

OBSAH

Seznam zkratk	XI
Seznam předpisů citovaných v komentáři	XIII
Předmluva	XV

ZÁKON O ÚČETNICTVÍ

(Výňatek)

Část první Obecná ustanovení (§ 1 až 8)	1
Vybrané účetní jednotky (§ 1–1f)	1
Účetní jednotka (§ 1)	1
Subjekty veřejného zájmu (§ 1a)	3
Kategorie účetních jednotek (§ 1b)	3
Kategorie skupin účetních jednotek (§ 1c)	4
Vymezení některých pojmů (§ 1d)	5
Podmínky kategorizace (§ 1e)	5
Jednoduché účetnictví (§ 1f)	5
Předmět účetnictví (§ 2)	9
Účetní období (§ 3)	9
Povinnosti vedení účetnictví (§ 4)	11
Odpovědnost za účetnictví (§ 4a, § 5)	17
Odpovědnost ve stanovených subjektech (§ 4a)	17
Odpovědnost v případě vedení účetnictví třetí osobou (§ 5)	17
Další povinnosti účetní jednotky (§ 6)	18
Základní účetní principy (§ 7)	19
Kvalita účetnictví (§ 8)	22
Část druhá Rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy (§ 9 až 17)	24
Vedení účetnictví (§ 9, § 13a, § 13b)	24
Rozsah vedení účetnictví (§ 9)	24
Zjednodušený rozsah účetnictví (§ 13a)	25
Jednoduché účetnictví (§ 13b)	26

Výbrané účetní záznamy (§ 11, § 12, § 13, § 14, § 16).....	28
Účetní doklady (§ 11).....	28
Účetní zápisy (§ 12).....	28
Účetní knihy (§ 13).....	29
Směrná účtová osnova a účtový rozvrh (§ 14).....	29
Ostatní ustanovení o účetních knihách (§ 16).....	30
Otevírání a uzavírání účetních knih (§ 17).....	32
Část třetí Účetní závěrka (§ 18 až 23b).....	39
Účetní závěrka (§ 18, § 19).....	39
Účetní závěrka (§ 18).....	39
Rozvahový den (§ 19).....	40
Ověřování účetní závěrky auditorem (§ 20).....	46
Výroční zpráva (§ 21).....	49
Způsoby zveřejňování (§ 21a).....	51
Účetní výkazy za Českou republiku (§ 23b).....	55
Část čtvrtá Způsoby oceňování (§ 24 až 28).....	60
Způsoby oceňování (§ 24–28).....	60
Účetní metoda oceňování (§ 24).....	60
Oceňování historickými cenami (§ 25).....	62
Zásada opatrnosti (§ 26).....	64
Reálná hodnota, oceňování ekvivalencí (§ 27).....	65
Účetní metoda odpisování majetku (§ 28).....	67
Část pátá Inventarizace majetku a závazků (§ 29 až 30).....	76
Inventarizace majetku a závazků (§ 29–30).....	76
Podstata inventarizace (§ 29).....	76
Proces inventarizace (§ 30).....	77
Část šestá Úschova účetních záznamů (§ 31 až 32).....	83
Úschova účetních záznamů (§ 31–32).....	83
Základní povinnosti úschovy (§ 31).....	83
Úschova vymezených účetních záznamů (§ 32).....	84

Část devátá Ustanovení společná, přechodná a závěrečná (§ 33 až 40)	86
Účetní záznam z pohledu průkaznosti, přenosu a oprav (§ 33–35).....	86
Účetní záznam (§ 33).....	86
Průkaznost účetního záznamu (§ 33a).....	88
Přenos průkazného účetního záznamu (§ 34).....	90
Opravy a ostatní ustanovení o účetních záznamech (§ 35).....	90
České účetní standardy (§ 36).....	98
Správní delikty (§ 37, § 37aa, § 37ab).....	99
Správní delikty vybraných účetních jednotek (§ 37).....	99
Postup stanovení pokuty (§ 37aa).....	100
Společná ustanovení ke správním deliktům (§ 37ab).....	100

