na účtu 525 - Ostatní sociální pojištění se účtují závazky k příslušným institucím z titulu dobrovolného plnění sociálního pojištění.

3.4.3. Na účtu 527 - Zákonné sociální náklady se účtují náklady podle § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů, pokud se na příslušnou účetní jednotku vztahují podle zvláštního právního předpisu včetně přidělu do fondu kulturních a sociálních potřeb.

3.4.4. Na účtu 528 - Ostatní sociální náklady se účtují ostatní sociální náklady. Na tomto účtu se účtují i ostatní náklady na civilní službu, které jsou vypláceny podle zvláštních právních předpisů.

3.5. V účtové skupině 53 - Daně a poplatky se zachycují daně, odvody a podobné platby charakteru nákladů v případech, kdy je účetní jednotka poplatníkem s výjimkou daně z příjmů, která se účtuje na vrub účtů účtové skupiny 59 - Daň z příjmů.

3.5.1. Na účtu 538 - Ostatní daně a poplatky se účtují též doměrky těchto daní za minulá léta včetně daně z přidané hodnoty za minulá léta v případech, kdy o tuto daň již nelze zvýšit hodnotu dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, zásob, pohledávek apod. Dále se zde účtují doměrky spotřební daně vztahující se k vlastní spotřebě vybraných výrobků v souladu se zákonem o spotřebních daních.

3.6. Na vrub účtu 541 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení se účtují částky závazků bez ohledu na to, zda byly zaplacené či nikoliv, a to

a) smluvní pokuty a úroky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Obchodního zákoníku s výjimkou úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru,

b) poplatky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Občanského zákoníku,

- c) penále, popř. jiné sankce, ze smluvních vztahů,
- d) postizní částky ve smyslu příslušných ustanovení zákona směnečného a šekového,
- e) odstupné v souladu s ustanoveními Obchodního zákoníku.

Smluvní pokuty a úroky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení obchodního zákoníku, včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, poplatky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení občanského zákoníku, penále, popř. jiné sankce ze smluvních vztahů, postizní částky ve smyslu příslušných ustanovení zákona směnečného a šekového, odstupné podle § 355 obchodního zákoníku, o kterých bylo do 31. 12. 2000 účtováno až při zaplacení nebo přijetí a do té doby byly účtovány na podrozvahových účtech, budou zaúčtovány do rozvahy a hospodářského výsledku až okamžikem zaplacení, přijetí nebo započtení.

Ke dni platnosti započtení se zaúčtuje závazek nebo pohledávka z výše uvedených titulů na příslušný účet nákladů a výnosů, a to pouze ve výši v jaké byla skutečně započtena. V případě postoupení podrozvahových pohledávek a závazků z výše uvedených titulů se tyto pohledávky a závazky pouze odúčtují z podrozvahových účtů (tj. nedochází k jejich „aktivaci“ v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty).

- 3.6.1. Na vrub účtu 542 - Ostatní pokuty a penále se účtují částky závazků podle příslušných dokladů a podle zvláštních právních předpisů (např. zákon č. 219/2000 Sb.) bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv.
- 3.6.2. Na vrub účtu 543 - Odpis pohledávky se účtují případy odpisu při prokázané nedobytnosti pohledávky. Za nedobytnou se považuje pohledávka na základě prohlášení soudu, resp. potvrzení jiných orgánů činných v trestním či civilně správním řízení o její nedobytnosti. Na tento účet se účtují i postoupené pohledávky z hospodářské činnosti.
- 3.6.3. Na vrub účtu 543 - Odpis pohledávky se v hospodářské činnosti účtují případy odpisu pohledávky v souladu s § 24 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Dále se na účtu 543 účtuje v hospodářské činnosti odpis pohledávky podle Čl. V (přechodná ustanovení k Čl. I) bod 1 zákona č. 149/1995 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Hodnota těchto pohledávek se při plném či částečném odepsání sleduje, s ohledem na možnost úhrady příslušných pohledávek, podle Českého účetního standardu číslo 501.
- 3.6.4. Na účtu 544 - Úroky se účtuje platební povinnost z titulu úroků vůči bankám, včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, v případě půjček, finančních operací (např. eskontace cenných papírů). Nepatří sem kapitalizované úroky, které

se zahrnují přímo do pořizovací ceny dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Kapitalizace úroků se zahájí prvním použitím úvěru nebo půjčky na tento účel. Je-li úvěr nebo půjčka použit na jiný účel, a to doložený věcně i hodnotově, účtují se úroky proporcionálně na jednotlivé účty.

