



SBÍRKA ZÁKONŮ

ČESKÁ REPUBLIKA

Částka 174

Rozeslána dne 5. prosince 2002

Cena Kč 134,90

O B S A H:

500. Vyhláška, 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
 501. Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi
 502. Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou pojišťovnami
 503. Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny
 504. Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví
 505. Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu
 506. Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky Fond národního majetku České republiky a Pozemkový fond České republiky
 507. Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví
-

500

VYHLÁŠKA

ze dne 6. listopadu 2002,

kteřou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojněho účetnictví

Ministerstvo financí stanoví podle § 37a odst. 1 k provedení § 4 odst. 2, § 14 odst. 1, § 18 odst. 4, § 22 odst. 3 a § 23 odst. 2 a 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 492/2000 Sb. a zákona č. 353/2001 Sb., (dále jen „zákon“):

ČÁST PRVNÍ

PŘEDMĚT ÚPRAVY A PŮSOBNOST

§ 1

Vyhláška stanoví uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky a obsahové vymezení položek těchto závěrek, směrnou účtovou osnovu, účetní metody a jejich použití, metody konsolidace účetní závěrky a postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku pro účetní jednotky uvedené v § 2.

§ 2

(1) Vyhláška se vztahuje na účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. a) a b) zákona, s výjimkou účetních jednotek uvedených v odstavci 2, a na účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. d) zákona, které účtují v soustavě podvojněho účetnictví.

(2) Tato vyhláška se nevztahuje na účetní jednotky, jejichž účetnictví upravuje zvláštní právní předpis.¹⁾

ČÁST DRUHÁ

ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

(K § 18 odst. 4 zákona)

HLAVA I

ROZSAH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

§ 3

(1) Účetní závěrka účetních jednotek podle § 2 zahrnuje rozvahu (bilanci), výkaz zisku a ztráty, přílohu a může zahrnout přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

(2) V rozvaze (bilanci) jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. Uspořádání a označování položek rozvahy (balance) se stanoví v příloze č. 1 k této vyhlášce.

(3) Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány položky nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty se stanoví v přílohách č. 2 a č. 3 k této vyhlášce.

(4) Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty.

(5) Přehled o peněžních tocích je rozpisem vybraných položek majetku a podává informaci o přírůstcích (příjmech) a úbytcích (výdajích) peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v členění na provozní, investiční a finanční činnost v průběhu účetního období.

(6) Přehled o změnách vlastního kapitálu je rozpisem položky „A. Vlastní kapitál“ z rozvahy (balance)

¹⁾ Vyhláška č. 501/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi.

Vyhláška č. 502/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou pojišťovnami.

Vyhláška č. 503/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny.

Vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojněho účetnictví.

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 územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu.

Vyhláška č. 506/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky Fond národního majetku České republiky a Pozemkový fond České republiky.

a podává informaci o uspořádání jeho položek, které vyjadřují jeho celkovou změnu za účetní období.

(7) Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném rozsahu, nestanoví-li tato vyhláška jinak. Účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavovat a zveřejňovat účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem podle § 20 zákona. Zjednodušeným rozsahem se rozumí rozvaha (bilance) v rozsahu podle § 4 odst. 8, výkaz zisku a ztráty v rozsahu podle § 4 odst. 9 a příloha v rozsahu podle § 4 odst. 10.

§ 4

(1) V rozvaze (bilanci) a ve výkazu zisku a ztráty se položky podle příloh č. 1, č. 2 a č. 3 k této vyhlášce uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání.

(2) Položky rozvahy (balance) a výkazu zisku a ztráty se označují kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky; položky lze členit na podpoložky. Výpočtové položky se označují znaménky „+“ a „-“.

(3) Položky rozvahy (balance) a položky výkazu zisku a ztráty, které jsou vpředu označeny arabskou číslicí, mohou být sloučeny,

- a) pokud nejde o významnou²⁾ částku ve vztahu k povinnosti věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, nebo
- b) pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti²⁾ informace a za podmínky, že sloučené položky budou uvedeny jednotlivě v příloze.

(4) V rozvaze (bilanci) za běžné účetní období se uvádí výše aktiv podle jednotlivých položek neupravená o opravné položky a oprávky (brutto), výše opravných položek a opravky k nim se vážícím (korekce) a výše aktiv snížená o opravné položky a oprávky (netto).

(5) Každá z položek rozvahy (balance), z položek výkazu zisku a ztráty a z položek přehledu o změnách vlastního kapitálu obsahuje též informaci o výši této položky uvedené za bezprostředně předcházející účetní období (dále jen „minulé účetní období“). V rozvaze (bilanci) se výše jednotlivých položek aktiv za minulé účetní období uvádí snížená o opravné položky a oprávky (netto). V případě, že informace uváděné za minulé a běžné účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulé účetní období s ohledem na významnost podle § 19 odst. 6 zákona. Každá úprava informací za minulé účetní období, popřípadě

ponechání nesrovnatelných informací se odůvodní v příloze.

(6) Položky rozvahy (balance) a položky výkazu zisku a ztráty v nulové výši za minulé i běžné účetní období se neuvádějí.

(7) Účetní jednotky, které zahájí svoji podnikatelskou činnost nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, a účetní jednotky, na jejichž majetek je v běžném účetním období prohlášen konkurz, uvádějí v rozvaze (bilanci) namísto informací za minulé účetní období údaje zahajovací rozvahy ke dni zahájení podnikatelské činnosti nebo ke dni vstupu do likvidace anebo ke dni účinnosti prohlášení konkursu. Ve výkazu zisku a ztráty se informace za minulé účetní období neuvádějí. Toto pravidlo použijí i účetní jednotky nově vzniklé rozdělením a mohou jej použít i účetní jednotky nově vzniklé fúzí splynutím.

(8) Rozvaha (balance) ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi.

(9) Výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi.

(10) Účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem, mohou sestavit přílohu s obsahovým vymezením podle § 39 odst. 1 až 8.

(11) Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Položky „AKTIVA CELKEM“ (netto) a „PASIVA CELKEM“ se musí rovnat. Položka „***Výsledek hospodaření za účetní období“ uvedená ve výkazu zisku a ztráty se musí rovnat položce „A. V. Výsledek hospodaření běžného účetního období“ uvedené v rozvaze (bilanci).

HLAVA II

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NĚKTERÝCH POLOŽEK ROZVAHY (BILANCE)

§ 5

Pohledávky za upsaný základní kapitál

Položka „A. Pohledávky za upsaný základní kapitál“ obsahuje pohledávky za upisovateli, společníky a členy družstva plynoucí z povinnosti splatit vklad do základního kapitálu a upsané nesplacené akcie.

§ 6

Dlouhodobý nehmotný majetek

(1) Položka „B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek“

²⁾ § 19 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

tek“ obsahuje zejména zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, s výjimkou goodwillu, a při splnění podmínek dále stanovených a při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovacích nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

(2) Za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení³⁾ od částky stanovené zákonem o daních z příjmů, a to při splnění povinností uvedených v odstavci 1:

- a) k jehož účtování a odpisování je oprávněn nabyvatel užívacího práva k dlouhodobému nehmotnému majetku, o kterém neúčtuje jako o majetku,
- b) drobného nehmotného majetku, kterým se rozumí složky majetku vyjmenované v odstavci 1, pokud mají dobu použitelnosti delší než jeden rok a účetní jednotka je nevykazuje v položce „B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek“, ale v nákladech.

(3) Podle odstavce 1 jsou

- a) zřizovacími výdaji souhrn výdajů vynaložených na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku, zejména soudní a správní poplatky, výdaje na pracovní cesty, odměny za zprostředkování a poradenské služby a nájemné. Zřizovací výdaje se odpisují nejvýše po dobu pěti let.⁴⁾ Zřizovacími výdaji nejsou zejména výdaje na pořízení dlouhodobého majetku a zásob, na reprezentaci nebo výdaje související s přeměnou společnosti nebo družstva,
- b) nehmotnými výsledky výzkumu a vývoje a software takové výsledky a software, které jsou buď vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi a nebo nabyty od jiných osob,
- c) ocenitelnými právy zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů⁵⁾ za podmínek stanovených v písmenu b),
- d) goodwillem pro účely této vyhlášky kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku, nebo

jeho části ve smyslu obchodního zákoníku, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky. Goodwill se odpisuje rovnoměrně pět let od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů. Záporný goodwill se odpisuje rovnoměrně pět let od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do výnosů. O případnou následnou změnu kupní ceny podniku nebo jeho části se upraví hodnota goodwillu nebo záporného goodwillu, a to beze změny doby odpisování.

(4) Věci vzniklé při pořizování dlouhodobého nehmotného majetku, zejména prototypy, modely a vzorky, pokud nejsou vyřazeny například z důvodu prodeje nebo likvidace, se v případě dalšího využití ve vlastní činnosti zaúčtují na příslušný majetkový účet. V případě variantního postupu při pořizování dlouhodobého nehmotného majetku nebo jeho části jsou součástí ocenění dlouhodobého nehmotného majetku všechna variantní řešení.

(5) Položka „B.I.7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje pořizovaný dlouhodobý nehmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

(6) Položka „B.I.8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého nehmotného majetku.

(7) Dlouhodobým nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.

§ 7

Dlouhodobý hmotný majetek

(1) Položka „B.II.1. Pozemky“ obsahuje pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím (§ 9 odst. 5).

(2) Položka „B.II.2. Stavby“ obsahuje bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti

³⁾ § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁾ § 65a zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁾ Například zákon č. 207/2000 Sb., o ochraně průmyslových vzorů a o změně zákona č. 527/1990 Sb., o vynálezech, průmyslových vzorech a zlepšovacích návrzích, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 137/1995 Sb., o ochranných známkách, ve znění pozdějších předpisů.

- a) stavby⁶⁾ včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních právních předpisů,⁷⁾
- b) otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
- c) technické rekultivace, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak,
- d) byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zvláštního právního předpisu.⁸⁾

(3) Položka „B.II.3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí“ obsahuje

- a) předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění,
- b) samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok nevykázané v položce „B.II.3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí“ se považují za drobný hmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách.

(4) Položka „B.II.4. Pěstitelské celky trvalých porostů“ obsahuje

- a) ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar,
- b) trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.

(5) Položka „B.II.5. Základní stádo a tažná zvířata“ obsahuje bez ohledu na výši ocenění plemenná zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz a hus; podle rozhodnutí účetní jednotky sem patří též zvířata základního stáda jiných hospodářsky využívaných chovů, například muflonů, daňků, jelenů a pštrosů. Položka obsahuje též koně, například tažné a dostihové, a dále zejména osly, muly a mezky.

(6) Položka „B.II.6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje bez ohledu na výši ocenění

- a) ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené jako součást pozemku po 1. lednu 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky stanovené v § 56 odst. 2 písm. d) a odst. 3,
- b) umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky,⁹⁾ předměty kulturní hodnoty¹⁰⁾ a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,¹¹⁾ popřípadě jejich soubory.

(7) Položka „B.II.2. Stavby“ a položka „B.II.3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí“ dále obsahuje technické zhodnocení³⁾

- a) k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku, a to od částky stanovené zákonem o daních z příjmů,
- b) drobného hmotného majetku od částky technického zhodnocení stanovené zákonem o daních z příjmů.

(8) Položka „B.II.7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

(9) Položka „B.II.8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého hmotného majetku.

(10) Položka „B.II.9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“ obsahuje kladný (aktivní) nebo záporný (pasivní) rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví prodávající, vkládající nebo zanikající účetní jednotky sníženým o převzaté závazky. Aktivní oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odpisuje rovnoměrně patnáct let od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů. Pasivní oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odpisuje rovnoměrně patnáct let od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do výnosů. Neodepsaná část aktiv-

⁶⁾ Zákon č. 50/1976 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁾ Například zákon č. 274/2001 Sb., o vodovodech a kanalizacích pro veřejnou potřebu a o změně některých zákonů (zákon o vodovodech a kanalizacích).

⁸⁾ Zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁾ Zákon č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁾ Zákon č. 71/1994 Sb., o prodeji a vývozu předmětů kulturní hodnoty.

¹¹⁾ Například zákon č. 122/2000 Sb., o ochraně sbírek muzejní povahy a o změně některých dalších zákonů.

ního nebo pasivního oceňovacího rozdílu k nabytému majetku se jednorázově odepíše při vyřazení poslední složky dlouhodobého nehmotného nebo hmotného majetku. O případnou následnou změnu kupní ceny podniku nebo jeho části se upraví hodnota aktivního nebo pasivního oceňovacího rozdílu k nabytému majetku, a to beze změny doby odpisování.

(11) Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci uvedené do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy¹²⁾ pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě nabytých věcí, které před nabytím byly uvedeny do stavu způsobilého k užívání a nevyžadují montáž u nabyvatele.

§ 8

Dlouhodobý finanční majetek

(1) Položka „B.III.5. Jiný dlouhodobý finanční majetek“ obsahuje zejména poskytnuté dlouhodobé půjčky a úvěry, pokud nejsou vykazány v položce „B.III.4. Půjčky a úvěry ovládaným a řízeným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem“.

(2) Položka „B.III.7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého finančního majetku.

§ 9

Zásoby

(1) Položka „C.I.1. Materiál“ zejména obsahuje

- a) suroviny, to je základní materiál, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,
- b) pomocné látky, které přecházejí také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu, například lak na výrobky,
- c) látky, kterých je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky, například mazadla, palivo, čisticí prostředky,
- d) náhradní díly,
- e) obaly a obalové materiály, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží,

f) další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na výši ocenění.

(2) Položka „C.I.2. Nedokončená výroba a polotovary“ obsahuje

- a) produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, nejsou však dosud hotovým výrobkem, nedokončené výrobky jiných činností, při nichž nevznikají hmotné produkty,
- b) odděleně evidované produkty, to je polotovary, které dosud neprošly všemi výrobními stupni a budou dokončeny nebo zkompleťovány do hotových výrobků v dalším výrobním procesu účetní jednotky.

(3) Položka „C.I.3. Výrobky“ obsahuje věci vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky.

(4) Položka „C.I.4. Zvířata“ obsahuje mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu a dále například kozešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt, perliček a hus na výkrm.

(5) Položka „C.I.5. Zboží“ obsahuje movité věci nabyté za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje. Položka obsahuje dále výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen. Položka obsahuje též nemovitosti, které účetní jednotka, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, nakupuje za účelem prodeje a sama je nepoužívá, neprorajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.

(6) Položka „C.I.6. Poskytnuté zálohy na zásoby“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení zásob.

§ 10

Dlouhodobé pohledávky

(1) Položka „C.II. Dlouhodobé pohledávky“ obsahuje pohledávky, které v okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti delší než jeden rok, a odloženou daňovou pohledávku.

(2) Položka „C.II.1. Pohledávky z obchodních vztahů“ obsahuje u všech účetních jednotek zejména pohledávky z obchodních vztahů, poskytnuté zálohy, s výjimkou záloh vykázaných v jiných položkách, a cenné papíry předané bance k eskontu.

(3) Položka „C.II.2. Pohledávky za ovládanými

¹²⁾ Například zákon 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 zákona č. 307/1999 Sb., 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), zákon č. 50/1976 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

a řízenými osobami“ obsahuje pohledávky za ovládanými a řízenými osobami, s výjimkou pohledávek vykazovaných v jiných položkách.

(4) Položka „C.II.3. Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem“ obsahuje pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem, s výjimkou pohledávek vykazovaných v jiných položkách.

(5) Položka „C.II.4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení“ obsahuje pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení, s výjimkou pohledávek vykazovaných v jiných položkách. Obsahuje zejména pohledávky ve výši předepsané úhrady ztráty a pohledávky za účastníky sdružení, které není právnickou osobou.

(6) Položka „C.II.5. Dohadné účty aktivní“ obsahuje částky pohledávek stanovené podle smluv, u kterých se očekává splatnost delší než jeden rok, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše.

(7) Položka „C.II.6. Jiné pohledávky“ obsahuje u všech účetních jednotek zejména dlouhodobé pohledávky za zaměstnanci, pohledávky z prodeje podniku nebo jeho části, pohledávky z pronájmu podniku nebo jeho části, nakoupené opce, pohledávky z titulu náhrady mank a škod a dlouhodobé pohledávky z vydaných dluhopisů.

§ 11

Krátkodobé pohledávky

(1) Položka „C.III. Krátkodobé pohledávky“ obsahuje pohledávky, které v okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti jeden rok a kratší.

(2) Obsahové vymezení jednotlivých položek krátkodobých pohledávek v položkách „C.III.1. Pohledávky z obchodních vztahů“ až „C.III.4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení“ a „C.III.8. Dohadné účty aktivní“ je obdobné obsahovému vymezení dlouhodobých pohledávek v položkách „C.II.1. Pohledávky z obchodních vztahů“ až „C.II.4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení“ a „C.II.5. Dohadné účty aktivní“ s odchylkami uvedenými v odstavcích 3, 4 a 5.

(3) Položka „C.III.2. Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami“ obsahuje kromě titulů uvedených v položce „C.II.2. Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami“ zejména poskytnuté půjčky.

(4) Položka „C.III.3. Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem“ obsahuje kromě titulů uvedených v položce „C.II.3. Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem“ zejména poskytnuté půjčky.

(5) Položka „C.III.4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení“ obsahuje kromě titulů uvedených v položce „C.II.4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení“ zejména krátkodobé půjčky společníkům, členům družstva a převod nákladů a výnosů mezi účastníky sdružení, které není právnickou osobou.

(6) Položka „C.III.9. Jiné pohledávky“ obsahuje kromě titulů uvedených v položce „C.II.6. Jiné pohledávky“ zejména pohledávky vkladatele z titulu vkladu do doby zápisu do obchodního rejstříku a poskytnuté půjčky, s výjimkou půjček vykazovaných v položkách „C.III.2. Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami“, „C.III.3. Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem“ a „C.III.4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení“.

§ 12

Krátkodobý finanční majetek

(1) Položka „C.IV.1. Peníze“ obsahuje zejména peníze v pokladně a ceniny, popřípadě peníze na cestě vztahující se k této položce.

(2) Položka „C.IV.2. Účty v bankách“ obsahuje zejména peněžní zůstatky na bankovních účtech, popřípadě peníze na cestě vztahující se k této položce. Pokud banka umožňuje, aby byl ke konci rozvahového dne vykázán pasivní zůstatek u běžného účtu, pak je tento zůstatek obsahem položky „B.IV.2. Krátkodobé bankovní úvěry“.

§ 13

Časové rozlišení v aktivech rozvahy (balance)

(1) Položka „D.I. Časové rozlišení“ obsahuje tituly časového rozlišení, které mají aktivní zůstatek.

(2) Položka „D.I.1. Náklady příštích období“ obsahuje výdaje, které se týkají nákladů příštích účetních období.

(3) Položka „D.I.2. Komplexní náklady příštích období“ obsahuje výdaje, které se týkají nákladů příštích účetních období a které se souhrnně vztahují k danému účelu.

(4) Položka „D.I.3. Příjmy příštích období“ obsahuje částky účetní jednotkou nepřijaté, které časově a věcně souvisejí s výnosy běžného účetního období a nejsou účtovány přímo na účtech pohledávek za právnickými a fyzickými osobami.

§ 14

Základní kapitál

(1) Položka „A.I.1. Základní kapitál“ obsahuje zapsaný základní kapitál obchodních společností, zapsané i nezapsané kmenové jmění státních podniků, zapsaný i nezapsaný základní kapitál družstev, zá-

kladní kapitál obchodních společností povinně nezapísaný. Tato položka obsahuje též u fyzické osoby účtující v soustavě podvojného účetnictví rozdíl mezi majetkem určeným k podnikání a závazky plynoucími z podnikání při zohlednění účtování o reálných hodnotách v příslušné položce vlastního kapitálu.

(2) Položka „A.I.3. Změny základního kapitálu“ obsahuje změny základního kapitálu vykazované příslušnými obchodními společnostmi před zápisem změn základního kapitálu do obchodního rejstříku.

§ 15

Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku

Položka „A.III. Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku“ obsahuje fondy vytvářené podle obchodního zákoníku, popřípadě stanov, společenské smlouvy, zakladatelské smlouvy, zakladatelské listiny nebo podle zákona o státním podniku.

§ 16

Rezervy

(1) Položka „B.I. Rezervy“ obsahuje rezervy podle zvláštních právních předpisů,¹³⁾ rezervu na důchody a podobné závazky, rezervu na daň z příjmů a ostatní rezervy.

(2) Rezerva na důchody a podobné závazky se vykazuje, pokud účetní jednotka vytváří tuto rezervu na základě povinnosti vyplácet zaměstnancům důchody nebo podobné požitky uložené jí smlouvou nebo právním předpisem.

(3) Rezerva na daň z příjmů se vykazuje v případě, kdy okamžik sestavení účetní závěrky předchází okamžiku řádného vyčíslení daňové povinnosti.

(4) Položka „B.I.4. Ostatní rezervy“ obsahuje zejména rezervu na garanční opravy a rezervu na restrukturalizaci, kterou lze tvořit a čerpat pouze na přímé náklady nezbytně nutné k uskutečnění programu restrukturalizace, které nesouvisí s pokračujícími aktivitami účetní jednotky.

§ 17

Dlouhodobé závazky

(1) Položka „B.II. Dlouhodobé závazky“ obsahuje závazky, které v okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti delší než jeden rok, a odložený daňový závazek.

(2) Položka „B.II.1. Závazky z obchodních

vztahů“ obsahuje u všech účetních jednotek zejména závazky z obchodních vztahů, závazky plynoucí ze směnek, prostřednictvím nichž má být placeno, a přijaté zálohy.

(3) Položka „B.II.2. Závazky k ovládaným a řízeným osobám“ obsahuje závazky mezi účetními jednotkami konsolidačního celku, které nejsou vykázány v ostatních položkách. Obsahuje zejména závazky z dlouhodobých půjček.

(4) Položka „B.II.3. Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem“ obsahuje závazky mezi účetními jednotkami pod podstatným vlivem. Obsahuje zejména závazky z dlouhodobých půjček.

(5) Položka „B.II.4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení“ obsahuje zejména dlouhodobé závazky z titulu poskytnutých půjček společníky a závazky k účastníkům sdružení, které není právnickou osobou.

(6) Položka „B.II.6. Vydané dluhopisy“ obsahuje závazky emitenta z titulu vydaných dluhopisů po odečtení vlastních dluhopisů.

(7) Položka „B.II.8. Dohadné účty pasivní“ obsahuje částky závazků stanovené podle smluv, u kterých se očekává splatnost delší než jeden rok, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše.

(8) Položka „B.II.9. Jiné závazky“ obsahuje u všech účetních jednotek zejména dlouhodobé závazky z nájmu podniku nebo jeho části, závazky z koupě podniku nebo jeho části a prodané opce. Dále obsahuje závazky z titulu přijatých půjček, s výjimkou závazků vykázaných v položkách „B.II.2. Závazky k ovládaným a řízeným osobám“, „B.II.3. Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem“ a „B.II.4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení“.

§ 18

Krátkodobé závazky

(1) Položka „B.III. Krátkodobé závazky“ obsahuje závazky, které v okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti jeden rok a kratší.

(2) Obsahové vymezení položek krátkodobých závazků „B.III.1. Závazky z obchodních vztahů“ až „B.III.3. Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem“, „B.III.9. Vydané dluhopisy“ a „B.III.10. Dohadné účty pasivní“ je obdobné obsahovému vymezení položek dlouhodobých závazků „B.II.1. Závazky

¹³⁾ Například zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 44/1988 Sb., o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech a o změně některých dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

z obchodních vztahů“ až „B.II.3. Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem“, „B.II.6. Vydané dluhopisy“ a „B.II.8. Dohadné účty pasivní“.

(3) Položka „B.III.4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení“ obsahuje obdobné tituly jako položka „B.II.4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení“ a dále zejména závazky ke společníkům a členům družstva ve výši jejich podílu na zisku, závazky ke společníkům ve společnostech s ručením omezeným a komanditistům komanditních společností a členům družstev ze závislé činnosti, závazky z upsaných nesplicených akcií a vkladů a závazky k účastníkům sdružení, které není právnickou osobou.

(4) Položka „B.III.5. Závazky k zaměstnancům“ obsahuje u všech účetních jednotek zejména závazky z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům, popřípadě jiným fyzickým osobám, s výjimkou závazků ke společníkům ve společnostech s ručením omezeným a komanditistům komanditních společností a členům družstev ze závislé činnosti.

(5) Položka „B.III.6. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění“ obsahuje u všech účetních jednotek závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění k příslušným institucím jak v zákonné výši, tak z dobrovolného plnění.

§ 19

Časové rozlišení v pasivech rozvahy (bilance)

(1) Položka „C.I. Časové rozlišení“ obsahuje tituly časového rozlišení, které mají pasivní zůstatek.

(2) Položka „C.I.1. Výdaje příštích období“ obsahuje náklady, které souvisejí s běžným účetním obdobím, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn.

(3) Položka „C.I.2. Výnosy příštích období“ obsahuje příjmy, které věcně patří do výnosů v příštích účetních obdobích.

HLAVA III

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NĚKTERÝCH POLOŽEK VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY

§ 20

Obchodní marže

(1) Položka „+ Obchodní marže“ obsahuje rozdíl z vyúčtovaných tržeb za prodej zboží a nákladů vynaložených na prodané zboží.

(2) Položka „A. Náklady vynaložené na prodané zboží“ obsahuje pořizovací cenu, popřípadě reprodukční pořizovací cenu prodaného zboží, přeúčtovanou z příslušného účtu účtové skupiny 13.

§ 21

Výkony

Položka „II. Výkony“ obsahuje

- tržby za prodej vlastních výrobků a služeb,
- změnu stavu zásob vlastní výroby, to je nedokončené výroby, polotovary, výrobků a zvířat; tato položka může mít i zápornou hodnotu,
- aktivaci, v této položce je hodnota aktivovaných nákladů zejména na zásoby a dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek vytvořený vlastní činností.

§ 22

Služby

Položka „B.2. Služby“ obsahuje zejména náklady na opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci, nájemné a náklady na pořízení drobného nehmotného majetku.

§ 23

Přidaná hodnota

Položka „+ Přidaná hodnota“ obsahuje součet položky „+ Obchodní marže“ a rozdílu položek „II. Výkony“ a „B. Výkonová spotřeba“.

§ 24

Osobní náklady

Položka „C. Osobní náklady“ obsahuje mzdové náklady, včetně příjmů společníků a členů družstva ze závislé činnosti, odměny členům orgánů společnosti a družstva, náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění zákonné i ostatní a sociální náklady zákonné i ostatní, včetně sociálních nákladů fyzické osoby účtující v soustavě podvojného účetnictví.

§ 25

Daně a poplatky

Položka „D. Daně a poplatky“ obsahuje veškeré daně a poplatky zaúčtované účetní jednotkou jako náklady s výjimkou daně z příjmů.

§ 26

Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období

Položka „G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období“ obsahuje rozdíl mezi konečným a počátečním stavem rezerv, opravných položek a komplexních nákladů příštích období; tato položka může mít i zápornou hodnotu.

§ 27

Ostatní provozní výnosy

Položka „IV. Ostatní provozní výnosy“ obsahuje zejména smluvní pokuty a úroky z prodlení, výnosy z postoupených pohledávek a výnosy z odepsaných pohledávek, inventarizační rozdíly, přijaté dotace k úhradě nákladů a pojistná plnění, která nejsou uvedena v položce „XIII. Mimořádné výnosy“.

§ 28

Ostatní provozní náklady

Položka „H. Ostatní provozní náklady“ obsahuje zejména poskytnuté dary, smluvní pokuty a úroky z prodlení, ostatní pokuty a penále, odpis pohledávek, pojistné vztahující se k provozní činnosti, inventarizační rozdíly a škody v provozní oblasti. Škodou se v tomto případě rozumí fyzické znehodnocení, to je neodstranitelné poškození nebo zničení, dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a zásob, a to z objektivních i subjektivních příčin.

§ 29

Výnosy z dlouhodobého finančního majetku

Položka „VII. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku“ obsahuje zejména dividendy, podíly na zisku, úrokové výnosy u dluhových cenných papírů ve věcné a časové souvislosti, u dluhopisů s pevnou úrokovou sazbou držených do splatnosti rozdíl mezi pořizovací cenou bez kuponu a jmenovitou hodnotou dluhopisu ve věcné a časové souvislosti, u dluhopisů, jejichž úrokový výnos je stanoven rozdílem mezi jmenovitou hodnotou a nižším emisním kursem, rozdíl mezi pořizovací cenou a jmenovitou hodnotou.

§ 30

Náklady z finančního majetku

Položka „K. Náklady z finančního majetku“ obsahuje například u dluhopisů s pevnou úrokovou sazbou držených do splatnosti rozdíl mezi pořizovací cenou bez kuponu a jmenovitou hodnotou ve věcné a časové souvislosti.

§ 31

Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti

Položka „M. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti“ obsahuje rozdíl mezi konečným a počátečním stavem rezerv a opravných položek ve finanční oblasti; tato položka může mít i zápornou hodnotu.

§ 32

Výnosové úroky, nákladové úroky

Položka „X. Výnosové úroky“ a položka „N. Ná-

kladové úroky obsahuje úroky vykázané ve věcné a časové souvislosti; do příslušné položky patří i úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování.

§ 33

Ostatní finanční výnosy

Položka „XI. Ostatní finanční výnosy“ obsahuje zejména kursové zisky a nároky na náhrady mank na finančním majetku.

§ 34

Ostatní finanční náklady

Položka „O. Ostatní finanční náklady“ obsahuje zejména kursové ztráty, manka a škody na finančním majetku a bankovní výlohy.

§ 35

Mimořádné výnosy

Položka „XIII. Mimořádné výnosy“ obsahuje výnosy z operací zcela mimořádných vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky, jakož i výnosy z mimořádných událostí nahodile se vyskytujících.

§ 36

Mimořádné náklady

Položka „R. Mimořádné náklady“ obsahuje náklady z operací zcela mimořádných vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky, jakož i náklady z mimořádných událostí nahodile se vyskytujících.

§ 37

Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům

Položka „T. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům“ obsahuje nárok na podíl na zisku nebo povinnost úhrady ztráty vůči společníkům veřejné obchodní společnosti a komplementářům komanditní společnosti.

§ 38

Výkaz zisku a ztráty v účelovém členění

Nákladové položky „A. Náklady prodeje“, „B. Odbytové náklady“ a „C. Správní režie“ obsahují náklady na provozní činnost členěné podle funkce.

HLAVA IV

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ PŘÍLOHY

§ 39

(1) V příloze účetní jednotka uvede informace podle zákona, zejména informace podle § 18 odst. 2 zákona, datum vzniku účetní jednotky nebo datum zahájení činnosti, údaje o fyzických a právnických osobách, které se podílejí dvaceti a více procenty na základním kapitálu účetní jednotky s uvedením výše vkladu v procentech, popis změn a dodatků provedených v uplynulém účetním období v obchodním rejstříku a popis organizační struktury účetní jednotky a její zásadní změny během uplynulého účetního období. Dále účetní jednotka uvede jména a příjmení členů statutárních a dozorčích orgánů k rozvahovému dni.

(2) V příloze uvede účetní jednotka obchodní firmu a sídlo účetních jednotek, v nichž má účetní jednotka větší než dvacetiprocentní podíl na jejich základním kapitálu, s uvedením výše podílu na základním kapitálu těchto obchodních společností nebo družstev. Uvádějí se také případné dohody mezi společníky, které zakládají rozhodovací práva bez ohledu na výši podílu na základním kapitálu u těchto obchodních společností nebo družstev. Účetní jednotka uvede také výši vlastního kapitálu a výši účetního výsledku hospodaření za poslední účetní období těchto obchodních společností nebo družstev s ohledem na § 19 odst. 6 zákona. Účetní jednotka uvede dále, zda byly uzavřeny ovládací smlouvy nebo smlouvy o převodech zisku a jaké povinnosti z nich vyplývají.

(3) V příloze uvede účetní jednotka průměrný přepočtený počet zaměstnanců během účetního období a z toho členů řídicích orgánů, s uvedením výše osobních nákladů, které byly vynaloženy na zaměstnance a z toho na členy řídicích orgánů. Dále se uvedou odměny osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních a dozorčích orgánů, jakož i výše vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů vyjmenovaných orgánů. Uvádějí se úhrnné údaje, nikoliv údaje o jednotlivých pracovnících.

(4) V příloze uvede účetní jednotka výši půjček, úvěrů, s uvedením úrokové sazby a hlavních podmínek, poskytnutá zajištění a ostatní plnění jak v peněžní, tak v nepeněžní formě osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů včetně bývalým osobám a členům těchto orgánů v úhrnné výši odděleně za jednotlivé kategorie osob. Za ostatní plnění se považují zejména bezplatná předání k užívání osobních automobilů nebo jiných movitých a nemovitých věcí, využití služeb poskytovaných účetní jednotkou a platby důchodového připojištění.

(5) Účetní jednotka uvede

- a) informace o aplikaci obecných účetních zásad, o použitých účetních metodách, způsobech oceňování a odpisování, jejichž znalost je významná pro posouzení finanční, majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky a pro analýzu údajů obsažených v rozvaze (bilanci) a ve výkazu zisku a ztráty,
- b) informace o odchylkách od metod podle § 7 odst. 5 zákona s uvedením jejich vlivu na majetek a závazky, na finanční situaci a výsledek hospodaření účetní jednotky,
- c) podle principu významnosti způsob stanovení opravných položek a opravek k majetku s uvedením zdroje informací pro stanovení výše opravných položek a opravek, způsob uplatnění při přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu a způsob stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků, popis použitého oceňovacího modelu při ocenění cenných papírů a derivátů reálnou hodnotou, změny reálné hodnoty včetně změn v ocenění podílu ekvivalencí podle jednotlivých druhů finančního majetku a způsob jejich zaúčtování; pokud nebyl cenný papír, podíl a derivát oceněn reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, uvede účetní jednotka důvody a případnou výši opravné položky.

(6) V další části přílohy uvede účetní jednotka doplňující informace k rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty. Vysvětlí každou významnou položku nebo skupinu položek z rozvahy (bilance) nebo výkazu zisku a ztráty, jejichž uvedení je podstatné pro analýzu a pro hodnocení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky a tyto informace nevyplývají přímo ani nepřímo z rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty, a u významných položek aktiv uvede též jejich přírůstky a úbytky. Zvláště uvede významné údaje, které nejsou v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty samostatně vykázány, zejména doměrky splatné daně z příjmů za minulá účetní období, rozpis odloženého daňového závazku nebo pohledávky, rozpis rezerv a dlouhodobých bankovních úvěrů včetně úrokových sazeb a popisu zajištění úvěrů, přijaté dotace na investiční a provozní účely.

(7) Účetní jednotka v příloze též uvede důležité informace týkající se majetku a závazků, zejména vysvětlení částky vykázané v položce „B.I.1. Zřizovací výdaje“, pohledávky a závazky po lhůtě splatnosti, pohledávky a závazky, které k rozvahovému dni mají dobu splatnosti delší než pět let, pronájem majetku, zatížení majetku zástavním právem nebo věcným břemenem a uvedení převedeného nebo poskytnutého zajištění, s ohledem na princip významnosti drobný nehmotný a hmotný majetek neuvedený v rozvaze (bilanci) a cizí majetek uvedený v rozvaze (bilanci), například majetek v rámci najatého podniku nebo jeho části, celkovou výši závazků, které nejsou vykázány v rozvaze (bilanci), penzijní závazky a závazky vůči

účetním jednotkám v konsolidačním celku uvede zvlášť. Dále účetní jednotka uvede každou významnou událost, která se stane mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky podle § 19 odst. 5 zákona.

(8) Za předpokladu, že účetní jednotka zvolí pro sestavení účetní závěrky výkaz zisku a ztráty podle přílohy č. 3 k této vyhlášce, uvede v rámci přílohy náklady a výnosy provozního výsledku hospodaření v členění podle přílohy č. 2 k této vyhlášce podle § 4 odst. 9.

(9) V další části přílohy uvede účetní jednotka počet a jmenovitou hodnotu nebo ocenění podle § 25 zákona vydaných akcií během účetního období, u každého druhu akcií zvlášť; obdobně se postupuje u změn podílů. Dále účetní jednotka uvede informaci o vyměnitelných dluhopisech nebo podobných cenných papírech nebo právech s vyznačením jejich počtu a rozsahu práv, která zakládají. Významné položky zvýšení nebo snížení u jednotlivých složek vlastního kapitálu účetní jednotka popíše v příloze. Dále účetní jednotka uvede strukturu vlastního kapitálu po přeměně.¹⁴⁾

(10) Účetní jednotka rozvrhne tržby z prodeje zboží, výrobků a služeb podle druhů činnosti, jakož i podle zeměpisného umístění trhů v případě, že se tyto druhy a trhy z hlediska organizace prodeje zboží, výrobků a poskytování služeb vyplývajících z běžné činnosti, od sebe značnou měrou liší. Pokud je účetní jednotka emitentem registrovaných cenných papírů, uvede tyto údaje vždy.

(11) Příloha obsahuje i údaje předepsané v ustanoveních § 4, 40, 41, 43 a 56.

HLAVA V PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH

§ 40

(1) Za peněžní prostředky se považují peníze v hotovosti včetně cenin (účtová skupina 21), peněžní prostředky na účtu včetně přečerpání běžného účtu (účtová skupina 22), případně účtová skupina 26.

(2) Peněžními ekvivalenty se rozumí krátkodobý likvidní finanční majetek, který je snadno a pohotově směnitelný za předem známou částku peněžních prostředků a u tohoto majetku se nepředpokládají významné změny hodnoty v čase. Za peněžní ekvivalenty se považují například dlouhodobé peněžní úlohy s nejvýše tříměsíční výpovědní lhůtou a likvidní cenné papíry k obchodování na veřejném trhu.

(3) Převody v rámci jednotlivých položek peněž-

ních prostředků a peněžních ekvivalentů se nepromítají do přehledu o peněžních tocích.

(4) Účetní jednotka uvede v příloze buď položky zahrnované do peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů nebo uplatňovanou zásadu přijatou pro určování obsahu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Účetní jednotka dále v příloze uvede změnu uplatňované zásady včetně změny v modelu, konstrukci a obsahové náplni ukazatelů oproti předchozímu účetnímu období včetně pravděpodobných účinků.

(5) Účetní jednotka prokáže soulad mezi částkami peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v přehledu o peněžních tocích a mezi odpovídajícími položkami vykazovanými v rozvaze (bilanci).

§ 41

(1) Peněžní toky z provozních, investičních nebo finančních činností se uvádějí v přehledu o peněžních tocích nekompenzované. Případné výjimky z tohoto ustanovení účetní jednotka uvede v příloze.

(2) Provozní činností se rozumí základní výdělečné činnosti účetní jednotky a ostatní činnosti účetní jednotky, které nelze zahrnout mezi investiční nebo finanční činnosti.

(3) Investiční činností se rozumí pořízení a prodej dlouhodobého majetku, popřípadě činnost související s poskytováním úvěrů, půjček a výpomocí, které nejsou považovány za provozní činnost.

(4) Finanční činností se rozumí taková činnost, která má za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a dlouhodobých, popřípadě i krátkodobých závazků.

§ 42

(1) Účetní jednotka vykazuje peněžní toky z provozní činnosti:

- a) přímou metodou, u které se vykází vhodně zvolené a uspořádané skupiny peněžních příjmů a výdajů, například v návaznosti na členění ve výkazu zisku a ztráty, nebo
- b) nepřímou metodou, u které je výsledek hospodaření účetní jednotky upraven zejména o:
 1. nepeněžní transakce,
 2. neuhrazené náklady a výnosy minulých nebo budoucích účetních období,
 3. položky příjmů a výdajů spojených s finanční a investiční činností.

¹⁴⁾ Například § 220a zákona č. 513/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

(2) Za nepeněžní transakce v provozní činnosti se považují transakce, které ovlivňují výsledek hospodaření, avšak nemají přímý vliv na přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Nepeněžní transakce zahrnují zejména odpisy, tvorbu a čerpání rezerv a opravných položek.

(3) Nepeněžní transakce v investiční a finanční činnosti se vylučují z přehledu o peněžních tocích.

§ 43

(1) Peněžní toky spojené s peněžními transakcemi, které tvoří mimořádný výsledek hospodaření, peněžní toky spojené s inkasem a vyplacením úroků a dividend nebo podílů na zisku a platby daně z příjmů se uvádějí v přehledu o peněžních tocích v samostatných položkách.

(2) Příjmy a výdaje související s mimořádnými účetními transakcemi a platby daně z příjmů se přiřadí v rámci praktických možností k provozní, investiční nebo finanční činnosti. V případě, že je nelze přiřadit, uvedou se v provozní činnosti.

(3) Peněžní toky související s přijatými a vyplacenými úroky, s výjimkou kapitalizovaných úroků, a s přijatými dividendami, popřípadě podíly na zisku se zahrnou do provozní činnosti.

(4) Peněžní toky související s přijatými úroky a přijatými dividendami nebo podíly na zisku mohou být alternativně vykazovány v rámci investiční činnosti a peněžní toky související s vyplacenými úroky, s výjimkou kapitalizovaných, mohou být alternativně zahrnuty do finanční činnosti. Peněžní toky související s vyplacenými kapitalizovanými úroky se zahrnují do investiční činnosti a vykazují se v rámci této činnosti jako samostatná položka nebo jako informace v příloze.

(5) Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku se zahrnou do finanční činnosti. V případech, ve kterých účetní jednotka pouze přerozděluje mezi společníky přijaté dividendy nebo podíly na zisku, se uvádějí tyto platby v rámci provozní činnosti.

HLAVA VI

PŘEHLED O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU

§ 44

(1) Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny.

(2) Účetní jednotky vyčíslí vyplacené dividendy a zdroje, ze kterých bylo čerpáno.

ČÁST TŘETÍ SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

(K § 14 odst. 1 zákona)

§ 45

Směrná účtová osnova je uvedena v příloze č. 4 k této vyhlášce.

§ 46

(1) Uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účtových skupin směrné účtové osnovy si volí účetní jednotka ve své kompetenci v účtovém rozvrhu. V účtovém rozvrhu je účetní jednotka povinná vycházet z označení a uspořádání účtových skupin směrné účtové osnovy.

(2) V rámci syntetických účtů účetní jednotky vytvářejí analytické účty, které zajišťují členění syntetických účtů například podle potřeb účetní závěrky, požadavků právních předpisů a případně dalších potřeb účetní jednotky.

ČÁST ČTVRTÁ ÚČETNÍ METODY A JEJICH POUŽITÍ

(K § 4 odst. 2 zákona)

§ 47

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

(1) Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení do doby stanovené v § 6 odst. 7 nebo v § 7 odst. 11 jsou zejména náklady na

- přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivů, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce,
- úroky, zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne,
- odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výroby a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení staveníště, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v dů-

sledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,

- g) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nemovitosti nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i náhrady za předčasně smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
- h) úhradu podílu na oprávněných nákladech dodavatele spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu nebo dodávky plynu a tepla, jakož i úhradu vlastníkovu rozvodného zařízení za přeložku rozvodného zařízení,
- i) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání. Vzniknou-li při zkouškách použitelné výrobky nebo výkony, jsou výnosy z těchto výrobků nebo výkonů součástí provozních nákladů. Zkouškami nejsou záběh a osvojení, které jako počáteční vícenáklady zahajované výroby jsou součástí nákladů po uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání,
- j) zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování. Pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.

(2) Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména nejsou

- a) opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady,
- b) náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předchozího stavu,
- c) kursové rozdíly,
- d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,
- e) daně spojené s pořízením dlouhodobého majetku, které zákon o daních z příjmů neuznává za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a dále daň z převodu nemovitostí.

(3) Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku a odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku se zvyšuje o technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna účetní jednotka. V případě finančního leasingu se pořizovací cena majetku převzatého uživatelem do vlastnictví zvýší o technické zhodnocení odpisované uživatelem v průběhu užívání a pokračuje se v odpisování z takto zvýšené pořizovací ceny. Finančním leasingem se pro účely této vyhlášky rozumí pořízení dlouhodobého nebo drobného hmotného majetku způsobem, při kterém se po uplynutí nebo v průběhu sjednané doby úplatného užívání majetku uživatelem převádí vlastnictví majetku z vlastníka na uživatele a uživatel do převodu vlastnictví hradí platby za nabytí majetku v rámci nákladů.

(4) Ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se sníží o dotaci poskytnutou na pořízení majetku a o dotaci na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění majetku. Za dotaci se považují bezúplatná plnění přímo nebo zprostředkovaně poskytnutá podle zvláštních právních předpisů ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, Národního fondu, ze státních fondů, z rozpočtů územních samosprávných celků na stanovený účel. Za dotaci se rovněž považují bezúplatná plnění poskytnutá účetním jednotkám na stanovený účel ze zahraničí z prostředků Evropského společenství nebo z veřejných rozpočtů cizího státu a granty poskytnuté podle zvláštního právního předpisu. Dotací se rovněž rozumí prominutí části poplatků, pokud to právní předpis umožňuje a příslušný orgán stanovil prominutou část poplatků za dotaci.

(5) Dlouhodobý hmotný majetek pořízený směnou smlouvou se ocení pořizovací cenou, jsou-li ceny ve smlouvě sjednány, nebo reprodukční pořizovací cenou, nejsou-li ceny ve smlouvě sjednány.

(6) Ocenění pořízeného pozemku je včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři, pokud nejsou pěstitelským celkem trvalých porostů (§ 7 odst. 4).

§ 48

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením cenných papírů a podílů¹⁵⁾

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

Součástí pořizovací ceny cenného papíru a podílu jsou též přímé náklady s pořízením související, například poplatky makléřům, poradcům, burzám. Součástí pořizovací ceny nejsou zejména úroky z úvěrů na pořízení cenných papírů a podílů a náklady spojené s držbou cenného papíru a podílu.

¹⁵⁾ § 61 zákona č. 513/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

§ 49

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením zásob

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

(1) Součástí pořizovací ceny zásob jsou též náklady související s jejich pořízením, zejména přeprava, provize, clo a pojistné. Součástí pořizovací ceny zásob nejsou zejména úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení. Z vnitropodnikových služeb souvisejících s pořizováním zásob nákupem a se zpracováním zásob se do pořizovací ceny zahrnuje pouze přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu.

(2) Ocenění zásob na skladě bez ohledu na způsob jejich nabytí se zvyšuje o vyúčtovanou cenu za jejich zpracování nebo o vlastní náklady na jejich zpracování.

(3) V rámci jednoho analytického účtu zásob je nutno používat pouze jeden způsob ocenění.

(4) Nevyfakturované dodávky se ocení podle uzavřené smlouvy, popřípadě odhadem podle příslušných dokladů, které má účetní jednotka k dispozici.

§ 50

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením pohledávek

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

Součástí pořizovací ceny pohledávek jsou přímé náklady s pořízením související, například náklady na znalecké ocenění nakupovaných pohledávek, odměny právníkům a provize.

§ 51

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty a ocenění ekvivalencí u cenných papírů a podílů

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Změny reálných hodnot u cenných papírů, které jsou drženy za účelem provádění transakcí na veřejném trhu, například tuzemská nebo zahraniční burza, s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů na veřejném trhu v krátkodobém horizontu, se účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos.

(2) Změny reálných hodnot ostatních cenných papírů se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41.

(3) Změny v ocenění cenných papírů a podílů oceňovaných podílem na vlastním kapitálu (ekvivalencí) ovládané a řízené osoby nebo osoby pod podstatným vlivem se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41.

§ 52

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u zajišťovacích derivátů

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Změny reálné hodnoty derivátu, který zajišťuje reálnou hodnotu rozvahového aktiva nebo závazku, se účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos. Změna reálné hodnoty zajištěného rozvahového aktiva nebo závazku z titulu konkrétního rizika se účtuje prostřednictvím účtů nákladů a výnosů.

(2) Změny reálné hodnoty derivátu zajišťujícího očekávané peněžní toky se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41. Do nákladů nebo výnosů jsou zaúčtovány ve stejných obdobích, kdy jsou zaúčtovány náklady nebo výnosy spojené se zajišťovanými položkami.

(3) Derivát se považuje za zajišťovací pouze tehdy, pokud splňuje následující podmínky:

- a) na počátku zajištění je zajišťovací vztah zdokumentován,
- b) zajištění je vysoce efektivní,
- c) efektivita je spolehlivě měřitelná a průběžně posuzovaná.

(4) Dokumentace je účetním záznamem a obsahuje identifikaci zajišťovaných položek a zajišťovacích derivátů, přesné vymezení rizika, které je předmětem zajištění, způsob výpočtu efektivnosti. Zajištění je efektivní, pokud na počátku a po celou dobu existence zajištění je poměr mezi změnami reálné hodnoty zajišťovaných položek z titulu zajišťovaného rizika a změnami reálné hodnoty zajišťovacího derivátu odpovídající zajišťovanému riziku v intervalu 80 % – 125 %.

(5) Přestane-li splňovat zajišťovací derivát podmínky podle odstavce 3, účtuje se o něm od tohoto okamžiku jako o derivátu k obchodování.

§ 53

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u derivátů k obchodování

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

Změny reálné hodnoty derivátů určených k obchodování, jimiž jsou deriváty, které nespĺňují podmínky uvedené v § 52 odst. 3, se účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos.

§ 54

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty při přeměně účetní jednotky

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Vyžaduje-li obchodní zákoník ocenění ob-

chodního jmění,¹⁶⁾ pak se rozdíl mezi oceněním podle § 25 zákona, popřípadě § 27 zákona a oceněním reálnými hodnotami u zanikajících účetních jednotek vyúčtují na příslušné majetkové účty a účty závazků a prostřednictvím příslušných účtů účtově skupiny 41 s výjimkou příslušných složek majetku a závazků, u kterých se změny reálných hodnot účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos.

(2) Vyžaduje-li § 27 odst. 1 písm. d) zákona ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou v případech neuvedených v odstavci 1, pak se rozdíl mezi oceněním podle § 25 zákona, popřípadě § 27 zákona a oceněním reálnými hodnotami vyúčtují na účtech v knize podrozvahových účtů s výjimkou příslušných složek majetku a závazků oceňovaných reálnou hodnotou podle § 27 odst. 1 písm. a), b), e) a odst. 5 zákona.

§ 55

Postup tvorby a použití opravných položek

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případech snížení ocenění majetku v účetnictví prokázaném na základě inventarizace majetku. Tyto opravné položky se vytvářejí jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalého charakteru nebo není snížení ocenění vyjádřeno jiným způsobem, například reálnou hodnotou. Při inventarizaci se posuzuje výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek.

(2) Opravné položky lze vytvářet i v případech, kdy tak stanoví zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

(3) Tvorba opravných položek se účtuje na vrub nákladů a opravná položka se sníží, popřípadě zruší vyúčtováním ve prospěch nákladů, pokud inventarizace v následujícím období neprokáže opodstatněnost její výše.

(4) Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek a nelze je tvořit na zvýšení hodnoty majetku.

§ 56

Odpisování majetku

(K § 4 odst. 2 a § 28 odst. 1 zákona)

(1) Dlouhodobý nehmotný majetek a odpisovaný dlouhodobý hmotný majetek se odpisuje z ocenění stanoveného v § 25 zákona postupně v průběhu jeho používání. Průběh používání může být vyjádřen i jinak než ve vazbě na čas, například na výkony.

(2) Podle ustanovení § 28 zákona se dále odpisuje:

- a) dlouhodobý nehmotný majetek, k němuž účetní jednotka nabyла právo užívání od vlastníka, majitele nebo jiné oprávněné osoby; majetek odpisuje též oprávněná osoba, pokud o majetku účtuje,
- b) technické zhodnocení cizího dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, pokud je účetní jednotka oprávněna účtovat a odpisovat technické zhodnocení,
- c) technické zhodnocení drobného nehmotného a hmotného majetku,
- d) ložisko nevyhrazeného nerostu nebo jeho část (dále jen „ložisko“) na pozemku koupeném po 1. lednu 1997,
- e) soubor movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením jako jeden celek, a to i v případě, že je sestaven z movitých věcí, u kterých je od počátku známo jejich ocenění.

(3) Pořizovací cenou ložiska na jednotlivém pozemku je kladný rozdíl mezi pořizovací cenou pozemku s ložiskem a cenou tohoto pozemku podle právního předpisu platného v době koupě pozemku. Ložisko těžené podle horních předpisů se odpisuje sazbou na jednotku těženého množství na základě skutečné těžby. Odpisová sazba na jednotku těženého množství (Kč/t, Kč/m³) je podílem pořizovací ceny ložiska na jednotlivém pozemku a zásob nevyhrazeného nerostu (t, m³) prokázaných geologickým průzkumem na tomto pozemku.

