




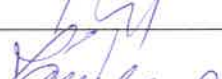





ORGANIZAČNÍ SMĚRNICE č. 14/21 DLOUHODOBÝ MAJETEK, ODEPISOVÁNÍ, OPRAVNÉ POLOŽKY		Účinnost od: 1.1. 2022
Zpracoval:	Bc. Lenka Sluková, vedoucí odboru FaP	Datum vydání: 24. 10. 2011
Schválil:	Petr Jansa, starosta města Ing. Tomáš Reichelt, tajemník MěÚ	Revize č. 2 ze dne 12.10.2021

Rozdělovník

Jméno	Funkce	Podpis
Petr Jansa	Starosta města	
Bc. Andrea Kulíková	Místostarosta města	
Ing. Tomáš Reichelt	Tajemník MěÚ	
Bc. Lenka Sluková	Vedoucí odboru FP	
Mgr. Zdeňka Čvančarová	Vedoucí odboru HS	
Ing. Irena Zárubová	Vedoucí odboru SÚ	
Ing. Petr Strnad	Vedoucí odboru MIŽP	



ORGANIZAČNÍ SMĚRNICE č. 14/21 DLOUHODOBÝ MAJETEK, ODEPISOVÁNÍ, OPRAVNÉ POLOŽKY		Účinnost od: 1.1. 2022
Zpracoval:	Bc. Lenka Sluková, vedoucí odboru FaP	Datum vydání: 24. 10. 2011
Schválil:	Petr Jansa, starosta města Ing. Tomáš Reichelt, tajemník MěÚ	Revize č. 2 ze dne 12.10.2021

Obsah

1.	DLOUHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETEK-----	2
1.1.	VÝCHODISKA PRO KLASIFIKACI DLOUHODOBÉHO NEHMOTNÉHO MAJETKU	2
1.2.	ÚČETNÍ SPECIFIKA DLOUHODOBÉHO NEHMOTNÉHO MAJETKU	3
1.3.	SOFTWARE (ÚČET 013).....	4
1.4.	OSTATNÍ TYPY DLOUHODOBÉHO NEHMOTNÉHO MAJETKU	6
2.	DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK -----	8
2.1.	VÝCHODISKA PRO KLASIFIKACI DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU	8
3.	POŘIZOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU -----	11
3.1.	POŘIZOVACÍ HODNOTA	11
3.2.	OKAMŽIK ZAHÁJENÍ ÚČTOVÁNÍ O POŘIZOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	17
3.3.	OKAMŽIK PRO ZAŘAZENÍ DO MAJETKU	17
3.4.	ROZDĚLENÍ ZPŮSOBŮ OCENĚNÍ	18
3.5.	REPRODUKČNÍ POŘIZOVACÍ CENA	19
3.6.	OCENĚNÍ 1 KČ U KULTURNÍCH PŘEDMĚTŮ.....	20
3.7.	PŘEVZETÍ OCENĚNÍ OD JINÉ ÚČETNÍ JEDNOTKY	20
3.8.	OCENĚNÍ REÁLNOU HODNOTOU U DLOUHODOBÉHO MAJETKU URČENÉHO K PRODEJI.....	21
3.9.	PŘECENĚNÍ DLOUHODOBÉHO FINANČNÍHO MAJETKU REÁLNOU HODNOTOU	23
4.	ODEPISOVÁNÍ MAJETKU -----	23
4.1.	EVIDENCE A POSTUP PRO ÚČETNÍ ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO NEHMOTNÉHO A HMOTNÉHO MAJETKU (DÁLE DHNM).....	23
4.2.	ÚČETNÍ ODEPISOVÁNÍ DNHM, ODPISOVÝ PLÁN	24
5.	OPRAVNÉ POLOŽKY K DLOUHODOBÉMU MAJETKU -----	26
5.1.	OKAMŽIK TVORBY A ROZPUŠTĚNÍ OPRAVNÝCH POLOŽEK	26
5.2.	VAZBA NA INVENTARIZACI	27
5.3.	ÚČETNÍ POSTUPY PŘI TVORBĚ OPRAVNÝCH POLOŽEK	27



1. Dlouhodobý nehmotný majetek

1.1. Výhodiska pro klasifikaci dlouhodobého nehmotného majetku

Vymezení podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., v platném znění

Při rozhodování o tom, zda určitá položka bude klasifikována jako dlouhodobý nehmotný majetek podle účetních předpisů, vychází město Benešov nad Ploučnicí jako účetní jednotka (dále jen ÚJ) zejména z § 11 odst. 1, 2, 3 a 8 vyhlášky:

1. *Položka "A.I. Dlouhodobý nehmotný majetek" obsahuje zejména nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, databáze a ocenitelná práva s dobou použitelnosti delší než jeden rok, u kterých ocenění převyšuje částku 60 000 Kč. Dále tato položka obsahuje povolenky na emise a preferenční limity. Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.*
2. *Za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku, jehož ocenění převyšuje částku 60 000 Kč, a to při splnění podmínek uvedených v odstavci 1 k jehož účtování a odpisování je oprávněn nabyvatel užívacího práva k dlouhodobému nehmotnému majetku, o kterém neúčtuje jako o majetku, nebo technické zhodnocení drobného dlouhodobého majetku.*
3. *Podle odstavce 1 jsou*
 - a) *nehmotnými výsledky výzkumu a vývoje a software takové výsledky a software, které jsou buď vytvářeny vlastní činností k obchodování s nimi, anebo nabyty od jiných osob,*
 - b) *ocenitelnými právy zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle jiných právních předpisů za podmínek stanovených v písmenu a),*
 - c) *povolenkami na emise povolenky na emise skleníkových plynů, jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností a jednotky přiděleného množství bez ohledu na výši ocenění,*
 - d) *preferenčními limity zejména individuální produkční kvóty, individuální limit prémiových práv bez ohledu na výši ocenění, u prvního držitele pouze v případě, pokud by náklady na získání informace o jejich ocenění reprodukční pořizovací cenou nepřevýšily její významnost.*
4. *Dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou zejména znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti a software pro řízení technologií nebo zařízení, která bez tohoto software nemohou fungovat. Dále může účetní jednotka rozhodnout, že o technických auditech a energetických auditech, lesních hospodářských plánech, plánech povodí a povodňových plánech neúčtuje jako o dlouhodobém nehmotném majetku.*

Pro klasifikaci na jednotlivé účty se vychází z jejich názvů, jak jsou uvedeny v příloze vyhlášky č. 410/2009 Sb., v rámci které je nehmotný majetek klasifikován do následující struktury:

012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje

013 - Software

014 - Ocenitelná práva

015 - Povolenky na emise a preferenční limity

018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek

019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek



1.2. Účetní specifika dlouhodobého nehmotného majetku

Oceňování

Z hlediska oceňování jsou dle vyhlášky č. 410/2019 Sb. nastavena následující pravidla:

- a) Hranice „nad 60 000 Kč“ pro nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, databáze a ocenitelná práva (§ 11 odst. 1). Hranice „nad 60 000 Kč“ platí i pro emisní povolenky a preferenční limity.

Hranice „60 000 Kč“ je stanovena také pro případy technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku (§ 11 odst. 2).

- b) Hranice „7 000 Kč – 60 000 Kč“ pro drobný dlouhodobý nehmotný majetek (účet 018).

U ostatního dlouhodobého nehmotného majetku (účet 019), u kterého vyhláška č. 410/2009 Sb. v § 11 odst. 6 písm. b) uvádí, že je sem směřován nehmotný majetek „bez ohledu na výši ocenění“

„A.I.6. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje majetek, který neobsahuje položky dlouhodobého nehmotného majetku A.I.1. až A.I.5. bez ohledu na výši ocenění a technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku nevykazovaného v položkách „A.I.1. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje“ až „A.I.3. Ocenitelná práva“, stanovila ÚJ z hlediska principu významnosti vlastní finanční hranici, od které bude zařazovat nakoupené nehmotné položky, a to částku 60 000 Kč. Pro majetek tohoto typu mezi 7 000 Kč a 60 000 Kč je aplikováno jeho zařazení na účet 018.

Doba použitelnosti

Aby byl nehmotný majetek uznán jako dlouhodobý, měla by doba jeho použitelnosti přesáhnout jeden rok. Podle § 11 odst. 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb. je doba použitelnosti definována následovně:

Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

Příklad č. 1

ÚJ pořídí antivirový program. Je-li licence pořízena na dobu 12 měsíců, není splněna podmínka doby použitelnosti a částka 15 000 Kč bude zaúčtována do **nákladů** (účet 518), případně časově rozlišena, pokud se doba trvání licence nekryje s obdobím kalendářního roku.

Příklad č. 2

ÚJ pořídí tento stejný antivirový program, ale licence je na dobu 36 měsíců, cena za tuto licenci činí 43 000 Kč. V tomto případě tak bude splněna i poslední podmínka, tedy doba použitelnosti nad 1 rok, a budou splněny všechny podmínky pro zařazení tohoto software do kategorie drobného dlouhodobého nehmotného majetku. Celá částka ve výši 43 tis. Kč bude zaúčtována do **nákladů** na účet 558 v účetním období pořízení této licence.

Pokud by pořizovací cena v tomto případě překročila částku 60 000 Kč, jednalo by se o dlouhodobý nehmotný majetek zaúčtovaný na účet 013 a došlo by k účetnímu odepisování po dobu trvání této licence.

Příklad č. 3

ÚJ podepíše smlouvu na nový ekonomický informační systém, který je v běžném roce testován, zavedení do užívání se odhaduje až v únoru následujícího roku. V běžném roce pracuje se stávajícím systémem a musí koupit licenci na jeden modul, která se však prodává jen na 24 měsíců. Přesto její využitelnost bude již jen méně než 1 rok a bude se jednat o náklad.

Způsob platby

O nehmotný majetek se jedná, pokud ÚJ vydá na jeho pořízení určité finanční prostředky, které nám umožní majetek dále používat po dobu delší než 1 rok. Pokud jsou hrazeny pouze roční opakující se poplatky, nemůže se jednat o dlouhodobý nehmotný majetek.

Příklad č. 1

ÚJ uhradí roční poplatek za užívání software výši 70 tis. Kč s tím, že v dalším roce bude opět hradit stejný poplatek (pokud jej nezaplatí, nebude moci legálně software využívat). Platba 70 tis. Kč musí být klasifikována jako provozní



náklad (s případným časovým rozlišením prostřednictvím účtu 381 podle interních směrnic – pokud by se období, na které je hrazeno nekrylo s kalendářním rokem).

Příklad č. 2

ÚJ uhradí za pořízení software 70 tis. Kč s tím, že je může používat na dobu neurčitou. Každoročně bude ještě hradit platby za údržbu a aktualizace programu ve výši 30 tis. Kč (pokud je nezaplatí, má stále právo program užívat; program pouze jen nebude aktualizovaný). V takovém případě představuje úhrada 70 tis. Kč pořízení software.

1.3. Software (účet 013)

ÚJ rozlišuje dva typy software:

a) software, který je nezbytný k funkčnosti zařízení („technologický software“).

Příklad

Mobilní telefon, který pro svou funkčnost potřebuje systém Android. I kdyby dodavatel fakturoval odděleně cenu za mobil a cenu za Android, bude ÚJ evidovat úhradu za systém Android jako součást pořizovací hodnoty mobilního telefonu, neboť ten bez tohoto systému nemůže vůbec plnit svou funkci.

Do této skupiny patří následující typy:

- operační systémy typu Windows,
- software nutný pro řízení činnosti serveru ...

b) software, který plní své vlastní funkce („samostatný software“) – byť je samozřejmě umístěn na určitých zařízeních.

Příklad

Účetní software. Tento software není nutnou podmínkou fungování určitého počítače, pouze na tomto počítači funguje. Bude tedy být vykazován samostatně (pokud jsou splněny ostatní podmínky pro jeho uznání jako dlouhodobý nehmotný majetek – doba použitelnosti, cena).