- 3.6.5. Na vrub účtu 545 - Kursové ztráty se účtují kursové rozdíly vznikající na účtech pohledávek a závazků při inkasu či platbě a na finančních účtech (účtech účtových skupin 24, 25 a 26), při uzavírání účetních knih.
- 3.6.6. Na vrub účtu 546 - Dary se účtuje bezúplatné předání majetku, pokud to umožňuje zvláštní právní předpis. Patří sem např. zůstatková cena darovaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku včetně daňové povinnosti z titulu daně z přidané hodnoty vztahující se na bezúplatné plnění.
- 3.6.7. Na vrub účtu 548 - Manka a škody se účtují manka na majetku s výjimkou schodku u pokladni hotovosti a cenin, které se zaúčtují vždy jako pohledávka vůči hmotně odpovědné osobě, a dále částky chybějících cenných papírů, kdy je nutno vést tyto položky na oddělených analytických účtech k příslušnému účtu v účtových skupinách 06 a 25 „Cenné papíry v uměřovacím řízení“ a zahájit uměřovací řízení. Na tomto účtu se neúčtují částky chybějících cenných papírů, které byly pořízeny na vrub rozpočtových prostředků (ty se zachycují na účtu 460 - Manka a škody). Nároky na náhradu manka a škod se účtují ve prospěch účtu 649 - Jiné ostatní výnosy. Jsou-li stanoveny normy přirozených úbytků zásob, o těchto úbytcích se neúčtuje na účtu 548. Úbytky zásob v rámci stanovených norem přirozených úbytků se účtují podle charakteru zásob na vrub účtů 501 - Spotřeba materiálu, 504 - Prodané zboží nebo na vrub příslušného účtu účtové skupiny 61 - Změny stavu vnitroorganizačních zásob.
- 3.6.8. Na vrub účtu 549 - Jiné ostatní náklady se účtují ostatní položky neúčtované na předcházejících účtech, které se týkají provozní činnosti, dále náklady peněžního styku, tj. bankovní výlohy, pojistné, náklady spojené se získáváním bankovních záruk a obdobné bankovní výlohy, jakož i depozitní poplatky s výjimkou případů, kdy se tyto položky stávají součástí pořizovací ceny majetku, odstupné za uvolnění bytů. Ztrátové položky, k jejichž úhradě nestačí likvidační podstata dlužníků podle zákona o konkursu a vyrovnání, se účtují na účtu 543 - Odpis pohledávky. V případě rozhodnutí o zrušení připravovaného nebo rozestavěného dlouhodobého majetku (zmařeného dlouhodobého majetku) se výdaje vztahující se k této záležitosti a zachycené

- na vrub účtu 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku jednorázově odepíše na vrub účtu 549 - Jiné ostatní náklady, a to v okamžiku rozhodnutí o zrušení dlouhodobého majetku.
- Na účtu 549 - Jiné ostatní náklady se účtuje také drobný dlouhodobý hmotný majetek, který účetní jednotka zaúčtovala podle Českého účetního standardu číslo 512.
- 3.7. Na účtu 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku účtují územní samosprávné celky odpisy za hospodářskou činnost a příspěvkové organizace odpisy podle odpisového plánu a zůstatkovou cenu dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku při jeho fyzické likvidaci v důsledku opotřebení. Zůstatkovou cenu prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku účtují příspěvkové organizace na vrub účtu 552 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Zůstatková cena dlouhodobého majetku v důsledku mank a škod se účtuje na vrub účtu 548 - Manka a škody.
- Územní samosprávné celky vyúčtované odpisy za hospodářskou činnost zaúčtují na vrub účtu 551 a ve prospěch účtu 349 - Vypořádání přeplatků dotací a ostatních závazků s rozpočtem územních samosprávných celků.
- Příspěvkové organizace vyúčtují současně s účtováním odpisů tvorbu fondu reprodukce majetku zápisem na vrub účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku a ve prospěch účtu 916 - Fond reprodukce majetku.
- 3.7.1. Na účtu 553 - Prodané cenné papíry a podíly v pořizovací ceně se vyúčtuje úbytek cenných papírů a podílů souvztažně se zápisy na účtech 061 - Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem, 062 - Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem, 063 - Dlužné cenné papíry držené do splatnosti, 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek, 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování, 253 - Dlužné cenné papíry k obchodování a 256 - Ostatní cenné papíry v ocenění vedeném na těchto účtech a 385 - Příjmy
- příštích období v případech prodeje dlužných cenných papírů, k nimž je na účet 385 vyúčtován naběhlý alikvotní úrokový výnos.
- Organizační složky státu, územní samosprávné celky a příspěvkové organizace zároveň účtují pořizovací cenu dlouhodobých cenných papírů a podílů na vrub účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku nebo účtu 902 - Fond oběžných aktiv a ve prospěch příslušného fondu, na jehož vrub byly původně pořízeny.
- 3.7.2. Na účtu 554 - Prodaný materiál se účtuje úbytek materiálu oceněný pořizovací cenou.
- 3.7.3. Na vrub účtu 556 - Tvorba zákonných rezerv se účtuje tvorba rezerv se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 941-Rezervy zákonné.
- 3.7.4. Na vrub účtu 559 - Tvorba zákonných opravných položek se účtuje souvztažně ve prospěch účtu 391-Opravná položka k pohledávkám.
- 3.8. Na vrub účtu 591-Daň z příjmů se účtuje výše splatných daní při uzavěrci účetního období, se souvztažným zápisem ve prospěch účtů 341-Daň z příjmů.
- Na vrub účtu 595-Dodatečné odvody daně z příjmů se účtují doměrky daně za minulá účetní období a ve prospěch tohoto účtu vratky daně za minulá účetní období.

4. Analytické účty

Analytické účty v účtové třídě 5 je třeba přizpůsobit ustanovením zákona o daních z příjmů. Zejména je nutno u účtů, na nichž se zachycují připočitatelné a odpočitatelné položky pro zjištění základu pro výpočet daňové povinnosti, sledovat tyto položky odděleně; u položek, které se z hlediska ovlivnění daňového základu uznávají podle ustanovení zákona o daních z příjmů jen ve zvlášť stanovených případech (např. cestovné, dary), je nutné zajistit v účetnictví podklady pro analýzu těchto položek z hlediska daňového.

5. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 520

Výnosy organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací.