(4) V případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v podílovém spoluvlastnictví odpisuje každý spoluvlastník svůj vlastnický podíl.

(5) Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, který je majetkem bytových družstev, pokud neslouží k podnikání, se nemusí odpisovat. Právnícké osoby založené za účelem, aby se staly vlastníkem domu s byty v nájmu společníků, členů nebo zakladatelů, nemusí tento dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek odpisovat, pokud neslouží k podnikání.

(6) Technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku, se odepíše v průběhu používání technického zhodnocení. Odpisování technického zhodnocení majetku pořizovaného formou finančního leasingu, pokud je uživatel oprávněn účtovat a odpisovat technické zhodnocení, se zahájí uvedením technického zhodnocení do stavu způsobilého k užívání.

(7) Při převodu vlastnictví k nemovitostem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se nabytá nemovitost zaúčtuje dnem doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Podmíněnost nabytí právních účinků vkladu do katastru nemovitostí se uvede na

¹⁶⁾ Například § 69 odst. 8 a § 69a odst. 6 zákona č. 513/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

analytických účtech, v inventurních soupisech a v příloze účetní závěrky.

(8) O dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku účtuje a odpisuje jej nájemce, pokud je oprávněn o tomto majetku účtovat a odpisovat jej na základě smlouvy o nájmu podniku nebo jeho části.

(9) Podle ustanovení § 28 zákona se dále neodpisují:

- a) umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky,⁹⁾ předměty kulturní hodnoty¹⁰⁾ a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,¹¹⁾
- b) nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- c) finanční majetek,
- d) zásoby,
- e) najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, není-li zákonem nebo touto vyhláškou stanoveno jinak,
- f) pohledávky.

§ 57

Postup tvorby a použití rezerv

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Rezervy jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů podle § 26 zákona, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou. U rezerv podle zvláštních právních předpisů¹³⁾ se postupuje podle těchto předpisů.

(2) Tvorba rezerv se účtuje na vrub nákladů, jejich použití, snížení nebo zrušení pro nepotřebnost ve prospěch nákladů.

(3) Zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období.

(4) Rezervy nesmějí mít aktivní zůstatek.

(5) Rezervy není možné používat k úpravám výše ocenění aktiv.

§ 58

Vzájemné zúčtování

(K § 4 odst. 2 a § 7 odst. 6 zákona)

(1) Za porušení vzájemného zúčtování v účetnictví a v účetní závěrce účetní jednotky se nepovažuje zúčtování:

- a) dobropisů nebo refundací týkajících se konkrétní nákladové, popřípadě výnosové položky a vztahujících se k účetnímu období, ve kterém byl náklad, popřípadě výnos zúčtován,

b) doměrků a vratek daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků, včetně účtování o odložené dani podle § 59 odst. 4,

c) rozdílů zjištěných při inventarizaci, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem k charakteru druhů zásob, například v důsledku různých rozměrů spojovacích materiálů nebo podobného balení zásob,

d) rezerv, opravných položek a komplexních nákladů příštích období.

(2) V účetní závěrce se navíc za vzájemné zúčtování nepovažuje souhrnné vykázání kurzových rozdílů, zisků a ztrát z přecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu, pohledávek a závazků, s výjimkou přijatých a poskytnutých záloh, vůči těmto fyzické nebo právnické osobě, které mají dobu splatnosti do jednoho roku a jsou vedeny ve stejných měnách, a vykázání vlastních dluhopisů.

(3) Za vzájemné zúčtování se nepovažuje prostřednictvím rozvahových účtů zaúčtovaný vzájemný zápočet pohledávek a závazků ve smyslu občanského a obchodního zákoníku.

§ 59

Metoda odložené daně

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Odložená daň se zjišťuje u účetních jednotek, které tvoří konsolidační celek, a u všech účetních jednotek, na které se vztahuje povinnost ověření účetní závěrky auditorem. U ostatních účetních jednotek se rozhodnutí o účtování a vykazování odložené daně ponechává v jejich kompetenci.

(2) Výpočet odložené daně je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového přístupu. Závazkovou metodou se rozumí postup, kdy odložená daň ve vztahu k výsledku hospodaření zjištěnému v účetnictví bude uplatněna v pozdějším období, a proto při výpočtu bude použita sazba daně z příjmů platná v období, ve kterém budou daňový závazek nebo pohledávka uplatněny. Pokud tato sazba daně známa není, použije se sazba platná v příštím účetním období.

(3) Rozvahový přístup znamená, že závazková metoda podle odstavce 2 vychází z přechodných rozdílů, jimiž jsou rozdíly mezi daňovou základnou aktiv, popřípadě pasiv a výší aktiv, popřípadě pasiv uvedených v rozvaze (bilanci). Daňovou základnou aktiv, popřípadě pasiv je hodnota těchto aktiv, popřípadě pasiv uplatnitelná v budoucnosti pro daňové účely.

(4) Odložená daňová pohledávka nebo odložený

daňový závazek se zjistí jako součin výsledného rozdílu a sazby daně z příjmů, která je stanovena zákonem o daních z příjmů. Změní-li se sazba daně z příjmů, je nutno přepočítat zůstatek účtu odložené daně a rozdíl zaúčtovat prostřednictvím účtu v účtové skupině 59.

(5) Účetní jednotka účtuje o odloženém závazku vždy a o odložené daňové pohledávce s ohledem na zásadu opatrnosti.

(6) V prvním roce účtování o odložené dani se část odložené daně, která se vztahuje k předchozím účetním obdobím, zaúčtuje na účtech účtové skupiny 42 a část, která se vztahuje k běžnému účetnímu období, na účtech účtové skupiny 59. V následujících letech se na účtu účtové skupiny 48 účtuje zvýšení nebo snížení odložené daně meziročně vypočtené ze všech přechodných rozdílů. V případě změny metody se vzniklé rozdíly zaúčtují na účtech účtové skupiny 42.

§ 60

Metoda kursových rozdílů

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Kursové rozdíly vznikající při ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 6 zákona k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, se účtují na vrub účtu finančních nákladů nebo ve prospěch účtu finančních výnosů.

(2) Kursové rozdíly podle odstavce 1 lze při postupném splacení pohledávek a závazků a při pohybech na účtech v účtových skupinách 21, 22 a 26 vyúčtovat na vrub účtu finančních nákladů a ve prospěch účtu finančních výnosů až ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

(3) Kursové rozdíly z cenných papírů a podílů se při ocenění ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, neúčtují samostatně na příslušné účty nákladů a výnosů, ale jsou součástí ocenění reálnou hodnotou nebo ocenění ekvivalencí, ať je účtována výsledkově nebo rozvahově. Pokud není cenný papír nebo podíl oceněn reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, pak se kursové rozdíly účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41. Pokud není dluhový cenný papír oceněn reálnou hodnotou nebo se podle § 27 zákona reálnou hodnotou neoceňuje, pak se kursový rozdíl účtuje na vrub finančních nákladů a ve prospěch finančních výnosů.

(4) Při přepočtu měny, která není obsažena v kur-

sech devizového trhu vyhlášených Českou národní bankou, se pro přepočet použije oficiální střední kurs centrální banky příslušné země, popřípadě aktuální kurs mezibankovního trhu k americkému dolaru nebo euru.

§ 61

Metoda ocenění souboru majetku

(K § 4 odst. 2 a § 24 odst. 3 zákona)

(1) Souborem majetku, který se podle § 24 odst. 3 zákona ocení jednou cenou, pokud při pořízení tohoto souboru nejsou známy ceny jeho jednotlivých složek, se rozumí

- a) soubor movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, který slouží jednotnému účelu, popřípadě stroj nebo zařízení včetně prvního vybavení náhradními díly,
- b) soubor jiného dlouhodobého hmotného majetku vykázaný v položce „B.II.6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek“ s výjimkou ložisek nevyhrazeného nerostu.

(2) Za soubor majetku lze též považovat nadále i soubor pohledávek s termínem splatnosti do konce roku 1994 odpisovaný podle zákona o daních z příjmů.

ČÁST PÁTÁ

KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

(K § 22 odst. 3, § 23 odst. 2 a 6 zákona)

HLAVA I

POSTUP ZAHRNOVÁNÍ ÚČETNÍCH JEDNOTEK DO KONSOLIDAČNÍHO CELKU

§ 62

(1) Základ konsolidačního celku tvoří konsolidující účetní jednotka, která je ovládající nebo řídící osobou, a konsolidované účetní jednotky, které jsou jí ovládanými nebo řízenými osobami.¹⁷⁾ Do takto vytvořeného základu konsolidačního celku se zahrnou i osoby pod podstatným vlivem konsolidující účetní jednotky.

(2) Do konsolidačního celku nemusí být zahrnuty konsolidované účetní jednotky, které jsou ovládanými nebo řízenými osobami nebo osobami pod podstatným vlivem:

- a) u nichž není podíl na konsolidačním celku významný, zejména z hlediska úhrnu rozvahy (bilance), čistého obrátu a vlastního kapitálu. Pokud je u dvou a více uvedených konsolidovaných účet-

¹⁷⁾ § 22 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

ních jednotek jejich souhrnný podíl významný, jsou tyto účetní jednotky přesto zahrnuty do konsolidované účetní závěrky, nebo

- b) u nichž dlouhodobá omezení významně brání konsolidující účetní jednotce ve výkonu jejich práv ohledně nakládání s majetkem nebo řízení uvedených konsolidovaných účetních jednotek, nebo výjimečně nelze-li bez prokazatelně nutných nepřiměřených nákladů nebo bez prokazatelně nutného zbytečného zdržení získat informace nezbytné pro sestavení konsolidované účetní závěrky podle této vyhlášky, nebo
- c) jsou-li akcie konsolidovaných účetních jednotek drženy výhradně za účelem jejich prodeje v bezprostředně následujícím účetním období, nebo
- d) pokud jedna nebo více účetních jednotek spadajících do konsolidace vykonávají výjimečně tak odlišnou činnost, že by jejich zahrnutím do konsolidačního celku došlo k porušení věrného a poctivého obrazu konsolidované účetní závěrky. Informace o těchto účetních jednotkách jsou zveřejněny s řádným zdůvodněním jejich nezahrnutí do konsolidačního celku podle základních činností v příloze.

(3) Konsolidační celek vytvořený podle odstavců 1 a 2 podléhá konsolidaci, pokud splňuje kritéria stanovená v § 22 zákona.

(4) Povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku za konsolidační celek nemá konsolidující účetní jednotka, která je současně ovládanou osobou zahrnutou do konsolidačního celku jiné konsolidující účetní jednotky, která pro sestavení konsolidované účetní závěrky použila zákona a této vyhlášky nebo mezinárodní účetní standardy nebo jiné mezinárodně uznávané účetní zásady. To neplatí pro konsolidující účetní jednotky, jejichž vydané akcie jsou registrovány na burze cenných papírů.

(5) Postup zahrnování účetních jednotek popíše konsolidující účetní jednotka v příloze, a to zejména

- a) metoda konsolidace podle § 63 odst. 1,
- b) obchodní firma a sídlo účetních jednotek zahrnutých do konsolidačního celku s uvedením stupně vlivu (závislosti) a podílu (účasti) na základním kapitálu těchto účetních jednotek s uvedením konsolidačních metod při jejich konsolidaci podle § 63 odst. 4 s případným zdůvodněním volby příslušné konsolidační metody,
- c) rozvahový den účetních jednotek zahrnutých do konsolidačního celku, pokud se liší od rozvahového dne konsolidující účetní jednotky,
- d) obchodní firma a sídlo účetních jednotek nezahrnutých do konsolidačního celku s odůvodněním tohoto nezahrnutí,
- e) účetní závěrky účetních jednotek nezahrnutých do konsolidačního celku,

- f) přehled o způsobu výpočtu transformace informací z účetních závěrek účetních jednotek konsolidačního celku do položek konsolidované účetní závěrky,
- g) informace o použitých metodách a obecných účetních zásadách, o změnách způsobů oceňování, postupů účtování, uspořádání položek konsolidované účetní závěrky a obsahové vymezení těchto položek oproti předcházejícímu účetnímu období, s uvedením důvodů těchto změn,
- h) průměrný přepočtený počet zaměstnanců konsolidačního celku během účetního období, za které se sestavuje konsolidovaná účetní závěrka, a u zaměstnanců podílejících se na řízení účetní jednotky s uvedením příslušné výše osobních nákladů.

HLAVA II

METODY KONSOLIDACE

§ 63

(1) Konsolidace se provádí podle příslušné metody způsobem přímé konsolidace nebo po jednotlivých úrovních dílčích konsolidačních celků. Přímou konsolidací se rozumí konsolidace všech účetních jednotek konsolidačního celku najednou, bez využití konsolidovaných účetních závěrek případně sestavených za dílčí konsolidační celky.

(2) Konsolidace po jednotlivých úrovních znamená, že se postupně sestavují konsolidované účetní závěrky za nižší celky (dále jen „dílčí konsolidační celky“), které pak vstupují do konsolidovaných účetních závěrek vyšších konsolidačních celků.

(3) Zvolená metoda konsolidace se uplatňuje důsledně a trvale u účetních jednotek tvořících konsolidační celek. Při změně metody se postupuje podle ustanovení § 7 odst. 4 a 5 zákona.

(4) Při sestavování konsolidované účetní závěrky za konsolidační celek se využívají tyto metody:

- a) plná konsolidace, která se použije při zahrnutí ovládané nebo řízené osoby do konsolidované účetní závěrky,
- b) poměrná konsolidace, která se použije při zahrnutí osoby, která je celá ovládána ve shodě s další nebo dalšími osobami, pokud tyto osoby mají shodný podíl na základním kapitálu ovládané nebo řízené osoby, do konsolidované účetní závěrky,
- c) konsolidace ekvivalencí (protihodnotou), která se použije při zahrnutí osoby pod podstatným vlivem do konsolidované účetní závěrky.

(5) Metoda plné konsolidace začleňuje položky rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty účetních zá-

věrek ovládaných nebo řízených osob v plné výši, po jejich případném vyloučení, přetřídění a úpravách, do rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky.

(6) Metoda poměrné konsolidace začleňuje položky rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty osoby ovládané ve shodě v poměrné výši odpovídající podílu konsolidující účetní jednotky na základním kapitálu této osoby, po jejich případném vyloučení, přetřídění a úpravách, do rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky.

(7) Metoda konsolidace ekvivalencí znamená ocenění účasti ovládající osoby na osobě pod podstatným vlivem ve výši podílu na vlastním kapitálu, po případném přetřídění a úpravách jednotlivých položek účetní závěrky.

(8) Přetříděním se rozumí takové operace v účetních závěrkách osob vstupujících do konsolidace, na jejichž základě je možno přiřadit k sobě v procesu konsolidace sourodé položky a počítat je. Úpravami se rozumí operace ke sladění účetních metod v rámci konsolidačního celku v případech, kdy odlišné metody by podstatným způsobem ovlivnily pohled na ocenění majetku a závazků v konsolidované účetní závěrce a na vykázaný výsledek hospodaření. Vyloučením se rozumí takové operace, které umožní, aby v konsolidované účetní závěrce byly zachyceny pouze ty vztahy, které byly osobami konsolidačního celku realizovány mimo konsolidační celek. Jde zejména o vzájemné pohledávky a závazky, nákup a prodej zásob, dlouhodobého majetku, přijaté a vyplacené dividendy, dary a další operace mezi účetními jednotkami konsolidačního celku, které mají významný vliv na výsledek hospodaření konsolidačního celku.

HLAVA III

USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY A OBSAHOVÉ VYMEZENÍ POLOŽEK TÉTO ZÁVĚRKY

§ 64

(1) Konsolidovanou účetní závěrku tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Součástí konsolidované účetní závěrky může být i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

(2) Informace konsolidované účetní závěrky vycházejí z účetních závěrek konsolidujících a konsolidovaných účetních jednotek, konsolidovaných účetních závěrek dílčích konsolidačních celků a dalších údajů, které poskytují konsolidované účetní jednotky konsolidující účetní jednotce. Tyto dokumenty jsou účetními záznamy a uschovávají se po dobu úschovy konsolidované účetní závěrky.

(3) Konsolidovaná účetní závěrka se dokumentuje přehledem o způsobu transformace z účetních závěrek účetních jednotek konsolidačního celku. Tento přehled je písemným záznamem a uchovává se po dobu úschovy konsolidované účetní závěrky.

(4) Pro uspořádání položek konsolidované účetní závěrky a jejich obsahové vymezení se použije uspořádání a obsahové vymezení položek účetní závěrky podle § 3 odst. 2 a 3 doplněné o položky, které vyplývají z konsolidace.

(5) Konsolidovaná účetní závěrka se sestavuje v termínu umožňujícím její ověření auditorem a schválení k tomu příslušným orgánem podle zvláštních právních předpisů tak, aby mohla být zveřejněna nejpozději do konce bezprostředně následujícího účetního období.

§ 65

Konsolidovaná rozvaha

(1) V konsolidované rozvaze se uvádí výše aktiv v ocenění sníženém o opravné položky a oprávky odděleně za běžné účetní období a minulé účetní období. Výše pasiv se uvádí za běžné účetní období a minulé účetní období.

(2) Rozvaha (bilance) se podle použité metody konsolidace doplní o položky

- a) Kladný konsolidační rozdíl,
- b) Záporný konsolidační rozdíl,
- c) Menšinový vlastní kapitál,
- d) Menšinový základní kapitál,
- e) Menšinové kapitálové fondy,
- f) Menšinové fondy ze zisku včetně nerozděleného zisku a neuhrazené ztráty minulých let,
- g) Menšinový výsledek hospodaření běžného účetního období,
- h) Cenné papíry a podíly v ekvivalenci,
- i) Konsolidační rezervní fond,
- j) Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci.

§ 66

Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty

(1) V konsolidovaném výkazu zisku a ztráty se uvádí výše nákladů a výnosů odděleně za běžné účetní období a minulé účetní období.

(2) Výkaz zisku a ztráty se podle použité metody konsolidace doplní

- a) v nákladových položkách o zúčtování kladného konsolidačního rozdílu,
- b) ve výnosových položkách o zúčtování záporného konsolidačního rozdílu, o menšinové podíly na výsledku hospodaření, o podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci.

§ 67

Obsahové vymezení přílohy v konsolidované účetní závěrce

Konsolidující účetní jednotka uvede v příloze kromě údajů předepsaných v příslušných ustanoveních této vyhlášky zejména:

- a) výši odměn vyplacených za účetní období jak v peněžní, tak i v nepeněžní formě osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů, jakož i výši vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů vyjmenovaných orgánů, s uvedením úhrnu za každou kategorii,
- b) výši záloh, půjček a ostatních pohledávek poskytnutých osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů s uvedením úrokové sazby, hlavních podmínek a jakýchkoliv splatných částek, výši poskytnutých záruk, s uvedením úhrnu za každou kategorii,
- c) změny pořizovacích cen a zůstatkových cen dlouhodobého majetku v porovnání s minulým účetním obdobím v souvislosti s kursovým přepočtem účtů konsolidovaných účetních jednotek se sídlem v zahraničí, které vedou účetnictví v cizí měně, nejméně podle jednotlivých druhů tohoto majetku,
- d) podíl na výsledku hospodaření samostatně nebo společně ovládané nebo řízené osoby a osoby pod podstatným vlivem, jejíž cenné papíry nebo účasti byly pořízeny konsolidující účetní jednotkou v průběhu účetního období, vztahující se k období od pořízení do konce účetního období platného pro konsolidující účetní jednotku,
- e) zisky a ztráty z titulu prodeje zásob a dlouhodobého majetku mezi účetními jednotkami konsolidačního celku odděleně za jednotlivé účetní jednotky,
- f) počet a jmenovitou hodnotu podílů v tuzemsku a v zahraničí podle jednotlivých druhů a emitentů a přehled o finančních výnosech plynoucích z vlastnictví těchto podílů souhrnně za účetní jednotky konsolidačního celku v tržní hodnotě,
- g) komentář a zdůvodnění ke změně vlastního kapitálu konsolidovaného celku mezi dvěma konsolidacemi, zejména v případě změny rozsahu konsolidačního celku a vypořádání cenných papírů a podílů vydaných konsolidující účetní jednotkou v držení konsolidovaných účetních jednotek,

- h) komentář k informacím o cenných papírech a podílech uvedených do ekvivalence, pohledávkách a závazcích po lhůtě splatnosti, pohledávkách a závazcích k účetním jednotkám konsolidačního celku s dobou splatnosti delší než pět let, pohledávkách a závazcích krytých podle zástavního práva nebo věcného břemene s uvedením povahy a formy tohoto zajištění pro případ nesplacení,
- i) způsob stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků, popis použitého oceňovacího modelu při ocenění cenných papírů a derivátů reálnou hodnotou, změny reálné hodnoty včetně změn v ocenění podílu ekvivalencí podle jednotlivých druhů finančního majetku a způsob jejich zaúčtování; pokud nebyl cenný papír, podíl a derivát oceněn reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, uvede účetní jednotka důvody a případnou výši opravné položky,
- j) souhrnnou výši případných dalších závazků, které nejsou uvedeny v konsolidované rozvaze,
- k) výnosy z běžné činnosti rozvržené podle hlavních činností konsolidačního celku v členění na tuzemsko¹⁸⁾ a zahraničí.

HLAVA IV

POUŽITÍ MEZINÁRODNÍCH ÚČETNÍCH STANDARDŮ

§ 68

Pokud konsolidující účetní jednotka podle § 23 odst. 6 zákona použije pro konsolidaci mezinárodní účetní standardy nebo jiné mezinárodně uznávané účetní zásady, postupuje podle jejich aktuálního znění.

ČÁST ŠESTÁ

§ 69

Ustanovení přechodná a závěrečná

(1) Ustanovení této vyhlášky se nevztahují na účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky sestavené za účetní období započatá před účinností této vyhlášky.

(2) Ustanovení této vyhlášky nemusí uplatnit účetní jednotky v likvidaci, jejichž likvidace byla zahájena před 1. lednem 1993, a státní podniky hospodařící v režimu zákona č. 111/1990 Sb., o státním podniku, ve znění pozdějších předpisů, do doby jejich zániku.

(3) Položka „B.II.9. Oceňovací rozdíl k nabytému

¹⁸⁾ § 1 písm. a) zákona č. 219/1995 Sb., devizový zákon.

majetku“ obsahuje též opravnou položku k nabytému majetku stanovenou (vytvořenou) před nabytím účinnosti této vyhlášky.

(4) Položky „B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek“ a „B.II. Dlouhodobý hmotný majetek“ obsahují též dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení zařazené do těchto položek v ocenění před nabytím účinnosti této vyhlášky, a to až do vyřazení tohoto majetku.

(5) Ustanovení § 52 a 53 se použijí až v účetním období začínajícím 1. ledna 2004 a později. Změny

reálné hodnoty derivátů a změny reálné hodnoty zajištěných položek aktiv a pasiv, které byly účtovány před 1. lednem 2004 prostřednictvím rozvahových účtů na účtech účtové skupiny 41 a budou podle § 52 a 53 účtovány prostřednictvím účtů nákladů a výnosů, se poté zaúčtují jako změna metody do mimořádných nákladů a výnosů.

§ 70

Účinnost

Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2003.

Ministr:

Mgr. Sobotka v. r.

Uspořádání a označování položek rozvahy (balance)***AKTIVA CELKEM***

- A. Pohledávky za upsaný základní kapitál
- B. Dlouhodobý majetek
 - B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek
 - B.I.1. Zřizovací výdaje
 - 2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
 - 3. Software
 - 4. Ocenitelná práva
 - 5. Goodwill
 - 6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek
 - 7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
 - 8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
 - B.II. Dlouhodobý hmotný majetek
 - B.II.1. Pozemky
 - 2. Stavby
 - 3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
 - 4. Pěstitelské celky trvalých porostů
 - 5. Základní stádo a tažná zvířata
 - 6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek
 - 7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
 - 8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
 - 9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
 - B.III. Dlouhodobý finanční majetek
 - B.III.1. Podíly v ovládaných a řízených osobách
 - 2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
 - 3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly
 - 4. Půjčky a úvěry ovládaným a řízeným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem
 - 5. Jiný dlouhodobý finanční majetek
 - 6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
 - 7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek
- C. Oběžná aktiva
 - C.I. Zásoby
 - C.I.1. Materiál
 - 2. Nedokončená výroba a polotovary
 - 3. Výrobky
 - 4. Zvířata

5. Zboží
6. Poskytnuté zálohy na zásoby

C.II. Dlouhodobé pohledávky

C.II.1. Pohledávky z obchodních vztahů

2. Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami
3. Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem
4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení
5. Dohadné účty aktivní
6. Jiné pohledávky
7. Odložená daňová pohledávka

C.III. Krátkodobé pohledávky

C.III.1. Pohledávky z obchodních vztahů

2. Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami
3. Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem
4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení
5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění
6. Stát — daňové pohledávky
7. Ostatní poskytnuté zálohy
8. Dohadné účty aktivní
9. Jiné pohledávky

C.IV. Krátkodobý finanční majetek

C.IV.1. Peníze

2. Účty v bankách
3. Krátkodobé cenné papíry a podíly
4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek

D.I. Časové rozlišení

D.I.1. Náklady příštích období

2. Komplexní náklady příštích období
3. Příjmy příštích období

PASIVA CELKEM

A. Vlastní kapitál

A.I. Základní kapitál

A.I.1. Základní kapitál

2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)
3. Změny základního kapitálu

A.II. Kapitálové fondy

A.II.1. Emisní ážio

2. Ostatní kapitálové fondy
3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách

A.III. Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku

A.III.1. Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond

2. Statutární a ostatní fondy

A.IV. Výsledek hospodaření minulých let

A.IV.1. Nerozdělený zisk minulých let

2. Neuhrazená ztráta minulých let

A.V. Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ - /

B. Cizí zdroje

B.I. Rezervy

B.I.1. Rezervy podle zvláštních právních předpisů

2. Rezerva na důchody a podobné závazky
3. Rezerva na daň z příjmů
4. Ostatní rezervy

B.II. Dlouhodobé závazky

B.II.1. Závazky z obchodních vztahů

2. Závazky k ovládaným a řízeným osobám
3. Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem
4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení
5. Dlouhodobé přijaté zálohy
6. Vydané dluhopisy
7. Dlouhodobé směnky k úhradě
8. Dohadné účty pasivní
9. Jiné závazky
10. Odložený daňový závazek

B.III. Krátkodobé závazky

B.III.1. Závazky z obchodních vztahů

2. Závazky k ovládaným a řízeným osobám
3. Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem
4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení
5. Závazky k zaměstnancům
6. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
7. Stát — daňové závazky a dotace
8. Krátkodobé přijaté zálohy
9. Vydané dluhopisy
10. Dohadné účty pasivní
11. Jiné závazky

B.IV. Bankovní úvěry a výpomoci

B.IV.1. Bankovní úvěry dlouhodobé

2. Krátkodobé bankovní úvěry
3. Krátkodobé finanční výpomoci

C.I. Časové rozlišení

C.I.1. Výdaje příštích období

2. Výnosy příštích období

Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty - druhové členění

- I. Tržby za prodej zboží
 - A. Náklady vynaložené na prodané zboží
 - + Obchodní marže
- II. Výkony
 - II.1. Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb
 - 2. Změna stavu zásob vlastní činnosti
 - 3. Aktivace
 - B. Výkonová spotřeba
 - B.1. Spotřeba materiálu a energie
 - 2. Služby
 - + Přidaná hodnota
 - C. Osobní náklady
 - C.1. Mzdové náklady
 - 2. Odměny členům orgánů společnosti a družstva
 - 3. Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění
 - 4. Sociální náklady
 - D. Daně a poplatky
 - E. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- III. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu
 - III.1. Tržby z prodeje dlouhodobého majetku
 - 2. Tržby z prodeje materiálu
- F. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu
 - F.1. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku
 - 2. Prodaný materiál
- G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období
- IV. Ostatní provozní výnosy
- H. Ostatní provozní náklady
- V. Převod provozních výnosů
- I. Převod provozních nákladů

* Provozní výsledek hospodaření

VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů

J. Prodané cenné papíry a podíly

VII. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku

VII.1. Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod
podstatným vlivem

2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů

3. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku

VIII. Výnosy z krátkodobého finančního majetku

K. Náklady z finančního majetku

IX. Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů

L. Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů

M. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti

X. Výnosové úroky

N. Nákladové úroky

XI. Ostatní finanční výnosy

O. Ostatní finanční náklady

XII. Převod finančních výnosů

P. Převod finančních nákladů

* Finanční výsledek hospodaření

Q. Daň z příjmů za běžnou činnost

Q.1. – splatná

2. – odložená

** Výsledek hospodaření za běžnou činnost

XIII. Mimořádné výnosy

R. Mimořádné náklady

S. Daň z příjmů z mimořádné činnosti

S.1. – splatná

2. – odložená

- * Mimořádný výsledek hospodaření
- T. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)
- *** Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)

Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty - účelové členění

- I. Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb
 - A. Náklady prodeje
 - * Hrubý zisk nebo ztráta
 - B. Odbytové náklady
 - C. Správní režie
- II. Jiné provozní výnosy
 - D. Jiné provozní náklady
- III. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
 - E. Prodané cenné papíry a podíly
- IV. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
 - IV.1. Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
 - 2. Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů
 - 3. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
- V. Výnosy z krátkodobého finančního majetku
 - F. Náklady z finančního majetku
- VI. Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů
 - G. Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů
- H. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti
- VII. Výnosové úroky
 - I. Nákladové úroky
- VIII. Ostatní finanční výnosy
 - J. Ostatní finanční náklady
- IX. Převod finančních výnosů
- K. Převod finančních nákladů

- L. Daň z příjmů za běžnou činnost
- L. 1. – splatná
- L. 2. – odložená
- ** Výsledek hospodaření za běžnou činnost
- X. Mimořádné výnosy
- M. Mimořádné náklady
- N. Daň z příjmů z mimořádné činnosti
- N. 1. – splatná
- N. 2. – odložená
- ** Mimořádný výsledek hospodaření
- O. Ostatní daně nevykázané ve výše uvedených položkách
- *** Výsledek hospodaření za účetní období

Směrná účtová osnova**Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek**

- 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
- 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
- 04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
- 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 06 - Dlouhodobý finanční majetek
- 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
- 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku

Účtová třída 1 - Zásoby

- 11 - Materiál
- 12 - Zásoby vlastní výroby
- 13 - Zboží
- 19 - Opravné položky k zásobám

Účtová třída 2 - Finanční účty

- 21 - Peníze
- 22 - Účty v bankách
- 23 - Běžné bankovní úvěry
- 24 - Jiné krátkodobé finanční výpomoci
- 25 - Krátkodobý finanční majetek

26 - Převody mezi finančními účty

29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

32 - Závazky (krátkodobé)

33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

34 - Zúčtování daní a dotací

35 - Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva

36 - Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva

37 - Jiné pohledávky a závazky

38 - Přechodné účty aktiv a pasiv

39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

Účtová třída 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

41 - Základní kapitál a kapitálové fondy

42 - Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

43 - Výsledek hospodaření

45 - Rezervy

46 - Dlouhodobé bankovní úvěry

47 - Dlouhodobé závazky

48 - Odložený daňový závazek a pohledávka

49 - Individuální podnikatel

Účtová třída 5 - Náklady

50 - Spotřebované nákupy

51 - Služby

52 - Osobní náklady

53 - Daně a poplatky

54 - Jiné provozní náklady

55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů

56 - Finanční náklady

57 - Rezervy a opravné položky finančních nákladů

58 - Mimořádné náklady

59 - Daně z příjmů a převodové účty

Účtová třída 6 - Výnosy

60 - Tržby za vlastní výkony a zboží

61 - Změny stavu zásob vlastní činnosti

62 - Aktivace

64 - Jiné provozní výnosy

66 - Finanční výnosy

68 - Mimořádné výnosy

69 - Převodové účty

Účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty

70 - Účty rozvažné

71 - Účet zisků a ztrát

75 až 79 - Podrozvahové účty

Účtové třídy 8 a 9 - Vnitropodnikové účetnictví

501

VYHLÁŠKA

ze dne 6. listopadu 2002,

kteřou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi

Ministerstvo financí stanoví podle § 37a odst. 1 k provedení § 4 odst. 2, § 14 odst. 1, § 18 odst. 4, § 22 odst. 3 a § 23 odst. 2 a 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 492/2000 Sb. a zákona č. 353/2001 Sb., (dále jen „zákon“):

ČÁST PRVNÍ

PŘEDMĚT ÚPRAVY A PŮSOBNOST

§ 1

Vyhláška stanoví uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky a obsahové vymezení položek těchto závěrek, směrnou účtovou osnovu, účetní metody a jejich použití, metody konsolidace účetní závěrky a postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku pro účetní jednotky uvedené v § 2.

§ 2

(1) Vyhláška se vztahuje na účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. a) a b) zákona, které jsou:

- a) bankou,¹⁾
- b) pobočkou zahraniční banky,¹⁾
- c) spořitelním a úvěrním družstvem²⁾ (dále jen „družstevní záložny“),
- d) obchodníkem s cennými papíry,³⁾
- e) investiční společností nebo investičním fondem,⁴⁾
- f) penzijním fondem,⁵⁾
- g) smíšenou holdingovou společností,¹⁾
- h) finanční holdingovou společností,¹⁾

i) Českou konsolidační agenturou.⁶⁾

(2) Tato vyhláška se také vztahuje na podílový fond, pro který vede investiční společnost oddělené účetnictví⁷⁾ s výjimkou části páté týkající se konsolidované účetní závěrky.

(3) Tato vyhláška se vztahuje i na Českou národní banku⁸⁾ s výjimkou ustanovení části druhé týkající se účetní závěrky a ustanovení části páté týkající se konsolidované účetní závěrky.

ČÁST DRUHÁ

ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

(K § 18 odst. 4 zákona)

HLAVA I

ROZSAH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

§ 3

(1) Účetní závěrka účetních jednotek podle § 2 zahrnuje rozvahu (bilanci), výkaz zisku a ztráty, přílohu a přehled o změnách vlastního kapitálu.

(2) V rozvaze (bilanci) jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv a podrozvahových položek. Uspořádání a označování položek rozvahy (bilance) se stanoví v příloze č. 1 k této vyhlášce.

(3) Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány položky nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty se stanoví v příloze č. 2 k této vyhlášce.

¹⁾ Zákon č. 21/1992 Sb., o bankách, ve znění pozdějších předpisů.

²⁾ Zákon č. 87/1995 Sb., o spořitelních a úvěrních družstvech a některých opatřeních s tím souvisejících a o doplnění zákona České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

³⁾ Zákon č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁾ Zákon č. 248/1992 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁾ Zákon č. 42/1994 Sb., o penzijním připojištění se státním příspěvkem a o změnách některých zákonů souvisejících s jeho zavedením, ve znění pozdějších předpisů.

⁶⁾ Zákon č. 239/2001 Sb., o České konsolidační agentuře a o změně některých zákonů (zákon o České konsolidační agentuře), ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁾ § 14 zákona č. 248/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁾ Zákon č. 6/1993 Sb., o České národní bance, ve znění pozdějších předpisů.

(4) Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty.

(5) V přehledu o změnách vlastního kapitálu jsou uspořádány položky, které vyjadřují celkovou změnu vlastního kapitálu za účetní období. Uspořádání a označování položek přehledu o změnách vlastního kapitálu se stanoví v příloze č. 3 k této vyhlášce.

§ 4

(1) V rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty se položky a podpoložky podle příloh č. 1 a č. 2 k této vyhlášce uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí a nesmí se slučovat. Další podrobnější členění těchto položek a podpoložek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání.

(2) Každá z položek rozvahy (bilance) a z položek výkazu zisku a ztráty obsahuje též informaci o výši této položky uvedené za bezprostředně předcházející účetní období (dále jen „minulé účetní období“). V případě, že informace uváděné za minulé a běžné účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulé účetní období s ohledem na významnost podle § 19 odst. 6 zákona a v příloze se tato úprava odůvodní.

(3) Položky rozvahy (bilance) a položky výkazu zisku a ztráty v nulové výši za minulé i běžné účetní období se neuvádějí.

(4) Účetní jednotky, které zahájí svoji činnost nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, a účetní jednotky, na jejichž majetek je v běžném účetním období prohlášen konkurz, uvádějí v rozvaze (bilanci) namísto informací za minulé účetní období údaje zahajovací rozvahy ke dni zahájení činnosti nebo ke dni vstupu do likvidace nebo ke dni účinnosti prohlášení konkurzu. Ve výkazu zisku a ztráty se informace za minulé účetní období neuvádějí. Toto pravidlo použijí i účetní jednotky nově vzniklé rozdělením a mohou jej použít i účetní jednotky nově vzniklé fúzí splynutím.

(5) Označení položky se skládá z arabských číslic a názvu položky; označení podpoložek se skládá z písmen malé abecedy a názvu podpoložky.

(6) Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Účetní jednotky s čistou částkou hodnoty aktiv deset miliard Kč a vyšší mohou vykazovat jednotlivé položky v celých milionech Kč. Položky „Aktiva celkem“ a „Pasiva celkem“ se musí rovnat. V rozvaze (bilanci) se výše jednotlivých položek majetku a jiných aktiv uvádí v částkách snížených o oprávky a opravné položky, to znamená v čisté hodnotě. Položka „Zisk nebo ztráta za účetní období po zdanění“ uvedená ve výkazu zisku a ztráty se musí rovnat položce „Zisk nebo ztráta za účetní období“ uvedené v rozvaze (bilanci).

HLAVA II

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ POLOŽEK ROZVAHY (BILANCE)

§ 5

Pokladní hotovost a vklady u centrálních bank

Položka „1. Pokladní hotovost a vklady u centrálních bank“ obsahuje bankovky a mince české a cizí měny v pokladně, vklady u České národní banky a u centrálních bank země nebo zemí, ve kterých má banka sídlo nebo je pobočka banky registrována, a které je možné čerpat na požádání nebo do dvaceti čtyř hodin po oznámení. Ostatní pohledávky k těmto institucím se vykazují v položce „3. Pohledávky za bankami a družstevními záložnami“.

§ 6

Státní bezkuponové dluhopisy a ostatní cenné papíry přijímané centrální bankou k refinancování

Položka „2. Státní bezkuponové dluhopisy a ostatní cenné papíry přijímané centrální bankou k refinancování“ obsahuje cenné papíry, které přijímá centrální banka k refinancování, v samostatném členění na cenné papíry emitované vládními institucemi a cenné papíry emitované ostatními společnostmi. Dluhové cenné papíry emitované vládními institucemi, které nesplňují podmínku pro refinancování centrální bankou, se vykazují v podpoložce „5a) Dluhové cenné papíry vydané vládními institucemi“; ostatní bezkuponové dluhopisy, které nepřijímá centrální banka k refinancování, se vykazují v podpoložce „5b) Dluhové cenné papíry vydané ostatními osobami“. Tuto položku vykazují pouze účetní jednotky, které jsou bankou.

§ 7

Pohledávky za bankami a družstevními záložnami

(1) Položka „3. Pohledávky za bankami a družstevními záložnami“ obsahuje u účetních jednotek, které jsou bankou nebo Českou konsolidační agenturou, pohledávky z úvěrů a ostatní pohledávky za bankami včetně naběhlého příslušenství, zejména běžné účty a termínové vklady u centrálních bank a u jiných bank, poskytnuté úvěry centrální bance a jiným bankám, ostatní pohledávky za jinými tuzemskými a zahraničními bankami, které vyplývají z mezibankovních operací, dluhové cenné papíry pořízené v primárních emisích neurčené k obchodování, opravné položky k úvěrům, ostatním pohledávkám a k dluhovým cenným papírům pořízeným v primárních emisích neurčených k obchodování. Pohledávky za bankami, které vyplývají z dluhových cenných papírů jiných než pořízených v primárních emisích neurčených k obchodování, se vykazují v podpoložce „5b) Dluhové cenné papíry vydané ostatními osobami“.

(2) Položka „3. Pohledávky za bankami a druž-

stevními záložnami“ obsahuje u účetních jednotek, které jsou družstevní záložnou, pohledávky z úvěrů a ostatní pohledávky za bankami nebo družstevními záložnami včetně naběhlého příslušenství, zejména běžné účty a termínové vklady u bank a u jiných družstevních záložen, poskytnuté úvěry jiným družstevním záložnám, dluhové cenné papíry pořízené v primárních emisích neurčené k obchodování, opravné položky k úvěrům, ostatním pohledávkám a k dluhovým cenným papírům pořízeným v primárních emisích neurčených k obchodování. Pohledávky za bankami, které vyplývají z dluhových cenných papírů jiných než pořízených v primárních emisích neurčených k obchodování, se vykazují v podpoložce „5a) Dluhové cenné papíry vydané vládními institucemi“.

(3) U účetních jednotek, které nejsou bankou, Českou konsolidační agenturou nebo družstevní záložnou, položka „3. Pohledávky za bankami a družstevními záložnami“ obsahuje zejména zůstatky běžných účtů u bank, družstevních záložen, termínové vklady a ostatní pohledávky za bankami, družstevními záložnami, zejména poskytnuté úvěry bankám v rámci repo obchodů.

(4) Pokud se několik účetních jednotek spojí k poskytnutí úvěru (dále jen „konsorcionální úvěr“) jiné osobě, každá účetní jednotka zúčastněná na poskytnutí úvěru vykáže v rozvaze jen poměrnou část celkového úvěru.

§ 8

Pohledávky za klienty – členy družstevních záložen

(1) Položka „4. Pohledávky za klienty – členy družstevních záložen“ obsahuje u účetních jednotek, které jsou bankou, Českou konsolidační agenturou a družstevní záložnou, pohledávky z úvěrů a ostatní pohledávky včetně naběhlého příslušenství za tuzemskými a zahraničními klienty, členy družstevních záložen nebo osobami, které nejsou bankou nebo družstevní záložnou, a to zejména debetní zůstatek běžného účtu, faktoringové pohledávky, pohledávky vzniklé z finančního leasingu, pohledávky z plateb ze záruk, akreditivů, zálohy na pořízení cenných papírů poskytnuté na dobu delší než třicet kalendářních dnů, pohledávky vzniklé z prodeje cenných papírů s odkladem splatnosti prodejní ceny na dobu delší než třicet kalendářních dnů, pohledávky vzniklé z prodeje cenných papírů nevypořádaných do třiceti dnů po stanoveném dni vypořádání, dluhové cenné papíry pořízené v primárních emisích neurčené k obchodování emitované osobami jinými, než jsou banky. Tato položka dále obsahuje opravné položky k pohledávkám z úvěrů, k ostatním pohledávkám a k dluhovým cenným papírům pořízeným v primárních emisích neurčených k obchodování.

(2) V položce „4. Pohledávky za klienty – členy družstevních záložen“ se nevykazují ostatní neidenti-

fikovatelné pohledávky za klienty a členy družstevních záložen, které se vykazují v položce „11. Ostatní aktiva“, nesplacené členské podíly v družstevních záložnách, které se vykazují v položce „12. Pohledávky za upsaný základní kapitál“. Dále se zde nevykazují pohledávky, které vyplývají z dluhových cenných papírů jiných než pořízených v primárních emisích neurčených k obchodování, které se vykazují v položce „5. Dluhové cenné papíry“.

(3) Účetní jednotky, které nejsou bankou, Českou konsolidační agenturou nebo družstevní záložnou, označí tuto položku „4. Pohledávky za nebankovními subjekty“. Položka obsahuje zejména poskytnuté úvěry osobám, které nejsou bankou nebo družstevní záložnou, včetně repo obchodů, zálohy na pořízení cenných papírů s odkladem splatnosti prodejní ceny na dobu delší než třicet kalendářních dnů, pohledávky vzniklé z prodeje cenných papírů nevypořádaných do třiceti dnů po stanoveném dni vypořádání, ostatní pohledávky vyplývající z nezaplacených splatných dluhových cenných papírů. Pohledávky jsou vykazovány včetně naběhlého příslušenství.

(4) V případě poskytnutí konsorcionálního úvěru jiné osobě použije účetní jednotka ustanovení § 7 odst. 4.

§ 9

Dluhové cenné papíry

(1) Položka „5. Dluhové cenné papíry“ obsahuje cenné papíry s pevným výnosem, a to cenné papíry s pevnou úrokovou mírou a cenné papíry s proměnlivou úrokovou mírou, jestliže její proměnlivost je předem určena ve vztahu k mírám používaným na trhu k určeným datům nebo obdobím. Položka obsahuje dluhové cenné papíry emitované vládními institucemi a ostatní dluhové cenné papíry určené jak k obchodování, prodeji, tak i držené do splatnosti, dluhové cenné papíry poskytnuté jako kolaterál v repo obchodech, půjčené dluhové cenné papíry, dluhové cenné papíry zajištěné aktivy a opravnou položku k dluhovým cenným papírům drženým do splatnosti.

(2) V položce „5. Dluhové cenné papíry“ se nevykazují dluhové cenné papíry pořízené v primárních emisích neurčené k obchodování, které jsou vykazovány v položkách „3. Pohledávky za bankami a družstevními záložnami“ a „4. Pohledávky za klienty – členy družstevních záložen“; dluhové cenné papíry, které jsou vykazovány v položce „2. Státní bezkuponové dluhopisy a ostatní cenné papíry přijímané centrální bankou k refinancování“, a vlastní dluhové cenné papíry, které se vykazují v položce „3. Závazky z dluhových cenných papírů“. Dluhové cenné papíry, které účetní jednotka získala jménem a ve prospěch třetí strany, se vykazují v příslušné podrozvahové položce.

§ 10

Akcie, podílové listy a ostatní podíly

Položka „6. Akcie, podílové listy a ostatní podíly“ obsahuje podílové listy, poukázky na akcie, zatímní listy, akcie a ostatní podíly v jiných než akciových společnostech, které nemají charakter účasti s rozhodujícím nebo podstatným vlivem, jsou určeny k obchodování nebo k prodeji, poskytnuté v repo obchodech nebo půjčené. Položka obsahuje opravnou položku k ostatním podílům. Vlastní akcie a vlastní zatímní listy se samostatně vykazují v položce „8. Základní kapitál“. Akcie, podílové listy a ostatní podíly, které účetní jednotka získala jménem a ve prospěch třetí strany, se vykazují v příslušné podrozvahové položce.

§ 11

Účasti s podstatným vlivem a rozhodujícím vlivem

(1) Položka „7. Účasti s podstatným vlivem“ obsahuje zejména akcie, zatímní listy, poukázky na akcie a ostatní podíly v jiných než akciových společnostech, které mají charakter účasti s podstatným vlivem. Účetní jednotky uvedou v samostatné podpoložce podstatný vliv uplatňovaný v bankách. Položka obsahuje i opravnou položku k těmto účastem, pokud není tato účast oceněna ekvivalencí (protihodnotou).

(2) Položka „8. Účasti s rozhodujícím vlivem“ obsahuje zejména akcie, zatímní listy, poukázky na akcie a ostatní podíly v jiných než akciových společnostech, které mají charakter účasti s rozhodujícím vlivem. Účetní jednotky uvedou v samostatné podpoložce rozhodující vliv uplatňovaný v bankách. Položka obsahuje i opravnou položku k těmto účastem, pokud není tato účast oceněna ekvivalencí (protihodnotou).

§ 12

Dlouhodobý nehmotný majetek

(1) Položka „9. Dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje zejména zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, s výjimkou goodwillu, a při splnění podmínek dále stanovených a při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Samostatně se v této položce jako podpoložky vykazují zřizovací výdaje a goodwill.

(2) Podpoložka „9a) Zřizovací výdaje“ obsahuje výdaje, které přímo souvisí s obdobím od založení do vzniku účetní jednotky. Za zřizovací výdaje se nepovažují výdaje na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, výdaje na reprezentaci nebo výdaje související s přeměnou společnosti uskutečněné

v tomto období. Tato podpoložka obsahuje i oprávky vztahující se ke zřizovacím výdajům.

(3) Podpoložka „9b) Goodwill“ pro účely této vyhlášky obsahuje kladný nebo záporný rozdíl mezi pořizovací cenou při nákupu a reálnou hodnotou nabytého majetku a závazků k okamžiku nabytí majetku a závazků. Tato podpoložka obsahuje i oprávky vztahující se ke goodwillu.

(4) Nehmotnými výsledky výzkumu a vývoje a software jsou takové výsledky a software, které jsou buď vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi anebo nabyty od jiných osob.

(5) Není-li touto vyhláškou stanoveno jinak, v podrobnostech obsahového vymezení položky „9. Dlouhodobý nehmotný majetek“ použijí účetní jednotky přiměřeně ustanovení vyhlášky 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.

§ 13

Dlouhodobý hmotný majetek

(1) Položka „10. Dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje zejména pozemky, budovy, stavby, soubory movitého majetku včetně příslušenství, dopravní prostředky, světelné reklamy. Součástí dlouhodobého hmotného majetku je i jeho technické zhodnocení. Položka obsahuje nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, poskytnuté zálohy na pořízení dlouhodobého hmotného majetku, oprávky a opravné položky. Dlouhodobý hmotný majetek dále obsahuje majetek odpisovaný a neodpisovaný. Neodpisovaným dlouhodobým hmotným majetkem se rozumí pozemky, umělecká díla, sbírky, zejména mincí a platidel a knihovní sbírky. V této položce se nevykazují zásoby, které se vykazují v položkách „11. Ostatní aktiva“ nebo „13. Náklady a příjmy příštích období“.

(2) Účetní jednotky uvedou v samostatné podpoložce pozemky a budovy využívané pro provozní činnost. Provozním dlouhodobým hmotným majetkem se rozumí majetek, který využívá účetní jednotka při výkonu svých hlavních činností; neprovozním dlouhodobým hmotným majetkem se rozumí majetek, který účetní jednotka nevyužívá při výkonu svých hlavních činností.

(3) Není-li touto vyhláškou stanoveno jinak, v podrobnostech obsahového vymezení položky „10. Dlouhodobý hmotný majetek“ účetní jednotky použijí přiměřeně ustanovení vyhlášky 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.

§ 14

Ostatní aktiva

Položka „11. Ostatní aktiva“ obsahuje zejména ostatní pohledávky ke třetím osobám, deriváty s kladnou reálnou hodnotou, marže burzovních derivátů, odloženou daňovou pohledávku, ostatní pokladní hodnoty, zlato, jiné drahé kovy, pohledávky z obchodování s cennými papíry, nejsou-li součástí položky „3. Pohledávky za bankami a družstevními záložnami“ nebo „4. Pohledávky za klienty – členy družstevních záložen“, zásoby, nejsou-li vykázány v položce „13. Náklady a příjmy příštích období“, zúčtování se státním rozpočtem, poskytnuté provozní zálohy, ostatní neidentifikované pohledávky za klienty, členy družstevních záložen, dohadné účty aktivní. Položka obsahuje opravnou položku, která se vztahuje k pohledávkám za třetími osobami a poskytnutým provozním zálohám. V této položce se nevykazují účty časového rozlišení, které se vykazují v položce „13. Náklady a příjmy příštích období“.

§ 15

Pohledávky za upsaný základní kapitál

Položka „12. Pohledávky za upsaný základní kapitál“ obsahuje nezaplacenou část upsaného a splatného základního kapitálu, popřípadě emisního ážia, nesplacené členské podíly členů družstevních záložen a nesplacený podíl členů družstevní záložny z titulu uhrazovací povinnosti člena.⁹⁾

§ 16

Náklady a příjmy příštích období

(1) Položka „13. Náklady a příjmy příštích období“ obsahuje výdaje vynaložené během účetního období, ale týkající se pozdějších období, výnosy daného období, které budou splatné v dalších účetních obdobích. Kritériem pro účtování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že je známo jejich věcné vymezení, výše a období, kterého se týkají. Všechna uvedená kritéria musí být splněna současně. Součástí této položky není naběhlé příslušenství, které se vykazuje v příslušné položce aktiv, ke které se vztahuje.

(2) V této položce penzijní fond vykazuje pořizovací náklady na smlouvy o penzijním připojištění. Tyto pořizovací náklady se časově rozlišují nejvýše po dobu platnosti příslušné smlouvy o penzijním připojištění.

§ 17

Závazky vůči bankám a družstevním záložnám

(1) Položka „1. Závazky vůči bankám a družstevním záložnám“ obsahuje u účetních jednotek, které

jsou bankou nebo družstevní záložnou, závazky z úvěrů a ostatní závazky vůči centrálním bankám, jiným bankám nebo družstevním záložnám včetně naběhlého příslušenství, zejména přijaté úvěry, závazky z repo obchodů, plateb ze záruk, z akreditivů. Tato položka dále obsahuje běžné účty a termínové vklady centrálních bank, jiných bank nebo družstevních záložen. V této položce se nevykazují závazky vyplývající z cenných papírů, které se vykazují v položce „3. Závazky z dluhových cenných papírů“.

