



**VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ**  
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



**FAKULTA PODNIKATELSKÁ  
ÚSTAV FINANCÍ**

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT  
INSTITUTE OF FINANCES

## **DOPAD ÚČETNÍ REFORMY DO ÚČETNÍHO SYSTÉMU OBCE ROPICE**

IMPACT OF ACCOUNTING REFORM IN THE ACCOUNTING SYSTEM OF MUNICIPALITY  
ROPICE

**BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**  
BACHELOR'S THESIS

**AUTOR PRÁCE**  
AUTHOR

**MARTIN POTYŠ**

**VEDOUCÍ PRÁCE**  
SUPERVISOR

**ING. MARIE JAKUBCOVÁ, Ph.D.**

BRNO 2015

## **ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE**

**Potyš Martin**

---

Účetnictví a daně (6202R049)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

**Dopad účetní reformy do účetního systému obce Ropice**

v anglickém jazyce:

**Impact of Accounting Reform in the Accounting System of Municipality Ropice**

Pokyny pro vypracování:

Úvod a cíl práce

Účetnictví obcí

Analýza dopadu účetní reformy do účetního systému obce Ropice

Návrh opatření vedoucí k naplnění právní účetní úpravy a ke zlepšení účetního systému obce Ropice

Závěr

Použitá literatura

Přílohy

Seznam odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. ÚZ č. 1064 - Účetnictví územních samosprávných celků, organizačních složek státu a příspěvkových organizací. Kontrola. Ostrava: Sagit, 2015. 416 s. ISBN 978-80-7488-092-6.

KRBEČKOVÁ, M. a J. PLESNÍKOVÁ. FKSP sociální fondy, benefity a jiná plnění. 4. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 183 s. ISBN 978-80-7263-865-9.

MÁČE, M., D. PROKŮPKOVÁ a Z. MORÁVEK. Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu: aplikace v příkladech. 1. vyd. Praha: Grada, 2012. 632 s. ISBN 978-80-247-3637-2.

MADEROVÁ VOLTNEROVÁ, K. a P. TĚGL. Vztahy mezi zřizovatelem a příspěvkovou organizací územního samosprávného celku. 2. vyd. Ostrava: ANAG, 2011. 191 s. ISBN 978-807-2636-648.

NETOLICKÝ, M. Vztahy mezi články rozpočtové soustavy. Brno: Tribun EU, 2010. 263 s. ISBN 978-80-7399-978-0.

PROKŮPKOVÁ, D. a M. SVOBODA. Jak číst účetní výkazy vybraných účetních jednotek. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 152 s. ISBN 978-80-7478-522-1.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Marie Jakubcová, Ph.D.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2014/2015.

L.S.

---

prof. Ing. Mária Režňáková, CSc.  
Ředitel ústavu

---

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.  
Děkan fakulty

V Brně, dne 28.2.2015

## **Abstrakt**

Předmětem této bakalářské práce je analýza dopadu účetní reformy do účetnictví vybrané účetní jednotky, v tomto případě obce. V teoretické části jsou uvedeny nejdůležitější právní předpisy, podle kterých se obce řídí při vedení účetnictví. Dále je popsána účetní reforma a změny, které přinesla. Analytická část je zaměřena na analýzu vybraných účetních směrnic. Návrhová část řeší jejich slabiny.

## **Abstract**

The subject of this Bachelor's thesis is to analyze impact of accounting reform in selected accounting unit, in this case the municipality. The theoretical part lists the most important legal regulations and changes it has brought. The analytical part is focused on analysis of selected accounting regulations. The proposal part deals with their weaknesses.

## **Klíčová slova**

Reforma účetnictví, územně samosprávné celky, změny, účetnictví obcí.

## **Key words**

Accounting reform, local government units, changes, municipal accounting.

### **Bibliografická citace**

POTYŠ, M. *Dopad účetní reformy do účetního systému obce Ropice*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2015. 71 s. Vedoucí bakalářské práce  
Ing. Marie Jakubcová, Ph.D.

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně.  
Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná a že jsem v práci neporušil autorská práva (ve smyslu zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a právech souvisejících s právem autorským)

V Brně dne 3. 6. 2015

.....  
Martin Potyš

## **Poděkování**

Tímto bych chtěl poděkovat vedoucí mé bakalářské práce Ing. Marii Jakubcové Ph.D. za odborné vedení a cenné rady, které mi poskytla při zpracování mé práce. Dále děkuji účetní obce Ropice, paní Alžbětě Szkanderové, která mi poskytla informace a materiály důležité pro zpracování této práce.

## OBSAH

|   |    |
|---|----|
| ÚVOD A CÍL PRÁCE .....                                  | 10 |
| 1 ÚČETNICTVÍ OBCÍ.....                                  | 11 |
| 1.1 Vymezení účetnictví a obcí .....                    | 11 |
| 1.1.1 Účetní systém.....                                | 11 |
| 1.1.2 Účetní zásady .....                               | 12 |
| 1.1.3 Obce .....  | 14 |
| 1.1.3.1 Orgány obce.....                                | 14 |
| 1.1.3.2 Působnost obcí .....                            | 16 |
| 1.2 Účetnictví obcí před rokem 2010.....                | 16 |
| 1.2.1 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.....          | 17 |
| 1.2.2 Vyhláška č. 505/2002 Sb. ....                     | 17 |
| 1.2.3 České účetní standardy .....                      | 17 |
| 1.3 Účetní reforma .....                                | 19 |
| 1.3.1 Důvody účetní reformy .....                       | 19 |
| 1.3.2 Cíle účetní reformy .....                         | 20 |
| 1.3.3 Změny v legislativě .....                         | 22 |
| 1.3.3.1 Nové prováděcí předpisy .....                   | 22 |
| 1.3.3.2 České účetní standardy .....                    | 23 |
| 1.3.3.3 Centrální systém účetních informací státu ..... | 25 |
| 1.4 Změny v účetnictví obcí od roku 2010.....           | 27 |
| 1.4.1 Novela zákona o účetnictví.....                   | 27 |
| 1.4.2 Zavedení nových účetních metod .....              | 28 |
| 1.4.2.1 Odpisování dlouhodobého majetku .....           | 29 |
| 1.4.2.2 Tvorba opravných položek .....                  | 30 |
| 1.4.2.3 Tvorba rezerv .....                             | 31 |



|         |  |    |
|---------|--|----|
| 1.4.2.4 | Ocenění reálnou hodnotou.....  | 32 |
| 1.4.2.5 | Časové rozlišení nákladů a výnosů .....  | 35 |
| 2       | ANALÝZA DOPADU ÚČETNÍ REFORMY DO ÚČETNÍHO SYSTÉMU<br>OBCE ROPICE.....                                      | 38 |
| 2.1     | Obec Ropice.....   | 39 |
| 2.2     | Účetní výkaznictví .....   | 39 |
| 2.2.1   | Rozvaha .....  | 39 |
| 2.2.2   | Výkaz zisků a ztráty .....   | 40 |
| 2.2.3   | Příloha .....  | 41 |
| 2.2.4   | Přehled o peněžních tocích .....   | 42 |
| 2.2.5   | Přehled o změnách vlastního kapitálu .....   | 42 |
| 2.3     | Účtování o dlouhodobém majetku .....   | 42 |
| 2.3.1   | Směrnice o účtování dlouhodobého majetku a zásob .....   | 43 |
| 2.3.2   | Směrnice o odpisovém plánu .....   | 45 |
| 2.3.3   | Směrnice k aplikaci reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji .....                                      | 47 |
| 2.3.4   | Zjištěné nedostatky.....   | 49 |
| 3       | NÁVRH OPATŘENÍ VEDOUcí K NAPLNĚNí PRÁVNí ÚČETNí<br>ÚPRAVY A KE ZLEPŠENí ÚČETNíHO SYSTÉMU OBCE ROPICE ..... | 51 |
| 3.1     | Směrnice o účtování dlouhodobého majetku.....  | 51 |
| 3.2     | Směrnice o odpisovém plánu .....   | 61 |
| 3.3     | Směrnice o aplikaci reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji .....                                      | 63 |
|         | ZÁVĚR.....   | 64 |
|         | POUŽITÁ LITERATURA .....   | 66 |
|         | SEZNAM TABULEK.....  | 69 |
|         | SEZNAM ZKRATEK .....   | 70 |
|         | SEZNAM PŘÍLOH .....  | 71 |

## ÚVOD A CÍL PRÁCE

Tato bakalářská práce pojednává o účetní reformě, která byla schválena českou vládou z důvodů přiblížení účetnictví státu k účetnictví podnikatelů. Důležitým mezníkem je rok 2010, kdy začaly prvotní změny, které pokračují dodnes. Práce je zaměřena na územně samosprávné celky, konkrétně obce. Popisuje vývoj účetnictví daných účetních jednotek; předpisy, které se dodržovaly před reformou; průběhem účetní reformy a vymezuje nové předpisy a standardy, které jsou pro obce v současnosti závazné.

Reforma účetnictví státu byla důležitá z toho důvodu, aby došlo k zprůhlednění účetnictví tzv. „vybraných účetních jednotek“. Před reformou neexistoval žádný přehled o tom, jak si stojí účetnictví jednotlivých obcí a měst, protože se vedlo ručně a ve velmi zjednodušeném rozsahu. S touto problematikou jsem se seznámil při studiu a pro její lepší pochopení jsem ji vybral jako téma bakalářské práce.

Cílem práce je navrhnout na základě analýzy dopadu účetní reformy do účetního systému obce Ropice opatření vedoucí k naplnění právní účetní úpravy a to ve vztahu k působnosti jednotlivých prováděcích právních předpisů, k technickému a technologickému zabezpečení, k personálnímu zajištění, zajištění organizačnímu a ve vztahu k vnitřním předpisům, příp. jiným.

# 1 ÚČETNICTVÍ OBCÍ

V úvodní kapitole této práce jsou vysvětleny základní pojmy a popsány veškeré právní předpisy, které se týkají účetnictví obce. Stručně je zde vysvětlen pojem účetnictví, základní účetní zásady a charakteristika obcí. Dále jsou zde popsány stěžejní zákony a prováděcí vyhlášky, kterými se obec řídila před reformou i po ní. Rovněž jsou vysvětleny důvody a cíle účetní reformy s návazností na změny, které přinesla a jaký měla dopad do účetnictví.

## 1.1 Vymezení účetnictví a obcí

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. definuje v § 2 předmět účetnictví: Účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků **včetně dluhů** a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.

Účetnictví poskytuje účetním jednotkám důležité informace, které potřebují pro své řízení a rozhodování. Tyto informace slouží i ostatním uživatelům, se kterými subjekty přichází do styku při své činnosti.<sup>1</sup>

Účetnictví je systém založený na metodických principech a obecně uznávaných zásadách, aby jeho informace byly správné, úplné, průkazné, srozumitelné a přehledné a účetní závěrka sestavená na podkladě takto vedeného účetnictví podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace podniku.<sup>2</sup>

### 1.1.1 Účetní systém

Účetnictví je systém, který je založen na metodických principech a obecně uznávaných zásadách, aby:

- jeho informace byly správné, úplné, průkazné, srozumitelné a přehledné,
- jejich výsledkem byly informace v účetní závěrce spolehlivé, srovnatelné, srozumitelné a posuzované z hlediska významnosti,

---

<sup>1</sup> MRKOSOVÁ, J. *Účetnictví 2012: Učebnice pro SŠ a VOŠ*. 2012. s. 11

<sup>2</sup> NOVOTNÝ, Pavel. *Základy účetnictví: základní kurz* [online]. 2007. s. 9

- účetní závěrka sestavená na základě takto vedeného účetnictví podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

Mezi hlavní prvky účetního systému patří zjištění ekonomických informací, zpracování informací (třídění, záznam, přehledy a výkazy), analýza a hodnocení. Efektivní hospodaření účetní jednotky je podmíněno plněním těchto prvků. Aby účetní systém správně fungoval, existují zásady, které je nutné naplňovat. Tyto zásady jsou uvedené v další kapitole.

### 1.1.2 Účetní zásady

Zásada věrného a poctivého zobrazení předmětu účetnictví je základním a nejvyšším principem účetnictví z hlediska všech uživatelů účetních informací. Je nadřazena všem dalším zásadám, které jsou dílčími principy, směřujícími ke splnění této základní zásady. Věrná prezentace vyžaduje přesné zobrazení účinků transakcí a dalších skutečností a podmínek v souladu s definicemi a kritérii rozpoznání aktiv, závazků, výnosů a nákladů. Dalšími (dílčími) zásadami jsou:

a) Zásada přednosti obsahu před formou

Tato zásada vyžaduje, aby účetní jednotka při účetních zachycení a vykázání transakcí brala v úvahu jejich ekonomický obsah a ne jejich právní formu.

b) Zásada opatrnosti

Při oceňování majetku a závazků se má brát zřetel na případná rizika a nejistoty. V účetních výkazech se uvedou jen ty zisky, které byly opravdu dosaženy (realizovány); naproti tomu známé ztráty (i závazky) se do účetních výkazů promítnou i v případě, kdy k termínu sestavení výkazu není jejich výše přesně zjištělná.

c) Princip historického účetnictví

Tato zásada upřednostňuje oceňování majetku v pořizovacích cenách. Přičemž se předpokládá stabilní kupní síla peněžní jednotky.

d) Princip věcné souvislosti

Jde o věcnou souvislost vykazovaných údajů s příslušným obdobím.

e) Zásada konzistence mezi účetními obdobími (zásada věcné a metodické stálosti)

Metody účtování hospodářských operací, metody oceňování, náplň příslušných položek ve výkazech aj. mají zůstat stejné nejen uvnitř období, ale i mezi nimi, tj. musí zajistit srovnatelnost a kontinuitu.

f) Zásada objektivit účetních informací

Změny v aktivech a pasivech se nemají zaúčtovat dříve, než byly objektivně zjištěny. Za objektivní se přitom považuje skutečnost ověřitelná nezávislým znalcem.

g) Zásada materiálnosti

Požadavek, aby výkazy obsahovaly takové kvantitativně vymezené informace, které jsou pro uživatele z hlediska jeho případných rozhodnutí.

h) Zásada srozumitelnosti

Tato zásada předpokládá, aby uživatelé měli dostatečné znalosti podnikatelských a ekonomických aktivit a účetnictví.

i) Zásada srovnatelnosti informací

Pro uživatele účetních výkazů má zásadní význam srovnatelnost účetních informací v časové řadě mezi účetními jednotkami. Podmínkou srovnatelnosti v časové řadě je zachování konzistence účetních metod a postupů.

j) Zásada relevantnosti vykazovaných informací

Aby byly informace pro uživatele užitečné, musí být z hlediska jejich informačních potřeb relevantní, to znamená, že ovlivní jejich rozhodování. Informace jsou relevantní, pokud ovlivňují ekonomická rozhodnutí uživatelů tím, že jim umožní hodnotit minulé, současné nebo budoucí události, nebo pokud potvrzují či korigují minulé hodnocení.<sup>3</sup>

Nejedná se o samostatné právní předpisy, většina je zapracována do zákona o účetnictví. Společně s obecnými prvky metod účetnictví (bilanční princip, podvojnost, dokladovost, oceňování majetku, inventarizace a soustava účtů) představují podstatu účetnictví a vytvářejí obecně uznávané zásady, které každá účetní jednotka musí naplňovat.

---

<sup>3</sup> MÁČE, Miroslav. *Účetnictví a finanční řízení*. 2013, s. 19-20

Účetní jednotka je vymezena zákonem o účetnictví (viz. kapitola 1.1) a to jako právnická osoba se sídlem v České republice. Vzhledem k zaměření bakalářské práce se bude následující text zabývat kategorií účetních jednotek a to obcemi.

### 1.1.3 Obce

Obce jsou považovány za územní samosprávné celky, které patří pod tzv. vybrané účetní jednotky. Existence obcí je zakotvena Ústavou ČR (článek 99), která přiřazuje obcím status základního územního samosprávného celku. Obce jsou součástí vyšších územních samosprávných celků, kterými jsou jednotlivé kraje. Zákon č. 128/2000 sb. o obcích (obecní zřízení) definuje postavení obcí: Obec je základním územním samosprávným společenstvím občanů; tvoří územní celek, který je vymezen hranicí území obce. Obec je veřejnoprávní korporací, která má vlastní majetek. Obec vystupuje v právních vztazích svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů vyplývajících. Obec pečuje o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů; při plnění svých úkolů chrání též veřejný zájem. Podstatou obce jako subjektu samosprávy je vzájemné propojení následujících čtyř aspektů:

- **Osobní aspekt obce** – obec představuje společenství občanů obce.
- **Územní aspekt obce** – obec se nachází na vlastním území, na kterém je dána její samosprávná působnost.
- **Mocenský aspekt obce** – každá obec má pravomoc vytvářet vlastní veřejnomocenské akty.
- **Ekonomický aspekt obce** – každá obec samostatně hospodaří, disponuje vlastním majetkem a zdroji.<sup>4</sup>

#### 1.1.3.1 Orgány obce

V Ústavě ČR (článek 101) je zakotveno: „Obec je samostatně spravována zastupitelstvem.“ Ostatní orgány jsou od zastupitelstva odvozeny a nemají ústavní základ. Mezi tyto orgány patří rada obce, starosta a obecní úřad.<sup>5</sup>

---

<sup>4</sup> MRKOSOVÁ, J. *Účetnictví 2012: Učebnice pro SŠ a VOŠ*. 2012. s. 18.

<sup>5</sup> NOVÁKOVÁ, Š. *Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách*. 2011. s. 22

### **Zastupitelstvo obce**

Zastupitelstvo obce je složeno z členů zastupitelstva, jejichž funkční období je čtyřleté. Počet členů zastupitelstva se odvíjí zejména od počtu obyvatel a od velikosti územního obvodu. Mandát člena zastupitelstva vzniká jeho zvolením. Zasedání zastupitelstva obce se koná podle potřeby, nejméně však jedenkrát za 3 měsíce. Je veřejné a řídí ho zpravidla starosta. Zastupitelstvo je schopno se usnášet, je-li přítomna nadpoloviční většina všech členů.

Zastupitelstvo může zřídit výbory jako své iniciativní a kontrolní orgány. Vždy je v územním samosprávném celku zřizován **finanční výbor**, který provádí kontrolu hospodaření s majetkem a finančními prostředky a **kontrolní výbor**, který dozoruje plnění usnesení zastupitelstva.

### **Rada obce**

Rada obce je výkonným orgánem obce. Tam, kde se nevolí, vykonává její pravomoc starosta. Zřizuje se pouze tehdy, když má zastupitelstvo 15 členů a více. Radu tvoří starosta, místostarosta a další členové voleni z řad zastupitelů. Počet členů musí být lichý – minimálně 5, maximálně 11. Schůze rady jsou svolávány podle potřeb a jsou neveřejné. Rada může zřizovat komise jako své iniciativní a poradní orgány.

### **Starosta obce**

Starosta reprezentuje obec vůči široké veřejnosti. Volí ho zastupitelstvo, jemuž odpovídá za výkon své funkce. Starosta vystupuje ve dvojí roli: jednak jako volený zástupce a současně jako úředník.

### **Obecní úřad**

Tvoří jej starosta, místostarosta, tajemník (pokud je funkce zřízena) a zaměstnanci obecního úřadu. V jeho čele stojí starosta. V oblasti samostatné působnosti plní úkoly, které mu uložilo zastupitelstvo či rada obce, pomáhá výborům a komisím v jejich činnosti a rozhoduje o záležitostech stanovených zákonem o obcích nebo zvláštním zákonem. Provádí rovněž výkon přenesené působnosti.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> MRKOSOVÁ, J. *Účetnictví 2012: Učebnice pro SŠ a VOŠ*. 2012. s. 20.

### **1.1.3.2 Působnost obcí**

České obecní zřízení je založeno na tzv. smíšeném systému, kdy jednotky územní samosprávy vykonávají vedle vlastní působnosti také působnost přenesenou. Působnost lze charakterizovat jako okruh svěřených úkolů či společenských vztahů, které může obec regulovat.

#### **Samostatná působnost**

Obec je samostatně spravována zastupitelstvem, tedy bez přímého nařizování ze strany státu. Nedílnou součástí samostatné působnosti je právo mít vlastní majetek a samostatně s ním nakládat. Majetek obce musí být využíván účelně a hospodárně, musí být chráněn před zničením, poškozením či odcizením.

#### **Přenesená působnost**

Je možno ji chápat tak, že obec podle platných zákonů pomáhá státu ve výkonu jeho působnosti a pravomoci. Jedná se o okruh aktivit, které zabezpečují orgány obce jménem státu, nikoliv jménem svým. Lze do jisté míry říct, že tento typ služeb si stát od obcí objednává, a proto musí přidělovat dostatečné množství finančních prostředků na jejich zabezpečení.<sup>7</sup>

## **1.2 Účetnictví obcí před rokem 2010**

Účetnictví obcí se před rokem 2010 řídilo těmito stěžejními předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška 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 samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění vyhlášky č. 477/2003 Sb., vyhlášky č. 549/2004 Sb., vyhlášky č. 401/2005 Sb., vyhlášky č. 576/2006 Sb. a vyhlášky č. 472/2008 Sb.,
- české účetní standardy č. 501-522, pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 505/2002 Sb.

---

<sup>7</sup> MRKOSOVÁ, J. *Účetnictví 2012: Učebnice pro SŠ a VOŠ*. 2012. s. 22.



### **1.2.1 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví**

Jednalo se o nejdůležitější zákon pro vedení účetnictví územně samosprávných celků (dále jen ÚSC). Z tohoto zákona vyplývaly veškeré povinnosti pro účetní jednotky, ovšem ne všechny se týkaly ÚSC. Tento zákon dále vymezoval předmět účetnictví, způsob a rozsah vedení, délku účetního období, inventarizaci majetku a závazků, způsob oceňování majetku či sestavení a zveřejnění účetní závěrky.

### **1.2.2 Vyhláška č. 505/2002 Sb.**

Touto vyhláškou se prováděla některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a byla určena pro územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, regionální rady soudržnosti, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu. Stanovovala pro vedení účetnictví v plném i zjednodušeném rozsahu:

- rozsah a působnost účetní závěrky,
- uspořádání, označení a obsahové vyměření některých položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce,
- uspořádání, označení a obsahové vyměření nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v účetní závěrce,
- některé účetní metody a jejich použití,
- uspořádání a označení položek rozvahy, výkazu zisku a ztrát,
- směrnou účtovou osnovu.<sup>8</sup>

### **1.2.3 České účetní standardy**

V návaznosti na § 36 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami, Ministerstvo financí zajišťuje tvorbu a vydávání Českých účetních standardů (dále jen ČÚS). Obsahem ČÚS jsou popisy účetních metod nebo postupů účtování. Jejich obsah nemůže být v rozporu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a příslušného prováděcího

---

<sup>8</sup> Vyhláška č. 505/2002 Sb., §1

předpisu, tedy vyhlášky č. 505/2002 Sb., pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu.

Ministerstvo financí vydalo s účinností od 1. 1. 2004 ČÚS pro tyto příslušné účetní jednotky. Těmto ČÚS byla přidělena čísla 501 až 522.