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. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování výnosů organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

Název položky výkazu zisku a ztráty	účet	položka číslo
Tržby za vlastní výrobky	(601)	32
Tržby z prodeje služeb	(602)	33
Tržby za prodané zboží	(604)	34
Změna stavu zásob nedokončené výroby	(611)	35
Změna stavu zásob polotovarů	(612)	36
Změna stavu zásob výrobků	(613)	37
Změna stavu zvířat	(614)	38
Aktivace materiálu a zboží	(621)	39
Aktivace vnitroorganizačních služeb	(622)	40
Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	(623)	41
Aktivace dlouhodobého hmotného majetku	(624)	42
Smluvní pokuty a úroky z prodlení	(641)	43
Ostatní pokuty a penále	(642)	44
Platby za odepsané pohledávky	(643)	45
Úroky	(644)	46
Kursově zisky	(645)	47
Zúčtování fondů	(648)	48
Jiné ostatní výnosy	(649)	49
Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	(651)	50
Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	(652)	51
Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	(653)	52

Tržby z prodeje materiálu	(654)	53
Výnosy z krátkodobého finančního majetku	(655)	54
Zúčtování zákonných rezerv	(656)	55
Zúčtování zákonných opravných položek	(659)	56
Příspěvky a dotace na provoz vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.	(691)	57

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu základní ustanovení o nákladech organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací obsahuje § 22 a 23 vyhlášky.

3. Postup účtování

- 3.1. Výnosy organizační složky státu, územní samosprávné celky a příspěvkové organizace účtují na syntetických účtech v účtové třídě 6 směrné účtové osnovy. V účtové třídě 6 účtují
- územní samosprávné celky veškeré výnosy vzniklé v souvislosti s provozováním hospodářské činnosti,
 - příspěvkové organizace veškeré výnosy spojené s jejich činností,
 - organizační složky státu výnosy spojené s činností podle § 45 odst. 5 zákona č. 218/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Organizační složky státu a územní samosprávné celky neúčtují v této účtové třídě příjmy rozpočtového hospodaření.

Účtová třída 6 obsahuje výnosy narůstajícím způsobem od začátku účetního období. Prvotní výnosy se v této účtové třídě zachycují časově rozlišené. Daň z přidané hodnoty vyznačená na vystaveném daňovém dokladu (např. faktuře) není součástí tržeb, ale účtuje se přímo ve prospěch účtu 343 - Daň z přidané hodnoty, pokud je účetní jednotka plátcem DPH.

V případě příjmů (výnosů), 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 vyúčtuje na vrub účtu 341 - Daň z příjmů, v ostatních případech na vrub účtu 591 - Daň z příjmů.

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

Právně zaniklé závazky se vyúčtují na příslušný účet ostatních výnosů (s výjimkou splnění, započtení, dohody o nahrazení dosavadního závazku závazkem novým, splnutí, narovnání).

Zůstatky účtů v účtové třídě 6 se při uzavírání účetních knih převádějí ve prospěch účtu 963 - Účet výsledku hospodaření.

- 3.2. Ve prospěch účtů účtové skupiny 60 - tržby za vlastní výkony a zboží se účtují na základě příslušných dokladů (např. faktur) tržby se souvztažným zápisem na vrub účtů účtové skupiny 31 - Pohledávky, popř. účtu 261 - Pokladna.
- 3.3. Na účtech účtové skupiny 61 - Změny stavu vnitroorganizačních zásob se účtují v závislosti na zvoleném způsobu účtování zásob přírůstky a úbytky zásob vlastní výroby, popř. změna stavu zásob vyplývající z inventarizace jako rozdíl mezi výší stavu zásob nedokončené výroby, polotovárů, výrobků a zvířat ke konci účetního období, popř. příslušného měsíce. Souvztažnými účty jsou příslušné účty v účtové třídě 1. Je-li hodnota zásob koncem příslušného období vyšší než na počátku období, vyúčtuje se rozdíl ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 61, v opačném případě se rozdíl vyúčtuje na vrub příslušných účtů této účtové skupiny.
V případě použití vlastních výrobků k účelům reprezentace se účtuje na vrub účtu 513 - Náklady na reprezentaci a ve prospěch příslušných účtů účtové skupiny 61.
- 3.4. Ve prospěch účtu 621 - Aktivace materiálu a zboží se účtuje hodnota vyrobeného materiálu a zboží ve vlastní režii se souvztažným zápisem na vrub účtů zásob, popř. účtu 501 - Spotřeba materiálu nebo účtu 504 - Prodané zboží v závislosti na zvoleném způsobu účtování zásob.
 - 3.4.1. Ve prospěch účtu 622 - Aktivace vnitroorganizačních služeb se účtuje např. vnitroorganizační přeprava se souvztažným zápisem na vrub účtů 111 - Pořízení materiálu, 131 - Pořízení zboží, 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek, 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, 501 - Spotřeba materiálu, 504 - Prodané zboží, popř. na vrub účtu 513 - Náklady na reprezentaci, jde-li o použití vnitroorganizačních služeb pro účely reprezentace.
 - 3.4.2. Ve prospěch účtů 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku a 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku se účtuje aktivace dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vyrobeného ve vlastní režii se souvztažným zápisem na vrub účtů 041 a 042.
- 3.5. Ve prospěch účtu 641 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení se účtují částky pohledávek bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv, a to
 - a) smluvní pokuty a úroky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Obchodního záko-