Do této skupiny patří následující typy:

- účetní a ekonomický software,
- výukový software ve školách.

Jedná-li se o situace, kdy daný software plní funkci „aplikační“, např. docházkový či kamerový systém, vede tento město samostatně.

Multilicence

Pokud ÚJ pořídí tzv. „multilicence software“ – například multilicenci pro 25 uživatelů antivirového software na 2 roky, jedná se o jedinou majetkovou položku (pod jedním licenčním číslem).

Moduly

Příklad

ÚJ pořídí ekonomický informační systém, kde se objevují následující moduly:

- základní účetnictví za 10 000 Kč
- modul majetek za 8 000 Kč
- modul sklad za 4 000 Kč
- modul fakturace za 3 000 Kč
- modul mzdy za 12 000 Kč

ÚJ upřednostní funkční hledisko. Moduly byly nakoupeny za účelem využívání ve vzájemné vazbě (přenosy dat z majetku či mezd do účetnictví ...), proto vede evidenci na jedné majetkové položce (případně dokoupení nového modulu bude představovat technické zhodnocení stávajícího software). V příkladu uvedeném výše město eviduje ekonomický informační systém jako jeden majetek (účet 018).



Technické zhodnocení software

Pro oblast vymezení technických zhodnocení software ÚJ využije „Metodiku evidence využívání počítačových programů určenou pro ÚSC“ zpracovanou Ministerstvem informatiky v roce 2006. Tato metodika k problematice technických zhodnocení mimo jiné uvádí:

Aktualizace a technické zhodnocení

Za aktualizaci považujeme takový počítačový program nebo jeho fragment, který buď z hlediska licencování, nebo i z hlediska funkčnosti vyžaduje existenci předchozí verze, včetně platné licenční smlouvy.

Aktualizace může, ale nemusí splňovat nároky na technické zhodnocení.

Technickým zhodnocením jsou podle zákona o dani z příjmů pouze takové aktualizace, které:

- *rekonstruují počítačový program v takové míře, která má za následek změnu účelu nebo technických parametrů.*
- *modernizují počítačový program tak, že dojde k rozšíření jeho vybavenosti nebo použitelnosti.*

Tuto širokou definici v závislosti na výkladu není obtížné splnit, ale v principu by mělo dojít k využitelnému rozšíření funkčnosti počítačového programu.

Pozn.: Za technické zhodnocení by ale například nemělo být považováno přizpůsobení nové verzi operačního systému, přestože dochází ke změně technických parametrů a možná i rozšíření použitelnosti, nedomáhá se změny účelu ani k rozšíření jeho vybavenosti.

Z hlediska určení technického zhodnocení jsou jednoznačnější další parametry z účetních předpisů:

- *technické zhodnocení musí mít dobu použitelnosti delší než jeden rok*
- *ocenění technického zhodnocení musí převyšovat u nehmotného majetku částku 60 tis. Kč v rámci 1 účetního období.*

Pokud aktualizace splňuje definici pro technické zhodnocení, pak pro aktualizace existují dva rozdílné postupy z hlediska pořízení, a to podle toho:

- *zda-li aktualizace (upgrade) tvoří samostatný celek, respektive nákup nebo*
- *zda-li je aktualizace automaticky součástí poplatků spojených s užíváním počítačového programu.*

V případě samostatného nákupu je zhodnocení jednoduché (hodnota představuje technické zhodnocení). V případě, že je aktualizace součástí poplatků, pak je vhodné určit cenový rozdíl mezi:

- *cenou samotného produktu,*
- *cenou za podporu,*
- *další případné složky ceny (např. úrokem v případě splátkového prodeje) a*
- *cenou za možnost v budoucnu využít práva aktualizace.*

Takto i odhadem určená cena aktualizace se porovná s hranicí 60 tis. Kč v rámci jednoho účetního období (tady podle mne za každý jednotlivý zásah – platí pro účetnictví i daně) a případně se použijí další parametry pro určení technického zhodnocení.

Doporučujeme požadovat po jednotlivých dodavatelích, aby na svých daňových dokladech přesně specifikovali, kdy se jedná o fakturaci služeb a oprav (např. service fee/patches) a kdy se jedná o fakturaci za nové verze produktů (např. update/upgrade).

Pro posuzování, je-li aktualizace i technickým zhodnocením, doporučujeme jako primární ukazatel použít ocenění a pouze u těch aktualizací, které splňují tento parametr, zhodnotit naplnění ostatních definic technického zhodnocení.“



1.4. Ostatní typy dlouhodobého nehmotného majetku

Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje (účet 012)

Podle obsahového vymezení účtů se jedná o patenty, licence či receptury, nakoupené, případně vyvinuté vlastní činností, ale pouze tehdy, pokud jsou určeny k prodeji.

Ocenitelná práva (účet 014)

Jedná se o technické nebo jiné hospodářsky využitelné znalosti a předměty průmyslových práv, např. ochranné známky, což je slovní, obrazové, prostorové nebo kombinované označení, které je způsobilé odlišit výrobky nebo služby od jiných.

Příklad č. 1

Registrace ochranné známky na pravidelně se konající sportovní nebo kulturní akce ve městě. Výdaje spojené s touto registrací by představovaly pořizovací cenu ocenitelného práva.

Do ocenitelných práv město zařazuje také **výsledky autorské tvůrčí činnosti** podle autorského zákona.

Příklad č. 2

Autorské právo k propagačním filmům, k vydaným publikacím - samozřejmě při předpokladu využitelnosti delší než 12 měsíců. výlučné právo k užití znaku a praporu města.

Databáze, pasporty, seznamy (Účet 013, 019)

Vyhláška č. 410/2009 Sb. uvádí ve výčtu dlouhodobého nehmotného majetku také databáze, aniž by tento pojem nějak blíže specifikovala. Podle wikipedie se za databázi považuje následující:

Databáze (neboli datová základna, též databanka) je systém souborů s pevnou strukturou záznamů. Tyto soubory jsou mezi sebou navzájem propojeny pomocí klíčů. V širším smyslu jsou součástí databáze i softwarové prostředky, které umožňují manipulaci s uloženými daty a přístup k nim. Tento software se v české odborné literatuře nazývá systém řízení báze dat (SRBD). Běžně se označením databáze – v závislosti na kontextu – myslí jak uložená data, tak i software (SRBD).

• Databáze

Z účetního hlediska existují dvě varianty zachycení databází v nehmotném majetku:

- a) **Databáze zařaditelné pod software (účet 013)** – databáze, které využívá program pro usnadnění manipulace s programem, případně pro třídění výstupů apod. Například do programu na zpracování účetnictví pořídíme databáze všech plátců DPH s vazbou na registry nespolehlivých plátců, doplníme registry firem, kdy jen zadáním IČ se doplní adresy a další identifikační údaje.
- b) **Databáze zařaditelné pod ostatní dlouhodobý nehmotný majetek (účet 019)** – databáze patří do počítačově orientovaných informačních systémů, např. databáze pro geografický informační systém, pro územní plán, pro povodňový plán, pro plán odpadového hospodářství, pro evidenci obyvatel, pro registr vozidel apod.

• Pasporty a seznamy

Jako rozhodovací kritérium, zda zařadit pasporty a seznamy do dlouhodobého majetku je rozhodující jejich zpracování na základě zákonné či vyhláskové povinnosti. Pokud se jedná o naplnění takové zákonné povinnosti, můžeme pasport považovat za prostředek pro zajištění funkcí organizace a takový pasport vykázat jako majetek.

V ostatních případech ÚJ využije principu opatrnosti a řadí do nákladů (například pasport komunikací, pasport vybavení domů, bytů, evidence vodohospodářského majetku, evidence veřejných ploch a veřejné zeleně apod.).

V případě dotačního titulu zaúčtuje ÚJ způsobem, který určí poskytovatel dotace.



Kromě pasportů zpracovává ÚJ různé **provozní řády** (provoz bazénu, sauny, hřišť, ČOV, různých dalších technologií). Pokud je jejich zpracování povinné pro zkolaudování příslušného objektu, bude zařazeno do pořizovací ceny dlouhodobého hmotného majetku. V ostatních případech provozních řádů se bude jednat o **náklad**.

Webové stránky

Webové stránky obcí patří k veřejnému informačnímu systému pro komunikaci a informování občanů i k systému provozního chodu obce, často slouží pro uložení a vyhledávání informací z databází atd. ÚJ se rozhodla k jejich evidenci na položkách dlouhodobého nehmotného majetku na účtu 019.

Pravidelné udržovací platby za aktualizace, technickou a zákaznickou podporu jsou účtovány do nákladů.

Studie, analýzy, plány, průzkumy

Dle § 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb. považuje město lesní hospodářské plány, povodňové plány, plány povodí a energetické audity za provozní výdaj a na majetkových účtech je neeviduje, pokud u konkrétních jednotlivých případů nerozhodne jinak nadřízený orgán, nebo poskytovatel dotace (příspěvku).

Za dlouhodobý nehmotný majetek se považuje pořízený územní plán, který město eviduje na účtu 019.

Územně analytické podklady, doplňující průzkumy a rozборы, popřípadě územní studie jsou podkladem pro zadání územního plánu. Výdaje na tyto podklady jsou tedy výdajem souvisejícím s pořízením územním plánem, tj. výdaje související s pořízením nehmotného majetku. Výdaje na jejich aktualizaci jsou jen službou (provozní výdaj).

Mapové podklady včetně digitální technické mapy město považuje za samostatný nehmotný majetek při pořízení, další výdaje související s mapovými podklady se považují pouze za jejich aktualizaci a město je účtuje jako službu (provozní výdaj). Zda se jedná o nehmotný majetek, nebo jen o službu, je třeba vyhodnotit na základě konkrétního druhu výdaje. Rovněž je potřeba z pohledu majetku zhodnotit, zda se jedná o datové soubory, nebo o SW.

V případě technických a energetických auditů se při jejich klasifikaci postupuje v souvislostech. Energetický audit pořízený za účelem zateplení budovy vstupuje do pořizovací ceny dlouhodobého hmotného majetku, zatímco vyhodnocení účinnosti provedeného zateplení vstupuje do provozních nákladů.

Dokumenty charakteru studií, záměrů, programů před samotným zpracováním, projektové dokumentace, které mají potenciální souvislost s budoucím pořizováním dlouhodobého hmotného majetku, se **nezařazují** na nehmotný majetek. Před schválením záměru investice jsou řazeny do nákladů. Nemají hodnotu dokončeného majetku, a to ani nehmotného. **Toto platí zejména u projektů.**

Projekty ke stavbám nemají charakter samostatného užití. Jsou vedeny na nedokončeném majetku hmotném.

Technické zhodnocení územního plánu (ÚP)

Úpravy plánů po jeho dokončení s následnou změnou účelu, nebo se změnou veličin charakterizujících typické vlastnosti plánu se považují za „rekonstrukci“ plánu. Rozšíření plánu o další variantní aplikace se považuje za modernizaci.

U dalších nákladů po zařazení územního plánu do užívání (po schválení plánů zastupitelstvem a jejich zveřejnění) se jedná:

- údržbu - změna územního plánu bez rozšíření použitelnosti a významné změny má charakter aktualizace, tj. jedná se o náklad (pol. 5169, účet 518),



- nebo o jeho technické zhodnocení např. z hlediska rozšíření použitelnosti (nový územní plán pro další lokality), změny základních parametrů (rozsáhlá změna ÚP, která ve výsledku významnou část původního schváleného ÚP nahrazuje, k jejímuž schválení je třeba vyžádat souhlas orgánu obce).

ÚJ může na účtech dlouhodobého majetku také vést technické zhodnocení nehmotného majetku, který nemá ve svém vlastnictví (např. zhodnocení studie, kterou má ve vlastnictví dobrovolný svazek obcí).