(2) U účetních jednotek, které nejsou bankou nebo družstevní záložnou, tato položka obsahuje zejména přijaté úvěry od bank a závazky z repo obchodů.

§ 18

Závazky vůči klientům – členům družstevních záložen

(1) Položka „2. Závazky vůči klientům – členům družstevních záložen“ obsahuje u účetních jednotek, které jsou bankou, Českou konsolidační agenturou a družstevní záložnou, závazky z finančních činností včetně naběhlého příslušenství, zejména zůstatky běžných účtů, úsporné vklady splatné na požádání, termínové vklady s výpovědní lhůtou nebo se splatností, úsporné vklady s výpovědní lhůtou nebo se splatností, vkladové certifikáty a vkladní listy klientů nebo členů družstevních záložen. Položka dále obsahuje přijaté úvěry od vládních institucí a dalších osob jiných, než jsou banky nebo družstevní záložny, účelově vázané vklady, vklady veřejných fondů, vklady organizačních složek státu, vklady územních samosprávných celků.

(2) V položce „2. Závazky vůči klientům – členům družstevních záložen“ se nevykazují ostatní neidentifikované závazky vůči klientům nebo členům družstevních záložen, které jsou vykázány v položce „4. Ostatní pasiva“, a závazky z cenných papírů, které jsou vykázány v položce „3. Závazky z dluhových cenných papírů“.

(3) Účetní jednotky, které nejsou bankou, Českou konsolidační agenturou nebo družstevní záložnou, označí tuto položku „2. Závazky vůči nebankovním subjektům“. Položka obsahuje zejména přijaté úvěry od jiných osob, než jsou banky nebo družstevní záložny, včetně závazků z repo obchodů. Nevykazují se zde závazky z krátkých prodejů cenných papírů, které se vykazují v položce „3. Závazky z dluhových cenných papírů“ nebo „4. Ostatní pasiva“.

§ 19

Závazky z dluhových cenných papírů

(1) Položka „3. Závazky z dluhových cenných

⁹⁾ § 4 odst. 3 zákona č. 87/1997 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

papírů“ obsahuje zejména emitované krátkodobé a dlouhodobé dluhové cenné papíry, a to kuponové a bezkuponové dluhopisy, hypoteční zástavní listy a směnky, závazky ze splatných, dosud neproplacených emitovaných dluhových cenných papírů, prémie ze slosovaných dluhopisů, a dále závazky z krátkých prodejů dluhových cenných papírů. Závazky z krátkých prodejů akcií a podílových listů se vykazují v položce „4. Ostatní pasiva“.

(2) Emitovaný cenný papír se oceňuje emisní cenou včetně přímých nákladů emise; od okamžiku vyřazení emise do okamžiku splatnosti se emisní cena postupně zvyšuje o nabíhající úrokové příslušenství spojené s emitovanými cennými papíry.

§ 20

Ostatní pasiva

(1) Položka „4. Ostatní pasiva“ obsahuje závazky vůči třetím osobám, zejména přijaté zálohy od příkazců na nákup cenných papírů, přijaté příspěvky účastníků penzijního připojištění, závazky z obchodování s cennými papíry a ostatní závazky, které mají charakter závazků z pracovněprávních a dodavatelsko odběratelských vztahů nebo závazků vůči státnímu rozpočtu, pokud nejsou obsaženy v jiných položkách. Položka dále obsahuje deriváty se zápornou reálnou hodnotou, odložený daňový závazek, závazky z hodnot k inkasu, ostatní neidentifikované závazky vůči klientům, dohadné položky pasivní a ostatní zůstatky účtů, které nejsou obsaženy v jiných položkách. Tato položka neobsahuje účty časového rozlišení, které jsou vykazány v položce „5. Výnosy a výdaje příštích období“.

(2) Investiční společnosti v položce „4. Ostatní pasiva“ vykazují neproplacené podílové listy podílových fondů při jejich zpětném odkupu.

§ 21

Výnosy a výdaje příštích období

Položka „5. Výnosy a výdaje příštích období“ obsahuje příjmy přijaté v běžném účetním období, ale související s výnosy následujících účetních období a náklady, které se vztahují k běžnému účetnímu období, ale budou zaplacený v následujících účetních obdobích. Kritériem pro účtování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že je známo jejich věcné vymezení, výše a období, kterého se týkají. Všechna uvedená kritéria musí být splněna současně. Součástí této položky nejsou naběhlé úroky, které se vykazují v příslušné položce pasiv, ke které se vztahují.

§ 22

Rezervy

(1) Položka „6. Rezervy“ obsahuje rezervy vytvořené účetní jednotkou v členění na rezervy na dů-

chody a podobné závazky, daně a ostatní rezervy, zejména na restrukturalizaci.

(2) Podpoložka „6a) Rezerva na důchody a podobné závazky“ obsahuje tuto rezervu, pokud závazek účetní jednotky vyplácet zaměstnancům důchody nebo podobné požitky vyplývá ze smlouvy nebo zvláštního právního předpisu. Penzijní fondy v této podpoložce vykazují rezervu na závazky vyplývající ze smluv o penzijním připojištění.

(3) Podpoložka „6b) Rezerva na daně“ obsahuje rezervu, kterou tvoří účetní jednotka k rozvahovému dni nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, předchází-li okamžik sestavení účetní závěrky okamžiku stanovení daňové povinnosti.

(4) Podpoložka „6c) Ostatní“ obsahuje zejména rezervu na restrukturalizaci. Rezervu na restrukturalizaci tvoří účetní jednotka tehdy, pokud je závazek k této restrukturalizaci již neodvolatelný. Rezerva na restrukturalizaci může zahrnovat pouze náklady s restrukturalizací přímo spojené. Při stanovení výše rezervy se přihlíží k případným ziskům z prodeje aktiv, kterých se restrukturalizace týká. Rezerva nesmí zahrnovat náklady na činnosti, v nichž se pokračuje, zejména náklady na školení a přesídlení pracovníků, kteří zůstanou a budou převedeni na jiná pracoviště, obchodní náklady, investice do nových odbytových systémů a sítí.

(5) Pro účely rezervy na restrukturalizaci se za neodvolatelný považuje takový závazek, na který je uzavřena platná smlouva o budoucí smlouvě na prodej podniku nebo jeho části, nebo podrobný plán restrukturalizace, který již nemůže být odvolán; podmínka neodvolatelnosti plánu není splněna, pokud je tento plán pouze schválen statutárním orgánem, zároveň je třeba, aby realizace plánu začala a byly o něm informovány osoby, kterých se týká. Plán restrukturalizace nejméně obsahuje popis činnosti podniku nebo jeho části, kterých se týká, místo výkonu práce, pracovní zařazení a přibližný počet zaměstnanců, kterým bude ukončen pracovní poměr nebo bude změněno jejich pracovní zařazení, náklady spojené s realizací plánu a časový harmonogram jeho realizace v blízké budoucnosti s tím, že plán bude realizován dostatečně rychle, aby jeho změna byla málo pravděpodobná.

§ 23

Podřízené závazky

Položka „7. Podřízené závazky“ obsahuje přijaté úvěry, vklady a emitované dluhové cenné papíry, o kterých bylo smluvně dohodnuto, že v případě likvidace, konkurzu, nuceného vyrovnání nebo vyrovnání dlužníka budou splaceny až po plném uspokojení všech ostatních pohledávek ostatních věřitelů, s výjimkou pohledávek, které jsou vázány stejnou nebo obdobnou podmínkou podřízenosti. Tuto položku vykazují účetní jednotky, kterým podřízené závazky vznikly.

§ 24

Základní kapitál

(1) Položka „8. Základní kapitál“ obsahuje upsaný základní kapitál, u družstevní záložny zapsaný základní kapitál do obchodního rejstříku.

(2) Podpoložka „8b) Vlastní akcie“ obsahuje vlastní akcie a vlastní zatímní listy bez zřetele na účel nabytí, je-li účetní jednotka akciovou společností, nebo vlastní obchodní podíly bez zřetele na účel nabytí, je-li účetní jednotka obchodní společností jinou než akciovou.

§ 25

Emisní ážio

Položka „9. Emisní ážio“ obsahuje ážio vztahující se k základnímu kapitálu zapsanému v obchodním rejstříku, jež je rozdílem mezi emisním kurzem a jmenovitou hodnotou akcií nebo zatímních listů při emisi akcií nebo zatímních listů podle obchodního zákoníku.¹⁰⁾ Tato položka obsahuje i rozdíl mezi jmenovitou hodnotou vlastních akcií a jejich pořizovací cenou při snížení základního kapitálu a rozdíl mezi prodejní cenou a pořizovací cenou k okamžiku sjednání prodeje. Tato položka obsahuje i emisní ážio v případě emise podílových listů.¹¹⁾

§ 26

Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku

Položka „10. Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku“ obsahuje rezervní fondy tvořené podle zvláštních právních předpisů a ostatní fondy ze zisku, zejména dobrovolně tvořené rezervní fondy na bankovní rizika.

§ 27

Rezervní fond na nové ocenění

Položka „11. Rezervní fond na nové ocenění“ obsahuje změny ocenění majetku na základě rozhodnutí státních orgánů, a to při vyhlášení generálního přecenění majetku. Tuto položku vykazují všechny účetní jednotky.

§ 28

Kapitálové fondy

Položka „12. Kapitálové fondy“ obsahuje fondy, které jsou tvořeny z jiného zdroje než účetního zisku, zejména bezplatným nabytím majetku, vydáváním podílových listů, dotacemi. Nevykazuje se zde emisní ážio, které se vykazuje v položce „9. Emisní ážio“.

§ 29

Oceňovací rozdíly

(1) Položka „13. Oceňovací rozdíly“ obsahuje zejména rozdíly zjištěné při přeceňování zajišťovacích derivátů na reálnou hodnotu v případě použití metody zajištění peněžních toků nebo metody zajištění čistých investic spojených s rozhodujícím nebo podstatným vlivem a kurzové rozdíly zejména z přepočtu čistých investic spojených s účastmi s rozhodujícím nebo podstatným vlivem.

(2) Investiční společnosti za jimi obhospodařované podílové fondy, investiční fondy a penzijní fondy v položce „13. Oceňovací rozdíly“ vykazují zejména rozdíly z přecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu podle zvláštních právních předpisů a kurzové rozdíly z majetku a závazku vyjádřené v cizí měně na českou měnu.

§ 30

Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta z předchozích období

Položka „14. Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta z předchozích období“ obsahuje zisk za předchozí účetní období, který nebyl rozdělen, a ztrátu za předchozí účetní období, která nebyla uhrazena.

§ 31

Zisk nebo ztráta za účetní období

Položka „15. Zisk nebo ztráta za účetní období“ obsahuje zisk nebo ztrátu za běžné účetní období.

Obsahové vymezení podrozvahových položek

§ 32

Poskytnuté přísliby a záruky

Položka „1. Poskytnuté přísliby a záruky“ obsahuje všechny budoucí možné závazky k plnění, které účetní jednotce vyplývají zejména:

- a) z poskytnutých příslibů úvěrů a půjček,
- b) z poskytnutých záruk a ručení včetně poskytnutých příslibů k zárukám,
- c) z poskytnutých přijetí směnec, jimiž jsou akcepty směnec, z převedených směnec, jimiž jsou indosamenty směnec, z poskytnutých směnečných rukojemství, jimiž jsou avaly směnec a závazky výstavců směnec,
- d) z otevření nebo potvrzení akreditivů.

¹⁰⁾ § 163a obchodního zákoníku.

¹¹⁾ § 12 odst. 2 zákona č. 248/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

§ 33

Poskytnuté zástavy

(1) Položka „2. Poskytnuté zástavy“ obsahuje zejména poskytnuté nemovitě zástavy, poskytnuté peněžní zástavy, poskytnuté zástavy ve formě cenných papírů, popřípadě jiné formy poskytnutých zástav.

§ 34

Účetní jednotka nevykazuje v podrozvahových položkách majetek a jiná aktiva, která poskytla jako zajištění za vlastní závazky nebo pro třetí strany.

§ 35

Pohledávky ze spotových operací, pevných termínových operací a opcí

(1) Položky „3. Pohledávky ze spotových operací“, „4. Pohledávky z pevných termínových operací“ a „5. Pohledávky z opcí“ obsahují pohledávky z operací s úrokovými, měnovými, akciovými, komoditními a úvěrovými nástroji v hodnotách podkladových nástrojů.

(2) Účetní jednotka může spotové operace vykazovat v příslušné položce aktiv nebo pasiv buď od okamžiku sjednání obchodu anebo od okamžiku vypořádání obchodu. Použitou metodu je třeba důsledně uplatňovat pro každou skupinu finančních aktiv. Spotové operace, jež jsou vykazovány v příslušné položce aktiv nebo pasiv od okamžiku vypořádání obchodu, se od okamžiku sjednání obchodu do okamžiku vypořádání obchodu vykáží v příslušné podrozvahové položce.

§ 36

Odepsané pohledávky

Položka „6. Odepsané pohledávky“ obsahuje pohledávky, které účetní jednotka odepsala, ale jsou předmětem dalšího sledování, upomínání a vymáhání.

§ 37

Hodnoty předané do úschovy, do správy a k uložení

Položka „7. Hodnoty předané do úschovy, do správy a k uložení“ obsahuje finanční nástroje, které účetní jednotka předala do úschovy, do správy, k uložení jiným osobám, a to ve stejném ocenění, v jakém jsou tyto nástroje vykázány v aktivech.

§ 38

Hodnoty předané k obhospodařování

Položka „8. Hodnoty předané k obhospodařování“ obsahuje finanční nástroje, které účetní jednotka předala k obhospodařování jiným osobám, a to ve stejném ocenění, v jakém jsou tyto nástroje vykázány v aktivech.

§ 39

Přijaté přísliby a záruky

Položka „9. Přijaté přísliby a záruky“ obsahuje všechna budoucí možná plnění ve prospěch účetní jednotky, která vyplývají:

- a) z přijatých příslibů úvěrů a půjček,
- b) z přijatých záruk a ručení včetně přijatých příslibů k zárukám,
- c) ze směnek,
- d) z otevřených nebo potvrzených akreditivů.

§ 40

Přijaté zástavy a zajištění

(1) Položka „10. Přijaté zástavy a zajištění“ obsahuje zejména přijaté nemovitě zástavy, přijaté peněžní zástavy, přijaté zástavy ve formě cenných papírů, popřípadě jiné formy přijatých zástav a zajištění, pokud toto zajištění není ve formě přijaté hotovosti. Položka dále obsahuje i vypůjčené cenné papíry a kolaterály přijaté v repo obchodech s výjimkou těch, které jsou předmětem krátkého prodeje.

§ 41

Závazky ze spotových operací, z pevných termínových operací a opcí

(1) Položky „11. Závazky ze spotových operací“, „12. Závazky z pevných termínových operací“ a „13. Závazky z opcí“ obsahují závazky z operací s úrokovými, měnovými, akciovými, komoditními a úvěrovými nástroji v hodnotách podkladových nástrojů.

(2) Pro spotové operace, které účetní jednotka vykazuje v příslušné položce aktiv nebo pasiv od okamžiku vypořádání obchodu, použije účetní jednotka ustanovení § 34 odst. 2.

§ 42

Hodnoty převzaté do úschovy, do správy a k uložení

Položka „14. Hodnoty převzaté do úschovy, do správy a k uložení“ obsahuje finanční nástroje, které účetní jednotka převzala do úschovy, do správy nebo k uložení, zpravidla v ocenění reálnou hodnotou.

§ 43

Hodnoty převzaté k obhospodařování

(1) Položka „15. Hodnoty převzaté k obhospodařování“ obsahuje finanční nástroje s výjimkou peněžních prostředků, které účetní jednotka převzala od jiných osob k obhospodařování, zpravidla v ocenění reálnou hodnotou. Závazky z hotovosti převzaté od jiných osob k obhospodařování se vykazují v pasivech.

(2) Peněžní prostředky získané jménem a ve pro-

spěch třetí strany se vykází v příslušných položkách aktiv a pasiv.

HLAVA III

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NĚKTERÝCH POLOŽEK VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY

§ 44

Výnosy z úroků a podobné výnosy a Náklady na úroky a podobné náklady

(1) Položky „1. Výnosy z úroků a podobné výnosy“ a „2. Náklady na úroky a podobné náklady“ obsahují u účetních jednotek, které jsou bankou, Českou konsolidační agenturou nebo družstevní záložnou, všechny výnosy a náklady, které souvisejí zejména s úroky z poskytnutých vkladů a úvěrů centrálním a jiným bankám nebo jiným družstevním záložnám, s úroky z přijatých vkladů a úvěrů od centrálních bank a jiných bank nebo družstevních záložn, s úroky z úvěrů poskytnutých nebo přijatých od klientů nebo členů družstevních záložn, s úroky z repo obchodů. Položky dále obsahují úroky z držení dluhových cenných papírů a úroky z emitovaných dluhových cenných papírů a krátkých prodejů, zejména výnosy z úroků z aktiv vykázaných v položkách „1. Pokladní hotovost“, „2. Státní bezkuponové dluhopisy a ostatní cenné papíry přijímané centrální bankou k refinancování“, „3. Pohledávky za bankami a družstevními záložnami“, „4. Pohledávky za klienty – členy družstevních záložn“ a „5. Dluhové cenné papíry“ a náklady na úroky z pasiv vykázaných v položkách „1. Závazky vůči bankám a družstevním záložnám“, „2. Závazky vůči klientům – členům družstevních záložn“, „3. Závazky z dluhových cenných papírů“ a „7. Podřízené závazky“. V těchto položkách se vykazují i výnosy a náklady z poplatků a provizí, které mají povahu úroků a jsou vypočítávány ve vztahu k částkám pohledávek nebo závazků, a dále zisky nebo ztráty ze zajišťovacích úrokových derivátů.

(2) U účetních jednotek, které nejsou bankou, Českou konsolidační agenturou nebo družstevní záložnou, položky „1. Výnosy z úroků a podobné výnosy“ a „2. Náklady na úroky a podobné náklady“ obsahují úroky z vkladů, běžných účtů, repo obchodů a držení dluhových cenných papírů, výnosy z aktiv vykázaných zejména v položkách „3. Pohledávky za bankami a družstevními záložnami“, „4. Pohledávky za klienty – členy družstevních záložn“, „5. Dluhové cenné papíry“ a „6. Akcie, podílové listy a ostatní podíly“, náklady na úroky z přijatých úvěrů včetně repo obchodů, náklady na pasiva vykázaná zejména v položkách „1. Závazky vůči bankám a družstevním záložnám“, „2. Závazky vůči klientům – členům družstevních záložn“ a „7. Podřízené závazky“.

(3) Úrokovým výnosem nebo úrokovým nákladem se:

a) u kuponových dluhopisů rozumí nabíhající kupon

stanovený v emisních podmínkách a nabíhající rozdíl mezi jmenovitou hodnotou a čistou pořizovací cenou, označovaný jako prémie nebo diskont. Čistou pořizovací cenou se rozumí pořizovací cena kuponového dluhopisu snižená o naběhlý kupon k okamžiku pořízení cenného papíru,

b) u bezkuponových dluhopisů a směnek rozumí nabíhající rozdíl mezi jmenovitou hodnotou a pořizovací cenou.

(4) Účetní jednotka vykazuje nabíhající úroky vztahující se k majetku a závazkům ve výnosech nebo nákladech od okamžiku vypořádání obchodu, zpravidla za použití úrokové míry, kterou se diskontují budoucí peněžní toky až do splatnosti nebo nejbližšího data přecenění.

§ 45

Výnosy z akcií a podílů

Položka „3. Výnosy z akcií a podílů“ obsahuje všechny dividendy z akcií a obdobné výnosy z ostatních podílů. Dividendy z akcií a podílů na zisku z účasti s podstatným nebo rozhodujícím vlivem, které jsou oceňovány ekvivalencí (protihodnotou), se vykazují v položce „18. Podíl na ziscích nebo ztrátách účasti s rozhodujícím nebo podstatným vlivem“.

§ 46

Výnosy z poplatků a provizí a Náklady na poplatky a provize

Položky „4. Výnosy z poplatků a provizí“ a „5. Náklady na poplatky a provize“ obsahují výnosy a náklady z provizí a poplatků, které souvisejí s poplatky a provizemi za služby spojené zejména s vedením účtů a prováděním platebního styku, provize za záruky, správu úvěrů ve prospěch jiných věřitelů a operace s cennými papíry a deriváty ve prospěch třetích osob, provize a jiné výnosy, náklady, které souvisejí s péčí o bezpečnost a správu cenných papírů, úschovami, uložením, obhospodařováním finančních nástrojů, náklady na poplatky a provize související zejména s prodejem nebo jiným úbytkem cenných papírů, poplatky a provize za převody cizích měn a za prodej a nákup mincovních a drahých kovů, provize za zprostředkovatelskou činnost.

§ 47

Čistý zisk nebo ztráta z finančních operací

(1) Položka „6. Čistý zisk nebo ztráta z finančních operací“ obsahuje zejména čistý zisk nebo čistou ztrátu z operací s cennými papíry určenými k obchodování nebo prodeji, které jsou vykázané v položkách „2. Státní bezkuponové dluhopisy a ostatní cenné papíry přijímané centrální bankou k refinancování“, „5. Dluhové cenné papíry“ a „6. Akcie, podílové listy a ostatní podíly“, z krátkých prodejů, změny reálných hodnot cenných papírů. Položka dále obsahuje čistý

zisk nebo čistou ztrátu ze zajišťovacích akciových a měnových derivátů, čistý zisk nebo čistou ztrátu z prodeje ostatních podílů k prodeji spolu s opravnými položkami vytvořenými k těmto ostatním podílům, čistý zisk nebo čistou ztrátu z cenných papírů držených do splatnosti spolu s opravnými položkami vytvořenými k těmto cenným papírům, čistý zisk nebo čistou ztrátu z devizové činnosti, zisky a ztráty z ostatních operací nákupu a prodeje souvisejících s finančními nástroji k obchodování včetně drahých kovů a zisky nebo ztráty z jiných než zajišťovacích derivátů.

(2) Investiční společnosti za jimi obhospodařované podílové fondy, investiční fondy a penzijní fondy vykazují v položce „6. Čistý zisk nebo ztráta z finančních operací“ celkovou změnu reálných hodnot majetku a závazků přecenovaných na reálnou hodnotu a zajišťovacích derivátů až v okamžiku jejich úbytku nebo vypořádání.

§ 48

Ostatní provozní výnosy a Ostatní provozní náklady

Položky „7. Ostatní provozní výnosy“ a „8. Ostatní provozní náklady“ obsahují ostatní provozní výnosy a náklady, zejména výnosy z převodu účasti s podstatným nebo rozhodujícím vlivem, výnosy z převodu pohledávek, výnosy z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, výnosy z finančního leasingu, náklady na příspěvky do Fondu pojištění vkladů nebo Garančního fondu nebo obdobného fondu. V této položce se nevykazují náklady z převodu účasti s podstatným nebo rozhodujícím vlivem, které se vykazují v položce „15. Ztráty z převodu účasti s rozhodujícím a podstatným vlivem, tvorba a použití opravných položek k účastem s rozhodujícím a podstatným vlivem“, náklady na odpis pohledávek a náklady z převodu pohledávek a výnosy z dříve odepsaných pohledávek, které se vykazují v položce „12. Rozpuštění opravných položek a rezerv k pohledávkám a zárukám, výnosy z dříve odepsaných pohledávek“.

§ 49

Správní náklady

Položka „9. Správní náklady“ obsahuje zejména náklady na mzdy a platy zaměstnanců, na zdravotní a sociální pojištění, vzdělávání, zdravotní péči, stravování, cestovné. Položka dále obsahuje ostatní správní náklady, zejména nájemné, spotřebu energie, reklamu, audit, právní a daňové poradenství a ostatní nakupované služby. Nevykazují se zde odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, které se vykazují v položce „11. Odpisy, tvorba a použití rezerv a opravných položek k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku“.

§ 50

Odpisy, tvorba, použití a rozpuštění rezerv a opravných položek

(1) Položky „10. Rozpuštění rezerv a opravných položek k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku“ a „11. Odpisy, tvorba a použití rezerv a opravných položek k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku“ obsahují rozpuštění opravných položek a rezerv k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku vytvořených v předchozích účetních obdobích pro nepotřebnost, odpisy, tvorbu a použití rezerv a opravných položek k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku, zejména na krytí ztrát z převodu dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a použití rezerv vytvořených v předchozích obdobích podle zvláštního zákona.

(2) Položka „12. Rozpuštění opravných položek a rezerv k pohledávkám a zárukám, výnosy z dříve odepsaných pohledávek“ obsahuje rozpuštění opravných položek k pohledávkám a k dluhovým cenným papírům pořízeným v primárních emisích neurčených k obchodování vytvořených v předchozích účetních obdobích, rozpuštění rezerv vytvořených v předchozích účetních obdobích, a to pro nepotřebnost, a dále výnosy z pohledávek, které již byly dříve odepsány.

(3) Položka „13. Odpisy, tvorba a použití opravných položek a rezerv k pohledávkám a zárukám“ obsahuje zejména tvorbu opravných položek k pohledávkám a dluhovým cenným papírům pořízeným v primárních emisích neurčených k obchodování, odpisy pohledávek, ztráty z převodu pohledávek, použití opravných položek na krytí ztrát z převodu pohledávek, použití rezerv, zejména na krytí ztrát z plnění ze záruk, použití rezerv vytvořených v předchozích účetních obdobích podle zvláštního právního předpisu.

(4) Položka „14. Rozpuštění opravných položek k účastem s rozhodujícím a podstatným vlivem“ obsahuje rozpuštění opravných položek vytvořených v předchozích účetních obdobích k účastem neoceňovaných ekvivalencí (protihodnotou) pro nepotřebnost.

(5) Položka „15. Ztráty z převodu účasti s rozhodujícím a podstatným vlivem, tvorba a použití opravných položek k účastem s rozhodujícím a podstatným vlivem“ obsahuje zejména tvorbu opravných položek k účastem s rozhodujícím nebo podstatným vlivem neoceňovaných ekvivalencí (protihodnotou), ztráty z převodu účasti a použití opravných položek na krytí ztrát z tohoto převodu.

(6) Položky „16. Rozpuštění ostatních rezerv“ a „17. Tvorba a použití ostatních rezerv“ obsahují zejména výnosy z rozpuštění rezerv vytvořených v předchozích účetních obdobích pro nepotřebnost, tvorbu a použití rezerv nevykázané v jiných položkách výkazu zisku a ztráty.

§ 51

Podíl na ziscích nebo ztrátách účastí s rozhodujícím nebo podstatným vlivem

Položka „18. Podíl na ziscích nebo ztrátách účastí s rozhodujícím nebo podstatným vlivem“ obsahuje podíl účetní jednotky na zisku nebo ztrátě ovládaných osob nebo osob pod podstatným vlivem v případě, že účetní jednotka oceňuje účasti s rozhodujícím a podstatným vlivem ekvivalencí (protihodnotou).

§ 52

Mimořádné výnosy a Mimořádné náklady

Položky „20. Mimořádné výnosy“ a „21. Mimořádné náklady“ obsahují výnosy a náklady z výjimečných, nahodilých událostí, které nesouvisí s předmětem podnikání účetní jednotky. Tyto položky neobsahují manka a škody, náhrady manka a škod, ani opravy nákladů a výnosů minulých účetních období, které se vykazují v položce „7. Ostatní provozní výnosy“ nebo „8. Ostatní provozní náklady“.

§ 53

Daň z příjmů

Položka „23. Daň z příjmů“ obsahuje náklady na splatnou daň z příjmů včetně nákladů na tvorbu rezervy na daň z příjmů a výnosů z použití této rezervy, náklady a výnosy na odloženou daň z příjmů, podíl na dani z příjmů ovládaných osob nebo osob pod podstatným vlivem spojené s dividendami při oceňování účastí ekvivalencí (protihodnotou).

HLAVA IV

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ PŘÍLOHY

§ 54

Příloha obsahuje nejméně informace o:

- uplatněných účetních metodách,
- použitých finančních nástrojích,
- účastech s rozhodujícím nebo podstatným vlivem,
- oborech činnosti a zeměpisných oblastech, ve kterých účetní jednotky provozují svou činnost,
- významných položkách uvedených v rozvaze, výkazu zisku a ztráty a přehledu o změnách ve vlastním kapitálu, návrhu na rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty,
- vztazích s propojenými osobami nebo osobami se zvláštním vztahem k bance (dále jen „spřízněné osoby“),
- událostech za období počínající koncem rozvahového dne a končící okamžikem sestavení účetní závěrky,
- případných opravách zásadních chyb minulých let

a vliv těchto změn na vlastní kapitál k rozvahovému dni,

- dalších okolnostech ovlivňujících výsledek hospodaření a finanční situaci účetní jednotky, které jsou významné pro uživatele účetní závěrky.

§ 55

(1) Část týkající se uplatněných účetních metod obsahuje zejména informace o:

- použitých nových účetních metodách oproti předchozímu období, důvodech jejich uplatnění a vlivu na hospodářský výsledek a vlastní kapitál účetní jednotky,
- způsobech oceňování majetku a závazků, metodách použitých při stanovování reálných hodnot majetku a závazků, cizích měnách a kurzech použitých pro přepočet cizích měn na českou měnu,
- okamžiku uskutečnění účetního případu, zejména informace o zachycování majetku a závazků v aktivech nebo pasivech v okamžiku sjednání obchodu nebo v okamžiku vypořádání obchodu,
- postupech odpisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku,
- postupech účtování obchodů s cennými papíry, deriváty, o devizových obchodech včetně způsobu účtování kurzových rozdílů, repo obchodů, finančního leasingu, sekuritizovaného majetku a dalších nástrojů používaných k realokaci úvěrového rizika, penzijních plánů a odložené daně,
- postupech účtování úrokových výnosů a nákladů, způsobech vykazování příjmů z ohrožených pohledávek včetně úroků, premií a diskontů vzniklých při pořízení pohledávek od třetích stran,
- metodách a postupech identifikace klasifikovaného majetku, zejména pohledávek, způsobech odpisování majetku, zejména pohledávek,
- zásadách a postupech výpočtu výše opravných položek a rezerv včetně vysvětlení základních předpokladů pro jejich použití,
- vlivu použitého zajištění na oceňování majetku, zejména pohledávek.

§ 56

Část týkající se použitých finančních nástrojů obsahuje u úvěrového rizika nejméně:

- kvalitativní informace o:
 - způsobech používání úvěrového hodnocení dlužníka včetně vysvětlení obsahu jednotlivých hodnotících stupňů, definice pohledávky po splatnosti, sledované a ohrožené pohledávky,
 - charakteristice pohledávek, u nichž se při hodnocení uplatňuje portfoliový přístup, a způsobu tvorby opravných položek k těmto pohledávkám,

3. strategii a postupech zajištění uznávaného pro účely tvorby opravných položek; sledování hodnoty zajištění v průběhu času,
4. kvalitu současného úvěrového portfolia včetně uvedení používaných typů zajištění,
5. tom, zda účetní jednotka používá při posuzování pohledávek hodnocení zveřejňované hodnotícími agenturami; při použití hodnocení zveřejňovaného hodnotícími agenturami účetní jednotka uvede název používaných hodnotících agentur,
6. interním hodnocení, pokud jej účetní jednotka používá, a vztah mezi interním a externím hodnocením,
7. modelech měření úvěrového rizika portfolia, pokud je účetní jednotka používá,
8. zásadách a postupech, jimiž se řídí vymáhání pohledávek za dlužníky,
9. závěrech týkajících se složení úvěrového portfolia, které učinila účetní jednotka na základě dosavadních zkušeností z neplnění závazků dlužníků,
10. charakteristice významných koncentrací úvěrového rizika s uvedením postupů a metod používaných pro zjištění koncentrace úvěrového rizika a vysvětlením pojmu „významná koncentrace“,
11. charakteristice použitých nových nebo inovovaných nástrojů realokace úvěrového rizika, jako jsou úvěrové deriváty, sekuritizace, důvod využívání těchto nástrojů účetní jednotkou, role účetní jednotky v těchto transakcích, zejména původce, obsluhovatel, úvěrový posilovatel,
12. charakteristice smluvních závazků z rekurzních dohod včetně uvedení případných očekávaných ztrát z těchto dohod,

b) kvantitativní informace o:

1. členění majetku podle hlavních kategorií partnerů,
2. členění majetku podle jednotlivých hlavních odvětví (sektorů),
3. členění majetku podle hlavních zeměpisných oblastí,
4. členění majetku podle zbytkové doby splatnosti v členění na splatnost do tří měsíců, od tří měsíců do jednoho roku, od jednoho roku do pěti let, nad pět let,
5. výši pohledávek podle členění na standardní, sledované, nestandardní, pochybné, ztrátové,
6. výši pohledávek, které byly během účetního období restrukturalizovány,
7. výši opravných položek k majetku,
8. výši sekuritizovaného majetku podle druhů.

§ 57

Část týkající se použitých finančních nástrojů ob-
sahuje u tržního rizika nejméně:

a) kvalitativní informace o:

1. charakteristice operací spojených s tržním rizikem,
2. účelu použití derivátů, zejména použití pro tvorbu trhu, spekulace, zajišťování,
3. používání inovovaných nebo komplexních nástrojů,
4. způsobu sjednávání derivátů, zejména na mimoburzovním trhu (OTC) nebo na burze,
5. metodách používaných k měření, sledování a řízení tržního rizika, typech modelů, hlavních předpokladech a parametrech modelů, jako jsou doba držení, hladina spolehlivosti; zásadách a postupech validace vlastních modelů,
6. používání stresového testování, zejména zásady a postupy stresového testování; frekvenci stresového testování,
7. metodách používaných k zajištění se proti vlivu změn tržních úrokových měr,
8. úrokové citlivosti majetku, závazků a podrozvahových položek na změny úrokových měr,
9. metodách měření úrokového rizika, zejména denní hodnotu zjištěnou pomocí metody hodnoty v riziku (VAR), a další související informace, jako je zejména použití intervalu spolehlivosti,

b) kvantitativní informace o:

1. jmenovité a reálné hodnotě derivátů v členění na deriváty sjednané za účelem zajišťování, tvorby trhu nebo spekulace, a dále v členění podle různých typů derivátů, jako jsou forwardy, futures, opce, swapy, a v rozdělení na burzovní a mimoburzovní (OTC),
2. zbytkové splatnosti derivátů v členění na deriváty sjednané za účelem zajišťování, tvorby trhu nebo spekulace,
3. přehledu majetku a závazků podle položek rozvahy (bilance) uspořádaných do skupin podle data smluvní změny úrokové míry nebo data splatnosti podle toho, co nastane dříve, a to v členění do tří měsíců, od tří měsíců do jednoho roku, od jednoho roku do pěti let, nad pět let, za předpokladu, že tržní riziko není měřeno metodou hodnoty v riziku (VAR),
4. přehledu majetku a závazků podle položek rozvahy (bilance) uspořádaných do skupin podle rozhodujících měn, za předpokladu, že tržní riziko není měřeno metodou hodnoty v riziku (VAR),
5. hodnotě zjištěné metodou hodnoty v riziku (VAR) k rozvahovému dni a denní průměrné hodnotě zjištěné metodou hodnoty v riziku (VAR), je-li tržní riziko měřeno metodou hodnoty v riziku (VAR).

§ 58

Část týkající se použitých finančních nástrojů u ostatních druhů a kategorií rizik obsahuje stručné uvedení metody identifikace likvidního, operačního, právního rizika a popřípadě dalších rizik, jímž je vystavena, a charakterizuje metody měření, sledování a řízení těchto rizik.

§ 59

(1) Část týkající se účasti s rozhodujícím a podstatným vlivem obsahuje zejména obchodní firmu nebo název, sídlo, právní formu, předmět podnikání, výši základního kapitálu zapsanou v obchodním rejstříku nebo obdobném registru v zahraničí a souhrnnou výši ostatních složek vlastního kapitálu. Dále tato část obsahuje informace o tom, zda je v účetní jednotce vykonáván:

- a) fakticky nebo právně přímo nebo nepřímo rozhodující vliv na řízení nebo provozování ovládané osoby, nebo
- b) podstatný vliv.

(2) Tato část u každé ovládané osoby nebo osoby pod podstatným vlivem obsahuje:

- a) přímý nebo nepřímý podíl na základním kapitálu ovládané osoby nebo osoby pod podstatným vlivem v procentech,
- b) přímý nebo nepřímý podíl na hlasovacích právech v procentech,
- c) jiný důvod pro vykonávání rozhodujícího nebo podstatného vlivu,
- d) počet, jmenovitou hodnotu a pořizovací cenu upsaných akcií nebo podílů na základním kapitálu účetní jednotky, ve které uplatňuje vykazující účetní jednotka podstatný nebo rozhodující vliv v účetním období a změny v průběhu účetního období,
- e) pohledávky a závazky vůči osobám, ve kterých má podstatný nebo rozhodující vliv; vždy s uvedením počátečního zůstatku, úhrnu přírůstků, úhrnu úbytků, konečného zůstatku; u poskytnutých úvěrů úrokové výnosy vztahující se k poskytnutým úvěrům,
- f) cenné papíry, které má v majetku a v závazcích k obchodování a které jsou emitované ovládanými osobami a osobami pod podstatným vlivem,
- g) záruky vydané za ovládané osoby, osoby pod podstatným vlivem,
- h) záruky přijaté od ovládaných osob, osob pod společným vlivem.

§ 60

(1) Část týkající se významných položek uvede-

ných v rozvaze a návrhu na rozdělení zisku nebo vyřazení ztráty obsahuje zejména informace o:

- a) odloženém daňovém závazku nebo pohledávce s uvedením důvodu jejich změn a výše, dále v členění podle jednotlivých druhů přechodných rozdílů a podle jednotlivých druhů nevyužitých daňových ztrát a nevyužitých daňových odpočtů; informace o nákladu nebo výnosu u odložené daně z příjmu, a to zvláště v důsledku vzniku nebo zrušení přechodných rozdílů, v důsledku změn v sazbách daně z příjmů nebo zavedení nových daní z příjmů, v důsledku snížení nebo zrušení dříve snížené odložené daňové pohledávky, v důsledku změn účetních metod a zásadních chyb. Účetní jednotka dále zveřejní informace o souhrnné splatné a odložené dani vztahující se k položkám, které vykázala přímo ve vlastním kapitálu; informace o daňovém nákladu nebo výnosu vztahujícímu se k mimořádným položkám uznaným v průběhu účetního období; informace o částce odčitatelných přechodných rozdílů, pokud existuje lhůta splatnosti, pak i tuto lhůtu, informace o částce nevyužitých daňových ztrát a nevyužitých daňových odpočtů, pro které se odložená daňová pohledávka nevykazuje v aktivech,
- b) podřízených aktivech a podřízených závazcích s uvedením částky, měny, úrokové míry, původní a zbytkové doby splatnosti, podmínek podřízenosti, popřípadě důvody požadovaného dřívějšího zaplacení těchto aktiv a závazků,
- c) konsorcionálních úvěrech,
- d) ostatních pohledávkách a závazcích, o pohledávkách a závazcích z repo obchodů a dále o vkladech termínových se splatností, s výpovědní lhůtou, o úsporných vkladech se splatností, s výpovědní lhůtou a na požádání,
- e) cenných papírech v členění na určené k obchodování, prodeji a držené do splatnosti podle těchto kategorií; dále se cenné papíry uvedou v členění na kótované a nekótované na burze. U cenných papírů k obchodování nebo prodeji se uvedou trhy, na kterých je s nimi obchodováno,
- f) dluhových cenných papírech v členění držené do splatnosti a určené k obchodování a k prodeji a emitovaných dluhových cenných papírech se splatností do jednoho roku. U cenných papírů držených do splatnosti se uvede hodnota vytvořených opravných položek k těmto cenným papírům,
- g) důvodech tvorby a použití rezerv a opravných položek, postupu jejich výpočtu s uvedením stavu rezerv a opravných položek na začátku účetního období, jejich zvýšení a snížení v průběhu účetního období a stavu na konci účetního období,
- h) zřizovacích výdajích,
- i) dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku;

účetní jednotka uvede za každou skupinu celkový počáteční zůstatek na začátku období, přírůstky, úbytky, celkový konečný zůstatek na konci účetního období a dále obdobné informace o opravách a opravných položkách vztahujících se k tomuto majetku,

- j) dlouhodobém hmotném majetku kupovaném nebo prodávaném na základě smlouvy o finančním leasingu; účetní jednotka uvede celkový počáteční zůstatek na začátku účetního období, přírůstky, úbytky, celkový konečný zůstatek na konci účetního období, informace o smluvně sjednaných splátkách splatných z těchto smluv v běžném roce a následujících letech (v období jeden rok až pět let) a splatných později,
- k) ostatním majetku a závazcích, ostatních provozních výnosech a mimořádných výnosech, ostatních provozních nákladech a mimořádných nákladech, které mají rozhodující podíl na jejich celkovém objemu v členění podle jednotlivého majetku, jednotlivých závazků, zejména nákladů na příspěvky do Garančního nebo obdobného fondu, přijaté náhrady od Garančního nebo obdobného fondu,
- l) použití zisku nebo úhrady ztráty za minulá účetní období a návrh na použití zisku běžného účetního období nebo vypořádání ztráty běžného účetního období,
- m) hodnotách převzatých účetní jednotkou od třetích osob do správy a k obhospodařování a hodnotách předaných účetní jednotkou třetím osobám do správy a k obhospodařování, v členění podle jednotlivých druhů hodnot v úhrnných částkách za každý druh hodnoty v ocenění tak, jak je uvedeno v obsahovém vymezení k podrozvahovým položkám,
- n) kolaterálech přijatých v repo obchodech v ocenění reálnou hodnotou, v členění podle jednotlivých druhů kolaterálů v úhrnných částkách za každý druh,
- o) oceňovacích rozdílech z přepočtu zajišťovacích derivátů, čistých investic do účastí s rozhodujícím a podstatným vlivem a ostatních oceňovacích rozdílech z přepočtu majetku a závazků, a to vždy s uvedením stavu oceňovacích rozdílů na začátku účetního období, jejich zvýšení nebo snížení v průběhu účetního období, stavu na konci účetního období.

(2) Část týkající se významných položek uvedených ve výkazu zisku a ztráty a přehledu o změnách ve vlastním kapitálu obsahuje zejména informace o:

- a) nákladu nebo výnosu na splatnou daň z příjmu, všechny úpravy vykazované v účetním období pro splatnou daň z příjmů za předchozí období,
- b) odpisech nepromlčených pohledávek v členění na odepsané pohledávky za bankami a ostatními oso-

bami a případné výnosy z dříve odepsaných pohledávek,

- c) výši neuplatněných nebo prominutých úroků z prodlení a výši úroků u ohrožených pohledávek z úvěrů, u nichž se neuplatňuje akruální princip a jejich vliv na zisk nebo ztrátu účetní jednotky,
- d) úrokových výnosech a úrokových nákladech v členění minimálně na úroky z vkladů, úvěrů a ostatní,
- e) placených poplatcích a provizích při prodeji nebo jiném úbytku cenných papírů a derivátů, poplatcích za obhospodařování, správu, uložení a úschovu hodnot; obchodníci s cennými papíry uvedou informace o poplatcích a provizích za obstarání nákupu a prodeje cenných papírů a derivátů,
- f) zisku nebo ztrátě z ostatních finančních činností minimálně v členění na zisk nebo ztrátu z cenných papírů, z obchodování s cizími měnami, kurzových rozdílů, derivátů.

(3) Část týkající se významných položek uvedených ve výkazu zisku a ztráty a přehledu o změnách ve vlastním kapitálu dále obsahuje informace o:

- a) správních nákladech v členění na:
 - 1. osobní náklady a odměny; mzdy a odměny bez mezd a odměn členů statutárních orgánů a dozorčí rady nebo obdobných orgánů,
 - 2. sociální náklady a zdravotní pojištění,
 - 3. veškeré mzdy a veškeré odměny členů statutárních orgánů a dozorčí rady nebo obdobných orgánů podle jednotlivých orgánů v úhrnných částkách za každý orgán a dále zaměstnanců podílejících se na řízení účetní jednotky,
- b) průměrném počtu zaměstnanců v běžném účetním období, počtu členů statutárních orgánů a dozorčí rady nebo obdobných orgánů,
- c) odměnách vázaných na vlastní kapitál, a to:
 - 1. zaměstnanecké požitky, na jejichž základě mají zaměstnanci nárok obdržet finanční nástroje vázané na vlastní kapitál vydané účetní jednotkou, nebo
 - 2. podle kterých výše závazků účetní jednotky vůči zaměstnancům závisí na budoucí ceně finančních nástrojů vázaných na vlastní kapitál vydaných účetní jednotkou, jako jsou zejména akcie, opce na akcie,
- d) ostatních správních nákladech s uvedením souhrnných nákladů na audit, právní a daňové poradenství,
- e) výnosu na akcii, jestliže akcie účetní jednotky jsou registrovány,

- f) celkové výši zákaznického majetku¹²⁾ v souvislosti s poskytováním investičních služeb,
- g) dalších skutečnostech požadovaných zvláštními předpisy a předpisy vydanými dozorovými a regulačními orgány.

§ 61

Část týkající se vztahů se spřízněnými osobami obsahuje zejména informace o:

- a) souhrnné výši úvěrů poskytnutých účetní jednotkou členům statutárních orgánů, dozorčí rady nebo obdobných orgánů a dále zaměstnancům podílejícím na řízení účetní jednotky,
- b) souhrnné výši záruk vydaných účetní jednotkou za členy statutárních orgánů, dozorčí rady nebo obdobných orgánů a dále zaměstnance podílející se na řízení účetní jednotky,
- c) názvu a sídle fyzických nebo právnických osob, jestliže výše jejich podílu na základním kapitálu nebo hlasovacích právech účetní jednotky přesáhla deset procent.

§ 62

Investiční fondy a investiční společnosti za jimi obhospodařované podílové fondy použijí přiměřeně ustanovení § 53 až 57, § 59 a 60. Kromě těchto informací uvedou v příloze účetní závěrky:

- a) informace požadované zvláštním právním předpisem,¹³⁾
- b) další informace požadované zvláštními právními předpisy a předpisy vydanými dozorovými a regulačními orgány.

§ 63

Družstevní záložny použijí přiměřeně ustanovení § 53 až 57, § 59 a 60. Kromě těchto informací uvedou v příloze účetní závěrky informace o:

- a) počtu členů družstevní záložny,
- b) výši členského podílu,
- c) výši nesplacených členských podílů,
- d) poskytnutých úvěrech osobám podle zvláštního právního předpisu,¹⁴⁾
- e) jmenovité hodnotě záruk vydaných družstevní záložnou jako ručení za úvěry členům poskytnuté jinými osobami,
- f) celkové výši závazků družstevní záložny po lhůtě splatnosti k rozvahovému dni účetního období,
- g) celkové výši pohledávek družstevní záložny po

lhůtě splatnosti k rozvahovému dni účetního období,

- h) dalších skutečnostech požadovaných zvláštními předpisy a předpisy vydanými dozorovými a regulačními orgány.

§ 64

Penzijní fondy použijí přiměřeně ustanovení § 53 až 57, § 59 a 60. Kromě těchto informací uvedou v příloze účetní závěrky informace o:

- a) počtu účastníků penzijního připojištění,
- b) počtu a výši vyplacených dávek,
- c) depozitáři penzijního fondu,
- d) výši zhodnocení vložených prostředků, to znamená zhodnocení z rozdělení zisku penzijního fondu,
- e) postupu stanovení rezervy na výplatu penzí,
- f) dalších skutečnostech požadovaných zvláštními právními předpisy a předpisy vydanými regulátorem a orgánem státního dozoru.

HLAVA V

PŘEHLED O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU

§ 65

Přehled o změnách vlastního kapitálu obsahuje zejména zvýšení nebo snížení čistých aktiv v průběhu účetního období podle oceňovacích zásad používaných v účetní závěrce, rozdíly ze změn účetních metod, účetní případy související se vztahy se společníky, výplatu dividend nebo dalších podílů na zisku. Uspořádání a označování položek přehledu o změnách vlastního kapitálu se stanoví v příloze č. 3 k této vyhlášce.

ČÁST TŘETÍ

SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

(K § 14 odst. 1 zákona)

§ 66

(1) Směrná účtová osnova uspořádaná do účtových tříd a účtových skupin se stanoví v příloze č. 4 k této vyhlášce.

(2) V rámci účtových skupin směrné účtové osnovy vytvářejí účetní jednotky syntetické účty. Tvorbou analytických účtů zajišťují účetní jednotky

¹²⁾ § 81b zákona č. 591/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

¹³⁾ § 25 a 26 zákona č. 248/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴⁾ § 7 odst. 1 zákona č. 87/1995 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

členění syntetických účtů podle potřeb účetní závěrky, požadavků právních předpisů, požadavků externích uživatelů, popřípadě dalších potřeb účetní jednotky.

ČÁST ČTVRTÁ

ÚČETNÍ METODY A JEJICH POUŽITÍ

(K § 4 odst. 2 zákona)

§ 67

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením cenných papírů a podílů¹⁵⁾

(K § 4 odst. 2, § 25 odst. 4 zákona)

Součástí pořizovací ceny jsou též přímé transakční náklady s pořízením související, které jsou účetní jednotce při prvotním zachycení známy, zejména poplatky a provize makléřům, poradcům, burzám. Transakční náklady nezahrnují úroky z úvěrů na pořízení cenného papíru a podílu, jinak také označované jako náklady na financování, prémii nebo diskont, interní správní náklady nebo náklady na držbu. U cenného papíru přijatého nebo dodaného v rámci termínové operace je součástí jeho ocenění reálná hodnota pevné termínové operace nebo vnitřní hodnota opce.

§ 68

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty

(K § 27 odst. 4 zákona)

(1) Cenné papíry, které jsou drženy za účelem obchodování s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu (dále jen „cenné papíry k obchodování“), a cenné papíry k prodeji se od okamžiku sjednání nákupu v rámci spotové operace do okamžiku sjednání prodeje v rámci spotové operace, popřípadě do okamžiku splatnosti přeceňují na reálnou hodnotu. Změny reálné hodnoty se vykazují ve výkazu zisku a ztráty k okamžiku sestavení řádné, mimořádné nebo mezitímní účetní závěrky a k okamžiku sestavení výkazů podle zvláštních právních předpisů.

(2) Investiční fond, penzijní fond nebo podílový fond obhospodařovaný investiční společností vykazuje změny reálných hodnot cenných papírů k obchodování a cenných papírů k prodeji v příslušné položce pasiv; v okamžiku úbytku cenných papírů se souhrnná hodnota změny reálné hodnoty vykáže ve výkazu zisku a ztráty.

(3) V případě prodeje cenného papíru drženého do splatnosti a cenného papíru pořízeného v primárních emisích určeného k obchodování je rozdíl mezi naběhlou hodnotou a prodejní cenou v okamžiku sjed-

nání prodeje vykázan ve výkazu zisku a ztráty jako zisk nebo ztráta z prodeje cenných papírů. Naběhlou hodnotou cenných papírů vykazovaných v položkách aktiv se pro účely této vyhlášky rozumí pořizovací cena cenného papíru postupně zvyšovaná o nabíhající úrokové nebo podobné výnosy a snížená o opravnou položku vytvořenou k tomuto cennému papíru.

(4) Investiční fond a penzijní fond přeceňuje neprovozní dlouhodobý hmotný majetek podle zvláštního právního předpisu. Změny ocenění tohoto majetku se vykáží v příslušné položce pasiv minimálně jednou ročně za předpokladu, že tyto změny jsou samostatně běžně sledovány v informačním systému účetní jednotky. Při úbytku tohoto majetku se výsledná změna vykáže ve výkazu zisku a ztráty. Pro účely odpisování dlouhodobého hmotného majetku se k těmto změnám nepřihlíží.

§ 69

Metoda ocenění ekvivalencí (protihodnotou)

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Účetní jednotka může podíl vykázaný v položkách „7. Účasti s podstatným vlivem“ a „8. Účasti s rozhodujícím vlivem“ ocenit ekvivalencí (protihodnotou).¹⁶⁾

(2) Goodwill zahrnutý v pořizovací ceně se převede do dlouhodobého nehmotného majetku a ocenění podílu je následně:

- a) snižováno o přijaté dividendy ve výši před zdaněním, popřípadě o další přijaté příspěvky z rozdělení a
- b) zvyšováno o podíl na zisku nebo snižováno o podíl na ztrátě ovládané osoby nebo osoby pod podstatným vlivem, který vznikl po datu nabytí podílu, a
- c) snižováno nebo zvyšováno o podíly na změnách ve vlastním kapitálu ovládané osoby nebo osoby pod podstatným vlivem, které nebyly zahrnuty do výkazu zisku a ztráty ovládané osoby nebo osoby pod podstatným vlivem.