níku s výjimkou úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru,

- b) poplatky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení Občanského zákoníku,
 - c) penále, popř. jiné sankce ze smluvních vztahů,
 - d) postížití částky ve smyslu příslušných ustanovení zákona směnečného a šekového,
 - e) odstupné v souladu s ustanoveními Obchodního zákoníku.
- Smluvní pokuty a úroky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení obchodního zákoníku, včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, poplatky z prodlení ve smyslu příslušných ustanovení občanského zákoníku, penále, popř. jiné sankce ze smluvních vztahů, postížití částky ve smyslu příslušných ustanovení zákona směnečného a šekového, odstupné podle § 355 obchodního zákoníku, o kterých bylo do 31. 12. 2000 účtováno až při zaplacení nebo přijetí a do té doby byly účtovány na podrozvahových účtech, budou zaúčtovány do rozvahy (bilance) a hospodářského výsledku až okamžikem zaplacení, přijetí nebo započtení.
- Ke dni platnosti započtení se zaúčtuje závazek nebo pohledávka z výše uvedených titulů na příslušný účet nákladů a výnosů, a to pouze ve výši v jaké byla skutečně započtena. V případě postoupení podrozvahových pohledávek a závazků z výše uvedených titulů se tyto pohledávky a závazky pouze odúčtují z podrozvahových účtů (tj. nedochází k jejich „aktivaci“ v rozvaze a výkazu zisku a ztráty).
- 3.5.1. Ve prospěch účtu 642 - Ostatní pokuty a penále se účtují jiné částky pohledávek bez ohledu na to, zda byly zaplacený či nikoliv, nespécifikované u syntetického účtu 641.
 - 3.5.2. Ve prospěch účtu 643 - Platby na odepsané pohledávky se účtují úhrady pohledávek, které byly v minulosti odepsány na vrub nákladů a od tohoto okamžiku se v účetnictví neevidovaly. Na tento účet se účtují i výnosy z postoupení pohledávek z hospodářské činnosti.
 - 3.5.3. Ve prospěch účtu 644 - Úroky se účtují nároky na přijaté úroky od banky a jiných dlužníků a obdobná plnění.
 - 3.5.4. Ve prospěch účtu 645 - Kursové zisky se účtují kursové rozdíly vznikající na účtech pohledávek a závazků, při inkasu či platbě a na finančních účtech (na účtech účtové skupiny 24, 25 a 26) při uzavírání účetních knih.
 - 3.5.5. Ve prospěch účtu 648 - Zúčtování fondů se účtuje snížení (užití) fondů v souladu s příslušným zvláštním právním předpisem.
 - 3.5.6. Ve prospěch účtu 649 - Jiné ostatní výnosy se účtuje nárok na náhradu za manka a škody od fyzických i právnických osob, přebytky

- na majetku s výjimkou přebytků dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, oprava výnosů minulých účetních období, pokud jde o významné položky, a ostatní výnosy nezachycované na předcházejících účtech této účtové skupiny.
- 3.6. Ve prospěch účtu 651 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se účtují tržby, jakož i odhad částek poplatků za pronajímání licencí nebo jiných majetkových práv, pokud není známa výše poplatků, se souvztázným zápisem na vrub účtu 316 - Ostatní pohledávky, 311 - Odběratelé, popř. 388 - Dohadné účty aktivní.
- 3.6.1. Ve prospěch účtu 652 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku se účtují např. dividendy, podíly na zisku, nájemné vyplývající z vlastnictví dlouhodobého finančního majetku vedeného na účtech účtové skupiny 06 - Dlouhodobý finanční majetek.
- 3.6.2. Ve prospěch účtu 653 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů se účtuje prodej cenných papírů dlouhodobého i krátkodobého charakteru, účtovaných na účtech 061 - Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem, 062 - Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem a 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek.
- 3.6.3. Ve prospěch účtu 654 - Tržby z prodeje materiálu se účtují částky vyfakturované odběratelům za prodaný materiál.
- 3.6.4. Ve prospěch účtu 655 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku se účtují např. dividendy či úroky, vyplývající z vlastnictví tohoto majetku vedeného na účtech účtové skupiny 25 - Krátkodobý finanční majetek.
- 3.6.5. Ve prospěch účtu 656 - Zúčtování zákonných rezerv se účtuje rozpuštění zákonných rezerv se souvztázným zápisem na vrub účtu 941-Rezervy zákonné.
- 3.6.6. Ve prospěch účtu 659 - Zúčtování zákonných opravných položek se účtuje částečně nebo úplně rozpuštění opravných položek, když pomínily důvody pro jejich existenci, se souvztázným zápisem na vrub účtu 391-Opravná položka k pohledávkám.
- 3.7. Ve prospěch účtu 691 - Provozní dotace účtují příspěvkové organizace dotace (příspěvek) na provoz. Na vrub tohoto účtu se účtují částky provozní dotace, které jsou účetní jednotky povinné vrátit zřizovateli na základě jeho rozhodnutí v průběhu účetního období.

4. Analytické účty

Analytické účty v účtové třídě 6 je třeba přizpůsobit ustanovení zákona o daních z příjmů nebo potřebám příslušné účetní jednotky.

5. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

Český účetní standard pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu č. 521

Fondy

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. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování fondů organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
C.1. Fond dlouhodobého majetku	(901)	127
C.1. Fond oběžných aktiv	(902)	128
C.1. Fond hospodářské činnosti	(903)	129
C.1. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	(+/-909)	130
C.2. Fond odměn	(911)	132
C.2. Fond kulturních a sociálních potřeb	(912)	133
C.2. Fond rezervní	(914)	134

C.2. Fond reprodukce majetku	(916)	135
C.2. Peněžní fondy	(917)	136
C.2. Jiné finanční fondy	(918)	137
C.3. Státní fondy	(921)	139
C.3. Ostatní zvláštní fondy	(922)	140
C.3. Fondy EU	(924)	203

vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu základní ustanovení o fondech organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací obsahuje § 16 vyhlášky.