**Tab. 1: Seznam Českých účetních standardů dle vyhlášky č. 505/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů<sup>9</sup>**

| 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   |
| 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   |

<sup>9</sup> SVOBODOVÁ, J. Účtová osnova a České účetní standardy pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu: vyhláška č. 505/2002 Sb. s komentářem, České účetní standardy, zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. 2004. s. 94

## 1.3 Účetní reforma

Usnesením vlády č. 561 ze dne 23. 5. 2007 bylo schváleno vytvoření účetnictví státu od 1. 1. 2010. Tímto krokem byla oficiálně zahájena účetní reforma v oblasti veřejných financí. K 5. 9. 2007 byl vládě předložen harmonogram a na jeho základě byl vypracován návrh změny zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví – zákonem č. 304/2008 Sb. s účinností od 1. 1. 2010. Byla také přepracována prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví č. 505/2002 Sb. a byla nahrazena prováděcí vyhláškou č. 410/2009 Sb. ve znění pozdějších předpisů.

### 1.3.1 Důvody účetní reformy

Schneiderová formulovala hlavní důvody pro účetní reformu: *„Oficiálním důvodem reformy je změna „nefungující“ části účetnictví a výkaznictví. A to z toho důvodu, že vypovídací schopnost rozvahy, výkazu zisku a ztráty a části přílohy účetní závěrky byly nízké. Státní rozpočet se soustředil na sumarizaci dat, Statistický úřad na sběr dat, ale výstupy těchto činností nemají účetní jednotky ani občané k dispozici, nebo nejsou přínosné. Tím dochází až k pohrdání ekonomickými pracovníky obcí. Stávající výkazy o hospodaření obcí, o jejich majetku a závazcích byly pro občany a zastupitele mnohdy nečitelné, nesloužily k řízení ani k rozhodování, ani k porovnávání s obdobnými výsledky jiných obcí. Ovšem je nutné říct, že za zpracovanými údaji, výkazy a účetními závěrkami je však nesmírné množství práce desítek tisíc pracovníků veřejné správy. Z hlediska kvality výstupů se však tato práce jeví veřejnosti jen jako formální, nepřínosná, a výdaje na tuto práci jako plýtvání penězi daňových poplatníků.“*<sup>10</sup>

Svůj pohled na tuto problematiku sepsala v elektronickém článku i Ing. Danuše Prokúpková. Kromě nedostatku v rovině metodické či aplikační, shledala hlavní problém v uplatňování principu peněžních toků. V článku uvedla: *„Za podmínky určitého zjednodušení se musí konstatovat, že nedocházelo potřebnému využívání funkcí, které jsou účetnictví vlastní. Situaci umožňovala skutečnost, že nebyla (a dosud*

---

<sup>10</sup> SCHNEIDEROVÁ, I. – Z. NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2010 a ÚSC: [účetní metody, postupy účtování, výkaznictví]*. 2010. s. 7.

není) poptávka po informacích ze strany samostatných odpovědných pracovníků jednotlivých organizací a nebyla doposud ani ze státu. Např. údaje z rozvahy vybraných účetních jednotek nebyly součástí „závěrečného účtu“. Údaje o pohledávkách a závazcích nebyly podrobovány potřebné analýze, mnohdy byly záměrně odmítány. Účetní pracovníci vybraných organizací tudíž nebyli motivováni dodržovat nastavené principy a svoji práci si mnohdy prostě a beztréstně „zjednodušili“, tím že zachytili účetní případ až v jeho finální podobě, tj. v okamžiku úhrady podle bankovního účtu. Tím byl obsah této ekonomické kategorie nesmírně ochuzen o významná data. Zjednodušené pojmání hodnot vedlo ke snižování míry využití tohoto nástroje. Z tohoto důvodu bylo nutné přistoupit na vytváření koncepce s určitou mírou razance. A i když s přechodem na nové metody a akruální princip účtování a rozpočtování je i nadále spojena řada obav a problémů, bylo nezbytné k dané reformě přistoupit a je nezbytné i nadále rozvíjet nastavené zásady.“<sup>11</sup>

### 1.3.2 Cíle účetní reformy

Podle Ministerstva financí ČR směřovalo vytvoření účetnictví státu zejména k:

- vytvoření účetnictví státu v analogii s účetnictvím podnikatelských subjektů a s ohledem na princip efektivity a významnosti s přihlédnutím ke specifickým státu a jeho suverenitě, a to zejména zkvalitněním používání účetních metod u účetních jednotek veřejného sektoru,
- vytvoření podmínek pro efektivní zajištění relevantních informací o hospodářské situaci státu a příslušných vybraných účetních jednotek, a to včetně zachycení informací o potenciálních pohledávkách, závazcích (rizicích) na státní úrovni i na úrovni nižší,
- odstranění roztržitosti jednotlivých evidencí a výkazů účetních jednotek propojených s veřejnými rozpočty a majetkem státu,
- zajištění důvěryhodných informací pro účely vykazování a sestavení účetních výkazů za Českou republiku, čímž bude mimo jiné zvýšena kvalita informací poskytovaných za Českou republiku, a zároveň bude zkvalitněno vykazování na úrovni vybraných účetních jednotek,

---

<sup>11</sup> PROKÚPKOVÁ, D. *Několik (dalších) poznámek k reformě účetnictví veřejných financí*. 2010.

- v účetnictví zachytit a zajistit průběžné získávání informací nezbytných pro operativní řízení, kterých se v současnosti v reálném čase nedostává,
- důsledné elektronizaci a digitalizaci účetních záznamů, za účelem snížení administrativní náročnosti na vedení účetnictví a na příslušné kontrolní mechanismy.<sup>12</sup>

V příloze k usnesení vlády č. 561 ze dne 23. 5. 2007, kterým se rozhodlo o vzniku účetnictví státu, byla definována hlavní teze pro jeho vytvoření: *„Cílem vytvoření účetnictví státu je vytvoření podmínek pro efektivní zajištění správných, úplných a včasných informací o hospodářské situaci státu a příslušných účetních jednotek.“*<sup>13</sup>

Z výše uvedených bodů lze shrnout základní cíle účetní reformy. Stát se snažil pomocí reformy vytvořit centrální úložiště účetních dat vybraných účetních jednotek, které mělo spravovat samotné Ministerstvo financí ČR, vytvořit podmínky pro sestavování účetních výkazů – tyto cíle jsou upraveny zákonem o účetnictví a dále pak zkvalitnit účetní metody tak, aby došlo ke zlepšení vypovídací schopnosti účetních výkazů státu. Tedy, aby došlo k přesnějšímu zobrazení majetkové a výkonové situace v účetních výkazech.

Tehdejší ministr financí ČR Miroslav Kalousek se k této reformě vyjádřil následovně: *„Prezident, předseda vlády, hejtman, nikdo nemá reálný přehled o skutečném stavu hospodaření. Organizační složky státu účtují způsobem, který odpovídá platné legislativě, a ta platná legislativa není schopna dát vám věrný a pravdivý obraz hospodaření. Tato novela nebude aplikována z úterka na středu, ten proces bude dlouhý, bude se muset inventarizovat, ohodnocovat, bude muset být použita spousta zvláštních instrumentů, ...“*<sup>14</sup>

<sup>12</sup> *Základní teze a prezentace reformy účetnictví v oblasti veřejných financí - průvodní informace.* Ministerstvo financí: Odbor státní pokladna, controlling a účetnictví veřejného sektoru [online]. 2008, 3. 11. 2009 [cit. 2014-12-10]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/zakladni-informace-ucetnictvi-statu>

<sup>13</sup> Příloha k usnesení vlády č. 561 ze dne 23. května 2007

<sup>14</sup> KALOUSEK, M. *Pilíře účetní reformy v oblasti veřejných financí, jednotlivé kroky a postup legislativních prací (Prezentace).* 2008.

### 1.3.3 Změny v legislativě

Jak již bylo uvedeno, účetní reforma započala v roce 2007 usnesením vlády č. 561, což mělo za důsledek vydání zákona č. 304/2008 Sb., který novelizoval zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví a vstoupil v platnost 1. 1. 2010, čímž započalo účetní vykazování za Českou republiku jako celek. Tato novela zákona ustanovila následující typy vybraných účetních jednotek:

- organizační složky státu,
- státní fondy podle rozpočtových pravidel,
- Pozemkový fond České republiky (k 1. 1. 2013 nahrazen Státním pozemkovým úřadem a stal se pouze účetní jednotkou),
- územní samosprávné celky,
- dobrovolné svazky obcí,
- Regionální rady regionů soudržnosti,
- příspěvkové organizace,
- zdravotní pojišťovny.<sup>15</sup>

#### 1.3.3.1 Nové prováděcí předpisy

Dalšími důležitými body účetní reformy byly prováděcí předpisy k zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Jednalo se o 4 nové vyhlášky.

- Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, vstoupila v platnost 1. 1. 2010. Nahradila vyhlášku č. 505/2002 Sb. Jejím cílem je definovat obsah položek účetní závěrky a stanovit užívání jednotlivých účetních metod. Tato vyhláška byla novelizována vyhláškami č. 435/2010 Sb., č. 403/2011 Sb., č. 436/2011 Sb., č. 460/2012 Sb. a vyhláškou č. 473/2013 Sb., která nabývá účinnosti 1. 1. 2015.
- Vyhláška č. 383/2009 Sb. – jedná se o tzv. „technickou“ vyhlášku o účetních záznamech. Jedná se o vyhlášku, která stanovuje pravidla pro formát, strukturu, zabezpečení a přenos účetních záznamů do Centrálního systému účetních informací

---

<sup>15</sup> § 1 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví

státu. Tato vyhláška byla následně novelizována vyhláškami č. 434/2010 Sb., č. 437/2011 Sb., č. 461/2012 Sb. a č.472/2013 Sb.

- Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků. Tato vyhláška vyšla až 8. 9. 2010 a nabyla účinnosti v říjnu téhož roku. Stanovila požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace majetku a závazků.
- Vyhláška č. 220/2013 Sb. Tato vyhláška vyšla 22. 7. 2013 a nabyla účinnosti 1. 8. 2013. Stanovuje požadavky na organizaci schvalování účetních závěrek a způsob poskytování součinnosti osob zúčastněných na tomto schvalování.

### 1.3.3.2 České účetní standardy

V průběhu let 2009 – 2012 bylo oznámeno vydání nových Českých účetních standardů pro vybrané účetní jednotky, které nabyly účinnosti v letech 2010 – 2013. Pro jednodušší přehled přikládám tabulku.

**Tab. 2: Seznam Českých účetních standardů dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů<sup>16</sup>**

| ČÍSLO | NÁZEV   | DATUM VYDÁNÍ | DATUM ÚČINNOSTI |
|-------|---|--------------|-----------------|
| 701   | Účty a zásady účtování na účtech                        | 7/2009       | 1. 1. 2010      |
| 702   | Otevírání a uzavírání účetních knih                     | 7/2009       | 1. 1. 2010      |
| 703   | Transfery   | 8/2010       | 1. 1. 2011      |
| 704   | Fondy účetní jednotky                                   | 7/2009       | 1. 1. 2010      |
| 705   | Rezervy   | 8/2010       | 1. 1. 2011      |
| 706   | Opravné položky a vyřazení pohledávek                   | 8/2010       | 1. 1. 2011      |
| 707   | Zásoby  | 8/2010       | 1. 1. 2011      |
| 708   | Odpisování dlouhodobého majetku                         | 3/2011       | 31. 12. 2011    |
| 709   | Vlastní zdroje  | 6/2012       | 1. 1. 2013      |
| 710   | Dlouhodobý nehmotný majetek a Dlouhodobý hmotný majetek | 6/2012       | 1. 1. 2013      |

<sup>16</sup> České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 24. 2. 2014, 11. 7. 2014 [cit. 2014-12-08]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/platne-ceske-ucetni-standardy/2014/ceske-ucetni-standardy-c-701-az-710-pouz-16981>

### **ČÚS č. 701 – Účty a zásady účtování na účtech**

Tento standard upravuje účtový rozvrh, syntetické a analytické účty, podrozvahové účty, účetní zápisy, vnitroorganizační účetnictví a utajované informace. Cílem tohoto standardu je stanovit základní postupy účtování na účtech za účelem dosažení souladu při používání účetních metod některými vybranými účetními jednotkami.

### **ČÚS č. 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih**

Tento standard upravuje postup při otevírání a uzavírání účetních knih. Upravuje, na které strany (MÁ DÁTI x DAL) má vybraná účetní jednotka zapsat počáteční nebo konečné stavy jednotlivých účtů. V příloze tohoto standardu je vyhlášen „Převodový můstek“, který je pro vybrané účetní jednotky závazný.

### **ČÚS č. 703 – Transfery**

Cílem tohoto standardu je stanovit základní postupy účtování transferů za účelem docílení souladu při používání účetních metod vybranými účetními jednotkami. Tento standard je velice důležitý, protože mění dosud zaběhnuté způsoby v oblasti dotací a různých příspěvků.

### **ČÚS č. 704 – Fondy účetní jednotky**

Tento standard upravuje postupy účtování vybraných účetních jednotek v souvislosti s fondem odměn, fondem kulturních a sociálních potřeb, rezervním fondem, fondem reprodukce majetku, investičním fondem a ostatními fondy. ČÚS upravuje jejich tvorbu a čerpání. Tento standard není pro územně samosprávné celky příliš důležitý, protože se týká především příspěvkových organizací a organizačních složek státu.

### **ČÚS č. 705 – Rezervy**

Cílem tohoto standardu je stanovit základní postupy účtování o tvorbě, zvýšení, snížení, použití a zrušení rezerv.

### **ČÚS č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek**

Tento standard se týká postupů účtování opravných položek a vyřazení pohledávek.



### **ČÚS č. 707 – Zásoby**

Cílem tohoto standardu je stanovit základní postupy účtování o zásobách. Upravuje obecná pravidla k postupům o účtování o zásobách, oceňování zásob, postupy účtování – způsob A nebo způsob B.

### **ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku**

Tento standard upravuje pravidla a způsoby odpisování a postup pro vybrané účetní jednotky při změně metody k 31. 12. 2011. Jedná se o nejrozsáhlejší standard, což znamená, že přinesl nejvíce změn. Ty se týkají především rozdělení majetku do odpisových skupin a stanovení doby používání majetku v jednotlivých skupinách.

### **ČÚS č. 709 – Vlastní zdroje**

Jak je z názvu patrné, tento standard upravuje pravidla a postupy účtování o vlastních zdrojích. Jedná se především o účty účtové skupiny 40 – Jmění účetní jednotky a upravující položky.

### **ČÚS č. 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek**

Cílem tohoto standardu je stanovit základní postupy o účtování o dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku. Upravuje jejich oceňování, pořízení, technické zhodnocení, vymezuje, co se považuje za drobný dlouhodobý majetek, vyřazení a některé další postupy účtování.<sup>17</sup>

#### **1.3.3.3 Centrální systém účetních informací státu**

Centrální systém účetních informací státu (dále jen CSÚIS) spravuje Ministerstvo financí České republiky a představuje centrální úložiště veškerých účetních záznamů. Základní právní rámec pro vedení CSÚIS je dán zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhláškou č. 383/2009 Sb. (technická vyhláška o účetních záznamech). V CSÚIS jsou jednak shromažďovány účetní záznamy od stanovené množiny účetních jednotek a zároveň CSÚIS umožňuje přebírání některých shromážděných účetních záznamů vyjmenovanými účetními jednotkami. Dále je očekáváno, že se shromážděnými

---

<sup>17</sup> KOLEKTIV AUTORŮ. ÚZ č. 1012. 2014. s. 253-369.

účetními záznamy bude možné nakládat tak, aby byly zajištěny výstupy pro všechny oprávněné uživatele CSÚIS:

- pro účely operativního řízení, které zajistí zjištění správných, úplných a včasných informací o hospodářské situaci celků a příslušných účetních jednotek,
- pro účely konsolidační, které umožní sestavení účetních výkazů za dílčí konsolidační celky státu a účetních výkazů za Českou republiku a
- pro ostatní účely, zejména pro účely statistické a kontrolní, které umožní snížení administrativní zátěže pro dotčené účetní jednotky.<sup>18</sup>

Sběr veškerých účetních dat není jednoduchý proces a skládá se z následujících 7 kroků:

- 1) Účetní jednotka registruje svou Zodpovědnou osobu (resp. Náhradní zodpovědnou osobu), dle procesu popsaného ve vyhlášce č. 383/2009 Sb.
- 2) Zodpovědná osoba zasílá zašifrované XML soubory automaticky pomocí SOAP rozhraní (preferovaná varianta), nebo manuálně pomocí Webové aplikace, případně aplikace Dávkové výkazy.
- 3) CSÚIS ověří správnost zašifrování, zodpovědnou osobu a strukturu přijaté XML zprávy. O výsledcích zpracování informuje pomocí stavové zprávy Zodpovědnou osobu (i všechny Náhradní zodpovědné osoby).
- 4) CSÚIS provede kontrolu na číselníky, vnitrovýkazové a mezivýkazové kontroly. O výsledcích kontrol informuje pomocí stavové zprávy Zodpovědnou osobu (i všechny Náhradní zodpovědné osoby).
- 5) Správce CSÚIS, správci kapitol a krajské úřady kontrolují správnost zaslaných výkazů.
- 6) Zodpovědná osoba zasílá zašifrované XML soubory obsahující opravená data v případě chyby.
- 7) Data jsou uložena a zpřístupněná pro reporting.<sup>19</sup>

---

<sup>18</sup> Centrální systém účetních informací státu (CSÚIS). Ministerstvo financí České republiky [online]. 2011, 2. 1. 2013 [cit. 2014-12-10]. Dostupné z: <http://www.statnipokladna.cz/cs/csuis/zakladni-popis>

<sup>19</sup> Ministerstvo financí České republiky. In: CSÚIS – Základní popis [online]. 2011 [cit. 2014-12-10]. Dostupné z: [http://www.statnipokladna.cz/assets/cs/media/IISPP-CSUIS\\_Metodika\\_2011-04-12\\_CSUIS-Zakladni-popis-systemu-20110412.pdf](http://www.statnipokladna.cz/assets/cs/media/IISPP-CSUIS_Metodika_2011-04-12_CSUIS-Zakladni-popis-systemu-20110412.pdf)

## 1.4 Změny v účetnictví obcí od roku 2010

Vytvoření účetnictví státu bylo navrženo tak, aby bylo možno zahájit účtování a vykazování státu na aktuálním principu k 1. 1. 2010. Co si lze ovšem představit pod pojmem aktuální účetnictví, resp. účetnictví na aktuálním principu (bázi) v souvislosti s vybranými účetními jednotkami? OECD, EU nebo např. IFAC (International Federation of Accountants – Mezinárodní federace účetních) chápou termínem aktuální účetnictví účetní systém, který je na rozdíl od tradičního peněžního systému schopen zachytit nejen pohyb (zejména úbytek) peněžních prostředků, ale také tu část spotřeby, která s úbytkem peněžních prostředků bezprostředně spojena není. Tedy, že veškeré hospodářské operace se nejen účtují, ale hlavně také vykazují v období, kdy se uskutečnily, bez ohledu na to, zda byly zaplacené.

Pro zavedení aktuálního principu ve veřejném sektoru lze především argumentovat snížením objemu nákladů, zvýšením transparentnosti účetních dat a zvýšením výkonnosti veřejného sektoru. Důležité je rovněž skutečnost, že tento princip je v dnešní době užíván v různých modifikacích, ve většině vyspělých zemí světa, včetně států EU.

### 1.4.1 Novela zákona o účetnictví

Základním bodem bylo zavést do zákona územní samosprávné celky (dále jen ÚSC), dobrovolné svazky obcí (dále jen DSO) a Regionální rady soudržnosti jako účetní jednotky. To se povedlo v § 1 odst. 3 zákona o účetnictví, který vymezuje vybrané účetní jednotky (viz kapitola 1.3.3). Vymezení vybraných účetních jednotek (dále jen VÚJ) bylo důležité z toho důvodu, aby byly definovány povinnosti a metody vedení účetnictví pro tyto nově vzniklé účetní jednotky. Nyní uvedu nejdůležitější změny v zákoně o účetnictví, které se týkají vybraných účetních jednotek:

- § 1 odst. 3 – VÚJ shromažďují informace do Centrálního systému účetních informací státu (viz kapitola 1.3.3.3),
- § 7 odst. 5 – VÚJ mají povinnost uvádět v příloze účetní závěrky rovněž informace o stavu účtů v knize podrozvahových účtů,

- § 9 odst. 3c) – zjednodušený rozsah účetnictví mohou vést pouze příspěvkové organizace, o nichž o tom rozhodne zřizovatel. Dříve mohly i ÚSC a DSO,
- § 14 odst. 1 – pro VÚJ může směrná účtová osnova určit i uspořádání a označení analytických účtů a označení a uspořádání podrozvahových účtů,
- § 18 odst. 1 – účetní závěrka se skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztráty a příloh. VÚJ musí zahrnout přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu pokud k rozvahovému dni má aktiva větší než 40 000 000 Kč (aktivy se rozumí úhrn zjištěný z rozvahy neupravený o opravné položky a odpisy majetku) a roční úhrn čistého obrátu větší než 80 000 000 Kč (tím se rozumí výše výnosů dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti),
- § 23b – podmínky způsobu sestavení účetních výkazů za Českou republiku stanová prováděcí předpis,
- § 27 odst. 1k) – VÚJ mají povinnost ocenit reálnou hodnotou majetek určený k prodeji s výjimkou zásob,
- § 29 odst. 4 – VÚJ se při inventarizaci řídí inventarizační vyhláškou č. 270/2010 Sb.,
- § 30 odst. 9 – inventarizace kulturních památek, sbírek muzejní povahy a archeologických nálezů se řídí zvláštními předpisy – požadavky na organizační zajištění stanoví zvláštní předpis.<sup>20</sup>

### 1.4.2 Zavedení nových účetních metod

Vyhláška č. 410/2009 Sb. stanovila vybraným účetním jednotkám nové povinnosti, dle kterých musí účtovat na základě nových účetních metod, které před rokem 2010 dosud nepoužívaly. Účetní metody lze charakterizovat jako nástroje, prostřednictvím kterých, jsou skutečnosti, jež jsou předmětem účetnictví, zobrazovány a následně vykazovány.<sup>21</sup> Jelikož tyto metody nebyly v obci aplikovány, bylo nutné vytvořit vnitřní účetní směrnice, které se opírají o ČÚS ve kterých jsou vysvětleny a popsány postupy při aplikaci těchto metod. Důležité jsou hned první dva standardy, tedy 701 – Účty a

<sup>20</sup>SCHNEIDEROVÁ, I. - Z. NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2010 a ÚSC: [účetní metody, postupy účtování, výkaznictví]*. 2010. s. 20-30.

<sup>21</sup>SCHNEIDEROVÁ, I. - Z. NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2010 a ÚSC: [účetní metody, postupy účtování, výkaznictví]*. 2010. s. 28.

zásady účtování na účtech a 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih. Ty jsou pro obec závazné a nesmí se od nich odchýlit. Dle těchto standardů obec zpracovala účtový rozvrh a s tím veškeré syntetické a popřípadě i analytické účty. Pro přehlednost uvádím tabulku s novými účetními metodami a roky jejich první aplikace.