2. Dlouhodobý hmotný majetek

2.1. Výchozí podmínky pro klasifikaci dlouhodobého hmotného majetku

Vymezení podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., v platném znění

Při rozhodování o tom, zda určitá položka bude klasifikována jako dlouhodobý hmotný majetek podle účetních předpisů, vychází ÚJ zejména z § 14.

1. Položka „A.II.1. Pozemky“ obsahuje pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zásobami. Tato položka neobsahuje součásti pozemku, které jsou odpisovány a vykazují se jako majetek nebo jeho části v položkách „A.II.3. Stavby“, „A.II.5. Pěstitelské celky trvalých porostů“, „A.II.7. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek“ podle odstavce 7 písmene d).
2. Položka „A.II.2. Kulturní předměty“ obsahuje, bez ohledu na výši ocenění, zejména movité kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty, umělecká díla a obdobné věci, a to včetně souborů tohoto majetku. Neobsahuje majetek uvedený v položkách „A.II.3. Stavby“, „A.II.4. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí“, „A.II.6. Drobný dlouhodobý hmotný majetek“, „B.I.7. Pořízení zboží“, „B.I.8. Zboží na skladě“, „B.I.9. Zboží na cestě“ a „B.I.10. Ostatní zásoby“.
3. Položka „A.II.3. Stavby“ obsahuje bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti
 - a) stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle jiných právních předpisů,
 - b) otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
 - c) technické rekultivace,
 - d) byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky; v případě společných částí nemovité věci se použije odstavec 1 obdobně,
 - e) nemovité kulturní památky,
 - f) technické zhodnocení staveb uvedených v § 28 odst. 5 zákona, jehož ocenění jedné položky převyšuje částku 40000 Kč,
 - g) technické zhodnocení nemovité kulturní památky a církevní stavby oceněné podle § 25 odst. 1 písm. k) zákona,
 - h) právo stavby, pokud není zásobou.
4. Položka „A.II.4. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí“ obsahuje samostatné hmotné movité věci a soubory majetku, které jsou charakterizovány samostatným technicko-ekonomickým určením, u kterých doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění samostatné hmotné movité věci nebo souboru majetku podle § 71 převyšuje částku 40 000 Kč, a předměty z drahých kovů, pokud se nejedná o předměty kulturní hodnoty nebo kulturní památky.



5. Položka „A.II.5. Pěstitelské celky trvalých porostů“ obsahuje
 - a) ovocné stromy a ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na hektar,
 - b) trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.
6. Položka „A.II.6. Drobný dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje hmotné movité věci, popřípadě soubory majetku, které jsou charakterizovány samostatným technicko-ekonomickým určením, u kterých doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky je v částce 3000 Kč a vyšší a nepřevyšuje částku 40000 Kč. Účetní jednotka může rozhodnout vnitřním předpisem o snížení stanovené dolní hranice. Za drobný dlouhodobý hmotný majetek se považují vždy
 - a) předměty z drahých kovů, pokud nejsou dlouhodobým majetkem podle odstavce 4, bez ohledu na výši pořizovací ceny,
 - b) věci pořízené formou finančního leasingu, popřípadě bezúplatně převzaté, u kterých ocenění podle § 25 zákona nepřevyšuje částku 40 000 Kč,
 - c) věcná břemena k pozemku a stavbě s výjimkou užívacího práva, pokud nejsou vykazována jako součást ocenění položky „A.II.3. Stavby“ nebo jako součást ocenění v rámci položky „B.I. Zásoby“, u kterých ocenění nepřevyšuje částku 40 000 Kč.
7. Položka „A.II.7. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje zejména
 - a) dospělá zvířata bez ohledu na výši ocenění, s výjimkou zvířat v zoologických zahradách, služebních psů a služebních koní,
 - b) ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené nebo nabyté vkladem jako součást pozemku po 1. lednu 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky stanovené v § 66 odst. 2, a to bez ohledu na výši ocenění,
 - c) technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku nevykazovaného v položkách „A.II.2. Kulturní předměty“ až „A.II.5. Pěstitelské celky trvalých porostů“,
 - d) věcná břemena k pozemku a stavbě s výjimkou užívacího práva, pokud nejsou vykazována jako součást ocenění položky „A.II.3. Stavby“ nebo jako součást ocenění v rámci položky „B.I. Zásoby“, nevykazovaná v položce „A.II.6. Drobný dlouhodobý hmotný majetek“.
8. Položka „A.II.8. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje zejména pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.
9. Za dlouhodobý hmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku nebo drobného dlouhodobého hmotného majetku, jehož ocenění převyšuje částku 40 000 Kč.
10. Položka „A.II.10. Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji“ obsahuje dlouhodobý hmotný majetek oceněný reálnou hodnotou podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona.
11. Pokud jsou splněny podmínky podle odstavců 9 a 12, uvede účetní jednotka technické zhodnocení v příslušné položce majetku. Nejsou-li splněny podmínky podle odstavců 9 a 12, uvede účetní jednotka výši tohoto plnění v příslušné položce nákladů. V případě, že je zde předpoklad splnění podmínek podle odstavců 9 a 12 v následujících účetních obdobích, uvede účetní jednotka technické zhodnocení v položce „A.II.8. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek“.
12. Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci okamžikem uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí zejména dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených jinými právními předpisy pro užívání



(způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě drobného dlouhodobého hmotného majetku.

Pro klasifikaci na jednotlivé účty se vychází z jejich názvů, jak jsou uvedeny v příloze vyhlášky č. 410/2009 Sb., v rámci které je nehmotný majetek klasifikován do následující struktury:

021 - Stavby

022 - Samostatné hmotné movité věci a soubory movitých věcí

025 - Pěstitelské celky trvalých porostů

028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek

029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

069 - Dlouhodobý finanční majetek

031 - Pozemky

Dlouhodobý hmotný majetek (DHM)

Jako **DHM** jsou evidovány v samostatném modulu na PC dle jednotlivých inventárních karet předmětů/ movité věci (soubory movitých věcí) s dobou použitelnosti delší než jeden rok a vstupní cenou nad 40 000 Kč; patří sem i tzv. „vždy dlouhodobý majetek“- budovy, stavby, pozemky, bez rozlišení vstupní ceny a další složky DHM podle vymezení v § 14 prováděcí vyhlášky. Přičemž do položky „budovy, stavby“ patří i technické zhodnocení majetku v úplatném či bezúplatném užívání, jehož ocenění jedné položky převyšuje 40 000 Kč. Zde jsou rovněž definovány a do tohoto souboru patří i samostatné hmotné movité věci a soubory samostatných hmotných věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, splňující výše uvedené časové a hodnotové kritérium.

Pozemky coby neodpisovaný DHM jsou evidovány samostatně (účet 031), a to bez součástí pozemků, které jsou odpisovány a vykazují se jako majetek nebo jeho části v položkách stavby, pěstitelské celky trvalých porostů anebo jako ostatní dlouhodobý hmotný majetek.

Samostatně jako DHM je také vykazované právo stavby, pokud není zbožím.

Samostatně na účtu 036 je evidován DHM určený k prodeji, který je oceněn reálnou hodnotou a neodpisuje se.

O pořízení a odpisování DHM a jeho technického zhodnocení je účtováno následovně:

- faktura za DHM, případně za jeho technické zhodnocení 042/321,
- úhrada faktury 321/231
- zařazení odpisovaného DHM do majetku, případně jeho navýšení o dokončené technické zhodnocení 02x/042
- zařazení neodpisovaného DHM (pozemky, kulturní předměty) do majetku 03x/042
- při bezúplatném nabytí DHM (darování) se účtuje 042/401 (příp. 403 při pořízení z transferu)
- měsíční odpis 551/08x

Drobný dlouhodobý hmotný majetek (DDHM)

Jako **DDHM** se eviduje hmotný movitý majetek (samostatné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných movitých věcí, které jsou charakterizovány samostatným technicko-ekonomickým určením) s dobou použitelnosti delší než jeden rok a vstupní cenou v rozmezí od Kč 3 000 Kč do 40 000 Kč.

Zařazení tohoto majetku do účetnictví se provádí na základě protokolu o zařazení drobného dlouhodobého hmotného majetku do používání. Náklady na pořízení tohoto majetku se vždy hradí jako provozní výdaj a obec o tomto majetku účtuje těmito účetními zápisy:

- faktura 558/321 a současně zařazení DDHM do majetku 028/088

- úhrada faktury 321/231.



Při zařazení se majetek zavádí do analytické evidence (dále jen AE) dle jednotlivých složek, vedené na PC.

Vyřazení se provádí na základě protokolu o vyřazení DDHM podepsaného starostou – příkazcem operace, dále správcem rozpočtu a hlavní účetní /při prodeji, fyzické likvidaci či ztrátě/. Současně se konkrétní DDHM vyřazuje z účetní evidence úč. zápisem 088/028.

DDHM s dobou použitelnosti delší než jeden rok a vstupní cenou nižší než Kč 3 000 Kč se účtuje přímo do spotřeby na příslušnou analytiku účtu 501 z dodavatelské faktury, nebo z pokladního dokladu. Analyticky se odliší část majetku, která je převážně nebo úplně používána pro hospodářskou činnost. ÚJ nepoužívá při účtování o tomto majetku účet 112, protože jsou předměty ihned po nákupu předány do užívání. Úhrada faktury je provedena účetním zápisem 321/231. Finanční hodnota tohoto majetku je podchycena na podrozvahových účtech účtových skupin 90-99 (v tzv. operativní evidenci (dále jen OE), s přiděleným inventárním číslem.

V souladu s § 14 odst. 6 Provděcí vyhlášky jsou DDHM vždy:

- předměty z drahých kovů (nejsou-li evidovány jako DHM, bez ohledu na výši pořizovací ceny),
- věci z finančního leasingu, příp. bezúplatně převzaté, u nichž ocenění nepřevyšuje 40 000 Kč, a
- věcná břemena k pozemku a stavbě (s výjimkou užívacího práva), pokud nejsou vykazována jako součást ocenění položky „A.II.3. Stavby“ nebo položky „B.I. Zásoby“, u kterých ocenění nepřevyšuje částku 40 000 Kč.

Dlouhodobý finanční majetek (DFM)

Nakládání a účtování o DFM se provádí v souladu s účetními postupy. Dlouhodobým finančním majetkem jsou aktiva podle § 17 provděcí vyhlášky, v naší ÚJ se jedná o majetkové účasti v osobách s rozhodujícím či podstatným vlivem, které jsou v našem držení déle než jeden rok, dále majetkové účasti, zápůjčky s dobou splatnosti delší než jeden rok, Cenné papíry a podíly jsou oceňovány pořizovací cenou, přičemž jako související náklady jsou zohledněny náklady uvedené v § 56 provděcí vyhlášky. Pořízení dlouhodobého finančního majetku se účtuje:

- cena pořízení a ostatní související pořizovací náklady 043/321,
- úhrada faktury 321/231,
- zařazení DFM 06x/043.

Pro potřebnou identifikaci a sledování dalších skutečností se dlouhodobý finanční majetek vede na analytických a podrozvahových účtech.

V případě, kdy finanční majetek nespĺňuje kritérium dlouhodobosti, evidujeme ho jako krátkodobý podle § 25 provděcí vyhlášky.

3. Pořizování dlouhodobého majetku

3.1. Pořizovací hodnota

Náklady tvořící součást pořizovací ceny majetku

Náklady vyjmenované v § 55 odst. 1 vyhlášky č. 410/2009

Vyhláška uvádí prostřednictvím demonstrativního výčtu náklady, které vstupují do pořizovací ceny majetku.

Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nebo jeho části a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení do okamžiku stanoveného v §11 odst. 5 nebo §14 odst. 12 jsou zejména náklady na



- a) přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce,
- b) odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- c) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení staveniště, odlesnění a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- d) licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,
- e) vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,
- f) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nebo pachtýři nemovité věci nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i platby za smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
- g) úhradu podílu na
1. oprávněných nákladech provozovatele přenosové soustavy nebo příslušného provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu,
 2. účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a se zajištěním požadované dodávky plynu,
 3. účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a se zajištěním dodávky tepelné energie,
- h) úhrady nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku, anebo která hospodaří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků, pokud je účetní jednotka oprávněna k takovéto úhradě nákladů,
- i) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání; vzniknou – li při zkouškách tohoto majetku použitelné výrobky nebo výkony, snižuje ocenění těchto výrobků nebo výkonů náklady související s pořízením tohoto majetku; další náklady na tyto výrobky a výkony nejsou součástí nákladů souvisejících s pořízením tohoto majetku, nýbrž nákladem z činnosti účetní jednotky,
- j) zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování v pořizování; pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.

Komentář k nákladům uvedeným výše:

- Přípravné práce uvedené pod bodem a) – u těchto prací je klíčové určit okamžik, od kterého budou náklady zachycovány na účet 042 (041).
- Správní poplatky zmíněné pod písmenem a) – může se jednat například o poplatky za stavební povolení, poplatky související s podáním na katastr nemovitostí, poplatky související s přihlášením vozidla.
- Platby za expertízy podle písm. a) - aby vstupovaly do pořizovací hodnoty majetku, mělo by se jednat o expertízy nutné a přímo související se zamýšlenou investicí (rekonstrukce, výstavba). Může se jednat například i o posouzení stávajícího stavu budovy statikem před chystanou nástavbou či energetický audit budovy v souvislosti s připravovaným zateplením.
- Platby za poradenské a zprostředkovatelské služby podle písmene a) – jedná se například o právní poradenství v souvislosti s pořízením nemovitostí (například náklady na sepsání kupní smlouvy) či finančních investic, platby za související ekonomické poradenství či



poradenství k zajištění výběrového řízení. U zprostředkovatelských služeb se jedná zejména o provize realitním kancelářím při nákupu nemovitostí.

- Odvody za vynětí půdy ze zemědělského půdního fondu či lesního fondu dle bodu b) – tyto náklady jsou součástí hodnoty souvisejících staveb, nepředstavují položku vstupující do hodnoty pozemků jako jejich technické zhodnocení.
- Vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby podle písmene e). Do vstupní hodnoty majetku vstupuje jak zůstatková hodnota vyřazovaného majetku, tak i náklady na vyřazení (například v podobě nákladů na demolici).

Příklad

Město pořídilo pozemky se staršími budovami (ještě funkčními). Cílem transakce bylo získání pozemků pro výstavbu nového obchvatu (předpokládá se demolice budov). V tomto případě je správné, aby zůstatková cena budov a také i náklady na demolici vstupovaly do pořizovací hodnoty majetku (nového obchvatu). K vyřazení staveb došlo v důsledku nové plánované výstavby.

- Úhrada podílu na oprávněných nákladech (například zajištění příkonu elektrické energie) pod bodem g) – tyto náklady jsou zahrnovány do ceny stavby, která by měla být budována. U nákladů souvisejících se zajištěním příkonu jsou náklady hrazeny zálohově, vyúčtování je provedeno po zařazení stavby do užívání. Hodnotu nákladů ÚJ odhaduje ve výši zálohy a účtovat 042 MD/ 389 D. Případný rozdíl zálohy a konečného vyúčtování tak bude účtován podle bodu 4.6. ČÚS 710 podle svého charakteru buď na MD, nebo D účtu 551.
- V situaci, kdy ÚJ uhradí příslušné náklady na zajištění příkonu, ale již nebuduje stavbu, která by se měla na příslušnou síť připojovat (obdobná situace jako u vynětí ze zemědělského půdního fondu, které bylo popsáno výše), bude účtováno o nákladu (účet 549 a položka 5909), případně bude daný náklad zachycen na účtu 381 a rozpouštěn zápisem 549 MD/ 381 D v alikvotní výši tak, jak budou prodávány jednotlivé parcely. Alternativou je účtování o takovém nákladu jako o nedokončené výrobě na účtu 121.
- Úhrada nákladů na přeložky podle písmene h) – pokud je prováděna přeložka nějaké sítě následkem investice ÚSC, vstupují náklady na vybudování této přeložky do hodnoty majetku, který je pořizován.
- Zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání podle písmene i) - do vstupní ceny patří náklady na zkoušky, které se snižují o případné výnosy, které by byly v průběhu zkoušek dosaženy.

Další náklady nevyjmenované v § 55 odst. 1 vstupující do pořizovací hodnoty

Jedná se o náklady, které jsou zahrnuty v případě, že jsou vynaloženy v přímé souvislosti s pořizováním majetku.

- Náklady na cestovné v přímé souvislosti s pořizováním majetku

Příklad

ÚJ má možnost pořídit nový služební vůz. Za tímto účelem vyšle svého zaměstnance, aby zjistil stav daného vozu a domluvil způsob převzetí. Zaměstnanec vykoná služební cestu – vyúčtuje cestovní náhrady. Tyto cestovní náhrady byly vynaloženy v přímé souvislosti s pořizováním dlouhodobého majetku (pokud by majetek nebyl pořizován, nevznikly by) a mají vstoupit do jeho ocenění (buď přímo, či prostřednictvím aktivace dlouhodobého majetku).

- Náklady z dohod o provedení práce u pracovníků, kteří se v rámci své činnosti podílí na vzniku investice

Příklad

V budově městského úřadu je prováděna rekonstrukce některých kanceláří (nové elektrorozvody, rozvody vody, podlahy ...), byla uzavřena dohoda o provedení práce na malířské práce. Předmětem prací je vymalování po provedené rekonstrukci. V tomto případě budou náklady z dohody o provedení práce i nakoupený materiál (malířské barvy) vstupovat do pořizovací hodnoty formou aktivace dlouhodobého majetku.



- Poplatky v souvislosti se zadáním výběrového řízení (inzerování...). Pořizovací hodnotu naopak snižují platby soutěžitelů za vícetisky podkladů pro výběrová řízení v případě, že náklady na vícetisky byly do ceny díla zahrnuty.
- Náhrady škody související s výstavbou
Příklad
V souvislosti s rekonstrukcí budovy městského úřadu došlo k popraskání a poškození sousedních objektů ve vlastnictví fyzických osob (pracovně objekty A a B). Bylo dohodnuto, že Město vyřeší vzniklou škodu následujícím způsobem:
 - u objektu A uhradí majiteli náhradu škody sjednanou na 50 000 Kč. Tato náhrada škody vstupuje do pořizovací hodnoty majetku (pokud vznikne před uvedením majetku do užívání),
 - u objektu B Město přímo objedná a uhradí práce spojené s opravou omítek – hodnota těchto prací vstupuje do pořizovací hodnoty rekonstrukce.
- Náklady vzniklé investicí, které by měly za jiných okolností provozní charakter – například náklady na zajištění mimořádného úklidu (dodavatelsky), vyklizení prostor, či výše zmíněné vymalování po provedené rekonstrukci.

Vyvolané investice

U vyvolaných investic náklady na tyto investice vstupují do pořizovací hodnoty majetku.

Příklady

Při výstavbě kulturního domu se plánuje využít plocha, na které jsou garáže občanů. Garáže se zbourají a postaví na jiném místě, následně jsou občanům předány jako náhrada za původně zbourané garáže.

Při stavbě sportovního areálu ve vlastnictví Města se musí upravit kruhový objezd (někdy i zřídit) na pozemní komunikaci, která je ve vlastnictví kraje („silnice „3. třídy“). Z hlediska stavebního povolení se jedná se o podmínku nutnou pro vybudování sportovního areálu. Po dobudování kruhového objezdu se „bezúplatně předá“ kraji.

Město buduje cyklostezku, která vede přes železniční trať (ve vlastnictví Správy železniční dopravní cesty).

Podmínkou výstavby bylo, že na náklady obce bude vybudována přeložka drážního osvětlení a dojde k vybudování železničního přejezdu v tělesu tratě. Hodnota vybudovaného přejezdu se následně předává SŽDC.

Město buduje nový objekt a podmínkou jeho výstavby bylo vyřešení nového napojení kanalizace v příslušné lokalitě. Investiční náklady na tuto část jsou vyčísleny na hodnotu 10 mil. Kč, přičemž po dokončení této části díla je sjednáno, že se za symbolickou hodnotu odprodá VAKu. Symbolická hodnota činí 1 000 Kč.

Případ bezúplatného převodu vyvolaných investic

Pozice předávajícího

Pořizovací hodnota majetku bude zahrnovat veškeré výdaje nutné k pořízení takového majetku. V případě, že je určitá investice podmíněna vynaložením dalších nákladů v podobě vybudování nebo zhodnocení určitého majetku, který bude následně bezúplatně předán jiné účetní jednotce, bude v tomto ocenění budované investice ponechána i tato hodnota majetku, která bude následně bezúplatně předávána.

Princip popsany výše platí při předání jak vybrané účetní jednotce (VÚJ), tak i jiné než vybrané účetní jednotce (NEVÚJ).

Pozice nabyvatele

Bezúplatně nabytý majetek bude zařazen do účetnictví podle standardních pravidel ocenění (§ 25 zákona o účetnictví). Tedy v případě nabytí od NEVÚJ na úrovni reprodukční pořizovací ceny, při nabytí od VÚJ na úrovni vyčíslených nákladů na pořízení tohoto majetku.

Případ úplatného převodu vyvolaných investic za symbolickou hodnotu

Účtování u prodávajícího

ÚJ nebude účtovat o výnosu ve výši prodejní ceny a nákladu ve výši hodnoty vyvolané investice, ale provede ponížení vstupní ceny základního majetku o ztrátu z prodeje, kterou promítne do vstupní ceny „základního“ majetku (úprava ocenění o prodejní cenu, účetní zápis 311 MD/ 042 D).



Účtování u kupujícího

Kupující účtuje v souladu s § 25 o pořizovací hodnotě příslušného majetku. Pokud by byla cena symbolická (např. 1 Kč v případě nabytí majetku v hodnotě v řádu mil. Kč), zváží kupující odchýlení se od účetní metody pro zajištění věrnějšího obrazu účetnictví a zachycení nabytého majetku v reprodukční ceně, jako by majetek byl nabyt bezúplatně.

Náklady nevstupující do pořizovací ceny podle § 55 odst. 2 vyhlášky č. 410/2009

V odst. 2 jsou vyjmenovány náklady, které s pořizováním dlouhodobého majetku mohou souviset, ale do vstupní ceny se nenačítají. Svým charakterem se také jedná o výčet demonstrativní.

2. *Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména nejsou*

- a) *opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady,*
- b) *náklady nájemce nebo pachtýře na uvedení najatého nebo propachtovaného majetku do předchozího stavu,*
- c) *kurzové rozdíly,*
- d) *smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,*
- e) *nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba [33] ,*
- f) *náklady na zaškolení pracovníků,*
- g) *náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,*
- h) *náklady na biologickou rekultivaci,*
- i) *náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání,*
- j) *v případě pozemku vykazovaného v položce " A.II. 1. Pozemky" nejsou součástí jeho ocenění dlouhodobý hmotný majetek vykazovaný v položkách " A.II. 3. Stavby", " A.II. 5. Pěstitelské celky trvalých porostů" a " A.II. 7. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek" podle §14 odst. 7 písm. b),*
- k) *v případě práva stavby není součástí jeho ocenění stavba vyhovující právu stavby.*

K některým případům z výše uvedeného výčtu:

- *Opravy a udržování dle bodu a) - může ale dojít k tomu, že na základě kupní smlouvy je pořízen majetek, který není provozuschopný (narušená statika, protipožárně nezajištěný objekt, zjištění závad při revizích plynu, elektrického vedení, výtahu apod.). V tom případě se do pořizovacích nákladů započítají veškeré opravy a zásahy do objektu až do doby splnění funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Platí zásada, že účtovat o opravě a údržbě na účtu 511 můžeme jen u majetku, který je ve stavu způsobilém k užívání.*

Příklad

Město koupilo starší užitkové vozidlo za 50 tis. Kč, které není provozuschopné, předpokládaný náklad na opravu bude činit zhruba 40 tis. Kč (po nákupu je vozidlo okamžitě dáno do opravy). Pořizovací hodnota automobilu se bude skládat z kupní ceny, správního poplatku za převod vozidla a hodnoty opravy, neboť až touto opravou bylo vozidlo uvedeno do provozuschopného stavu.