3. Postup účtování

3.1. Majetkové fondy

3.1.1. Na straně Dal účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku se účtuje běžně zejména

- a) o bezúplatně převzatém nebo darovaném dlouhodobém majetku,
- b) o předmětech převzatých ze zásob v pořizovacích (reprodukčních) cenách,
- c) o tvorbě zdrojů k profinancovanému dlouhodobému majetku ve výši splacených dlouhodobých úvěrů.

Organizační složky státu a územní samosprávné celky účtují běžně tvorbu zdrojů

- a) k profinancovanému dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku převodem zůstatku účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků,
- b) k dlouhodobému finančnímu majetku se souvztáhným zápisem na vrub účtu 201 - Financování výdajů organizačních složek státu nebo 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků v částkách vykázaných v pořizovací ceně na příslušných účtech účtové třídy 0. Pokud jde o dlouhodobý finanční majetek, je jejich pořizování podmíněno finančními zdroji na účtech rezervních fondů anebo u územních samosprávných celků na peněžních fondech. Dlouhodobý nehmotný majetek se účtuje ve prospěch účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku a na vrub účtů účtové skupiny 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek. Dlouhodobý hmotný majetek se účtuje ve prospěch účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku a na vrub účtů účtová skupiny 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný nebo na vrub účtové skupiny 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný.

Příspěvkové organizace účtují běžně tvorbu zdrojů k

- a) dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku převodem zdrojů z účtu 916 - Fond reprodukce majetku,
- b) dlouhodobému finančnímu majetku se souvztáhným zápisem na vrub účtu 914 - Fond rezervní.

Na straně Má dáti účtu 901 se účtují běžně zejména

- a) zůstatkové ceny u příspěvkových organizací pořizovací ceny u organizačních složek státu a územních samosprávných celků dlouhodobého majetku při jeho vyřazení z používání pro opotřebení, v důsledku vzniklých mank a škod nebo jeho prodeje,
- b) zůstatkové ceny bezúplatně předaného nebo darovaného dlouhodobého majetku.
- c) zúčtované náklady na dlouhodobý majetek v souvislosti s účetním postupem vymezeným v Českém účetním standardu č. 519 u syntetického účtu 549 (zmařený dlouhodobý majetek).

3.1.2. Na účtu 902 - Fond oběžných aktiv na straně Dal účtují organizační složky státu a územní samosprávné celky zdroje krytí oběžných aktiv hlavní činnosti zejména

- a) přírůstky bezúplatně převzatých nebo darovaných oběžných aktiv,
- b) materiál získaný z vyřazeného dlouhodobého hmotného majetku v souvislosti s jeho vyřazením,
- c) zdroje k profinancovanému nakoupenému krátkodobému finančnímu majetku převodem z rezervního fondu, popř. z účelových fondů územních samosprávných celků.

Příspěvkové organizace účetní případy uvedené pod bodem a), pokud není bezúplatně získané oběžné aktivum využíváno při provozování hospodářské činnosti, a účetní případy uvedené pod bodem c).

Na straně Má dáti účtu 902 účtují organizační složky státu a územní samosprávné celky snížení zdrojů krytí oběžných aktiv hlavní činnosti, zejména

- a) úbytky bezúplatně předaných nebo darovaných oběžných aktiv (tj. materiálových zásob, poddodávek, nedokončené výroby, výrobků, které tvoří součást materiálových zásob, zboží a cenin), pokud to umožňuje zvláštní právní předpis,
- b) snížení vlastního zdroje k prodanému krátkodobému finančnímu majetku převodem do rezervního fondu nebo peněžních fondů územních samosprávných celků.

Příspěvkové organizace účetní případy uvedené pod bodem a), pokud oběžné aktivum nebylo