**Tab. 3: Přehled nových účetních metod pro ÚSC od roku 2010<sup>22</sup>**

| Nová účetní metoda   | První aplikace  |
|--|---|
| Odpisování dlouhodobého majetku  | 2011  |
| Tvorba opravných položek k majetku (s výjimkou pohledávek)   | 2011  |
| Tvorba opravných položek k pohledávkám   | 2010  |
| Tvorba účetních rezerv   | 2010  |
| Ocenění reálnou hodnotou; cenné papíry ...   | 2010  |
| Ocenění reálnou hodnotou; majetek určený k prodeji, pokud k určení k prodeji došlo již do 31. 12. 2009 | 31. 12. 2010 (za předpokladu, že ÚSC má daný majetek do 31. 12. 2010 ve své evidenci) |
| Ocenění reálnou hodnotou; majetek určený k prodeji v průběhu roku 2010                                 | Průběžně v 2010   |
| Časové rozlišení nákladů a výnosů  | 2010  |

#### 1.4.2.1 Odpisování dlouhodobého majetku

Před rokem 2010 bylo možné provádět odpisování v rámci doplňkové činnosti. Jednalo se ale o metodu, kdy prostřednictvím odpisů nebylo vyjadřováno opotřebení majetku, nýbrž vyjádření nákladů doplňkové činnosti, které měly být refundovány ke krytí investičních výdajů realizovaných v hlavní činnosti. Hlavními legislativními východisky týkající se odpisování dlouhodobého majetku jsou zákon o účetnictví, konkrétně § 28, který vymezuje, kdo odpisuje majetek a povinnost sestavit odpisový plán. Dále se jedná o vyhlášku č. 410/2009 Sb., která v § 66 doplňuje zákon o účetnictví, zejména o druhy majetku, které účetní jednotka neodpisuje.

Při aplikaci této metody se účetní jednotka opírá především o ČÚS 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a Dlouhodobý hmotný majetek. Ten představuje jakýsi návod, na kterých účtech zachycovat všechny účetní operace týkající

<sup>22</sup> SCHNEIDEROVÁ, I. - Z. NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2010 a ÚSC: [účetní metody, postupy účtování, výkaznictví]*. 2010. s. 32.

se dlouhodobého majetku. Ať už se jedná o oceňování, pořízení, technické zhodnocení nebo vyřazení. ČÚS 708 se věnuje samotnému odpisování dlouhodobého majetku. Jsou zde vysvětleny způsoby odpisování a pravidla, které se jich týkají a postup, kterým se účetní jednotka řídila při první aplikaci této nové účetní metody. Vnitřní účetní směrnice by tedy měla obsahovat rozdělení dlouhodobého majetku, jakým způsobem o něm účetní jednotka účtuje, jak ho oceňuje a jaký druh odpisování zvolila.

#### **1.4.2.2 Tvorba opravných položek**

##### **Majetek**

Opravné položky vyjadřují dočasné snížení hodnoty majetku a zároveň určité riziko, které souvisí se snížením hodnoty majetku. V rozvaze jsou vykazovány přes sloupec korekce. Účtování probíhá přes nákladový účet na straně MD a účet korekce na straně D. Jelikož se opravné položky tvoří dočasně, může dojít i k jejímu zrušení protizápisem. Účetní jednotka se při tvorbě opravných položek opírá o ČÚS 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek. Opravné položky se stejně jako odpisy vykazují v rozvaze ve sloupci korekce. Ve standardu je vysvětleno, ke kterému druhu majetku, ať už odpisovanému nebo neodpisovanému, se opravná položka tvoří a na základě jakého kritéria.

##### **Pohledávky**

Opravná položka k pohledávce má za úkol krýt riziko nevyinkasování peněžních prostředků. V rámci českých účetních předpisů se objevují dvě závažná kritéria pro hodnocení daných rizik:

- časový test ve smyslu „čím je pohledávka více po splatnosti, tím je větší riziko jejího nezaplacení“,
- existence určitých „objektivních skutečností“ směřujících k tomu, že je zde předpoklad nezaplacení; např. vstup dlužníka do insolvence.<sup>23</sup>

Tvorba opravné položky může nastat ve dvou případech. Podle § 65 odst. 6 vyhlášky č. 410/2009 Sb., se tvoří opravná položka ve výši 10% za každých ukončených 90 dnů po splatnosti dané pohledávky. V případě, že tato situace nastane,

---

<sup>23</sup> SCHNEIDEROVÁ, I. – Z. NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace*. 2012. s. 127

tvoří se opravná položka povinně. Druhý případ, kdy už ale tvorba opravné položky není povinná, vyplývá z ustanovení § 65 odst. 4 vyhlášky, kdy lze vytvářet opravné položky v případech, které stanoví zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. V § 23 odst. 2 je dále stanoveno, ke kterým účtům se opravné položky pohledávek netvoří. Stejně jako v případě majetku se při účtování opírá účetní jednotka o ČÚS 706. Vnitřní účetní směrnice by měla obsahovat pravidla, za jakých okolností vytváří účetní jednotka opravné položky a postup její tvorby.

### **1.4.2.3 Tvorba rezerv**

Rezervami se podle § 26 odst. 3 zákona o účetnictví rozumí jako rezervami na rizika a ztráty, rezervami na daň z příjmů, na důchody a podobné závazky nebo na restrukturalizaci. Tvorba, zvýšení a zrušení rezervy pro nepotřebnost se účtuje prostřednictvím účtu 555 – *Tvorba a zúčtování rezerv*. Zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období. Nesmějí mít aktivní zůstatek a není možné používat je k úpravám výše ocenění aktiv. Rezervy jsou rozděleny do dvou skupin, které nejsou až tak stejnorodé, jak by se na první pohled zdálo:

- *zákonné* – jedná se o rezervy, které jsou tvořeny podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách,
- *ostatní*.

#### **Rezervy na případné penále či odvody na základě prováděných neuzavřených kontrol**

Jedná se o situace, kdy v účetním období byla zahájena určitá kontrola, byly zjištěny některé nedostatky a nesrovnalosti a je zde dost vysoká pravděpodobnost, že případ skončí sankcí pro obec. Výměr na danou sankci či odvod není v době sestavení účetní závěrky vydán.

#### **Rezervy na případná plnění ze soudních sporů**

Jsou to rezervy ke krytí případných rizik vyplývajících z neukončených soudních sporů, ve kterých je obec žalována k úhradě určité částky.

#### **Rezerva na opravu dlouhodobého majetku**

Aby mohla být tato rezerva tvořena, je nutno splnit následující podmínky:

- a) rezerva musí být vytvářena na majetku, který slouží k dosažení příjmů zdaňovaných daní z příjmů,
- b) majetek, ke kterému je rezerva vytvářena, musí být ve vlastnictví, tj. nestačí, že je předán k hospodaření,
- c) musí se jednat nikoliv o běžnou opakující se opravu, ale o něco mimořádného. Dále není možné vytvářet rezervu na technické zhodnocení,
- d) minimální doba tvorby rezervy jsou dva roky,
- e) rezerva podléhá inventarizaci. Je potřeba zejména dokumentovat výši rezervy například prostřednictvím rozpočtu nákladů na opravu,
- f) peněžní prostředky je nutno ukládat na zvláštní vázaný účet.<sup>24</sup>

Účetní jednotka se při aplikaci tvorby rezerv řídí ČÚS 705 – Rezervy. Dle něj se rezerva vytváří v případě, kdy nastane skutečnost, která bude mít za následek významné zvýšení nákladů účetní jednotky v budoucích účetních obdobích a to k okamžiku zjištění této skutečnosti. O použití rezervy se účtuje v okamžiku vzniku dluhu vyplývajícího ze skutečného následku budoucího rizika. Pokud k předpokládanému budoucímu riziku nedojde, rezerva je zrušena pro nepotřebnost.

#### **1.4.2.4 Ocenění reálnou hodnotou**

Užívání reálné hodnoty je považováno za koncept, kdy se podle účetní teorie domnívá, že je vhodnější v účetnictví vyjádřit aktuální cenu majetku, než účtovat v historických např. pořizovacích cenách. V případě obcí se dle § 27 zákona o účetnictví k okamžiku ocenění reálnou hodnotou oceňují:

- a) cenné papíry určené k obchodování,
- b) majetkové cenné papíry,
- c) majetek určený k prodeji.

#### **Cenné papíry určené k obchodování**

Tyto cenné papíry jsou drženy k dosažení zhodnocení v krátkodobém časovém horizontu (u portfolia cenných papírů jako celku může existovat i dlouhodobý záměr

---

<sup>24</sup> SCHNEIDEROVÁ, I. – Z. NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace*. 2012. s. 203 – 207.



držení určitých prostředků). Přeceňování tohoto druhu majetku na reálnou hodnotu je standardním režimem, který je obecně používán účetními systémy v jednotlivých zemích. Do této kategorie spadají:

- *Majetkové cenné papíry k obchodování (účet 251)* – zahrnují zejména nakoupené akcie pořizované většinou jako složka portfolií, dále také investice do podílových listů,
- *Dluhové cenné papíry k obchodování (účet 253)* – zahrnují zejména nakoupené dluhopisy, státní pokladniční poukázky, případně nejrozličnější depozitní směnky či hypoteční zástavní listy.

Tím, že u majetkových cenných papírů k obchodování dochází k jejich pořizování či nákupu na veřejném trhu (buď zprostředkovaně prostřednictvím určité finanční instituce), jsou většinou k dispozici aktuální tržní hodnoty, ze kterých je možno reálnou hodnotu určit (případně vyžádat příslušnou informaci u finanční instituce, prostřednictvím, které jsou příslušné transakce prováděny nebo která portfolio spravuje).

Z hlediska oceňování jsou dluhové cenné papíry složitější, protože jejich držitelům je v určité frekvenci vyplácen určitý úrokový výnos. Cena cenného papíru je ovlivněna jak postupným náběhem úrokového výnosu, tak i jinými vlivy působícími na cenu (bonita dlužníka, obecný vývoj úrokových měr jednotlivým finančním instrumentů na trhu apod.).<sup>25</sup>

### **Majetkové cenné papíry**

Do této kategorie spadají cenné papíry, které jsou zachyceny na účtu *069 – Ostatní dlouhodobý finanční majetek*. Jedná se zejména o:

- účasti na akciových společnostech, kdy míra účasti neumožňuje výkon významného vlivu na společnost. Účast obce je sice z pohledu a. s. malá, pro obec ale může hodnota vkladu znamenat zásadní podíl na úhrnu aktiv,

---

<sup>25</sup> SCHNEIDEROVÁ, I. – Z. NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace*. 2012. s. 210.

- pořízené majetkové cenné papíry, které obce nedrží za účelem obchodování, ale s cílem postupného inkasa dividend. Jde například o akcie České spořitelny apod.

Problematika ocenění reálnou hodnotou u výše uvedených položek je mnohem složitější, než v případě cenných papírů k obchodování, neboť pro tyto cenné papíry neexistuje veřejný trh, na kterém by se reálná hodnota stanovovala. Zákon o účetnictví nám v § 27 odst. 4 písm. b) nabízí pro tyto případy následující možnosti ocenění:

- *kvalifikovaný odhad* – jedná se o interní odhad například zaměstnance obce. Ovšem představa, že by pracovník obce mohl kvalifikovaně odhadnout reálnou hodnotu takovýchto finančních investic, se jeví jako nepravděpodobná. V praxi by odhad pracovníka obce mohl být možný v případě, že se jedná o zanedbatelný počet akcií, které v historii na obec přešly, přitom příslušná společnost není funkční a lze odhadnout, že se reálná hodnota blíží „nule“. V některých případech může mít obec nabídky na odkup příslušných cenných papírů (to se děje např. u výše zmíněných akcií České spořitelny). Cenová nabídka by tedy mohla důležitým podkladem pro stanovení reálné hodnoty,
- *posudek znalce* – znalec bude mít stejný problém, jako kdyby ocenění prováděli přímo zaměstnanci obce. Výsledky jednotlivých znalců se mohou různit. Podle obecných účetních principů není nutné aplikovat takový postup, kdy náklady na získání informací (náklady na znalecký posudek) převyšují přínosy pro uživatele účetní závěrky.<sup>26</sup>

Kromě § 27 odst. 4 zákona o účetnictví, rovněž platí § 27 odst. 7, který pamatuje na situace, kdy se účetní jednotce vůbec nepodaří stanovit reálnou hodnotu postupy uvedenými v odstavci 4. Konkrétně se jedná o první větu: „*Není-li objektivně možné stanovit reálnou hodnotu, považuje se za tuto hodnotu ocenění způsobu podle § 25.*“<sup>27</sup>

### **Majetek určený k prodeji**

Přeceňování u dlouhodobého majetku určeného k prodeji znají i mezinárodní účetní standardy (IFRS 5), a to za následujících podmínek:

<sup>26</sup> SCHNEIDEROVÁ, I. – Z. NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace*. 2012. s. 211 – 213.

<sup>27</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, §27, odst. 7

- a) majetek je určen k prodeji a realizace prodeje je vysoce pravděpodobná,
- b) předpokládaná realizace prodeje by měla být do jednoho roku od provedení klasifikace příslušného majetku.

Aktivum je zároveň neklasifikováno jako krátkodobé, a to v návaznosti na předpokládané získání určitého oběžného aktiva (pohledávky, peněžních prostředků) právě realizací prodeje. Zároveň je pozastaveno odpisování, neboť se předpokládá realizace užítka z prodeje.

Vyhláška č. 410/2009 Sb. ani zákon o účetnictví bohužel nedefinují důvody, proč by majetek určený k prodeji měl být oceňován reálnou hodnotou. V důvodové zprávě k novele zákona o účetnictví č. 304/2008 Sb. najdeme odůvodnění, že k ocenění majetku reálnou hodnotou se přistupuje z toho důvodu, že „historické ceny“ nemají odpovídající vypovídací schopnost.

#### 1.4.2.5 Časové rozlišení nákladů a výnosů

Kromě účtování nákladů a výnosů do období, s nímž časově a věcně souvisí, se účetní jednotka snaží přiřadit náklady a výnosy do jednoho období, podle toho, jak souvisí mezi sebou navzájem. U metody časového rozlišení je někdy obtížné určit účetní případy, které by měly být časově rozlišeny.

**Tab. 4: Přehled účtů časového rozlišení a pravidla<sup>28</sup>**

| Určení dle obsahu účetního případu            | Časové rozlišování          | Dohadné položky          |
|---|-----------------------------|--------------------------|
| <b>Podmínka 1 přesná výše nákladů, výnosů</b> | <b>Ano</b>                  | <b>Ne</b>                |
| <b>Podmínka 2 nákladový, výnosový druh</b>    | <b>Ano</b>                  | <b>Ano</b>               |
| Výdaj dříve než náklad                        | 381 Náklady příštích období | 314 Poskytnuté zálohy    |
| Náklad dříve než výdaj                        | 383 Výdaje příštích období  | 389 Dohadný účet pasivní |
| Příjem dříve než výnos                        | 384 Výnosy příštích období  | 324 Přijaté zálohy       |
| Výnos dříve než příjem                        | 385 Příjmy příštích období  | 388 Dohadný účet aktivní |

<sup>28</sup> SCHNEIDEROVÁ, I. – Z. NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2010 a ÚSC: [účetní metody, postupy účtování, výkaznictví]*. 2010. s. 94.

## **Účtování na přelomu roku**

Jedná se o nejrizikovější oblast u správného určení období. Běžně dochází k tomu, že plnění je přijato před koncem roku, ale faktury a doklady k plnění přicházejí až v roce následujícím. U obce je situace komplikovaná velmi krátkou dobou pro sestavení účetní závěrky, účetní jednotka nemůže čekat 2-3 měsíce, až si všichni dodavatelé vzpomenou, že by měli vystavit fakturu k plnění předchozího roku.

První období do cca 20.1 následujícího roku pro zajištění časového rozlišení je celkem snadné. Dle plnění fakturace a dle data uskutečnění zdanitelného plnění uvedeného na fakturách je obec schopna zařadit fakturu do knihy došlých faktur roku běžného nebo následujícího.

Druhé období, které obci ještě umožní správné časové rozlišení, je období od uzavření účetních knih do sestavení účetní závěrky, tedy cca od 20.1 do 15.2 následujícího roku. Došlé faktury v tomto období, které se týkají plnění roku běžného, se sice zavedou do knihy došlých faktur roku následujícího, ale je možné je u identifikovaných nákladů běžného roku zaúčtovat do běžného období zápisem MD 5xx/383 D. Přijaté faktury zařazené do roku následujícího se pak již jen proúčtují zápisem MD 383/321 D. Zbývající případy, kdy faktury za plnění běžného roku nedošly do účetní závěrky, by měly být zaúčtovány na základě hlášení odpovědných pracovníků zápisem MD 5xx/389 D.

## **Náklady a výnosy v průběhu roku**

Otázka časového rozlišení není jen záležitostí konce roku. I v jeho průběhu se objevuje řada případů, kdy účetní jednotka musí časově rozlišovat. Může dojít k tomu, že účetní jednotka přijme nebo poskytne platbu, která se týká více účetních období, případně potřebuje časově rozlišit náklady a výnosy i během období pro průběžné vyhodnocování hospodaření. Může se jednat například o přijetí či úhradu nájemného na několik let dopředu, pojistné či školné.

V průběhu období dále vznikají náklady tím, že dochází k určité spotřebě, ale nedochází zároveň k jejímu vyúčtování. Typickým příkladem je spotřeba elektřiny, plynu, tepla,

vodného a stočného. Dodavatelé vybírají zálohy a vyúčtování provádějí jen jednou (někdy víckrát) za účetní období, ale období vyúčtování není často shodné s obdobím účetním. V těchto případech je nutné rozlišit spotřebu na základě dohadných položek pasivních.

Mohou také vznikat situace, kdy naopak pracujeme s dohadnými položkami aktivními, např. v případě obcí, které poskytují „čištění odpadních vod“ a vyúčtovací období se nekryje s koncem kalendářního roku. V této souvislosti jsou často diskutovány metody, jak dohadné položky stanovit. Objevují se dva základní přístupy, přičemž oba je možno považovat za přijatelné:

- a) pokusit se výši dohadné položky stanovit např. na základě odečtu z měřicího zařízení a vynásobit příslušnou sazbou,
- b) pokud jsou průběžně hrazeny zálohy na energie, tak vyjít při stanovení dohadných položek z výše těchto záloh.

### **Výjimky**

Existují 2 výjimky z pravidel, že se vždy musí jednat o nákladový nebo výnosový druh:

1. U transferů dle ČÚS č. 703 se setkáváme s jednou zvláštností. Vždy platilo pravidlo, že pro použití časového rozlišení se má jednat o nákladový nebo výnosový druh. Ale dohadujeme i účet 403 – *Transfery na pořízení dlouhodobého majetku*, tedy účet vlastních zdrojů. Vytvoření dohadné položky při zařazení do užívání je vyvoláno potřebou stanovení transferového podílu a rozpouštění hodnoty zachycené na účtu 403 do výnosů na 672. Dalším důvodem je zajištění budoucí konsolidace; pro transfer poskytovatel volí účet 57x, aby při konsolidaci mohli být vyloučeny vzájemné vztahy, bude se vylučovat na jedné straně náklad 57x a na druhé straně zdroje 403.
2. Druhou výjimkou je dohadný účet pasivní (389) nebo výdaje příštích období (383) při výdajích souvisejících s pořízením dlouhodobého majetku.

## **2 ANALÝZA DOPADU ÚČETNÍ REFORMY DO ÚČETNÍHO SYSTÉMU OBCE ROPICE**

Analytická část této práce nejprve popisuje změny, které účetní reforma přinesla v oblasti výkaznictví. Následně je zaměřena na vnitřní účetní směrnice obce, a zda splňují veškeré náležitosti a korespondují s ČÚS, ve kterých jsou konkrétně popsány účetní postupy.

Reforma veřejných financí, zahájena roku 2007, výrazně ovlivnila formu účetnictví veřejné správy, která byla do té doby postavena především na peněžním režimu. Tato reforma přinesla a stále bude přinášet mnoho změn v legislativě. Obec Ropice začala s přípravou na přechod na nový způsob v účetnictví v průběhu roku 2009, a to školeními, kde byli pracovníci obecního úřadu seznamováni se všemi informacemi souvisejícími s přechodem z peněžního na aktuální režim účetnictví.

Ne vše probíhalo, tak jednoduše, jak si na obci přáli. Z důvodu zavedení nových účetních metod, především odpisování majetku, musela účetní obce paní Szkanderová dohledat v archívech data pořízení jednotlivých druhů majetku a případně zjistit přesné výše poskytnutých dotací na pořízení dlouhodobého majetku. Podle paní Szkanderové bylo tohle dohledávání jednou z nejpracnějších činností během přípravy na přechod na nové účetnictví.

Se změnou v účetnictví souvisela i změna v softwaru. Obec používala a nadále používá účetní software GORDIC, ovšem společnost dodala obci aktualizovaný program bez dostatečného předstihu a pracovníci neměli moc času na seznámení se s programem. S těmito změnami souvisely zvýšené výdaje na již zmíněné softwarové vybavení, školení a nákup odborné literatury. Celkové náklady se pohybovaly v rozmezí 25 000 – 30 000 Kč. Počátek roku 2010 byl pro paní Szkanderovou a další pracovníky obecního úřadu velmi hektické. Stresujícím bylo především období první pololetní uzávěrky, tedy první odevzdávání výkazů do CSÚIS. Účetní obce paní Szkanderová, vzhledem k její praxi v podnikatelské sféře, označuje účetnictví obcí jako mnohem pracnější.

## 2.1 Obec Ropice

Ropice je obec v Podbeskydí ležící v širokém údolí řeky Ropičanky a je součástí mikroregionu Povodí Stonávky. Ropice patří k nejstarším obcím na Těšínsku a je výrazněji koncentrována pouze kolem silnice I/11 s mezinárodní trasou E75 spojující Slovensko s Moravou přes Jablunkovský průsmyk. Obcí vede hlavní železniční trať Bohumín – Jablunkov – Žilina a regionální trať z Frýdku-Místku do Českého Těšína.<sup>29</sup>

Obec je zřizovatelem Základní a Mateřské školy Ropice a Obecní knihovny Ropice. V posledních letech vykazovala vždy zisk a pracovala s vyrovnaným rozpočtem.

## 2.2 Účetní výkaznictví

Novela zákona o účetnictví přinesla mimo jiné výrazné změny v oblasti účetního výkaznictví. Roční účetní závěrka se nyní skládá z rozvahy, výkazu zisků a ztráty, přílohy, přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu. Poslední 2 výkazy jsou povinné pouze v případě uvedeném v § 18 odst. 1 zákona o účetnictví (viz. str. 28).

### 2.2.1 Rozvaha

Obsah rozvahy vyplývá přímo ze zaúčtovaných skutečností, neboť jednotlivé řádky rozvahy přebírají hodnoty syntetických účtů. Od roku 2010 se změnila struktura rozvahy. Obec nesmí zapomenout uvést za jaké období je sestavována, v jaké měně a s jakou přesností byly částky zaokrouhlovány. Rozvaha se sestavuje k rozvahovému dni, tedy kdy se otevírají (počáteční rozvaha) a uzavírají účetní knihy (konečná rozvaha). Základní funkcí rozvahy je přehledné uspořádání majetku v peněžním vyjádření a jeho zdroje financování. Rovněž poskytuje základ pro zhodnocení finanční situace účetní jednotky. V následujících tabulkách jsou znázorněny vybrané položky rozvahy před a po roce 2010.