**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**
(Výňatek)

**ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY č. 701 až č. 710
pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví
podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení
zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
pro některé vybrané účetní jednotky**
(Výňatek)

Účty a zásady účtování (§ 1, ČÚS č. 701)	103
Předmět úpravy (§ 1).....	103
Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 701 – Účty a zásady účtování na účtech.....	104
Působnost (§ 2)	114
Části účetní závěrky a označování jejich položek (§ 3)	115
Rozvaha (§ 4)	117
Dlouhodobý nehmotný majetek (§ 11, ČÚS č. 710)	120
Dlouhodobý nehmotný majetek (§ 11).....	120
Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek, bod 3–7.....	127

Dlouhodobý hmotný majetek (§ 14, ČÚS č. 710)	146
Dlouhodobý hmotný majetek (§ 14)	146
Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek, bod 3, 4, 6 a 7	149
Odpisování dlouhodobého majetku (§ 12, § 15, § 66, ČÚS č. 708)	157
Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku (§ 12)	157
Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku (§ 15)	158
Odpisování majetku (§ 66)	158
Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku, bod 3–6, 8	160
Opravné položky k dlouhodobému majetku (§ 13, § 16, § 65, ČÚS č. 706)	169
Opravné položky k dlouhodobému nehmotnému majetku (§ 13)	169
Opravné položky k dlouhodobému hmotnému majetku (§ 16)	169
Postup tvorby a použití opravných položek (§ 65)	169
Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek, bod 3–4	170
Dlouhodobý finanční majetek (§ 17, § 18, § 56 a § 59)	173
Dlouhodobý finanční majetek (§ 17)	173
Opravné položky k dlouhodobému finančnímu majetku (§ 18)	174
Vymezení nákladů souvisejících s pořízením cenných papírů a podílů (§ 56)	174
Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty a ocenění ekvivalencí u cenných papírů a podílů (§ 59)	174
Pohledávky (§ 19, § 22, § 23, § 58, § 65, ČÚS č. 706)	177
Dlouhodobé pohledávky (§ 19)	177
Krátkodobé pohledávky (§ 22)	178
Opravné položky k pohledávkám (§ 23)	180
Vymezení nákladů souvisejících s pořízením pohledávek (§ 58)	181
Postup tvorby a použití opravných položek (§ 65)	181
Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek, bod 3–7	182
Zásoby (§ 20, § 21, § 57, ČÚS č. 707)	190
Zásoby (§ 20)	190
Opravné položky k zásobám (§ 21)	191

Způsob oceňování zásob a vymezení nákladů souvisejících s pořízením zásob (§ 57)	191
Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky	
č. 707 – Zásoby	192
Krátkodobý finanční majetek (§ 25)	203
Vlastní kapitál (§ 26, ČÚS č. 709)	207
Vlastní kapitál (§ 26)	207
Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky	
č. 709 – Vlastní zdroje	208
Fondy účetní jednotky (§ 27, ČÚS č. 704)	228
Fondy účetní jednotky (§ 27)	228
Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky	
č. 704 – Fondy účetní jednotky	229
Výsledek hospodaření (§ 28, § 29, ČÚS č. 702)	246
Výsledek hospodaření (§ 28)	246
Příjmový a výdajový účet rozpočtového hospodaření (§ 29)	247
Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky	
č. 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih, bod 2	247
Rezervy (§ 30, § 67, ČÚS č. 705)	249
Rezervy (§ 30)	249
Postup tvorby a použití rezerv (§ 67)	249
Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky	
č. 705 – Rezervy	250
Závazky (§ 31, § 32)	255
Dlouhodobé závazky (§ 31)	255
Krátkodobé závazky (§ 32)	255
Transfery (§ 35, § 40, § 50, § 52a, ČÚS č. 703)	259
Náklady na transfery (§ 35)	259
Výnosy z transferů (§ 40)	260
Krátkodobé podmíněné pohledávky z transferů a krátkodobé podmíněné závazky z transferů (§ 50)	260
Dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů a dlouhodobé podmíněné závazky z transferů (§ 52a)	261
Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky	
č. 703 – Transfery	263
Vzájemné zúčtování (§ 68)	279