- využíváno při provozování hospodářské činnosti a při zániku účetní jednotky na základě rozhodnutí zřizovatele může příspěvková organizace zúčtovat na tento účet zhoršený hospodářský výsledek (ztrátu), pokud jsou vypořádány finanční a peněžní fondy.
- 3.1.3. Zdroje krytí oběžných aktiv fungujících při provozování hospodářské činnosti u územního samosprávného celku se účtují na účtu 903 - Fond hospodářské činnosti územních samosprávných celků. Územní samosprávné celky účtují na tomto účtu obdobné účetní případy jako příspěvkové organizace na účtu 902 uvedené pod bodem b), pokud byl krátkodobý finanční majetek pořízen z příslušných finančních fondů. Na straně Dal tohoto účtu se dále účtuje zlepšený výsledek hospodaření dosažený v rámci hospodářské činnosti po splnění daňových povinností se souvztažným zápisem na vrub účtu 931 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení.
- 3.1.4. Na účtu 909 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků účtuje účetní jednotka ve smyslu Českých účetních standardů č. 513 a č. 514.
- 3.2. Finanční a peněžní fondy
Organizační složky státu účtují v rozsahu stanoveném zvláštními právními předpisy (např. rozpočtová pravidla) tvorbu rezervního fondu závislou na dosažených zlepšených výsledcích rozpočtového hospodaření, a to ve prospěch účtu 914 - Fond rezervní a na vrub účtů 346 - Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem nebo 348 - Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem územních samosprávných celků. Pokud zvláštní právní předpisy povolí tvorbu tohoto fondu na vrub zisku dosaženého v rámci provozované hospodářské činnosti, vyúčtuje se jejich tvorba na vrub účtu 931 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Příspěvkové organizace účtují tvorbu fondů hmotné stimulace ve prospěch účtů 911 - Fond odměn, 914 - Fond rezervní a též 916 - Fond reprodukce majetku a na vrub účtu 931 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Ostatní zdroje tvorby a použití uvedených fondů jsou stanoveny zvláštními právními předpisy (např. rozpočtová pravidla).
Na účtu 912 - Fond kulturních a sociálních potřeb se účtuje o tvorbě a použití tohoto fondu v souladu se zvláštním právním předpisem.
Na účtu 916 - Fond reprodukce majetku účtují státní příspěvkové organizace tvorbu a použití fondu reprodukce majetku a příspěvkové organizace zřizované územními správními celky tvorbu a použití fondu investičního majetku podle zvláštních právních předpisů (např. rozpočtová pravidla).
Odpisy dlouhodobého hmotného majetku vytvořené podle § 28 zákona o daních z příjmů nejsou zdrojem fondu reprodukce majetku u nájemce, ale u pronajímatele.
Územní samosprávné celky účtují na účtu 917 - Peněžní fondy o tvorbě a použití těchto fondů. Peněžním fondem může být např. fond rezerv a rozvoje, sociální fond. Přebytek hospodaření je součástí zůstatku účtu 217 a převede se koncem účetního období před uzavíráním účetních knih ve prospěch účtu 933 - Převedení zúčtování příjmů a výdajů minulých let.
Na účtu 918 - Jiné finanční fondy se účtuje zejména o tvorbě a použití sdružených prostředků, o cizích prostředcích apod.
O tvorbě a použití státních fondů se účtuje na účtu 921 - Státní fondy. Těmito fondy jsou např. fond životního prostředí, fond tržní regulace v zemědělství, fond zúrodnění půdy, fond kultury, fond pro podporu a rozvoj české kinematografie, fond rozvoje bydlení a fond dopravní infrastruktury.
O tvorbě a použití ostatních fondů se účtuje na účtu 922 - Ostatní zvláštní fondy, na účtu 924 - Fondy EU se účtuje tvorba a použití fondů EU.
4. Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

**Český účetní standard
pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu
č. 522**

Dlouhodobé bankovní úvěry a půjčky a ostatní závazky

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhláškou č. 505/2002 Sb.,

kteřou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními

fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování dlouhodobých bankovních úvěrů a půjček organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

Název položky rozvahy (bilance)	účet	položka číslo
D.2. Vydané dluhopisy	(953)	161
D.2. Závazky z pronájmu	(954)	162
D.2. Dlouhodobé přijaté zálohy	(955)	163
D.2. Dlouhodobé směnky k úhradě	(958)	164
D.2. Ostatní dlouhodobé závazky	(959)	165
D.4. Dlouhodobé bankovní úvěry	(951)	190

vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.

2. Obsahové vymezení

Pro účely tohoto standardu základní ustanovení o dlouhodobých bankovních úvěrech a půjčkách a ostatních závazcích obsahuje § 19a vyhlášky. Dlouhodobými bankovními úvěry a půjčkami se pro účely tohoto standardu rozumí

- dlouhodobé úvěry, které mají dlouhodobý charakter (delší než jeden rok). Rovněž se zde účtuje o dlouhodobých bankovních úvěrech, které se poskytují při eskontu směnek,
- dlouhodobé půjčky a závazky z obchodního i neobchodního styku s dobou splatnosti delší než jeden rok.

3. Postup účtování

Na účtu 951 - Dlouhodobé bankovní úvěry se účtuje stav a pohyb dlouhodobých úvěrů poskytovaných příspěvkovým organizacím nebo územním samosprávným celkům, pokud to dovoluje zvláštní právní předpis. Splátky na čerpané úvěry hradí příspěvkové organizace z běžného účtu (tj. z účtu 241). Současně se vytvoří zdroj krytí dlouhodobého majetku účetním zápisem zaúčtovaným ve prospěch účtu 901 - Fond dlouhodobého majetku a na vrub účtu 916 - Fond reprodukce majetku.

Splátky na čerpané úvěry hradí územní samosprávný celek ze základního běžného účtu v případě, kdy banka

- uhradí fakturu vystavenou dodavatelem přímo z úvěrového účtu, pak se vyúčtuje úhrada ve prospěch účtu 951 a na vrub účtu 321 - Dodavatelé. Koncem každého měsíce se provede zúčtování měsíčního úhrnu výdajů z úvěrového účtu na vrub 218 - Zúčtování výdajů územních samosprávných celků a ve prospěch účtu 211 - Financování výdajů územních samosprávných celků,
- převede částku ve výši poskytnutého úvěru na základní běžný účet, zaúčtuje poskytnutý úvěr ve prospěch účtu 951 - Dlouhodobé bankovní úvěry a na vrub 231 - Základní běžný účet.

Na účtu 953 - Vydané dluhopisy účtuje emitent dluhopisů vydané dluhopisy ve výši emise souvztažně s účtem 375 - Pohledávky z vydaných dluhopisů.