---

<sup>29</sup> O Obci. *Obec Ropice* [online]. 2010 [cit. 2015-05-25]. Dostupné z: <http://ropice.cz/>

**Tab. 5: Obsahové vymezení rozvahy do roku 2009<sup>30</sup>**

|                        |      |               |                 |                        |
|------------------------|------|---------------|-----------------|------------------------|
| AKTIVA – Název položky | Účet | Položka číslo | Stav k 1. lednu | Stav k rozvahovému dni |
| PASIVA – Název položky | Účet | Položka číslo | Stav k 1. lednu | Stav k rozvahovému dni |

**Tab. 6: Obsahové vymezení aktiv v rozvaze od roku 2010<sup>31</sup>**

| Číslo položky | Název položky | Syntetický účet | Období |         |       |        |
|---------------|---------------|-----------------|--------|---------|-------|--------|
|               |               |                 | Běžné  |         |       | Minulé |
|               |               |                 | Brutto | Korekce | Netto |        |

**Tab. 7: Obsahové vymezení pasiv v rozvaze od roku 2010<sup>32</sup>**

| Číslo položky | Název položky | Syntetický účet | Období |        |
|---------------|---------------|-----------------|--------|--------|
|               |               |                 | Běžné  | Minulé |

Jak lze vidět na výše uvedených příkladech, ke změně struktury rozvahy došlo jak v aktivech, tak v pasivech. Přehled aktiv je ovlivněn především zavedením nové účetní metody, tedy odpisováním majetku. Zatímco před účetní reformou, obec uváděla pouze stav účtu k 1. lednu a poté k rozvahovému dni, nyní uvádí, pochopitelně u dlouhodobého majetku v běžném období: brutto hodnotu; korekce, které představují oprávky a netto hodnotu, která je vyjádřena rozdílem brutto hodnoty a korekce. Položku „k 1. lednu“ nahrazuje „Minulé období“. U pasiv jde pouze o záměnu předchozích položek na běžné a minulé období.

### 2.2.2 Výkaz zisků a ztráty

Tento výkaz je poněkud specifický. Je to z toho důvodu, že před účetní reformou obec nepoužívala ani nákladové ani výnosové účty, tedy účty třídy 5 a 6. Tím pádem byl výkaz zisků a ztráty (také známý jako výsledovka) prázdný bez jakýchkoliv hodnot. Změny v účtování měly za důsledek, že obec začala využívat účty těchto tříd. Pro příklad uvádím nejčastější účetní případy jako:

<sup>30</sup> Vlastní zpracování na základě účetní závěrky ze dne 31. 12. 2007

<sup>31</sup> Vlastní zpracování na základě účetní závěrky ze dne 31. 12. 2014

<sup>32</sup> Vlastní zpracování na základě účetní závěrky ze dne 31. 12. 2014



**Tab. 8: Příklad nových účetních případů<sup>33</sup>**

| Účetní případ                              | Před reformou | Nyní    |
|--|---------------|---------|
| Předpis závazku na základě přijaté faktury | 4xx/321       | 5xx/321 |
| Předpis pohledávky                         | 315/215       | 3xx/6xx |
| Příjem dotace                              | -             | 34x/67x |
| Poskytnutí dotace                          | -             | 57x/378 |

Účetní případů s využitím účtů 5. a 6. třídy je spousta a souvisí i s novými zavedenými účetními metodami. I přesto, že „výsledovka“ před účetní reformou neobsahovala žádná data, srovnám ji s podobou současnou.

**Tab. 9: Výkaz zisků a ztráty do roku 2009<sup>34</sup>**

| Účet | Název položky | Položka číslo | Hlavní činnost | Hospodářská činnost |
|------|---------------|---------------|----------------|---------------------|
|      |               |               | 1              | 2                   |

**Tab. 10: Výkaz zisků a ztráty od roku 2010<sup>35</sup>**

| Číslo položky | Název položky | Syntetický účet | Běžné období   |                     | Minulé období  |                     |
|---------------|---------------|-----------------|----------------|---------------------|----------------|---------------------|
|               |               |                 | Hlavní činnost | Hospodářská činnost | Hlavní činnost | Hospodářská činnost |

### 2.2.3 Příloha

Příloha dle § 8 vyhlášky č. 410/2009 Sb. vysvětluje a doplňuje informace obsažené v ostatních částech účetní závěrky. Její uspořádání a označování položek stanovuje § 45. Tato příloha obsahuje mnoho informací, z nichž jako nejdůležitější bych uvedl: informace o stavu účtů v knize podrozvahových účtů, seznam majetku či celková výměra lesních pozemků, doplňující informace k výkazu zisku a ztráty, přehledu o peněžních tocích, o změnách vlastního kapitálu, tvorby a čerpání různých fondů atd. Technická vyhláška stanovuje termíny pro předání rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy:

- **čtvrtletně** – ve stavu k 31. 3., 30. 6., 30. 9 – mezitímní účetní závěrka, a to do 25. dne následujícího měsíce a
- **ročně** – tj. ve stavu k 31. 12. – řádná účetní závěrka, a to do 20. 2. následujícího roku.<sup>36</sup>

<sup>33</sup> Vlastní zpracování

<sup>34</sup> Vlastní zpracování na základě účetní závěrky ze dne 31. 12. 2007

<sup>35</sup> Vlastní zpracování na základě účetní závěrky ze dne 31. 12. 2014

## 2.2.4 Přehled o peněžních tocích

Jedná se o rozpis vybraných položek aktiv a pasiv a podává informace o přírůstcích a úbytcích peněžních prostředků za běžné účetní období. Uspořádání a označování položek a závazný vzor stanovuje příloha č. 3 k vyhlášce č. 410/2009 Sb.

## 2.2.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Tento výkaz byl v letech 2010 a 2011 úplně zbytečným dokumentem, který nepřinášel uživateli účetní závěrky žádnou dodatečnou informaci. Byl totiž sestavován velice zjednodušeně na bázi souhrnných informací v rozčlenění počáteční stav, přírůstek, úbytek, konečný stav. Tyto údaje byly v detailnější struktuře zjistitelné i z rozvahy. Od roku 2012 se ale struktura tohoto výkazu změnila tak, že skutečně v určitých bodech plní svou úlohu: tedy přehled změn vlastního kapitálu v průběhu běžného účetního období.<sup>37</sup> V případě přehledu o peněžních tocích a o změnách vlastního kapitálu, technická vyhláška stanovuje následující termíny pro předání:

- **ročně** – tj. ve stavu k 31. 12. – řádná účetní závěrka, a to do 20. 2. následujícího roku.<sup>38</sup>

## 2.3 Účtování o dlouhodobém majetku

Dlouhodobému majetku, konkrétně jeho odpisováním byla věnována kapitola 1.4.2.1. V ní byl stručně popsán účel odpisování, právní předpisy a standardy, které jsou pro tuto oblast závazné. Tato kapitola je zaměřena na směrnice obce Ropice týkající se této oblasti. Jedná se o tyto vnitřní směrnice:

- Směrnice o účtování dlouhodobého majetku a zásob,
- Směrnice o odpisovém plánu,
- Směrnice k aplikaci reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji.

---

<sup>36</sup> Příloha č. 3 k vyhlášce č. 383/2009 Sb.

<sup>37</sup> SCHNEIDEROVÁ, I. – Z. NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace*. 2012. s. 621.

<sup>38</sup> Příloha č. 3 k vyhlášce č. 383/2009 Sb.

Zpracování směrnic má na starosti účetní obce, paní Alžběta Szkanderová, která má zároveň na starosti i jejich aktualizace v závislosti na změnách v legislativě. Schválení směrnic posléze probíhá na zasedání zastupitelstva obce a jsou předány k podpisu starostovi obce.

### **2.3.1 Směrnice o účtování dlouhodobého majetku a zásob**

Tato směrnice nabyla účinnosti 1. 1. 2002 a nezohledňuje nové předpisy jako je vyhláška č. 410/2009 Sb., vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, novelizovaný zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a ani ČÚS 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a Dlouhodobý hmotný majetek. Zde je třeba provést kontrolu a aktualizaci, aby směrnice vyhovovala všem platným legislativním předpisům.

#### **Klasifikace dlouhodobého majetku**

Směrnice rozděluje dlouhodobý majetek na nehmotný, hmotný a finanční. Dlouhodobým nehmotným majetkem (dále jen DNM) je podle směrnice software (zahrnuje programové vybavení, pokud není součástí dodaného počítače – hardware), ostatní DNM s dobou použitelnosti delší než 1 rok a v ocenění převyšující částku 60 000 Kč. Dále drobný DNM oceněný od 7 000 Kč do 60 000 Kč.

Dlouhodobým hmotným majetkem (dále jen DHM) se dle směrnice rozumí budovy, haly a stavby bez ohledu na cenu. Dále samostatné movité věci, jejichž ocenění je vyšší než 40 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok, drobný DHM (samostatné movité věci v hodnotě nad 3 000 Kč do 40 000 Kč s dobou použitelnosti delší než 1 rok), jiný hmotný majetek (movité věci nebo soubor movitých věcí, které nelze ocenit podle platných předpisů: umělecká díla, kulturní památky, drahé kovy apod.) a pozemky.

Dlouhodobým finančním majetkem (dále jen DFM) se rozumí Ostatní dlouhodobé cenné papíry. Tento majetek ale účetní jednotka nevlastní.

#### **Pořízení**

Dlouhodobý majetek (včetně drobného) se pořizuje zejména nákupem, bezúplatným převodem nebo darováním či jako nalezený majetek (např. při inventarizaci). Pořízení

dlouhodobého majetku se účtuje na účtech účtové skupiny 04x – *pořízení dlouhodobého majetku* a to na účtech:

- **041 – Pořízení DNM**, který se dále analyticky člení např.:
  - 041.09 – pořízení územního plánu
- **042 – Pořízení DHM**, který se dále analyticky člení např.:
  - 042.01 – vodovod 1. etapa
  - 042.09 – vodovod Ovčařina
  - 042.10 – malotraktor atd.

Analytika se každý rok aktualizuje jako příloha této směrnice.

### **Den (okamžik) zaúčtování majetku**

Dnem uskutečnění účetního případu je dle směrnice buď: den návrhu na vklad katastrálnímu úřadu (souvisejícími doklady jsou souhlas zastupitelstva s pořízením dlouhodobého majetku a smlouva o pořízení majetku) anebo den zařazení majetku, který nepodléhá vkladu do katastru, do užívání, a který je uveden na protokolu o zařazení do majetku.

### **Oceňování**

Pořizovací cenou, tj. cenou, za kterou byl majetek pořízen včetně nákladů s pořízením souvisejícími. Reprodukční pořizovací cenou, tj. cenou, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Vlastními náklady, tj. veškeré přímé náklady, případně část nepřímých nákladů s pořízením majetku souvisejících.

Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje dlouhodobý majetek nabytý bezúplatně převodem nebo darováním (bez určení ceny), bezúplatně pořízený z finančního leasingu, nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený (např. inventarizační přebytek) a DNM a DHM vytvořený vlastní činností, pokud je reprodukční pořizovací cena nižší než vlastní náklady.

Ocenění DNM se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převyšují částku 60 000 Kč a pokud je technické zhodnocení uvedeno v tomto roce do užívání. To samé se týká v případě DHM pouze s rozdílem částky ve výši 40 000 Kč.

### **Evidence a inventarizace**

Evidence majetku je zabezpečena operativní evidencí, syntetickou a analytickou evidencí. Operativní evidence je vedena u příspěvkových organizací, které obec zřizuje. Za správnost jejího vedení v inventárních knihách je zodpovědný pověřený pracovních dané organizace.

Ke dni řádné popř. mimořádné účetní závěrky je nutné ověřit, zda stav majetku odpovídá skutečnosti. K zabezpečení prací spojených s inventarizací majetku se zřizuje inventarizační komise, která po ukončení inventarizace provede inventarizační zápis. Inventarizace se provádí 1x ročně a to k 31. 12.

Velkým problémem této směrnice je, že schválena byla již v roce 2002 a od té doby neaktualizována, a tedy nezohledňuje veškeré aktuální právní předpisy. To je nutné napravit. Nejsou zde vypsány všechny účty, některé jsou chybně označeny a je nutné je opravit v souladu s aktuální směrnou účtovou osnovou. U způsobů pořízení by bylo vhodné doplnit i účetní operace a příslušné účty, na které jsou účtovány. Dále je nutné upravit okamžik zaúčtování majetku, aby odpovídal nynějším definicím.

Kladně hodnotím skutečnost, že jsou zde vysvětleny druhy ocenění s tím, že bych doplnil, které náklady se do pořizovací ceny zahrnují a druhy majetku oceňované reprodukční pořizovací cenou. V případě evidence majetku chybí popis inventární karty, dále jsou zde uvedeny konkrétní osoby, vedoucí evidenci u příspěvkových organizací zřizovaných obcí a vzhledem k zastaralosti směrnice, je nutné uvést aktuální zodpovědné osoby.

### **2.3.2 Směrnice o odpisovém plánu**

Tato směrnice je sestavena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, dále vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. a ČÚS 708 – Odpisování dlouhodobého majetku. Platnost této směrnice je od 31. 12. 2011, proto by bylo vhodné provést její kontrolu a případnou aktualizaci.

Obec se rozhodla pro rovnoměrný způsob odpisování po dobu užívání majetku a o účetních odpisech účtuje měsíčně. Pro odpisový plán zvolila účetní jednotka dobu používání v letech dle příloh č. 1 a 2 ČÚS 708 s následující výjimkou:

- Budovy pořízené od roku 2001 mají dobu použitelnosti místo 80, 100 let.

V případě, že odhadovaná doba použitelnosti konkrétního majetku bude neslučitelná s dobou vyjmenovaných druhů majetku v odpisovém plánu, odpisový plán pro tyto druhy majetku určí osoba, která s majetkem bude nakládat a to kvalifikovaným odhadem. Tyto druhy majetku a jejich odpisové plány jsou zaneseny v příloze č. 3 této směrnice. V případě, že bude na majetku provedeno technické zhodnocení, které bude mít za důsledek podstatné prodloužení životnosti majetku (za podstatné považuje účetní jednotka  $\frac{1}{4}$  doby životnosti), bude změna odpisového plánu řešena individuálně přílohou č. 4 této směrnice.

Účetní jednotka si stanovila, že postup odpisování nebude v průběhu roku měněn. U majetku, u něhož není znám okamžik zařazení do užívání, provede účetní jednotka dopočet opravek ve výši 40% stanovené doby užívání. Za majetek, u něhož není znám okamžik zařazení, se rovněž považuje i majetek, u kterého účetní jednotka zná dobu zařazení do užívání, ale nemá povědomí, zdali byl pořízen jako nový, nebo na něm bylo provedeno technické zhodnocení apod.

Výše ročního odpisu je vyjádřena podílem hodnoty ocenění majetku v účetnictví a předpokládanou dobou používání v letech.

Majetek je evidován až do doby jeho vyřazení. Inventarizace probíhá jednou ročně a v jejím rámci je porovnáván nejen stav majetku vykázaný v účetnictví ve skutečnosti, ale je posuzována i výše ocenění majetku snížená o opravy. V případě zjištění významného rozdílu, účetní jednotka přistupuje ke změně odpisového plánu. Doba odpisování se buď zkrátí nebo prodlouží a případná opravná položka bude rovněž dotvořena nebo rozpuštěna.

Směrnice o odpisovém plánu je poměrně stručná. Detailněji bych popsal způsob odpisování účetní jednotky, v tomto případě rovnoměrný. V případě doby odpisování odkazuje směrnice na přílohy ČÚS 708, která je pouze orientační a používá se u zjednodušeného způsobu odpisování, kterým účetní jednotka mohla odpisovat do roku 2011. Jelikož si ale zvolila rovnoměrný způsob odpisování, je nutné zanést způsob stanovení doby odpisování. Ve směrnici je naprosto opomenut postup účtování, který by měl být součástí každé směrnice. Jsou zde ale dobře popsány postupy při určování doby použitelnosti u majetku neslučující se ho s odpisovým plánem nebo technického zhodnocení.

### **2.3.3 Směrnice k aplikaci reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji**

Směrnice je sestavena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví. Účinnosti nabyla roku 2012.

V případě prodeje, bude přeceňován reálnou hodnotu DHM, DNM, drobný DHM a drobný DNM. Ocenění je ale podmíněno splněním určitých podmínek:

- reálná hodnota musí být objektivně zjištělná,
- je významně rozdílná od ocenění majetku dle § 25 zákona o účetnictví,
- prodej majetku se bude realizovat v krátkodobém horizontu nejpozději do 1 roku od schválení záměru prodeje
- majetek je evidován v účetnictví účetní jednotky, jako jedna majetková položka s inventárním číslem.

Za významný rozdíl považuje účetní jednotka částku 260 000 Kč nebo 0,3 % aktiv netto účetní jednotky za minulé období a to ta hodnota, která je nižší. Pro potřeby této směrnice se krátkodobý horizont definuje na úrovni 2 let do předpokládaného okamžiku prodeje. Ocenění reálnou hodnotou se naopak neprovádí u zásob, krátkodobého finančního majetku a záměrů prodeje částí majetku. O okamžiku, kdy je majetek přeceněn reálnou hodnotou, účetní jednotka rozhoduje následovně:

**Tab. 11: Vymezení okamžiku přecenění majetku reálnou hodnotu<sup>39</sup>**

| Druh majetku                                       | Rozhodnutí oprávněného orgánu nebo osoby                                | Okamžik uskutečnění účetního případu  |
|--|---|---|
| Nemovitosti – pozemky, budovy (021 část, 031 vždy) | Usnesení zastupitelstva k záměru prodeje                                | Zpracování ZP nebo kvalifikovaného odhadu odpovědnou osobou bez zbytečného prodlení |
| Movité věci, stavby, kulturní předměty, sbírky     | Usnesení rady k záměru prodeje (kde není rada, tak rozhodnutí starosty) | Zpracování ZP nebo kvalifikovaného odhadu odpovědnou osobou bez zbytečného prodlení |
| Pohledávky   | Usnesení zastupitelstva k záměru prodeje                                | Zpracování ZP nebo kvalifikovaného odhadu odpovědnou osobou bez zbytečného prodlení |

ZP=Znalecký posudek

Před zadáním zpracování znaleckého posudku musí odpovědná osoba vždy posoudit, zda náklady na zjištění reálné hodnoty prostřednictvím znaleckého posudku nepřevýší přínos informací (ověření ceny informace). Účetní jednotka upřednostňuje následující postupy při zjištění reálné hodnoty:

**Tab. 12: Pravidla pro stanovení reálné hodnoty v obci Ropice<sup>40</sup>**

| Druh majetku  | Postup   |
|---|--|
| Pozemky   | <b>Stavební pozemky</b> – nutno doložení stanovení ceny na základě údajů od realitních kanceláří u srovnatelných pozemků<br><b>Ostatní pozemky</b> – interní odhad pracovníka o ceně obvyklé, za kterou jsou pozemky v dané lokalitě prodávány<br><b>Přednostně znalecký posudek, pokud je zpracován</b> |
| Byty  | Znalecký posudek   |
| Stavby (sítě)                                       | Znalecký posudek   |
| Drobný dlouhodobý hmotný majetek pořízen na leasing | Kvalifikovaný odhad dle nabídky prodejců (např. autobazarů) obdobného typu majetku   |

Tato směrnice je zpracována přehledně, jasně vymezuje, u kterého majetku se přistupuje k přecenění reálnou hodnotou a za jakých podmínek. Ze směrnice lze jasně vyčíst, kdy se majetek reálnou hodnotou přeceňuje, kdo vydává rozhodnutí a jaká metoda bude zvolena. Jako nedostatek lze uvést opět chybějící popis účetních případů.

<sup>39</sup> Směrnice k aplikaci reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji ze dne 14. 11. 2012

<sup>40</sup> Směrnice k aplikaci reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji ze dne 14. 11. 2012



### 2.3.4 Zjištěné nedostatky

Na základě analýzy výše uvedených směrnic jsem našel několik nedostatků. Tyto problémy řeším v návrhové části, tak aby byly směrnice jasné, přehledné a poskytly všechny důležité informace.

#### **Zastaralost**

Všechny mnou analyzované směrnice byly zastaralé, jak je patrné z dat účinnosti uvedených ve směrnicích. U směrnice o účtování dlouhodobého majetku šlo dokonce o rok 2002. Zde je nutné provést kontrolu a následnou aktualizaci, aby směrnice odpovídaly aktuálním právním předpisům. Směrnice o odpisovém plánu a aplikaci reálné hodnoty zohledňují správné předpisy, ale jejich stáří je 4 resp. 3 roky a během nich došlo k menším úpravám. Směrnice o dlouhodobém majetku vůbec nezohledňuje prováděcí vyhlášku č. 410/2009 Sb., a ČÚS 710, což považuji za velký nedostatek.

#### **Vypuštění důležitých informací**

Ze struktury všech uvedených směrnic lze vyčíst, že byly sepsány tak, aby bylo co nejstručnější, přehledné a krátké. Tím ale došlo k vypuštění mnoha důležitých účetních případů. Dle mého názoru by bylo prospěšné uvádět konkrétní účetní případy přímo ve směrnicích a neodkazovat na konkrétní ČÚS. Do směrnic bych zanesl především:

- Směrnice o účtování dlouhodobého majetku a zásob – postup účtování při pořízení, vyřazení a technickém zhodnocení majetku, oprava syntetických účtů, upřesnění oceňování,
- Směrnice o odpisovém plánu – popsat způsoby odpisování, upravit stanovení odpisového plánu, uvést postup účtování odpisů,
- Směrnice k aplikaci reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji – uvést postup účtování

Věřím, že výše uvedené změny povedou k tomu, že účetní či jiná pověřená osoba účetní jednotky nebude muset hledat informace v několika dokumentech, ale vše podstatné najde v příslušných směrnicích účetní jednotky.

### **Stylistické a metodické chyby**

V několika případech směrnice obsahovaly chyby ať už ve slovosledu nebo v interpunkci. Někdy mohou tyto chyby způsobit nepřehlednost či nepochopení textu. V dalších případech, především u Směrnice o účtování dlouhodobého majetku a zásob došlo k chybám v označení konkrétních účtů. To je důsledkem nezohlednění aktuálních předpisů a především aktuální směrné účtové osnovy.

Účetní jednotka dále používá tyto směrnice:

- Směrnice pro tvorbu a používání opravných položek,
- Směrnice pro tvorbu rezerv,
- Směrnice pro časové rozlišení nákladů a výnosů, včetně dohadných položek,
- Směrnice o oběhu účetních dokladů,
- Směrnice k podrozvahovým účtům.

Všechny uvedené směrnice jsou vypracované, aktualizované a provedenou analýzou u nich nebyly nalezeny nedostatky. Z toho důvodu nejsou součástí analytické části této práce. Tyto směrnice vycházejí z § 55 vyhlášky č. 410/2009 Sb., kde jsou uvedeny některé účetní metody. Z uvedených chybí účetní jednotce směrnice o kurzových rozdílech, kterou bych doporučil vypracovat.