Metoda časového rozlišení (§ 69)	280
Výkaz zisku a ztráty (§ 5, § 33–42)	282
Výkaz zisku a ztráty (§ 5)	282
Náklady z činnosti (§ 33)	284
Finanční náklady (§ 34)	291
Náklady na transfery (§ 35)	292
Náklady ze sdílených daní a poplatků (§ 36)	293
Výnosy z činnosti (§ 37)	294
Finanční výnosy (§ 38)	295
Výnosy z daní a poplatků (§ 39)	296
Výnosy z transferů (§ 40)	298
Výnosy ze sdílených daní a poplatků (§ 41)	299
Výsledek hospodaření (§ 42)	300
Přehled o peněžních tocích (§ 6, § 43)	301
Přehled o peněžních tocích (§ 6)	301
Obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích (§ 43)	302
Přehled o změnách vlastního kapitálu (§ 7, § 44)	306
Přehled o změnách vlastního kapitálu (§ 7)	306
Pohyb vlastního kapitálu (§ 44)	307
Příloha v účetní závěrce (§ 8, § 45, § 47–54)	311
Příloha (§ 8)	311
Příloha v účetní závěrce (§ 45)	311
Uspořádání a označování podrozvahových účtů (§ 47)	316
Informační zdroj přílohy v účetní závěrce (§ 48)	316
Majetek a závazky účetní jednotky (§ 49)	317
Krátkodobé podmíněné pohledávky z transferů a krátkodobé podmíněné závazky z transferů (§ 50)	318
Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou (§ 51)	319
Další podmíněné pohledávky (§ 52)	321
Dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů a dlouhodobé podmíněné závazky z transferů (§ 52a)	322
Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku (§ 53)	323
Další podmíněné závazky, ostatní podmíněná aktiva a ostatní podmíněná pasiva (§ 54)	325
Příloha č. 1 Směrná účtová osnova de Přílohy č. 7 k vyhlášce č. 410/2009 Sb.	330
Věcný rejstřík	346

Pol.	Účetní případ	Účet	
		MD	D
7.	Bezúplatné nabytí od účetní jednotky, která není vybranou účetní jednotkou	558	649
8.	Inventarizační přebytek DDNM	018	078
9.	Vyřazení DDNM (s výjimkou prodeje)	078	018

VI. Zálohy nebo závdavky na pořízení DNM

Pol.	Účetní případ	Účet	
		MD	D
1.	Poskytnutí zálohy nebo závdavku na DNM	052	2xx

VII. Prodej DNM

Pol.	Účetní případ	Účet	
		MD	D
1.	Zrušení oprávek	07x	01x
2.	Reálná hodnota DNM určeného k prodeji	035	–
	Zúčtování zůstatkové hodnoty	–	01x
	Rozdíl mezi zůstatkovou hodnotou a reálnou hodnotou (rozdíl je kladný)	–	407
3.	Reálná hodnota DNM určeného k prodeji	035	–
	Zúčtování zůstatkové hodnoty	–	01x
	Rozdíl mezi zůstatkovou hodnotou a reálnou hodnotou (rozdíl je záporný)	407	–

§ 14, ČÚS č. 710 (Dlouhodobý hmotný majetek)

§ 14 Dlouhodobý hmotný majetek

(1) Položka „A.II.1. Pozemky“ obsahuje pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zásobami. Tato položka neobsahuje součásti pozemku, které jsou odpisovány a vykazují se jako majetek nebo jeho části

v položkách „A.II.3. Stavby“, „A.II.5. Pěstitelské celky trvalých porostů“, „A.II.7. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek“ podle odstavce 7 písmene d).