Účet 954 - Závazky z pronájmu se používá při pronájmu hmotného a nehmotného majetku, který vytváří soubor zahrnující zároveň věci movité a nemovité a který je využíván na základě písemné smlouvy nájemcem pro zajištění příjmů po celé zdaňovací období jako celek (§ 28 zákona o daních z příjmů). Výše závazků k pronajímateli se zachytí ve výši zůstatkové ceny pronajatého příslušného dlouhodobého majetku a umožňuje se ve výši odpisů vyúčtovaných za příslušný dlouhodobý majetek do nákladů. V případě, kdy roční nájemné dle smlouvy je nižší než odpisy, sníží se závazek z pronájmu o rozdíl odpisů a nájemného při účetní závěrce do výnosů. Takto bude postupováno pouze u nájemních smluv uzavřených před 1. 1. 2001 do sjednaného ukončení smlouvy, avšak nejpozději do 31. 12. 2005.

Na účtu 955 - Dlouhodobé přijaté zálohy se účtují přijaté zálohy od odběratelů před splněním závazku vůči odběrateli.

Na účtu 958 - Dlouhodobé směnky k úhradě se zachycují směnky vlastní a akceptované směnky cizí.

Na účtu 959 - Ostatní dlouhodobé závazky se zachycují ostatní dlouhodobé závazky, pro které není v předcházejících účtech skupiny 95 - Dlouhodobé bankovní úvěry a půjčky určen samostatný syntetický účet.

4. Analytické účty

Analytické účty se vedou podle jednotlivých úvěrů, podle jednotlivých druhů půjček a podle jednotlivých druhů ostatních závazků.

- Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí tento standard přiměřeně, na činnosti, které jsou předmětem utajení.¹⁾

POZNÁMKY:

POZNÁMKY:

POZNÁMKY:

POZNÁMKY:

tel. 241 731 351, 604 201 522
tel. HK 495 538 495, 602 589 772
tel. Benešov 301 721 671, 605 851 580
www.prekos.cz, e-mail: info@prekos.cz

agentura **PREKOS**
kurzy → konzultace → prosperita

DAŇOVÝ ODBORNÍK

Kurz je vhodný jako intenzivní příprava ke zkoušce na daňového poradce, pro účetní poradce, samostatně pracující účetní, podnikatele a manažery. Přednášejí odborníci z MF ČR. Kurz je ukončen kontrolní zkouškou s osvědčením. Cena včetně zkoušky 11.970 Kč.

Místo konání	Přednášky	Procvičování příkladů
Praha 2, Slezská 7	8. 3. – 12. 3. 2004	22.3. – 26. 3. 2004
Hradec Králové	od 1. 2. 2004	od 15. 2. 2004
Benešov	8. 3. – 12. 3. 2004	22. 3. – 26. 3. 2004

ÚČETNÍ SPECIÁL

Komplexní průřez aktuální problematikou podvojného účetnictví včetně praktických příkladů. Přednášejí odborníci z MF ČR, VŠE, KDP a specialisté poradenských firem. Cena 6.300 Kč.

Praha 2, Slezská 7	5. 3. – 19. 3. 04
Hradec Králové	8. 3. – 12. 3. 04
Benešov	15. 3. – 19. 3. 04

MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY - 10. 2. 2004; 13. 4. 2004 (cena 3.870 Kč)

REKVALIFIKAČNÍ KURZY

Podvojně účetnictví (8.610 Kč), Mzdové účetnictví (5.880 Kč), Jednoduché účetnictví (5.880 Kč)

SEMINÁŘE NA AKTUÁLNÍ TÉMA

Na požádání zašleme zdarma katalog.



Kurzy, školení, semináře

K-Centrum, Senovážné náměstí 23, 110 00 Praha 1
Tel.: 224 142 044, 224 142 045; fax: 222 246 429
e-mail: vox@vox-kurzy.cz; internet: www.vox-kurzy.cz
„Bulletin 2004“ žadejte ZDARMA

Účetnictví bank

Termín: 28. 1. 2004

Místo: K Centrum, Senovážné nám. 23, Praha 1
Přednáší: Ing. Dana Kubíčková, CSC
Bilanční metoda, účetní výkazy, jejich specifika a další.
CENA: 1.890,- Kč (včetně 5% DPH)
KÓD: 411600

Controlling I. – finanční a nákladový

Termín: 16. – 19. 2. 2004

Místo: Hotel Krystal, J.Martího 2, Praha 6 -Veslavín
Přednáší: Ing. M.Brabec, Prof. Ing. J. Fibírová, CSc,
Prof. Ing. B. Král, CSc., Ing. V. Roun
CENA: 6.980,- Kč (včetně 5% DPH) **KÓD: 402900**
CENA: 8480,- Kč (včetně 5% DPH a certifikátu IES
KÓD: 40290A

Strukturální fondy EU – v letech 2004-2006 poskytne EU cca 2,3 miliardy euro pro ČR záleží jen na nás, jestli je dostaneme, nebo necháme bez užitku ležet.