(3) Účetní jednotka přeceňuje podíl k rozvahovému dni nebo k jinému okamžiku ocenění a používá k tomu údaje o vlastním kapitálu společnosti, ve které uplatňuje rozhodující nebo podstatný vliv. Účetní jednotka je povinna použít údaje o vlastním kapitálu společnosti ke stejnému okamžiku, jako je okamžik, ke kterému účasti přeceňuje. Jestliže společnost, ve které účetní jednotka uplatňuje rozhodující nebo podstatný vliv, nemá shodný rozvahový den, může účetní jednotka pro ocenění účasti použít údaje o vlastním kapitálu společnosti, které předcházejí okamžik přecenění

¹⁵⁾ § 61 obchodního zákoníku.

¹⁶⁾ § 27 odst. 5 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

ne více jak o tři měsíce. Rozdíly z tohoto přecenění jsou vykázány ve výkazu zisku a ztráty.

(4) Částku, o kterou zisk z přecenění podílu ekvivalencí (protihodnotou) zahrnutý účetní jednotkou do výkazu zisku a ztráty převyšuje přijaté dividendy, popřípadě další přijaté příspěvky z rozdělení, převede při rozdělování zisku účetní jednotka do rezervního fondu. Pro ocenění podílu ekvivalencí (protihodnotou) použije účetní jednotka údaje z účetní závěrky ovládané osoby nebo osoby pod podstatným vlivem.

(5) Účetní jednotka ocení podíl nulou, jestliže podíl účetní jednotky na ztrátách společnosti, ve které uplatňuje rozhodující nebo podstatný vliv, je roven nebo převyšuje ocenění účasti v účetnictví účetní jednotky. Je-li účetní jednotka na základě záruky nebo ovládací smlouvy povinna vyrovnat záporný vlastní kapitál společnosti, ve které uplatňuje rozhodující nebo podstatný vliv, tvoří rezervu podle § 65.

§ 70

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u derivátů

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Reálná hodnota derivátu se stanoví jako tržní hodnota (dále jen „tržní cena“) vyhlášená ke dni stanovení reálné hodnoty. Pokud je derivát kótován na tuzemské nebo zahraniční burze, rozumí se tržní cenou cena na tomto trhu, za kterou se na něm v okamžiku ocenění obchoduje. V případě, že veřejný trh k okamžiku ocenění nepracuje, použije se cena platná poslední pracovní den, který předchází okamžiku ocenění. Není-li k dispozici tržní cena, použije účetní jednotka pro ocenění derivátu kvalifikovaný odhad. Stanovení tržní ceny derivátu nebo jeho komponentů kvalifikovaným odhadem může účetní jednotka odvodit z podobného derivátu nebo jeho komponentů, pro které je tržní cena známa.

(2) U zajišťovacích derivátů, pro něž je použita metoda zajištění reálné hodnoty, jsou oceňovací rozdíly z přecenění vykázány v okamžiku ocenění ve výkazu zisku a ztráty.

(3) U zajišťovacích derivátů, pro něž je použita metoda zajištění peněžních toků, jsou oceňovací rozdíly vztahující se k zajišťovanému riziku vykázány v příslušné položce pasiv. Zisky nebo ztráty z přecenění zajišťovacích derivátů jsou vykázány ve výkazu zisku a ztráty ve stejných obdobích, kdy jsou ve výkazu zisku nebo ztráty vykázány náklady nebo výnosy spojené se zajišťovanými nástroji.

(4) U zajišťovacích derivátů, pro něž je použita metoda zajištění čisté investice spojené s cizoměnovými účastmi s rozhodujícím nebo podstatným vlivem, jsou oceňovací rozdíly, které se vztahují k měnovému riziku, vykázány v příslušné položce pasiv. Ve výkazu zisku a ztráty jsou vykázány ve stejném období, kdy

jsou vykázány ve výkazu zisku a ztráty náklady nebo výnosy spojené s úbytkem zajišťovaných čistých investic do cizoměnových účastí.

(5) Účetní jednotky, které jsou investičním fondem nebo podílovým fondem obhospodařovaným investiční společností, vykazují rozdíly z přecenění všech derivátů sjednaných za účelem zajištění v příslušné položce pasiv. Zisky nebo ztráty z přecenění zajišťovacích derivátů jsou vykázány ve výkazu zisku a ztráty ve stejných obdobích, kdy jsou vykázány náklady nebo výnosy spojené se zajišťovanými nástroji ve výkazu zisku nebo ztráty.

(6) Za zajišťovací derivát se považuje derivát, který současně splňuje následující podmínky:

- a) odpovídá strategii účetní jednotky v řízení rizik,
- b) na počátku zajištění je zajišťovací vztah formálně zdokumentován účetním záznamem; dokumentace obsahuje identifikaci zajišťovaných položek a zajišťovacích nástrojů, přesné vymezení rizika, které je předmětem zajištění, přístup k zjišťování a doložení efektivnosti zajištění,
- c) zajištění je efektivní, jestliže v průběhu zajišťovacího vztahu budou změny reálných hodnot zajišťovacích nástrojů odpovídající zajišťovanému riziku, popřípadě celkové změny reálných hodnot zajišťovacích nástrojů v rozmezí minus osmdesát procent až minus jedno sto dvacet pět procent změn reálných hodnot zajišťovaných položek odpovídajících zajišťovanému riziku. Účetní jednotka zjišťuje, zda zajištění je efektivní na počátku zajištění a dále alespoň k okamžiku sestavení řádné, mimořádné a mezitímní účetní závěrky a k okamžiku sestavení výkazů podle zvláštních právních předpisů.

(7) Derivát označený účetní jednotkou za sjednaný za účelem zajištění, který nesplňuje některou z podmínek uvedených v odstavci 6, není zajišťovacím derivátem podle tohoto předpisu. Oceňovací rozdíly z přecenění těchto derivátů jsou vykázány v okamžiku ocenění ve výkazu zisku a ztráty.

§ 71

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a zásob

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

Pro vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, souboru majetku a zásob použijí účetní jednotky přiměřeně ustanovení vyhlášky 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.

§ 72

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením pohledávek

Součástí pořizovací ceny pohledávek jsou přímé náklady s pořízením související, například náklady na znalecké ocenění nakupovaných pohledávek, odměny právníkům a provize.

§ 73

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty při přeměně účetní jednotky

Pro oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty při přeměně použijí účetní jednotky přiměřeně ustanovení vyhlášky 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.

§ 74

Postup tvorby a použití opravných položek

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Opravné položky se vytvářejí pouze při přechodném snížení hodnoty majetku, které je prokázáno na základě inventarizace. Při inventarizaci se posuzuje výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek.

(2) Opravné položky se nevytvářejí u majetku, který se podle § 27 zákona oceňuje reálnou hodnotou nebo ekvivalencí (protihodnotou).

(3) Tvorba opravné položky je vykázána v příslušné položce výkazu zisku a ztráty, použití opravné položky je vykázáno společně s náklady nebo ztrátami spojenými s úbytkem majetku ve výkazu zisku a ztráty. Odděleně se vykazuje rozpuštění opravné položky pro nepotřebnost, která byla vytvořena v minulých účetních obdobích.

(4) K účtům majetku vedených v cizí měně se tvoří opravné položky v této cizí měně. Kurzové rozdíly se vykazují stejně jako kurzové rozdíly z přecenění majetku, k němuž se vztahují.

(5) Opravná položka se nesmí vytvářet na hodnotu vyšší, než je hodnota majetku v účetnictví. Použití opravné položky nesmí být vyšší než celková tvorba opravné položky.

(6) Opravné položky lze vytvářet i v případech, kdy tak stanoví zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

§ 75

Odpisování majetku

(K § 4 odst. 2 a § 28 odst. 1 zákona)

(1) Dlouhodobý nehmotný majetek a odpisovaný dlouhodobý hmotný majetek se odpisuje z ocenění stanoveného v § 25 zákona postupně v průběhu jeho používání. Průběh odpisování může být vyjádřen i jinak než časem, například výkony.

(2) Zřizovací výdaje, které jsou vykázány v položce „9a) Zřizovací výdaje“, odpisuje účetní jednotka podle odpisového plánu v průběhu pěti let od vzniku společnosti.¹⁷⁾

(3) Goodwill, který je vykázán v položce „9b) Goodwill“, se systematicky odpisuje po dobu používání majetku, ke kterému se vztahuje. Nelze-li zjistit dobu používání uvedeného majetku, odpisuje se goodwill nejdéle po dobu pěti let.

(4) Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek, který je vykázán v položce „9. Dlouhodobý nehmotný majetek“ a není uveden v odstavcích 2 a 3, se odpisuje nepřímo po dobu použitelnosti stanovenou na základě nejlepšího odhadu v souladu s odpisovým plánem účetní jednotky. Platí vyvratitelná domněnka, že doba použitelnosti ostatního dlouhodobého nehmotného majetku nepřesáhne dvacet let od okamžiku, kdy lze tento majetek používat.

(5) Není-li dále stanoveno jinak, v podrobnostech odpisování majetku účetní jednotky použijí přiměřeně ustanovení vyhlášky 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.

(6) Podle tohoto ustanovení se neodpisují pohledávky.

§ 76

Postup tvorby a použití rezerv

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Rezervy jsou určeny k pokrytí závazků nebo výdajů podle § 26 zákona, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, ke kterému vzniknou.

(2) Účetní jednotka může použít rezervu jen k účelům, ke kterým byla vytvořena.

(3) Tvorba rezervy je vykázána v příslušné položce výkazu zisku a ztráty, použití rezervy je vykázáno společně s náklady nebo ztrátami, na jejichž krytí byly rezervy vytvořeny, v příslušné položce výkazu zisku a ztráty. Účetní jednotka nesmí tvořit a používat

¹⁷⁾ § 65a obchodního zákoníku.

rezervu přímo ve prospěch a na vrub příslušného účtu závazku. Odděleně se vykazuje rozpuštění rezervy pro nepotřebnost, která byla vytvořena v minulých účetních obdobích.

(4) Zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období.

(5) Rezervy nesmí mít aktivní zůstatek.

(6) Účetní jednotka tvoří rezervu v měně, v níž předpokládá, že nastane plnění. Nemůže-li určit předpokládanou měnu plnění, tvoří rezervu v korunách českých. Pokud se tvoří rezervy v cizí měně, kurzové rozdíly se vykazují stejně jako kurzové rozdíly z jiných závazků.

(7) Rezerva podléhá dokladové inventuře a při inventarizaci se posuzuje její výše a odůvodněnost.

(8) Rezervy není možné používat k úpravám výše ocenění aktiv.

(9) Rezerva se netvoří na krytí obecných bankovních rizik a jiných rizik. K těmto účelům slouží fondy tvořené z rozdělení zisku účetní jednotky nebo z jiných zdrojů.

(10) Penzijní fondy tvoří rezervu na závazky vyplývající ze smluv o penzijním připojištění. Výše tvorby rezervy penzijní fond stanoví na základě pojistně-matematické současné hodnoty příslibných výplat penzijního připojištění snížené o sumu prostředků evidovaných ve prospěch příjemců penzí. Současnou hodnotou příslibných výplat se rozumí diskontovaná hodnota budoucích čistých úbytků peněz, které budou nutné k vypořádání závazků podle penzijního plánu.

§ 77

Vzájemné zúčtování

(K § 4 odst. 2 a § 7 odst. 6 zákona)

Za zákaz vzájemného zúčtování se nepovažuje

a) započtení částek:

1. hodnot z realizace zajištění úvěru s poskytnutým úvěrem nebo jím podobných pohledávek,
2. dobropisů nebo refundací týkajících se konkrétní nákladové, popřípadě výnosové položky a vztahujících se k účetnímu období, ve kterém byl náklad, popřípadě výnos zúčtován,
3. nedoplatků a přeplatků daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků, a to v rámci stejného druhu daně nebo poplatku a stejného správce daně nebo poplatku,
4. pokladních schodků a přebytků, pokud je prokázána jejich vzájemná souvislost (záměna hodnot), na základě rozhodnutí příslušných orgánů účetní jednotky,
5. kurzových rozdílů,
6. rozdílů ze změn reálných hodnot jednotlivých finančních nástrojů v rámci účetního období,

b) způsob účtování prodeje finančních aktiv nebo převzetí finančních závazků, při kterém je do nákladů nebo výnosů zahrnut rozdíl mezi prodejní cenou a oceněním v účetnictví k okamžiku sjednání obchodu nebo vypořádání prodeje; tento způsob se označuje jako netto způsob.

§ 78

Metoda odložené daně

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Výpočet odložené daně je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového přístupu. Závazkovou metodou se rozumí postup, kdy odložená daň ve vztahu k výsledku hospodaření zjištěná v účetnictví bude uplatněna v pozdějším období, a proto při výpočtu bude použita sazba daně z příjmů platná v období, ve kterém budou daňový závazek nebo pohledávka uplatněny. Pokud tato sazba daně není známa, použije se sazba platná v příštím účetním období.

(2) Rozvahový přístup znamená, že závazková metoda podle odstavce 1 vychází z přechodných rozdílů, jimiž jsou rozdíly mezi daňovou základnou aktiv, popřípadě pasiv a výší aktiv, popřípadě pasiv. Daňovou základnou aktiv, popřípadě pasiv je hodnota těchto aktiv, popřípadě pasiv uplatnitelná v budoucnosti pro daňové účely.

(3) Odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový závazek se zjistí jako součin výsledného rozdílu a sazby daně z příjmů, která je stanovena zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

(4) Při změně daňové sazby se vypočítané odložené daňové pohledávky a odložené daňové závazky přepočítávají sazbou platnou podle zákona o dani z příjmů pro období, ve kterém bude daňová pohledávka realizována nebo odložený daňový závazek uhrazen a rozdíl vykázan v příslušné položce výkazu zisku a ztráty.

(5) Účetní jednotka vykazuje odložený daňový závazek vždy a odloženou daňovou pohledávku s ohledem na ustanovení § 25 odst. 2 zákona.

(6) Odloženým daňovým závazkem se rozumí částky daně z příjmů k úhradě v příštích obdobích z titulu zdanitelných přechodných rozdílů.

(7) Odloženými daňovými pohledávkami se rozumí částky daně z příjmů nárokové v příštích obdobích z titulu:

- a) odčitatelných přechodných rozdílů,
- b) převedených nevyužitých daňových ztrát,
- c) převedených nevyužitých daňových odpočtů.

§ 79

Metoda kurzových rozdílů

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Kurzové rozdíly vzniklé z přepočtu majetku

a závazků vyjádřených v cizí měně na českou měnu se vykazují v příslušné položce výkazu zisku a ztráty.

(2) Kurzové rozdíly vzniklé z přepočtu čistých investic spojených s cizoměnovými účastmi s rozhodujícím nebo podstatným vlivem vyjádřených v cizí měně na českou měnu a kurzové rozdíly vzniklé z přepočtu finančních závazků vyjádřených v cizí měně na českou měnu, jimiž se účetní jednotka zajišťuje proti měnovému riziku z čistých investic do cizoměnových účastí s rozhodujícím nebo podstatným vlivem, se vykazují v příslušné položce pasiv. Ve výkazu zisku a ztráty se vykáží až při úbytku těchto účastí.

(3) Kurzové rozdíly vzniklé z přepočtu finančních aktiv nebo závazků vyjádřených v cizí měně na českou měnu, kterými se účetní jednotka zajišťuje proti měnovému riziku plynoucímu ze smlouvy, která není vykázána v aktivech nebo pasivech, ale zavazující obě strany a obsahující všechny významné podmínky včetně stanovení množství, ceny, termínu realizace, sankcí za nedodržení podmínek, se vykazují v příslušné položce pasiv, a to do okamžiku, než se stanou součástí ocenění aktiv nebo závazků vzniklých na základě výše uvedených smlouvy a vykázaných v příslušných položkách aktiv a pasiv.

(4) Kurzové rozdíly vzniklé z přepočtu finančních aktiv nebo závazků vyjádřených v cizí měně na českou měnu, kterými se účetní jednotka zajišťuje proti měnovému riziku plynoucímu z očekávané budoucí transakce dosud smluvně nepokryté, jejíž uskutečnění je vysoce pravděpodobné, se vykazují v příslušné položce pasiv, a to do okamžiku, než se stanou součástí ocenění aktiv nebo závazků vzniklých z očekávané budoucí transakce. V případě, že se očekávaná budoucí transakce neuskuteční, vykáže účetní jednotka tyto kurzové rozdíly ve výkazu zisku a ztráty.

(5) Kurzové rozdíly vzniklé z přepočtu akcií nebo podílových listů vyjádřených v cizí měně na českou měnu určených k obchodování nebo prodeji se vykazují spolu se změnou jejich reálné hodnoty.

(6) Kurzové rozdíly vzniklé z přepočtu účastí s rozhodujícím nebo podstatným vlivem vyjádřených v cizí měně na českou měnu, které se oceňují ekvivalencí (protihodnotou), se vykazují spolu se změnou z přecenění ekvivalencí (protihodnotou).

(7) Investiční společnosti za jimi obhospodařované podílové fondy, investiční fondy a penzijní fondy vykazují kurzové rozdíly vzniklé z přepočtu majetku a závazků vyjádřených v cizí měně na českou měnu v příslušné položce pasiv. Ve výkazu zisku a ztráty se vykáží až při úbytku tohoto majetku a závazků.

§ 80

Repo obchody

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Repo obchodem se rozumí repo nebo reverzní repo.

(2) Repem se rozumí poskytnutí finančních aktiv, jiných než hotovost, za hotovost nebo jinou formu úhrady se současným závazkem přijmout tato finanční aktiva k přesnému datu za částku rovnající se původní hotovosti nebo jiné formě úhrady a úroku.

(3) Reverzním repem se rozumí přijetí finančních aktiv, jiných než hotovost, za hotovost nebo jinou formu úhrady se současným závazkem poskytnout tato finanční aktiva k přesnému datu za částku rovnající se převedené hotovosti nebo jiné formě úhrady a úroku.

(4) Jako repo obchod se vyazuje:

- klasické repo a klasické reverzní repo,
- půjčka cenných papírů zajištěná převodem hotovosti nebo jinou formou úhrady a výpůjčka cenných papírů zajištěná převodem hotovosti nebo jinou formou úhrady,
- prodej cenných papírů se současně sjednaným zpětným nákupem a nákup cenných papírů se současně sjednaným zpětným prodejem.

(5) Klasickým repem se rozumí přijetí úvěru se zajišťovacím převodem cenných papírů, klasickým reverzním repem se rozumí poskytnutí úvěru se zajišťovacím převodem cenných papírů.

(6) Kolaterál jako finanční aktivum poskytnuté v repu zůstává v aktivech a účetní jednotka ho vykazuje ve stejné položce aktiv, kde bylo vykazováno před poskytnutím v repu za použití dosavadního způsobu oceňování. Zároveň účetní jednotka u klasického repa, prodeje cenného papíru se současně sjednaným nákupem a půjčky cenného papíru zajištěné převodem hotovosti vykáže v pasivech přijatý úvěr.

(7) Kolaterál jako finanční aktivum přijaté v reverzním repu se k okamžiku sestavení řádné, mimořádné nebo mezitímní účetní závěrky a k okamžiku sestavení výkazů podle zvláštních právních předpisů vykazuje v reálné hodnotě v příslušné podrozvahové položce. V podrozvahových položkách se nevykazuje kolaterál, který je předmětem krátkého prodeje; tento prodej je vykázan v příslušné položce pasiv. Zároveň účetní jednotka u klasického reverzního repa, nákupu cenného papíru se současně sjednaným prodejem a u výpůjčky cenného papíru zajištěné převodem hotovosti vykáže v aktivech poskytnutý úvěr.

ČÁST PÁTÁ

KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

(K § 22 odst. 3, § 23 odst. 2 a 6 zákona)

HLAVA I

POSTUP ZAHRNOVÁNÍ ÚČETNÍCH JEDNOTEK DO KONSOLIDAČNÍHO CELKU

§ 81

(1) Základ konsolidačního celku tvoří konsolidu-

jící účetní jednotka, která je ovládající nebo řídící osobou, a konsolidované účetní jednotky, které jsou jí ovládanými nebo řízenými osobami.¹⁸⁾ Do takto vytvořeného základu konsolidačního celku se zahrnou i osoby pod podstatným vlivem konsolidující účetní jednotky.

(2) Do konsolidačního celku nemusí být zahrnuty konsolidované účetní jednotky, které jsou ovládanými nebo řízenými osobami nebo osobami pod podstatným vlivem:

- a) je-li ovládající osobou účetní jednotka podle § 2 písm. a), d), h), i) a čistá částka hodnoty aktiv jednotlivě ovládané a řízené osoby nebo osoby pod podstatným vlivem je:
 1. menší než tři sta milionů Kč, nebo
 2. jedno procento celkové čisté částky hodnoty aktiv ovládající nebo řídící osoby, nebo
- b) je-li ovládanou osobou účetní jednotka podle § 2 písm. c) a d) a ovládané nebo řízené osoby nepřekročily nebo nedosáhly alespoň dvou ze tří kritérií stanovených v § 22 odst. 3 zákona, nebo
- c) drží-li ovládající osoba dočasně jejich akcie nebo jiné podíly za účelem finanční pomoci s cílem jejich ozdravení nebo záchrany, nebo
- d) nemůže-li ovládající nebo řídící osoba převést potřebné informace pro sestavení konsolidované účetní závěrky ze země, ve které existují právní překážky nebo existují překážky pro převod zisků, nebo
- e) jsou-li podíly v ovládaných a řízených osobách a osobách pod podstatným vlivem drženy výhradně se záměrem jejich prodeje v blízké budoucnosti. Nedojde-li k jejich prodeji do jednoho roku od nabytí, ovládaná a řízená osoba a osoba pod podstatným vlivem se v následujícím účetním období zahrnou do konsolidované účetní závěrky, nebo
- f) vstupují-li do likvidace, jsou ve vyrovnacím řízení, na jejich majetek byl prohlášen konkurz, u nichž byl zamítnut návrh na konkurz pro nedostatek majetku, u nichž byl zrušen konkurz z důvodu, že majetek nepostačuje k úhradě nákladů konkurzu.

(3) Povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku za konsolidační celek nemá konsolidující účetní jednotka, která je současně ovládanou osobou zahrnutou do konsolidačního celku jiné konsolidující účetní jednotky, která pro sestavení konsolidované účetní závěrky použila zákona a této vyhlášky nebo mezinárodní účetní standardy nebo jiné mezinárodně uznávané účetní zásady. To neplatí pro konsolidující účetní

jednotky, které jsou ovládanými osobami, jejichž vydané akcie jsou registrovány na burze cenných papírů.

(4) Postup zahrnování účetních jednotek popíše konsolidující účetní jednotka v příloze.

HLAVA II

METODY KONSOLIDACE

§ 82

(1) Konsolidace se provádí podle příslušné metody způsobem přímé konsolidace nebo po jednotlivých úrovních dílčích konsolidačních celků. Přímou konsolidací se rozumí konsolidace všech účetních jednotek konsolidačního celku najednou, bez využití konsolidovaných účetních závěrek případně sestavených za dílčí konsolidační celky.

(2) Konsolidace po jednotlivých úrovních znamená, že se postupně sestavují konsolidované účetní závěrky za nižší konsolidační celky (dále jen „dílčí konsolidační celky“), které pak vstupují do konsolidovaných účetních závěrek vyšších konsolidačních celků.

(3) Zvolená metoda konsolidace se uplatňuje důsledně a trvale u účetních jednotek tvořících konsolidační celek. Při změně metody se postupuje podle ustanovení § 7 odst. 4 a 5 zákona.

(4) Při sestavování konsolidované účetní závěrky za konsolidační celek se využívají metody:

- a) plné konsolidace, která se použije při zahrnutí ovládané nebo řízené osoby do konsolidované účetní závěrky,
- b) poměrné konsolidace, která se použije při zahrnutí osoby, která je celá ovládána ve shodě s dalšími osobami, pokud tyto osoby mají shodný podíl na základním kapitálu ovládané nebo řízené osoby, do konsolidované účetní závěrky,
- c) konsolidace ekvivalencí (protihodnotou), která se použije při zahrnutí osoby pod podstatným vlivem do konsolidované účetní závěrky.

(5) Metoda plné konsolidace začleňuje položky rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty účetních závěrek ovládaných nebo řízených osob v plné výši, po jejich případném vyloučení, přetřídění a úpravách, do rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky.

(6) Metoda poměrné konsolidace začleňuje položky rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty osoby ovládané ve shodě v poměrné výši odpovídající podílu konsolidující účetní jednotky na základním kapitálu této osoby, po jejich případném vyloučení, přetřídění

¹⁸⁾ § 22 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

a úpravách, do rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky.

(7) Metoda konsolidace ekvivalencí (protihodnotou) znamená ocenění účasti ovládající osoby na osobě pod podstatným vlivem ve výši podílu na vlastním kapitálu, po případném přetřídění a úpravách jednotlivých položek účetní závěrky. Vzájemné vztahy mezi konsolidující účetní jednotkou a konsolidovanou účetní jednotkou se nevylučují.

(8) Přetříděním se rozumí takové operace v účetních závěrkách osob vstupujících do konsolidace, na jejichž základě je možno přiřadit k sobě v procesu konsolidace sourodé položky a sčítat je. Úpravami se rozumí operace ke sladění účetních metod v rámci konsolidačního celku v případech, kdy odlišné metody by podstatným způsobem ovlivnily pohled na ocenění majetku a závazků v konsolidované účetní závěrce a na vykázaný výsledek hospodaření.

(9) Vyloučením se rozumí takové operace, které umožní, aby v konsolidované účetní závěrce byly zachyceny pouze ty vztahy, které byly osobami konsolidačního celku realizovány mimo konsolidační celek. Jde zejména o vzájemné pohledávky a závazky, nákup a prodej zásob, dlouhodobého majetku, přijaté a vyplacené dividendy, dary a další operace mezi účetními jednotkami konsolidačního celku, které mají významný vliv na výsledek hospodaření konsolidačního celku.

HLAVA III

USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY A OBSAHOVÉ VYMEZENÍ POLOŽEK TĚTO ZÁVĚRKY

§ 83

(1) Konsolidovanou účetní závěrku tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Součástí konsolidované účetní závěrky je i přehled o změnách vlastního kapitálu.

(2) Informace konsolidované účetní závěrky vycházejí z účetních závěrek konsolidujících a konsolidovaných účetních jednotek, konsolidovaných účetních závěrek dílčích konsolidačních celků a dalších údajů, které poskytují konsolidované účetní jednotky konsolidující účetní jednotce. Tyto dokumenty jsou účetními záznamy a uschovávají se po dobu úschovy konsolidované účetní závěrky.

(3) Konsolidovaná účetní závěrka se dokumentuje přehledem o způsobu transformace z účetních závěrek účetních jednotek konsolidačního celku. Tento přehled je písemným záznamem a uschovává se po dobu úschovy konsolidované účetní závěrky.

(4) Pro uspořádání položek konsolidované účetní

závěrky a jejich obsahové vymezení se použije uspořádání a obsahové vymezení položek účetní závěrky podle § 3 odst. 2, 3 a 5 doplněné o položky, které vyplývají z konsolidace.

(5) Konsolidovaná účetní závěrka se sestavuje v termínu umožňujícím její ověření auditorem a schválení k tomu příslušným orgánem podle zvláštních předpisů tak, aby mohla být zveřejněna nejpozději do konce bezprostředně následujícího účetního období.

§ 84

Konsolidovaná rozvaha

(1) V konsolidované rozvaze se uvádí výše aktiv v čistých částkách odděleně za běžné účetní období a za minulé účetní období. Výše pasiv se uvádí za běžné účetní období a minulé účetní období.

(2) Rozvaha (bilance) se podle použité metody konsolidace doplní o položky

- Kladný konsolidační rozdíl,
- Záporný konsolidační rozdíl,
- Menšinový vlastní kapitál,
- Menšinový základní kapitál,
- Menšinové kapitálové fondy,
- Menšinové fondy ze zisku včetně nerozděleného zisku a neuhrazené ztráty minulých let,
- Menšinový výsledek hospodaření běžného účetního období,
- Cenné papíry a podíly v ekvivalenci,
- Konsolidační rezervní fond,
- Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci.

(3) Položka Menšinový výsledek hospodaření běžného účetního období obsahuje podíl na zisku nebo ztrátě za účetní období, který přísluší menšinovým akcionářům nebo společníkům.

(4) Položka Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci obsahuje podíl konsolidující účetní jednotky na výsledku hospodaření běžného účetního období osoby pod podstatným vlivem ve výši podílu konsolidující účetní jednotky na základním kapitálu osoby pod podstatným vlivem od okamžiku nabytí účasti.

§ 85

Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty

(1) V konsolidovaném výkazu zisku a ztráty se uvádí výše nákladů a výnosů odděleně za běžné účetní období a za minulé účetní období.

(2) Výkaz zisku a ztráty se podle použité metody konsolidace doplní

- v nákladových položkách o zúčtování kladného konsolidačního rozdílu,
- ve výnosových položkách o zúčtování záporného

konsolidačního rozdílu, menšinové podíly na výsledku hospodaření a o podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci.

§ 86

Obsahové vymezení přílohy v konsolidované účetní závěrce

(1) Konsolidující účetní jednotka uvede v příloze přiměřeně informace podle § 54 až 60 a dále informace o:

- a) výši veškerých odměn vyplacených za účetní období jak v peněžní, tak i nepeněžní formě osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů, jakož i výši vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů vyjmenovaných orgánů, s uvedením úhrnu za každou kategorii,
- b) výši záloh, půjček a ostatních pohledávek poskytnutých osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů s uvedením úrokové sazby, hlavních podmínek a jakýchkoliv splatných částek, výši poskytnutých záruk s uvedením úhrnu za každou kategorii,
- c) změnách pořizovacích cen a zůstatkových cen dlouhodobého majetku v porovnání s minulým účetním obdobím v souvislosti s kurzovým přepočtem účtů konsolidovaných účetních jednotek se sídlem v zahraničí, které vedou účetnictví v cizí měně, nejméně podle jednotlivých druhů tohoto majetku,
- d) podílu na výsledku hospodaření samostatně nebo společně ovládané a řízené osoby a osoby pod podstatným vlivem, jejíž cenné papíry nebo účasti byly pořízeny konsolidující účetní jednotkou v průběhu účetního období, vztahující se k období od pořízení do konce účetního období platného pro konsolidující účetní jednotku,
- e) ziscích a ztrátách z titulu prodeje aktiv mezi účetními jednotkami konsolidačního celku odděleně za jednotlivé účetní jednotky,
- f) počtu a jmenovité hodnotě podílů v tuzemsku a v zahraničí podle jednotlivých druhů cenných papírů a emitentů a přehledu o finančních výnosech plynoucích z vlastnictví těchto podílů souhrnně za účetní jednotky konsolidačního celku v tržní hodnotě,
- g) změně vlastního kapitálu konsolidačního celku mezi dvěma konsolidacemi, zejména v případě změny rozsahu konsolidačního celku a vypořádání cenných papírů a podílů vydaných konsolidující

účetní jednotkou v držení konsolidovaných účetních jednotek,

- h) cenných papírech a podílech oceněných ekvivalencí (protihodnotou), pohledávkách a závazcích po lhůtě splatnosti delší než pět let, pohledávkách a závazcích krytých podle zástavního práva nebo věcného břemene s uvedením povahy a formy tohoto zajištění pro případ nesplacení,
- i) způsobu stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků, popis použitého oceňovacího modelu při ocenění cenných papírů a derivátů reálnou hodnotou, změny reálné hodnoty včetně změn v ocenění podílu ekvivalencí (protihodnotou) podle jednotlivých druhů finančního majetku a způsob jejich zaúčtování; pokud nebyl cenný papír, podíl a derivát oceněn reálnou hodnotou nebo ekvivalencí (protihodnotou), uvede účetní jednotka výši a důvody tvorby opravné položky, konsolidující účetní jednotka uvede informace v rozsahu požadovaném § 60,
- j) souhrnné výši případných dalších závazků, které nejsou uvedeny v konsolidované rozvaze,
- k) výnosech v členění podle hlavních činností konsolidačního celku a v členění na tuzemsko¹⁹⁾ a zahraničí.

(2) Konsolidující účetní jednotka v příloze dále popíše postup zahrnování účetních jednotek a zejména uvede:

- a) metodu konsolidace podle § 71 odst. 1,
- b) obchodní firmu nebo název a sídlo účetních jednotek zahrnutých do konsolidačního celku s uvedením stupně vlivu (závislosti) a podílu (účasti) na základním kapitálu těchto účetních jednotek, hlasovacích právech nebo jiném způsobu ovládnutí s uvedením konsolidačních metod při jejich konsolidaci podle § 71 odst. 4 s případným zdůvodněním volby příslušné konsolidační metody,
- c) rozvahový den účetních jednotek zahrnutých do konsolidačního celku, pokud se liší od rozvahového dne konsolidující účetní jednotky,
- d) obchodní firmu nebo název a sídlo účetních jednotek nezahrnutých do konsolidačního celku s odůvodněním tohoto nezahrnutí,
- e) účetní závěrky účetních jednotek nezahrnutých do konsolidačního celku,
- f) přehled o způsobu výpočtu transformace údajů z účetních závěrek účetních jednotek konsolidačního celku do položek konsolidované účetní závěrky,
- g) informace o použitých metodách a obecných účetních zásadách, o změnách způsobů oceňování, postupů účtování, uspořádání položek konsolido-

¹⁹⁾ § 1 písm. a) zákona č. 219/1995 Sb., devizový zákon.

vané účetní závěrky a obsahové vymezení těchto položek oproti předcházejícímu účetnímu období, s uvedením důvodů těchto změn,

- h) průměrný přepočtený počet zaměstnanců konsolidačního celku během účetního období, za které se sestavuje konsolidovaná účetní závěrka; u zaměstnanců podílejících se na řízení účetní jednotky se uvede příslušná výše osobních nákladů.

HLAVA IV

POUŽITÍ MEZINÁRODNÍCH ÚČETNÍCH STANDARDŮ

§ 87

Pokud konsolidující účetní jednotka podle § 23 odst. 6 zákona použije pro konsolidaci mezinárodní účetní standardy nebo jiné mezinárodně uznávané účetní zásady, postupuje podle jejich aktuálního znění.

ČÁST ŠESTÁ

USTANOVENÍ PŘECHODNÁ A ZÁVĚREČNÁ

§ 88

(1) Ustanovení této vyhlášky se nevztahují na účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky sestavené za účetní období započatá před účinností této vyhlášky.

(2) Položky „9. Dlouhodobý nehmotný majetek“ a „10. Dlouhodobý hmotný majetek“ obsahují též dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení zařazené do těchto položek v ocenění před nabytím účinnosti této vyhlášky, a to až do vyřazení tohoto majetku.

§ 89

Účinnost

Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2003.

Ministr:

Mgr. Sobotka v. r.

Uspořádání položek Rozvahy (balance) a jejich označení**AKTIVA**

1. Pokladní hotovost a vklady u centrálních bank
2. Státní bezkupónové dluhopisy a ostatní cenné papíry přijímané centrální bankou k refinancování
v tom: a) vydané vládními institucemi
b) ostatní
3. Pohledávky za bankami a družstevními záložnami
v tom: a) splatné na požádání
b) ostatní pohledávky
4. Pohledávky za klienty - členy družstevních záložen
v tom: a) splatné na požádání
b) ostatní pohledávky
5. Dluhové cenné papíry
v tom: a) vydané vládními institucemi
b) vydané ostatními osobami
6. Akcie, podílové listy a ostatní podíly
7. Účasti s podstatným vlivem
z toho: v bankách
8. Účasti s rozhodujícím vlivem
z toho: v bankách
9. Dlouhodobý nehmotný majetek
z toho: a) zřizovací výdaje
b) goodwill
10. Dlouhodobý hmotný majetek
z toho: pozemky a budovy pro provozní činnost
11. Ostatní aktiva
12. Pohledávky za upsaný základní kapitál
13. Náklady a příjmy příštích období

Aktiva celkem

PASIVA

1. Závazky vůči bankám a družstevním záložnám
v tom: a) splatné na požádání
b) ostatní závazky
2. Závazky vůči klientům - členům družstevních záložen
v tom: a) splatné na požádání
b) ostatní závazky
3. Závazky z dluhových cenných papírů
v tom: a) emitované dluhové cenné papíry
b) ostatní závazky z dluhových cenných papírů
4. Ostatní pasiva
5. Výnosy a výdaje příštích období
6. Rezervy
v tom: a) na důchody a podobné závazky
b) na daně
c) ostatní
7. Podřízené závazky
8. Základní kapitál
z toho: a) splacený základní kapitál
b) vlastní akcie
9. Emisní ážio
10. Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku
v tom: a) povinné rezervní fondy a rizikové fondy²⁰⁾
b) ostatní rezervní fondy
c) ostatní fondy ze zisku
11. Rezervní fond na nové ocenění
12. Kapitálové fondy
13. Oceňovací rozdíly
z toho: a) z majetku a závazků
b) ze zajišťovacích derivátů
c) z přepočtu účastí
14. Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta z předchozích období
15. Zisk nebo ztráta za účetní období

Pasiva celkem

²⁰⁾ § 67 odst. 1 a 2, § 217 obchodního zákoníku.

§ 10 odst. 1 písm. b) zákona č. 87/1995 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Podrozvahové položky

1. Poskytnuté přísliby a záruky
2. Poskytnuté zástavy
3. Pohledávky ze spotových operací
4. Pohledávky z pevných termínových operací
5. Pohledávky z opcí
6. Odepsané pohledávky
7. Hodnoty předané do úschovy, do správy a k uložení
8. Hodnoty předané k obhospodařování
9. Přijaté přísliby a záruky
10. Přijaté zástavy a zajištění
11. Závazky ze spotových operací
12. Závazky z pevných termínových operací
13. Závazky z opcí
14. Hodnoty převzaté do úschovy, do správy a k uložení
15. Hodnoty převzaté k obhospodařování

Uspořádání položek výkazu zisku a ztráty a jejich označování

1. Výnosy z úroků a podobné výnosy
z toho: úroky z dluhových cenných papírů
2. Náklady na úroky a podobné náklady
z toho: náklady na úroky z dluhových cenných papírů
3. Výnosy z akcií a podílů
v tom: a) výnosy z účasti s podstatným vlivem
b) výnosy z účasti s rozhodujícím vlivem
c) ostatní výnosy z akcií a podílů
4. Výnosy z poplatků a provizí
5. Náklady na poplatky a provize
6. Čistý zisk nebo ztráta z finančních operací
7. Ostatní provozní výnosy
8. Ostatní provozní náklady
9. Správní náklady
v tom: a) náklady na zaměstnance
z toho: aa) mzdy a platy
ab) sociální a zdravotní pojištění
b) ostatní správní náklady
10. Rozpuštění rezerv a opravných položek k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku
11. Odpisy, tvorba a použití rezerv a opravných položek k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku
12. Rozpuštění opravných položek a rezerv k pohledávkám a zárukám, výnosy z dříve odepsaných pohledávek
13. Odpisy, tvorba a použití opravných položek a rezerv k pohledávkám a zárukám
14. Rozpuštění opravných položek k účastem s rozhodujícím a podstatným vlivem
15. Ztráty z převodu účasti s rozhodujícím a podstatným vlivem, tvorba a použití opravných položek k účastem s rozhodujícím a podstatným vlivem
16. Rozpuštění ostatních rezerv
17. Tvorba a použití ostatních rezerv

18. Podíl na ziscích nebo ztrátách účastí s rozhodujícím nebo podstatným vlivem
19. Zisk nebo ztráta za účetní období z běžné činnosti před zdaněním
20. Mimořádné výnosy
21. Mimořádné náklady
22. Zisk nebo ztráta za účetní období z mimořádné činnosti před zdaněním
23. Daň z příjmů
24. Zisk nebo ztráta za účetní období po zdanění

Přehled o změnách vlastního kapitálu

	Základní kapitál	Vlastní akcie	Emisní ážio	Rezerv. fondy	Kapitál. fondy	Oceňov. rozdíly	Zisk (ztráta)	Celkem
Zůstatek k 1.1. 200X								
Změny účetních metod								
Opravy zásadních chyb								
Kursově rozdíly a rozdíly z přecenění nezahrnuté do HV								
Čistý zisk/ztráta za účetní období								
Dividendy								
Převody do fondů								
Použití fondů								
Emise akcií								
Snížení základního kapitálu								
Nákupy vlastních akcií								
Ostatní změny								
Zůstatek 31.12. 200X								
Zůstatek k 1.1. 200Y								
Změny účetních metod								
Opravy zásadních chyb								
Kursově rozdíly a rozdíly z přecenění nezahrnuté do HV								
Čistý zisk/ztráta za účetní období								
Dividendy								
Převody do fondů								
Použití fondů								
Emise akcií								
Snížení základního kapitálu								
Nákupy vlastních akcií								
Ostatní změny								
Zůstatek 31.12. 200Y								
Zůstatek k 1.1. 200Z								
Změny účetních metod								
Opravy zásadních chyb								
Kursově rozdíly a rozdíly								

z přecenění nezahrnuté do HV
Čistý zisk/ztráta za účetní období
Dividendy
Převody do fondů
Použití fondů
Emise akcií
Snížení základního kapitálu
Nákupy vlastních akcií
Ostatní změny

Zůstatek 31.12. 200Z

Směrná účtová osnovaÚčtová třída 0 - Zúčtovací vztahy České národní banky (jen Česká národní banka)

- 01 Měnové pohledávky
- 02 Měnové závazky

Účtová třída 1 – Pokladní, bankovní účty, závazky z krátkých prodejů

- 11 Pokladní hodnoty
- 12 Vklady a úvěry u centrálních bank
- 13 Vklady, úvěry a ostatní závazky a pohledávky za jinými bankami
- 14 Vklady družstevních záložen
- 15 Úvěry družstevních záložen
- 16 Závazky z jiných hodnot
- 17 Závazky z cenných papírů

Účtová třída 2 - Pohledávky a závazky z vybraných finančních činností

- 20 Zvláštní agendy České národní banky (jen Česká národní banka)
- 21 Standardní pohledávky
- 22 Vklady klientů
- 23 Přijaté úvěry
- 24 Sledované a ohrožené pohledávky
- 25 Agendy z pověření (jen Československá obchodní banka)
- 26 Emitované krátkodobé cenné papíry
- 27 Účelově vázané pohledávky a závazky
- 28 Vklady a úvěry členů družstevních záložen (jen družstevní záložny)
- 29 Zúčtování s orgány státu a obdobnými orgány (jen Česká národní banka)

Účtová třída 3 – Cenné papíry, deriváty, ostatní pohledávky a závazky a přechodné účty

- 31 Pevné termínové operace
- 32 Pohledávky a závazky z inkasa a ze zúčtování
- 33 Pobočky a jednatelství
- 34 Ostatní pohledávky a závazky
- 35 Časové rozlišení, dohadné účty, uspořádací účet
- 36 Cenné papíry k prodeji a ostatní podíly
- 37 Pohledávky a závazky z obchodování s cennými papíry a z emise vlastních cenných papírů, závazky z příspěvků penzijního připojištění
- 38 Cenné papíry k obchodování
- 39 Opce

Účtová třída 4 – Dlouhodobý nehmotný, dlouhodobý hmotný majetek, účasti, cenné papíry držené do splatnosti a ostatní dlouhodobé finanční investice, zahraniční pobočky a jednatelství

- 41 Dlouhodobé finanční investice
- 42 Zahraniční pobočky a jednatelství

- 43 Dlouhodobý hmotný majetek a pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- 47 Dlouhodobý nehmotný majetek a pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
- 48 Zásoby

Účtová třída 5 - Kapitálové účty, dlouhodobé závazky a závěrkové účty

- 50 Dotace a obdobné prostředky
- 52 Emitované dlouhodobé cenné papíry
- 53 Podřízené finanční závazky
- 54 Rezervy
- 55 Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku
- 56 Základní kapitál a kapitálové fondy
- 57 Převedený hospodářský výsledek
- 58 Závěrkové účty
- 59 Hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení

Účtová třída 6 - Náklady

- 61 Náklady na finanční činnosti
- 63 Správní náklady
- 65 Tvorba rezerv a opravných položek
- 66 Ostatní provozní náklady
- 67 Mimořádné náklady
- 68 Daň z příjmů
- 69 Vnitropodnikové náklady

Účtová třída 7 - Výnosy

- 71 Výnosy z finančních činností
- 75 Použití rezerv a opravných položek
- 76 Ostatní provozní výnosy
- 77 Mimořádné výnosy
- 79 Vnitropodnikové výnosy

Účtová třída 8 - Vnitropodnikové účetnictví

Účtová třída 9 - Podrozvahové účty

- 91 Pohledávky a závazky z příslibů úvěrů a půjček
- 92 Pohledávky a závazky ze záruk
- 93 Pohledávky a závazky z akreditivů
- 94 Pohledávky a závazky ze spotových operací
- 95 Pohledávky a závazky z pevných termínových operací
- 96 Pohledávky a závazky z opcí
- 97 Pohledávky a závazky ze zástav a závazky z kolaterálu
- 98 Pohledávky a závazky z hodnot v úschově, správě, uložení a z obhospodařovaných hodnot
- 99 Uspořádací a evidenční účty

502

VYHLÁŠKA

ze dne 6. listopadu 2002,

kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou pojišťovnami

Ministerstvo financí stanoví podle § 37a odst. 1 k provedení § 4 odst. 2, § 14 odst. 1, § 18 odst. 4, § 22 odst. 3 a § 23 odst. 2 a 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 492/2000 Sb. a zákona č. 353/2001 Sb., (dále jen „zákon“):

ČÁST PRVNÍ

PŘEDMĚT ÚPRAVY A PŮSOBNOST

§ 1

Vyhláška stanoví uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky a obsahové vymezení položek těchto závěrek, směrnou účtovou osnovu, účetní metody a jejich použití, metody konsolidace účetní závěrky a postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku pro účetní jednotky uvedené v § 2.

§ 2

Vyhláška se vztahuje na účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. a) a b) zákona, které jsou pojišťovnami nebo zajišťovnami podle zvláštního právního předpisu¹⁾ včetně exportních pojišťoven,²⁾ a na Českou kancelář pojistitelů³⁾ (dále jen „Kancelář“).

ČÁST DRUHÁ

ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

(K § 18 odst. 4 zákona)

HLAVA I

ROZSAH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

§ 3

(1) Účetní závěrka účetních jednotek podle § 2

zahrnuje rozvahu (bilanci), výkaz zisku a ztráty, přílohu a přehled o změnách vlastního kapitálu, není-li dále stanoveno jinak (§ 8 odst. 1).

(2) V rozvaze (bilanci) jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. Uspořádání a označování položek rozvahy (balance) se stanoví v příloze č. 1 k této vyhlášce.

(3) Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány položky nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Výkaz zisku a ztráty se člení na Technický účet k neživotnímu pojištění, Technický účet k životnímu pojištění a Netechnický účet. Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty se stanoví v příloze č. 2 k této vyhlášce.

(4) Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty.

(5) V přehledu o změnách vlastního kapitálu jsou uspořádány položky, které vyjadřují celkovou změnu vlastního kapitálu za účetní období. Uspořádání a označování položek přehledu o změnách vlastního kapitálu se stanoví v příloze č. 3 k této vyhlášce.

§ 4

(1) V rozvaze (bilanci) a ve výkazu zisku a ztráty se položky podle příloh č. 1 a č. 2 k této vyhlášce uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání.

(2) Položky rozvahy (balance) a výkazu zisku a ztráty se označují kombinací velkých a malých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky; položky lze členit na podpoložky.

(3) Položky rozvahy (balance) a položky výkazu

¹⁾ Zákon č. 363/1999 Sb., o pojišťovnictví a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojišťovnictví), ve znění zákona č. 159/2000 Sb., zákona č. 316/2001 Sb., zákona č. 12/2002 Sb. a zákona č. 126/2002 Sb.

²⁾ Zákon č. 58/1995 Sb., o pojišťování a financování vývozu se státní podporou a o doplnění zákona č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu, ve znění zákona č. 60/1998 Sb., zákona č. 188/1999 Sb. a zákona č. 282/2002 Sb.

³⁾ § 18 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 zákona č. 307/1999 Sb. a zákona č. 56/2001 Sb.

zisku a ztráty, které jsou vpředu označeny arabskou číslicí, mohou být sloučeny,

- a) pokud nejde o významnou⁴⁾ částku ve vztahu k povinnosti věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, nebo
- b) pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti⁴⁾ informace a za podmínky, že sloučené položky budou uvedeny jednotlivě v příloze.

(4) Sloučení položek za podmínek podle odstavce 3 je u pojišťoven omezeno

- a) v rozvaze (bilanci) na položky uvedené v uspořádání podle odstavce 1 pod arabskou číslicí, s výjimkou položek technických rezerv, a
- b) ve výkazu zisku a ztráty na položky uvedené v uspořádání pod jedním nebo několika malými písmeny, s výjimkou položek „I.1. Zasloužené pojistné, očištěné od zajištění“, „I.4. Náklady na pojistná plnění, očištěné od zajištění“, „II.1. Zasloužené pojistné, očištěné od zajištění“, „II.5. Náklady na pojistná plnění, očištěné od zajištění“ a „II.6. Změna stavu ostatních technických rezerv, očištěná od zajištění (+/-)“.

(5) Každá z položek rozvahy (bilance) a položek výkazu zisku a ztráty obsahuje též informaci o výši této položky uvedené za bezprostředně předcházející účetní období (dále jen „minulé účetní období“). V případě, že informace uváděné za minulé a běžné účetní období nejsou srovnatelné,⁴⁾ upraví se informace za minulé účetní období s ohledem na jejich významnost⁴⁾ a v příloze se tato úprava odůvodní.

(6) Položky rozvahy (bilance) a položky výkazu zisku a ztráty v nulové výši za minulé i běžné účetní období se neuvádějí.

(7) Účetní jednotky, které zahájí svoji činnost nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, a účetní jednotky, na jejichž majetek je v běžném účetním období prohlášen konkurz, uvádí v rozvaze (bilanci) namísto informací za minulé účetní období informace zahajovací rozvahy ke dni zahájení činnosti nebo ke dni vstupu do likvidace anebo ke dni účinnosti prohlášení konkurzu. Ve výkazu zisku a ztráty se informace za minulé účetní období neuvádějí. Toto pravidlo použijí i účetní jednotky nově vzniklé rozdělením, a mohou jej použít i účetní jednotky nově vzniklé fúzí splnutím.

(8) Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jed-

notkách české měny a jednotlivé položky se uvádějí v celých tisících Kč. Položky „Aktiva celkem“ a „Pasiva celkem“ se musí rovnat. Položka „Zisk nebo ztráta za účetní období“ uvedená ve výkazu zisku a ztráty se musí rovnat položce „Zisk nebo ztráta běžného účetního období“ uvedené v rozvaze (bilanci).

§ 5

(1) V rozvaze (bilanci) se u položek majetku⁵⁾ s výjimkou položky „C. Finanční umístění (investice)“ použije jeho členění na dlouhodobý a krátkodobý.⁶⁾

(2) Ustanovení odstavce 1 se použije i pro členění závazků a přiměřeně pro členění jiných aktiv⁵⁾ nebo jiných pasiv.⁵⁾

(3) V rozvaze (bilanci) za běžné účetní období se uvádí u položek „B. Dlouhodobý nehmotný majetek“, „C.I. Pozemky a stavby (nemovitosti)“ a „C.II. Finanční umístění v podnikatelských seskupeních“ podle charakteru aktiv v ní uváděných

- a) výše neupravená o opravné položky a oprávky,
- b) výše opravných položek a opravek k nim se vázících, není-li dále stanoveno jinak,
- c) výše snížená o opravné položky a oprávky.

V rozvaze (bilanci) za minulé účetní období se uvedené položky uvádějí jen ve výši snížené o opravné položky a oprávky.

(4) Pro ostatní aktiva se ustanovení odstavce 3 použije přiměřeně.

§ 6

(1) Technický účet k neživotnímu pojištění se používá u odvětví přímého pojištění⁷⁾ a u odpovídajících druhů zajištění.

(2) Technický účet k životnímu pojištění se používá u odvětví přímého pojištění⁸⁾ a u odpovídajících druhů zajištění.