- Smluvní pokuty a úroky z prodlení uvedené pod písmenem d) – může se jednat například o sankce za pozdní úhradu apod. v

Výnosové sankce související s výstavbou:

Příklad

Město provádí rekonstrukci centra dětí a mládeže. Podle smlouvy o dílo je město oprávněno vyúčtovat za každý den prodlení s předáním díla 0,05 % hodnoty díla. Město vyúčtovalo dodavateli stavebních prací sankci ve výši 300 tis. Kč a pokuta se započítala proti platbě za provedené stavební práce.

Těchto 300 tis. Kč bude zaúčtováno jako výnos ze smluvní pokuty (účet 641) a tímto nedojde k ovlivnění hodnoty na účtu 042.

- Nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba podle písm. e) – pod tyto případy město nezahrnuje pronájmy pozemků nutných k výstavbě, na kterých není vlastní výstavba prováděna.

Příklad

Město rekonstruuje centrum dětí a mládeže. Pro potřeby zřízení staveniště (umístění jeřábu a uskladnění stavebních hmot) se město dohodlo s vlastníkem vedlejšího pozemku na jeho pronájem. Toto nájemné se účtuje jako náklad, který nevstupuje do pořizovací ceny (nejedná se o nájemné pozemku, na kterém je realizována příslušná stavba).

- Náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami podle písm. g); jedná se pouze o případy, kdy ÚJ má informaci o ocenění zásob tvořících vybavení pořizované věci.

Příklad

Město pořizuje novou laserovou tiskárnu za 5 tis. Kč. Součástí tiskárny je také dodávka prvního toneru instalovaného přímo v tiskárně (zpravidla se jedná o toner na vytištění omezeného počtu stránek). Na dokladu není vyčísleno, kolik příslušný toner stojí. Celková hodnota tiskárny ve výši 5 tis. Kč by měla být zachycena jako drobný dlouhodobý majetek.

Pokud by k tiskárně byl ještě objednan další dodatečný toner a balík kancelářského papíru a tyto položky by byly na dokladu vyčísleny, nebude tento toner a kancelářský papír vstupovat do pořizovací ceny majetku.

Ostatní náklady, které nevstupují do pořizovací ceny

- Výdaje, které souvisí s pozemky, které budou prodávány

Příklad

Město připravuje lokalitu pro prodej parcel na RD (rozparcelování pozemků a jejich následný prodej, výstavba sítí a komunikací ...).

Mezi provozní náklady (případně časově rozlišené prostřednictvím účtu 381) budou zařazeny například:

- náklady na geometrické zaměření a rozdělení parcel
- náklady na přeložku vedení optického kabelu (aby byl vyňat z pozemků, které budou následně prodávány)
- náklady na reklamu pro prodej pozemků
- náklady na právní poradenství v souvislosti s nastavením podmínek kupních smluv na prodej pozemků

- Náklady na zajištění činnosti v době výstavby

Příklad

Město rekonstruuje centrum dětí a mládeže. Po dobu rekonstrukce je činnost prováděna v náhradních prostorách, kde je placeno nájemné.

V tomto případě se jedná o náklad na činnost organizace, ne o náklad související se stavbou.

- Náklady na zajištění financování

*Na základě ustanovení ČÚS č. 710 bod 7.1. písm. b) a d) se ÚJ rozhodla, že náklady na zajištění financování vynaložené do okamžiku zařazení majetku do užívání budou hrazeny jako náklad **provozní**.*

Mezi náklady na zajištění financování se řadí:

- úroky z investičních úvěrů čerpaných na pořizování majetku naběhlé do okamžiku zařazení majetku do užívání,
- platby z rezervovaných, dosud nečerpaných úvěrových prostředků určených na investici (některé banky účtují „rezervační poplatky“ z nečerpaných částek ve výši několik desetin procenta z nečerpané částky),
- náklady související s výběrovým řízením na získání investičního úvěru,



- bankovní poplatky za zpracování žádosti o úvěr,
- náklady poradenských subjektů na získání a administraci účelových investičních dotací (získání dotace, poradenství k vyplnění žádosti ...),
- další náklady nezbytné pro kompletnost žádosti o dotace (náklady na výpisy z rejstříků, ověření apod.),
- náklady týkající se povinné publicity projektu například prostřednictvím inzerce (že je financován ze zdrojů EU).

Protože jsou v některých případech náklady na zajištění financování součástí uznatelných nákladů pro čerpání dotace, rozhodují se některé účetní jednotky případ od případu podle toho, zda a jakou dotaci (investiční x neinvestiční) čerpají na tyto náklady.

V případě, že by byla na krytí nákladů vynaložených výše čerpána dotace, může účetní jednotka překlasifikovat dané výdaje podle charakteru poskytnuté dotace.

3.2. Okamžik zahájení účtování o pořizování dlouhodobého majetku

V případě dlouhodobého majetku pořizovaného z vlastních zdrojů, bude okamžikem zahájení pořizování dlouhodobého majetku rozhodnutí o jeho pořízení. V případě, že není konkrétní usnesení, bude ÚJ vycházet z data schválení rozpočtu nebo rozpočtového opatření, které obsahuje výdaj na pořízení příslušného dlouhodobého majetku.

V případě dlouhodobého majetku pořizovaného ve spolufinancování se státním rozpočtem, státním fondem, EU nebo jiného orgánu veřejné moci bude okamžikem zahájení pořizování dlouhodobého majetku schválení záměru jeho pořízení oprávněným orgánem města. Případně tímto okamžikem může být schválení zpracování podkladů pro podání žádosti o dotaci na pořízení dlouhodobého majetku oprávněným orgánem města.

3.3. Okamžik pro zařazení do majetku

Pro dlouhodobý hmotný majetek je okamžik pro zařazení definován v § 14 odst. 12 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci okamžikem uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí zejména dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených jinými právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě drobného dlouhodobého hmotného majetku.

Stanovení, od kdy je majetek (případně technické zhodnocení majetku) způsobilý k užívání:

- u staveb podléhajících kolaudaci – nabytí právní moci kolaudačního souhlasu, pokud nepředchází zkušební provoz,
- u stavebních prací nevyžadujících kolaudaci – okamžikem předání dokončených prací,
- u pořízení nových vozidel – splnění podmínek pro provozování daných vozidel na komunikacích (nezbytná je i registrace vozidla),
- běžné movité věci – po jejich dodání a instalaci.

Pravidla uvedená výše neplatí pro drobný dlouhodobý majetek, u něhož podle nastavených postupů účtování podle ČÚS 710 dochází k zařazení (zaúčtování na účet 028, respektive 018) bez ohledu na to, zda je způsobilý k užívání. Zařazujeme jej již k okamžiku dodání (bude se vycházet z DUZP u došlé faktury).



3.4. Rozdělení způsobů ocenění

Základem pro rozdělení je kritérium, zda se pro ocenění vychází z historických hodnot, nebo zda je aplikována nějaká forma přeceňování na aktuální hodnotu:

- ocenění na bázi **historických hodnot** je založeno na zachovávání hodnoty majetku či závazků podle prvotního ocenění a zaúčtování účetní jednotkou.
- cílem ocenění na bázi **reálné hodnoty** je vyjádření aktuální hodnoty majetku, případně závazků, proto jsou jednotlivé složky majetku (závazků) vždy v určité frekvenci přeceňovány.

Ocenění v historických cenách ÚJ rozděluje v návaznosti na § 25 odst. 1 a odst. 5 zákona o účetnictví pro dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek na následující základní druhy, které jsou městem aplikovány podle jednotlivých způsobů nabytí:

- **Pořizovací cena** – nejrozšířenější oceňovací koncept majetku, vychází z vynaložených nákladů na pořízení. Podle § 25 odst. 5 se jedná o „cenu, za kterou byl majetek pořízen, a náklady s jeho pořízením související“.
- **Reprodukční pořizovací cena** – model používaný zejména v případech bezúplatných nabytí majetku či inventarizačních rozdílů. Podle § 25 odst. 5 se jedná o „cenu, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje“.
- **Převzetí ocenění od jiné vybrané účetní jednotky** – metoda je definována v § 25 odst. 6 zákona o účetnictví pro případy svěřeni majetku příspěvkové organizaci, převodu nebo přechodu majetku mezi vybranými účetními jednotkami. Metoda spočívá v převzetí vstupní hodnoty a případných opravek od účetní jednotky, která o příslušném majetku naposledy účtovala.

Kromě výše uvedených technik se podle § 25 odst. 1 k) ocení kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a církevní stavby na úrovni 1 Kč, pokud je reprodukční pořizovací cena obtížně určitelná, nebo se nedá stanovit vůbec. Oceněním ve výši 1 Kč se nesnažíme účetně zachytit skutečnou hodnotu daných věcí; ocenění má pouze evidenční účel.

- **Ocenění na úrovni vlastních nákladů** - při pořizování dlouhodobého majetku vlastní činností provede ÚJ ocenění na úrovni vlastních nákladů podle § 25 odst. 1 písm. b) zákona o účetnictví.

Způsob stanovení vlastních nákladů v případě pořizování dlouhodobého majetku je popsán v § 25 odst. 5 písm. d):

Vlastními náklady u hmotného majetku kromě zásob a u nehmotného majetku kromě pohledávek vytvořeného vlastní činností přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i přiřaditelné nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami; do přímých nákladů se zahrnuje pořizovací cena materiálu a jiných spotřebovaných výkonů a další náklady, které vzniknou v přímé souvislosti s danou výrobou nebo jinou činností.

Účtování

Popis účetního případu	MD	D
Přímé náklady na materiál a subdodávky	042	321
Aktivace mezd pracovníků	042	506
Aktivace - výrobní režie	042	506
Zařazení majetku do užívání	021	042



3.5. Reprodukční pořizovací cena

Případy, kdy se ocenění RPC používá

Reprodukční pořizovací hodnotu ÚJ používá podle § 25 odst. 1 písm. l) zákona o účetnictví v těchto případech:

- nabytí majetku bezúplatně (darem) od jiné než vybrané účetní jednotky
- zjištění nového dosud neevidovaného majetku (inventarizační rozdíl)
- vytvoření majetku vlastní činností v situaci, kdy účetní jednotka není schopna stanovit výši vlastních nákladů na vytvoření tohoto majetku

Dále se reprodukční hodnota používá u případů dopadů rozsáhlé digitalizace pozemků, kdy ÚJ není při vynaložení rozumného úsilí schopna zajistit dohledání návaznosti mezi oceněním původních pozemků a nově evidovaných pozemků v katastru nemovitostí.

Příklad

Ve městě proběhla digitalizace pozemků. Z původních cca 300 pozemků o výměře X (některé oceněny reprodukční hodnotou při nabytí) vzniklo nových 250 pozemků o celkové výměře X + 1648 metrů čtverečních. Je téměř nemožné dohledat, z jakých původních parcel nové pozemky vznikly, nebo u jakých pozemků došlo k navýšení, popřípadě snížení výměry.