Termín: 11. 2. 2004

Místo: Svaz českých a mor. výrobních družstev, Václavské nám. 21, Praha 1
Přednáší: Oldřich Balhar
CENA: 1.890,- Kč (včetně 5% DPH) **KÓD: 427700**

Ovládací smlouva – v právních, účetních a daňových souvislostech

Termín: 16. – 19. 2. 2004

Místo: Hotel Krystal, J.Martího 2, Praha 6 -Veslavín
Přednáší: Ing. M.Brabec, Prof. Ing. J. Fibírová, CSc,
Prof. Ing. B. Král, CSc., Ing. V. Roun
CENA: 1 980 -Kč (včetně 5% DPH) **KÓD: 415100**

Cash flow v teorii a praxi

Termín: 17. – 18. 3. 2004

Místo: K Centrum, Senovážné nám. 23, Praha 1
Přednáší : Ing. Jana Kotěšovcová,
Ing. Dana Kubíčková CSc
CENA: 3.890,- Kč (včetně 5% DPH)
KÓD: 405900

Strukturální fondy EU - v letech 2004-2006 poskytne EU cca 2,3 miliardy euro pro ČR záleží jen na nás, jestli je dostaneme, nebo necháme bez užitku ležet

Termín: 29. 3. 2004

Místo: Svaz českých a mor. výrobních družstev, Václavské nám. 21, Praha 1
Přednáší: Oldřich Balhar
CENA: 1.890,- Kč (včetně 5% DPH) **KÓD: 427800**

Konference „Soutěžní právo po vstupu ČR do EU aneb ochrana hospodářské soutěže v ČR v podmínkách integrované Evropy

Termín: 30. – 31. 3. 2004

Místo: Hotel Krystal, J.Martího 2, Praha 6 - Veslavín
Přednáší: Prof. JUDr. J. Bejček, CSc, Doc. JUDr. M.Boháček, CSc, Mgr. T. Fiala, Ph.D., JUDr. J. Munková,
JUDr. D. Raus, Ph.D., Doc. JUDr. P. Svoboda, D.E.A
CENA: 9.980,- Kč (včetně 5% DPH) **KÓD: 415300**

Příjmení, jméno a titul účastníka: _____

Adresa, vč. PSČ: _____

Telefon: _____

fax: _____

E-mail: _____

Odpovědná osoba: _____

Pozice (odd.) ve firmě: _____

Razítko, podpis

Objednávám následující: Pozn.: obědy a ubytování zajišťujeme pouze u **vícedenních seminářů**

VS kurzu: _____ a jeho název (stačí část) _____

Obědy ve dnech: _____

ubytování ve dnech: _____

(pokud více účastníků – můžete použít fotokopii přihlášky)

<http://www.ucetni.cz/ma>

Metodické aktuality Svazu účetních



- podpora při uzavírání účetních knih ●
- komentář k zákonu o účetnictví ●
- aplikace nových postupů účtování ●
- názory, stanoviska, návody, manuály ●

Doporučená prodejní cena časopisu je 69,- Kč. Cena ročního předplatného, které obsahuje 10 čísel je 650,- Kč (i s poštovním a balným). Napište či zavolejte o ukázkové číslo na:

Metodická sekce Svazu účetních

Jugoslávská 16, 120 00 Praha 2

tel.: 221 505 400, 221 505 406, fax: 221 505 313

e-mail: metodika@ucetni.cz

Vydavatel: Ministerstvo financí ČR, Letenská 15, 118 10 Praha 1 - Malá Strana - **Redakce:** Alena Šauerová, telefon 257 042 500.

Administrace: písemné objednávky předplatného, změny adres a počtu odebíraných výtisků - SEVT, a. s., Pekařova 4, 181 06 Praha 8 - Bohnice, telefon 283 090 352, 283 090 354, fax: 233 553 422, www.sevt@sevt.cz. Objednávky ve Slovenské republice přijímá a titul distribuuje Magnet Press Slovakia, s r. o., Teslova 12, 821 02 Bratislava, telefon, fax: 00421 244 454 599, 00421 244 454 628. **Roční předplatné** se stanovuje na dodávku kompletního ročníku a je od předplatitelů vybíráno formou záloh. Záloha na ročník 2003 činí 470 Kč. Závěrečné vyúčtování se provádí po dodání kompletního ročníku na základě počtu skutečně vydaných částek. **Účet pro předplatné:** HVB banka Praha, č. ú. 49 40 22 70/2700. - **Sazba a tisk:** Tiskárna Libertas, a. s., Drtinova 10, 150 00 Praha 5.

Distribuce: předplatné a jednotlivé částky na objednávku - SEVT, a. s., Pekařova 4, 181 06 Praha 8 - Bohnice, telefon 283 090 352, 283 090 354, fax: 233 553 422. **Distribuční podmínky předplatného:** jednotlivé částky jsou expedovány předplatitelům neprodleně po dodání z tiskárny. Objednávky nového předplatného jsou vyřizovány do 15 dnů a pravidelné dodávky jsou zahajovány od nejbližší částky po ověření úhrady předplatného do jeho úhrady jsou posílány jednorázově. Změny adres a počtu odebíraných výtisků jsou prováděny do 15 dnů. Lhůta pro uplatnění reklamací je stanovena na 15 dnů od data rozeslání, po této lhůtě jsou reklamace vyřizovány jako běžné objednávky za úhradu. V písemném styku vždy uvádějte IČO (právnícká osoba), rodné číslo bez lomítka (fyzická osoba) a kmenové číslo předplatitele. **Podání novinových zásilek** povoleno Ředitelstvím poštovní přepravy Praha, č. j. 2598.92. Podávání novinových zásilek ve Slovenské republice povoleno RPP Bratislava, pošta 12, č. j. 444.94 ze dne 27. 12. 1994. **Jednotlivé částky lze na objednávku obdržet v redakci.**

Prodej za hotové:

Tiskárna Libertas, a. s., Drtinova 10, 150 00 Praha 5,
tel. 257 018 111;

SEVT, a. s.,

Praha 4, Jihlavská 405, tel. 261 260 414,

Praha 5, E. Peškové 14, tel./fax 257 320 049,

České Budějovice, Česká 3, tel. 387 319 045,

Brno, Česká 14, tel. 542 213 962,

Ostrava, Nádražní 29, tel. 596 120 690.