(2) Položka „A.II.2. Kulturní předměty“ obsahuje, bez ohledu na vyšší ocenění, zejména movité kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty, umělecká díla a obdobné věci, a to včetně souborů tohoto majetku. Neobsahuje majetek uvedený v položkách „A.II.3. Stavby“, „A.II.4. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí“, „A.II.6. Drobný dlouhodobý hmotný majetek“, „B.I.7. Pořízení zboží“, „B.I.8. Zboží na skladě“, „B.I.9. Zboží na cestě“ a „B.I.10. Ostatní zásoby“.

(3) Položka „A.II.3. Stavby“ obsahuje bez ohledu na vyšší ocenění a dobu použitelnosti

- a) stavby²⁰⁾ včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle jiných právních předpisů¹⁵⁾,
- b) otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
- c) technické rekultivace,
- d) byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky; v případě společných částí nemovité věci se použije odstavec 1 obdobně,
- e) nemovité kulturní památky,
- f) technické zhodnocení staveb uvedených v § 28 odst. 5 zákona, jehož ocenění jedné položky převyšuje částku 40 000 Kč,
- g) technické zhodnocení nemovité kulturní památky a církevní stavby oceněné podle § 25 odst. 1 písm. k) zákona,
- h) právo stavby, pokud není zásobou.

(4) Položka „A.II.4. Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí“ obsahuje samostatné hmotné movité věci a soubory majetku, které jsou charakterizovány samostatným technicko-ekonomickým určením, u kterých doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění samostatné hmotné movité věci nebo souboru majetku podle § 71 převyšuje částku 40 000 Kč, a předměty z drahých kovů, pokud se nejedná o předměty kulturní hodnoty nebo kulturní památky.

(5) Položka „A.II.5. Pěstitelské celky trvalých porostů“ obsahuje

- a) ovocné stromy a ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1 000 keřů na hektar,
- b) trvalý porost vinné a chmelnic bez nosných konstrukcí.

(6) Položka „A.II.6. Drobný dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje hmotné movité věci, popřípadě soubory majetku, které jsou charakterizovány samostatným technicko-ekonomickým určením, u kterých doba

použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky je v částce 3 000 Kč a vyšší a nepřevyšuje částku 40 000 Kč. Účetní jednotka může rozhodnout vnitřním předpisem o snížení stanovené dolní hranice. Za drobný dlouhodobý hmotný majetek se považují vždy

- a) předměty z drahých kovů, pokud nejsou dlouhodobým majetkem podle odstavce 4, bez ohledu na výši pořizovací ceny,
- b) věci pořízené formou finančního leasingu, popřípadě bezúplatně převzaté, u kterých ocenění podle § 25 zákona nepřevyšuje částku 40 000 Kč,
- c) věcná břemena k pozemku a stavbě s výjimkou užívacího práva, pokud nejsou vykazována jako součást ocenění položky „A.II.3. Stavby“ nebo jako součást ocenění v rámci položky „B.I. Zásoby“, u kterých ocenění nepřevyšuje částku 40 000 Kč.

(7) Položka „A.II.7. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje zejména

- a) dospělá zvířata bez ohledu na výši ocenění, s výjimkou zvířat v zoologických zahradách, služebních psů a služebních koní,
- b) ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené nebo nabyté vkladem jako součást pozemku po 1. lednu 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky stanovené v § 66 odst. 2, a to bez ohledu na výši ocenění,
- c) technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku nevykazovaného v položkách „A.II.2. Kulturní předměty“ až „A.II.5. Pěstítkelské celky trvalých porostů“,
- d) věcná břemena k pozemku a stavbě s výjimkou užívacího práva, pokud nejsou vykazována jako součást ocenění položky „A.II.3. Stavby“ nebo jako součást ocenění v rámci položky „B.I. Zásoby“, nevykazovaná v položce „A.II.6. Drobný dlouhodobý hmotný majetek“.

(8) Položka „A.II.8. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje zejména pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

(9) Za dlouhodobý hmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku nebo drobného dlouhodobého hmotného majetku, jehož ocenění převyšuje částku 40 000 Kč.