V tomto případě se původní pozemky z účetnictví vyřadí v evidované hodnotě proti účtu 401 a nové zařadí v v ocenění reprodukční pořizovací cenou.

Stanovení reprodukční pořizovací ceny

Definice reprodukční ceny je uvedena v § 25 odst. 5 písm. b) zákona o účetnictví: *reprodukční pořizovací cenou cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.*

a) Ocenění reprodukční pořizovací cenou – kvalifikovaný odhad u hodnotově nevýznamných pozemků

Účetní jednotka s ohledem na vysoký náklad na pořízení znaleckých posudků k ocenění pozemků zjištěných při digitalizaci a dalších pozemků bezúplatně přijatých schvaluje použití jako ceny reprodukční tyto ceny vycházející z posledních platných oceňovacích předpisů:

- stavební pozemky ... 150,00 Kč/m²,
- zahrada ve funkčním celku se stavebním pozemkem ... 100,00 Kč/m²,
- zemědělská půda k.ú. Benešov nad Ploučnicí ... 7,00 Kč/m²,
- k.ú. Ovesná, tj. orná půda, chmelnice, ovocný sad a trvalý travní porost ... 6,00 Kč/m²,
- ostatní plocha, ostatní komunikace ... 40,00 Kč/m²,
- lesní pozemek ... 7,00 Kč/m²,
- vodní plocha ... 5,00 Kč/m².

Sazby budou použity i v případech bezúplatně nabytých pozemků, když není v související dokumentaci k převodu majetku ocenění pozemků uvedeno, dále při zjištěných inventarizačních přebytecích. U stanovení těchto sazeb je dodržen účetní princip opatrnosti. Toto ustanovení směrnice musí být vždy změněno při významné změně sazeb dle novelizace oceňovacích předpisů (ustanovení je k vyhlášce č. 3/2008 Sb.).

b) Znalecký posudek u hodnotově významných pozemků, staveb a budov

V případech, kdy se bude jednat o hodnotově významné pozemky, stavby a budovy (nad 1% bilanční sumy) bude ocenění reprodukční pořizovací cenou zajištěno znaleckými posudky (ocenění znalcem je potřeba v některých případech pro daňovou uznatelnost vstupní ceny při následném nakládání s majetkem).



c) Ocenění věcí reprodukční pořizovací cenou

Účetní jednotka zjistí cenu obvyklou věci nabízenou na volném trhu (např. z internetu; průměrná nabízená cena věci). Pokud nebude možné zjistit cenu obvyklou ve vztahu k opotřebenosti věci, bude zjišťována cena obvyklá věci jako nové, pro účely se sníží o 40% v souladu s metodou dooprávkování dle CUS 708 v případech kdy není znám datum zahájení užívání věci (např. u aut lze zjistit cenu na trhu ve vztahu ke stáří vozu nebo k najetým kilometrům).

Dle zákona o účetnictví se ocenění majetku zvyšuje o technické zhodnocení (dále TZ). Výjimku tvoří TZ na cizím majetku, TZ staveb oceněných 1 Kč (odstavec 6 Vyhlášky), TZ dlouhodobého hmotného majetku.

V případě ocenění majetku pořízeného na leasing, na kterém v průběhu nájmu bylo provedeno TZ, se jedná se o součet ocenění kupní ceny při převodu do vlastnictví a dříve zařazeného TZ.

Příklad:

Auto na leasing. V průběhu provedeno TZ – přestavba za 50 tis. Kč. Kupní cena z leasingu při převodu do vlastnictví 1 tis. Kč. Auto bude zařazeno na účet 022 v hodnotě 51 tis. Kč.

Ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se nesnižuje o dotace poskytnutou na pořízení majetku. Dotací se rovněž rozumí prominutí části poplatků, pokud to právní předpis umožňuje a příslušný orgán stanovil prominutou část poplatků za dotaci.

3.6. Ocenění 1 Kč u kulturních předmětů

Toto ocenění je uvedeno v § 25 odst. 1 písm. k) zákona o účetnictví pro kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a církevní stavby, pokud není známa jejich pořizovací cena.

U některých předmětů není možné vyčíslit jejich hodnotu, neboť se jedná o díla jedinečná, k nimž neexistuje trh k určení jejich ceny.

Nalezení tržního ocenění není možné také u velké části nemovitých kulturních památek (například kostelů a kapliček, či hradů a zámků).

3.7. Převzetí ocenění od jiné účetní jednotky

Jedná se o způsob ocenění uvedený v § 25 odst. 6 zákona o účetnictví, dále v bodu 6.3. ČÚS 708; počítají s ním také jednotlivá ustanovení ČÚS 710.

Postup převzetí ocenění bude aplikovaný pouze v případě bezúplatných převodů mezi vybranými účetními jednotkami. Pokud je majetek mezi vybranými účetními jednotkami převáděn za úplatu, použije ÚJ ocenění v pořizovací ceně.

ČÚS 708 v bodě 6.3. uvádí:

V případě bezúplatné změny dispozice nebo bezúplatného zcizení dlouhodobého majetku mezi vybranými účetními jednotkami, se kterou souvisí změna účetní jednotky provádějící odepisování tohoto majetku, navazuje účetní jednotka přebírající tento majetek na výši ocenění a výši oprávek.

Příklad

Na město je bezúplatně převeden majetek státu. Jedná se o budovy a několik vedlejších staveb, dále související pozemky. Pokud by majetek nebyl převáděn od vybrané účetní jednotky, aplikovala by se reprodukční pořizovací cena.

Pro ocenění byly vyžádány údaje z účetnictví Úřadu pro zastupování státu ve věcech majetkových (měly by být uvedeny například v předávacím protokolu).



	Požizovací cena	Oprávk
Budova A	1 240 000	660 000
Komunikace	84 000	39 000
Pozemek A	12 400	
Účtování:		

Účet MD	Hodnota	Účet D	Hodnota
021	1240 000	081	660 000
		401	580 000
021	84 000	081	39 000
		401	45 000
031	12 400	401	12 400

3.8. Ocenění reálnou hodnotou u dlouhodobého majetku určeného k prodeji

S ohledem na nevyjasněnost způsobu ocenění a na vysoké riziko znehodnocení účetních dat i znehodnocení výkazů volí ÚJ princip opatrnosti a bude od roku 2011 postupovat dle zákona o účetnictví §27, odst. 7. Majetek tedy bude oceněn dle §25 zákona o účetnictví.

Výjimku tvoří případy, kdy lze objektivně stanovit reálnou hodnotu: K majetku určenému k prodeji je známá tržní cena (soutěž); k majetku určenému k prodeji je k dispozici znalecký posudek. V tom případě volí účetní jednotka jako okamžik přecenění na reálnou hodnotu rozhodnutí oprávněného orgánu o záměru prodeje (*pokud oprávněný orgán nerozhoduje o záměru prodeje, ale přímo o prodeji, tak okamžik rozhodnutí oprávněného orgánu o prodeji majetku*).

Okamžik účetního případu „přecenění majetku určeného k prodeji“ na reálnou hodnotu řeší § 64 odst. 2 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Okamžik uskutečnění účetního případu podle odstavce 1, ke kterému se oceňuje reálnou hodnotou, bezprostředně souvisí s rozhodnutím osoby nebo orgánu, který o této skutečnosti rozhoduje podle jiného právního předpisu.

Případné změny reálné hodnoty v průběhu ocenění

Reálná hodnota majetku určeného k prodeji se může měnit, a to vlivem dvou základních skutečností:

- Důvody vyplývající z pohybu tržních cen majetku (například prudkým nárůstem úrokových sazeb může dojít k poklesu potenciálních prodejních cen majetku).
- Důvody vyplývající z chybného prvotního odhadu reálné hodnoty, a to zejména v případech, kdy je realizován prodej ne úplně běžně prodávaných staveb. Zde může nastat skutečnost, že cena, za kterou je realizován prodej, je určitelná až v okamžiku konfrontace nabídky a poptávky pro jednotlivý případ.

Zrušení ocenění reálnou hodnotou

Základním důvodem pro zrušení ocenění reálnou hodnotou je prodej majetku určeného k prodeji. Ke zrušení ocenění reálnou hodnotou dochází k okamžiku prodeje výsledkovým způsobem (účty 664 nebo 564).

Pokud se určitý majetek neprodá, hodnota majetku bude vrácena na původní ocenění podle § 25 odst. 1 zákona o účetnictví.

Vyjádří-li orgán či osoba rozhodující o prodeji jasně, že bylo rozhodnuto ponechat si majetek pro své vlastní využití, je okamžikem uskutečnění účetního případu tento den.

Pokud nedojde k výslovnému rozhodnutí zastupitelstva či rady o ponechání majetku účetní jednotky k vlastnímu využití, mohou být rozhodným okamžikem tyto skutečnosti:



- realizace prodeje v nejbližším roce je nepravděpodobná, a to v důsledku toho, že účetní jednotka neobdržela jakoukoliv nabídku na odkup příslušného majetku, a to ani do 6ti měsíců od nabídnutí k prodeji,
- realizace prodeje v nejbližším roce je nepravděpodobná, a to v důsledku toho, že účetní jednotka obdržela pouze nabídky, které jsou v porovnání s finančními očekáváními naprosto neakceptovatelné,
- účetní jednotka učinila kroky směřující k využívání majetku jiným způsobem (například rozhodnutí o zahájení rekonstrukce či modernizace příslušného majetku, nebo pronajmutí majetku).

Účetní řešení přecenění na reálnou hodnotu

Účetní řešení je popsáno v § 64 odst. 1 vyhlášky č. 410/2009 Sb.:

S výjimkou aktiv uvedených v §59 až §62 se změna reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji vykazuje v položce rozvahy "C.I.6. Jiné oceňovací rozdíly" a k okamžiku jeho prodeje je tato změna zachycena výsledkově.

Určení k prodeji	změna hodnoty proti účtu 407, zrušení opravek a převod na zvláštní účty 035 a 036
Realizace prodeje	výsledkové zúčtování proti účtu 564 a 664.

Po dobu přecenění majetku na reálnou hodnotu nedochází k odpisování majetku.**Příklad:**

Město má ve svém vlastnictví pozemek 250 metrů čtverečních v účetní hodnotě 1000 Kč. Pan XY má zájem odkoupit 100 metrů čtverečních; žádost podal 10. 3. Účetní evidovaná cena prodávané části pozemku $1000/250 \cdot 100 = 400$ Kč. Přecenění reálnou hodnotou 4 600 Kč.