(3) Netechnický účet se používá vždy současně s technickými účty podle odstavce 1 nebo 2.

§ 7

Zvláštní ustanovení pro exportní pojišťovny

(1) Exportní pojišťovny uvádějí fondy vytvářené podle zvláštního právního předpisu²⁾ v položce „A.IV. Ostatní kapitálové fondy“ pasiv. Informace o jednotli-

⁴⁾ § 19 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 353/2001 Sb.

⁵⁾ § 2 zákona č. 563/1991 Sb., ve znění zákona č. 353/2001 Sb.

⁶⁾ § 19 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., ve znění zákona č. 353/2001 Sb.

⁷⁾ Část B přílohy k zákonu o pojišťovnictví.

⁸⁾ Část A přílohy k zákonu o pojišťovnictví.

vých těchto fondech se uvádějí v příloze v účetní závěrce.

(2) Exportní pojišťovny uvádějí dotace ze státního rozpočtu podle zvláštního právního předpisu²⁾ do fondů podle odstavce 1 v položce „A.IV. Ostatní kapitálové fondy“ pasiv. Informace o těchto dotacích se uvádí v příloze v účetní závěrce.

(3) Pokud jsou na exportní pojišťovnu převáděny pojištěné pohledávky týkající se jejích pojistných produktů, uskutečňují se tyto transakce buď podle ustanovení platných pro postoupení pohledávky⁹⁾ nebo podle ustanovení o právu na náhradu škody způsobené pojistnou událostí.¹⁰⁾ V případě postoupení pohledávky se uvedená pojištěná pohledávka stává součástí aktiv exportní pojišťovny a uvádí se v položce „E.III. Ostatní pohledávky“ aktiv. V případě přechodu práva na náhradu škody způsobené pojistnou událostí se uvedená pojištěná pohledávka nestává součástí aktiv exportní pojišťovny. Informace o těchto transakcích se uvádějí v příloze v účetní závěrce.

(4) Exportní pojišťovny provozující pojišťování vývozních úvěrových rizik se státní podporou podle zvláštního právního předpisu²⁾ provádí účetní zápisy o účetních případech, které se týkají tohoto pojišťování, odděleně od ostatních účetních případů, které nepodléhají státní podpoře.

§ 8

Zvláštní ustanovení pro Kancelář

(1) Kancelář³⁾ nesestavuje přehled o změnách vlastního kapitálu.

(2) Kancelář uvádí pohledávky z hraničního pojištění¹¹⁾ v položce „E.I. Pohledávky z operací přímého pojištění“ aktiv v případech, kdy dochází k časovému posunu mezi uzavřením smlouvy a zaplacením pojistného; v ostatních případech uvádí v položce „I.1. a) Zasloužené pojistné, očištěné od zajištění, předepsané hrubé pojistné“ v Technickém účtu k neživotnímu pojištění výkazu zisku a ztráty jen zaplacené pojistné hraničního pojištění. Pojistné hraničního pojištění se časově nerozlišuje.

(3) Kancelář uvádí pohledávky z příspěvku pojistitelů podle zvláštního právního předpisu¹²⁾ v položce „E.III. Ostatní pohledávky“ aktiv.

(4) Kancelář uvádí závazky v uznané výši plnění z ohlášené pojistné události, které jsou uplatněným nárokem na plnění poškozeným, v položce „G.I. Závazky z operací přímého pojištění“ pasiv.

(5) Kancelář uvádí závazky vyplývající z ostatní činnosti jí vykonávané podle zvláštního právního předpisu¹³⁾ v položce „G.V. Ostatní závazky“ pasiv.

(6) Kancelář uvádí Garanční fond, který vytváří a používá podle zvláštního právního předpisu,¹⁴⁾ v položce „G.VI. Garanční fond Kanceláře“ pasiv.

(7) Kancelář uvádí tvorbu Garančního fondu v plné výši zaplacených příspěvků pojistitelů a zaplaceného pojistného hraničního pojištění v položce „I.8. Ostatní technické náklady, očištěné od zajištění“ v Technickém účtu neživotního pojištění výkazu zisku a ztráty.

(8) Kancelář uvádí použití Garančního fondu v položce „I.3. Ostatní technické výnosy, očištěné od zajištění“ v Technickém účtu neživotního pojištění výkazu zisku a ztráty.

(9) Kancelář uvádí náklady vyplývající z její činnosti, kromě nákladů na hraniční pojištění, v položce „III.8. Ostatní náklady“ v Netechnickém účtu výkazu zisku a ztráty.

(10) Kancelář uvádí výnosy vyplývající z její činnosti, kromě výnosů z hraničního pojištění, v položce „III.7. Ostatní výnosy“ v Netechnickém účtu výkazu zisku a ztráty.

(11) Kancelář, která provozuje hraniční pojištění podle zvláštního právního předpisu,¹¹⁾ provádí účetní zápisy o těchto účetních případech odděleně od ostatních účetních případů. Stejně tak provádí účetní zápisy o zákonném pojištění podle zvláštního právního předpisu.¹⁵⁾

HLAVA II

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NĚKTERÝCH POLOŽEK ROZVAHY (BILANCE)

§ 9

(1) Položka „A. Pohledávky za upsaný základní kapitál“ obsahuje pohledávky za upisovateli, společníky a členy družstva plynoucí z povinnosti splatit

⁹⁾ § 524 občanského zákoníku.

¹⁰⁾ § 813 občanského zákoníku.

¹¹⁾ § 14 zákona o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla.

¹²⁾ § 18 odst. 5 zákona o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla.

¹³⁾ § 18 odst. 2 písm. a) a c) až g) zákona o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla.

¹⁴⁾ § 24 zákona o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla.

¹⁵⁾ § 29 zákona o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla.

vklad do základního kapitálu a upsané nesplacené akcie podle obchodního zákoníku a zvláštního právního předpisu.¹⁶⁾

(2) Položka „B. Dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje zejména zřizovací výdaje, goodwill, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, práva k vynálezům, průmyslovým vzorům, zlepšovacím návrhům, ochranné známce, označení původu výrobků a užitnému vzoru, počítačové programy¹⁷⁾ (software) a jiná autorská práva podle zvláštního právního předpisu. V podpoložce a) se uvádí zřizovací výdaje a v podpoložce b) se uvádí goodwill. Není-li stanoveno jinak, v podrobnostech obsahového vymezení této položky účetní jednotky použijí přiměřeně příslušná ustanovení vyhlášky 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. Zřizovacími výdaji se rozumí výdaje, které přímo souvisejí s obdobím od založení do okamžiku vzniku účetní jednotky; nepatří k nim zejména výdaje na pořízení hmotného a nehmotného majetku a výdaje na reprezentaci uskutečněné v uvedeném období. Pro účely této vyhlášky se za dlouhodobý nehmotný majetek považuje goodwill, který je získáván zpravidla vlastní dlouhodobou činností účetní jednotky a závisí například na jakosti služeb, obchodních schopnostech, dovednostech a znalostech takové povahy, že je lze považovat za složku nehmotného majetku; uvádí se jen při převodu účetní jednotky nebo její části.

§ 10

(1) Souhrnná položka „C. Finanční umístění (investice)“ obsahuje pozemky a stavby (nemovitosti), finanční umístění v podnikatelských seskupeních, jiná finanční umístění a depozita při aktivním zajištění, bez ohledu na to, z jakého zdroje byly financovány.

(2) Položka „C.I. Pozemky a stavby (nemovitosti)“ obsahuje veškeré nemovitosti.¹⁸⁾ V podpoložce a) se uvádějí provozní nemovitosti, za které se považují nemovitosti, které účetní jednotka využívá k pojišťovací činnosti a zajišťovací činnosti nebo k činnos-

tem, které s uvedenými činnostmi bezprostředně souvisí.¹⁹⁾

(3) Souhrnná položka „C.II. Finanční umístění v podnikatelských seskupeních“ obsahuje podíly v podnikatelských seskupeních,²⁰⁾ dluhopisy vydané osobami v podnikatelských seskupeních a půjčky osobám v podnikatelských seskupeních.

(4) Položka „C.II.1. Podíly v ovládaných osobách“ obsahuje podíly,²¹⁾ které představují účasti s rozhodujícím vlivem. V této položce se uvádějí i další případy, kdy účetní jednotka je ovládající osobou.²²⁾

(5) Položka „C.II.3. Podíly s podstatným vlivem“ obsahuje podíly,²¹⁾ které představují účasti s podstatným vlivem.

(6) Souhrnná položka „C.III. Jiná finanční umístění“ obsahuje aktiva uváděná v položkách C.III.1. až C.III.3. a C.III.5. až C.III.7. aktiv.

(7) Položka „C.III.1. Akcie a ostatní cenné papíry s proměnlivým výnosem, ostatní podíly“ obsahuje zejména akcie, zatímni listy, podílové listy, popřípadě jiné cenné papíry s proměnlivým výnosem a dále podíly a vliv, které se neuvádějí v položkách „C.II.1. Podíly v ovládaných osobách“ a „C.II.3. Podíly s podstatným vlivem“ aktiv.

(8) Položka „C.III.2. Dluhopisy a ostatní cenné papíry s pevným výnosem“ obsahuje

a) dluhopisy a ostatní cenné papíry s pevným výnosem, vydané emitenty dluhopisů podle zvláštního právního předpisu,²³⁾ pokud tyto cenné papíry nespádají pod položky „C.II.2. Dluhopisy vydané ovládanými osobami a půjčky těmto osobám“ nebo „C.II.4. Dluhopisy vydané osobami, ve kterých má účetní jednotka podstatný vliv, a půjčky těmto osobám“. Vlastní dluhopisy²⁴⁾ se uvádějí v položce „G.V. Ostatní závazky“ pasiv,

b) za cenné papíry s pevným výnosem se považují cenné papíry s pevnou úrokovou mírou nebo s proměnlivou úrokovou mírou, jestliže její proměnlivost je předem určena ve vztahu k mírám používaným na trhu k určeným datům nebo obdobím.

¹⁶⁾ § 9 zákona o pojišťovnictví.

¹⁷⁾ § 2 odst. 2 zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon).

¹⁸⁾ § 119 odst. 2 občanského zákoníku.

¹⁹⁾ § 2 písm. e) zákona o pojišťovnictví.

²⁰⁾ § 66a obchodního zákoníku.

²¹⁾ § 61 obchodního zákoníku.

²²⁾ § 66a odst. 2 a 7 obchodního zákoníku.

²³⁾ § 2 odst. 1 zákona č. 530/1990 Sb., o dluhopisech, ve znění pozdějších předpisů.

²⁴⁾ § 12 odst. 6 zákona č. 530/1990 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Ostatní cenné papíry se zařazují jako cenné papíry s proměnlivým výnosem a uvádějí se v položce „C.III.1. Akcie a ostatní cenné papíry s proměnlivým výnosem, ostatní podíly“ aktiv.

(9) Položka „C.III.3. Finanční umístění v investičních sdruženích“ obsahuje poměrnou část, kterou má účetní jednotka na prostředcích, společně investovaných několika účetními jednotkami, jejichž správa je svěřena jedné z nich.

(10) Položka „C.III.5. Ostatní půjčky“ obsahuje půjčky pojištěným, u nichž je pojistná smlouva hlavní zárukou. V této položce se uvádějí rovněž půjčky, které nejsou zaručeny pojistnou smlouvou. Konkrétně jde o půjčky pojištěným, kteří uzavřeli s pojišťovnou smlouvu na životní pojištění.²⁵⁾ V této položce se uvádějí rovněž půjčky, úvěry a jiné pohledávky, jejichž splnění je zajištěno bankovní zárukou.²⁶⁾

(11) Položka „C.III.6. Depozita u finančních institucí“ obsahuje depozita a depozitní certifikáty u bank podle zvláštního právního předpisu,²⁷⁾ popřípadě jiné penězi ocenitelné hodnoty, které účetní jednotky umístily u finančních institucí a mohou být vyzvednuty až po určité době. Hodnoty deponované bez uvedeného omezení výběru včetně vkladů, které lze čerpat do 24 hodin po oznámení, se uvádějí v položce „F.II. Hotovost na účtech u finančních institucí a hotovost v pokladně“.

(12) Položka „C.III.7. Ostatní finanční umístění“ obsahuje finanční umístění (investice), které nejsou obsaženy v položkách C.III.1. až C.III.6. aktiv. V této položce se uvádějí také předměty a díla umělecké kulturní hodnoty podle zvláštního právního předpisu.²⁸⁾ Uvádějí se zde rovněž deriváty.²⁹⁾ Pro účely účetnictví a účetní závěrky se deriváty člení na pevné termínové operace a opce. Uvedené deriváty mohou být sjednány také jako zajišťovací (dále jen „zajišťovací derivát“). Za zajišťovací derivát se považuje derivát, který současně splňuje následující podmínky:

- a) odpovídá strategii účetní jednotky v řízení rizik,
- b) na počátku zajištění je zajišťovací vztah formálně zdokumentován účetním záznamem, dokumentace obsahuje identifikaci zajišťovaných položek a zajišťovacích nástrojů, přesné vymezení rizika, které je předmětem zajištění, přístup k zjišťování a doložení efektivnosti zajištění,
- c) zajištění je efektivní, jestliže v průběhu zajišťova-

cího vztahu budou změny reálných hodnot zajišťovacích nástrojů odpovídající zajišťovanému riziku, popřípadě celkové změny reálných hodnot zajišťovacích nástrojů v rozmezí mínus 80 % až mínus 125 % změn reálných hodnot zajišťovaných položek odpovídajících zajišťovanému riziku. Účetní jednotka zjišťuje, zda zajištění je efektivní na počátku zajištění a dále nejméně k okamžiku sestavení řádné a mimořádné účetní závěrky a podle požadavků státního dozoru nad pojišťovníctvím podle zvláštního právního předpisu.¹⁾

(13) Položka „C.IV. Depozita při aktivním zajištění“ obsahuje

- a) v rozvaze (bilanci) pojišťovny, která přebírá zajištění (dále jen „zajišťovatel“), pohledávky zajišťovatele za pojišťovnou postupující část rizika a odpovídající zajištění (dále jen „prvopojistitel“), a to ve výši záručních depozit složených zajišťovatelem u prvopojistitele nebo u třetí strany, nebo ve výši, která je stanovena těmito osobami,
- b) částky podle písmene a) nelze vzájemně zúčtovat s jinými pohledávkami zajišťovatele za prvopojistitelem, ani je nelze vzájemně zúčtovat se závazky zajišťovatele vůči prvopojistiteli,
- c) cenné papíry složené u prvopojistitele nebo u třetí strany, které přecházejí do majetku zajišťovatele, se u tohoto zajišťovatele uvádějí v položkách „C.III.1. Akcie a ostatní cenné papíry s proměnlivým výnosem, ostatní podíly“ nebo „C.III.2. Dluhopisy a ostatní cenné papíry s pevným výnosem“ aktiv.

(14) Položka „D. Finanční umístění životního pojištění, je-li nositelem investičního rizika pojistník“ obsahuje investice, jejichž zdrojem financování je technická rezerva uváděná v položce „D. Technické rezervy životního pojištění, je-li nositelem investičního rizika pojistník“ pasiv. Tyto investice také zahrnují investice, které jsou uskutečňovány jménem členů tuntiny a budou později mezi ně rozděleny.

§ 11

(1) Souhrnná položka „E. Dlužníci“ obsahuje pohledávky z operací přímého pojištění, pohledávky z operací zajištění a ostatní pohledávky.

(2) Položka „E.I. Pohledávky z operací přímého

²⁵⁾ § 21 odst. 1 písm. s) zákona o pojišťovníctví.

²⁶⁾ § 21 odst. 1 písm. f) zákona o pojišťovníctví.

²⁷⁾ § 21 odst. 1 písm. k) zákona o pojišťovníctví.

²⁸⁾ § 21 odst. 1 písm. m) zákona o pojišťovníctví.

²⁹⁾ § 21 odst. 1 písm. r) zákona o pojišťovníctví.

pojištění“ obsahuje pohledávky v podpoložce „E.I.1. pojistníci“ a v podpoložce „E.I.2. makléři“.³⁰⁾

(3) Položka „E.II. Pohledávky z operací zajištění“ obsahuje pohledávky za zajišťovateli.

(4) Pohledávky podle odstavců 2 a 3 se uvádějí bez ohledu na to, zda pojistné nebo zajištění bylo nebo nebylo zapláceno, nejde-li o zákonná nesmluvní pojištění.³¹⁾ V případě soupojištění podle příslušné smlouvy uvádí každá z účetních jednotek pohledávky pouze ve výši, ve které se podílí na tomto soupojištění.

(5) Položka „E.III. Ostatní pohledávky“ obsahuje zejména pohledávky z obchodních závazkových vztahů, pohledávky z cizích směnek a cizích směnek na vlastní řad, pohledávky z eskontu směnek, opravné položky k těmto pohledávkám, pohledávky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění. Neuvádějí se zde žádné pohledávky z operací přímého pojištění a pohledávky z operací zajištění nebo pohledávky za makléři.

§ 12

(1) Souhrnná položka „F. Ostatní aktiva“ obsahuje aktiva uváděná v položkách F.I. až F.IV. Tato aktiva nejsou součástí položky „C. Finanční umístění (investice)“.

(2) Položka „F.I. Dlouhodobý hmotný majetek, jiný než pozemky a stavby (nemovitosti), a zásoby“ obsahuje

- a) věci movité,³²⁾ s výjimkou zásob; tento majetek se člení na odpisovaný a neodpisovaný,
- b) zásoby, pokud se neuvádějí v položce „G.III. Ostatní přechodné účty aktiv“,
- c) náklady související s pořízením dlouhodobého majetku, včetně pozemků a staveb (nemovitostí), a poskytnuté zálohy na pořízení uvedeného majetku.

Položku lze členit na podpoložky. Není-li stanoveno jinak, v podrobnostech obsahového vymezení této položky účetní jednotky použijí přiměřeně příslušná ustanovení vyhlášky 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.

(3) Položka „F.II. Hotovost na účtech ve finančních institucích a hotovost v pokladně“ obsahuje kromě uvedených hotovostí dále

- a) ceniny, zejména poštovní známky, kolky,
- b) šeky,³³⁾ které se uvádějí v podpoložce,
- c) jiné hodnoty v pokladně, zejména úvěrové a platební karty, mají-li hodnotu, ze které bude po vydání do používání čerpáno.

(4) Položka „F.III. Vlastní akcie nebo vlastní zájmové listy, vlastní obchodní podíly“³⁴⁾ obsahuje vyjmenovaná aktiva, která mohou být uvedena jen v této položce.

(5) Položka „F.IV. Jiná aktiva“ obsahuje taková aktiva, která nejsou zahrnuta do položek F.I. až F.III.

§ 13

(1) Souhrnná položka „G. Přechodné účty aktiv“ obsahuje položky časového rozlišení, které jsou příjmy příštích období nebo náklady příštích období, a dohadné položky aktivní. Příjmy příštích období představují výnosy běžného účetního období, které se týkají příjmů příštích účetních období. Náklady příštích období představují výdaje běžného účetního období, které se týkají nákladů následujících účetních období. Kritériem pro uvádění účetních případů jako časového rozlišení je skutečnost, že je známo současně jejich věcné vymezení, výše a období, kterého se týkají.

(2) Položka „G.I. Naběhlé úroky a nájemné“ obsahuje uvedené částky, které jsou příjmy příštích období. Jde zejména o nájemné včetně leasingového nájemného.

(3) Položka „G.II. Odložené pořizovací náklady na pojistné smlouvy“ obsahuje uvedené částky, které jsou náklady příštích období. Výše těchto nákladů se vypočítá metodami uvedenými v § 30.

(4) Položka „G.III. Ostatní přechodné účty aktiv“ obsahuje částky, které se neuvádějí v položce „G.I. Naběhlé úroky a nájemné“ nebo „G.I. Naběhlé úroky a nájemné“. Jde zejména o zásoby, pokud jsou uváděny jako časové rozlišení. V podpoložce a) se uvádějí dohadné položky aktivní, kterými jsou částky, jež nelze uvést jako pohledávky z důvodů jejich dohadné výše; jde například o předběžné pojistné krytí pojišťovny, odhad částek za pronajímání majetkových práv.

³⁰⁾ § 2 písm. h) zákona o pojišťovnictví.

³¹⁾ Například zákon č. 168/1999 Sb., ve znění zákona č. 307/1999 Sb. a zákona č. 56/2001 Sb., vyhláška č. 125/1993 Sb., kterou se stanoví podmínky a sazby zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání, ve znění vyhlášky č. 43/1995 Sb., vyhlášky č. 98/1996 Sb., vyhlášky č. 74/2000 Sb. a vyhlášky č. 487/2001 Sb.

³²⁾ § 121 odst. 1 občanského zákoníku.

³³⁾ Zákon č. 191/1950 Sb., směnečný a šekový, ve znění zákona č. 29/2000 Sb.

³⁴⁾ Například § 120, 161d a 161f obchodního zákoníku.

Jako dohadné položky nelze uvádět žádné částky, které se vztahují k technickým rezervám podle zvláštního právního předpisu.³⁵⁾

§ 14

(1) Souhrnná položka „A. Vlastní kapitál“ obsahuje pasiva uváděná v položkách A.I. až A.VII. pasiv.

(2) Položka „A.I. Základní kapitál“ obsahuje základní kapitál podle obchodního zákoníku a zvláštního právního předpisu.¹⁶⁾ V případě obchodních společností jde o základní kapitál do obchodního rejstříku zapsaný nebo i povinně nezapisovaný. V případě družstev jde o základní kapitál do obchodního rejstříku zapsaný nebo i nezapsaný. V podpoložce a) se uvádějí změny základního kapitálu obchodních společností před zápisem těchto změn do obchodního rejstříku.

(3) Položka „A.II. Emisní ážio“ obsahuje rozdíl mezi emisním kursem a jmenovitou hodnotou akcií podle obchodního zákoníku.³⁶⁾

(4) Položka „A.III. Rezervní fond na nové ocenění“ se uvádí jen v případě, že jeho použití vyplývá ze zvláštního právního předpisu.

(5) Položka „A.IV. Ostatní kapitálové fondy“ obsahuje fondy, které se vytvářejí z jiného zdroje než ze zisku v účetnictví účetní jednotky, nestanoví-li zvláštní právní předpis jinak, s výjimkou Rezervního fondu na nové ocenění, který se uvádí v položce „A.III. Rezervní fond na nové ocenění“. Tyto fondy se uvádějí zvlášť v jednotlivých podpoložkách této položky. V této položce se uvádějí také dotace nebo zdroje z bezúplatných plnění nebo oceňovací rozdíly z ocenění reálnou hodnotou.

(6) Položka „A.V. Rezervní fond a ostatní fondy ze zisku“ obsahuje rezervní fond, rezervní fond na vlastní akcie a popřípadě jiné fondy vytvářené podle obchodního zákoníku a ostatní fondy, které se vytvářejí ze zisku v účetnictví účetní jednotky.

§ 15

Položka „B. Podřízená pasiva“ obsahuje všechny závazky, ať již doložené nebo nikoli cennými papíry, o kterých bylo smluvně dohodnuto, že v případě likvidace nebo konkursu budou proplaceny v posledním pořadí až po uspokojení práv ostatních věřitelů.

§ 16

(1) Souhrnná položka „C. Technické rezervy“ obsahuje technické rezervy podle zvláštního právního předpisu.¹⁾

(2) Položky a podpoložky C.1.a), C.2.a), C.3.a), C.4.a), C.6.a), C.7.a) a D.a) pasiv obsahují hrubou výši technických rezerv před jejich snížením o podíl zajišťovatelů.

(3) Položky a podpoložky C.1.b), C.2.b), C.3.b), C.4.b), C.6.b), C.7.b) a D.b) pasiv obsahují podíl zajišťovatelů podle zajištění smlouvy, o který se vždy snižuje hrubá výše technických rezerv.

(4) Pokud jde o položku „C.1. Rezerva na nezasloužené pojistné“, podíl zajišťovatele se stanoví stejnými způsoby tvorby jako v případě samotné rezervy³⁷⁾ a podle zajištění smlouvy.

(5) Položka „C.5. Vyrovnávací rezerva“ nevstupuje do zajištění, nestanoví-li jinak zvláštní právní předpis.¹⁾ K účelu, ke kterému se používá tato rezerva nelze použít fondy uváděné v položkách „A.IV. Ostatní kapitálové fondy“ a „A.V. Rezervní fond a ostatní fondy ze zisku“ pasiv ani zdroje uváděné v položkách „A.VI. Nerozdělený zisk minulých účetních období nebo neuhrazená ztráta minulých účetních období“ a „A.VII. Zisk nebo ztráta běžného účetního období“ pasiv.

(6) Položka „C.7. Jiné technické rezervy“, nejsou-li zahrnuty v položce „C.1. Rezerva na nezasloužené pojistné“ nebo „C.2. Rezerva pojistného životních pojištění“ pasiv, obsahuje rezervu na nedostatečnost pojistného nebo jiné rezervy, pokud byly schváleny podle zvláštního právního předpisu.³⁸⁾

(7) Položka „D. Technické rezervy životního pojištění, je-li nositelem investičního rizika pojistník“ obsahuje rezervu podle zvláštního právního předpisu,³⁹⁾ která se vztahuje k položce „D. Finanční umístění životního pojištění, je-li nositelem investičního rizika pojistník“ aktiv. Uvádí se zde také technické rezervy vytvořené ke krytí závazků organizátora tontiny vůči členům tohoto sdružení, jak je uvedeno v položce D. aktiv.

(8) Položka „F. Depozita při pasivním zajištění“ obsahuje

a) v rozvaze (bilanci) prvopojistitele závazky ze záručních depozit složených u prvopojistitele zajiš-

³⁵⁾ § 13 odst. 1 zákona o pojišťovnictví.

³⁶⁾ § 163a obchodního zákoníku.

³⁷⁾ § 14 zákona o pojišťovnictví.

³⁸⁾ § 13 odst. 4 zákona o pojišťovnictví.

³⁹⁾ § 19 zákona o pojišťovnictví.

tovatelem nebo od něj převzatých podle smlouvy o zajištění,

- b) částky podle písmene a) nelze vzájemně zúčtovat s jinými závazky prvopojistitele vůči zajišťovateli, ani je nelze takto zúčtovat s pohledávkami prvopojistitele za zajišťovatelem,
- c) pokud prvopojistitel přijal záruku v podobě cenných papírů, které byly převedeny do jeho majetku, vyjadřuje tato položka částku, kterou prvopojistitel dluží zajišťovateli z titulu této záruky.

§ 17

(1) Souhrnná položka „E. Rezervy na ostatní rizika a ztráty“ obsahuje z rezerv podle § 26 odst. 3 zákona rezervu na důchody a podobné závazky, rezervu na daň z příjmů, rezervu na rizika a ztráty a rezervu na restrukturalizaci.

(2) Položka „E.1. Rezerva na důchody a podobné závazky“ obsahuje tuto rezervu, pokud závazek účetní jednotky vyplácet zaměstnancům důchody nebo podobné požitky vyplývá ze smlouvy nebo ze zvláštního právního předpisu.

(3) Položka „E.2. Rezerva na daň z příjmů“ obsahuje rezervu, která se vytváří ve výši odhadu daňové povinnosti ze splatné daně z příjmů právnických osob ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, ke kterému se účetní závěrka sestavuje; k použití rezervy dochází k okamžiku podání daňového přiznání za uvedenou daň.

(4) Položka „E.3. Ostatní rezervy“ obsahuje rezervu na rizika a ztráty a rezervu na restrukturalizaci:

- a) Rezerva na rizika a ztráty se vytváří, jen jsou-li rizika a ztráty spojeny s uzavřenými smlouvami, z nichž vyplývají náklady vyšší než jim odpovídající výnosy a jejichž zrušení by vedlo k sankcím neúměrným užitkům pocházejícím z těchto smluv.
- b) Rezerva na restrukturalizaci se vytváří tehdy, pokud závazek k této restrukturalizaci je již neodvolatelný. Rezerva na restrukturalizaci může zahrnovat pouze náklady s restrukturalizací přímo spojené. Při stanovení výše rezervy se přihlíží k případným ziskům z prodeje aktiv, kterých se restrukturalizace týká. Rezerva nesmí zahrnovat náklady na činnosti, v nichž se pokračuje, zejména náklady na školení a přesídlení pracovníků, kteří zůstanou a budou převedeni na jiná pracoviště, obchodní náklady, investice do nových odbytových systémů a sítí. Pro účely rezervy se za neodvolatelný považuje takový závazek, na který je uzavřena platná smlouva o budoucí smlouvě na

prodej podniku nebo jeho části, nebo podrobný plán restrukturalizace, který již nemůže být odvolán; podmínka neodvolatelnosti plánu není splněna, pokud je tento plán pouze schválen statutárním orgánem, kromě toho je třeba, aby realizace plánu začala a byly o něm informovány osoby, kterých se týká. Plán restrukturalizace nejméně obsahuje popis činnosti podniku nebo jeho části, kterých se týká, místo výkonu práce, pracovní zařazení a přibližný počet zaměstnanců, kterým bude ukončen pracovní poměr nebo bude změněno jejich pracovní zařazení, náklady spojené s realizací plánu a časový harmonogram jeho realizace v blízké budoucnosti, plán bude realizován dostatečně rychle, aby jeho změna byla málo pravděpodobná.

§ 18

(1) Souhrnná položka „G. Věřitelé“ obsahuje pasiva uváděná v položkách G.I. až G.VI.

(2) Položky „G.I. Závazky z operací přímého pojištění“ a „G.II. Závazky z operací zajištění“ obsahují uvedené závazky ve vztahu k příslušným položkám nákladů ve výkazu zisku a ztráty. V této položce se uvádějí také závazky vůči makléřům a závazky z nastalého ručení za závazky Kanceláře podle zvláštního právního předpisu.⁴⁰⁾

(3) Položka „G.III. Výpůjčky zaručené dluhopisem“ obsahuje částky výpůjček určených k překlenutí nedostatku finančních prostředků z důvodů nesplacení pohledávek z vydaných dluhopisů; v podpoložce a) se uvádějí konvertibilní výpůjčky.

(4) Položka „G.V. Ostatní závazky“ obsahuje zejména závazky z obchodních závazkových vztahů, ze směnek a jejich eskontu, z emitovaných dluhopisů, závazky vůči zaměstnancům z příjmů ze závislé činnosti, závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, závazky z daně z příjmů a jiných přímých daní, závazky z odložené daně z příjmů, závazky z daně z přidané hodnoty a jiných nepřímých daní, závazky z dotací. V této položce se uvádějí také závazky vyplývající z povinnosti platit příspěvky Kanceláři podle zvláštního právního předpisu.⁴¹⁾ V této položce se neuvádějí žádné závazky, které se uvádějí v položkách G.I. až G.III. pasiv.

(5) Položka „G.VI. Garanční fond Kanceláře“ obsahuje uvedený fond podle zvláštního právního předpisu.¹⁴⁾

(6) Souhrnná položka „H. Přechodné účty pasiv“ obsahuje případy časového rozlišení, kterými jsou výdaje příštích období a výnosy příštích období, a do-

⁴⁰⁾ § 18 odst. 6 zákona o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla.

⁴¹⁾ § 18 odst. 5 zákona o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla.

hadné položky pasivní. Výdaji příštích období se rozumí náklady, které souvisejí s běžným účetním obdobím, ale výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Výnosy příštích období se rozumí částky přijaté v běžném účetním období, které časově a věcně souvisejí s výnosy následujícího účetního období. Kritériem pro uvádění účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že je současně známo jejich věcné vymezení, výše a období, kterého se týkají.

(7) Položka „H.I. Výdaje příštích období a výnosy příštích období“ obsahuje uvedené částky časového rozlišení. Výdaji příštích období jsou zejména nájemné placené pozadu, odměny placené po uplynutí účetního období. Výnosy příštích období jsou zejména výnosové provize, pevné dosud nepřijaté úrokové výnosy.

(8) Položka „H.II. Ostatní přechodné účty pasiv“ obsahuje částky, které se neuvádějí v položce „H.I. Výdaje příštích období a výnosy příštích období“. V podpoložce a) se uvádějí dohadné položky pasivní, kterými jsou částky, jež nelze uvést jako závazky z důvodu jejich dohadné výše; jde například o úrokové výnosy z cenných papírů s proměnlivým výnosem, částky, které jsou předmětem soudních sporů. Jako dohadné položky nelze uvádět žádné částky, které se vztahují k technickým rezervám podle zvláštního právního předpisu.³⁵⁾

HLAVA III

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NĚKTERÝCH POLOŽEK VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY

§ 19

(1) Položka „Předepsané pojistné v hrubé výši“ (dále jen „předepsané hrubé pojistné“) v Technickém účtu k neživotnímu pojištění označená „I.1.a“) a v Technickém účtu k životnímu pojištění označená „II.1.a“) obsahuje veškeré částky splatné během účetního období podle pojistných smluv, nezávisle na skutečnosti, že se tyto částky mohou vztahovat zcela nebo zčásti k pozdějšímu účetnímu období; tyto částky zejména zahrnují:

- a) pojistné, které dosud nebylo předepsáno, jelikož se výpočet pojistného může provést až na konci účetního období,
- b) 1. jednorázové pojistné, včetně pojistného placeného ve splátkách,
2. v životním pojištění jednorázové pojistné vyplývající z rezervy na prémii a slevy, pokud se bere v úvahu jako pojistné na základě smluv a pokud zvláštní právní předpisy¹⁾ nařizují nebo umožňují jeho uvedení pod pojistným,
- c) navýšení pojistného v případě půlročních, čtvrtletních nebo měsíčních plateb a dále dodatkové platby pojistníků, určené ke krytí zřizovacích výdajů pojišťovny,

- d) podíl pojišťovny na celkovém pojistném v případě soupojištění,
- e) zajistné, pocházející z aktivního zajištění, při kterém dochází k postoupení pojistného (dále jen „cese“), nebo ze zajištění sjednaného mezi zajišťovatelem (dále jen „retrocese“), včetně přírůstků pojistného kmene,

po odečtení

- f) úbytků pojistného kmene ve prospěch cesí a retrocesí, a
- g) anulací, které jsou zrušením nebo opravou.

Tyto částky nesmějí zahrnovat daně nebo poplatky vybírané s pojistným.

(2) Položka „Pojistné postoupené zajišťovatelům“ v Technickém účtu k neživotnímu pojištění označená „I.1.b“) a v Technickém účtu k životnímu pojištění označená „II.1.b“) obsahuje veškeré pojistné z titulu zajistných smluv uzavřených pojišťovnou. Nové přírůstky pojistného ze smluv, které je splatné během uzavírání nebo změny zajistných smluv, se přičítají; úbytky pojistného ze smluv, u nichž dojde ke zrušení, se odečítají.

(3) Položka „Změna stavu rezerv nezaslouženého pojistného, očištěná od zajištění“ v Technickém účtu k neživotnímu pojištění označená „I.1.c“) a „I.1.d“) a v Technickém účtu k životnímu pojištění označená „II.1.c“) obsahuje změnu stavu této rezervy.

(4) Položky změn stavu ostatních technických rezerv v Technickém účtu k neživotnímu pojištění označené „I.4.b“) a „I.5.“ a „I.9.“ a v Technickém účtu k životnímu pojištění označená „II.5.b“) a „II.6.“ obsahují změny stavu příslušných technických rezerv. Změny stavu se uvádějí tak, aby to umožnilo zjistit zvlášť hrubou výši těchto rezerv a podíl zajišťovatelů. Změna stavu rezervy se vypočte jako rozdíl mezi konečným a počátečním stavem příslušné rezervy.

(5) Položka „Náklady na pojistná plnění, očištěné od zajištění“ v Technickém účtu k neživotnímu pojištění označená „I.4.“ a v Technickém účtu k životnímu pojištění označená „II.5.“ obsahuje

- a) náklady na pojistná plnění v hrubé výši, od které se odečítají podíly zajišťovatelů. Tyto náklady zahrnují všechny částky pojistného plnění schválené k výplatě za účetní období osobám, které mají právo na plnění, zvýšené o změnu stavu rezervy na pojistná plnění za běžné účetní období. Uvedené částky zahrnují zejména anuity, náklady na odstoupení od smluv nebo na nové smlouvy, a ztráty z odstoupení od smluv v rezervě na pojistná plnění u prvopojistitelů nebo zajišťovatelů, vnější i vnitropodnikové náklady a náklady na správu závazků z pojistného plnění, jakož i nastalé, ale dosud neohlášené pojistné události,
- b) od nákladů podle písmene a) se odečítají zejména

nevratné částky z nabytí zákonného vlastnictví pojištěného majetku, nebo z nabytí věřitelských práv zaplacením pohledávky věřiteli za dlužníka, které je subrogací, a náhrady škod za dlužníka z pohledávek postižených výkonem rozhodnutí, které jsou regresem, výplaty pojistného plnění poškozeným za pojištěného podle pojistné smlouvy.

(6) Položka „Prémie a slevy, očištěné od zajištění“ v Technickém účtu k neživotnímu pojištění označená „I.6.“ a v Technickém účtu k životnímu pojištění označená „II.7.“ obsahuje

- a) prémie, které zahrnují veškeré částky za účetní období, které byly nebo budou vyplaceny pojištěným nebo jiným osobám, které mají smluvní právo na pojistné plnění nebo na prémii a slevy, které jsou v jejich prospěch v rezervě na prémie a slevy, včetně částek používaných ke zvýšení technických rezerv nebo ke snížení budoucího pojistného v případě, že tyto částky jsou vyměření přebytku pojistného nebo zisku, plynoucího z veškerých operací nebo pouze z některých z nich, po odečtení částek, které tvořily rezervy v předchozích účetních obdobích a kterých již není třeba,
- b) slevy, které zahrnují částky podle písmene a) v případě, kdy jde o částečné proplácení pojistného plnění na základě jednotlivých smluv.

Prémie a slevy se uvádějí tak, aby to umožnilo zjistit zvlášť jejich hrubou výši a podíl zajišťovatelů.

(7) Položka „Pořizovací náklady na pojistné smlouvy“ v Technickém účtu k neživotnímu pojištění označená „I.7.a“) a v Technickém účtu k životnímu pojištění označená „II.8.“ a obsahuje náklady vyplývající z uzavírání pojistných smluv. Pořizovací náklady zahrnují jak přímé náklady, zejména pořizovací provize, nebo náklady na založení spisu nebo na správu pojistných smluv v pojistném kmene, tak i nepřímé náklady, zejména náklady na reklamu nebo správní režii spojenou se sjednáváním pojištění a uzavíráním pojistných smluv.

(8) Položka „Správní režie“ v Technickém účtu k neživotnímu pojištění označená „I.7.c“) a v Technickém účtu k životnímu pojištění označená „II.8.c“) obsahuje zejména provize za obnovování pojistných smluv, náklady spojené s inkasem pojistného, správou pojistného kmene, správou premií a slev a náklady na přijatá i postoupená zajištění. Správní režie v podrobnostech zahrnuje zejména osobní náklady, odpisy dlouhodobého hmotného majetku, spotřebu energie.

(9) Položky „Výnosy finančního umístění“ a „Náklady finančního umístění“ v Technickém účtu k životnímu pojištění označené „II.2.“ a „II.9.“ a v Netechnickém účtu označené „III.3.“ a „III.5.“ obsahují

- a) veškeré výnosy a náklady finančního umístění v rámci neživotního pojištění, které se uvádějí v Netechnickém účtu,

b) jde-li o pojišťovnu poskytující životní pojištění, výnosy a náklady finančního umístění se uvádějí v Technickém účtu k životnímu pojištění,

c) jde-li o pojišťovnu, poskytující zároveň životní i neživotní pojištění, výnosy a náklady finančního umístění se uvádějí v Technickém účtu k životnímu pojištění, pokud jsou přímo spojeny s činnostmi v oblasti životního pojištění.

(10) Položka „Převedené výnosy z finančního umístění“ v Technickém účtu k neživotnímu pojištění označená „I.2.“ a v Technickém účtu k životnímu pojištění označená „II.12.“ a v Netechnickém účtu označená „III.4.“ a „III.6.“ obsahuje tyto výnosy tak, že

- a) pokud je část výnosů z finančního umístění převedena na Technický účet k neživotnímu pojištění, odečte se převod z Netechnického účtu v položce „III. 6. Převod výnosů z finančního umístění (investic) na Technický účet k neživotnímu pojištění“ a přičte se k položce „I.2. Převedené výnosy z finančního umístění (investic) z Netechnického účtu (položka III.6.)“,
- b) pokud je část výnosů z finančního umístění, uvedená na Technickém účtu k životnímu pojištění, převedena na Netechnický účet, odečte se převedená částka z položky „II.12. Převod výnosů z finančního umístění (investic) na Netechnický účet (položka III.4.)“ a přičte se k položce „III.4. Převedené výnosy finančního umístění (investic) z Technického účtu k životnímu pojištění (položka II.12.)“.

(11) Položky „Přirůstky hodnoty finančního umístění (investic)“ a „Úbytky hodnoty finančního umístění (investic)“ v Technickém účtu k životnímu pojištění označené „II.3.“ a „II.10.“ obsahují částky oceňovacích rozdílů při uplatnění reálné hodnoty podle § 29. V každém případě se uvedené rozdíly uvádějí v této položce, vztahují-li se k finančnímu umístění v položce „D. Finanční umístění životního pojištění, je-li nositelem investičního rizika pojištník“ aktiv.

§ 20

(1) Položka „Ostatní technické náklady, očištěné od zajištění“ v Technickém účtu k neživotnímu pojištění označená „I.8.“ a v Technickém účtu k životnímu pojištění označená „II.11.“ obsahuje náklady, které nelze uvádět v jiných položkách těchto Technických účtů. Ostatní technické náklady se uvádějí tak, aby to umožnilo zjistit zvlášť jejich hrubou výši a podíl zajišťovatelů. V této položce se uvádí tvorba technických rezerv. V této položce se dále uvádí tvorba opravných položek k pohledávkám z operací přímého pojištění, pohledávkám z operací zajištění a jiným pohledávkám uvedeným v položkách „E.I. Pohledávky z operací přímého pojištění“ a „E.II. Pohledávky z operací zajištění“ aktiv a odpis těchto pohledávek.

(2) Položka „Ostatní technické výnosy, očištěné

od zajištění“ v Technickém účtu k neživotnímu pojištění označená „I.3.“ a v Technickém účtu k životnímu pojištění označená „II.4.“ obsahuje výnosy, které nelze uvádět v jiných položkách těchto Technických účtů. Ostatní technické výnosy se uvádějí tak, aby to umožnilo zjistit zvlášť jejich hrubou výši a podíl zajišťovatelů. V této položce se uvádí použití technických rezerv. V této položce se dále uvádí použití opravných položek k pohledávkám z operací přímého pojištění, pohledávkám z operací zajištění a jiným pohledávkám uváděným v položkách „E.I. Pohledávky z operací přímého pojištění“ a „E.II. Pohledávky z operací zajištění“ aktiv.

(3) Položka „III. 8. Ostatní náklady“ v Netechnickém účtu obsahuje náklady vyplývající z jiných činností pojišťovny, než je pojišťovací nebo zajišťovací činnost, nebo náklady, které se neuvádějí v jiné položce Netechnického účtu. V této položce se uvádějí také

- a) odpisy a opravné položky k majetku, který není finančním umístěním v položkách „C. Finanční umístění (investice) a „D. Finanční umístění životního pojištění, je-li nositelem investičního rizika pojistník“ aktiv. K finančnímu umístění v uvedených položkách C. a D. aktiv se opravné položky nevytvářejí a neuvádějí vzhledem k jejich oceňování reálnou hodnotou,
- b) smluvní pokuty a úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále, popřípadě jiné sankce vyplývající ze smluvních vztahů, postižní částky, sankce z příslušného rozhodnutí nebo zvláštních právních předpisů, a to bez ohledu na to, zda závazky z nich byly zaplacený, nebo nikoli; žádnou z těchto sankcí nelze převádět do nákladů Technického účtu k neživotnímu pojištění nebo Technického účtu k životnímu pojištění,
- c) tvorba rezerv, které se uvádějí v položce „E. Rezerva na ostatní rizika a ztráty“ pasiv,
- d) kursové rozdíly z přepočtu majetku a závazků vyjádřeného v cizí měně na českou měnu podle § 24 odst. 4 písm. b) zákona; v případě oceňování reálnou hodnotou je kursový rozdíl součástí této hodnoty a samostatně se neuvádí.

(4) Položka „III.11. Mimořádné náklady“ v Netechnickém účtu obsahuje náklady ze zcela mimořádných operací vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky, jakož i náklady z mimořádných událostí nahodile se vyskytujících.

(5) Položka „III.7. Ostatní výnosy“ v Netechnickém účtu obsahuje výnosy vyplývající z jiných činností pojišťovny, než je pojišťovací nebo zajišťovací činnost, zejména výnosy z obchodních závazkových vztahů, nebo výnosy, které se neuvádějí v jiné položce Netechnického účtu. V této položce se uvádějí také

- a) přijaté platby z odepsaných pohledávek,
- b) přijaté smluvní pokuty a úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále, popřípadě jiné sankce

vyplývající ze smluvních vztahů, postižní částky, sankce z příslušného rozhodnutí nebo zvláštního právního předpisu, a to bez ohledu na to, zda platba na pohledávku byla přijata, nebo nikoli; žádnou z těchto sankcí nelze převádět do výnosů Technického účtu k neživotnímu pojištění nebo Technického účtu k životnímu pojištění,

- c) použití rezerv, které se uvádějí v položce „E. Rezerva na ostatní rizika a ztráty“ pasiv,
- d) kursové rozdíly z přepočtu majetku a závazků vyjádřeného v cizí měně na českou měnu podle § 24 odst. 4 písm. b) zákona; v případě oceňování reálnou hodnotou je kursový rozdíl součástí této hodnoty a samostatně se neuvádí.

(6) Položka „III.12. Mimořádné výnosy“ v Netechnickém účtu obsahuje výnosy ze zcela mimořádných operací vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky, jakož i výnosy z mimořádných událostí nahodile se vyskytujících.

§ 21

(1) Není-li dále stanoveno jinak, nelze převádět náklady a výnosy mezi

- a) Technickým účtem k životnímu pojištění a Technickým účtem k neživotnímu pojištění,
- b) Netechnickým účtem a Technickým účtem k životnímu pojištění nebo Technickým účtem k neživotnímu pojištění.

(2) V případě, že nelze některý z účelově členěných nákladů jednoznačně přiřadit do Technického účtu k neživotnímu pojištění nebo do Technického účtu k životnímu pojištění, přiřadí se takový náklad primárně na Netechnický účet, ze kterého jej lze následně rozvrhovat na příslušný Technický účet. Tyto převody nesmí vést ke zkreslení věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví. Takto nelze převádět daně a poplatky, náklady, které nesouvisí s pojištěním a zajištěním, a další náklady, které jsou uvedeny pouze v Netechnickém účtu.

(3) V případě, že nelze některý z účelově členěných výnosů jednoznačně přiřadit do Technického účtu k neživotnímu pojištění nebo do Technického účtu k životnímu pojištění, přiřadí se takový náklad primárně na Netechnický účet, ze kterého jej lze následně rozvrhovat na příslušný Technický účet. Tyto převody nesmí vést ke zkreslení věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví. Takto nelze převádět použití opravných položek, použití rezerv, mimořádné výnosy a výnosy, které nesouvisí s neživotním nebo životním pojištěním a zajištěním.

HLAVA IV

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ PŘÍLOHY V ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

§ 22

(1) Obsahové vymezení jednotlivých položek rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty dále zahrnuje informace

- a) k položce „C.I. Pozemky a stavby (nemovitosti)“ o vlastnickém právu a jiných věcných právech k nemovitostem, jakož i jiné informace, které se o nich zapisují do katastru nemovitostí podle zvláštních právních předpisů,⁴²⁾
- b) k položce „C.III.5. Ostatní půjčky“ o částkách půjček pojistníkům, u nichž je pojistka hlavní zárukou, a rovněž o částkách půjček nezaručených pojistkou; je-li jejich výše významná,⁴⁾ jednotlivě,
- c) k položce „C.III.7. Ostatní finanční umístění“ o tomto finančním umístění, je-li jeho výše významná,⁴⁾ jednotlivě,
- d) k položce „F.IV. Ostatní aktiva“ o tomto finančním umístění, je-li jeho výše významná,⁴⁾ jednotlivě,
- e) k položce „C.5. Vyrovnávací rezerva“ o tom, nejsou-li k účelu použití této rezervy vytvořeny současně fondy vykazované v položce A.IV nebo A.V. pasiv,
- f) k položce „C.7. Jiné technické rezervy“ o výši těchto rezerv, je-li významná,⁴⁾ jednotlivě,
- g) k položkám „G. Přechodné účty aktiv“ a „H. Přechodné účty pasiv“ o částkách těchto aktiv nebo pasiv, jsou-li významné,⁴⁾
- h) k položce „I.4. a II.5. Náklady na pojistná plnění, očištěné od zajištění“ o výši a rozsahu rozdílu, je-li významný,⁴⁾ mezi
 - 1. výší rezervy na pojistná plnění na počátku účetního období, určené k použití na pojistná plnění nastalá během předcházejících účetních období, která dosud nebyla uhrazena, a
 - 2. částkami vyplacenými během účetního období na pojistná plnění nastalá během předcházejících účetních období a výší rezervy určené k použití na tato dosud neuhrazená pojistná plnění na konci běžného účetního období,
- i) k položce „I.6. a II.7. Prémie a slevy, očištěné od zajištění“ o částkách premií a slev, je-li jejich výše významná,⁴⁾ jednotlivě,
- j) k položce „I.2. a II.12. Převedené výnosy z finanč-

ního umístění“ o důvodech převodů a základně, na které se uskutečnily tyto převody,

- k) o celkové výši provedených převodů podle § 21 odst. 2 nebo 3.

(2) Kromě informací podle odstavce 1 příloha dále obsahuje nejméně informace o

- a) způsobech oceňování, použitých pro různé položky účetní závěrky, včetně použitých postupů tvorby a použití opravných položek nebo postupů odpisování, kursu použitým pro přepočet cizí měny na českou měnu,
- b) obchodní firmě nebo jiném názvu a sídle účetních jednotek, v nichž účetní jednotka sama, nebo prostřednictvím třetí osoby jednající jejím jménem a na její účet, drží podíl s uvedením výše tohoto podílu, jakož i výši základního kapitálu, fondů a zisku nebo ztráty této účetní jednotky za poslední účetní období; tyto informace nemusí být uvedeny, pokud nejsou významné.⁴⁾ Tyto informace o vlastním kapitálu nemusí být rovněž uvedeny tehdy, pokud se týkají účetní jednotky, která nemá povinnost jejich zveřejnění a jejíž podíl ve výši nejméně 50 % jejího základního kapitálu drží účetní jednotka způsobem vpředu uvedeným,
- c) počtu a jmenovité hodnotě nebo, nemají-li jmenovitou hodnotu, ocenění v účetní závěrce akcií upsaných v průběhu účetního období, s omezením schváleného základního kapitálu, aniž by to bylo v rozporu s ustanoveními o jeho výši podle zvláštních právních předpisů,
- d) počtu a jmenovité hodnotě nebo, nemají-li jmenovitou hodnotu, ocenění v účetní závěrce každého druhu akcií, existuje-li takových druhů více,
- e) existenci zatímních listů, poukázek na akcie, opčních listů, vyměnitelných a prioritních dluhopisů, nebo podobných cenných papírů nebo práv s nimi spojených, s udáním jejich počtu a rozsahu práv s nimi spojených,
- f) závazcích účetní jednotky, jejichž zbytková doba splatnosti k rozvahovému dni přesahuje 5 let, jakož i o výši všech závazků účetní jednotky, krytých plnohodnotnou zárukou, danou účetní jednotkou, s uvedením povahy a formy záruky; tyto informace se uvádějí odděleně pro položku každého věřitele podle uspořádání rozvahy (bilance),
- g) celkové výši finančních závazků, které nejsou obsaženy v rozvaze (bilanci), v tomto případě tyto informace slouží ke stanovení finanční pozice. Závazky týkající se důchodů nebo penzí a ovládaných osob se uvádějí samostatně,

⁴²⁾ § 1 odst. 1 a 2 zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, ve znění zákona č. 210/1993 Sb., zákona č. 90/1996 Sb., zákona č. 27/2000 Sb., zákona č. 30/2000 Sb. a zákona č. 120/2001 Sb.