(10) Položka „A.II.10. Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji“ obsahuje dlouhodobý hmotný majetek oceněný reálnou hodnotou podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona.

(11) Pokud jsou splněny podmínky podle odstavců 9 a 12, uvede účetní jednotka technické zhodnocení v příslušné položce majetku. Nejsou-li splněny podmínky podle odstavců 9 a 12, uvede účetní jednotka vyšší tohoto plnění v příslušné položce nákladů. V případě, že je zde předpoklad splnění podmínek podle odstavců 9 a 12 v následujících účetních obdobích, uvede účetní jednotka technické zhodnocení v položce „A.II.8. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek“.

(12) Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci okamžikem uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí zejména dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených jinými právními předpisy²³⁾ pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě drobného dlouhodobého hmotného majetku.

¹⁵⁾ Například zákon č. 274/2001 Sb., o vodovodech a kanalizacích pro veřejnou potřebu a o změně některých zákonů (zákon o vodovodech a kanalizacích), ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

²⁰⁾ Zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů.

²³⁾ Například § 7 zákona č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a o změně zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění pozdějších předpisů, § 16 zákona č. 76/2002 Sb., o integrované prevenci a omezení znečištění, o integrovaném registru znečišťování a o změně některých zákonů (zákon o integrované prevenci), ve znění pozdějších předpisů, § 119 až 127 zákona č. 183/2006 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek, bod 3, 4, 6 a 7

(citace viz strana 127 a dále)

I. Oceňování dlouhodobého hmotného majetku (DHM)

Dlouhodobý hmotný majetek se oceňuje při pořízení od externího dodavatele pořizovací cenou, při vytvoření vlastní činností vlastními náklady, při získání bezúplatně reprodukční pořizovací cenou, v okamžiku rozhodnutí o prodeji reálnou hodnotou.

Reprodukční pořizovací cena se nepoužije v případě bezúplatné změny příslušnosti k hospodaření s majetkem státu nebo svěření majetku do správy podle rozpočtových pravidel ÚSC, výpůjčky nebo bezúplatného převodu nebo přechodu majetku mezi vybranými účetními jednotkami – v těchto případech účetní jednotka při ocenění majetku navazuje na výši ocenění v účetnictví účetní jednotky, která o tomto majetku naposledy účtovala.

Pořizovací cena je cenou, která se skládá z ceny pořízení (vlastní cena aktiva) + nákladů s pořízením souvisejících. Ty musí být v **příčinné souvislosti** s pořízením DNM a musí být **přiraditelné**.

Do pořizovací ceny tak **mohou** dle § 55 vyhlášky č. 410 **vstupovat náklady**:

- a) Na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby (např. ekonomické, architektonické, účetní, daňové) a za zprostředkování (např. realitní kancelář), správní poplatky, platby za poskytnuté záruky, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce.
- b) Odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výroby a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy.
- c) Průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce (včetně všech variantních řešení a rozpočtů), zařízení stavenišť, odlesnění a příslušné terénní úpravy, mýcený porost z důvodu výstavby.
- d) Clo, dopravné, montáž.
- e) Umělecká díla tvořící součást stavby (která byla obsažená v projektu).
- f) Vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby (do pořizovací ceny tak vstupuje zůstatková hodnota vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení).
- g) Náhrady za omezení vlastnických práv (věcná břemena), náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nebo pachtýři nemovitě věci, nebo za omezení v obvyklém užívání.
- h) Úhradu podílu na:
 - oprávněných nákladech provozovatele přenosové soustavy nebo příslušného provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu,
 - účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a se zajištěním požadované dodávky plynu,
 - účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a se zajištěním dodávky tepelné energie.
- i) Úhrady nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku,

anebo která hospodářská jednotka státu nebo s majetkem ÚSC, pokud je účetní jednotka oprávněna k takovéto úhradě nákladů.

- j) Zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání; vlastní náklady případných použitelných výrobků nebo výkonů, které **vzniknou při zkouškách**, snižují ocenění DHM.
- k) Zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizovaného majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování v pořizování – ten, kdo rozhoduje o takovýchto činnostech, si musí být vědom dopadu svého rozhodnutí.