- 2.5. – vedení obce (starosta) rozhodlo, že budou podniknuty kroky k prodeji této části pozemku, a to podle obecně platných pravidel týkajících se prodeje
- 4. 5. - vyvěšen záměr na odprodej části výše uvedeného pozemku na úřední desku, jediný zájemce pan Novák prohlásil, že podmínky akceptuje.
- 28. 5. – schválení realizace prodeje zastupitelstvem
- 30. 7. – došlá faktura na geometrické oddělení pozemku (4 500 Kč)
- 10. 8. – návrh na vklad do katastru nemovitostí na oddělení pozemku, zapsáno 30. 8.
- 15. 9. – sepsání smlouvy o prodeji pozemku a příjem zálohy na celkovou kupní cenu
- 22. 9. – podání návrhu na vklad do katastru nemovitostí na převod pozemku do vlastnictví pana Nováka

p. č.	Popis účetního případu	Okamžik	MD	Dal	Částka v Kč
1.	Přecenění části pozemku na RH	2.5.	031	407	4 600
	a převod na účet 036		036	031	5 000
2.	Oddělení pozemku (DF)	30.7.	518	321	4 500
3.	Přijetí "zálohy" na prodej pozemku	15.9.	231	324	9 500
4.	Podání návrhu na vklad do katastru	22.9.	311	647	9 500
5.	Zúčtování zálohy	22.9.	324	311	9 500
6.	Vyřazení pozemku	22.9.	554	036	5 000
7.	Zúčtování oceňovacího rozd.	22.9.	407	664	4 600



3.9. Přecenění dlouhodobého finančního majetku reálnou hodnotou

Zákon o účetnictví, § 27:

Z jednotlivých složek majetku a závazků k okamžiku ocenění podle § 24 odst. 2 písm. b) se reálnou hodnotou oceňují

a) cenné papíry, s výjimkou cenných papírů držených do splatnosti, dluhopisů pořízených v primárních emisích neurčených účetní jednotkou k obchodování, cenných papírů představujících účast s rozhodujícím nebo podstatným vlivem a cenných papírů emitovaných účetní jednotkou,

(7) Není-li objektivně možné stanovit reálnou hodnotu, považuje se za tuto hodnotu ocenění způsoby podle § 25. Způsoby podle § 25 se ocení i majetek a závazky neuvedené v odstavci 1, není-li dále stanoveno jinak. Dluhopisy a ostatní cenné papíry s pevným výnosem, na něž se nevztahuje ustanovení odstavce 1, se ocení ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, pořizovací cenou zvýšenou nebo sniženou o úrokové výnosy nebo náklady; zahrnuje-li ocenění pohledávek uvedené výnosy nebo náklady, může být zvýšeno nebo sníženo stejným způsobem. Podíl, který představuje účast s rozhodujícím nebo podstatným vlivem, může být oceněn ekvivalencí (protihodnotou); použije-li účetní jednotka uvedený způsob ocenění, je povinna jej použít pro ocenění všech takových podílů.

Účetní jednotka rozhodla, že nebude majetkové podíly, které představují rozhodující nebo podstatný vliv přeceňovat ekvivalencí.

U menšinového majetkového podílu pořízeného

4. Odepisování majetku

4.1. Evidence a postup pro účetní odpisování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (dále DHNM)

Pořízení hmotného a nehmotného majetku vč. vedlejších nákladů pořízení se sleduje na účtech pořízení účtově sk. 04. Rozhodujícím pro okamžik uvedení do užívání je vystavení protokolu o zařazení. K zařazení do užívání však nemůže dojít dříve než [viz § 14 odst. 13 Prováděcí vyhlášky (dále PV) pro DHM a § 11 odst. 5 PV pro DNHM]:

- u hmotného majetku po jeho uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu); toto se nepoužije v případě nabytých věcí, které před nabytím byly uvedeny do stavu způsobilého k užívání a nevyžadují montáž u nabyvatele,
- u nehmotného majetku po jeho uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání;

ÚJ při rozhodování o zařazení do užívání (z účetního pohledu) přiměřeně používá zásady zakotvené v Interpretaci Národní účetní rady I-33 Určení okamžiku zařazení DHM do užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.

Na základě tohoto protokolu se DNHM zařadí na přísl. účet. DNHM se odpisuje od počátku následujícího měsíce po měsíci, ve kterém došlo k zařazení majetku do používání.

Při převodu vlastnictví k nemovitým věcem, které podléhají zápisu do katastru nemovitostí a jsou zařazeny do užívání, zahájí naše účetní jednotka odpisování prvním dnem měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém byl doručen návrh na vklad katastrálnímu úřadu. Podmíněnost



nabytí právních účinků vkladu do katastru nemovitostí se uvede na analytických účtech, v inventurních soupisech a v příloze v účetní závěrce.

V případě změny příslušnosti k hospodaření s nemovitými věcmi státu, které podléhají zápisu do katastru nemovitostí a jsou zařazeny do užívání, se zahajuje odepisování prvním dnem měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém došlo ke změně příslušnosti k hospodaření s nemovitými věcmi státu.

Při odepisování se dodržují ustanovení účetní metody uvedené v § 66 Provděcí vyhlášky a v ČÚS č. 708. Účetní jednotka účetně **neodpisuje** majetek, který podle § 66 odst. 7 PV odpisovat nelze:

- umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky muzejní povahy, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci,
- nedokončený DNHM a jeho technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- DNHM, pokud tento majetek má účetní jednotka v nájmu nebo pachtu nebo ve výpůjčce,
- povolenky na emise a preferenční limity,
- majetek oceněný fixní cenou podle § 25 odst. 1 písm. k) zákona, soubory tohoto majetku podle § 37a odst. 2 písm. a) PV a technické zhodnocení tohoto majetku (s výjimkou technického zhodnocení nemovitých kulturních památek a církevních staveb),
- dlouhodobý majetek, který se podle § 27 Zákona oceňuje reálnou hodnotou (majetek určený k prodeji),
- drobný dlouhodobý majetek a
- pozemky.

4.2. Účetní odepisování DNHM, odpisový plán

Účetní jednotka používá rovnoměrný způsob odepisování

V návaznosti na kategorizace dlouhodobého majetku účetní jednotka stanoví pro účely sestavení odpisového plánu **předpokládanou dobu používání příslušného dlouhodobého majetku**, a to v letech, a se zohledněním zejména:

- charakteristiky dlouhodobého majetku (např. materiálové podstaty a její trvanlivosti),
- charakteru prostředí, ve kterém bude dlouhodobý majetek využíván (např. vystavení povětrnostním podmínkám, nadzemní uložení či nezastřešení),
- stupně intenzity užívání dlouhodobého majetku,
- rychlosti morálního zastarávání dlouhodobého majetku,
- opotřebení dlouhodobého majetku, jehož není účetní jednotka prvním uživatelem, ale jehož stav odpovídá opotřebení v první třetině jeho předpokládané doby používání,
- dalších specifických podmínek používání dlouhodobého majetku nebo jeho individuálních vlastností.

V případě nově pořízeného použitého dlouhodobého majetku (s výjimkou bezúplatného převodu), účetní jednotka sestaví odpisový plán pro zbývající předpokládanou dobu používání.

V takto sestaveném odpisovém plánu se nezobrazí předchozí doba používání majetku.

Dlouhodobý majetek, včetně jeho technického zhodnocení, se odpisuje v průběhu jeho používání na základě **odpisového plánu**, a to po celou dobu jeho používání.

Odpisový plán naše účetní jednotka stanoví s ohledem na ustanovení § 28 odst. 6 zákona o účetnictví, § 66 PV a body 4.9 až 4.12 ČÚS 708, přičemž:



- sestavujeme odpisový plán na základě předpokládané doby používání dlouhodobého majetku, kterou stanovujeme individuálně pro jednotlivé věci
- odpisový plán je aktualizován v souvislosti s provedením každého technického zhodnocení DNHM; přitom se zohlední veškeré skutečnosti v souladu se zákonem a PV
- odpisový plán je sestavován / aktualizován s ohledem na předpokládaný průběh používání majetku a se zohledněním změn, k nimž došlo v průběhu používání majetku účetní jednotkou
- při sestavování / aktualizaci odpisového plánu využíváme možnost zohlednit zbytkovou hodnotu majetku¹ (tak, aby se pro daný majetek součet jeho opravek, plánovaných odpisů a zbytkové hodnoty rovnal výši ocenění tohoto majetku)².

Pokud účetní jednotka zjistí (např. při inventarizaci dlouhodobého majetku), že předpokládaná doba používání dlouhodobého majetku neodpovídá odpisovému plánu, zejména v souvislosti s technickým zhodnocením, zohlední tuto skutečnost při úpravě odpisového plánu.

Účetní odpisy jsou stanoveny tak, aby odrážely faktický stav opotřebení majetku s přihlédnutím k místním podmínkám města.

V případě bezúplatné změny dispozice nebo bezúplatného zcizení dlouhodobého majetku mezi vybranými účetními jednotkami, se kterou souvisí změna účetní jednotky provádějící odpisování tohoto majetku, navazuje účetní jednotka přebírající tento majetek na vyšší ocenění a vyšší opravek.

Postup u dlouhodobého majetku, který je odpisován a byl pořízen zcela nebo částečně z investičního transferu:

- účetní jednotka účtuje současně s odpisem tohoto majetku o časovém rozlišení přijatého investičního transferu na stranu MD účtu 403 - Transfery na pořízení dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem na stranu D příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67 - Výnosy z transferů, a to v částce tohoto odpisu násobené transferovým podílem.
- v případě dopočtu opravek dlouhodobého majetku (při zahájení metody odpisování) účetní jednotka účtuje v částce těchto opravek násobené transferovým podílem na stranu MD 403 - Transfery na pořízení dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem na stranu D účtu 401 - Jmění účetní jednotky.

DNHM se odpisuje do konce měsíce ve kterém:

- byla odepsána celková vstupní cena
- byl vyřazen z používání.

K vyřazení DNHM z účetnictví i z příslušné evidence dochází na základě protokolu o vyřazení, který je podepsán starostou – příkazcem operace a dále správcem rozpočtu a hl. účetní, a to v případě prodeje, likvidace, darování, v důsledku mank a škod. Zde se provede průčtování případné zůstatkové ceny.

¹ Zbytková hodnota majetku je podle bodu 3.1.f) ČÚS 708 účetní jednotkou zdůvodnitelná kladná odhadovaná částka, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku předpokládaného vyřazení majetku, například prodejem, po odečtení předpokládaných nákladů s vyřazením souvisejících; při stanovení zbytkové hodnoty se přihlíží též k plánovaným účetním odpisům.

² V případech, kdy účetní jednotka stanovila hranici významnosti pro zaúčtování zůstatkové ceny dlouhodobého majetku při jeho vyřazení podle úpravy před 1.1.2014, řídí se bodem 9.2 ČÚS 708.



Postup při odpisování TZ najatého nebo leasovaného majetku

V případě, kdy naše účetní jednotka bude chtít svými vlastními prostředky realizovat technické zhodnocení majetku, jehož není vlastníkem, ale který má buď najatý nebo jej užívá na základě finančního leasingu, bude postupovat takto:

- před realizací technického zhodnocení si vyžádá souhlas vlastníka majetku, a to jak s jeho provedením, tak s jeho odpisováním; v případě nájemního vztahu by mělo být součástí souhlasu i ustanovení o tom, co s technickým zhodnocením po ukončení nájmu,
- provedené technické zhodnocení je po dokončení zařazeno jako jiný majetek a je účetně odepisováno
- dle § 66 odst. 5 PV se technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku, odepíše v průběhu jeho používání.

Při odkupu majetku, jehož technické zhodnocení naše účetní jednotka odpisovala coby nájemce, se zůstatková cena technického zhodnocení stane součástí vstupní ceny odkoupeného majetku. V případě, že je odpisováno technické zhodnocení u majetku pořizovaného na finanční leasing, pak po odkupu takového majetku je odkupní cena přičtena k ceně technického zhodnocení a pokračuje se v odpisování.

5. Opravné položky k dlouhodobému majetku

5.1. Okamžik tvorby a rozpuštění opravných položek

Vyhláška č. 410/2009 Sb. v § 65 odst. 2 uvádí následující:

Dojde-li k významnému přechodnému snížení hodnoty majetku účetní jednotky, účtuje se o tomto účetním případě bez zbytečného odkladu. Za významné se považuje více než 20% snížení hodnoty tohoto majetku.

Opravné položky nemají evidenční účel (nezachycují majetek), ale slouží k upozornění na snížení hodnoty určitého aktiva. Taková informace má význam pouze v rámci účetní závěrky. Účtování opravných položek k dlouhodobému majetku (tvorbu i rozpouštění) musí ÚJ zajistit nejpozději k rozvahovému dni, ale je možné (nikoliv povinné) o daných opravných položkách účtovat i v průběhu účetního období. Pokud by se jednalo o situace, kdy je zcizován majetek, ke kterému je vázána vytvořená opravná položka, provede ÚJ s odúčtováním příslušného majetku také zúčtování opravné položky vázané na tento majetek, viz bod 3.10. ČÚS 706:

K okamžiku vyřazení majetku, ke kterému je vytvořena opravná položka, s výjimkou úbytku pohledávky z titulu bezúplatného pozbytí, účtuje účetní jednotka o zrušení této opravné položky podle bodu 4.2.