§ 2 odst. 4 zákona č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky (katastrální zákon), ve znění zákona č. 89/1996 Sb., zákona č. 103/2000 Sb., zákona č. 120/2000 Sb. a zákona č. 220/2000 Sb.

h) pojištění podle § 23,

- i) průměrném přepočteném stavu zaměstnanců v průběhu účetního období v členění podle kategorií, jakož i o osobních nákladech za účetní období v členění na mzdy a platy, náklady na sociální pojištění se samostatnou informací o těch, které se vztahují k penzím, nejsou-li uvedeny samostatně ve výkazu zisku a ztráty,
- j) rozsahu, ve kterém byl výpočet zisku nebo ztráty za účetní období ovlivněn způsoby oceňování v průběhu účetního období nebo bezprostředně předcházejícího účetního období, s cílem dosáhnout daňových úlev. Pokud takové ocenění má významný vliv na budoucí daňovou povinnost, je nutno o tom uvést podrobnosti,
- k) rozdílech mezi daňovou povinností připadající na účetní období nebo předcházející účetní období a již zaplacenou daní v těchto účetních obdobích jen v případě, že je tento rozdíl z hlediska budoucího daňového zatížení významný; tato informace se uvede, jen není-li uvedený rozdíl v celkové výši obsažen ve zvláštní položce v rozvaze (bilanci),
- l) výši odměn vyplacených za účetní období jak v peněžitné, tak i v nepeněžitné formě osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů, jakož i výše vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů vyjmenovaných orgánů, s uvedením úhrnu za každou kategorii,
- m) výši záloh, půjček a ostatních pohledávek, poskytnutých osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů s uvedením úrokové sazby, hlavních podmínek a jakýchkoliv splatných částek, výši poskytnutých záruk, s uvedením úhrnu za každou kategorii.

(3) V příloze se uvedou veškeré závazky, spojené s nějakým druhem záruky, pokud nejsou dluhopisy vykázanými jako pasiva, s rozlišením druhů záruk, které dovolují zvláštní právní předpisy, a dále se zvláštním uvedením záruk poskytnutých v podobě cenného papíru. Pokud se tyto závazky vztahují k ovládaným osobám, uvádějí se samostatně. To neplatí pro takové závazky, které jsou spojeny s pojišťovací a zajišťovací činností, které se uvádějí v rozvaze (bilanci).

(4) Informace podle odstavce 1 písm. b) mohou mít formu přehledu.

(5) V případě, že účetní jednotka má organizační složku v zahraničí,⁴³⁾ uvede o ní informace v rozsahu jako u účetní jednotky.

§ 23

(1) Informace o pojištění podle § 22 odst. 2 písm. h) se uvádějí v členění podle odstavců 2 až 8.

(2) Pokud jde o neživotní pojištění, uvádí se

- a) předepsané hrubé pojistné,
- b) zasloužené pojistné v hrubé výši,
- c) náklady na pojistná plnění v hrubé výši,
- d) provozní výdaje v hrubé výši,
- e) výsledek ze zajištění, který zahrnuje příslušné položky rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty.

(3) Částky podle odstavce 2 písm. a) až e) budou rozčleněny na přímé pojištění a aktivní (přijatá) zajištění, pokud tato zajištění dosahují 10 % nebo více předepsaného hrubého pojistného, a dále v rámci přímého pojištění do skupin odvětví pojištění podle zákona č. 363/1999 Sb.

(4) Rozčlenění do odvětvových skupin podle odstavce 3 se v rámci přímého pojištění nevyžaduje, pokud výše předepsaného hrubého pojistného v dané skupině nepřesáhne 10 000 000 EUR. Nicméně pojišťovny uvedou v každém případě informace ke třem skupinám odvětví pojištění, které v její činnosti zaujímají nejdůležitější místo.

(5) Pokud jde o životní pojištění, uvádí se informace o předepsaném hrubém pojistném v rozčlenění na přímé pojištění a aktivní (přijatá) zajištění, pokud tato zajištění dosahují 10 % a více předepsaného hrubého pojistného.

(6) V rámci přímého pojištění podle odstavce 5 se uvedou následující informace:

- a) individuální pojistné a pojistné ze smluv kolektivního pojištění,
- b) běžné pojistné a jednorázové pojistné,
- c) pojistné ze smluv bez premií, pojistné ze smluv s premiemi a pojistné ze smluv, u nichž je nositelem investičního rizika pojistník,
- d) výsledek ze zajištění, který zahrnuje příslušné položky rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty.

Uvádění částek u každého z písmen a), b) nebo c) se nevyžaduje, pokud jejich výše nepřesahuje 10 % předepsaného hrubého pojistného v rámci přímého pojištění.

(7) V každém případě se uvádějí informace o celkové výši předepsaného hrubého pojistného v rámci přímého pojištění, které plyne ze smluv, které pojišťovna uzavřela

- a) v členském státu Evropské unie, kde má své sídlo,
- b) v ostatních členských státech Evropské unie,

⁴³⁾ § 21 odst. 1 písm. h) zákona č. 563/1991 Sb., ve znění zákona č. 353/2001 Sb.

c) v ostatních státech,
s tím, že uvádění příslušných částek se nevyžaduje, pokud nepřesahují 5 % celkové výše předepsaného hrubého pojistného.

(8) Pojišťovny uvádějí informaci o výši provizi v rámci přímého pojištění v průběhu účetního období. To se vztahuje na provize všeho druhu, zvláště pak provize za získávání, obnovování, inkaso a za správu pojistného kmene.

ČÁST TŘETÍ SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

(K § 14 odst. 1 zákona)

§ 24

Směrná účtová osnova je uspořádáním účtových tříd a účtových skupin pro pojišťovny a stanoví se v příloze č. 4.

ČÁST ČTVRTÁ ÚČETNÍ METODY A JEJICH POUŽITÍ

(K § 4 odst. 2 zákona)

Finanční umístění

§ 25

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Reálna hodnota⁴⁴⁾ se použije k ocenění investic, které jsou obsahem položky „C. Finanční umístění (investice)“ a položky „D. Finanční umístění životního pojištění, je-li nositelem investičního rizika pojistník“.

(2) Ocenění položek podle odstavce 1 k okamžiku uskutečnění účetního případu⁴⁵⁾ se uvede v příloze v účetní závěrce.

§ 26

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) V případě jiného finančního umístění (investic), než které je obsahem položky „C.I. Pozemky a stavby (nemovitosti)“, se reálnou hodnotou rozumí tržní hodnota, není-li dále stanoveno jinak.

(2) Pokud ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, byla finanční umístění oceňovaná tržní hodnotou již prodána nebo k jejich prodeji dojde v krátké době, nejdéle do 1 měsíce, sníží se jejich tržní hodnota o skutečné náklady na jeho uskutečnění.

(3) Kromě podílů, u kterých se použije ocenění

ekvivalencí (protihodnotou), a finančního umístění oceňovaného tržní hodnotou, oceňují se všechna další finanční umístění na základě kvalifikovaného odhadu jejich pravděpodobné realizační hodnoty.

(4) Při ocenění ekvivalencí (protihodnotu)

a) pořizovací cena podílu, po vyloučení goodwillu, se

1. sníží o přijaté nezdaněné dividendy, popřípadě o další přijaté částky plynoucí z rozdělení zisku,

2. zvýší o podíl na zisku nebo sníží o podíl na ztrátě vzniklý po okamžiku pořízení podílu,

3. sníží nebo zvýší o podíly na změnách ve vlastním kapitálu, které nebyly uvedeny ve výkazu zisku nebo ztráty,

b) částka, o kterou zisk nebo ztráta z ocenění podílu ekvivalencí (protihodnotou), uvedená ve výkazu zisku a ztráty, převyšuje částky uvedené v písmenu a) bodě 1, se převede do fondů uváděných v položce „A.IV. Ostatní kapitálové fondy“ pasiv,

c) podíl se ocení nulou, jestliže podíl na ztrátě konsolidované účetní jednotky, ve které má konsolidující účetní jednotka podstatný vliv, je roven nebo vyšší než ocenění podílu v účetnictví.

§ 27

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) V případě finančního umístění, které je obsahem položky „C.I. Pozemky a stavby (nemovitosti)“, se reálnou hodnotou rozumí tržní hodnota, která se stanoví kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce jako cena, za jakou by mohly být pozemky a stavby (nemovitosti) prodány v okamžiku provedení jejich ocenění.

(2) Ocenění se provede tak, že se odděleně ocení každý pozemek a každá stavba (nemovitost), a to nejméně jednou za 5 let, tržní hodnotou podle odstavce 1.

(3) Pokud k rozvahovému dni nebo jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, byly pozemky a stavby (nemovitosti) již prodány nebo k jejich prodeji dojde v krátké době, nejdéle do 3 měsíců, sníží se tržní hodnota stanovená podle odstavce 1 o skutečné náklady na jeho uskutečnění.

§ 28

Technické rezervy

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Za reálnou hodnotu technických rezerv se považuje jejich výše stanovená podle zvláštního právního

⁴⁴⁾ § 27 zákona č. 563/1991 Sb., ve znění zákona č. 353/2001 Sb.

⁴⁵⁾ § 24 odst. 2 písm. a) zákona č. 563/1991 Sb., ve znění zákona č. 353/2001 Sb.

předpisů.¹⁾ Reálnou hodnotu technických rezerv lze stanovit podle § 27 odst. 2 zákona též s použitím tržní hodnoty nebo posudku znalce.

(2) Výše technických rezerv se stanoví tak, aby v každém okamžiku byla dostatečná do té míry, aby pojišťovna byla schopna dostát svým závazkům, plynoucím z pojistných smluv.

§ 29

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Za oceňovací rozdíly z ocenění reálnou hodnotou se považují rozdíly mezi oceněním k okamžiku uskutečnění účetního případu podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona vůči ocenění k okamžiku ocenění podle § 24 odst. 2 písm. b) zákona a změny reálné hodnoty zjištěné v následujících účetních obdobích (dále jen „oceňovací rozdíly“).

(2) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 se uvádějí, není-li dále stanoveno jinak, s výjimkou u technických rezerv, v položce „II.3. Přírůstky hodnoty finančního umístění (investic)“ nebo „II.10. Úbytky hodnoty finančního umístění (investic)“ Technického účtu k životnímu pojištění nebo v položce „III.3.c)“ nebo „III.5.b)“ Netechnického účtu ve výkazu zisku a ztráty a v příslušných položkách finančního umístění.

(3) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 u technických rezerv se uvádějí v příslušné položce výkazu zisku a ztráty, ve které se uvádí tvorba nebo použití této rezervy, a v příslušné položce technické rezervy v pasivech.

(4) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 u cenných papírů, které jsou obsahem položky „C.II. Finanční umístění v podnikatelských skupeních“, se uvádějí v položce „A.IV. Ostatní kapitálové fondy“ pasiv. V okamžiku realizace, zejména prodeje, se uvedené oceňovací rozdíly převedou do položek výkazu zisku a ztráty podle odstavce 2.

(5) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 u finančního umístění (investic), které jsou obsahem položky „C.I. Pozemky a stavby (nemovitosti)“, se uvádějí v položce „A.IV. Ostatní kapitálové fondy“ pasiv. Do položek výkazu zisku a ztráty podle odstavce 2 se převedou v okamžiku ocenění podle § 27 odst. 2.

(6) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 u cenných papírů, které jsou obsahem položky „C.III.1. Akcie a ostatní cenné papíry s proměnlivým výnosem, ostatní podíly“, popřípadě u jiných cenných papírů, se kterými se obchoduje na veřejném (organizovaném) trhu, se uvádějí v položkách výkazu zisku a ztráty podle odstavce 2.

(7) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 u ostatních cenných papírů, které jsou případně obsahem jiných položek, například „C.III.2. Dluhopisy vydané

ovládanými osobami a půjčky těmto osobám“, „C.IV. Depozita při aktivním zajištění“, se podle jejich charakteru uvádějí podle odstavce 4 nebo 6.

(8) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 u zajišťovacích derivátů se uvádějí

- a) v případech, ve kterých se zajišťuje změna reálné hodnoty podle odstavce 2,
- b) v případech, ve kterých se zajišťují změny budoucích peněžních toků v položce „A.IV. Ostatní kapitálové fondy“ pasiv a v položce „C.III.7. Jiné technické rezervy“ aktiv. V položkách výkazu zisku a ztráty podle odstavce 2 se oceňovací rozdíly uvádějí ve stejných účetních obdobích, ve kterých se uvádějí náklady a výnosy spojené se zajišťovacími deriváty,
- c) v případech, ve kterých se zajišťuje měnové riziko vyplývající z čisté investice do cizoměnového podílu s rozhodujícím nebo podstatným vlivem, v položce „A.IV. Ostatní kapitálové fondy“ pasiv a v položce „C.III.7. Jiné technické rezervy“ aktiv pro zajišťovací derivát. V položkách výkazu zisku a ztráty podle odstavce 2 se oceňovací rozdíly uvádějí ve stejném období, ve kterém se uvádějí náklady a výnosy spojené s úbytkem těchto zajišťovaných čistých investic.

(9) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 při přeměně účetní jednotky se uvádějí u zanikajících účetních jednotek v položce „A.IV. Ostatní kapitálové fondy“ pasiv a v příslušné položce majetku.

§ 30

(1) V případě neživotního pojištění se výše časově rozlišených pořizovacích nákladů na pojistné smlouvy vypočítá ze základu, který je slučitelný se základem používaným pro nezasloužené pojistné. To neplatí, jde-li o neživotní pojištění, ke kterému se stanovuje také rezerva pojistného neživotního pojištění; v tomto případě se výše časově rozlišených pořizovacích nákladů na pojistné smlouvy vypočítá s použitím pojistné matematických metod slučitelných s metodami výpočtu rezervy pojistného neživotních pojištění.

(2) V případě životního pojištění mohou být pro výpočet výše časově rozlišených pořizovacích nákladů na pojistné smlouvy použity pojistné matematické metody jako u technických rezerv tohoto pojištění.

§ 31

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého majetku, zásob, pohledávek, cenných papírů a podílů

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

(1) Pro vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného majetku, dlouhodobého hmotného majetku, zásob, pohledávek s výjimkou

pohledávek uváděných v položkách „E.I. Pohledávky z přímého pojištění“ a „E.II. Pohledávky z operací zajištění“ aktiv a pro metodu ocenění souboru majetku účetní jednotky použijí přiměřeně příslušná ustanovení vyhlášky 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.

(2) Součástí pořizovací ceny cenného papíru a podílu jsou též přímé náklady související s jeho pořízením, zejména poplatky a provize makléřům, poradcům, burzám. Náklady související s pořízením cenného papíru a podílu nezahrnují úroky z úvěrů na pořízení cenného papíru a podílu, premii nebo diskont, vnitřní správní náklady nebo náklady na držbu cenného papíru a podílu. U cenného papíru přijatého nebo dodaného v rámci termínové operace je součástí jeho ocenění reálná hodnota pevné termínové operace nebo vnitřní hodnota opce.

§ 32

Postup tvorby a použití opravných položek

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Opravné položky se vytvářejí pouze při přechodném snížení hodnoty majetku, které je prokázáno na základě inventarizace. Při inventarizaci se posuzuje výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek.

(2) Opravné položky se nevytvářejí u majetku, který se podle § 27 zákona oceňuje reálnou hodnotou nebo ekvivalencí (protihodnotou).

(3) Tvorba opravných položek se uvádí v Netechnickém účtu v položce „III.8. Ostatní náklady“ nebo v Technickém účtu k životnímu pojištění v položce „II.11. Ostatní technické náklady, očištěné od zajištění“. Použití opravných položek včetně jejich rozpuštění na základě inventarizace se uvádí v Netechnickém účtu v položce „III.7. Ostatní výnosy“ nebo v Technickém účtu k životnímu pojištění v položce „II.4. Ostatní technické výnosy, očištěné od zajištění“.

(4) Opravná položka se nesmí vytvářet na hodnotu vyšší, než je hodnota majetku v účetnictví. Použití opravné položky nesmí být vyšší než celková tvorba opravné položky.

(5) Opravné položky lze vytvářet i v případech, kdy tak stanoví zvláštní právní předpis.⁴⁶⁾

§ 33

Odpisování majetku

(K § 4 odst. 2 a § 28 odst. 1 zákona)

(1) Dlouhodobý nehmotný majetek, který se uvádí v položce „B. Dlouhodobý nehmotný majetek“ aktiv, stavby, které jsou nemovitostmi a uvádějí se v položce „C.I. Finanční umístění (investice)“ aktiv, a odpisovaný dlouhodobý hmotný majetek, který se uvádí v položce „F.I. Dlouhodobý hmotný majetek, jiný než pozemky a stavby (nemovitosti), a zásoby“ aktiv, se odpisuje z ocenění stanoveného v § 25 zákona postupně v průběhu jeho používání. Odpis může být vyjádřen i jinak než časem, zejména výkony.

(2) Není-li dále stanoveno jinak, v podrobnostech odpisování majetku účetní jednotky použijí přiměřeně příslušná ustanovení vyhlášky 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.

(3) Zřizovací výdaje, které jsou obsahem položky „B. Dlouhodobý nehmotný majetek“ aktiv, se odpisují podle § 65a obchodního zákoníku.

(4) Goodwill, který je obsahem položky „B. Dlouhodobý nehmotný majetek“ aktiv, se rovnoměrně odpisuje po dobu používání majetku, ke kterému se vztahuje. Nelze-li zjistit dobu používání uvedeného majetku, odpisuje se goodwill nejdéle po dobu 5 let.

(5) Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek, který je obsahem položky B. aktiv a není uveden v odstavcích 2 a 3, se odpisuje nejdéle po dobu 20 let.

(6) Najatý majetek uvedený v tomto paragrafu účtuje a odpisuje účetní jednotka, která má vlastnické nebo jiné právo k majetku.⁴⁷⁾

(7) Odpisy se uvádějí v Netechnickém účtu v položce „III.8. Ostatní náklady“ nebo v Technickém účtu k životnímu pojištění v položce „II.8.c) Správní režie“.

(8) Podle ustanovení § 28 zákona se dále neodpisují

- a) umělecká díla, která nejsou součástí stavby (nemovitosti), sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,
- b) nedokončený majetek uvedený v odstavci 1 a technické zhodnocení, pokud nejsou uvedeny do stavu způsobilého k užívání,
- c) majetek, který je obsahem položek „C.II. Fi-

⁴⁶⁾ Například zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁷⁾ § 28 odst. 1 věta první zákona č. 563/1991 Sb., ve znění zákona č. 492/2000 Sb.

nanční umístění v podnikatelských seskupeních“, C.III.1. až C.III.6., popřípadě jiný finanční majetek,

- d) zásoby,
- e) pohledávky.

§ 34

Postup tvorby a použití rezerv

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Z rezerv uvedených v § 26 zákona se upravuje postup tvorby a použití rezervy na rizika a ztráty, rezervy na daň z příjmů, rezervy na důchody a podobné závazky a rezervy na restrukturalizaci, které se uvádějí v položce „E. Rezervy na ostatní rizika a ztráty“ pasiv. Stejně se uvádějí rezervy podle zvláštních právních předpisů⁴⁶⁾ s výjimkou technických rezerv.

(2) Rezervy jsou určeny ke krytí rizik, ztrát a jiných závazků, které jsou jasně definované co do jejich charakteru a které jsou k okamžiku ocenění [§ 26 odst. 2 písm. b) zákona] buď pravděpodobné nebo sice jisté, ale nejistá je jejich výše nebo okamžik, ke kterému vzniknou. Při inventarizaci rezerv se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

(3) Tvorba rezerv podle odstavce 1 se uvádí v Netechnickém účtu v položce „III.8. Ostatní náklady“, použití rezerv včetně jejich rozpuštění na základě zjištění inventarizace se uvádí v Netechnickém účtu v položce „III.7. Ostatní výnosy“.

(4) Rezervy nelze použít na výdaje, které nemají žádný vztah k původnímu závazku, k jehož krytí byla vytvořena rezerva. Rezervy nelze rovněž použít na výdaje, které se podle zvláštních zákonů uhrazují z vlastního kapitálu. Rezervy nelze dále použít k přechodnému nebo trvalému snížení hodnoty majetku.

§ 35

Metoda vzájemného zúčtování

(K § 4 odst. 2 a § 7 odst. 6 zákona)

(1) Za porušení vzájemného zúčtování v účetnictví a v účetní závěrce účetní jednotky se nepovažuje zúčtování:

- a) dobropisů nebo refundací týkajících se konkrétní nákladové, popřípadě výnosové položky a vztahujících se k účetnímu období, ve kterém byl náklad, popřípadě výnos zúčtován,
- b) doměrků a vratek daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků, včetně odložené daně (§ 36).

(2) V účetní závěrce lze dále vzájemně zúčtovat pohledávky a závazky, s výjimkou přijatých záloh nebo poskytnutých záloh, vůči téže fyzické nebo právnické osobě, které mají dobu splatnosti do jednoho roku a jsou vedeny ve stejných měnách, a emitované a vlastní dluhopisy.

(3) Ustanovení odstavců 1 a 2 neplatí pro pohledávky a závazky a náklady a výnosy, které se vztahují k pojištění a zajištění.

(4) Za vzájemné zúčtování se nepovažuje vzájemný zápočet pohledávek a závazků uskutečněný podle ustanovení občanského a obchodního zákoníku.

§ 36

Metoda odložené daně

(1) Výpočet odložené daně je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového přístupu. Závazkovou metodou se rozumí postup, kdy odložená daň ve vztahu k výsledku hospodáření zjištěnému v účetnictví bude uplatněna v pozdějším období, a proto při výpočtu bude použita sazba daně z příjmů platná v období, ve kterém budou daňový závazek nebo pohledávka uplatněny. Pokud tato sazba daně známa není, použije se sazba platná v následujícím účetním období.

(2) Rozvahový přístup znamená, že závazková metoda podle odstavce 1 vychází z přechodných rozdílů, jimiž jsou rozdíly mezi daňovou základnou aktiv, popřípadě pasiv a jejich účetní hodnotou v rozvaze (bilanci). Daňovou základnou aktiv, popřípadě pasiv je hodnota těchto aktiv, popřípadě pasiv uplatnitelná v budoucnosti pro daňové účely.

(3) Odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový závazek se zjistí jako součin výsledného rozdílu podle odstavce 2 a sazby daně z příjmů, která je stanovena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

(4) Účetní jednotka uvádí odložený daňový závazek vždy a odloženou daňovou pohledávku s ohledem na ustanovení § 25 odst. 2 zákona.

§ 37

Metoda kursových rozdílů

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Kursové rozdíly vznikající u ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 6 zákona k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, způsoby podle § 25 zákona se uvádějí v položce „III.8. Ostatní náklady“ nebo „III.7. Ostatní výnosy“ v Netechnickém účtu ve výkazu zisku a ztráty.

(2) Kursové rozdíly u majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 6 zákona při jejich ocenění ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, způsoby podle § 27 zákona se neuvádějí samostatně podle odstavce 1, ale jsou součástí ocenění reálnou hodnotou nebo ocenění ekvivalencí (protihodnotou), bez ohledu na to, zda se oceňovací rozdíly podle § 29 k uvedenému okamžiku uvádějí ve výkazu zisku a ztráty nebo v rozvaze (bilanci).

(3) Při přepočtu cizích měn, které nejsou obsaženy v kursech devizového trhu vyhlášených Českou národní bankou, se pro přepočet na českou měnu použijí oficiální střední kurs centrální banky příslušné země, popřípadě aktuální kurs mezibankovního trhu k americkému dolaru nebo euru.

ČÁST PÁTÁ

KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

(K § 22 odst. 3, § 23 odst. 2 a 6 zákona)

HLAVA I

POSTUP ZAHRNOVÁNÍ ÚČETNÍCH JEDNOTEK DO KONSOLIDAČNÍHO CELKU

§ 38

(1) Základ konsolidačního celku tvoří konsolidující účetní jednotka, která je ovládající osobou nebo řídící osobou, a konsolidované účetní jednotky, které jsou jí ovládanými nebo řízenými osobami.⁴⁸⁾ Do takto vytvořeného základu konsolidačního celku se zahrnou i osoby pod podstatným vlivem konsolidující účetní jednotky.

(2) Konsolidující účetní jednotkou podle odstavce 1 je rovněž ovládající osoba, jejíž jediným nebo hlavním účelem je podílnictví v konsolidovaných účetních jednotkách, jakož i správa a zhodnocování těchto podílů, pokud jsou tyto konsolidované účetní jednotky pojišťovnami.¹⁾ Konsolidujícími účetními jednotkami podle odstavce 1 jsou rovněž ovládající osoby jednající ve shodě na základě existence trvalých vztahů zajišťovací činnosti podle zvláštního právního předpisu.¹⁾

(3) Povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku za konsolidační celek nemá konsolidující účetní jednotka, která je současně ovládanou osobou zahrnutou do konsolidačního celku jiné konsolidující účetní jednotky, která pro sestavení konsolidované účetní závěrky použila zákona a této vyhlášky nebo mezinárodní účetní standardy nebo jiné mezinárodně uznávané účetní zásady. To neplatí pro konsolidující účetní jednotky, jejichž vydané akcie jsou registrovány na burze cenných papírů.

(4) Do konsolidačního celku nemusí být zahrnuty konsolidované účetní jednotky, které jsou ovládanými nebo řízenými osobami nebo osobami pod podstatným vlivem:

- a) u nichž není podíl na konsolidačním celku významný,⁴⁾ zejména z hlediska úhrnu rozvahy, čistého obrátu a vlastního kapitálu. Pokud je u dvou a více uvedených konsolidovaných účetních jed-

notek jejich souhrnný podíl významný,⁴⁾ tyto účetní jednotky se přesto zahrnují do konsolidované účetní závěrky, nebo

- b) u nichž dlouhodobá omezení významně brání konsolidující účetní jednotce ve výkonu jejich práv ohledně nakládání s majetkem nebo řízení uvedených konsolidovaných účetních jednotek nebo výjimečně, nelze-li bez prokazatelně nutných nepřiměřených nákladů nebo bez prokazatelně nutného zbytečného zdržení získat informace nezbytné pro sestavení konsolidované účetní závěrky podle této vyhlášky, nebo
- c) jsou-li akcie konsolidovaných účetních jednotek drženy výhradně za účelem jejich prodeje v bezprostředně následujícím účetním období.

(5) Postup zahrnování účetních jednotek se popíše v příloze, a to zejména

- a) metoda konsolidace podle § 39 odst. 1,
- b) obchodní firma nebo jiný název a sídlo účetních jednotek zahrnutých do konsolidačního celku s uvedením stupně vlivu a podílu na základním kapitálu těchto účetních jednotek s uvedením konsolidačních metod při jejich konsolidaci podle § 39 odst. 4 s případným zdůvodněním volby příslušné konsolidační metody,
- c) okamžik sestavení účetních závěrek účetních jednotek zahrnutých do konsolidačního celku, pokud se liší od tohoto okamžiku u konsolidující účetní jednotky,
- d) obchodní firma nebo jiný název a sídlo účetních jednotek nezahrnutých do konsolidačního celku s odůvodněním tohoto nezahrnutí,
- e) účetní závěrky účetních jednotek nezahrnutých do konsolidačního celku,
- f) přehled o způsobu výpočtu transformace informací z účetních závěrek účetních jednotek konsolidačního celku do položek konsolidované účetní závěrky,
- g) informace o použitých metodách a obecných účetních zásadách, o změnách způsobů oceňování, postupů účtování, uspořádání položek konsolidované účetní závěrky a obsahového vymezení těchto položek oproti předcházejícímu účetnímu období, s uvedením důvodů těchto změn,
- h) průměrný přepočtený počet zaměstnanců konsolidačního celku během účetního období, za které se sestavuje konsolidovaná účetní závěrka, a u zaměstnanců podílejících se na řízení účetní jednotky s uvedením příslušné výše osobních nákladů.

⁴⁸⁾ § 22 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., ve znění zákona č. 353/2001 Sb.

HLAVA II

METODY KONSOLIDACE

§ 39

(1) Konsolidace se provádí podle příslušné metody způsobem přímé konsolidace nebo po jednotlivých úrovních dílčích konsolidačních celků. Přímou konsolidací se rozumí konsolidace všech účetních jednotek konsolidačního celku najednou, bez využití konsolidovaných účetních závěrek případně sestavených za dílčí konsolidační celky.

(2) Konsolidace po jednotlivých úrovních znamená, že se postupně sestavují konsolidované účetní závěrky za nižší celky (dále jen „dílčí konsolidační celky“) a které pak vstupují do konsolidovaných účetních závěrek vyšších konsolidačních celků.

(3) Zvolená metoda konsolidace se uplatňuje důsledně a trvale u účetních jednotek tvořících konsolidační celek. Při změně metody se postupuje podle ustanovení § 7 odst. 4 a 5 zákona.

(4) Při sestavování konsolidované účetní závěrky za konsolidační celek se využívají tyto metody:

- a) plné konsolidace, která se použije při zahrnutí ovládané osoby nebo řízené osoby do konsolidované účetní závěrky,
- b) poměrné konsolidace, která se použije při zahrnutí osoby, která je celá ovládána ve shodě s další nebo dalšími osobami, pokud tyto osoby mají shodný podíl na vlastním kapitálu ovládané nebo řízené osoby, do konsolidované účetní závěrky,
- c) konsolidace ekvivalencí (protihodnotou), která se použije při zahrnutí osoby pod podstatným vlivem do konsolidované účetní závěrky.

(5) Metoda plné konsolidace začleňuje položky rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty účetních závěrek ovládaných nebo řízených osob v plné výši, po jejich případném vyloučení, přetřídění a úpravách, do rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky.

(6) Metoda poměrné konsolidace začleňuje položky rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty osoby ovládané ve shodě v poměrné výši odpovídající podílu konsolidující účetní jednotky na základním kapitálu této osoby, po jejich případném vyloučení, přetřídění a úpravách, do rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky.

(7) Metoda konsolidace ekvivalencí (protihodnotou) znamená ocenění podílu ovládající osoby na osobě pod podstatným vlivem ve výši podílu na vlastním kapitálu, po případném přetřídění a úpravách jednotlivých položek účetní závěrky.

(8) Přetříděním se rozumí takové operace v účetních závěrkách osob vstupujících do konsolidace, na

jejichž základě je možno přiřadit k sobě v procesu konsolidace sourodé položky a počítat je. Úpravami se rozumí operace ke sladění účetních metod v rámci konsolidačního celku v případech, kdy odlišné metody by podstatným způsobem ovlivnily pohled na ocenění majetku a závazků v konsolidované účetní závěrce a na vykázaný výsledek hospodaření. Vyloučením se rozumí takové operace, které umožní, aby v konsolidované účetní závěrce byly zachyceny pouze ty vztahy, které byly osobami konsolidačního celku realizovány mimo konsolidační celek. Jde zejména o vzájemné pohledávky a závazky, nákup a prodej zásob, dlouhodobého majetku, zisky a ztráty, přijaté a vyplacené dividendy, dary a další operace mezi účetními jednotkami konsolidačního celku, které mají významný vliv na výsledek hospodaření konsolidačního celku.

(9) Ustanovení odstavce 8 se nepoužije u položek pasiv, které účetní jednotky, zahrnuté do konsolidačního celku, ocenily podle ustanovení o způsobech oceňování a jejich použití platných pro pojišťovny, ani u položek aktiv, jejichž změny hodnot mají mimo jiné vliv na některá práva pojištěných nebo taková práva vytvářejí. Informace o použití tohoto ustanovení se uvede v příloze v konsolidované účetní závěrce.

(10) Vyloučení zisku a ztráty, které plynou z operací, prováděných mezi účetními jednotkami, zahrnutými do konsolidačního celku, a které jsou součástí účetní hodnoty aktiv, se neprovede, pokud byla operace provedena na veřejném (organizovaném) trhu a z ní vyplynula práva ve prospěch pojištěných. Informace o použití tohoto ustanovení, zejména pokud mělo významný vliv na majetek a závazky, finanční situaci, zisk nebo ztrátu všech účetních jednotek zahrnutých do konsolidačního celku, se uvede v příloze v konsolidované účetní závěrce.

HLAVA III

USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY A OBSAHOVÉ VYMEZENÍ POLOŽEK TÉTO ZÁVĚRKY

§ 40

(1) Konsolidovanou účetní závěrku tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha a přehled o změnách vlastního kapitálu konsolidačního celku.

(2) Informace konsolidované účetní závěrky vycházejí z účetních závěrek konsolidujících a konsolidovaných účetních jednotek, konsolidovaných účetních závěrek dílčích konsolidačních celků a dalších informací, které poskytují ovládané a řízené osoby a osoby pod podstatným vlivem ovládající osobě. Tyto dokumenty jsou účetními záznamy a uschovávají se po dobu úschovy konsolidované účetní závěrky.

(3) Konsolidovaná účetní závěrka se dokumentuje přehledem o způsobu transformace z účetních zá-

věrek účetních jednotek konsolidačního celku. Tento přehled je písemným záznamem a uchovává se po celou dobu úschovy konsolidované účetní závěrky.

(4) Pro uspořádání položek konsolidované účetní závěrky a jejich obsahové vymezení se použije uspořádání a obsahové vymezení položek účetní závěrky podle § 3 odst. 2, 3 a 5 doplněné o položky, které vyplývají z konsolidace.

(5) Konsolidovaná účetní závěrka se sestavuje v termínu umožňujícím její ověření auditorem a schválení k tomu příslušným orgánem podle zvláštních předpisů⁴⁹⁾ tak, aby mohla být zveřejněna nejpozději do konce bezprostředně následujícího účetního období.⁵⁰⁾

§ 41

Konsolidovaná rozvaha

(1) V konsolidované rozvaze se uvádí výše aktiv v ocenění sníženém o opravné položky a oprávky, odděleně za běžné účetní období a minulé účetní období. Výše pasiv se uvádí za běžné účetní období a minulé účetní období.

(2) Rozvaha (balance) se podle použité metody konsolidace doplní o položky

- a) „Kladný konsolidační rozdíl“,
- b) „Záporný konsolidační rozdíl“,
- c) „Menšinový vlastní kapitál“,
- d) „Menšinový základní kapitál“,
- e) „Menšinové kapitálové fondy“,
- f) „Menšinové fondy ze zisku včetně nerozděleného zisku a neuhrazené ztráty minulých účetních období“,
- g) „Menšinový výsledek hospodaření běžného účetního období“,
- h) „Cenné papíry a podíly v ekvivalenci“,
 - i) „Konsolidační rezervní fond“,
 - j) „Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci“.

(2) Položka „Menšinový výsledek hospodaření běžného účetního období“ obsahuje podíl na zisku nebo ztrátě za účetní období, který přísluší menšinovým společníkům.

(3) Položka „Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci“ obsahuje podíl konsolidující účetní jednotky na hospodářském výsledku běžného účetního období osoby pod podstatným vlivem ve výši podílu konsolidující účetní jednotky na základním kapitálu osoby pod podstatným vlivem od okamžiku nabytí podílu.

§ 42

Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty

(1) V konsolidovaném výkazu zisku a ztráty se uvádí výše nákladů a výnosů odděleně za běžné účetní období a minulé účetní období.

(2) Výkaz zisku a ztráty se podle použité metody konsolidace doplní

- a) v nákladových položkách o položku „Zúčtování aktivního konsolidačního rozdílu“,
- b) ve výnosových položkách o položku „Zúčtování záporného konsolidačního rozdílu“, „Menšinové podíly na výsledku hospodaření“ a „Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci“.

§ 43

Obsahové vymezení přílohy v konsolidované účetní závěrce

Konsolidující účetní jednotka v příloze v konsolidované účetní závěrce uvede zejména:

- a) výši odměn vyplacených za účetní období jak v peněžní, tak i v nepeněžní formě osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorcích orgánů, jakož i výši vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů vyjmenovaných orgánů, s uvedením úhrnu za každou kategorii,
- b) výši záloh, půjček a ostatních pohledávek, poskytnutých osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorcích orgánů, s uvedením úrokové sazby, hlavních podmínek a jakýchkoliv splatných částek, výši poskytnutých záruk, s uvedením úhrnu za každou kategorii,
- c) změny pořizovacích cen a zůstatkových cen dlouhodobého majetku v porovnání s minulým účetním obdobím v souvislosti s kursovým přepočtem účtů konsolidovaných účetních jednotek se sídlem v zahraničí, které vedou účetnictví v cizí měně, nejméně podle jednotlivých druhů tohoto majetku,
- d) podíl na výsledku hospodaření samostatně nebo společně ovládané nebo řízené osoby nebo osoby pod podstatným vlivem, jejíž cenné papíry nebo podíly byly pořízeny konsolidující účetní jednotkou v průběhu účetního období, vztahující se k období od pořízení do konce účetního období platného pro ovládající osobu,
- e) zisky a ztráty z titulu prodeje zásob a dlouhodobého majetku mezi účetními jednotkami konsoli-

⁴⁹⁾ Například § 125 obchodního zákoníku.

⁵⁰⁾ § 8 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., ve znění zákona č. 353/2001 Sb.

dačního celku odděleně za jednotlivé účetní jednotky,

- f) počet a jmenovitou hodnotu podílů v tuzemsku a v zahraničí podle jednotlivých druhů cenných papírů a emitentů a přehled o finančních výnosech plynoucích z vlastnictví těchto podílů souhrnně za účetní jednotky konsolidačního celku v tržní hodnotě,
- g) komentář a zdůvodnění ke změně vlastního kapitálu konsolidovaného celku mezi dvěma konsolidacemi, zejména v případě změny rozsahu konsolidačního celku a vypořádání cenných papírů a podílů vydaných konsolidující účetní jednotkou v držení konsolidovaných účetních jednotek,
- h) komentář k informacím o cenných papírech a podílech uvedených do ekvivalence, pohledávkách a závazcích po lhůtě splatnosti, pohledávkách a závazcích k účetním jednotkám konsolidačního celku s dobou splatnosti delší než 5 let, pohledávkách a závazcích krytých podle zástavního práva nebo věcného břemene s uvedením povahy a formy tohoto zajištění pro případ nesplacení,
- i) způsob stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků, popis použitého oceňovacího modelu při ocenění cenných papírů a derivátů reálnou hodnotou, změny reálné hodnoty včetně změn v ocenění podílu ekvivalencí podle jednotlivých druhů finančního majetku a způsob jejich zaúčtování; pokud nebyl cenný papír, podíl a derivát oceněn reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, uvede účetní jednotka důvody a případnou výši opravné položky,
- j) souhrnnou výši případných dalších závazků, které nejsou uvedeny v konsolidované rozvaze,
- k) výnosy z činnosti rozvržené podle hlavních činností konsolidačního celku v členění na tuzemsko⁵¹⁾ a zahraničí.

HLAVA IV POUŽITÍ MEZINÁRODNÍCH ÚČETNÍCH STANDARDŮ

§ 44

Pokud konsolidující účetní jednotka podle § 23 odst. 6 zákona použije pro konsolidaci mezinárodních účetních standardů nebo jiných mezinárodně uznávaných účetních zásad, postupuje podle jejich aktuálního znění.

HLAVA V POŽADAVKY STÁTNÍHO DOZORU NAD POJIŠŤOVNICTVÍM

§ 45

Ustanovení této části vyhlášky se použijí, jen není-li něco jiného požadováno na základě doplňkového dozoru nad pojišťovnami ve skupině pojištěven nebo podle zvláštních právních předpisů.¹⁾

ČÁST ŠESTÁ USTANOVENÍ PŘECHODNÁ A ZÁVĚREČNÁ

§ 46

(1) Ustanovení této vyhlášky se nevztahují na účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky sestavené za účetní období započatá před účinností této vyhlášky.

(2) Položky „B. Dlouhodobý nehmotný majetek“ a „F.I. Dlouhodobý hmotný majetek, jiný než pozemky a stavby (nemovitosti), a zásoby“ obsahují též dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení zařazené do těchto položek v ocenění před nabytím účinnosti této vyhlášky, a to až do vyřazení tohoto majetku.

§ 47

Účinnost

Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2003.

Ministr:

Mgr. Sobotka v. r.

⁵¹⁾ § 1 písm. a) zákona č. 219/1995 Sb., devizový zákon.

Uspořádání a označování položek rozvahy (balance)

AKTIVA

A. Pohledávky za upsaný základní kapitál

B. Dlouhodobý nehmotný majetek, z toho:

a) zřizovací výdaje

b) goodwill

C. Finanční umístění (investice)

I. Pozemky a stavby (nemovitosti), z toho:

a) provozní nemovitosti

II. Finanční umístění v podnikatelských seskupeních

1. Podíly v ovládaných osobách

2. Dluhopisy vydané ovládanými osobami a půjčky těmto osobám

3. Podíly s podstatným vlivem

4. Dluhopisy vydané osobami, ve kterých má účetní jednotka podstatný vliv, a půjčky těmto osobám

III. Jiná finanční umístění

1. Akcie a ostatní cenné papíry s proměnlivým výnosem, ostatní podíly

2. Dluhopisy a ostatní cenné papíry s pevným výnosem

3. Finanční umístění v investičních sdruženích

5. Ostatní půjčky

6. Depozita u finančních institucí

7. Ostatní finanční umístění

IV. Depozita při aktivním zajištění

D. Finanční umístění životního pojištění, je-li nositelem investičního rizika pojistník

E. Dlužníci

(Pohledávky za

a) ovládanými osobami, a

b) osobami ve kterých má účetní jednotka podstatný vliv

budou uvedeny odděleně jako podpoložky položek I., II. a III.)

I. Pohledávky z operací přímého pojištění

1. pojistníci

2. makléři

II. Pohledávky z operací zajištění

III. Ostatní pohledávky

F. Ostatní aktiva

I. Dlouhodobý hmotný majetek, jiný než pozemky a stavby (nemovitosti), a zásoby

II. Hotovost na účtech u finančních institucí a hotovost v pokladně

III. Vlastní akcie nebo vlastní zatímní listy, vlastní obchodní podíly (s uvedením jejich jmenovité hodnoty, nebo nemají-li tuto hodnotu, s uvedením jejich účetní hodnoty)

IV. Jiná aktiva

G. Přechodné účty aktiv

I. Naběhlé úroky a renty (důchody)

II. Odložené pořizovací náklady na pojistné smlouvy, v tom odděleně:

a) v životním pojištění

b) v neživotním pojištění

III. Ostatní přechodné účty aktiv, z toho:

a) dohadné položky aktivní

AKTIVA CELKEM**PASIVA**

A. Vlastní kapitál

I. Základní kapitál, z toho:

a) změny základního kapitálu

II. Emisní ažio

III. Rezervní fond na nové ocenění

IV. Ostatní kapitálové fondy

V. Rezervní fond a ostatní fondy ze zisku

VI. Nerozdělený zisk minulých účetních období nebo neuhrazená ztráta minulých účetních období

VII. Zisk nebo ztráta běžného účetního období

B. Podřízená pasiva

C. Technické rezervy

1. Rezerva na nezasloužené pojistné:

a) hrubá výše X

b) podíl zajišťovatelů (-)

2. Rezerva pojistného životních pojištění:

a) hrubá výše	.....	X
b) podíl zajišťovatelů (-)	.....	.....
3. Rezerva na pojistná plnění:		
a) hrubá výše	.....	X
b) podíl zajišťovatelů (-)	.....	.....
4. Rezerva na prémie a slevy:		
a) hrubá výše	.....	X
b) podíl zajišťovatelů (-)	.....	.....
5. Vyrovnávací rezerva		
a) hrubá výše	.....	X
b) podíl zajišťovatelů (-)		
6. Rezerva pojistného neživotních pojištění		
a) hrubá výše	.....	X
b) podíl zajišťovatelů (-)	.....	.....
7. Jiné technické rezervy:		
a) hrubá výše	.....	X
b) podíl zajišťovatelů (-)	.....	.....
D. Technická rezerva na životní pojištění, je-li nositelem investičního rizika pojistník		
a) hrubá výše	.....	X
b) podíl zajišťovatelů (-)	.....	.....
E. Rezervy na ostatní rizika a ztráty		
1. Rezerva na důchody a podobné závazky		
2. Rezerva na daně		
3. Ostatní rezervy		
F. Depozita při pasivním zajištění		
G. Věřitelé		
(Závazky vůči		
a) ovládaným osobám, a		
b) osobám, ve kterých má účetní jednotka podstatný vliv		
budou uvedeny odděleně jako podpoložky následujících položek.)		
I. Závazky z operací přímého pojištění		
II. Závazky z operací zajištění		
III. Výpůjčky zaručené dluhopisem, z toho:		
a) směnitelné (konvertibilní) výpůjčky		
IV. Závazky vůči finančním institucím		

V. Ostatní závazky, z toho:

a) daňové závazky a závazky ze sociálního zabezpečení

VI. Garanční fond Kanceláře

H. Přechodné účty pasiv

I. Výdaje příštích období a výnosy příštích období

II. Ostatní přechodné účty pasiv, z toho:

a) dohadné položky pasivní

PASIVA CELKEM

Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty

I. Technický účet k neživotnímu pojištění

1. Zasloužené pojistné, očištěné od zajištění:

a) předepsané hrubé pojistné	X	X
b) pojistné postoupené zajišťovatelům (-) .....	.....	X
c) změna stavu hrubé výše rezervy na nezasloužené pojistné (+/-)	X	X
d) změna stavu rezervy na nezasloužené pojistné, podíl zajišťovatelů (+/-) .....	.....	.....

2. Převedené výnosy z finančního umístění (investic) z Netechnického účtu (položka III.6.)

X	X	
---	---	-------

3. Ostatní technické výnosy, očištěné od zajištění

X	X	
---	---	-------

4. Náklady na pojistná plnění, očištěné od zajištění:

a) náklady na pojistná plnění:

aa) hrubá výše	X	X
bb) podíl zajišťovatelů (-) .....	.....	X

b) změna stavu rezervy na pojistná plnění:

aa) hrubá výše	X	X
bb) podíl zajišťovatelů (-) .....	.....	.....

5. Změny stavu ostatních technických rezerv, očištěné od zajištění(+/-)

X	X	
---	---	-------

6. Prémie a slevy, očištěné od zajištění	X	X	.....
7. Čistá výše provozních nákladů:			
a) pořizovací náklady na pojistné smlouvy	X	.....	X
b) změna stavu časově rozlišených pořizovacích nákladů (+/-)	X	.....	X
c) správní režie	X	.....	X
d) provize od zajišťovatelů a podíly na ziscích (-)	X	.....	.....
8. Ostatní technické náklady, očištěné od zajištění	X	X	.....
9. Změna stavu vyrovnávací rezervy (+/-)	X	X	.....
10. Mezisoučet, zůstatek (výsledek) Technického účtu k neživotnímu pojištění (položka III.1.)	X	X	.....

II. Technický účet k životnímu pojištění

1. Zasloužené pojistné, očištěné od zajištění:			
a) předepsané hrubé pojistné	X	.....	X
b) pojistné postoupené zajišťovatelům (-)	X	.....	X
c) změna stavu rezervy na nezasloužené pojistné, podíl zajišťovatelů(+/-)	X	.....	.....
2. Výnosy z finančního umístění (investic):			
a) výnosy z podílů se zvláštním uvedením těch, které pocházejí z ovládaných osob	X	.....	X
b) výnosy z ostatního finančního umístění (investic), se zvláštním uvedením těch, které pocházejí z ovládaných osob, v tom:	X	X	X

ab) výnosy z pozemků a staveb nemovitostí	.....	X	X
bb) výnosy z ostatních investic	.....	.....	X
c) změny hodnoty finančního umístění (investic)	X	.....	X
d) výnosy z realizace finančního umístění (investic)	X	.....	.....
3. Přírůstky hodnoty			
finančního umístění (investic)	X	X	.....
4. Ostatní technické výnosy, očištěné od zajištění	X	X	.....
5. Náklady na pojistná plnění, očištěné od zajištění:			
a) náklady na pojistná plnění:			
aa) hrubá výše	.....	X	X
bb) podíl zajišťovatelů (-)	.....	.....	X
b) změna stavu rezervy na pojistná plnění:			
aa) hrubá výše	.....	X	X
bb) podíl zajišťovatelů (-)	.....	.....	.....
6. Změna stavu ostatních technických rezerv, očištěná od zajištění (+/-):			
a) rezervy v životním pojištění:			
aa) hrubá výše	.....	X	X
bb) podíl zajišťovatelů (-)	.....	.....	X
b) ostatní technické rezervy, očištěné od zajištění	X	.....	.....
7. Prémie a slevy, očištěné od zajištění	X	X	.....
8. Čistá výše provozních nákladů:			

a) pořizovací náklady na pojistné smlouvy	X	.....	X
b) změna stavu časově rozlišených pořizovacích nákladů (+/-)	X	.....	X
c) správní režie	X	.....	X
d) provize od zajišťovatelů a podíly na ziscích (-)	X	.....	.....

9. Náklady na finanční umístění (investice):

a) náklady na správu finančního umístění (investic), včetně úroků	X	.....	X
b) změna hodnoty finančního umístění (investic)	X	.....	X
c) náklady spojené s realizací finančního umístění (investic)	X	.....	.....

10. Úbytky hodnoty finančního umístění (investic)	X	X	
---	---	---	-------

11. Ostatní technické náklady, očištěné od zajištění	X	X	
--	---	---	-------

12. Převod výnosů z finančního umístění (investic) na Netechnický účet (položka III.4.)	X	X	
---	---	---	-------

13. Mezisoučet, zůstatek (výsledek) Technického účtu k životnímu pojištění (položka III.2.)	X	X	
---	---	---	-------

III. Netechnický účet

1. Výsledek Technického účtu k neživotnímu pojištění (položka I.10.)	X	X	
--	---	---	-------

2. Výsledek Technického účtu k životnímu pojištění (položka II.13.)	X	X	.....
3. Výnosy z finančního umístění (investic):			
a) výnosy z podílů se zvláštním uvedením těch, které pocházejí z ovládaných osob.....	X	.....	X
b) výnosy z ostatního finančního umístění (investic), se zvláštním uvedením těch, které pocházejí z ovládaných osob, v tom:	X	X	X
ab) výnosy z pozemků a staveb (nemovitostí)	.....	X	X
bb) výnosy z ostatních investic	.....	.....	X
c) změny hodnoty finančního umístění (investic)	X	.....	X
d) výnosy z realizace finančního umístění (investic)	X	.....	.....
4. Převedené výnosy finančního umístění (investic) z Technického účtu k životnímu pojištění (položka II.12.)	X	.....	X
5. Náklady na finanční umístění (investice):			
a) náklady na správu finančního umístění (investic), včetně úroků	X	.....	X
b) změny hodnoty finančního umístění (investic)	X	.....	X
c) náklady spojené s realizací finančního umístění (investic)	X	.....	.....
6. Převod výnosů z finančního umístění (investic) na Technický účet k neživotnímu pojištění (položka I.2.)	X	X	.....

7. Ostatní výnosy	X	X	.....
8. Ostatní náklady	X	X	.....
9. Daň z příjmů z běžné činnosti	X	X	.....
10. Zisk nebo ztráta z běžné činnosti po zdanění	X	X	.....
11. Mimořádné náklady	X	X	.....
12. Mimořádné výnosy	X	X	.....
13. Mimořádný zisk nebo ztráta	X	X	.....
14. Daň z příjmů z mimořádné činnosti	X	X	.....
15. Ostatní daně neuvedené v předcházejících položkách	X	X	.....
16. Zisk nebo ztráta za účetní období	X	X	.....

Příloha č. 3 k vyhlášce č. 502/2002 Sb.

Uspořádání a označování položek přehledu o změnách vlastního kapitálu

	Základní kapitál	Vlastní akcie	Emisní ážio	Rezervní fondy	Kapitálové fondy	Oceňovací rozdíly	Zisk (ztráta)	Celkem
Zůstatek k 1.1. 200X								
Opravy významných nesprávností								
Kurzové rozdíly a oceňovací rozdíly nezahrnuté do hospodářského výsledku								
Čistý zisk/ztráta za účetní období*)								
Dividendy								
Převody do fondů								
Použití fondů								
Emise akcií								
Snížení základního kapitálu								
Nákupy vlastních akcií								
Ostatní změny								
Zůstatek 31.12. 200X								
Zůstatek k 1.1. 200Y								
Opravy významných nesprávností								
Kurzové rozdíly a oceňovací rozdíly nezahrnuté do hospodářského výsledku								
Čistý zisk/ztráta za účetní období								
Dividendy								
Převody do fondů								
Použití fondů								

Emise akcií

Snížení základního kapitálu

Nákupy vlastních akcií

Ostatní změny

Zůstatek 31.12. 200Y

Zůstatek k 1.1. 200Z

Opravy významných
nesrovnalostí

Kurzové rozdíly a oceňovací
rozdíly z přecenění
nezahrnuté do hospodářského
výsledku

Čistý zisk/ztráta za účetní
období

Dividendy

Převody do fondů

Použití fondů

Emise akcií

Snížení základního kapitálu

Nákupy vlastních akcií

Ostatní změny

Zůstatek 31.12. 200Z

*) Čistým ziskem/ztrátou se rozumí zisk nebo ztráta z operací s finančním umístěním (investicemi) uváděnými v položkách C.III.1 a C.III.2 aktiv.