Na základě rozhovoru s účetní obce paní Alžbětou Szkanderovou, proč mnou analyzované směrnice byly zastaralé, odpověděla, že se snaží postupně vše aktualizovat, ale z důvodu náročnosti práce nejde vše udělat najednou. Zdůrazňuje také fakt, že v obci začala pracovat až v roce 2011, tedy již po začátku účetní reformy. Proto také zastaralost některých směrnic nemohla ovlivnit.

### **3 NÁVRH OPATŘENÍ VEDOUcí K NAPLNĚNí PRÁVNí ÚČETNí ÚPRAVY A KE ZLEPŠENí ÚČETNíHO SYSTĚMU OBCE ROPICE**

V následující kapitole se zaměřím na své konkrétní návrhy vylepšení stávajících směrnic obce Ropice. Veškeré nedostatky jsou identifikovány v analytické části. Cílem následujících návrhů je, aby směrnice odpovídaly všem aktuálním předpisům a zároveň všechny uvedené informace byly co nejpřehlednější.

Hlavním problémem u všech analyzovaných směrnic byla jejich zastaralost. Doporučuji tedy provést kontrolu a aktualizaci všech údajů. Rovněž doporučuji, aby účetní jednotka uváděla u jednotlivých částí směrnice zdroj, odkud čerpala, aby případná kontrola byla co nejrychlejší.

#### **3.1 Směrnice o účtování dlouhodobého majetku**

U této směrnice navrhuji vyškrtnutí zásob a vytvořit pro ně samostatnou směrnici. Dále u klasifikace majetku doplnit chybějící účty, aby byl seznam kompletní dle směrné účtové osnovy:

##### **Dlouhodobý nehmotný majetek**

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

##### **Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný**

021 – Stavby

022 – Samostatné hmotné movité věci a soubory movitých věcí

025 – Pěstitelské celky trvalých porostů

028 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek

029 – Ostatní dlouhodobý majetek

## **Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný**

031 – Pozemky

032 – Kulturní předměty

035 – Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji

036 – Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji<sup>41</sup>

Jelikož dle směrnice nevlastní účetní jednotka žádný finanční majetek, tuto část bych vyškrtl. V části zabývající se pořízením navrhuji doplnit stávající informace o vzorové účetní případy a přidat ke každému druhu majetku rovněž zařazení, technické zhodnocení a vyřazení:

## **ÚČTOVÁNÍ O DLOUHODOBÉM NEHMOTNÉM MAJETKU**

### Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku

Účetní jednotka účtuje k okamžiku pořízení dlouhodobého nehmotného majetku na stranu MD účtu *041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek* se souvztažným zápisem na stranu D účtu třídy 3, skupiny 45 nebo účtu *261 – Pokladna*.

Při vytvoření dlouhodobého nehmotného majetku vlastní činností, účetní jednotka účtuje na straně MD před účet *041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek* se souvztažným zápisem na stranu D účtu *506 – Aktivace dlouhodobého majetku*.<sup>42</sup>

V případě bezúplatného nabytí dlouhodobého nehmotného majetku, účetní jednotka účtuje na straně MD přes příslušný účet účtové skupiny 01 nebo přes účet *041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek* se souvztažným zápisem na straně D účtu *401 – Jmění účetní jednotky*.<sup>43</sup>

### Zařazení dlouhodobého nehmotného majetku do užívání

K okamžiku uvedení dlouhodobého nehmotného majetku do užívání, účetní jednotka účtuje na straně MD přes příslušný účet účtové skupiny 01 se souvztažným zápisem na straně D účtu *041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek*.

<sup>41</sup> Vlastní zpracování dle přílohy č. 7 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

<sup>42</sup> ČÚS č. 710, bod 5.1.1-5.1.2

<sup>43</sup> ČÚS č. 709, bod 4.1.1

Pokud dojde k nálezu dlouhodobého nehmotného majetku, např. při inventarizaci, účetní jednotka o tom účtuje na straně MD přes příslušný účet účtové skupiny 01 se souvztažným zápisem na straně D účtu 401 – *Jmění účetní jednotky*.<sup>44</sup>

#### Technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku

O jednotlivém technickém zhodnocení nižším než 60 000 Kč je v účetní jednotce účtována na straně MD přes účet 044 – *Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku* a souvztažným zápisem na straně D účtu účtové třídy 3, účtové skupiny 45, účtu 261 – *Pokladna* nebo 506 – *Aktivace dlouhodobého majetku* v případě technického zhodnocení vytvořeného vlastní činností. V případě, že částka jednotlivého technického zhodnocení je vyšší než 60 000 Kč, na straně MD se použije účet 041 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek*.

Pokud v průběhu účetního období převyší úhrn technického zhodnocení částku 60 000 Kč, účetní jednotka účtuje na straně MD přes účet 041 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek* se souvztažným zápisem na straně D účtu 044 - *Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku*.

Pokud částku 60 000 Kč nepřevyší a není zde předpoklad dosažení této částky, na straně MD se účtuje přes příslušný nákladový účet a na straně D na účet 044 - *Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku*.

V případě, že zde je předpoklad k dosažení částky v účetním období, na straně MD se účtuje přes účet 041 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek* a na straně D přes účet 044 – *Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku*.

K okamžiku zařazení technického zhodnocení do užívání se účtuje na straně MD přes příslušný účet účtové skupiny 01 nebo účet 035 – *Dlouhodobý nehmotný majetek*

---

<sup>44</sup> ČÚS č. 710, bod 5.1.3-5.1.4

*určený k prodeji a na straně D přes účet 044 – Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku.*<sup>45</sup>

#### Vyřazení dlouhodobého nehmotného majetku

Vyřazení dlouhodobého nehmotného majetku z důvodu bezúplatného převodu nebo přechodu s výjimkou výpůjčky se účtuje v zůstatkové ceně na straně MD na účtu 543 – *Dary* a na straně D přes příslušný účet účtové skupiny 07 nebo účet – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek*.

V případě vyřazení z důvodu likvidace se účtuje na straně MD přes účet 551 – *Odpisy dlouhodobého majetku* a na straně D přes příslušný účet účtové skupiny 07.

Při vyřazení majetku z důvodu jeho prodeje podle § 64 vyhlášky č. 410/2009 Sb., se účtuje na straně MD přes účet 552 – *Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek* a na straně D přes účet 035 – *Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji*. V případě, že nebylo postupováno dle § 64 vyhlášky, na straně D se účtuje přes příslušný účet účtové skupiny 07.

Dojde-li k vyřazení majetku z důvodu manka, škody nebo jiné skutečnosti, účtuje se na straně MD přes účet 547 – *Manka a škody* a na straně D přes příslušný účet účtové skupiny 07, popř. účet 041 – *Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek*.

O samotném vyřazení dlouhodobého nehmotného majetku se účtuje na straně MD přes účet účtové skupiny 07 se souvztažným zápisem na straně D účtu účtové skupiny 01.<sup>46</sup>

#### Drobný dlouhodobý nehmotný majetek

O úplatném pořízení drobného majetku se účtuje na straně MD přes účet 018 – *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* se souvztažným zápisem na straně D účtu 078 – *Oprávký k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku*.

---

<sup>45</sup> ČÚS č. 710, bod 5.2.1-5.2.6

<sup>46</sup> ČÚS č. 710, bod 5.4.1-5.4.6

Současně se účtuje o nákladech z tohoto drobného majetku, a to na straně MD přes účet 558 – *Náklady z drobného dlouhodobého majetku* se souvztažným zápisem na straně D účtu účtové třídy 3, účtové skupiny 45 nebo účtu 261 – *Pokladna*.

Při vytvoření drobného majetku vlastní činností se účtuje na straně MD přes účet 018 – *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* se souvztažným zápisem na straně D účtu 078 – *Oprávký k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku*.

Současně se účtuje o nákladech z tohoto drobného majetku, a to na straně MD přes účet 558 – *Náklady z drobného dlouhodobého majetku* se souvztažným zápisem na straně D účtu 506 – *Aktivace dlouhodobého majetku*.

Pokud dojde k nabytí drobného majetku z bezúplatného převodu nebo přechodu, na straně MD se účtuje přes účet 018 – *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* se souvztažným zápisem na straně D účtu 078 – *Oprávký k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku*.

Současně se účtuje o nákladech z tohoto drobného majetku, a to na straně MD přes účet 558 – *Náklady z drobného dlouhodobého majetku* se souvztažným zápisem na straně D účtu 649 – *Ostatní výnosy z činnosti*.

V případě, že inventarizací dojde ke zjištění existence majetku, o kterém účetní jednotka dosud neúčtovala, účtuje o něm na straně MD přes účet 018 – *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek* se souvztažným zápisem na straně D účtu 078 – *Oprávký k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku*.

Při vyřazení drobného majetku, u kterého nebylo postupováno podle § 64 vyhlášky, se účtuje na straně MD přes účet 078 – *Oprávký drobného dlouhodobého majetku* se souvztažným zápisem na straně D účtu 018 – *Drobný dlouhodobý nehmotný majetek*.<sup>47</sup>

---

<sup>47</sup> ČÚS č. 710, bod 5.3.1-5.3.6

## ÚČTOVÁNÍ O DLOUHODOBÉM HMOTNÉM MAJETKU

### Pořízení dlouhodobého hmotného majetku

Účetní jednotka účtuje k okamžiku pořízení dlouhodobého hmotného majetku na stranu MD účtu 042 – *Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek* se souvztažným zápisem na stranu D účtu třídy 3, skupiny 45 nebo účtu 261 – *Pokladna*.

Při vytvoření dlouhodobého hmotného majetku vlastní činností, účetní jednotka účtuje na straně MD před účet 042 – *Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek* se souvztažným zápisem na stranu D účtu 506 – *Aktivace dlouhodobého majetku*.

V případě nalezení dlouhodobého hmotného majetku inventarizací, účetní jednotka účtuje na straně MD přes příslušný účet účtové skupiny 02 nebo 03 se souvztažným zápisem na straně D účtu 401 – *Jméno účetní jednotky*.<sup>48</sup>

### Zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání

K okamžiku uvedení dlouhodobého hmotného majetku do užívání, účetní jednotka účtuje na straně MD přes příslušný účet účtové skupiny 02 nebo 03 se souvztažným zápisem na straně D účtu 042 – *Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek*.<sup>49</sup>

### Technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku

O jednotlivém technickém zhodnocení nižším než 40 000 Kč je v účetní jednotce účtována na straně MD přes účet 045 – *Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku* a souvztažným zápisem na straně D účtu účtové třídy 3, účtové skupiny 45, účtu 261 – *Pokladna* nebo 506 – *Aktivace dlouhodobého majetku* v případě technického zhodnocení vytvořeného vlastní činností. V případě, že částka jednotlivého technického zhodnocení je vyšší než 40 000 Kč, na straně MD se použije účet 042 – *Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek*.

Pokud v průběhu účetního období převyší úhrn technického zhodnocení částku 40 000 Kč, účetní jednotka účtuje na straně MD přes účet 042 – *Nedokončený dlouhodobý*

---

<sup>48</sup> ČÚS č. 710 body, 6.1.1, 6.1.2, 6.1.4

<sup>49</sup> ČÚS č. 710 bod 6.1.3



*hmotný majetek se souvztažným zápisem na straně D účtu 045 - Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku.*

Pokud částku 40 000 Kč nepřevýší a není zde předpoklad dosažení této částky, na straně MD se účtuje přes příslušný nákladový účet a na straně D na účet 045 - Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku.

V případě, že zde je předpoklad k dosažení částky v účetním období, na straně MD se účtuje přes účet 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek a na straně D přes účet 045 – Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku.

K okamžiku zařazení technického zhodnocení do užívání se účtuje na straně MD přes příslušný účet účtové skupiny 02 nebo účtu 036 – Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji a na straně D přes účet 045 – Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku.<sup>50</sup>

#### Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku

Vyřazení dlouhodobého hmotného majetku z důvodu bezúplatného převodu nebo přechodu s výjimkou výpůjčky se účtuje v zůstatkové ceně na straně MD na účtu 543 – Dary a na straně D přes příslušný účet účtové skupiny 03, 08 nebo účet 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.

V případě vyřazení z důvodu likvidace se účtuje na straně MD přes účet 551 – Odpisy dlouhodobého majetku a na straně D přes příslušný účet účtové skupiny 08.

Při vyřazení majetku z důvodu jeho prodeje podle § 64 vyhlášky č. 410/2009 Sb., se účtuje na straně MD přes účet 553 – Prodaný dlouhodobý hmotný majetek nebo 554 – Prodané pozemky a na straně D přes účet 036 – Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji. V případě, že nebylo postupováno dle § 64 vyhlášky, na straně D se účtuje přes příslušný účet účtové skupiny 08.

---

<sup>50</sup> ČÚS č. 710 bod 6.2.1-6.2.6

Dojde-li k vyřazení majetku z důvodu manka, škody nebo jiné skutečnosti, účtuje se na straně MD přes účet 547 – *Manka a škody* a na straně D přes příslušný účet účtové skupiny 03, 08, popř. účet 042 – *Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek*.

Při vyřazení pozemku se účtuje na straně MD přes účet 554 – *Prodané pozemky* a straně D na účet 031 – *Pozemky*. U kulturních předmětů se účtuje na straně MD na účet 553 – *Prodaný dlouhodobý hmotný majetek* a na straně D na účtu 032 – *Kulturní předměty*.

O samotném vyřazení majetku se účtuje na straně MD přes účet účtové skupiny 08 a na straně D přes účet účtové skupiny 02.<sup>51</sup>

#### Drobný dlouhodobý hmotný majetek

O úplatném pořízení drobného majetku se účtuje na straně MD přes účet 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* se souvztažným zápisem na straně D účtu 088 – *Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku*.

Současně se účtuje o nákladech z tohoto drobného majetku, a to na straně MD přes účet 558 – *Náklady z drobného dlouhodobého majetku* se souvztažným zápisem na straně D účtu účtové třídy 3, účtové skupiny 45 nebo účtu 261 – *Pokladna*.

Při vytvoření drobného majetku vlastní činností se účtuje na straně MD přes účet 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* se souvztažným zápisem na straně D účtu 088 – *Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku*.

Současně se účtuje o nákladech z tohoto drobného majetku, a to na straně MD přes účet 558 – *Náklady z drobného dlouhodobého majetku* se souvztažným zápisem na straně D účtu 506 – *Aktivace dlouhodobého majetku*.

Pokud dojde k nabytí drobného majetku z bezúplatného převodu nebo přechodu, na straně MD se účtuje přes účet 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* se souvztažným zápisem na straně D účtu 088 – *Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku*.

---

<sup>51</sup> ČÚS č. 710 bod 6.4.1-6.4.8

Současně se účtuje o nákladech z tohoto drobného majetku, a to na straně MD přes účet 558 – *Náklady z drobného dlouhodobého majetku* se souvztažným zápisem na straně D účtu 649 – *Ostatní výnosy z činnosti*.

V případě, že inventarizací dojde ke zjištění existence majetku, o kterém účetní jednotka dosud neúčtovala, účtuje o něm na straně MD přes účet 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* se souvztažným zápisem na straně D účtu 088 – *Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku*.

Při vyřazení drobného majetku, u kterého nebylo postupováno podle § 64 vyhlášky, se účtuje na straně MD přes účet 088 – *Oprávky drobného dlouhodobého hmotného majetku* se souvztažným zápisem na straně D účtu 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek*.<sup>52</sup>

### **OKAMŽIK ZAÚČTOVÁNÍ MAJETKU**

Zde navrhuji upřesnit okamžik zaúčtování majetku související ho s návrhem na vklad do katastru nemovitostí.

**Den uskutečnění účetního případu** k majetku podléhajícímu zápisu do katastru nemovitostí, se považuje den doručení návrhu na zápis katastrálnímu úřadu. Dojde-li k povolení zápisu, účetní zápisy k tomuto dni se nemění. Není-li zápis povolen, provede účetní jednotka odpovídající opravu účetním zápisem.<sup>53</sup>

### **OCEŇOVÁNÍ MAJETKU**

V této části bych u pořizovací ceny upřesnil, které náklady souvisejí s cenou majetku. Dále u vlastních nákladů upřesnil, o které náklady se jedná.

**Pořizovací cena** – tj. cena, za kterou byl majetek pořízen včetně nákladů na přepravu a manipulaci, nákladů na instalaci a montáž, nákladů na přípravu místa či nákladů na testování, zda majetek funguje správně.

---

<sup>52</sup> ČÚS č. 710 bod 6.3.1-6.3.5

<sup>53</sup> ČÚS č. 701 bod 6.4

**Vlastní náklady** – ocenění vlastními náklady se použije u majetku vytvořeného vlastní činností. Do těchto nákladů patří:

- odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky, expertízy,
- odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy nebo lesní půdy,
- průzkumné, geologické, geodetické projektové práce, zařízení staveniště, terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku,
- vyřazení stávajících staveb v důsledku nové výstavby,
- náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkově,
- úhrady za nákladů za přeložky náhradní pozemní komunikace,
- zkoušky způsobilosti majetku před uvedením do stavu užívání.<sup>54</sup>

## **INVENTARIZACE MAJETKU**

Majetek se eviduje v analytické evidenci na inventárních kartách podle druhu majetku.

Inventární karta musí obsahovat tyto náležitosti:

- název předmětu a jeho inventární číslo,
- datum a způsob pořízení,
- datum zařazení do užívání,
- vstupní cena,
- způsob účetního odpisování,
- metoda daňového odpisování,
- částka ročních účetních i daňových odpisů,
- umístění předmětu,
- datum a způsob vyřazení.

Když je majetek zařazen do užívání, projeví se to v zápisu do užívání. Při vyřazení se projeví v zápisu o vyřazení. Směrnice odkazuje pouze na ustanovení zákona o účetnictví. Je třeba brát v potaz vyhlášku č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků.

---

<sup>54</sup> Vyhláška č. 410/2009 Sb., § 55

## 3.2 Směrnice o odpisovém plánu

U této směrnice doporučuji doplnit informace o jednotlivých způsobech odpisování. Do směrnice doporučuji rovněž zanést účetní postupy při odpisování dlouhodobého majetku. Hlavní nedostatkem je ovšem doba odpisování uvedená ve směrnici, která se neslučuje se zvoleným způsobem odpisování.

### ZPŮSOBY ODPISOVÁNÍ

#### Rovnoměrný způsob

Po provedení kategorizace dlouhodobého majetku účetní jednotka stanoví předpokládanou dobu používání příslušného dlouhodobého majetku, a to pro účely sestavení odpisového plánu. Při stanovení doby používání zohlední účetní jednotka:

- charakteristiku dlouhodobého majetku,
- charakter prostředí, ve kterém bude dlouhodobý majetek využíván,
- stupeň intenzity užívání dlouhodobého majetku,
- rychlost zastarávání dlouhodobého majetku,
- opotřebení dlouhodobého majetku,
- další specifické používání dlouhodobého majetku nebo jeho individuální vlastnosti.<sup>55</sup>

#### Výkonový způsob

Výkonový způsob použije účetní jednotka:

- pro výpočet odpisů skládky,
- pokud účetní jednotka posoudí, že je vhodné použít výkonový způsob,
- vyplývá-li jeho použití z jiného právního předpisu.

Při sestavení odpisového plánu účetní jednotka určí měřitelnou jednotku, která má vliv na výpočet výše částky odpisu na jednotku (např. ks, km, t, hl).<sup>56</sup> Jelikož je účetní jednotka vlastníkem skládky, pro její odpisování volí místo rovnoměrného způsobu odpisování, způsob výkonový.

---

<sup>55</sup> ČÚS č. 708 bod 5.5.1-5.5.3

<sup>56</sup> ČÚS č. 708 bod 5.6.1-5.6.2

## **ODPISOVÝ PLÁN**

Účetní jednotka si zvolila rovnoměrný způsob odpisování, ale pro odpisový plán používala doby platné pro zjednodušený způsob odpisování. Jedná se o porušení jedné ze zásad a to věrného a poctivého zobrazení.

Stanovení odpisového plánu závisí na rozhodnutí účetní jednotky. Je třeba se držet několika zásad:

- odpisy je třeba zahájit právě tehdy, kdy je účetní jednotka k odpisování oprávněná,
- dávat pozor, aby účetní jednotka neodepsala více, než činí vstupní cena,
- zohlednit případné zvýšení pořizovací ceny v důsledku technického zhodnocení, a to od data uvedení technického zhodnocení do provozuschopného stavu,
- sazby odpisů stanovit podle doby použitelnosti.

Při stanovení doby použití daného majetku by se měla účetní jednotka řídit kvalifikovaným odhadem.

## **POSTUP ÚČTOVÁNÍ**

O odpisech účtuje účetní jednotka na stranu MD účtu 551 – *Odpisy dlouhodobého majetku* se souvztažným zápisem na stranu D příslušného účtu účtové skupiny 07 – *Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku* nebo účtové skupiny 08 – *Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku*.

V případě majetku pořízeného zcela nebo částečně z investičního transferu, účetní jednotka současně účtuje na stranu MD účtu 403 – *Transfery na pořízení dlouhodobého majetku* se souvztažným zápisem na stranu D účtu účtové skupiny 67 – *Výnosy z transferu*.

O oprávkách dopočtených při změně metody se účtuje na stranu MD účtu 406 – *Oceňovací rozdíly* se souvztažným zápisem na stranu D příslušného účtu účtové skupiny 07 – *Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku* nebo účtové skupiny 08 – *Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku*.<sup>57</sup>

---

<sup>57</sup> ČÚS č. 708 bod 8.1-8.3

### 3.3 Směrnice o aplikaci reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji

Směrnice je zpracována přehledně a obsahuje veškeré důležité informace, avšak stejně jako u předchozích směrnic, doporučuji doplnit příklady postupů účtování.

#### POSTUPY ÚČTOVÁNÍ

Pokud je rozdíl z přecenění majetku na reálnou hodnotu kladný, účtuje účetní jednotka o zrušení případných opravek na stranu MD příslušného účtu účtových skupin 07 nebo 08 a zároveň na stranu MD příslušného účtu účtových skupin 15 nebo 16 se souvztažným zápisem na stranu D účtu 407 – *Jiné oceňovací rozdíly* ve výši rozdílu z přecenění.

Pokud je rozdíl z přecenění majetku na reálnou hodnotu záporný, účtuje účetní jednotka o zrušení případných opravek na stranu MD příslušného účtu účtových skupin 07 nebo 08 a zároveň na stranu MD příslušného účtu účtových skupin 15 nebo 16, a zároveň na stranu MD účtu 407 – *Jiné oceňovací rozdíly*, a to se souvztažným zápisem na stranu D účtu účtové skupiny 01, 02, 04.<sup>58</sup>

---

<sup>58</sup> ČÚS č. 709 bod 4.3.1-4.3.2

## ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo navrhnout na základě analýzy dopadu účetní reformy do účetního systému obce Ropice opatření vedoucí k naplnění právní účetní úpravy a to ve vztahu k působnosti jednotlivých prováděcích právních předpisů, k technickému a technologickému zabezpečení, k personálnímu zajištění, zajištění organizačnímu a ve vztahu k vnitřním předpisům, příp. jiným.

Bakalářská práce je rozdělena do 3 částí. V teoretické části je nejprve popsáno účetnictví, vysvětleny účetní zásady a charakteristika obcí. Dále jsou popsány legislativní předpisy závazné pro obce před rokem 2010. Jsou zde vysvětleny důvody, cíle a změny, které účetní reforma přinesla: nové legislativní předpisy a účetní metody.