Příklad

Město vykazovalo na účtu 069 akcie v hodnotě 100 tis. Kč. Jednalo se o podíl ve společnosti, která nebyla v úplně dobré finanční situaci, nikdy nevyplácela podíly na zisku a se svými minoritními akcionáři ani moc nekomunikovala. Město se rozhodlo z tohoto důvodu vytvořit již v roce 2015 opravnou položku ve výši 50 % hodnoty akcií – tedy 50 tis. Kč.

Účetní zápis v roce 2015 byl

556 MD/ 176 D 50 tis. Kč

V květnu 2020 město dostalo nabídku od většinového vlastníka na odkoupení akcií za 30 tis. Kč. Tento prodej byl odsouhlasen a v červnu došlo k odprodeji daného podílu.

Účetní zápisy jsou následující:

311 MD/ 661 D 30 tis. Kč

561 MD/ 069 D 100 tis. Kč

Zároveň se má při prodeji v červnu rozpustit opravná položka vázaná na tento prodaný majetek (zápis 176 MD/ 556 D ve výši 50 tis. Kč).



5.2. Vazba na inventarizaci

Výjimky z tvorby opravných položek k dlouhodobému majetku

Vyhláška č. 410/2009 Sb. v § 65 odst. 3 stanovuje, k jakému majetku se opravné položky netvoří:

Opravné položky se nevytvářejí u drobného dlouhodobého majetku, u krátkodobého finančního majetku a u majetku, který se podle

- a) § 27 zákona oceňuje reálnou hodnotou nebo ekvivalencí (protihodnotou) a
- b) § 25 odst. 1 písm. k) zákona oceňuje ve výši 1 Kč.

Z uvedeného ustanovení vyplývá, že opravné položky nejsou tvořeny k drobnému dlouhodobému majetku (účty 018 a 028).

Opravné položky nejsou dále tvořeny k finančnímu majetku na účtech 061 a 062 v případě, pokud je v souladu s § 27 odst. 6 zákona o účetnictví oceněn ekvivalencí (protihodnotou).

Vyhláška stanovuje následující případy, kdy netvoříme opravné položky:

- **Majetek přeceněný na RH** – z tvorby OP je vyloučený veškerý majetek přeceněný na RH dle § 27 odst. 1 zákona o účetnictví, tedy nejen majetek určený k prodeji přeceňovaný rozvahově, ale i finanční majetek přeceňovaný výsledkově (podle § 27, odst. 1 písm. a).
- **Majetek oceněný dle § 25 odst. 1 písm. k)** zákona o účetnictví – jedná se konkrétně o kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a církevní stavby, u nichž není známa jejich pořizovací cena, a proto byly v souladu s uvedeným ustanovením oceněny ve výši 1 Kč.

5.3. Účetní postupy při tvorbě opravných položek

ČÚS 706, bod 4.1. a 4.2.

4.1. O tvorbě a zvýšení opravných položek účtuje účetní jednotka na stranu MĀ DĀTI účtu 556 - Tvorba a zúčtování opravných položek se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 14 až 19.

4.2. O snížení a zrušení opravných položek účtuje účetní jednotka na stranu MĀ DĀTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 14 až 19 se souvztažným zápisem na stranu DAL syntetického účtu 556 - Tvorba a zúčtování opravných položek.

Postup účtování daný v ČÚS je závazný i ohledně účtování na stranu MD nebo D u jednotlivých syntetických účtů. Při dodržení bodu 4.2. vlivem zápisů o rozpouštění opravných položek může dojít k tomu, že nákladový účet 556 bude mít zůstatek na straně D a bude vykázán jako položka výkazu zisku a ztráty s minusem. Vykázání položky výkazu A.I.33. „Tvorba a zúčtování opravných položek“ v záporné hodnotě je možné a bude i časté. Nejedná se o chybu, ale naopak o správný účetní postup v souladu s ČÚS 706.

V případě OP k majetku se majetek nevyřazuje, ale účtuje se jeho korekce (nejedná se o zápisy k vyřazení účtu 0xx, ale vždy se účtuje na účet 556 MD a účty třídy 1xx D. Hodnota OP vstoupí ve výkazu rozvaha do sloupce korekce, sníží hodnotu brutto stejně jako např. u odpisovaného majetku oprávkou. Výsledkem rozdílu sloupců brutto minus korekce je hodnota majetku ve sloupci netto. Nikdy není možné mít vyšší hodnotu korekce (součet opravných položek a oprávek) než hodnotu brutto majetku ve výkazu Rozvaha.



Vazba účtu dlouhodobého majetku a účtu OP:

Účet dlouhodobého majetku	Účet OP 556 MD/ OP D
01x Účty nehmotného majetku	151 a ž 156 (tvorba OP k DNM je výjimečná)
02x Dlouhodobý hmotný majetek	163,164,165,167
031 Pozemky	161
032 Kulturní předměty	162
041 Nedokončený DNM	157
042 Nedokončený DHM	168
061 Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem	171
062 Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem	172
069 Ostatní dlouhodobý finanční majetek	176
035,036	OP se netvoří k majetku přeceněnému na RH

Snížení rizika chybovosti:

- Vždy si odsouhlasit v případě tvorby OP účet, na kterém je dlouhodobý majetek veden, aby ÚJ správně zvolila účet OP.
- Výši OP vždy kontrolovat při závěrkových pracích a případně přepočítat, zohlednit zlikvidované a vyřazené pohledávky.
- Hodnota dlouhodobého majetku netto v nulové výši není důvodem pro vyřazení majetku, nadále může být majetek veden v rozvaze.
- Zrušení OP k dlouhodobému majetku řeší ÚJ vždy zápisem 1xx MD/ 556 D, bez ohledu na to, jak byly původně vytvořeny. Výjimku tvoří zrušení OP v případě přecenění na reálnou hodnotu majetku určeného k prodeji, v tomto případě se OP ruší zápisem 1xx MD/ 407 D. V případě zrušení přecenění dlouhodobého majetku na RH by se jednalo o obrácený zápis 407 MD/ 1xx D.
- Vždy při vyřazení dlouhodobého majetku se musí zrušit OP.
- Hodnota stálého aktiva ve výkazu Rozvaha nikdy nesmí být záporná, hodnota korekce (součtu oprávek a OP) nikdy nesmí být vyšší než ocenění majetku brutto.

Významnost při tvorbě opravných položek

V případě majetku (s výjimkou pohledávek) pracuje u opravných položek vyhláška v § 65 odst. 2 s významností

Dojde-li k významnému přechodnému snížení hodnoty majetku účetní jednotky, účtuje se o tomto účetním případě bez zbytečného odkladu. Za významné se považuje více než 20% snížení hodnoty tohoto majetku.

Z pohledu významnosti si ÚJ určila nad rámec § 65 odst. 2, v jakých případech bude prováděno vyhodnocení pro případnou tvorbu opravné položky, a to:

- u dlouhodobého majetku (zejména účty 021 a 022) v případech, kdy má daná položka majetku zůstatkovou hodnotu vyšší než 0,3 % aktiva netto,
- u nedokončeného majetku na účtech 042 a 041 s ohledem na vyšší míru rizika nevyužitelnosti od 100 tis. Kč.



Nedokončený dlouhodobý majetek (042 a 041)

V případě nedokončeného dlouhodobého majetku je nejčastější riziko způsobeno následnou nerealizací investiční akce, které jsou realizovány prostřednictvím dotací. Pro získání dotací je v řadě případů nutná připravenost v podobě projektové dokumentace. Následné nezískání dotace pak velkou část akcí odsuzuje do stavu nerealizace, která nakonec vede k nutnosti odpisu zmařené investice: zápis 547 MD/ 042 D.

Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému hmotnému majetku zachycenému na účtu 042 v podobě projektových dokumentací, analýz, studií a obdobných nákladů nehmotného charakteru budou vytvářeny ve výši 15 % za každý rok bez pohybu až do úrovně 90 % hodnoty příslušné nedokončené investice. Pokud by i v následujícím roce nebyl na položce realizován jakýkoliv pohyb, nedokončená investice se zúčtuje jako zmařená. V konkrétním případě může odpovědná osoba rozhodnout o jiném způsobu tvorby opravné položky a okamžiku zúčtování nedokončené investice jako zmařené s ohledem na realizovatelnost akce. V případě nedokončených investic, jejichž pořízení bylo fyzicky zahájeno (například rozestavěné stavby), následně byla stavba pozastavena a jsou více než rok bez pohybu, budou opravné položky stanoveny individuálně na základě předpokládané pravděpodobnosti dokončení.

Účtování opravných položek u odpisovaného majetku

Tento princip řeší ČÚS 706 – konkrétně body 3. 10. a bod 4. 2.:

- 3.10. *K okamžiku vyřazení majetku, ke kterému je vytvořena opravná položka, účtuje účetní jednotka o zrušení této opravné položky podle bodu 4.2.*
- 4.2. *O snížení a zrušení opravných položek účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny až se souvztažným zápisem na stranu DAL syntetického účtu- Tvorba a zúčtování opravných položek.*

Účtování opravných položek u neodpisovaného majetku

1. Je vytvořena opravná položka například v roce X (jako náklad).
2. V dalším roce se riziko ukáže reálné a v roce x+1 je proveden odpis majetku do nákladů, nicméně tento náklad je kryt snížením nákladu vyplývajícím z rozpuštění opravné položky (pokud riziko pominulo, zruší ÚJ pouze jen vytvořenou opravnou položku).

Opravné položky k dlouhodobému finančnímu majetku (dále DFM)

Opravné položky k dlouhodobému finančnímu majetku se uvádějí v rozvaze ve sloupci „Korekce“ u příslušné položky dlouhodobého finančního majetku.

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením cenných papírů a podílů, § 56 PV:

Součástí pořizovací ceny cenného papíru jsou též náklady s pořízením související, například poplatky makléřům, poradcům, burzám. Součástí pořizovací ceny nejsou zejména úroky z úvěrů na pořízení cenných papírů, pokud je účetní jednotka oprávněna přijímat úvěry na pořízení cenného papíru, a náklady spojené s držbou cenného papíru a podílu.

Okamžik uskutečnění účetního případu u dlouhodobého finančního majetku – pořízení majetkových podílů a akcií:

- upsání základního vkladu, navýšení základního kapitálu – datum zakladatelské nebo společenské smlouvy 043 MD / 368 D,
- předání peněžního vkladu, vložení majetku, podání návrhu na vklad: 368 MD / 231 D; 021 D, 022 D,
- datum vzniku společnosti dle výpisu z obchodního rejstříku: zařazení majetku do užívání zápisem 06x MD / 041 D.



V případech nepřecenění majetku reálnou hodnotou se budou tvořit opravné položky k dlouhodobému finančnímu majetku (účty 061 a 062) ve výši rozdílu mezi pořizovací cenou DFM minus vlastní zdroje společnosti x majetkový podíl (informaci o výši vlastních zdrojů se dozvíme z podkladů pro jednání valných hromad, případně ze sbírky listin k OR, která je veřejně přístupná, a to z výkazu rozvahy).

Při tvorbě opravných položek bude ÚJ přiměřeně přihlížet i k údajům uvedeným v příloze účetní závěrky společnosti, především k událostem po datu závěrky a k případným vykázaným rizikům a dalším okolnostem.

Opravné položky v plné výši rozvahové hodnoty se vytvoří pro společnosti v insolvenčním řízení.

Opravné položky k půjčkám na účtu 067 se budou tvořit v režimu 10 % hodnoty sjednané splátky půjčky za každých 90 dní po splatnosti.