Směrná účtová osnova pro pojišťovny

Účtová třída 1 – Finanční umístění (investice)

Účtové skupiny: Pozemky a stavby (nemovitosti)

Finanční umístění v podnikatelských seskupeních

Jiná finanční umístění

Depozita při aktivním zajištění

Finanční umístění v životním pojištění, je-li nositelem investičního rizika pojistník

Účtová třída 2 – Majetek

Účtové skupiny: Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek

Pořízení majetku

Hotovost na účtech u finančních institucí a hotovost v pokladně, jiný finanční majetek

Ostatní aktiva

Účtová třída 3 – Pohledávky, závazky a přechodné účty

Účtové skupiny: Pohledávky z operací přímého pojištění a z operací zajištění

Ostatní pohledávky

Závazky z operací přímého pojištění a z operací zajištění

Zaměstnanci, zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Ostatní závazky

Zúčtování daní a dotací

Přechodné účty aktiv a pasiv

Účtová třída 4 – Účty kapitálu a dlouhodobých závazků

Účtové skupiny: Základní kapitál a kapitálové fondy

Fondy ze zisku a hospodářský výsledek minulých účetních období

Hospodářský výsledek

Technické rezervy

Rezervy na ostatní rizika a ztráty

Depozita při pasivním zajištění

Dlouhodobé závazky

Financování pojištění odpovědnosti (Garanční fond Kanceláře)

Účtová třída 5 – Náklady

Účtové skupiny: Technický účet k neživotnímu pojištění

Technický účet k životnímu pojištění

Netechnický účet

Vnitropodnikové převody pojišťoven

Účtová třída 6 – Výnosy

Účtové skupiny: Technický účet k neživotnímu pojištění

Technický účet k životnímu pojištění

Netechnický účet

Vnitropodnikové převody pojišťoven

Účtová třída 7 – Závěrkové účty a podrozvahové účty

Účtové skupiny: Účty rozvažné

Účet zisku a ztráty

Podrozvahové účty

Účtová třída 8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví pojišťoven

503**VYHLÁŠKA**

ze dne 6. listopadu 2002,

**kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny**

Ministerstvo financí stanoví podle § 37a odst. 1 k provedení § 4 odst. 2, § 14 odst. 1, § 18 odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 492/2000 Sb. a zákona č. 353/2001 Sb., (dále jen „zákon“):

**ČÁST PRVNÍ
PŘEDMĚT ÚPRAVY A PŮSOBNOST****§ 1**

Vyhláška stanoví uspořádání a označování položek účetní závěrky a obsahové vymezení položek této závěrky, směrnou účtovou osnovu, účetní metody a jejich použití pro účetní jednotky uvedené v § 2.

§ 2

Vyhláška se vztahuje na účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. a) zákona, které jsou zdravotními pojišťovnami¹⁾ a provádějí veřejné zdravotní pojištění podle zvláštních právních předpisů.²⁾

**ČÁST DRUHÁ
ÚČETNÍ ZÁVĚRKA
(K § 18 odst. 4 zákona)****HLAVA I
ROZSAH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY****§ 3**

(1) Účetní závěrka zdravotních pojišťoven zahrnuje rozvahu (bilanci), výkaz zisku a ztráty a přílohu.

(2) V rozvaze (bilanci) jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. Uspořádání a označování položek rozvahy (balance) se stanoví v příloze č. 1 k této vyhlášce.

(3) Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány po-

ložky nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty se stanoví v příloze č. 2 k této vyhlášce.

(4) Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty.

§ 4

(1) V rozvaze (bilanci) a ve výkazu zisku a ztráty se položky podle příloh č. 1 a č. 2 k této vyhlášce uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání.

(2) Položky rozvahy (balance) a výkazu zisku a ztráty se označují kombinací velkých a malých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky; položky lze členit na podpoložky.

(3) Každá z položek rozvahy (balance) a z položek výkazu zisku a ztráty obsahuje též informaci o výši této položky vykázané za bezprostředně předcházející účetní období (dále jen „minulé účetní období“). V rozvaze (bilanci) se výše jednotlivých položek aktiv za minulé účetní období uvádí snížená o oprávky. V případě, že informace vykazované za minulé a běžné účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulé účetní období s ohledem na významnost podle § 19 odst. 6 zákona a v příloze k účetní závěrce se tato úprava odůvodní.

(4) Položky rozvahy (balance) a položky výkazu zisku a ztráty v nulové výši za minulé i běžné účetní období se neuvádějí.

(5) Zdravotní pojišťovny, které zahájí svoji činnost nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, a zdravotní pojišťovny, na jejichž majetek je v běžném účetním období prohlášen konkurs, uvádějí v rozvaze (bilanci) namísto informací za minulé účetní období údaje zahajovací rozvahy ke dni zahájení činnosti nebo ke dni vstupu do likvidace anebo ke dni účinnosti prohlášení konkursu. Ve výkazu zisku

¹⁾ Zákon č. 551/1991 Sb., o Všeobecné zdravotní pojišťovně České republiky, ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 280/1992 Sb., o resortních, oborových, podnikových a dalších zdravotních pojišťovnách, ve znění pozdějších předpisů.

²⁾ Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

a ztráty se informace za minulé účetní období neuvádějí. Toto pravidlo použijí i zdravotní pojišťovny nově vzniklé rozdělením a mohou ho použít i zdravotní pojišťovny nově vzniklé splnutím nebo sloučením.

(6) Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Položky „Aktiva celkem“ a „Pasiva celkem“ se musí rovnat. Položka „Hospodářský výsledek za účetní období“ uvedená ve výkazu zisku a ztráty se musí rovnat položce „Zisk nebo ztráta běžného účetního období“ uvedené v rozvaze (bilanci).

§ 5

(1) V rozvaze (bilanci) se u položek majetku³⁾ s výjimkou položky „B. Finanční umístění (investice)“ použije jeho členění na dlouhodobý a krátkodobý.⁴⁾

(2) Ustanovení odstavce 1 se použije přiměřeně i pro členění jiných aktiv⁵⁾ nebo závazků a jiných pasiv.⁶⁾

(3) V rozvaze (bilanci) za běžné účetní období se uvádí u položek „A. Dlouhodobý nehmotný majetek“, „B.I. Pozemky a stavby (nemovitosti)“ a „B.II. Finanční umístění v podnikatelských seskupeních“ podle charakteru aktiv v ní uváděných

- a) výše neupravená o opravné položky a oprávky,
- b) výše opravných položek a opravěk k nim se vázích, není-li dále stanoveno jinak,
- c) výše snížená o opravné položky a oprávky.

V rozvaze (bilanci) za minulé účetní období se uvedené položky uvádějí jen ve výši snížené o opravné položky a oprávky.

§ 6

(1) Výkaz zisku a ztráty se skládá z Technického účtu k neživotnímu pojištění a Netechnického účtu.

(2) Technický účet k neživotnímu pojištění použijí zdravotní pojišťovny zejména pro vykazování smluvního zdravotního pojištění v souladu s § 7.

(3) Netechnický účet se používá vždy současně s technickým účtem podle odstavce 2. Nemá-li účetní jednotka náplň pro Technický účet k neživotnímu pojištění, sestaví pouze Netechnický účet.

§ 7

Zvláštní ustanovení pro smluvní zdravotní pojištění

(1) Provádění smluvního zdravotního pojištění⁵⁾ se řídí zvláštním zákonem.⁶⁾ Není-li stanoveno jinak, pro sestavení účetní závěrky smluvního zdravotního pojištění zdravotní pojišťovny použijí ustanovení vyhlášky č. 502/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou pojišťovnami.

(2) Při sestavování rozvahy (balance) podle odstavce 1 se v souladu se zvláštním právním předpisem⁵⁾ místo položky „Základní kapitál“ použije položka „Fond smluvního zdravotního pojištění“.

HLAVA II

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NĚKTERÝCH POLOŽEK ROZVAHY (BILANCE)

§ 8

(1) Položka „A. Dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje zejména nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, práva k vynálezům, průmyslovým vzorům, zlepšovacím návrhům, ochranné známce, označení původu výrobků a užitnému vzoru, počítačové programy⁷⁾ (software) a jiná autorská práva podle zvláštních právních předpisů. Není-li stanoveno jinak, v podrobnostech obsahového vymezení složek této položky účetní jednotky použijí přiměřeně ustanovení § 6 vyhlášky 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.

(2) Souhrnná položka „B. Finanční umístění (investice)“ obsahuje pozemky a stavby (nemovitosti), finanční umístění v podnikatelských seskupeních a jiná finanční umístění, bez ohledu na to, z jakého zdroje byly financovány.

(3) Položka „B.I. Pozemky a stavby (nemovitosti)“ obsahuje veškeré nemovitosti.⁸⁾ V podpoložce a) se uvádějí provozní nemovitosti, za které se považují nemovitosti, které účetní jednotka využívá k vlastní činnosti.

³⁾ § 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁾ § 19 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁾ § 54 zákona č. 48/1997 Sb., ve znění zákona č. 176/2002 Sb.

⁶⁾ Zákon č. 363/1999 Sb., o pojišťovnictví a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojišťovnictví), ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁾ § 2 odst. 2 zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon).

⁸⁾ § 119 odst. 2 občanského zákoníku.

(4) Souhrnná položka „B.II. Finanční umístění v podnikatelských seskupeních“ obsahuje podíly v podnikatelských seskupeních,⁹⁾ dluhopisy vydané osobami v podnikatelských seskupeních a půjčky osobám v podnikatelských seskupeních.

(5) Položka „B.II.1. Podíly v ovládaných osobách“ obsahuje podíly,¹⁰⁾ které představují účasti s rozhodujícím vlivem. V této položce se uvádějí i další případy, kdy účetní jednotka je ovládající osobou.¹¹⁾

(6) Položka „B.II.3. Podíly s podstatným vlivem“ obsahuje podíly,¹⁰⁾ které představují účasti s podstatným vlivem.

(7) Souhrnná položka „B.III. Jiná finanční umístění“ obsahuje aktiva uváděná v položkách B.III.1. až B.III.4. aktiv.

(8) Položka „B.III.1. Akcie a ostatní cenné papíry s proměnlivým podílem, ostatní podíly“ obsahuje zejména akcie, zátižní listy, podílové listy, popřípadě jiné cenné papíry s proměnlivým výnosem, a dále podíly a vliv, které se neuvádějí v položkách B.II.1. a B.II.3. aktiv.

(9) Položka „B.III.2. Dluhopisy a ostatní cenné papíry s pevným výnosem“ obsahuje

- a) dluhopisy a ostatní cenné papíry s pevným výnosem, vydané emitenty dluhopisů podle zvláštního právního předpisu,¹²⁾ pokud tyto cenné papíry nespádají pod položky „B.II.2. Dluhopisy vydané ovládanými osobami a půjčky těmto osobám“ nebo „B.II.4. Dluhopisy vydané osobami, ve kterých má účetní jednotka podstatný vliv, a půjčky těmto osobám“,
- b) za cenné papíry s pevným výnosem se považují cenné papíry s pevnou úrokovou mírou nebo s proměnlivou úrokovou mírou, jestliže její proměnlivost je předem určena ve vztahu k mírám používaným na trhu k určeným datům nebo obdobím.

Ostatní cenné papíry se zařazují jako cenné papíry s proměnlivým výnosem a uvádějí se v položce B.III.1. aktiv.

(10) Položka „B.III.3. Depozita u finančních institucí“ obsahuje depozita a depozitní certifikáty

u bank v souladu se zvláštním právním předpisem,¹³⁾ popřípadě jiné peníze ocenitelné hodnoty, které účetní jednotky umístily u finančních institucí a mohou být vyzvednuty až po určité době. Hodnoty deponované bez uvedeného omezení výběru včetně vkladů, které lze čerpat do 24 hodin po oznámení, se uvádějí v položce „D.II. Hotovost na účtech u finančních institucí a hotovost v pokladně“.

(11) Položka „B.III.4. Ostatní finanční umístění“ obsahuje finanční umístění (investice), které nejsou obsaženy v položkách B.III.1. až B.III.3. aktiv. V této položce se uvádějí také předměty a díla umělecké kulturní hodnoty podle zvláštního právního předpisu.¹⁴⁾ Uvádějí se zde rovněž deriváty.¹⁵⁾ Pro účely účetnictví a účetní závěrky se deriváty člení na pevné termínové operace a opce; deriváty se dále člení na deriváty k obchodování a zajišťovací deriváty. Zajišťovacím derivátem se rozumí takový derivát, jehož změny v reálné hodnotě zcela nebo zčásti kompenzují změny v reálné hodnotě zajišťované složky majetku a závazků.

§ 9

(1) Položka „C.I. Pohledávky z veřejného zdravotního pojištění“ obsahuje pohledávky z veřejného zdravotního pojištění podle zvláštního právního předpisu.²⁾

(2) Položka „C.II. Ostatní pohledávky“ obsahuje zejména pohledávky z obchodních závazkových vztahů, pohledávky z cizích směnek a cizích směnek na vlastní řad, pohledávky z eskontu směnek, pohledávky za institucemi sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění. Pohledávky v této položce se člení na dlouhodobé a krátkodobé. Neuvádějí se zde žádné pohledávky z operací veřejného zdravotního pojištění.

(3) Souhrnná položka „D. Ostatní aktiva“ obsahuje aktiva uváděná v položkách D.I. až D.III. Tato aktiva nejsou součástí položky „B. Finanční umístění (investice)“.

(4) Položka „D.I. Dlouhodobý hmotný majetek,

⁹⁾ § 66a obchodního zákoníku.

¹⁰⁾ § 61 obchodního zákoníku.

¹¹⁾ Například § 66a odst. 2 a 7 obchodního zákoníku.

¹²⁾ § 2 odst. 1 zákona č. 530/1990 Sb., o dluhopisech, ve znění zákona č. 600/1992 Sb., zákona č. 84/1995 Sb., zákona č. 15/1998 Sb., zákona č. 165/1999 Sb., zákona č. 362/1999 Sb., zákona č. 368/2000 Sb., zákona č. 211/2002 Sb. a zákona č. 308/2002 Sb.

¹³⁾ § 21 odst. 1 písm. k) zákona o pojišťovnictví.

¹⁴⁾ § 21 odst. 1 písm. m) zákona o pojišťovnictví.

¹⁵⁾ § 21 odst. 1 písm. r) zákona o pojišťovnictví.

jiný než pozemky a stavby (nemovitosti), a zásoby“ obsahuje

- a) věci movité,¹⁶⁾ s výjimkou zásob; tento majetek se člení na odpisovaný a neodpisovaný,
- b) zásoby, pokud se neuvádějí v položce E.I. aktiv,
- c) náklady související s pořízením dlouhodobého majetku, včetně pozemků a staveb (nemovitostí), a poskytnuté zálohy na pořízení uvedeného majetku.

Položku lze členit na podpoložky. Není-li stanoveno jinak, v podrobnostech obsahového vymezení složek této položky účetní jednotky použijí přiměřeně ustanovení § 7 a 9 vyhlášky 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.

(5) Položka „D.II. Hotovost na účtech ve finančních institucích a hotovost v pokladně“ obsahuje kromě uvedených hotovostí dále

- a) ceniny, zejména poštovní známky, kolky,
- b) šeky,¹⁷⁾ které se uvádějí v podpoložce,
- c) jiné hodnoty v pokladně, zejména úvěrové a platební karty, mají-li hodnotu, ze které bude po vydání do používání čerpáno.

(6) Položka D.II. obsahuje též zvláštní bankovní účty k fondům veřejného zdravotního pojištění podle zvláštního právního předpisu¹⁾ a bankovní účty jiných fondů podle zvláštního předpisu.¹⁸⁾

(7) Položka „D.III. Jiná aktiva“ obsahuje taková aktiva, která nejsou zahrnuta do položek D.I. a D.II.

(8) Souhrnná položka „E. Přechodné účty aktiv“ obsahuje položky časového rozlišení, které jsou příjmy příštích období nebo náklady příštích období, a dohadné položky aktivní. Příjmy příštích období představují výnosy běžného účetního období, které se týkají příjmů příštích účetních období. Náklady příštích období představují výdaje běžného účetního období, které se týkají nákladů následujících účetních období. Kritériem pro uvádění účetních případů jako časového

rozlišení je skutečnost, že je známo jejich věcné vymezení, výše a období, kterého se týkají; podmínkou je, že všechna uvedená kritéria jsou splněna současně.

(9) Položka „E.I. Ostatní přechodné účty aktiv“ obsahuje zejména zásoby, pokud jsou uváděny jako časové rozlišení. V podpoložce a) se uvádějí dohadné položky aktivní, kterými jsou částky, jež nelze uvést jako pohledávky z důvodů jejich dohadné výše; jde například o předběžné pojistné krytí pojišťovny, odhad částek za pronajímání majetkových práv.

§ 10

(1) Položka pasiv „A.I. Základní jmění“ obsahuje základní jmění, které je vlastním zdrojem krytí majetku zdravotní pojišťovny.

(2) Položka „A.II. Rezervní fond na nové oceňování“ se uvádí jen v případě, že jeho použití vyplývá ze zvláštního právního předpisu.

(3) Položka „A.III. Ostatní kapitálové fondy“ obsahuje ty fondy, které se vytvářejí z jiného zdroje než ze zisku v účetnictví zdravotní pojišťovny, nestanoví-li zvláštní právní předpis jinak, s výjimkou Rezervního fondu na nové oceňování, který je obsahem položky A.II. Tato položka obsahuje též kapitálové fondy veřejného zdravotního pojištění. Kapitálové fondy veřejného zdravotního pojištění jsou fondy tvořené z prostředků veřejného zdravotního pojištění podle zvláštních právních předpisů,¹⁹⁾ jež jsou určeny pro zabezpečení vlastní činnosti zdravotní pojišťovny. Tvorba a čerpání těchto fondů se provádí přímo, bez použití účtů nákladů a výnosů. Uvedené fondy se uvádějí zvlášť v jednotlivých podpoložkách. V této položce se uvádějí také dotace nebo zdroje z bezúplatných plnění nebo oceňovací rozdíly z ocenění reálnou hodnotou. Uvádějí se zde i další fondy veřejného zdravotního pojištění.

(4) Položka „A.IV. Ostatní fondy ze zisku“ obsahuje ostatní fondy, které se vytvářejí ze zisku v účetnictví zdravotní pojišťovny. V této položce se uvádí i fond smluvního zdravotního pojištění.

(5) Položka „A.V. Fondy veřejného zdravotního

¹⁶⁾ § 121 odst. 1 občanského zákoníku.

¹⁷⁾ Zákon č. 191/1950 Sb., směnečný a šekový, ve znění zákona č. 29/2000 Sb.

¹⁸⁾ Vyhláška č. 227/1998 Sb., kterou se stanoví podrobnější vymezení okruhu a výše příjmů a výdajů fondů veřejného zdravotního pojištění zdravotních pojišťoven, podmínky jejich tvorby, užití, přípustnosti vzájemných převodů finančních prostředků a hospodaření s nimi, limit nákladů na činnost zdravotních pojišťoven krytých ze zdrojů základního fondu včetně postupu propočtu tohoto limitu, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 41/2000 Sb., kterou se stanoví podrobné podmínky tvorby a užití finančních prostředků fondů Vojenské zdravotní pojišťovny České republiky na úhradu zdravotní péče hrazené nad rámec veřejného zdravotního pojištění z prostředků státního rozpočtu kapitoly Ministerstva obrany.

¹⁹⁾ Zákon č. 551/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 280/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 48/1997 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

pojištění“ obsahuje fondy určené pro provádění veřejného zdravotního pojištění. Veřejné zdravotní pojištění se provádí přímou tvorbou a čerpáním těchto fondů, bez použití účtů nákladů a výnosů.

(6) Souhrnná položka „B. Rezervy na ostatní rizika a ztráty“ obsahuje z rezerv podle § 26 odst. 3 zákona pouze zákonné rezervy zohledněné zákonem o daních z příjmů.

(7) Položka „C.I. Závazky z veřejného zdravotního pojištění“ obsahuje závazky z veřejného zdravotního pojištění podle zvláštního právního předpisu.²⁾

(8) Položka „C.II. Výpůjčky zaručené dluhopisem“ obsahuje částky výpůjček určených k překlenutí nedostatku finančních prostředků z důvodů nesplacení pohledávek z vydaných dluhopisů; v podpoložce a) se uvádějí konvertibilní výpůjčky.

(9) Položka „C.IV. Ostatní závazky“ obsahuje zejména závazky z obchodních závazkových vztahů, ze smének a jejich eskontu, z emitovaných dluhopisů, závazky vůči zaměstnancům z příjmů ze závislé činnosti včetně sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění, závazky vůči institucím sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění, závazky z daně z příjmů a jiných přímých daní, závazky z odložené daně z příjmů, závazky z daně z přidané hodnoty a jiných nepřímých daní, závazky z dotací. Závazky v této položce se člení na dlouhodobé a krátkodobé. V této položce se neuvádějí žádné závazky z operací veřejného zdravotního pojištění.

(10) Souhrnná položka „D. Přechodné účty pasiv“ obsahuje případy časového rozlišení, kterými jsou výdaje příštích období a výnosy příštích období, a dohadné položky pasivní. Výdaji příštích období se rozumí náklady, které souvisejí s běžným účetním obdobím, ale výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Výnosy příštích období se rozumí částky přijaté v běžném účetním období, které časově a věcně souvisejí s výnosy následujícího účetního období. Kritériem pro uvádění účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že je známo jejich věcné vymezení, výše a období, kterého se týkají; podmínkou je, že všechna uvedená kritéria jsou splněna současně.

(11) Položka „D.I. Výdaje příštích období a výnosy příštích období“ obsahuje uvedené částky časového rozlišení. Výdaji příštích období jsou zejména nájemné placené pozadu, odměny placené po uplynutí účetního období. Výnosy příštích období jsou zejména výnosové provize, pevné dosud nepřijaté úrokové výnosy.

(12) Položka „D.II. Ostatní přechodné účty pa-

siv“ obsahuje částky, které se neuvádějí v položce D.I. V podpoložce a) se uvádějí dohadné položky pasivní, kterými jsou částky, jež nelze uvést jako závazky z důvodu jejich dohadné výše; jde například o úrokové výnosy z cenných papírů s proměnlivým výnosem, částky, které jsou předmětem soudních sporů.

HLAVA III

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NĚKTERÝCH POLOŽEK VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY

§ 11

(1) Položky netechnického účtu „II.2. Výnosy z finančního umístění“ a „II.3. Náklady na finanční umístění“ obsahují veškeré výnosy a náklady finančního umístění.

(2) Položka „II.5. Ostatní výnosy“ obsahuje výnosy zdravotní pojišťovny v uvedeném rozsahu v druhovém členění pro potřeby sledování hospodaření zdravotní pojišťovny a vyhodnocení vazby na zdravotně pojistné plány a pro další potřeby zdravotní pojišťovny. Další podrobnější členění bude upraveno podle zvláštních právních předpisů.²⁰⁾ Toto členění bude součástí přílohy k účetní závěrce. Tato položka obsahuje také

- a) přijaté platby z odepsaných pohledávek,
- b) přijaté smluvní pokuty a úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále, popřípadě jiné sankce vyplývající ze smluvních vztahů, postižní částky, sankce z příslušného rozhodnutí nebo zvláštního právního předpisu, popřípadě jiné neuvedené sankce, a to bez ohledu na to, zda platba na pohledávku byla přijata, či nikoli; neuvádějí se zde přijaté pokuty a sankce vyplývající ze smluvních vztahů v rámci systému veřejného zdravotního pojištění,
- c) použití rezerv, které se uvádějí v položce B. pasiv,
- d) kursové rozdíly z přepočtu majetku a závazků vyjádřeného v cizí měně na českou měnu podle § 24 odst. 4 písm. b) zákona; v případě oceňování reálnou hodnotou je kursový rozdíl součástí této hodnoty a samostatně se neuvádí.

(3) Položka „II. 6. Ostatní náklady“ obsahuje náklady zdravotní pojišťovny v uvedeném rozsahu v druhovém členění pro potřeby sledování hospodaření zdravotní pojišťovny a vyhodnocení vazby na zdravotně pojistné plány a pro další potřeby zdravotní pojišťovny. Další podrobnější členění bude upraveno podle zvláštních právních předpisů.¹⁾ Toto členění bude součástí přílohy k účetní závěrce. V této položce se uvádějí také

²⁰⁾ § 8 zákona č. 551/1991 Sb.
§ 7 zákona č. 280/1992 Sb.

- a) odpisy k majetku, který není finančním umístěním v položkách B. aktiv,
- b) smluvní pokuty a úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále, popřípadě jiné sankce vyplývající ze smluvních vztahů, také postižní částky, sankce z příslušného rozhodnutí nebo zvláštního právního předpisu, popřípadě jiné neuvedené sankce, a to bez ohledu na to, zda závazky z nich byly zaplacený, či nikoli; neuvádějí se zde pokuty a sankce vyplývající ze smluvních vztahů v rámci systému veřejného zdravotního pojištění,
- c) nehmotný majetek, který se neuvádí v položce A. aktiv,
- d) tvorba rezerv, které se uvádějí v položce B. pasiv,
- e) kursové rozdíly z přepočtu majetku a závazků vyjádřeného v cizí měně na českou měnu podle § 24 odst. 4 písm. b) zákona; v případě oceňování reálnou hodnotou je kursový rozdíl součástí této hodnoty a samostatně se neuvádí.

(4) Položka „II.9. Mimořádné náklady“ obsahuje zejména manka a škody, pohledávky k úhradě kterých nestačí konkursní podstata dlužníků, opravy nákladů minulých účetních období.

(5) Položka „II.10. Mimořádné výnosy“ obsahuje zejména přijaté náhrady manka a škod, přebytky majetku, oprava výnosů minulých účetních období, výnosy z postoupení nebo ukončení činnosti zdravotní pojišťovny.

HLAVA IV

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ POLOŽEK MAJETKU A JINÝCH AKTIV, ZÁVAZKŮ A JINÝCH PASIV, NÁKLADŮ A VÝNOSŮ V PŘÍLOZE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

§ 12

(1) Obsahové vymezení jednotlivých položek rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty zahrnuje informace

- a) k položce „B.I. Pozemky a stavby (nemovitosti)“ o vlastnickém právu a jiných věcných právech k nemovitostem, jakož i jiné informace, které se o nich zapisují do katastru nemovitostí podle zvláštních právních předpisů,²¹⁾
- b) k položce „B.III.4. Ostatní finanční umístění“ o tomto finančním umístění, je-li jeho výše významná, jednotlivě,

- c) k položce „D.IV. Jiná aktiva“ o tomto finančním umístění, je-li jeho výše významná, jednotlivě,
- d) k položkám „E. Přejídné účty aktiv“ a „D. Přejídné účty pasiv“ o částkách těchto aktiv nebo pasiv, jsou-li významné.

(2) Kromě informací podle odstavce 1 příloha dále obsahuje nejméně informace o

- a) způsobech oceňování, použitých pro různé položky účetní závěrky, včetně použitých postupů odpisování, kursu použitým pro přepočet cizí měny na českou měnu,
- b) obchodní firmě či názvu a sídle účetních jednotek, v nichž pojišťovna sama, nebo prostřednictvím třetí osoby jednající jejím jménem a na její účet, drží podíl s uvedením výše tohoto podílu, jakož i výši základního kapitálu, fondů a zisku nebo ztráty této účetní jednotky za poslední účetní období; tyto informace nemusí být uvedeny, pokud nejsou významné. Tyto informace o vlastním kapitálu nemusí být rovněž uvedeny tehdy, pokud se týkají účetní jednotky, která nemá povinnost jejich zveřejnění a jejíž podíl ve výši nejméně 50 % jejího základního kapitálu drží pojišťovna způsobem vpředu uvedeným,
- c) počtu a jmenovitě hodnotě, nebo nemají-li jmenovitou hodnotu, ocenění v účetní závěrce, každém druhu akcií, existuje-li takových druhů více,
- d) existenci zatímních listů, poukázek na akcie, opčních listů, vyměnitelných a prioritních dluhopisů nebo podobných cenných papírů nebo práv s nimi spojených, s udáním jejich počtu a rozsahu práv s nimi spojených,
- e) závazcích zdravotní pojišťovny, které vznikly v daném účetním období, u kterých zbytková doba splatnosti k rozvahovému dni přesahuje 5 let, jakož i o výši všech závazků zdravotní pojišťovny, krytých plnohodnotnou zárukou, danou zdravotní pojišťovnou, s uvedením povahy a formy záruky; tyto informace se uvedou odděleně pro položku každého věřitele v souladu s uspořádáním rozvahy (bilance),
- f) celkové výši finančních závazků, které nejsou obsaženy v rozvaze (bilanci); v tomto případě tyto informace slouží ke stanovení finanční pozice. Závazky týkající se důchodů (penzí) a ovládaných osob se uvedou samostatně,
- g) rozsahu, ve kterém byl výpočet zisku nebo ztráty za účetní období ovlivněn způsobem oceňování v průběhu účetního období nebo bezprostředně předcházejícího účetního období, s cílem dosáh-

²¹⁾ § 1 odst. 1 a 2 zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, ve znění zákona č. 90/1996 Sb.

§ 2 odst. 4 zákona č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky (katastrální zákon), ve znění zákona č. 120/2000 Sb.

nout daňových úlev. Pokud takové ocenění má významný vliv na budoucí daňovou povinnost, je nutno o tom uvést podrobnosti,

- h) rozdílech mezi daňovou povinností připadající na účetní období nebo předcházející účetní období a již zaplacenou daní v těchto účetních obdobích jen v případě, že je tento rozdíl z hlediska budoucího daňového zatížení významný; tato informace se uvede, jen není-li tento rozdíl v celkové výši obsažen ve zvláštní položce v rozvaze (bilanci).

(3) Informace podle odstavce 1 písm. b) mohou mít formu přehledu.

(4) V příloze se dále uvede

- a) porovnání stavů jednotlivých zvláštních bankovních účtů k fondům se stavy příslušných fondů s vysvětlením případných rozdílů,
- b) stavy a změny stavů fondů veřejného zdravotního pojištění s doložením jejich tvorby a čerpání v rozsahu vyžadovaném Ministerstvem zdravotnictví pro zpracování výročních zpráv zdravotními pojišťovnami,
- c) stavy a změny stavů jednotlivých kapitálových fondů veřejného zdravotního pojištění, s doložením jejich tvorby a čerpání v rozsahu vyžadovaném Ministerstvem zdravotnictví,
- d) analytické členění ostatních nákladů a výnosů, v dalším členění na veřejné zdravotní pojištění, smluvní zdravotní pojištění a ostatní zdanitelnou činnost.

ČÁST TŘETÍ

SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

(K § 14 odst. 1 zákona)

§ 13

Směrná účtová osnova je uspořádáním účtových tříd a účtových skupin pro zdravotní pojišťovny a je stanovena v příloze č. 3 k této vyhlášce.

ČÁST ČTVRTÁ

ÚČETNÍ METODY A JEJICH POUŽITÍ

(K § 4 odst. 2 zákona)

§ 14

Finanční umístění

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

- (1) Reálna hodnota²²⁾ se použije k ocenění inves-

tic, které jsou obsahem položky „B. Finanční umístění (investice)“.

(2) Ocenění položek podle odstavce 1 k okamžiku uskutečnění účetního případu²³⁾ se uvede v příloze k účetní závěrce.

§ 15

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) V případě jiného finančního umístění (investic), než které jsou obsahem položky „B.I. Pozemky a stavby (nemovitosti)“, se reálnou hodnotou rozumí tržní hodnota, není-li dále stanoveno jinak.

(2) Pokud ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, byla finanční umístění oceňovaná tržní hodnotou již prodána nebo k jejich prodeji dojde v krátké době, nejdéle do 1 měsíce, sníží se jejich tržní hodnota o skutečné náklady na jeho uskutečnění.

(3) Kromě podílů, u kterých se použije ocenění ekvivalencí (protihodnotou), a finančního umístění oceňovaného tržní hodnotou oceňují se všechna další finanční umístění na základě kvalifikovaného odhadu jejich pravděpodobné realizační hodnoty.

§ 16

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) V případě finančního umístění, které je obsahem položky „B.I. Pozemky a stavby (nemovitosti)“ se reálnou hodnotou rozumí tržní hodnota, která se stanoví kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce jako cena, za jakou by mohly být pozemky a stavby (nemovitosti) prodány v okamžiku provedení jejich ocenění.

(2) Ocenění se provede tak, že se odděleně ocení každý pozemek a každá stavba (nemovitost), a to nejméně jednou za 5 let, tržní hodnotou podle odstavce 1.

(3) Pokud k rozvahovému dni nebo jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, byly pozemky a stavby (nemovitosti) již prodány nebo k jejich prodeji dojde v krátké době, nejdéle do 3 měsíců, sníží se tržní hodnota stanovená podle odstavce 1 o skutečné náklady na jeho uskutečnění.

§ 17

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Za oceňovací rozdíly z ocenění reálnou hodnotou se považují rozdíly mezi oceněním k okamžiku uskutečnění účetního případu podle § 24 odst. 2

²²⁾ § 27 zákona č. 563/1991 Sb.

²³⁾ § 24 odst. 2 písm. a) zákona č. 563/1991 Sb.

písm. a) zákona vůči ocenění k okamžiku ocenění podle § 24 odst. 2 písm. b) zákona a změny reálné hodnoty zjištěné v následujících účetních obdobích (dále jen „oceňovací rozdíly“).

(2) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 se uvádějí, není-li dále stanoveno jinak, v položce II.2.c) nebo II.3.b) Netechnického účtu ve výkazu zisku a ztráty a v příslušných položkách finančního umístění.

(3) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 u cenných papírů pořízených z prostředků veřejného zdravotního pojištění se uvádějí v příslušných položkách finančního umístění a v položkách příslušných fondů veřejného zdravotního pojištění.

(4) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 u cenných papírů, které jsou obsahem položky „B.II. Finanční umístění v podnikatelských seskupeních“, se uvádějí v položce „A.III. Ostatní kapitálové fondy“ pasiv. V okamžiku realizace, zejména prodeje, se uvedené oceňovací rozdíly převedou do položek výkazu zisku a ztráty podle odstavce 2.

(5) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 u finančního umístění (investic), které jsou obsahem položky „B.I. Pozemky a stavby (nemovitosti)“, se uvádějí v položce A.III. pasiv. Do položek výkazu zisku a ztráty podle odstavce 2 se převedou v okamžiku ocenění podle § 16 odst. 2.

(6) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 u cenných papírů, které jsou obsahem položky „B.III.1. Akcie a ostatní cenné papíry s proměnlivým výnosem, ostatní podíly“, popřípadě u jiných cenných papírů, se kterými se obchoduje na veřejném trhu, se uvádějí v položkách výkazu zisku a ztráty podle odstavce 2.

(7) Oceňovací rozdíly podle odstavce 1 u cenných papírů, na které se nevztahují odstavce 4 a 5, se uvádějí v souladu s odstavcem 4.

§ 18

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého majetku, zásob a cenných papírů

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

(1) Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení jsou zejména náklady na

- a) přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, například odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky a jiné úřední výlohy, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivů, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce,
- b) úroky, zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne,
- c) odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské

půdy zemědělské výroby a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,

- d) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce, včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení staveniště, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- e) licence, patenty a jiná práva využitá při pořízování majetku, ne pro budoucí provoz,
- f) vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,
- g) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nemovitosti nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i náhrady za předčasně smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
- h) úhradu podílu na účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu nebo dodávky plynu a tepla, jakož i úhradu vlastníkovu rozvodného zařízení za přeložku rozvodného zařízení,
- i) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání. Vzniknou-li při zkouškách použitelné výrobky nebo výkony, jsou výnosy z těchto výrobků nebo výkonů součástí provozních výnosů a náklady na ně součástí provozních nákladů. Zkouškami nejsou záběh a osvojení, které jako počáteční vícenáklady zahajované výroby jsou součástí nákladů po uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání,
- j) zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování. Pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.

(2) Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména nejsou

- a) opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady,
- b) náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předchozího stavu,
- c) kursové rozdíly,

- d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,
- e) daně spojené s pořízením dlouhodobého majetku, které zákon o daních z příjmů neuznává za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a dále daň z převodu nemovitostí.

(3) Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku a odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku se zvyšuje o technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněn vlastník. V případě finančního leasingu se pořizovací cena majetku převzatého nájemcem do vlastnictví zvýší o technické zhodnocení odpisované nájemcem v průběhu nájmu a pokračuje se v odpisování z takto zvýšené pořizovací ceny.

(4) Dlouhodobý hmotný majetek pořízený směnovou smlouvou se ocení pořizovací cenou, jsou-li ceny ve smlouvě sjednány, nebo reprodukční pořizovací cenou, nejsou-li ceny ve smlouvě sjednány.

(5) Ocenění pořízeného pozemku je včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři, pokud nejsou pěstitelským celkem trvalých porostů.

(6) Veškerý dlouhodobý majetek zdravotní pojišťovny se pořizuje z prostředků fondu reprodukce investičního majetku, který je součástí systému veřejného zdravotního pojištění. Bude-li tento dlouhodobý majetek používán pro smluvní zdravotní pojištění nebo jiné činnosti zdravotní pojišťovny, převede se alikvotní část prostředků z těchto činností do fondu reprodukce investičního majetku. Pořízení dlouhodobého majetku se současně vykáže jako čerpání fondu reprodukce investičního majetku a nárůst fondu investičního majetku.

(7) Součástí pořizovací ceny cenného papíru a podílu jsou též přímé náklady s pořízením související, například poplatky makléřům, poradcům, burzám. Součástí pořizovací ceny nejsou zejména úroky z úvěrů na pořízení cenných papírů a podílů a náklady spojené s držbou cenného papíru a podílu.

§ 19

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u zajišťovacích derivátů

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Změny reálné hodnoty derivátu, který zajišťuje reálnou hodnotu rozvahového aktiva nebo závazku, se vykazují jako finanční náklad nebo finanční výnos. Změna reálné hodnoty zajištěného rozvahového aktiva nebo závazku z titulu konkrétního rizika se vykazuje prostřednictvím výsledkových účtů.

(2) Změny reálné hodnoty derivátu zajišťujícího očekávané peněžní toky se vykazují prostřednictvím rozvahových účtů v položce A.III. pasiv. Do nákladů

nebo výnosů jsou zaúčtovány ve stejných obdobích, kdy jsou zaúčtovány náklady nebo výnosy spojené se zajišťovacími nástroji.

(3) Změny reálné hodnoty derivátů zajišťujících měnové riziko dlouhodobé pohledávky a závazku z titulu poskytnutých nebo přijatých prostředků do účetních jednotek s větší než dvacetiprocentní účastí se vykazují prostřednictvím rozvahových účtů v účetní třídě 4. Změna reálné hodnoty takto zajištěné pohledávky a závazku z titulu měnového rizika se účtuje prostřednictvím rozvahových účtů v položce A.III. pasiv. Při vypořádání těchto pohledávek a závazků se všechny reálné hodnoty zaúčtované podle tohoto odstavce zaúčtují do nákladů nebo výnosů. Za zajišťovací derivát se považuje ten derivát, který splňuje následující podmínky:

- a) na počátku zajištění je zajišťovací vztah zdokumentován,
- b) zajištění je vysoce efektivní,
- c) efektivita je spolehlivě měřitelná a průběžně posuzovaná.

(4) Dokumentace je účetním záznamem a obsahuje identifikaci zajišťovaných položek a zajišťovacích derivátů, přesné vymezení rizika, které je předmětem zajištění, způsob výpočtu efektivnosti. Zajištění je efektivní, pokud na počátku a po celou dobu existence zajištění je poměr mezi změnami reálné hodnoty zajišťovaných položek z titulu zajišťovaného rizika a změnami reálné hodnoty zajišťovacího derivátu odpovídající zajišťovanému riziku v intervalu 80 až 125 %.

(5) Přestane-li splňovat zajišťovací derivát podmínky podle odstavce 3, účtuje se o něm od tohoto okamžiku jako o derivátu k obchodování.

§ 20

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u derivátů k obchodování

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

Změny reálné hodnoty derivátů určených k obchodování, tedy derivátů, které neslouží k zajišťování, se účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos.

§ 21

Postup tvorby a použití opravných položek

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Zdravotní pojišťovny nevytvářejí opravné položky podle § 26 odst. 3 zákona a ani o nich neúčtují.

(2) Zdravotní pojišťovny tvoří pouze opravné položky, u kterých tvorba a použití jsou stanoveny

zvláštním právním předpisem,²⁴⁾ a to pouze v případech, kdy jsou zohledněny zákonem o daních z příjmů.

(3) Tvorba opravných položek se uvádí v Netechnickém účtu v položce „II.6. Ostatní náklady“, snížení, popřípadě zrušení opravných položek se uvádí v položce „II.5. Ostatní výnosy“.

(4) Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek a nelze je tvořit na zvýšení hodnoty majetku.

§ 22

Odpisování majetku

(K § 4 odst. 2 a § 28 odst. 1 zákona)

(1) Dlouhodobý nehmotný majetek, který se uvádí v položce A. aktiv, stavby, které jsou nemovitostmi a uvádějí se v položce B.I. aktiv, a odpisovaný dlouhodobý hmotný majetek, který se uvádí v položce D.I. aktiv, se odpisuje z ocenění stanoveného v § 25 zákona postupně v průběhu jeho používání. Průběh odpisování může být vyjádřen i jinak než ve vazbě na čas, například na výkony.

(2) V souladu s ustanovením § 28 zákona se dále odpisuje:

- a) dlouhodobý nehmotný majetek, k němuž účetní jednotka nabyла právo užívání od vlastníka, majitele nebo jiné oprávněné osoby; majetek odpisuje též oprávněná osoba, pokud o majetku účtuje,
- b) technické zhodnocení cizího dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, pokud je účetní jednotka oprávněna účtovat a odpisovat technické zhodnocení,
- c) technické zhodnocení drobného nehmotného a hmotného majetku,
- d) ložisko nevyhrazeného nerostu nebo jeho část (dále jen „ložisko“) na pozemku koupeném po 1. lednu 1997.

(3) Pořizovací cenou ložiska na jednotlivém pozemku je kladný rozdíl mezi pořizovací cenou pozemku s ložiskem a cenou tohoto pozemku podle právního předpisu platného v době pořízení pozemku. Ložisko těžené podle horních předpisů se odpisuje sazbou na jednotku těženého množství na základě skutečné těžby. Odpisová sazba na jednotku těženého množství (Kč/t, Kč/m³) je podílem pořizovací ceny ložiska na jednotlivém pozemku a zásob nevyhrazeného nerostu (t, m³) prokázaných geologickým průzkumem na tomto pozemku.

(4) V případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v podílovém spoluvlastnictví odpisuje každý spoluvlastník svůj vlastnický podíl.

(5) Technické zhodnocení, k jehož účtování a od-

pisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku, se odepíše v průběhu používání technického zhodnocení. Odpisování technického zhodnocení majetku pořizovaného formou finančního leasingu, pokud je nájemce oprávněn účtovat a odpisovat technické zhodnocení, se zahájí uvedením technického zhodnocení do stavu způsobilého k užívání.

(6) Při převodu vlastnictví k nemovitostem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se nabytá nemovitost zaúčtuje dnem doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Podmíněnost nabytí právních účinků vkladu do katastru nemovitostí se uvede na analytických účtech, v inventurních soupisech a v příloze účetní závěrky.

(7) V souladu s ustanovením § 28 zákona se dále neodpisují

- a) umělecká díla, která nejsou součástí stavby (nemovitosti), sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,
- b) nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud nejsou uvedeny do stavu způsobilého k užívání,
- c) finanční majetek,
- d) zásoby,
- e) pohledávky.

(8) Objem veškerých odpisů dlouhodobého majetku a zůstatková cena vyřazeného dlouhodobého majetku zúčtované v rámci provozního fondu se rozčlení na činnosti, ve kterých byl dlouhodobý majetek využíván. Podíl odpisů a způsob rozčlenění stanoví zdravotní pojišťovna vnitřním předpisem. Finanční prostředky v hodnotě odpisů uplatněných v činnostech podléhajících zdanění se převedou na provozní fond, a to i v případě, že hospodářský výsledek dané činnosti bude v běžném účetním období záporný.

(9) Objem veškerých odpisů dlouhodobého majetku a zůstatková cena vyřazeného dlouhodobého majetku se současně uvedou jako čerpání fondu investičního majetku a nárůst fondu reprodukce investičního majetku.

§ 23

Postup tvorby a použití rezerv

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Zdravotní pojišťovny nevytvářejí rezervy podle § 26 odst. 3 zákona a ani o nich neúčtují.

(2) Zdravotní pojišťovny tvoří pouze rezervy, u kterých tvorba a použití jsou stanoveny zvláštním

²⁴⁾ § 8 a 8a zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

právním předpisem,²⁵⁾ a to pouze v případech, kdy jsou zohledněny zákonem o daních z příjmů.

(3) Tvorba rezerv se uvádí v Netechnickém účtu v položce „II.6. Ostatní náklady“, jejich použití nebo zrušení pro nepotřebnost v položce „II.5. Ostatní výnosy“.

(4) Zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období.

(5) Rezervy nesmějí mít aktivní zůstatek.

(6) Rezervy není možné používat k úpravám výše položek aktiv.

§ 24

Vzájemné zúčtování

(K § 4 odst. 2 a § 7 odst. 6 zákona)

(1) Za porušení vzájemného zúčtování v účetnictví a v účetní závěrce účetní jednotky se nepovažuje zúčtování:

- a) dobropisů nebo refundací týkajících se konkrétní nákladové, popřípadě výnosové položky a vztahujících se k účetnímu období, ve kterém byl náklad, popřípadě výnos zúčtován,
- b) doměrků a vratek daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků,
- c) rozdílů zjištěných při inventarizaci, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem k charakteru druhů zásob, například v důsledku různých rozměrů spojovacích materiálů nebo podobného balení zásob,
- d) rezerv a opravných položek.

(2) V účetní závěrce se navíc za vzájemné zúčtování nepovažuje souhrnné vykazání kursových rozdílů, zisků a ztrát z přecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu, pohledávek a závazků, s výjimkou přijatých a poskytnutých záloh, vůči téže fyzické nebo právnické osobě, které mají dobu splatnosti do jednoho roku a jsou vedeny ve stejných měnách.

(3) Za vzájemné zúčtování se nepovažuje vzájemný zápočet pohledávek a závazků podle občanského a obchodního zákoníku, zaúčtovaný prostřednictvím rozvahových účtů.

§ 25

Metoda kursových rozdílů

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Kursové rozdílů vznikající při ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 6 zákona k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, se uvádějí v položkách „II.6. Ostatní náklady“ nebo „II.5. Ostatní výnosy“ v Netechnickém účtu ve výkazu zisku a ztráty.

(2) Kursové rozdílů z cenných papírů a podílů se při ocenění ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, neúčtují samostatně na příslušné účty nákladů a výnosů, ale jsou součástí ocenění reálnou hodnotou, ať je účtována výsledkově nebo rozvahově. Pokud není cenný papír nebo podíl oceněn reálnou hodnotou, pak se kursové rozdílů účtují prostřednictvím rozvahových účtů. Pokud není dluhový cenný papír oceněn reálnou hodnotou nebo se podle § 27 zákona reálnou hodnotou neoceňuje, pak se kursový rozdíl účtuje na vrub finančních nákladů a ve prospěch finančních výnosů.

(3) Při přepočtu měny, která není obsažena v kursech devizového trhu vyhlášených Českou národní bankou, se pro přepočet použije oficiální střední kurs centrální banky příslušné země, popřípadě aktuální kurs mezibankovního trhu k americkému dolaru nebo euru.

ČÁST PÁTÁ

PŘECHODNÁ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

§ 26

Ustanovení této vyhlášky se nevztahují na účetní závěrky sestavené za účetní období započatá před účinností této vyhlášky.

§ 27

Účinnost

Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2003.

Ministr:

Mgr. Sobotka v. r.

²⁵⁾ § 7, 9 a 10 zákona č. 593/1992 Sb.

Uspořádání a označování položek rozvahy (balance)

AKTIVA

A. Dlouhodobý nehmotný majetek

B. Finanční umístění (investice)

I. Pozemky a stavby (nemovitosti), z toho:

a) provozní nemovitosti

II. Finanční umístění v podnikatelských seskupeních

1. Podíly v ovládaných osobách

2. Dluhopisy vydané ovládanými osobami a půjčky těmto osobám

3. Podíly s podstatným vlivem

4. Dluhopisy vydané osobami, ve kterých má účetní jednotka podstatný vliv, a půjčky těmto osobám

III. Jiná finanční umístění

1. Akcie a ostatní cenné papíry s proměnlivým výnosem, ostatní podíly

2. Dluhopisy a ostatní cenné papíry s pevným výnosem

3. Depozita u finančních institucí

4. Ostatní finanční umístění

C. Dlužníci

(Částky dlužené:

a) ovládanými osobami, a

b) osobami ve kterých má zdravotní pojišťovna jiný podíl

budou uvedeny odděleně jako podpoložky položek I. a II.)

I. Pohledávky z veřejného zdravotního pojištění

1. za plátcí pojistného

2. za poskytovateli zdravotní péče

3. z přerozdělení pojistného

4. z náhrad škod veřejného zdravotního pojištění

5. z přeplatků do zajišťovacího fondu

6. z plnění mezinárodních smluv o zdravotní péči

7. ostatní pohledávky

II. Ostatní pohledávky

D. Ostatní aktiva

I. Dlouhodobý hmotný majetek, jiný než pozemky a stavby (nemovitosti), a zásoby

II. Hotovost na účtech u finančních institucí a hotovost v pokladně, z toho:

Zvláštní bankovní účty

1. základního fondu

2. rezervního fondu

3. provozního fondu

4. sociálního fondu

5. fondu reprodukce investičního majetku

6. fondu prevence

7. fondu pro úhradu preventivní péče
8. fondu pro zprostředkování úhrady zdravotní péče
9. fondu pro úhradu závodní preventivní péče z prostředků zaměstnavatele

III. Jiná aktiva

E. Přechodné účty aktiv

- I. Ostatní přechodné účty aktiv, z toho:
 - a) dohadné položky aktivní

AKTIVA CELKEM

PASIVA

A. Vlastní jmění

I. Základní jmění

II. Rezervní fond na nové ocenění

III. Ostatní kapitálové fondy, z toho:

1. provozní fond
2. sociální fond
3. fond investičního majetku
4. fond reprodukce investičního majetku
5. fond prevence
6. fond pro úhradu preventivní péče
7. fond pro zprostředkování úhrady zdravotní péče
8. fond pro úhradu závodní preventivní péče z prostředků zaměstnavatele

IV. Ostatní fondy ze zisku

V. Fondy veřejného zdravotního pojištění

1. základní fond
2. rezervní fond

VI. Nerozdělený zisk minulých účetních období nebo neuhrazená ztráta minulých účetních období

VII. Zisk nebo ztráta běžného účetního období

B. Rezervy na ostatní rizika a ztráty

1. Zákonné rezervy

C. Věřitelé

I. Závazky z veřejného zdravotního pojištění

1. za plátcí pojistného
2. k poskytovatelům zdravotní péče
3. z přerozdělení pojistného
4. k zajišťovacímu fondu
5. z plnění mezinárodních smluv o zdravotní péči
6. ostatní závazky

II. Výpůjčky zaručené dluhopisem, z toho:

- a) směnitelné (konvertibilní) výpůjčky

III. Závazky vůči finančním institucím

IV. Ostatní závazky, z toho:

- a) daňové závazky a závazky ze sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění

D. Přechodné účty pasiv

I. Výdaje příštích období a výnosy příštích období

- II. Ostatní přechodné účty pasiv, z toho:
- a) dohadné položky pasivní

PASIVA CELKEM

Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty

	minulé období	základna	mezisoučet	výsledek
I. <u>Technický účet k neživotnímu pojištění</u>				
1. Zasloužené pojistné, očištěné od zajištění				
a) předepsané hrubé pojistné	...	...	X	X
b) pojistné postoupené zajišťovatelům (-)	...	...	...	X
c) změna stavu hrubé výše rezervy na nezasloužené pojistné (+/-)	...	...	X	X
d) změna stavu rezervy na nezasloužené pojistné, podíl zajišťovatelů (+/-)	...	...	...	...
2. Převedené výnosy z finančního umístění (investic) z Netechnického účtu (pol. II.4)	...	X	X	...
3. Ostatní technické výnosy, očištěné od zajištění	...	X	X	...
4. Náklady na pojistná plnění, očištěné od zajištění:				
a) náklady na pojistná plnění:				
aa) hrubá výše	...	...	X	X
bb) podíl zajišťovatelů (-)	...	...	...	X
b) změna stavu rezervy na pojistná plnění:				
aa) hrubá výše	...	...	X	X
bb) podíl zajišťovatelů (-)	...	...	...	...
5. Změny stavu ostatních technických rezerv očištěné od zajištění (+/-)	...	X	X	...
6. Prémie a slevy, očištěné od zajištění	...	X	X	...
7. Čistá výše provozních nákladů:				
a) pořizovací náklady na poj. smlouvy	...	X	...	X
b) změna stavu časově rozlišených pořizovacích nákladů (+/-)	...	X	...	X
c) správní režie	...	X	...	X
d) provize od zajišťovatelů a podíly na ziscích (-)	...	X	...	...
8. Ostatní technické náklady, očištěné od zajištění	...	X	X	...