V analytické části je krátce popsána obec Ropice. Dále je zaměřena na vliv reformy do účetního výkaznictví, a jaké změny přinesla. Následuje analýza některých účetních směrnic obce Ropice a zhodnocení, zdali obsahují veškeré náležitosti, které mají. Nalezené nedostatky jsou v této kapitole shrnuty a jsou podkladem pro návrhovou část.

V návrhové části je popsáno moje doporučení na vylepšení vnitřních účetních směrnic, aby odpovídaly všem aktuálním legislativním předpisům, a zároveň poskytovaly všechny podstatné informace. K nejvíce návrhům došlo u směrnice o dlouhodobém majetku, která je hodně zastaralá a velmi stručná. Nedostatkem u všech analyzovaných směrnic byla absence účetních postupů, které sice lze dohledat v ČÚS, ale dle mého názoru je lepší mít všechny podstatné informace uvedené ve směrnici.

Reforma veřejných financí a s ní spojená reforma účetnictví rozhodně měla smysl. Je určitě přínosem z hlediska celkového zlepšení přehlednosti a vypovídací hodnoty účetních výkazů, tak i lepšího hospodaření s veřejnými financemi. Přiblížení se aktuálnímu principu se dnes jeví jako volba jdoucí správným směrem. Avšak reforma v sobě skýtá i spoustu rizik ve formě velkého množství legislativních změn, které budou nadále pokračovat, především v roce 2016. Zároveň se zvýšila náročnost zpracování účetnictví pro samotné účetní. Na základě zavedení nových účetních metod, musely se



upravit konkrétní účetní směrnice v rámci účetní jednotky. Díky spuštění CSÚIS mají obce ucelenější přehled o svých výkazech a tím, že jsou povinny do systému zasílat účetní závěrky, je snadnější vytvořit statistiky pro celou republiku. Účetní reformu lze rozhodně hodnotit pozitivně, ale na obsáhlejší hodnocení je vzhledem k blížícím se novelizacím brzo.

## POUŽITÁ LITERATURA

Centrální systém účetních informací státu (CSÚIS). Ministerstvo financí České republiky [online]. 2011, 2. 1. 2013 [cit. 2014-12-10]. Dostupné z: <http://www.statnipokladna.cz/cs/csuis/zakladni-popis>

České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 24. 2. 2014, 11. 7. 2014 [cit. 2014-12-08]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/pravni-predpisy/platne-ceske-ucetni-standardy/2014/ceske-ucetni-standardy-c-701-az-710-pouz-16981>

KALOUSEK, Miroslav. *Pilíře účetní reformy v oblasti veřejných financí, jednotlivé kroky a postup legislativních prací* [online]. 2008 [cit. 2014-11-21]. Dostupný z: [http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi\\_Prezentace\\_2008-08-19\\_RVF.ppt](http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi_Prezentace_2008-08-19_RVF.ppt)

KOLEKTIV AUTORŮ. *ÚZ č. 1012 - Účetnictví územních samosprávných celků, organizačních složek státu a příspěvkových organizací. Kontrola*. Ostrava: Sagit, 2014. ISBN 978-80-7488-038-4.

MÁČE, Miroslav. *Účetnictví a finanční řízení*. Praha: Grada, 2013. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4574-9.

Ministerstvo financí České republiky. In: CSÚIS – Základní popis [online]. 2011 [cit. 2014-12-10]. Dostupné z: [http://www.statnipokladna.cz/assets/cs/media/IISSP-CSUIS\\_Metodika\\_2011-04-12\\_CSUIS-Zakladni-popis-systemu-20110412.pdf](http://www.statnipokladna.cz/assets/cs/media/IISSP-CSUIS_Metodika_2011-04-12_CSUIS-Zakladni-popis-systemu-20110412.pdf)

MRKOSOVÁ, Jitka. *Účetnictví 2012: Učebnice pro SŠ a VOŠ*. Brno: Computer Press, 2012, sv. Daně a účetnictví. ISBN 978-80-251-3422-1.

NOVÁKOVÁ, Štěpánka. *Reforma účetnictví ve vybraných účetních jednotkách*. Praha: Oeconomica, 2011, 167 s. ISBN 978-80-245-1797-1.

NOVOTNÝ, Pavel. *Základy účetnictví: základní kurz* [online]. Vyd. 1. Praha: Vysoká škola ekonomie a managementu, 2007 [cit. 2015-05-24]. ISBN 80-867-3008-5. Dostupné z: [https://www.vsem.cz/data/data/sis-ukazky-kapitol/ZU\\_ukazka.pdf](https://www.vsem.cz/data/data/sis-ukazky-kapitol/ZU_ukazka.pdf)

O Obci. *Obec Ropice* [online]. 2010 [cit. 2015-05-25]. Dostupné z: <http://ropice.cz/>

OBEC ROPICE. *Směrnice o odpisovém plánu*. 2011.

OBEC ROPICE. *Směrnice o účtování dlouhodobého majetku a zásob*. 2002.

OBEC ROPICE. *Směrnice obce Ropice k aplikaci reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji*. 2012.

PROKŮPKOVÁ, Danuše. *Několik (dalších) poznámek k reformě účetnictví veřejných financí*. In: Účetní kavárna [online]. 29. 6. 2010 [cit. 2014-11-20]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d14594v17508-nekolik-dalsich-poznamek-k-reforme-ucetnictvi-verejnych-financi/>

Příloha k usnesení vlády č. 561 k vytvoření účetnictví státu. *Ministerstvo financí* [online]. 2008 [cit. 2014-12-28]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Usneseni\\_2007-0561\\_2007-05-23\\_k-vytvoreni-ucetnictvi-statu.pdf](http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Usneseni_2007-0561_2007-05-23_k-vytvoreni-ucetnictvi-statu.pdf)

SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2010 a ÚSC: [účetní metody, postupy účtování, výkaznictví]*. 1. vyd. Turnov: Acha obec účtuje, 2010. ISBN 978-802-5468-623.

SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace*. 1. vyd. Turnov: Acha obec účtuje, 2012. ISBN 978-802-6027-805.

SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Účtová osnova a České účetní standardy pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu: vyhláška č. 505/2002 Sb. s komentářem, České účetní standardy, zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví*. Olomouc: ANAG, c2004, 276 s. ISBN 80-726-3206-X.

SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Účtová osnova, české účetní standardy: pro některé vybrané účetní jednotky: 100 postupů účtování... Olomouc: Anag, 2010-, sv. Účetnictví (ANAG)*. ISBN 9788072635948.

SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Účtová osnova, české účetní standardy: pro některé vybrané účetní jednotky: 130 postupů účtování... Olomouc: Anag, 2010-, sv. Účetnictví (ANAG)*. ISBN 9788072636570.

Usnesení vlády č. 561 k vytvoření účetnictví státu. *Ministerstvo financí* [online]. 2008 [cit. 2014-12-27]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Usneseni\\_2007-0561\\_2007-05\\_-k-vytvoreni-ucetnictvi-statu-od-1-1-2010.pdf](http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Usneseni_2007-0561_2007-05_-k-vytvoreni-ucetnictvi-statu-od-1-1-2010.pdf)

Vyhláška č. 220/2013 Sb. o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek. 2013. Dostupné také z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=80270>

Vyhláška č. 270/2010 Sb. o inventarizaci majetku a závazků. 2010. Dostupné také z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=71786>

Vyhláška č. 383/2009 Sb. o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech). 2009. Dostupné také z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=69601>

Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. 2009. Dostupné také z: <https://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=69690>

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. 2002. Dostupné také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/>

Základní informace - Účetnictví státu: Základní teze a prezentace reformy účetnictví v oblasti veřejných financí - průvodní informace. *Ministerstvo financí ČR* [online]. 30. 10. 2008, 3. 11. 2009 [cit. 2014-11-20]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/ucetni-reforma-verejnych-financi-ucetnic/zakladni-informace-ucetnictvi-statu>

Zákon č. 1/1993 Sb. - Ústava České republiky. 1991. Dostupné také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ustava-cr/>

Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení). 2000. Dostupné také z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/download?idBiblio=49296&nr=128~2F2000~20Sb.&ft=pdf>

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. 1991. Dostupné také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. 1992. Dostupné také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/rezervy/>

## SEZNAM TABULEK

|  |    |
|--|----|
| Tab. 1: Seznam Českých účetních standardů dle vyhlášky č. 505/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů ..... | 18 |
| Tab. 2: Seznam Českých účetních standardů dle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů ..... | 23 |
| Tab. 3: Přehled nových účetních metod pro ÚSC od roku 2010 .....   | 29 |
| Tab. 4: Přehled účtů časového rozlišení a pravidla .....   | 35 |
| Tab. 5: Obsahové vymezení rozvahy do roku 2009.....  | 40 |
| Tab. 6: Obsahové vymezení aktiv v rozvaze od roku 2010.....  | 40 |
| Tab. 7: Obsahové vymezení pasiv v rozvaze od roku 2010 .....   | 40 |
| Tab. 8: Příklad nových účetních případů.....   | 41 |
| Tab. 9: Výkaz zisků a ztráty do roku 2009.....   | 41 |
| Tab. 10: Výkaz zisků a ztráty od roku 2010.....  | 41 |
| Tab. 11: Vymezení okamžiku přecenění majetku reálnou hodnotu.....  | 48 |
| Tab. 12: Pravidla pro stanovení reálné hodnoty v obci Ropice .....   | 48 |

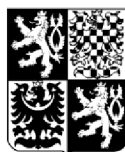
## SEZNAM ZKRATEK

|       |   |
|-------|---|
| CSÚIS | Centrální systém účetních informací státu       |
| ČR    | Česká republika                                 |
| ČÚS   | České účetní standardy                          |
| D     | Účetní strana Dal                               |
| DSO   | Dobrovolné svazky obcí                          |
| EU    | Evropská unie                                   |
| IFRS  | Mezinárodní standardy účetního výkaznictví      |
| MD    | Účetní strana Má dáti                           |
| odst. | odstavec  |
| OECD  | Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj |
| resp. | respektive                                      |
| str.  | strana  |
| ÚSC   | Územně samosprávné celky                        |
| VÚJ   | Vybrané účetní jednotky                         |

## SEZNAM PŘÍLOH

|  |       |
|--|-------|
| Příloha č. 1 – Usnesení vlády č. 561 k vytvoření účetnictví státu .....            | I     |
| Příloha č. 2 – Příloha č. 1 k usnesení vlády č. 561.....                           | III   |
| Příloha č. 3 – Směrná účtová osnova dle vyhlášky č. 410/2009 Sb.....               | VII   |
| Příloha č. 4 – Směrnice o účtování dlouhodobého majetku a zásob.....               | XIV   |
| Příloha č. 5 – Směrnice o odpisovém plánu .....                                    | XX    |
| Příloha č. 6 – Směrnice o aplikaci reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji.... | XXIII |

# VLÁDA ČESKÉ REPUBLIKY



## USNESENÍ

VLÁDY ČESKÉ REPUBLIKY  
ze dne 23. května 2007 č. 561

k vytvoření účetnictví státu

Vláda

### I. schvaluje

1. vytvoření účetnictví státu s účinností od 1. ledna 2010,
2. Základní principy vzniku účetnictví státu, uvedené v příloze tohoto usnesení;

### II. ukládá

1. ministru financí
  - a) organizačně a finančně zajistit vytvoření účetnictví státu v souladu s principy uvedenými v bodě I/2 tohoto usnesení,
  - b) informovat vládu do 23. srpna 2007 o harmonogramu prací na vytvoření účetnictví státu,
  - c) předkládat vládě každoročně informaci o stavu tvorby účetnictví státu vždy ke dni 30. června počínaje rokem 2008,
2. 1. místopředsedovi vlády a ministru pro místní rozvoj, místopředsedovi vlády a ministru životního prostředí, místopředsedovi vlády a ministru práce a sociálních věcí, ministru vnitra a informatiky, ministrům zahraničních věcí, průmyslu a



obchodu, zdravotnictví, spravedlnosti, dopravy, zemědělství a kultury a ministryním školství, mládeže a tělovýchovy a obrany poskytnout součinnost ministru financí při tvorbě účetnictví státu.

Provedou:

1. místopředseda vlády a ministr pro místní rozvoj,  
místopředseda vlády a ministr životního prostředí,  
místopředseda vlády a ministr práce a sociálních věcí,  
ministr vnitra a informatiky,  
ministři zahraničních věcí, financí, průmyslu a obchodu,  
zdravotnictví, spravedlnosti, dopravy, zemědělství, kultury,  
ministryně školství, mládeže a tělovýchovy, obrany

Předseda vlády  
Ing. Mirek Topolánek v. r.

## **VLÁDA ČESKÉ REPUBLIKY**

Příloha

k usnesení vlády

ze dne 23. května 2007 č. 561

### **Základní principy vzniku účetnictví státu**

#### **Úvodem:**

Vznik účetnictví státu je navržen a vypracován zejména na základě:

- analýzy a posouzení současného stavu,
- získaných zahraničních zkušeností při zavádění účetnictví státu,
- vyhodnocení využitelnosti mezinárodních účetních standardů,
- Koncepčního rámce účetnictví státu,
- posouzení potřeb a možností státu a dotčených účetních jednotek,
- posouzení potřebnosti postupných kroků s ohledem na jejich realnost, vzájemnou provázanost a opodstatněnost.

#### **I. Hlavní teze vytvoření účetnictví státu**

**Základní principy vzniku účetnictví státu lze shrnout do hlavní teze:**

**„Cílem vytvoření účetnictví státu je vytvoření podmínek pro efektivní zajištění správných, úplných a včasných informací o hospodářské situaci státu a příslušných účetních jednotek.“**

#### **II. K jednotlivým základním principům:**

##### **1. Princip vytvoření odpovídajících podmínek**

Pro vznik účetnictví státu je nezbytné vytvořit soustavu právních, technických a dalších prostředků. Žádnou z uvedených kategorií prostředků nelze podceňovat ani přeceňovat. Vytvoření účetnictví státu je však jen prvním krokem, za kterým musí následovat kvalitní a efektivní správa celé soustavy prostředků. Zajištění odpovídajících prostředků (podmínek pro fungování účetnictví státu) je proto nutné již ve fázi tvorby posuzovat ve vztahu k následnému využití účetnictví státu a efektivní kontrole dodržování stanovených pravidel.

Při posouzení současného stavu v České republice z hlediska získávání údajů z účetnictví pro potřeby řízení státu je nutno konstatovat, že neodpovídá mechanismům

používaným ve „starých“ státech Evropské unie, ale neodpovídá ani mechanismům, které potřebují pro řízení a vykazování podnikatelské subjekty v České republice. Mimo jiné i proto příprava podmínek pro vznik a fungování účetnictví státu přesahuje hranice jednoho resortu, a vyžaduje tak součinnost všech resortů i koordinaci postupů vůči všem zúčastněným subjektům (včetně územních samosprávných celků), tj. subjektům nakládajícím s veřejnými prostředky či majetkem státu.

## **2. Princip efektivity zvolených prostředků**

Z pohledu právních prostředků se při vzniku účetnictví státu předpokládá především úprava zákona o účetnictví a příslušných prováděcích vyhlášek k tomuto zákonu. Při tom je nutné vycházet z požadavku, aby rozsah a náročnost (finanční, časová, technologická, apod.) ukládaných povinností odpovídaly přínosu, který získá stát i ostatní uživatelé z informací zobrazených v účetnictví. Tento předpoklad musí být zohledněn i při vytváření podmínek např. pro kontrolní činnosti nebo vykazování (včetně posouzení požadavků ESA 95).

Princip efektivity je nutné uplatňovat s ohledem na:

- a) předpokládané změny a vyhodnocení jejich dopadů a
- b) předpokládané přínosy a vyhodnocení efektivity.

### **K předpokládaným změnám a vyhodnocení jejich dopadů**

Vytvoření účetnictví státu znamená, že stát se stane konsolidující účetní jednotkou, tj. všechny podřízené účetní jednotky budou povinny zjišťovat a předávat určené účetní záznamy v nově stanovené struktuře a termínech a nově stanoveným způsobem; stejný postup se předpokládá i na úrovni jednotlivých resortů a u předávaných údajů bude nezbytné zajistit jejich agregaci a konsolidaci.

Pro podřízené účetní jednotky (včetně resortů) budou stanoveny nové účetní principy a metody, které zajistí co nejvěrnější zobrazení skutečného stavu.

Zmíněný postup vyžaduje nejen úpravu právních předpisů, ale též změny v používaných technologiích (včetně software), stylu práce a myšlení. Proto je již ve fázi přípravy legislativních změn nutné posoudit mnoho skutečností a respektovat princip efektivity. Protože se jedná o „nadresortní“ problematiku, musí být zajištěna odpovídající součinnost i při posuzování efektivity.

### **K předpokládaným přínosům a vyhodnocení efektivity**

V současné době existuje objektivní potřeba vzniku účetnictví státu, které zabezpečí zjišťování účetních údajů za stát jako celek na konsolidovaném základě, a stanoví pro podřízené účetní jednotky novým způsobem účetní metody, které zajistí vypovídací úroveň zachycovaných skutečností.

Jelikož účetnictví je systém, který podle stanovených pravidel může zobrazit všechny podstatné skutečnosti (včetně údajů o rozpočtu, pravděpodobně očekávaném

zvýšení nebo snížení majetku, apod.), je zároveň optimálním nástrojem pro účelné a efektivní řízení, a to i na úrovni státu.

Účetní jednotky, které by neměly být konsolidujícími účetními jednotkami (tj. rozdílné od státu a resortů, příp. správců kapitol státního rozpočtu), získají na základě nově stanovených účetních principů a metod také lepší informace pro efektivní řízení své činnosti, včetně její kontroly. Po zavedení elektronizace a digitalizace účetních záznamů dojde i ke zjednodušení vedení účetnictví, vykazování a kontrole jeho správnosti.

Při posuzování celkové efektivnosti vzniku účetnictví státu je nutno především konstatovat, že finanční i jiná náročnost odpovídá rozsahu a významnosti zmíněných změn. Nelze však popřít objektivní potřebu těchto změn. Jak již bylo řečeno výše, hlavním cílem uvedených změn je vytvoření podmínek, aby měl stát dostatek informací pro efektivní nakládání s prostředky státu. Nelze tedy posuzovat efektivnost jednotlivých kroků při zavádění účetnictví státu pouze z pohledu účetních jednotek, které budou (především v začáteční fázi) zatíženy novými povinnostmi a dalšími navrženými změnami. Proto bude

vhodné najít odpovídající mechanismus, který při posuzování efektivnosti těchto kroků zajistí vyšší úroveň objektivnosti.

### **3) Princip věrnosti zobrazované informace**

Jak bylo řečeno výše, vznik účetnictví státu zajistí získání agregovaných a konsolidovaných informací o hospodářské situaci státu jako celku. Pokud budou tyto informace správné, úplné a včasné, poskytnou odpovídající „obraz“ hospodářské situace státu. Z hlediska věrnosti zobrazení hospodářské situace státu je základním požadavkem správnost (pravdivost) zachycení skutečností. Při zavádění jednotlivých změn je tudíž z hlediska požadavku „správnosti“ nezbytné zohlednit splnění několika podmínek pro provádění účetních zápisů, a to:

- a) účetní principy a účetní metody stanoví předpoklady, aby tyto zápisy odpovídaly zachyceným skutečnostem,
- b) kontrolní mechanismy zajistí, aby účetní doklady a zápisy do účetních knih odpovídaly právním a jiným předpisům, rozhodnutím orgánů státní správy nebo soudů, apod.,
- c) jsou vytvořeny takové předpoklady, aby účetní závěrky a další údaje předávané v rámci účetnictví státu odpovídaly zachycovaným skutečnostem a aby též konsolidovaná účetní závěrka státu odpovídala zachycovaným skutečnostem.

Dalším požadavkem z hlediska věrnosti zobrazení je úplnost. Tento požadavek musí být rozdílně řešen na úrovni konsolidující účetní jednotky a konsolidované účetní jednotky, a to:

- a) z hlediska konsolidující jednotky – státu, kdy je nutno především posoudit vzájemný vztah požadavku na úplnost s aspektem významnosti a efektivnosti; zejména je nutné identifikovat účetní jednotky, které budou zahrnuty do konsolidace,
- b) z hlediska ostatních účetních jednotek, kdy dojde k rozšíření okruhu skutečností, které budou předmětem účetnictví, např. rozpočet a vliv uzavíraných smluv na možnosti jeho dalšího čerpání, apod.; i zde je ovšem nutné posoudit, zda některé skutečnosti nebudou i nadále sledovány v jiných evidencích než v účetnictví (např. kulturní památky).

Elektronizace a digitalizace účetních záznamů, příp. účetních dokladů zároveň přispěje i k efektivnějšímu provádění inventarizace.

#### **4) Princip včasnosti**

Vypovídací schopnost účetních informací se zvyšuje se zkracováním doby mezi vznikem (zveřejněním) informace a stavem, o kterém vypovídá. Významnost „včasnosti“ se zvyšuje, pokud jsou tyto informace využívány k „operativnímu“ řízení.

Vytvořením účetnictví státu získá stát k dispozici nejen údaje na úrovni účetních závěrek (čtvrtletních nebo ročních), ale bude mít k dispozici i vybrané agregované údaje v průběhu roku, které si podle svých potřeb vyžádá. Protože budou předmětem účetnictví státu i podmíněné pohledávky a závazky, bude mít přehled nejen o skutečných peněžních tocích a pohledávkách a závazcích (které jsou v současné době sledovány), ale i o pravděpodobných rizicích (včetně jejich ocenění), možných výdajích a předpokládaných příjmech, a to v členění podle času a dalších stanovených kritérií. Stát bude mít mimo jiné též průběžně informace o disponibilních zdrojích, včetně jejich ocenění v reálných cenách.

Hledisko „včasnosti“ bude významné i pro vyhodnocování povinností vyplývajících České republice z jejího členství v Evropské unii a z ostatních mezinárodních závazků.

Elektronizace a digitalizace účetních záznamů a jejich propojení s ostatními databázemi zajistí podmínky pro včasnost při získávání požadovaných účetních záznamů a zvýší jejich konečnou využitelnost.

### **III. Termín vytvoření účetnictví státu a podmínky tvorby:**

Účetnictví státu bude vytvořeno tak, aby bylo možné zahájit účtování a vykazování státu na aktuálním principu k 1. 1. 2010.