V případě **trvalého zastavení** pořizování majetku (**zmařená investice**), účetní jednotka odepíše vynaložené prostředky **na vrub nákladů**.

Naopak **součástí pořizovací ceny nejsou a účtují se do nákladů** následující položky:

- a) Opravy – oprava představuje odstranění účinků částečného fyzického opotřebení nebo poškození, čímž se majetek uvede do předchozího nebo provozuschopného stavu. Při opravě vyhláška č. 410 umožňuje použít i jiné než původní materiály, díly, součásti nebo technologie, nesmí však přitom dojít k technickému zhodnocení. Toto je velmi složité v praxi posuzovat, např. se za opravu považuje použití jiného materiálu při výměně oken, zůstane-li zachována stejná světelnost. Logicky však přitom dochází k zateplení, změně ve vlhkosti, prašnosti a dalších vlastnostech. Je vždy vhodné, jedná-li se o významnou položku, nechat si vystavit odborný posudek.
- b) Údržba – údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází se poruchám a odstraňují se drobné závady; opět nesmí údržbou dojít k technickému zhodnocení.
- c) Kurzové rozdíly – k přepočtu cizí měny na koruny české dochází na účtu dodavatelů, peněžních prostředků včetně peněz na cestě, souvztažné s finančními náklady nebo finančními výnosy.
- d) Smluvní pokuty a úroky z prodlení, případně jiné sankce ze smluvních vztahů. Tyto položky zaviněné účetní jednotkou by neměly nadhodnocovat dané aktivum.
- e) Nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba, pokud je taková situace právně možná.
- f) Náklady na zaškolení pracovníků. V daném případě náklady nejsou přiřaditelné k aktivu, ale váží se k zaměstnancům a osvojení si jejich nových znalostí a schopností. Pracovník může opustit účetní jednotku, což může u účetní jednotky vyvolat další náklady, nikoliv znehodnocení aktiva.

- g) Náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami – při významné položce se taková situace řeší časovým rozlišením nákladů.
- h) Náklady na biologickou rekultivaci – biologická rekultivace navazuje na technickou rekultivaci, jejímž cílem je vymodelování nového terénu. Úkolem biologické rekultivace je nové území oživit. Je nezbytné upravit vlastnosti půdy (kyselost, struktura), dodat do půdy živiny. Poté navazují agrotechnická opatření, jako je kypření, smykování, válcování a vlastní pěstování vhodných plodin za účelem zúrodnění půdy.
- i) Náklady spojené s přípravou a zabezpečením DHM **vzniklé po uvedení** pořizovaného dlouhodobého majetku **do užívání** – účetní jednotka má možnost náklady, které vzniknou v dané etapě, do DHM zahrnout, a to i dohadnými položkami pasivními. Náklady, které však vzniknou poté, účetní jednotka neaktivuje do DHM, nemění jeho pořizovací cenu.
- j) V případě práva stavby není součástí jeho ocenění stavba vyhovující právu stavby.

Dotace nevstupuje do pořizovací ceny DHM (nesnižuje ji). Dotaci na investici účtuje organizační složka státu ve prospěch účtu 401-Jmění účetní jednotky, ostatní vybrané účetní jednotky ve prospěch účtu 403-Transfery na pořízení dlouhodobého majetku.

ČÚS č. 710 v odst. 7.1. stanoví (nad rámec § 55 vyhlášky č. 410), že účetní jednotka si může stanovit ve vnitřním předpisu, zda úroky z úvěrů a zápůjček přijatých na pořízení dlouhodobého majetku zahrne do pořizovací ceny, nebo do nákladů.

Vlastní náklady u DHM jsou přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i přiřaditelné nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti – do přímých nákladů se zahrnuje pořizovací cena materiálu a jiných spotřebovaných výkonů a další náklady, které vzniknou v přímé souvislosti s danou výrobou nebo jinou činností.