Příloha č. 3 – Směrná účtová osnova dle vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Příloha č. 7

| Příloha č. 7 k vyhlášce č. 410/2009 Sb.<br>Směrná účtová osnova  |
|--|
| <b>Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek</b>   |
| <b>Účtová skupina 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek</b>   |
| 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje<br>013 - Software<br>014 - Ocenitelná práva<br>015 - Povolenky na emise a preferenční limity<br>018 - Dílčný dlouhodobý nehmotný majetek<br>019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek   |
| <b>Účtová skupina 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný</b>  |
| 021 - Stavby<br>022 - Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí<br>025 - Pěstební práce celků trvalých porostů<br>028 - Dílčný dlouhodobý hmotný majetek<br>029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek   |
| <b>Účtová skupina 03 - Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek neodpisovaný</b>   |
| 031 - Pozemky<br>032 - Kulturní památky<br>035 - Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji<br>036 - Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji  |
| <b>Účtová skupina 04 - Nedokončený a pořízovaný dlouhodobý majetek</b>   |
| 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek<br>042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek<br>043 - Pořízovaný dlouhodobý finanční majetek<br>044 - Úspora daňového účtu technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku<br>045 - Úspora daňového účtu technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku |
| <b>Účtová skupina 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek</b>   |
| 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek<br>052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek<br>053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek   |
| <b>Účtová skupina 06 - Dlouhodobý finanční majetek</b>   |
| 061 - Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem<br>062 - Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem<br>063 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti<br>067 - Dlouhodobé půjčky<br>068 - Termínované vklady dlouhodobé<br>069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek                                     |
| <b>Účtová skupina 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku</b>   |
| 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje<br>073 - Oprávky k software<br>074 - Oprávky k ocenitelným právům<br>078 - Oprávky k dílněmu dlouhodobému nehmotnému majetku<br>079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku   |
| <b>Účtová skupina 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku</b>   |
| 081 - Oprávky ke stavbám<br>082 - Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí<br>085 - Oprávky k pěstební práci celků trvalých porostů<br>088 - Oprávky k dílněmu dlouhodobému hmotnému majetku<br>089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku                         |
| <b>Účtová třída 1 - Zásoby a opravné položky</b>   |
| <b>Účtová skupina 11 - Materiál</b>  |
| 111 - Pořízený materiál<br>112 - Materiál na skladě<br>119 - Materiál na cestě   |

**Účtová skupina 13 - Zboží a ostatní zásoby**

131 - Pořízení zboží  
 132 - Zboží na skladě  
 133 - Zboží na cestě  
 139 - Ostatní zásoby

**Účtová skupina 14 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám**

142 - Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocím dlouhodobým  
 144 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z postoupených úvěrů  
 146 - Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z ručení  
 149 - Opravné položky k ostatním dlouhodobým pohledávkám

**Účtová skupina 16 - Opravné položky k dlouhodobému nehmotnému majetku**

151 - Opravné položky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje  
 152 - Opravné položky k softwaru  
 153 - Opravné položky k oceněným právům  
 154 - Opravné položky k povolenkám na emise a preferenčním limitům  
 156 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku  
 157 - Opravné položky k neukončenému dlouhodobému nehmotnému majetku

**Účtová skupina 18 - Opravné položky k dlouhodobému hmotnému majetku**

161 - Opravné položky k pozemkům  
 162 - Opravné položky ke kulturním předmětům  
 163 - Opravné položky ke stavbám  
 164 - Opravné položky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí  
 165 - Opravné položky k přístřeškům a celkům tvářivých porostů  
 167 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku  
 168 - Opravné položky k neukončenému dlouhodobému hmotnému majetku

**Účtová skupina 17 - Opravné položky k dlouhodobému finančnímu majetku**

171 - Opravné položky k majetkovým účastem v osobních rozhodujícím vlivem  
 172 - Opravné položky k majetkovým účastem v osobních podstatně vlivem  
 173 - Opravné položky k dluhům (m. zajištěním) poskytnutým do splatnosti  
 175 - Opravné položky k dlouhodobým půjčkám  
 176 - Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému finančnímu majetku  
 177 - Opravné položky k pořízenému dlouhodobému finančnímu majetku

**Účtová skupina 18 - Opravné položky k zásobám**

181 - Opravné položky k materiálu  
 182 - Opravné položky k neukončené výrobě  
 183 - Opravné položky k pokoutaním vlastních výrobů  
 184 - Opravné položky k výrobkům  
 185 - Opravné položky ke zboží  
 188 - Opravné položky k ostatním zásobám

**Účtová skupina 19 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám**

191 - Opravné položky ke směnkám k inkasu  
 192 - Opravné položky k jiným pohledávkám z běžné činnosti  
 193 - Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocím krátkodobým  
 194 - Opravné položky k oděratelům  
 195 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z postoupených úvěrů  
 196 - Opravné položky k pohledávkám ze správy daní a poplatků  
 198 - Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z ručení  
 199 - Opravné položky k ostatním krátkodobým pohledávkám

**Účtová třída 2 - Účty rozpočtového hospodářství, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry a půjčky****Účtová skupina 22 - Bankovní účty organizačních složek státu a běžné účty státních fondů**

222 - Příjmový účet organizačních složek státu  
 223 - Zvláštní výdejový účet  
 224 - Běžné účty státních fondů  
 225 - Běžné účty fondů organizačních složek státu  
 227 - Účet hospodářství státního rozpočtu

**Účtová skupina 23 - Bankovní účty územních samosprávných celků**

231 - Základní běžný účet územních samosprávných celků  
 236 - Běžné účty fondů územních samosprávných celků

**Účtová skupina 24 - Ostatní bankovní účty**

241 - Běžný účet  
 243 - Běžný účet FKSP  
 244 - Termínované vklady krátkodobé  
 245 - Jiné běžné účty  
 247 - Účty spravované prostředky  
 248 - Souhrnné účty  
 249 - Účty pro sčítání hlasů pro otevírací správu

|  |
|--|
| <b>Účtová skupina 26 - Krátkodobý finanční majetek</b>   |
| 251 - Majetkové cenné papíry k dochodování<br>253 - Dluhové cenné papíry k obchodování<br>256 - Jiné cenné papíry  |
| <b>Účtová skupina 28 - Peníze</b>  |
| 251 - Pokladna<br>252 - Peníze na cestě<br>253 - Ceniny  |
| <b>Účtová skupina 29 - Krátkodobé úvěry a půjčky</b>   |
| 251 - Krátkodobé úvěry<br>252 - Bankovní a jiné krátkodobé dluhopisy (směnky)<br>253 - Krátkodobé závazky z vydaných dluhopisů<br>259 - Jiné krátkodobé půjčky   |
| <b>Účtová třída 3 - Zúčtování vztahů</b>   |
| <b>Účtová skupina 31 - Krátkodobé pohledávky</b>   |
| 311 - Ostatní peníze<br>312 - Směnky k inkasu<br>313 - Pohledávky ze eskontované cenné papíry<br>314 - Krátkodobé poskytnuté zálohy<br>315 - Jiné pohledávky z hlavní činnosti<br>316 - Poskytnuté návratné finanční vj pomocí krátkodobé<br>317 - Krátkodobé pohledávky z postoupených úvěrů<br>319 - Pohledávky z přerozdělovaných daní  |
| <b>Účtová skupina 32 - Krátkodobé závazky</b>  |
| 321 - Dodavatelé<br>322 - Směnky k úhradě<br>324 - Krátkodobé přijaté zálohy<br>325 - Závazky z ošizené správy<br>326 - Přijaté návratné finanční vj pomocí krátkodobé   |
| <b>Účtová skupina 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi</b>  |
| 331 - Zaměstnanci<br>333 - Jiné závazky vůči zaměstnancům<br>335 - Pohledávky ze zaměstnanců<br>336 - Sociální zabezpečení<br>337 - Zdravotní pojištění<br>338 - Důchodové spoření   |
| <b>Účtová skupina 34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování</b>  |
| 341 - Daň z příjmů<br>342 - <del>Jiné přímé daně</del> Ostatní daně, poplatky a jiné obdobné povinnosti a plnění<br>343 - Daň z přidané hodnoty<br>344 - <del>Jiné daně a poplatky</del> Pohledávky za osobami mimo vybrané vládní instituce<br>345 - Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce<br>346 - Pohledávky ze vybraných ústředních vládních institucí<br>347 - Závazky k vybraným ústředním vládním institucím<br>348 - Pohledávky ze vybraných místních vládních institucí<br>349 - Závazky k vybraným místním vládním institucím |
| <b>Účtová skupina 36 - Pohledávky a závazky ze správy daní</b>   |
| 361 - Přijaté zálohy daní<br>362 - Pohledávky ze správy daní<br>363 - Poplatky na daních<br>364 - Závazky z vrátek nepřijaté daně<br>365 - Zúčtování z přerozdělovaných daní<br>366 - Pohledávky z exekuce a ostatního rekvalifikačního majetkem<br>367 - Závazky z exekuce a ostatního rekvalifikačního majetkem<br>368 - Ostatní pohledávky ze správy daní<br>369 - Ostatní závazky ze správy daní   |
| <b>Účtová skupina 38 - Pohledávky a závazky z ručení a finančních operací</b>  |
| 381 - Krátkodobé pohledávky z ručení<br>382 - Krátkodobé závazky z ručení<br>383 - Revně termínové operace a opce<br>384 - Závazky z neukončených finančních operací<br>385 - Pohledávky z finančního zajištění<br>386 - Závazky z finančního zajištění<br>387 - Pohledávky z vydaných dluhopisů<br>388 - Závazky z upsaných nespolečených cenných papírů a podílů   |



**Účtová skupina 37 - Jiné krátkodobé pohledávky a závazky**

373 - Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery  
 374 - Krátkodobé přijaté zálohy na transfery  
 375 - Zprostředkování krátkodobých transferů  
 377 - Ostatní krátkodobé pohledávky  
 378 - Ostatní krátkodobé závazky

**Účtová skupina 38 - Účty příštích období a dohadné účty**

381 - Náklady příštích období  
 383 - Výnosy příštích období  
 384 - Výnosy příštích období  
 385 - Příjmy příštích období  
 388 - Dohadné účty aktivní  
 389 - Dohadné účty pasivní

**Účtová skupina 39 - Vnitřní účtování a vyrovnávací účty**

395 - Vnitřní účtování

**Účtová třída 4 - Jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé závazky a pohledávky, závěrečné účty a zvláštní účtování****Účtová skupina 40 - Jmění účetní jednotky a upravující položky**

401 - Jmění účetní jednotky  
 402 - Fondy privátního  
 403 - Transfery na pořízení dlouhodobého majetku  
 404 - Agregované příjmy a výnosy minulých období z předchozích let účetních období  
 405 - Kurzové rozdíly  
 406 - Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody  
 407 - Jiné oceňovací rozdíly  
 408 - Opravy minulých období předchozích let účetních období

**Účtová skupina 41 - Fondy účetní jednotky**

411 - Fondy odměn  
 412 - Fondy kulturních a sociálních potřeb  
 413 - Rezervní fond tvořený ze zlepšeného výsledku hospodaření  
 414 - Rezervní fond z ostatních titulů  
 416 - Fondy reprodukce majetku, investiční fondy  
 419 - Ostatní fondy

**Účtová skupina 43 - Výsledky hospodaření**

431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení  
 432 - Výsledek hospodaření předcházejících účetních období

**Účtová skupina 44 - Rezervy**

441 - Rezervy

**Účtová skupina 45 - Dlouhodobé závazky**

451 - Dlouhodobé úvěry  
 452 - Přijaté návratné finanční výpomoci dlouhodobé  
 453 - Dlouhodobé závazky z vydaných dlouhopisů  
 455 - Dlouhodobé přijaté zálohy  
 456 - Dlouhodobé závazky z ručení  
 457 - Dlouhodobé směnky k úhradě  
 459 - Ostatní dlouhodobé závazky

**Účtová skupina 46 - Dlouhodobé pohledávky**

462 - Poskytnuté návratné finanční výpomoci dlouhodobé  
 464 - Dlouhodobé pohledávky z postoupených úvěrů  
 465 - Dlouhodobé poskytnuté zálohy  
 466 - Dlouhodobé pohledávky z ručení  
 469 - Ostatní dlouhodobé pohledávky

**Účtová skupina 47 - Dlouhodobé zálohy na transfery**

471 - Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery  
 472 - Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery  
 475 - Zprostředkování dlouhodobých transferů

**Účtová skupina 49 - Závěrečné účty a zvláštní účtování**

491 - Počáteční účty rozvahy  
 492 - Konečné účty rozvahy  
 493 - Výsledek hospodaření běžného účetního období  
 499 - Účtování na základě zvláštních předpisů

| <b>Účtová třída 6 - Náklady</b>   |
|---|
| <b>Účtová skupina 60 - Spotřebované nákupy</b>  |
| 601 - Spotřeba materiálu<br>602 - Spotřeba energie<br>603 - Spotřeba jiných neskladovatelných dodávek<br>604 - Prodané zboží<br>606 - Aktivace dlouhodobého majetku<br>607 - Aktivace oběžného majetku<br>608 - Změna stavu zásob vlastních výrobů  |
| <b>Účtová skupina 61 - Služby</b>   |
| 611 - Opravy a udržování<br>612 - Cestovné<br>613 - Náklady na reprezentaci<br>616 - Aktivace vnitroorganizačních služeb<br>618 - Ostatní služby  |
| <b>Účtová skupina 62 - Osobní náklady</b>   |
| 621 - Mzdové náklady<br>624 - Základní sociální pojištění<br>625 - Jiné sociální pojištění<br>627 - Základní sociální náklady<br>628 - Jiné sociální náklady  |
| <b>Účtová skupina 63 - Daně a poplatky</b>  |
| 631 - Daň silniční<br>632 - Daň z nemovitosti<br>638 - Jiné daně a poplatky<br>639 - Vratky nepřímých daní  |
| <b>Účtová skupina 64 - Ostatní náklady</b>  |
| 641 - Smluvní pokuty a úroky z prodání<br>642 - Jiné pokuty a penále<br>643 - Darů a jiná bezplatná předání<br>644 - Prodané materiály<br>647 - Manže a škody<br>648 - Tvorba fondů<br>649 - Ostatní náklady z činnosti   |
| <b>Účtová skupina 66 - Odpisy, rezervy a opravné položky</b>  |
| 661 - Odpisy dlouhodobého majetku<br>662 - Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek<br>663 - Prodaný dlouhodobý hmotný majetek<br>664 - Prodané pozemky<br>665 - Tvorba a zúčtování rezerv<br>666 - Tvorba a zúčtování opravných položek<br>667 - Náklady z vřazení do zohledňvek<br>668 - Náklady z drobného dlouhodobého majetku |
| <b>Účtová skupina 68 - Finanční náklady</b>   |
| 681 - Prodané cenné papíry a podíly<br>682 - Úroky<br>683 - Kurzové ztráty<br>684 - Náklady z přeocení reálnou hodnotou<br>689 - Ostatní finanční náklady   |
| <b>Účtová skupina 67 - Náklady na transfer</b>  |
| 671 - Náklady vybraných ústředních vědních institucí na transfery<br>672 - Náklady vybraných místních vědních institucí na transfery<br>675 - Náklady vybraných ústředních vědních institucí na předfinançovní transfery  |
| <b>Účtová skupina 68 - Náklady ze sdílených daní a poplatků</b>   |
| 681 - Náklady ze sdílené daně z příjmů fyzických osob<br>682 - Náklady ze sdílené daně z příjmů právnických osob<br>684 - Náklady ze sdílené daně z přidané hodnoty<br>685 - Náklady ze sdílených spotřebních daní<br>686 - Náklady z ostatních sdílených daní a poplatků   |
| <b>Účtová skupina 69 - Daň z příjmů</b>   |
| 691 - Daň z příjmů<br>695 - Dodatečné odvoody daně z příjmů   |

**Účtová třída 6 - Výnosy****Účtová skupina 60 - Výnosy z vlastních výkonů a zboží**

- 601 - Výnosy z prodeje vlastních výrobků
- 602 - Výnosy z prodeje služeb
- 603 - Výnosy z pronájmu
- 604 - Výnosy z prodaného zboží
- 605 - Výnosy ze správních poplatků
- 606 - Výnosy z místních poplatků
- 607 - Výnosy ze soudních poplatků
- 609 - Jiné výnosy z vlastních výkonů

**Účtová skupina 63 - Výnosy z daní a poplatků**

- 631 - Výnosy z daně z příjmů fyzických osob
- 632 - Výnosy z daně z příjmů právnických osob
- 633 - Výnosy ze sociálního pojištění
- 634 - Výnosy z daně z přidané hodnoty
- 635 - Výnosy ze spotřebních daní
- 636 - Výnosy z majetkových daní
- 637 - Výnosy z energetických daní
- 638 - Výnosy z daně silniční
- 639 - Výnosy z ostatních daní a poplatků

**Účtová skupina 64 - Ostatní výnosy**

- 641 - Smluvní pokuty a úroky z prodání
- 642 - Jiné pokuty a penále
- 643 - Výnosy z výtazích pohledávek
- 644 - Výnosy z prodeje materiálu
- 645 - Výnosy z prodeje dlouhodobého nehmotného majetku
- 646 - Výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného majetku kromě pozemků
- 647 - Výnosy z prodeje pozemků
- 648 - Čerpaní fondů
- 649 - Ostatní výnosy z činnosti

**Účtová skupina 66 - Finanční výnosy**

- 661 - Výnosy z prodeje cenných papírů a podílů
- 662 - Úroky
- 663 - Kurzové zisky
- 664 - Výnosy z přecenění reálnou hodnotou
- 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 669 - Ostatní finanční výnosy

**Účtová skupina 67 - Výnosy z transferů**

- 671 - Výnosy vybraných ústředních vědních institucí z transferů
- 672 - Výnosy vybraných místních vědních institucí z transferů
- 675 - Výnosy vybraných ústředních vědních institucí z přefinancování transferů

**Účtová skupina 68 - Výnosy ze sdílených daní a poplatků**

- 681 - Výnosy ze sdílené daně z příjmů fyzických osob
- 682 - Výnosy ze sdílené daně z příjmů právnických osob
- 684 - Výnosy ze sdílené daně z přidané hodnoty
- 685 - Výnosy ze sdílených spotřebních daní
- 686 - Výnosy ze sdílených majetkových daní
- 688 - Výnosy z ostatních sdílených daní a poplatků

**Účtová třída 7 a 8 - Vnitroorganizační účetnictví**

Obsah těchto účtových tříd slučí sama účetní jednotka

**Účtová třída 9 - Podrovnávací účty****Účtová skupina 90 - Majetek účetní jednotky**

- 901 - Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 902 - Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek
- 905 - Výtazní pohledávky
- 906 - Výtazní závazky
- 909 - Ostatní majetek

**Účtová skupina 91 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z transferů a krátkodobé podmíněné závazky z transferů**

- 911 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z přefinancování transferů
- 912 - Krátkodobé podmíněné závazky z přefinancování transferů
- 913 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z zahraničních transferů
- 914 - Krátkodobé podmíněné závazky z zahraničních transferů
- 915 - Ostatní krátkodobé podmíněné pohledávky z transferů
- 916 - Ostatní krátkodobé podmíněné závazky z transferů

**Účtová skupina 92 - Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou**

- 921 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu úplného užívání majetku jinou osobou
- 922 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu úplného užívání majetku jinou osobou
- 923 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce
- 924 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce
- 925 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou z jiných důvodů
- 926 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou z jiných důvodů

**Účtová skupina 93 a 94 - Další podmíněné pohledávky**

- 931 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze smluv o prodeji dlouhodobého majetku
- 932 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze smluv o prodeji dlouhodobého majetku
- 933 - Krátkodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv
- 934 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z jiných smluv
- 939 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze sdílených daní
- 941 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze sdílených daní
- 942 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům
- 943 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům
- 944 - Krátkodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění
- 945 - Dlouhodobé podmíněné úhrady pohledávek z přijatých zajištění
- 947 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 948 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení

**Účtová skupina 95 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů a dlouhodobé podmíněné závazky z transferů**

- 951 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky z předfinancování transferů
- 952 - Dlouhodobé podmíněné závazky z předfinancování transferů
- 953 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze zahraničních transferů
- 954 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze zahraničních transferů
- 955 - Ostatní dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů
- 956 - Ostatní dlouhodobé podmíněné závazky z transferů

**Účtová skupina 96 - Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku**

- 961 - Krátkodobé podmíněné závazky z leasingových smluv operativního leasingu
- 962 - Dlouhodobé podmíněné závazky z leasingových smluv operativního leasingu
- 963 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu úplného užívání cizího majetku na základě jiného důvodu finančního leasingu
- 964 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu úplného užívání cizího majetku na základě jiného důvodu finančního leasingu
- 965 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce
- 966 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě smlouvy o výpůjčce
- 967 - Krátkodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů
- 968 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku nebo jeho převzetí z jiných důvodů

**Účtová skupina 97 a 98 - Další podmíněné závazky**

- 971 - Krátkodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku
- 972 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze smluv o pořízení dlouhodobého majetku
- 973 - Krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv
- 974 - Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv
- 978 - Krátkodobé podmíněné závazky vyplývající z právních předpisů a další činností mezi zákonodárné, výkonné nebo soudní
- 979 - Dlouhodobé podmíněné závazky vyplývající z právních předpisů a další činností mezi zákonodárné, výkonné nebo soudní
- 981 - Krátkodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí jednorázových
- 982 - Dlouhodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí jednorázových
- 983 - Krátkodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí ostatních
- 984 - Dlouhodobé podmíněné závazky z poskytnutých garancí ostatních
- 985 - Krátkodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení
- 986 - Dlouhodobé podmíněné závazky ze soudních sporů, správních řízení a jiných řízení

**Účtová skupina 99 - Ostatní podmíněná aktiva a ostatní podmíněná pasiva a vyrovnávací účty**

- 991 - Ostatní krátkodobá podmíněná aktiva
- 992 - Ostatní dlouhodobá podmíněná aktiva
- 993 - Ostatní krátkodobá podmíněná pasiva
- 994 - Ostatní dlouhodobá podmíněná pasiva
- 999 - Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům

## ÚČTOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU A ZÁSOB Směrnice č.3

Obec: Ropice  
Adresa: Ropice 110  
Směrnici zpracoval: Klimantová  
Směrnici schválil: ZO  
Směrnice nabývá účinnosti: 1.1.2002

### Obsah směrnice:

- I. Úvodní ustanovení
- II. Klasifikace dlouhodobého majetku
- III. Účtování pořízení dlouhodobého majetku
- IV. Oceňování dlouhodobého majetku a zásob, inventarizace
- V. Zásoby
- VI. Závěrečná ustanovení

### Úvodní ustanovení

#### Čl.1

#### Legislativní rámec

Účtování dlouhodobého majetku a zásob je upraveno následujícími základními předpisy:

- zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb., v platném znění
- zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, v platném znění
- opatřením MF ČR č.j. 114/74 200/1997 o rozpočtové skladbě v platném znění
- opatřením MF ČR č.j. 283/76 104/2000, 283/77 227/2001, kterým se stanovuje a upravuje účtová osnova a postupy účtování pro organizační složky státu, územně samosprávné celky a příspěvkové organizace, v platném znění
- zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění
- zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích, v platném znění
- zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku v platném znění

#### Čl.2

#### Cíl směrnice

Cílem vydání této směrnice pro účtování dlouhodobého majetku a zásob je zabezpečení **průkaznosti, přehlednosti, správnosti, srozumitelnosti a úplnosti účetních záznamů a poskytnutí věrného a poctivého obrazu**, jak to ukládá zákon o účetnictví č. 563/1991 v platném znění.