Reprodukční pořizovací cena je cenou, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje, s tím, že se zohledňuje reálný stav DHM (zejména morální opotřebení).

Reálnou cenou se oceňuje DHM určený k prodeji, přičemž se jako reálná hodnota použije tržní hodnota, popřípadě tržní hodnota odvozená z tržní hodnoty jednotlivých složek aktiv, případně hodnota vyplývající z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik, pokud tyto oceňovací modely a techniky zajišťují přijatelný odhad tržní hodnoty. V případě DHM je vhodné reálnou hodnotu

stanovit kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce, pokud se jeho odborné posouzení blíží tržní hodnotě. Pokud nelze zjistit reálnou hodnotu, pak je vhodnější, a zákon o účetnictví to umožňuje (§ 27 odst. 6), ponechat původní ocenění (pořizovací cenu, vlastní náklady, reprodukční pořizovací cenu).

Účetní jednotka je povinna u DHM provádět úpravy hodnoty.

Trvalé úpravy se provádějí formou odpisů, přičemž postupy odpisování stanoví ČÚS č. 708. Odpisy provádí u odpisovaného DHM účetní jednotka po celou dobu jeho používání, přičemž kumulaci odpisů (oprávky) vykazuje ve sloupci rozvahy „korekce“.

Přechodné úpravy se provádějí podle ČÚS č. 706. Odst. 3.4. tohoto standardu uvádí, že účetní jednotka tvoří opravné položky k odpisovanému dlouhodobému majetku v případech, kdy zjistí, že hodnota tohoto majetku je významně nižší, než je ocenění v účetnictví **včetně oprávek**, a toto významné snížení hodnoty majetku není trvalého charakteru. Opravná položka představuje „korekci“ původního ocenění DHM a takto se také vykazuje v rozvaze.

Odpisy a opravné položky se neúčtují v případě ocenění DHM reálnou hodnotou (ta již snížení hodnoty zohledňuje).

Pokud v průběhu pořizování DHM průkazně vzniknou náklady tvořící jeho hodnotu, avšak chybí faktura od dodavatele, účetní jednotka zohlední náklad zaúčtováním dohadné položky pasivní. Následně při obdržení skutečné faktury nedochází k úpravě pořizovací ceny. Účetní jednotka zruší dohadné účty pasivní a případný rozdíl zaúčtuje v novém účetním období na vrub účtu 551-Odpisy.

II. Pořizování dlouhodobého hmotného majetku

Pol.	Účetní případ	Účet	
		MD	D
1.	Pořízení DHM na fakturu od externího dodavatele	042	3, 45
2.	Pořízení DHM od externího dodavatele za hotové	042	261
3.	Bezúplatné nabytí DHM při změně příslušnosti k hospodaření s majetkem státu nebo svěření majetku do správy podle rozpočtových pravidel, výpůjčky nebo bezúplatného převodu nebo přechodu mezi vybranými účetními jednotkami (reprodukční pořizovací cena)	042	401

Pol.	Účetní případ	Účet	
		MD	D
4.	Bezúplatné nabytí DHM zejména z titulu dle zákona o majetku státu	042	401
5.	Aktivace DHM	042	506
6.	Uvedení DHM do používání	02, 03	042
7.	Výkony nebo použitelné výrobky vzniklé při zkouškách DHM provedených před jeho uvedením do stavu způsobilého k užívání	0, 1, 2, 46	042
8.	Nově zjištěný DHM, o kterém dosud nebylo účtováno (přebytek)	02, 03	401

III. Technické zhodnocení (TZ) dlouhodobého hmotného majetku

Základní postupy týkající se účtování o **pořizování technického zhodnocení**:

Pol.	Účetní případ	Účet	
		MD	D
1.	Pořízení TZ DHM na fakturu od externího dodavatele	042	3, 45
2.	Pořízení TZ DHM od externího dodavatele za hotové	042	261
3.	Pořízení TZ DHM aktivací (vlastní činností)	042	506
4.	Pořízení TZ DHM nesplňujícího limit 40 000 Kč	501	3, 45, 261
5.	Pořízení TZ DHM nesplňujícího v závěru roku limit 40 000 Kč	501	042
6.	TZ DHM pořízené aktivací nesplní limit 40 000 Kč	506	042

Pořizování technického zhodnocení může probíhat i přes rozvahový den. V takovém případě zůstávají k rozvahovému dni náklady na účtu 042-Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.

K okamžiku uvedení technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku do stavu způsobilého k užívání je převedeno technické zhodnocení na příslušný syntetický účet účtové skupiny 02 a odepsáno z fáze pořizení z účtu 042-Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.

Pokud by se nedokončené technické zhodnocení účetní jednotka rozhodla prodat, musí jej ocenit reálnou hodnotou a převést na účet 036-Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji.

IV. Vyřazování dlouhodobého hmotného majetku

Pol.	Účetní případ	Účet	
		MD	D
1.	Bezúplatný převod nebo přechod DHM odpisovaného na subjekt, který není vybranou účetní jednotkou	543 08x	08x 02x
2.	Bezúplatný převod nebo přechod DHM neodpisovaného na subjekt, který není vybranou účetní jednotkou	543	03x
3.	Bezúplatný převod nebo přechod nedokončeného DHM na subjekt, který není vybranou účetní jednotkou	543	042
4.	Vyřazení DHM odpisovaného z důvodu likvidace	551 07x	07x 01x
5.	Vyřazení DHM odpisovaného z důvodu prodeje	553 08x	035 02x
6.	Vyřazení pozemků z důvodu prodeje	554	031
7.	Vyřazení uměleckých děl z důvodu prodeje	553	032
5.	Vyřazení DHM odpisovaného z důvodu manka a škody	547 08x	08x 02x
6.	Vyřazení nedokončeného DHM z důvodu manka a škody	547	042
7.	Vyřazení původní stavby nebo její části při nové výstavbě	042	081

V. Drobný dlouhodobý hmotný majetek (DDHM)

V případě účtování o drobném dlouhodobém hmotném majetku (to je ten, který splňuje podmínku dlouhodobosti, ale cena je 3 000 až 40 000 Kč, nestanoví-li účetní jednotka dolní limit nižší) zvolilo Ministerstvo financí nezvyklý postup. Majetek účetní jednotka vykáže v rozvaze ve sloupci „netto“ **v nulové hodnotě** a celou jeho hodnotu zaúčtuje na vrub nákladů 558-Náklady z drobného dlouhodobého majetku.

Pol.	Účetní případ	Účet	
		MD	D
1.	Pořízení DDHM (příjemka)	088	088
2.	Faktura za DDHM od externího dodavatele	558	3, 45
3.	DDHM nakoupen v hotovosti	558	261
4.	Převzetí DDHM v případě aktivace (příjemka)	028	088
5.	Aktivace DDHM	558	506
6.	Bezúplatný převod nebo přechod DDHM (příjemka)	028	088
7.	Bezúplatné nabytí od účetní jednotky, která není vybranou účetní jednotkou	558	649
8.	Inventarizační přebytek DDHM	018	078
9.	Vyřazení DDHM (s výjimkou prodeje)	078	018

VI. Zálohy nebo závdavky na pořízení DHM

Pol.	Účetní případ	Účet	
		MD	D
1.	Poskytnutí zálohy nebo závdavku na DHM	052	2xx

VII. Prodej DHM

Pol.	Účetní případ	Účet	
		MD	D
1.	Zrušení oprávek	08x	02x
2.	Reálná hodnota DHM určeného k prodeji	036	–
	Zúčtování zůstatkové hodnoty	–	02x
	Rozdíl mezi zůstatkovou hodnotou a reálnou hodnotou (rozdíl je kladný)	–	407
3.	Reálná hodnota DHM určeného k prodeji	036	–
	Zúčtování zůstatkové hodnoty	–	02x
	Rozdíl mezi zůstatkovou hodnotou a reálnou hodnotou (rozdíl je záporný)	407	–