#### Čl.3

#### Předmět směrnice

- 3.1. klasifikace a vymezení dlouhodobého majetku
- 3.2. účtování dlouhodobého majetku
- 3.3. oceňování dlouhodobého majetku a zásob
- 3.4. účtování zásob

### II Oddíl

#### Klasifikace dlouhodobého majetku

#### Čl.4

## Vymezení dlouhodobého majetku

### 4.1. Účtová třída 0 – dlouhodobý majetek

1. dlouhodobý nehmotný majetek
2. dlouhodobý hmotný majetek
3. dlouhodobý finanční majetek

### 4.2.1. Dlouhodobým nehmotným majetkem

jsou majetkové položky s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění jedné položky převyšující částku 60 000,- Kč.

#### **013 – Software, položka 6111 programové vybavení**

*(zahrnuje programové vybavení v hodnotě nad 60 000,- Kč, pokud není součástí dodaného počítače – hardwaru.)*

#### **019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek, položka 6119**

#### **018 – Drobný dlouhodobý nehmotný majetek, položka 5172, 5166**

DDNM od 7 000,- do 60 000,-Kč

### 4.2.2. Dlouhodobý hmotným majetkem

se rozumí:

#### a) **Účet 021 - Budovy, haly, stavby , položka 6121**

bez ohledu na cenu

021 01 - budovy

021 02 - stavby

**b/ účet 022 – samostatné movité věci** jejichž ocenění je vyšší než 40 000,- Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok

**položka 6122 – stroje, přístroje a zařízení**

**položka 6123 – dopravní prostředky**

**položka 6125 – výpočetní technika**

Tento majetek analyticky členíme .:

022 01 – samostatné movité věci pro SDH

022 02 – stroje

**c/ účet 028 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek – samostatné movité věci** v hodnotě nad

3 000,- Kč do 40 000,- Kč s dobou použitelnosti delší než 1 rok. Tento majetek je analyticky členěn.

#### **d/ účet 029 – Jiný hmotný majetek**

Jiný dlouhodobý majetek jsou věci movité nebo soubory movitých věcí, které zpravidla nelze ocenit podle platných právních předpisů. Jiným hmotným majetkem mohou být např.:

- umělecká díla pokud nejsou nedílnou součástí budovaných staveb
- předměty muzejní a galerijní hodnoty a knihovní sbírky knihoven, popř. jiné sbírky,
- movité a nemovité kulturní památky a jejich soubory
- drahé kovy a soubory z drahých kovů

#### **e/ účet – 031 – Pozemky, položka 6130**

Tento majetek analyticky členíme :

031 01 lesní pozemky

#### **4.2.3. Dlouhodobým finančním majetkem**

**účet 069 – Ostatní dlouhodobé cenné papíry , položka 6201, 6202**

Tento majetek účetní jednotka nemá.

### **III. Oddíl Účtování pořízení dlouhodobého majetku Čl.5 Pořízení dlouhodobého majetku**

#### **5.1. Způsoby pořízení dlouhodobého majetku**

Dlouhodobý majetek (včetně DDHM a DDNM) se pořizuje zejména:

- nákupem
- bezúplatným převodem nebo darováním
- jako nalezený majetek ( např. inventarizační přebytek)

Pořízení dlouhodobého majetku se účtuje na účtech účtové skupiny 04x– pořízení dlouhodobého majetku

a to na účtech:

#### **5.1.1. 041 – Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku**

Tento majetek analyticky členíme např.:

041 09 – pořízení územního plánu

#### **5.1.2. 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku**

Tento majetek analyticky členíme např.:

042 01 – vodovod 1. etapa

042 02 – vodovod 2. etapa

042 03 - zast. pruhy

042 04 - ČOV

042 05 - plynofikace bud. č. 128

042 06 - plynovod „ Za lesem “

042 07 - plyn Ovčarína

042 08 - areál Park

042 09 - vodovod Ovčarína

042 10 - malotraktor

042 11 - MK Ropice-Vělopolí

Tato analytika bude každý rok aktualizována jako příloha této směrnice.

### **Čl. 6 Den (okamžik) zaúčtování majetku**

**6.1. Den uskutečnění účetního případu** (návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Souvisejícími účetními doklady je souhlas zastupitelstva s pořízením dlouhodobého majetku a smlouva o pořízení majetku.

**6.2. Den uskutečnění účetního případu** – zaúčtování majetku nepodléhajícímu vkladu do katastru je den zařazení majetku do užívání, který je uveden na protokolu o zařazení do majetku.

**Oddíl IV**  
**Oceňování dlouhodobého majetku a zásob**

**Čl. 7**  
**Zásady oceňování**

Při oceňování majetku je nutno rozlišovat různé uplatnění oceňovacích principů :

- při hospodářských operacích s majetkem obce (smluvní, tržní cena)
- při ocenění majetku pro potřeby účetnictví (dodržení zákonem o účetnictví stanovené ocenění)

**Čl. 8**  
**Oceňování v souladu se zákonem o účetnictví**

8.1. Dlouhodobý majetek a zásoby se v účetnictví oceňuje těmito závaznými způsoby:

- **pořizovací cenou** – tj. cenou, za který byl majetek pořízen včetně nákladů s pořízením souvisejícími
- **reprodukční pořizovací cenou** – tj. cenou, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje
- **vlastními náklady** – tj. veškeré přímé náklady případně část nepřímých nákladů s pořízením majetku souvisejících

8.2. Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje dlouhodobý majetek:

- nabytý bezúplatně převodem nebo darováním (bez určení ceny)
- bezúplatně pořízený z finančního leasingu
- nově zjištěný a v účetnictví dosud nezachycený (např. inventarizační přebytek)
- dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek vytvořený vlastní činností, pokud je reprodukční pořizovací cena nižší než vlastní náklady

8.3. Nelze-li samostatně ocenit jednotlivé složky majetku, provede se jejich ocenění jako souboru majetku, jak je vymezen účetními metodami.

8.4. Pořizovací cena souboru movitých věcí se zvýší o pořizovací cenou věci do souboru dodatečně zařazené. Pořizovací cena se sníží o cenu vyřazené části.

8.5. Ovlivnění ocenění dlouhodobého majetku technickým zhodnocením:

8.5.1. Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převýší částku 60 000,- Kč a pokud je technické zhodnocení uvedeno v tomto roce do užívání.

8.5.2. Ocenění jednotlivého odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku (*poznámka: majetku na účtu 022*) 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.

8.5.3. Pokud technické zhodnocení je nižší než stanovené částky, budou tyto náklady uhrazeny jako provozní výdaje a zaúčtují se na vrub účtu 410 nebo 420.

8.5.4. Po ukončení technického zhodnocení se toto zaúčtuje na vrub majetkového účtu, kterého se technické zhodnocení týká.

8.6. Obec nebude ve finančním účetnictví používat **opravné položky k majetku**.

8.7. **Oceňování zásob – způsob B**

**Čl.9**  
**Evidence a inventarizace majetku**

9.1. **Evidence majetku je zabezpečována :**

- operativní evidencí
- účetnictvím - syntetickou evidencí
- analytickou evidencí



## 9.2. Operativní evidence je vedena:

ZŠ - ředitelkami školských zařízení - p. Mgr. Špirutovou a p. Mgr. Kukuczkovou v inventárních knihách  
MŠ - ředitelkami školských zařízení p. Šancerovou a p. Vavrošovou v invent. knihách  
ŠJ - vedoucí školní jídelny paní Glosovou - v inventár. knihách  
SDH starostou SDH panem Glosem F. - v inventár. knize  
Kult. místnost 252, Knihovna, Obchod a pohostinství a OÚ na PC na Obecním úřadě v Ropici  
Kult. místnost - zodpovědný za majetek pan Jaroslav Světlík  
Knihovna - zodpovědná paní Ing. Zientkovou  
Obchod a pohostinství 128 - zodpovědná paní Jedličková

Od 1.1.2003 budou ZŠ, MŠ i ŠJ příspěvkovou organizací. Majetek kromě budov jim obec předá do správy dle zřiz. listin a tento majetek si bude PO inventarizovat sama.  
Za správnost vedení operativní evidence zodpovídá pověřený zodpovědný pracovník. O přebytečnosti a neupotřebitelnosti dlouhodobého majetku i o způsobu naložení s ním rozhoduje písemně starosta OÚ nebo jím pověřený pracovník na návrh zřízené inventarizační komise, která je schvalována každoročně ZO.

9.3. Ke dni řádné popř. mimořádné účetní závěrky je nutné ověřit, zda stav majetku a závazků odpovídá skutečnosti. Inventarizace se provádějí podle § 20 a 30 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. K zabezpečení prací spojených s inventarizací majetku se zřizuje inventarizační komise, která po ukončení inventarizace provede inventarizační zápis. Inventarizace se provádí:

- u dlouhodobého majetku 1x ročně a to k 31.12.
- u zásob 1x ročně, a to k 31.12.
- u peněžních prostředků v hotovosti 4 x ročně

9.4. V rámci operativní evidence je zabezpečována i evidence:

- drobného dlouhodobého majetku tj. movitých věcí, jejichž ocenění je 3000,- Kč a nižší, nejméně však 500,- Kč

## ODDÍL V Zásoby Čl. 10

### Evidence a účtování zásob

Obec účtuje o zásobách - potravinách ve školní jídelně. Zásoby účtuje způsobem B v souladu s postupy účtování. Nakoupené zásoby se účtují do spotřeby na účet 410. O materiálu na skladě se v průběhu roku neúčtuje.

Od 1.1.2003 bude ŠJ součástí příspěvkové organizace a proto od tohoto roku nebude obec Ropice o potravinách ve školní jídelně účtovat.

**VI.Oddíl**  
**Závěrečná ustanovení**

Čl.11

1. Tato směrnice je součástí vnitřního organizačního a kontrolního systému obce a součástí komplexu vnitřních směrnic.
2. Tato směrnice podléhá aktualizaci podle interní potřeby a změn zákonných norem.
3. Ustanoveními této směrnice jsou povinni řídit se všichni zaměstnanci obce.
4. Návrh na aktualizaci, novelizaci a doplnění této směrnice podává účetní a schvaluje starosta.
5. Aktualizace, novelizace, doplňování a změny podléhají schválení radou obce.

Tato směrnice byla schválena ZO dne 18.12.2002

## ODPISOVÝ PLÁN

Obec Ropice  
Zpracoval: A Ižběta Szkanderová  
Platnost: od 31.12.2011

### Právní úprava:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané jednotky
- ČÚS č.708 Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Zastupitelstvo Obce Ropice se na svém zasedání dne 12.12.2011 usnesla na této směrnici:

### Oddíl I Obecná část

#### Čl. 1 Zásady pro odepisování majetku

- 1.1. Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku budou prováděny podle schváleného odpisového plánu.
- 1.2. Účetní jednotka volí odpis dle doby předpokládané doby používání příslušného dlouhodobého majetku, to znamená, že bude volit **rovnoměrný způsob odpisování**.
- 1.3. O účetních odpisech bude účtováno měsíčně.

### Oddíl II Věcná část

#### Čl. 2 Odpisový plán

- 2.1. Pro odpisový plán volí účetní jednotka dobu používání v letech dle přílohy č. 1 a 2 ČÚS č.708 s těmito výjimkami:

|                              |     |
|------------------------------|-----|
| Budovy pořízené od roku 2001 | 100 |
|------------------------------|-----|

Pokud bude odhadovaná doba použitelnosti konkrétního majetku neslučitelná s dobou vyjmenovaných druhů majetku v odpisovém plánu, bude pro vyjmenované budovy, stavby a věci, případně ostatní dlouhodobý majetek doplňována příloha č. 3 této směrnice o odpisový plán vyjmenovaných budov, staveb, věcí a případně ostatního dlouhodobého majetku. Odpisový plán ve smyslu prodloužení doby použitelnosti konkrétního majetku určí osoba, která s majetkem bude nakládat a to kvalifikovaným odhadem. U majetku významné hodnoty nad 2 mil. Kč bude doba použitelnosti vždy projednávána se starostou.

V případě provedení TZ s vlivem podstatného prodloužení životnosti majetku (za podstatný vliv považuje účetní jednotku  $\frac{1}{4}$  doby životnosti) bude změna odpisového plánu řešena individuálně přílohou č. 4 této směrnice. Odpisový plán ve smyslu prodloužení doby použitelnosti konkrétního majetku určí pro konkrétní majetek s TZ osoba, která s majetkem bude nakládat a to kvalifikovaným odhadem. U TZ významné hodnoty 1 mil. Kč bude doba použitelnosti vždy projednávána se starostou.

## 2.2. Metodická část:

- 2.2.1. Účetní jednotka rozhodla, že stanovené % vstupní ceny bude zúčtováno až k okamžiku vyřazení majetku.
- 2.2.2. Postup odpisování nebude v průběhu roku měněn.
- 2.2.3. U majetku, u něhož není znám okamžik zařazení do užívání, provede účetní jednotka dopočet opravek ve výši 40 % stanovené doby užívání.

Za majetek, u něhož není znám okamžik zařazení do užívání, se rovněž považuje majetek, u kterého účetní jednotka sice zná dobu zařazení do užívání, ale nemá povědomí, zda majetek byl pořízen jako nový, nebo majetek, pokud v průběhu užívání bylo na něm provedeno technické zhodnocení s podstatným vlivem na prodloužení životnosti.

- 2.3. Výpočet roční výše odpisů: Hodnota ocenění majetku v účetnictví / předpokládaná doba používání v letech.

## Oddíl III

### Změny

#### Čl. 3

#### Změny v postupech

- 3.1. Účetní jednotka rozhodla, že zůstatková cena ve stanovením % vstupní ceny bude zúčtována až k okamžiku vyřazení majetku u těchto druhů majetku:

|                        |                  |
|------------------------|------------------|
| Odpisová skupina V-VII | 10% vstupní ceny |
| Odpisová skupina I-IV  | 5% vstupní ceny  |

3.2. Majetek bude evidován v účetní jednotce až do doby jeho vyřazení.

3.3. Inventarizace dlouhodobého majetku bude probíhat (v souladu s vnitropodnikovou směrnicí o inventarizaci) jedenkrát ročně. V rámci této inventarizace bude porovnáván nejen stav majetku vykázaný v účetnictví se skutečností, ale bude posuzována i výše ocenění tohoto majetku snížená o oprávkky. Zjištěný významný rozdíl mezi stavem majetku a evidovanou hodnotou sníženou o oprávkky zakládá povinnost na změnu odpisového plánu u konkrétního majetku (zjištění, že hodnota netto se jeví vyšší, než odpovídá stavu majetku, znamená zkrácení doby odpisování, lepší stav, než odpovídá hodnotě netto, znamená prodloužení odpisování. Případně vytvořená opravná položka bude rovněž upravena ve vztahu ke skutečnosti ohledně dočasného znehodnocení majetku (dotvořena nebo rozpuštěna). Takto se bude postupovat až u inventarizací majetku k 31. 12. 2012. Konkrétní změnu odpisového plánu navrhuje osoba, která s majetkem nakládá, jinak starosta. Tyto změny budou evidovány v příloze č. 3 této směrnice.

3.4. Změny způsobu oceňování a postupu odpisování mohou být provedeny za určitých podmínek a v souladu s obecně závaznými předpisy. V průběhu účetního období nesmí dojít ke změně způsobů oceňování a postupů odpisování. Použité způsoby v jednom účetním období se mohou změnit v účetnictví a v účetní závěrce bezprostředně následujícího účetního období.

Pokud by došlo k některé z uvedených změn mimo doplnění majetku do přílohy č. 3 které schvaluje starosta, bude vydán dodatek tohoto interního předpisu, který bude obsahovat zdůvodnění této změny oproti předcházejícímu účetnímu období. Důvody změn a peněžní částky z nich vyplývající musí být uvedeny v příloze účetní závěrky.

Bod 2.1. v článku 2 - výjimku z odpisového plánu a bod 3.1 v článku 3 - zůstatkovou cenu majetku v % schválila za finanční výbor ing. Ligocká a za majetkoprávní komisi pan Jan Slanina a ing. Šancer.

Schváleno 20. 12. 2011

*JS*

*M. Kaniš*

## Příloha č. 6 – Směrnice o aplikaci reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji

Obec Ropice

*Schváleno RO, dne 14.11.2012*

### Směrnice k aplikaci reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji

zákon o účetnictví - §27

vyhláška č. 410/2009 Sb., §64

Účinnost: od roku 2012

Zpracovala: Alžběta Szkanderová, hlavní účetní a rozpočtář

#### 1. Identifikace majetku, který v případě prodeje bude přeceňován reálnou hodnotou

Dlouhodobý majetek hmotný a nehmotný (01x; 02x; 03x)

Drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek (018; 028)

#### Při splnění těchto podmínek:

Reálná hodnota je objektivně zjistitelná (§27, odst. 7).

Reálná hodnota je významně rozdílná od ocenění majetku dle zákona o účetnictví §25.

Prodej majetku se bude realizovat v krátkodobém horizontu nejpozději do jednoho roku od schválení záměru prodeje

Majetek je evidován v účetnictví účetní jednotky, jako jedna majetková položka s inventárním číslem

#### Definice pojmů pro účely směrnice:

##### Významnost

Za významný rozdíl je považována částka 260 tis. Kč nebo 0,3% aktiv netto účetní jednotky za minulé období a to ta hodnota, která je nižší. Účetní jednotka vychází ohledně stanovení významnosti analogicky z vyhlášky č. 410/2009 Sb., § 26, odst. 2 písm. d), kde je nepřímě stanovena významná hodnota pro účely výkaznictví, což je u reálné hodnoty stejná funkce.

##### Objektivnost

Za situaci, že reálná hodnota není objektivně zjistitelná, považuje účetní jednotka prodej takového majetku, u kterého lze předpokládat zájem pouze jednoho kupujícího (zbytkové pozemky do 200 m<sup>2</sup>), uzavřené smlouvy o smlouvách budoucích...*např. plynovody, vodohospodářské stavby, kdy se distributor finančně podílí na realizaci investiční akce s následným odkupem za cenu odpovídající části pořizovací hodnoty a byla a uzavřena smlouva o budoucím odkupu- střednědobá*).

V těchto případech bude stanovena reálná hodnota ve výši sjednané prodejní ceny majetku.

##### Krátkodobý horizont

Časové omezení pro přecenění reálnou hodnotou zvolila účetní jednotka z důvodu dodržení ostatních ustanovení zákona o obcích, a to dodržení věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů. Majetek přeceněný reálnou hodnotou se neodpisuje ani se k němu netvoří opravné položky, což by významně mohlo ovlivnit VH po dobu několika let v případě dlouhodobých záměrů prodeje .

Pro potřeby této směrnice se krátkodobý horizont definuje na úrovni dvou let do předpokládaného okamžiku prodeje.

### Evidence majetku

V případě, že bude určen k prodeji majetek předaný k hospodaření příspěvkové organizace nebo vložený do dobrovolného svazku obcí nelze jej technicky přecenit reálnou hodnotou. Podrobněji bod 2 směrnice.

#### Reálnou hodnotou nebudou přeceňovány:

- Zásoby (v souladu se zákonem o účetnictví §27, odst. 1, písm. h), včetně majetku evidovaného na účtu 901 a 902, který není evidován jako dlouhodobý majetek .
- Krátkodobý finanční majetek (25x) a dlouhodobý finanční majetek, který je určen k obchodování a je oceněn reálnou hodnotou dle §27 odst. 1 písm. a)
- Záměry prodeje části majetku (část pozemku před zápisem oddělené parcely do KN, část stavby apod.)

Majetek určený ke směně není považován za majetek určený k prodeji, tedy nebude reálnou hodnotou přeceňován .

## 2. Vymezení okamžiku, ke kterému je majetek přeceněn reálnou hodnotou

§64, vyhláška č. 410/2009 Sb.

(2) 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.

Při zohlednění §3 zákona o účetnictví „...není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účetní jednotky účtovat v období, v němž zjistily tyto skutečnosti.“

Okamžik uskutečnění účetního případu (dále jen „OUUP“) k přecenění reálnou hodnotou majetku určeného k prodeji

| Druh majetku                                       | Rozhodnutí oprávněného orgánu nebo osoby                               | OUUP  |
|--|--|---|
| Nemovitosti – pozemky, budovy (021 část, 031 vždy) | Usnesení zastupitelstva k záměru prodeje                               | Zpracování ZP nebo kvalifikovaného odhadu odpovědnou osobou bez zbytečného prodlení |
| Movité věci, stavby, kulturní předměty, sbírky     | Usnesení rady k záměru prodeje (kde není rada tak rozhodnutí starosty) | Zpracování ZP nebo kvalifikovaného odhadu odpovědnou osobou bez zbytečného prodlení |
| Pohledávky   | Usnesení zastupitelstva k záměru prodeje                               | Zpracování ZP nebo kvalifikovaného odhadu odpovědnou osobou bez zbytečného prodlení |

ZP=znalecký posudek

#### Povinnosti odpovědné osoby při zjišťování ocenění reálnou hodnotou.

Před zadáním zpracování znaleckého posudku odpovědná osoba vždy posoudí, zda náklady na zjištění reálné hodnoty prostřednictvím znaleckého posudku nepřevýší přínos informace (ověření ceny informace). Přitom účetní jednotka bude upřednostňovat postupy stanovení prostřednictvím kvalifikovaného odhadu uvedené v čl 4.

### 3. Vymezení okamžiku, ke kterému se upustí od aplikace reálné hodnoty (neuskutečněné prodeje)

Zpětné ocenění cenou dle §25 ZoÚ (zrušení ocenění RH) bude provedeno k OUUP:

- a) datum usnesení oprávněného orgánu nebo rozhodnutí oprávněné osoby o upuštění od záměru prodeje
- b) datum usnesení oprávněného orgánu nebo rozhodnutí oprávněné osoby o jiném způsobu využití majetku
- c) okamžik zjištění ostatních vlivů – škoda na majetku, likvidace majetku....

### 4. Pravidla pro stanovení reálné hodnoty

Ocenění reálné hodnoty majetku určeného k prodeji vychází z tržní ceny, z hodnoty znaleckého posudku nebo kvalifikovaného odhadu, případně ocenění podle zvláštních předpisů tam, kde je reálná hodnota objektivně zjištělná.

Ocenění majetku určeného k prodeji, kde se předpokládá zájem pouze jednoho kupujícího (zbytkové pozemky, smlouvy o smlouvě budoucí) bude vycházet z očekávané realizační prodejní ceny, tj. přecenění bude cenou tržní obvyklou v místě a za daných podmínek.

| Druh majetku   | Odpovědnost              | Postup  |
|--|--------------------------|---|
| Pozemky  | Starosta, finanční výbor | Stavební pozemky – nutno doložení stanovení ceny na základě údajů od realitních kanceláří u srovnatelných pozemků<br>Ostatní pozemky – interní odhad pracovníka o ceně obvyklé, za kterou jsou pozemky v dané lokalitě prodávány<br>Přednostně znalecký posudek, pokud je zpracován |
| Byty   | Dtto                     | Znalecký posudek  |
| Stavby (sítě)  | Dtto                     | Znalecký posudek  |
| Drobný dlouhodobý hmotný majetek pořízený na leasing | Dtto                     | Kvalifikovaný odhad dle nabídky prodejců (např. autobazarů), obdobného typu majetku   |

### 5. Evidence majetku přeceněného reálnou hodnotou

Majetek přeceněný reálnou hodnotou bude evidován odděleně pomocí analytického členění typem AU, nebo orj a org. V registru majetku bude zachována informace o původním ocenění majetku dle §25 zákona o účetnictví s informací, že majetek byl přeceněn reálnou hodnotou .