9. Změna stavu vyrovnávací rezervy (+/-)	...	X	X	...
10. Mezisoučet, zůstatek Technického účtu k neživotnímu pojištění (pol. II.1.)	...	X	X	...

II. Netechnický účet

1. Výsledek Technického účtu k neživotnímu pojištění (pol. I.10.)	...	X	X	...
2 Výnosy z finančního umístění				
a) výnosy z podílů se zvláštním uvedením těch, které pocházejí z ovládaných osob	...	X	...	X
b) výnosy z ostatního finančního umístění, se zvláštním uvedením těch, které pocházejí z ovládaných osob, v tom:				
aa) výnosy z pozemků a staveb	...	...	X	X
bb) výnosy z ostatních investic	...	...	...	X
c) změny hodnoty finančního umístění	...	X	...	X
d) výnosy z realizace finančního umístění	...	X	...	...
3. Náklady na finanční umístění:				
a) náklady na správu finančního umístění, včetně úroků	...	X	...	X
b) změny hodnoty finančního umístění	...	X	...	X
c) náklady spojené s realizací finančního umístění	...	X	...	...
4. Převod výnosů z finančního umístění na Technický účet k neživotnímu pojištění (pol. I.2.)	...	X	X	...
5. Ostatní výnosy				
a) výnosy z výkonů				
aa) tržby za vlastní výrobky	...	X	X	...
ab) tržby z prodeje služeb	...	X	X	...
ac) tržby za prodané zboží	...	X	X	...
b) jiné výnosy	...	X	X	...
c) použití provozního fondu na úhradu nákladů provozní činnosti, týkající se veřejného zdravotního pojištění	...	X	X	...
6. Ostatní náklady				
a) nakupované výkony				
aa) spotřebované nákupy	...	X	X	...
ab) spotřeba energie	...	X	X	...
ac) opravy a udržování	...	X	X	...
ad) ostatní služby	...	X	X	...

b) odpisy	...	X	X	...
c) mzdové náklady				
ca) mzdové náklady	...	X	X	...
cb) odměny členům správní a dozorčí rady, včetně rozhodčího orgánu	...	X	X	...
d) sociální náklady				
da) zákonné sociální náklady	...	X	X	...
db) ostatní sociální náklady	...	X	X	...
e) jiné náklady	...	X	X	...
7. Daň z příjmů	...	X	X	...
8. Hospodářský výsledek po zdanění	...	X	X	...
9. Mimořádné náklady	...	X	X	...
10. Mimořádné výnosy	...	X	X	...
11. Ostatní daně neuvedené v předcházejících položkách	...	X	X	...
12. Hospodářský výsledek za účetní období	...	X	X	...

Směrná účtová osnova pro zdravotní pojišťovny

Účtová třída 1 — Finanční umístění (investice)

Účtové skupiny: Pozemky a stavby (nemovitosti)

Finanční umístění v podnikatelských seskupeních

Jiná finanční umístění

Účtová třída 2 — Majetek

Účtové skupiny: Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek

Pořízení majetku

Hotovost na účtech u finančních institucí a hotovost v pokladně, jiný finanční majetek

Zvláštní bankovní účty k fondům veřejného zdravotního pojištění

Ostatní aktiva

Účtová třída 3 — Pohledávky, závazky a přechodné účty

Účtové skupiny: Pohledávky z operací přímého pojištění a z operací zajištění

Pohledávky z veřejného zdravotního pojištění

Pohledávky z plnění mezinárodních smluv

Ostatní pohledávky

Závazky z operací přímého pojištění a z operací zajištění

Závazky z veřejného zdravotního pojištění

Závazky z plnění mezinárodních smluv

Zaměstnanci, zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění

Ostatní závazky

Zúčtování daní a dotací

Přechodné účty aktiv a pasiv

Účtová třída 4 — Účty jmění a dlouhodobých závazků

Účtové skupiny: Základní jmění a kapitálové fondy

Fondy ze zisku a hospodářský výsledek minulých účetních období

Hospodářský výsledek

Technické rezervy

Fondy veřejného zdravotního pojištění

Rezervy na ostatní rizika a ztráty

Dlouhodobé závazky

Účtová třída 5 — Náklady

Účtové skupiny: Technický účet k neživotnímu pojištění

Netechnický účet

Vnitropodnikové převody zdravotních pojišťoven

Účtová třída 6 – Výnosy

Účtové skupiny: Technický účet k neživotnímu pojištění
Netechnický účet
Vnitropodnikové převody zdravotních pojišťoven

Účtová třída 7 – Závěrkové účty a podrozvahové účty

Účtové skupiny: Účty rozvahné
Účet zisku a ztráty
Podrozvahové účty

Účtová třída 8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví zdravotních pojišťoven

504

VYHLÁŠKA

ze dne 6. listopadu 2002,

kteřou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví

Ministerstvo financí stanoví podle § 37a odst. 1 k provedení § 4 odst. 2, § 14 odst. 1, § 18 odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 492/2000 Sb. a zákona č. 353/2001 Sb., (dále jen „zákon“):

ČÁST PRVNÍ

PŘEDMĚT ÚPRAVY A PŮSOBNOST

§ 1

Vyhláška stanoví uspořádání a označování položek účetní závěrky a obsahové vymezení položek této účetní závěrky, směrnou účtovou osnovu, účetní metody a jejich použití pro účetní jednotky uvedené v § 2.

§ 2

(1) Vyhláška se vztahuje na účetní jednotky uve-

dené v § 1 odst. 2 písm. a) a b) zákona, které jsou zřizovány podle zvláštních právních předpisů, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, a to

- a) politické strany a politická hnutí,¹⁾
 - b) občanská sdružení,²⁾
 - c) církve a náboženské společnosti,³⁾
 - d) obecně prospěšné společnosti,⁴⁾
 - e) zájmová sdružení právnických osob,⁵⁾
 - f) organizace s mezinárodním prvkem,⁶⁾
 - g) nadace a nadační fondy,⁷⁾
 - h) společenství vlastníků jednotek,⁸⁾
 - i) veřejné vysoké školy,⁹⁾ a
 - j) jiné účetní jednotky, které nebyly založeny a zřízeny za účelem podnikání,¹⁰⁾
- (dále jen „účetní jednotky“).

¹⁾ Zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích, ve znění pozdějších předpisů.

²⁾ Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, ve znění pozdějších předpisů.

³⁾ Zákon č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností a o změně některých zákonů (zákon o církvích a náboženských společnostech).

⁴⁾ Zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁾ § 20f a násl. zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

⁶⁾ Zákon č. 116/1985 Sb., o podmínkách činnosti organizací s mezinárodním prvkem v Československé socialistické republice, ve znění pozdějších předpisů.

⁷⁾ Zákon č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech a o změně a doplnění souvisejících zákonů (zákon o nadacích a nadačních fondech), ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁾ Zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁾ Zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁾ Například zákon č. 483/1991 Sb., o České televizi, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 484/1991 Sb., o Českém rozhlasu, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, zákon č. 524/1992 Sb., o auditorech a Komoře auditorů České republiky, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 85/1996 Sb., o advokacii, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 360/1992 Sb., o výkonu povolání autorizovaných architektů a o výkonu povolání autorizovaných inženýrů a techniků činných ve výstavbě, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 381/1991 Sb., o Komoře veterinárních lékařů České republiky, zákon č. 220/1991 Sb., o České lékařské komoře, České stomatologické komoře a České lékárnické komoře, ve znění pozdějších předpisů.

(2) Tato vyhláška se nevztahuje na účetní jednotky, jejichž účetnictví upravuje zvláštní právní předpis.¹¹⁾

ČÁST DRUHÁ

ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

(K § 18 odst. 4 zákona)

HLAVA I

ROZSAH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

§ 3

(1) Účetní závěrka účetních jednotek uvedených v § 2 zahrnuje rozvahu (bilanci), výkaz zisku a ztráty a přílohu.

(2) V rozvaze (bilanci) jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. Uspořádání a označování položek rozvahy (balance) se stanoví v příloze č. 1 k této vyhlášce.

(3) Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány položky nákladů, výnosů a výsledku hospodaření. Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty se stanoví v příloze č. 2 k této vyhlášce.

(4) Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty.

§ 4

(1) V rozvaze (bilanci) a ve výkazu zisku a ztráty se položky podle příloh č. 1 a č. 2 k této vyhlášce uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí.

(2) Položky rozvahy (balance) a položky výkazu zisku a ztráty se označují kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic, arabských číslic a názvem položky.

(3) Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny. Jednotlivé položky se vykazují v Kč. Položky „Aktiva celkem“ (netto) a „Pasiva celkem“ se musí rovnat. Položka „D. Výsledek hospodaření po zdanění“ za běžné účetní období ve výkazu zisku a ztráty se musí rovnat položce „A.II.1. Účet výsledku hospodaření“ uvedené v pasivech rozvahy (balance) za běžné účetní období.

(4) Účetní jednotky, které zahájí svoji činnost nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, a účetní jednotky, na jejichž majetek je v běžném účetním období prohlášen konkurz, uvádějí v rozvaze (bi-

lanci) namísto informací za bezprostředně předcházející účetní období (dále jen „minulé účetní období“) údaje zahajovací rozvahy ke dni zahájení činnosti nebo ke dni vstupu do likvidace anebo ke dni prohlášení konkursu. Toto pravidlo použijí i účetní jednotky nově vzniklé rozdělením a mohou ho použít i účetní jednotky nově vzniklé splnutím.

§ 5

Rozvaha (balance)

(1) V rozvaze (bilanci) se položky aktiv uvádějí v hodnotě neupravené o opravné položky a oprávk, to je v brutto. Opravné položky a oprávk k příslušným aktivům se uvedou v aktivech rozvahy (balance) v záporných hodnotách. Každá z položek rozvahy (balance) obsahuje též informaci o výši této položky vykázané za minulé účetní období. V případě, že informace uváděné za minulé a za běžné účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulé účetní období s ohledem na významnost podle § 19 odst. 6 zákona a úprava se odůvodní v příloze.

(2) Hodnoty položek rozvahy (balance) se vykazují podle konečných zůstatků zjištěných na jednotlivých syntetických účtech směrné účtové osnovy buď s kladným nebo záporným znaménkem. Položky v aktivech, s výjimkou opravných položek a oprávek, se uvádějí s kladným znaménkem, jestliže převažuje na účtu stav obratu strany Má dáti nad stavem obratu strany Dal. Položky pasiv se uvádějí s kladným znaménkem, jestliže převažuje na účtu stav obratu strany Dal nad stavem obratu strany Má dáti. V prvním sloupci se uvádějí částky aktiv a pasiv se stavem k prvnímu dni účetního období. Ve druhém sloupci se uvádějí stavy aktiv a pasiv k poslednímu dni účetního období, za které se účetní závěrka sestavuje. Výjimku tvoří položka pasiv „A.II.1. Účet výsledku hospodaření“, která se vyazuje pouze k poslednímu dni uzavíraného účetního období, a položka pasiv „A.II.2. Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení“, která se vyazuje pouze k prvnímu dni účetního období.

(3) Položky rozvahy (balance) v nulové výši za minulé účetní období i za běžné účetní období se neuvádějí.

§ 6

Výkaz zisku a ztráty

(1) Ve výkazu zisku a ztráty se uvádějí k rozvahovému dni konečné zůstatky syntetických účtů nákladů a výnosů. Výsledek hospodaření před zdaněním a výsledek hospodaření po zdanění se uvádějí za účetní

¹¹⁾ 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 územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu.

jednotku jako celek. Ve výkazu zisku a ztráty se informace za minulé účetní období neuvádějí.

(2) O případném jiném členění nákladů a výnosů podle druhu činnosti rozhodnou účetní jednotky s ohledem na zvláštní právní předpisy¹⁾ až ¹⁰⁾ včetně požadavků daňových zákonů, požadavků zřizovatele nebo poskytovatelů dotací.

(3) Přehledy nákladů a výnosů a výsledků hospodaření v jiném členění uvedeném v odstavci 2 se neuvádějí ve výkazu zisku a ztráty. Obdobně to platí o vykazování položek nákladů a výnosů ve vztahu ke zjištění základu daně z příjmů.

(4) Položky výkazu zisku a ztráty v nulové výši se neuvádějí.

HLAVA II

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ POLOŽEK ROZVAHY (BILANCE)

§ 7

Dlouhodobý nehmotný majetek

(1) Položka „A.I. Dlouhodobý nehmotný majetek celkem“ obsahuje zejména nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku, a při splnění podmínek dále stanovených. Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

(2) Za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení v ocenění od částky stanovené zvláštním právním předpisem, a to při splnění povinností uvedených v odstavci 1,

- a) k jehož účtování a odpisování je oprávněn nabyvatel užívacího práva k dlouhodobému nehmotnému majetku, o kterém neúčtuje jako o majetku,
- b) drobného dlouhodobého nehmotného majetku vymezeného v odstavci 5,
- c) drobného nehmotného majetku; drobný nehmotný majetek jsou zejména nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva, a ostatní nehmotný majetek, bez ohledu na dobu použitelnosti, pokud se nejedná o dlouhodobý nehmotný majetek uvedený v položkách „A.I.1. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje“, „A.I.2. Software“, „A.I.3. Ocenitelná práva“, „A.I.5. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek“, „A.I.6. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek“ a „A.I.7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek“, nebo o dlouhodobý nehmotný majetek podle odstavce 5.

(3) Položka „A.I.1. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje“ a položka „A.I.2. Software“ obsahují nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a software, které byly buď vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi a nebo nabyty od jiných osob.

(4) Položka „A.I.3. Ocenitelná práva“ obsahuje ocenitelná práva, zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů, za podmínek uvedených v odstavci 3.

(5) Položka „A.I.4. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje nehmotný majetek, zejména nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek, jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky je v částce 7 000 Kč a vyšší a nepřevyšuje částku 60 000 Kč, který byl pořízen nejpozději 31. prosince 2002, a to až do doby vyřazení.

(6) Položka „A.I.5. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje ostatní dlouhodobý nehmotný majetek, který podle své povahy nelze uvést v jiných položkách dlouhodobého majetku.

(7) Věci vzniklé při pořizování dlouhodobého nehmotného majetku, zejména prototypy, modely a vzorky, pokud nejsou vyřazeny například z důvodu prodeje nebo likvidace, se v případě dalšího využití ve vlastní činnosti zaúčtují na příslušný majetkový účet. V případě variantního postupu při pořizování dlouhodobého nehmotného majetku nebo jeho části jsou součástí ocenění dlouhodobého nehmotného majetku všechna variantní řešení.

(8) Položka „A.I.6. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje pořizovaný dlouhodobý nehmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

(9) Položka „A.I.7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého nehmotného majetku.

(10) Dlouhodobým nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.

§ 8

Dlouhodobý hmotný majetek

(1) Položka „A.II.1. Pozemky“ obsahuje pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím podle § 11 odst. 7.

(2) Položka „A.II.2. Umělecká díla, předměty a sbírky“ obsahuje movitý dlouhodobý hmotný majetek, který není součástí stavby, bez ohledu na výši po-

řizovací ceny, zejména umělecká díla,¹²⁾ sbírky a předměty kulturní hodnoty,¹²⁾ pořízený za účelem výzdoby a doplnění interiérů. V této položce se neuvádí majetek podléhající evidenci podle zvláštních právních předpisů.¹³⁾

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

- a) stavby¹⁴⁾ včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních právních předpisů;¹⁴⁾ do položky stavby se neuvádějí stavby podléhající evidenci podle zvláštních právních předpisů,¹³⁾
- b) otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
- c) technické rekultivace, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak,
- d) byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zvláštního právního předpisu.⁸⁾

(4) Položka „A.II.4. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí“ obsahuje

- a) předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění,
- b) samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, s dobou použitelnosti delší než jeden rok, neuvedené v položce „A.II.4. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí“ se považují za drobný hmotný majetek a účetní jednotka o něm účtuje jako o zásobách.

(5) Položka „A.II.3. Stavby“ a položka „A.II.4. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí“ dále obsahuje technické zhodnocení,¹⁵⁾ a to od částky stanovené zákonem o daních z příjmů,

- a) k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku,

b) drobného dlouhodobého hmotného majetku uvedeného v odstavci 8,

c) drobného hmotného majetku; drobný hmotný majetek jsou samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, bez ohledu na dobu použitelnosti, pokud se nejedná o dlouhodobý hmotný majetek, nebo o drobný dlouhodobý hmotný majetek podle odstavce 8.

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

- a) ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar,
- b) trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.

(7) Položka „A.II.6. Základní stádo a tažná zvířata“ obsahuje bez ohledu na výši ocenění plemenná zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz a hus; podle rozhodnutí účetní jednotky sem patří též zvířata základního stáda jiných hospodářsky využívaných chovů, například muflonů, daňků, jelenů a pštrosů. Položka obsahuje též koně, například tažné a dostihové, a dále osly, muly a mezky.

(8) Položka „A.II.7. Drobný dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejich doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky je 3 000 Kč a vyšší a nepřevyšuje částku 40 000 Kč, který byl pořízen nejpozději 31. prosince 2002, a to až do doby vyřazení.

(9) Položka „A.II.8. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje bez ohledu na pořizovací cenu

- a) ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené jako součást pozemku po 1. lednu 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky stanovené v § 38 odst. 3 písm. d),
- b) jiný majetek, mající charakter dlouhodobého hmotného majetku, neobsažený v majetkových

¹²⁾ Zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon).

Zákon č. 71/1994 Sb., o prodeji a vývozu předmětů kulturní hodnoty, ve znění zákona č. 122/2000 Sb.

¹³⁾ Zákon č. 122/2000 Sb., o ochraně sbírek muzejní povahy a o změně některých dalších zákonů.

Zákon č. 257/2001 Sb., o knihovnách a podmínkách provozování veřejných knihovnických a informačních služeb (knihovní zákon).

Zákon č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 97/1974 Sb., o archivnictví, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁴⁾ Například zákon č. 50/1976 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 274/2001 Sb., o vodovodech a kanalizacích pro veřejnou potřebu a o změně některých zákonů (zákon o vodovodech a kanalizacích), ve znění zákona č. 320/2002 Sb.

¹⁵⁾ § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

položkách „A.II.1. Pozemky“, „A.II.2. Umělecká díla, předměty a sbírky“, „A.II.3. Stavby“, „A.II.4. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí“, „A.II.5. Pěstitelské celky trvalých porostů“, „A.II.6. Základní stádo a tažná zvířata“, „A.II.7. Drobný dlouhodobý hmotný majetek“, „A.II.9. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek“ a „A.II.10. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek“.

(10) Položka „A.II.9. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

(11) Položka „A.II.10. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého hmotného majetku.

(12) Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci uvedené do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání, to je pro způsobilost k provozu. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.

§ 9

Dlouhodobý finanční majetek

(1) Dlouhodobým finančním majetkem je majetek s dobou splatnosti delší než jeden rok nebo v případech, kdy účetní jednotka má úmysl držby do splatnosti, nakupovaný nebo vlastněný za účelem

- a) majetkové účasti, zejména podílů v obchodní společnosti, nebo
- b) obchodování s nimi, nebo
- c) dlouhodobého umístění volných peněžních prostředků se záměrem jejich zhodnocení formou budoucího výnosu.

(2) Položka „A.III.1. Podíly v ovládaných a řízených osobách“ obsahuje majetkové účasti, to je podíly podle zvláštního právního předpisu,¹⁶⁾ ustanovení o množství hlasovacích práv podle zvláštního právního předpisu se nepoužije.

(3) Položka „A.III.2. Podíly v osobách pod podstatným vlivem“ obsahuje majetkové účasti, to je podíly nejméně ve výši dvaceti procent, avšak s nižším podílem účasti, než je uvedeno v odstavci 2.

(4) Položka „A.III.3. Dluhové cenné papíry držené do splatnosti“ obsahuje dluhové cenné papíry,

které mají stanovenou splatnost a u nichž má účetní jednotka úmysl a schopnost držby až do jejich splatnosti. V této položce se uvádějí i dluhové cenné papíry držené do splatnosti, kdy splatnost je kratší než jeden rok.

(5) Položka „A.III.4. Půjčky organizačním složkám“ obsahuje půjčky s dobou splatnosti delší než jeden rok, poskytnuté účetní jednotkou vlastním organizačním složkám, pokud jsou účetními jednotkami.

(6) Položka „A.III.5. Ostatní dlouhodobé půjčky“ obsahuje ostatní půjčky s dobou splatnosti delší než jeden rok neuvedené v jiných položkách dlouhodobého finančního majetku.

(7) Položka „A.III.6. Ostatní dlouhodobý finanční majetek“ obsahuje ostatní cenné papíry neobsažené v jiných položkách dlouhodobého finančního majetku, termínové vklady s dobou splatnosti delší než jeden rok a majetek přenechaný do užívání jiné účetní jednotce formou smluv o pronájmu movitých a nemovitých věcí sjednaných před 1. lednem 2001 při dodržení podmínek stanovených zvláštním právním předpisem.¹⁷⁾

(8) Položka „A.III.7. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek“ obsahuje složky ocenění dlouhodobých cenných papírů a podílů v průběhu jejich pořízení. V položce se uvádí dlouhodobý finanční majetek, jehož doba splatnosti nebo doba držby je delší než jeden rok.

§ 10

Oprávky k dlouhodobému majetku

Položky „A.IV.1. Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje“, „A.IV.2. Oprávky k softwaru“, „A.IV.3. Oprávky k ocenitelným právům“, „A.IV.4. Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku“, „A.IV.5. Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku“, „A.IV.6. Oprávky ke stavbám“, „A.IV.7. Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí“, „A.IV.8. Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů“, „A.IV.9. Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům“, „A.IV.10. Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku“ a „A.IV.11. Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku“ obsahují oprávky k příslušnému dlouhodobému majetku, které jsou tvořeny kumulovanými odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku ode dne zahájení odpisování až do výše ocenění tohoto majetku.

¹⁶⁾ § 66a odst. 2 a násl. zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁷⁾ Bod 3 čl. II Přechodná ustanovení zákona č. 492/2000 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.

§ 11

Zásoby

(1) Položka „B.I.1. Materiál na skladě“ zejména obsahuje

- a) suroviny, to je základní materiál, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,
- b) pomocné látky, které přecházejí také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu, například lak na výrobky,
- c) látky, kterých je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky, například mazadla, palivo, čisticí prostředky,
- d) náhradní díly,
- e) obaly a obalové materiály, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží,
- f) drobný hmotný majetek, o kterém účetní jednotka rozhodla, že nebude uváděn v položce „A.II.7. Drobný dlouhodobý hmotný majetek“,
- g) další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na vyšší ocenění.

(2) Položka „B.I.2. Materiál na cestě“ obsahuje majetek uvedený v odstavci 1, který byl vyúčtován dodavateli, avšak nebyl dosud účetní jednotkou fyzicky převzat.

(3) Položka „B.I.3. Nedokončená výroba“ obsahuje produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, nejsou však dosud hotovým výrobkem, nedokončené výkony jiných činností, při nichž nevznikají hmotné produkty.

(4) Položka „B.I.4. Polotovary vlastní výroby“ obsahuje odděleně evidované produkty, to je polotovary, které dosud neprošly všemi výrobními stupni a budou dokončeny nebo zkompletovány do hotových výrobků v dalším výrobním procesu účetní jednotky.

(5) Položka „B.I.5. Výrobky“ obsahuje věci vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky.

(6) Položka „B.I.6. Zvířata“ obsahuje mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu a dále například kozeštinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt, perliček a hus na výkrm.

(7) Položka „B.I.7. Zboží na skladě a v prodejnách“ obsahuje zejména movité věci nabyté za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje. Položka obsahuje dále výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen. Položka obsahuje též nemovitosti, které účetní jednotka, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, nakupuje za účelem prodeje, sama je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.

(8) Položka „B.I.8. Zboží na cestě“ obsahuje zejména movité věci uvedené v odstavci 7 vyúčtované dodavateli, avšak účetní jednotkou dosud nepřevzaté.

(9) Položka „B.I.9. Poskytnuté zálohy na zásoby“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení zásob.

§ 12

Pohledávky z obchodního styku

(1) Položka „B.II.1. Odběratelé“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé pohledávky za splnění a vyúčtované závazky k odběratelům vyplývající z obchodního styku. Do této položky nenáleží pohledávky směnečné.

(2) Položka „B.II.2. Směnky k inkasu“ obsahuje směnečné krátkodobé a dlouhodobé pohledávky za odběrateli a jinými dlužníky z cizích smének a ze smének na vlastní řad.

(3) Položka „B.II.3. Pohledávky za eskontované cenné papíry“ obsahuje pohledávky za směnky předané bance k proplacení, do doby splatnosti směnky a pohledávky za jiné cenné papíry s termínem splatnosti, předané bance k proplacení.

(4) Položka „B.II.4. Poskytnuté provozní zálohy“ obsahuje dlouhodobé i krátkodobé pohledávky za zálohy poskytnuté dodavatelům na dodávky v obchodním styku. Do položky se neuvádějí zálohy uvedené v § 7 odst. 9, § 8 odst. 11 a v § 11 odst. 9.

(5) Položka „B.II.5. Ostatní pohledávky“ obsahuje ostatní krátkodobé i dlouhodobé pohledávky z obchodního styku, neuvedené v odstavcích 1 až 4, zejména pohledávky za dodavateli z důvodu reklamace dodávek.

§ 13

Pohledávky z pracovněprávních vztahů

(1) Položka „B.II.6. Pohledávky za zaměstnanci“ obsahuje pohledávky za zaměstnanci zejména z titulu poskytnutých záloh na vydání jménem zaměstnavatele, záloh na cestovné na pracovní cesty a jiných záloh, které jsou zaměstnanci povinni vyúčtovat.

(2) Položka „B.II.7. Pohledávky za institucemi sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění“ obsahuje pohledávky za příslušnými institucemi jak z titulu povinného pojistného stanoveného zvláštními právními předpisy, tak z dobrovolně hrazeného pojistného a obdobného plnění.

§ 14

Daně a dotace – pohledávky

(1) Položka „B.II.8. Daň z příjmů“ obsahuje pohledávky z titulu daně z příjmů jak za běžné účetní období, tak i za minulá účetní období.

(2) Položka „B.II.9. Ostatní přímé daně“ obsahuje pohledávky z titulu ostatních přímých daní, zejména daní ze závislé činnosti a funkčních požitků, které účetní jednotka jako plátce vybírá od svých zaměstnanců, členů statutárních orgánů, případně jiných osob.

(3) Položka „B.II.10. Daň z přidané hodnoty“ obsahuje pohledávky zejména z titulu nároků na vrácení daně z přidané hodnoty při uplatnění nadměrného odpočtu u plátců této daně. Do této položky se zahrnují rovněž pohledávky z titulu nároku na vrácení daně z přidané hodnoty podle zvláštního právního předpisu¹⁸⁾ a ostatní pohledávky související s touto daní.

(4) Položka „B.II.11. Ostatní daně a poplatky“ obsahuje pohledávky z titulu spotřebních daní například při uplatnění nároku na jejich vrácení. Obsahem této položky jsou i pohledávky z titulu silniční daně, daně z nemovitostí, daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí a pohledávky za příslušnými institucemi z titulu poplatků vyměřovaných podle zvláštních právních předpisů, například cla, správních poplatků a jiných obdobných plnění.

(5) Položky „B.II.12. Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem“ a „B.II.13. Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem orgánů územních samosprávních celků“ obsahují nároky na dotace vymezené v § 27 odst. 7, pokud zvláštní právní předpisy nebo příslušné smlouvy účtování o vzniku nároků připouštějí.

§ 15

Ostatní pohledávky

(1) Položka „B.II.14. Pohledávky za účastníky sdružení“ obsahuje krátkodobé i dlouhodobé pohledávky vzniklé z činnosti účetní jednotky ve sdružení na základě smlouvy uzavřené podle zvláštního právního předpisu.¹⁹⁾

(2) Položka „B.II.15. Pohledávky z pevných termínových operací“ obsahuje pohledávky vyplývající z uskutečněných pevných termínových operací s finančními nástroji, respektive změny reálné hodnoty

těchto nástrojů, pokud mají povahu pohledávky. V této položce se neuvádějí pohledávky vznikající z titulu nákupu opcí.

(3) Položka „B.II.16. Pohledávky z emitovaných dluhopisů“ obsahuje pohledávky emitentů z titulu úpisu krátkodobých a dlouhodobých dluhopisů.

(4) Položka „B.II.17. Jiné pohledávky“ obsahuje krátkodobé pohledávky, které se neuvádějí v jiných položkách pohledávek, zejména nároky na náhradu škody od odpovědné osoby, zálohy vyplacené jiným osobám než osobám v pracovněprávním vztahu, pokud se nejedná o zálohy uvedené v § 7 odst. 9, § 8 odst. 11, § 11 odst. 9 a v § 12 odst. 4. V položce se rovněž uvádějí pohledávky při nákupu opce včetně opční premie.

(5) Položka „B.II.18. Dohadné účty aktivní“ obsahuje částky dlouhodobých a krátkodobých pohledávek stanovené podle smluv, které nejsou ke dni sestavení účetní závěrky doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše.

(6) Položka „B.II.19. Opravná položka k pohledávkám“ obsahuje opravné položky vytvářené k jednotlivým pohledávkám podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ v případech, kdy se pohledávky vztahují k činnosti účetní jednotky podléhající dani z příjmů. V účetní závěrce se tato položka uvádí v aktivech rozvahy (balance) v záporné hodnotě.

§ 16

Krátkodobý finanční majetek

(1) Položka „B.III.1. Pokladna“ obsahuje peněžní prostředky v hotovosti, které má účetní jednotka v pokladně ke dni sestavení účetní závěrky. V položce se uvádějí i přijaté šeky vystavené ve prospěch účetní jednotky, pokud nepředstavují pohledávku.

(2) Položka „B.III.2. Ceniny“ obsahuje stav zejména poštovních známek, kolků, dálničních kupónů, platebních karet, které před jejich vydáním představují hodnotu, z níž po vydání do používání bude moci být čerpáno, stav stravovacích poukázek do provozoven veřejného stravování a jiných hodnot, majících povahu cenin.

(3) Položka „B.III.3. Účty v bankách“ obsahuje peněžní prostředky na účtech v bankách. Pokud banka umožňuje, aby byl ke konci rozvahového dne vykázán pasivní zůstatek u běžného účtu, pak se tento zůstatek uvádí v položce pasiv „B.III.18. Krátkodobé bankovní úvěry“.

¹⁸⁾ § 45c zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹⁾ § 829 a násl. zákona č. 40/1964 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

²⁰⁾ § 8 a 8a zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

(4) Položky „B.III.4. Majetkové cenné papíry k obchodování“ a „B.III.5. Dluhové cenné papíry k obchodování“ obsahují cenné papíry určené k obchodování, držené účetní jednotkou po dobu kratší než jeden rok za účelem obchodování s nimi a dosahování zisků z cenových rozdílů.

(5) Položka „B.III.6. Ostatní cenné papíry“ obsahuje jiné cenné papíry krátkodobé povahy, které se neuvádějí v položkách „B.III.4. Majetkové cenné papíry k obchodování“ a „B.III.5. Dluhové cenné papíry k obchodování“.

(6) Položka „B.III.7. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek“ obsahuje složky ocenění krátkodobých cenných papírů a podílů v průběhu jejich pořizování.

(7) Položka „B.III.8. Peníze na cestě“ obsahuje stav veškerých peněžních prostředků, které z důvodu časového nesouladu při vkladech, výběrech a převodech mezi bankovními účty účetní jednotky nebo pokladnicami nebyly dosud připsány na účet nebo z účtu odepsány. Stav se v aktivech rozvahy (bilance) uvádí v kladné nebo v záporné hodnotě, podle povahy konečného zůstatku účtu 261 – Peníze na cestě.

§ 17

Jiná aktiva, aktiva celkem

(1) Položky „B.IV.1. Náklady příštích období“ a „B.IV.2. Příjmy příštích období“ obsahují tituly časového rozlišení, které mají aktivní zůstatek. Položka „B.IV.1. Náklady příštích období“ obsahuje výdaje, které se týkají nákladů v příštích účetních obdobích. Položka „B.IV.2. Příjmy příštích období“ obsahuje částky účetní jednotkou nepřijaté, které časově a věcně souvisejí s výnosy běžného účetního období a nejsou účtovány přímo na účtech pohledávek za právníckými a fyzickými osobami.

(2) Položka „B.IV.3. Kursové rozdíly aktivní“ obsahuje ke dni sestavení účetní závěrky zjištěné kursové rozdíly aktivní povahy, to je ztrátové, vznikající při přepočtu dlouhodobého finančního majetku, pohledávek a závazků v cizích měnách, včetně dlouhodobých termínových vkladů, úvěrů a krátkodobých finančních výpomocí.

(3) Položka „Aktiva celkem“ obsahuje hodnotu aktiv brutto sníženou o hodnotu opravek a opravných položek k příslušným aktivům.

§ 18

Vlastní zdroje

(1) Položka „A.I.1. Vlastní jmění“ obsahuje hodnotu vlastních zdrojů majetku účetní jednotky. V po-

ložce se uvádí v případech, kdy to ukládá nebo připouští zvláštní právní předpis, hodnota povinného nebo dobrovolného majetkového vkladu zakladatelů účetní jednotky, jmenovitě zapsaná do příslušného rejstříku. Položka obsahuje i dotace vymezené v § 27 odst. 7, pokud byly přijaty jako zdroj porřízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Dále se zde uvádí hodnota bezúplatně převzatého dlouhodobého nehmotného a hmotného odpisovaného majetku snížená o oprávky, hodnota bezúplatně nabytého neodpisovaného majetku a hodnota bezúplatně nabytých zásob, pokud je bezúplatně nabytý majetek určen na činnost účetní jednotky. Uvádějí se zde i hodnota nově zjištěného a v účetnictví dosud nezachyceného neodpisovaného dlouhodobého majetku a zdroje převedené z fondů.

(2) Položka „A.I.2. Fondy“ obsahuje účelové zdroje vytvořené buď ze zisků po zdanění dosažených účetní jednotkou v přecházejících účetních obdobích, případně zdroje přijaté účetní jednotkou od jiných osob za účelem plnění jejího hlavního poslání. Uvádí se zde rovněž část výtěžku veřejných sbírek podle zvláštního právního předpisu určená k použití na předem stanovený účel. Položka rovněž obsahuje zdroje účetní jednotky vytvářené podle zvláštních právních předpisů,²¹⁾ stanov, statutů nebo jiných zřizovacích listin, interních předpisů účetní jednotky, případně na základě rozhodnutí oprávněného orgánu účetní jednotky.

(3) Položka „A.I.3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků“ obsahuje změny reálných hodnot finančních nástrojů, to je derivátů, a změny reálných hodnot cenných papírů určených k obchodování a ostatních cenných papírů, které účetní jednotka podle zákona ocenila při porřízení reálnou hodnotou. V případě aktivního zůstatku se tato položka uvádí v pasívech rozvahy (bilance) v záporné hodnotě.

(4) Položka „A.II.1. Účet výsledku hospodaření“ obsahuje výsledek hospodaření vykázaný k rozvahovému dni za celou účetní jednotku za běžné účetní období.

(5) Položka „A.II.2. Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení“ obsahuje výsledek hospodaření za celou účetní jednotku z minulého účetního období.

(6) Položka „A.II.3. Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let“ obsahuje nevypořádané výsledky hospodaření účetní jednotky za minulá účetní období.

²¹⁾ Například § 18 zákona č. 111/1998 Sb., § 17 zákona č. 248/1995 Sb.

§ 19

Rezervy

Položka „B.I.1. Rezervy“ obsahuje zdroje vytvářené účetní jednotkou podle zvláštního právního předpisu,²²⁾ a to v souvislosti s činností podléhající dani z příjmů.

§ 20

Dlouhodobé závazky

(1) Položka „B.II.1. Dlouhodobé bankovní úvěry“ obsahuje cizí zdroje účetní jednotky s dobou splatnosti delší než jeden rok, zejména přijaté bankovní úvěry a dlouhodobé úvěry poskytnuté bankou při eskontu směnek.

(2) Položka „B.II.2. Emitované dluhopisy“ obsahuje hodnotu dlouhodobých dluhopisů emitovaných účetní jednotkou, to je emitentem.

(3) Položka „B.II.3. Závazky z pronájmu“ obsahuje dlouhodobé závazky z titulu majetku převzatého do užívání od jiné účetní jednotky, to je pronajímatele, formou smluv o pronájmu movitých a nemovitých věcí sjednaných před 1. lednem 2001 při dodržení podmínek stanovených zvláštním právním předpisem.¹⁷⁾

(4) Položka „B.II.4. Přijaté dlouhodobé zálohy“ obsahuje dlouhodobé závazky z titulu přijatých záloh na dobu delší než jeden rok, od odběratelů na dodávky v obchodním styku.

(5) Položka „B.II.5. Dlouhodobé směnky k úhradě“ obsahuje směnečné dlouhodobé závazky k dodavatelům a jiným věřitelům z akceptovaných cizích směnek a ze směnek vlastních, v případě směnek jako platebních prostředků. Neuvádějí se zde dlouhodobé směnky použité jako zajišťovací prostředky ani směnky, které mají povahu cenných papírů.

(6) Položka „B.II.6. Dohadné účty pasivní“ obsahuje částky dlouhodobých závazků podle smluv, které nejsou ke dni sestavení účetní závěrky doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše.

(7) Položka „B.II.7. Ostatní dlouhodobé závazky“ obsahuje ostatní dlouhodobé závazky, které se neuvádějí v jiných položkách dlouhodobých závazků, zejména přijaté dlouhodobé půjčky od jiných osob než od bank.

§ 21

Závazky z obchodního styku

(1) Položka „B.III.1. Dodavatelé“ obsahuje krátkodobé závazky vůči dodavatelům vyplývající z pří-

slušných smluvních ujednání v obchodním styku. Neuvádějí se zde závazky směnečné.

(2) Položka „B.III.2. Směnky k úhradě“ obsahuje směnečné závazky k dodavatelům a jiným věřitelům z titulu krátkodobých vlastních nebo akceptovaných cizích směnek, pokud jsou použity jako platební prostředek. Neuvádějí se zde krátkodobé směnky mající povahu cenného papíru.

(3) Položka „B.III.3. Přijaté zálohy“ obsahuje krátkodobé závazky z titulu přijatých záloh na dobu jednoho roku a kratší, od odběratelů na dodávky v obchodním styku.

(4) Položka „B.III.4. Ostatní závazky“ obsahuje krátkodobé závazky z obchodních styků, které se neuvádějí v položkách „B.III.1. Dodavatelé“, „B.III.2. Směnky k úhradě“ a „B.III.3. Přijaté zálohy“, zejména závazky k odběratelům z důvodu reklamace dodávek.

§ 22

Závazky z pracovněprávních vztahů

(1) Položka „B.III.5. Zaměstnanci“ obsahuje závazky k zaměstnancům zejména z titulu nároku na výplatu mezd a odměn vyplývajících z pracovního poměru. Účetní jednotky zde uvádějí rovněž nároky na výplatu peněžních náležitostí osob ve výkonu civilní služby v účetní jednotce, pokud mají charakter mezd, to je služné.

(2) Položka „B.III.6. Ostatní závazky vůči zaměstnancům“ obsahuje závazky v souvislosti s pracovním poměrem vůči zaměstnancům, vyplývající ze zvláštních právních předpisů, například nároky na cestovní náhrady a náhrady za používání vlastních pracovních pomůcek a obdobná plnění.

(3) Položka „B.III.7. Závazky k institucím sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění“ obsahuje závazky k příslušným institucím jak z titulu povinného pojistného stanoveného zvláštními právními předpisy, tak z dobrovolně hrazeného pojistného a obdobného plnění.

§ 23

Daně a dotace – závazky

(1) Položka „B.III.8. Daň z příjmů“ obsahuje závazky z titulu daně z příjmů jak za běžné účetní období, tak i za minulá účetní období.

(2) Položka „B.III.9. Ostatní přímé daně“ obsahuje závazky z titulu ostatních přímých daní, zejména daní ze závislé činnosti a funkčních požitků, které účetní jednotka jako plátce vybírá od svých zaměst-

²²⁾ § 7, 9 a 10 zákona č. 593/1992 Sb.

nanců, členů statutárních orgánů, případně jiných osob.

(3) Položka „B.III.10. Daň z přidané hodnoty“ obsahuje závazky zejména z titulu odvodu daně z přidané hodnoty u plátců této daně. Do položky se zahrnují rovněž závazky z titulu neoprávněně uplatněného nároku na vrácení daně z přidané hodnoty podle zvláštního právního předpisu¹⁸⁾ a ostatní závazky související s touto daní.

(4) Položka „B.III.11. Ostatní daně a poplatky“ obsahuje závazky z titulu spotřebních daní u plátců těchto daní. Obsahem této položky jsou i závazky z titulu silniční daně, daně z nemovitostí, daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí a závazky k příslušným institucím z titulu poplatků vyměřovaných podle zvláštních právních předpisů, například cla, správních poplatků a jiných obdobných plnění.

(5) Položky „B.III.12. Závazky ze vztahu ke státnímu rozpočtu“ a „B.III.13. Závazky ze vztahu k rozpočtu orgánů územních samosprávných celků“ obsahují závazky z titulu nedočerpaných nebo neoprávněně použitých prostředků dotací podle § 27 odst. 7 a závazky k poskytovatelům související s dotacemi.

§ 24

Ostatní závazky

(1) Položka „B.III.14. Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů“ obsahuje závazky vyplývající z majetkové účasti, to je podílu účetní jednotky v obchodní společnosti z titulu převzatých, avšak dosud nesplacených akcií, zatímních listů nebo vkladů.

(2) Položka „B.III.15. Závazky k účastníkům sdružení“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé závazky vzniklé z činnosti účetní jednotky ve sdružení na základě smlouvy uzavřené podle zvláštního právního předpisu.¹⁹⁾

(3) Položka „B.III.16. Závazky z pevných termínových operací“ obsahuje závazky vyplývající z uskutečněných pevných termínových operací s finančními nástroji, respektive změny reálné hodnoty těchto nástrojů, pokud mají povahu závazku. V této položce se neuvádějí závazky vznikající z titulu prodeje opcí.

(4) Položka „B.III.17. Jiné závazky“ obsahuje krátkodobé závazky, které se neuvádějí v jiných položkách krátkodobých závazků, zejména závazky z odpovědnosti za způsobenou škodu, závazky k členům statutárních orgánů a závazky vyplývající z členství v účetní jednotce. V položce se rovněž uvádějí závazky při prodeji opce včetně opční prémie.

(5) Položka „B.III.18. Krátkodobé bankovní úvěry“ obsahuje cizí zdroje s dobou splatnosti jeden rok a kratší, zejména krátkodobé úvěry poskytnuté bankou.

(6) Položka „B.III.19. Eskontní úvěry“ obsahuje cizí zdroje s dobou splatnosti jeden rok a kratší, zejména krátkodobé úvěry poskytnuté bankou při eskontu směnek.

(7) Položka „B.III.20. Emitované krátkodobé dluhopisy“ obsahuje hodnotu krátkodobých dluhopisů emitovaných účetní jednotkou, to je emitentem.

(8) Položka „B.III.21. Vlastní dluhopisy“ obsahuje dluhopisy emitované účetní jednotkou, které může mít v držení podle zvláštních právních předpisů. Položka se uvádí v pasivech v záporné hodnotě.

(9) Položka „B.III.22. Dohadné účty pasivní“ obsahuje částky krátkodobých závazků podle smluv, které nejsou ke dni sestavení účetní závěrky doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše.

(10) Položka „B.III.23. Ostatní krátkodobé finanční výpomoci“ obsahuje zejména závazky účetní jednotky s dobou splatnosti jeden rok a kratší z titulu přijatých finančních výpomocí a půjček od jiných osob, s výjimkou bank. V položce se rovněž uvádějí krátkodobé závazky z cenných papírů vystavených účetní jednotkou s výjimkou dluhopisů.

§ 25

Jiná pasiva, pasiva celkem

(1) Položky „B.IV.1. Výdaje příštích období“ a „B.IV.2. Výnosy příštích období“ obsahují tituly časového rozlišení, které mají pasivní zůstatek. Položka „B.IV.1. Výdaje příštích období“ obsahuje náklady, které souvisejí s běžným účetním obdobím, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Položka „B.IV.2. Výnosy příštích období“ obsahuje příjmy, které věcně patří do výnosů v příštích účetních obdobích.

(2) Položka „B.IV.3. Kursové rozdíly pasivní“ obsahuje ke dni sestavení účetní závěrky zjištěné kursové rozdíly pasivní povahy, to je ziskové, vznikající při přepočtu dlouhodobého finančního majetku, pohledávek a závazků v cizích měnách, včetně dlouhodobých termínových vkladů, úvěrů a krátkodobých finančních výpomocí.

(3) Položka „Pasiva celkem“ obsahuje hodnotu pasiv.

HLAVA III

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ POLOŽEK VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY

§ 26

Náklady

(1) Spotřebované nákupy

a) položka „A.I.1. Spotřeba materiálu“ obsahuje náklady na spotřebu materiálu; v položce se uvádějí

i úbytky materiálu do normy přirozených úbytků, například z důvodu vysychání, rozprášení a vylití,

- b) položka „A.I.2. Spotřeba energie“ obsahuje náklady na spotřebovanou energii,
- c) položka „A.I.3. Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek“ obsahuje náklady na spotřebu ostatních neskladovatelných dodávek,
- d) položka „A.I.4. Prodané zboží“ obsahuje náklady na prodané zboží; v položce se uvádějí i úbytky zboží do normy přirozených úbytků, například z důvodu vysychání, rozprášení a vylití.

(2) Nakupované služby

- a) položka „A.II.5. Opravy a udržování“ obsahuje náklady na opravy a udržování majetku ve vlastnictví účetní jednotky a majetku s právem užívání,
- b) položka „A.II.6. Cestovné“ obsahuje náklady na cestovné při pracovních cestách v návaznosti na zvláštní právní předpisy,²³⁾
- c) položka „A.II.7. Náklady na reprezentaci“ obsahuje náklady týkající se reprezentace, například pohoštění, dary a obdobná plnění; uvádějí se zde i náklady na vlastní výkony, které byly použity pro účely reprezentace,
- d) položka „A.II.8. Ostatní služby“ obsahuje náklady na ostatní nakupované služby, které se neuvádějí v položkách výkazu zisku a ztráty „A.II.5. Opravy a udržování“, „A.II.6. Cestovné“ a „A.II.7. Náklady na reprezentaci“; uvádí se zde rovněž pořizovací cena nakoupeného drobného nehmotného majetku zařazeného do užívání v účetní jednotce, která se neuvádí jako položka aktiv v rozvaze (bilanci).

(3) Osobní náklady

- a) položka „A.III.9. Mzdové náklady“ obsahuje náklady na veškeré příjmy ze závislé činnosti před zdaněním včetně naturálních příjmů, v ocenění cenou obvyklou v místě a čase, náklady na civilní službu patřící do mzdových nákladů, to je služné, vyplácené podle zvláštních právních předpisů a náklady na příjmy z funkčních požitků před zdaněním vyplácené členům vlastních statutárních nebo kontrolních orgánů,
- b) položka „A.III.10. Zákonné sociální pojištění“ obsahuje náklady na pojištění, které je zaměstnavatel povinen podle zvláštních právních předpisů hradit na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění,
- c) položka „A.III.11. Ostatní sociální pojištění“ obsahuje závazky k příslušným institucím z titulu

dobrovolného plnění penzijního připojištění zaměstnanců a obdobné dobrovolné platby a plnění za zaměstnance podle zvláštních právních předpisů,

- d) položka „A.III.12. Zákonné sociální náklady“ obsahuje náklady podle zvláštních právních předpisů²⁴⁾ související se zaměstnanci,
- e) položka „A.III.13. Ostatní sociální náklady“ obsahuje ostatní sociální náklady, které se neuvádějí v položkách výkazu zisku a ztráty „A.III.10. Zákonné sociální pojištění“, „A.III.11. Ostatní sociální pojištění“ a „A.III.12. Zákonné sociální náklady“, a ostatní náklady zejména na civilní službu a službu dobrovolníků, vyplácené jako náhrady podle zvláštních právních předpisů.

(4) Náklady na úhradu daní a poplatků

- a) položka „A.IV.14. Daň silniční“ obsahuje náklady na daň silniční splatnou za účetní období k rozvahovému dni,
- b) položka „A.IV.15. Daň z nemovitostí“ obsahuje náklady na zaplacenou daň z nemovitostí,
- c) položka „A.IV.16. Ostatní daně a poplatky“ obsahuje náklady na ostatní daně a odvody, náklady na správní a jiné poplatky podle zvláštních právních předpisů a obdobná plnění v případech, kdy je účetní jednotka poplatníkem, s výjimkou splatné daně z příjmů právnických osob za příslušné zdaňovací období, která se uvádí v položce výkazu zisku a ztráty „34. Daň z příjmů“; položka „A.IV.16. Ostatní daně a poplatky“ dále obsahuje náklady na ostatní daně a poplatky za minulá období včetně daně z přidané hodnoty, o které již nelze zvýšit ocenění majetku, zásob a pohledávek, dále doměrky spotřební daně vztahující se k vlastní spotřebě vybraných výrobků podle zákona o spotřebních daních.

(5) Ostatní náklady

- a) položka „A.V.17. Smluvní pokuty a úroky z prodlení“ obsahuje bez ohledu na to, zda byly, nebo nebyly zaplacený, náklady na splatné závazky ze smluvních pokut a úroků z prodlení podle ustanovení zvláštního právního předpisu s výjimkou úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, poplatky z prodlení podle zvláštního právního předpisu, penále, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů, postížití částky a dále poplatky, penále a plnění obdobné povahy podle zvláštních právních předpisů,
- b) položka „A.V.18. Ostatní pokuty a penále“ obsahuje bez ohledu na to, zda byly, nebo nebyly za-

²³⁾ Zákon č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve znění pozdějších předpisů.
Zvláštní právní předpisy související.

²⁴⁾ § 24 odst. 2 písm. j) zákona č. 586/1992 Sb.

- placeny, náklady na splatné závazky z ostatních pokut a penále, které se neuvádějí v položce „A.V.17. Smluvní pokuty a úroky z prodlení“,
- c) položka „A.V.19. Odpis nedobytné pohledávky“ obsahuje náklady na odpis pohledávek podle zvláštního právního předpisu²⁵⁾ a odpis pohledávek podle zvláštního právního předpisu²⁶⁾ souvisejících s činností účetní jednotky podléhající dani z příjmů, ztrátové položky, u kterých k úhradě nestačí likvidační podstata dlužníků podle zvláštního právního předpisu,²⁷⁾ a náklady na postoupené pohledávky související s činností účetní jednotky podléhající dani z příjmů,
- d) položka „A.V.20. Úroky“ obsahuje náklady na platební povinnost z titulu úroků vůči bankám nebo jiným věřitelům včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, v případě půjček, finančních operací, například eskontace cenných papírů, a dále poplatky, penále, postižní částky a plnění obdobné povahy podle zvláštních právních předpisů. V položce se neuvádějí kapitalizované úroky, které se zahrnují do pořizovací ceny dlouhodobého nehmotného majetku a dlouhodobého hmotného majetku,
- e) položka „A.V.21. Kursové ztráty“ obsahuje náklady na kursové rozdíly vznikající na účtech pohledávek a závazků při inkasu nebo platbě a na finančních účtech, to je účtech účtových skupin 21, 22, 24, 25, 26, znějících na cizí měnu, při uzavírání účetních knih k rozvahovému dni,
- f) položka „A.V.22. Dary“ obsahuje zejména zůstatkovou cenu odpisovaného dlouhodobého nehmotného majetku a dlouhodobého hmotného majetku ve vlastnictví účetní jednotky při bezúplatném převodu z důvodu darování jiným osobám, pořizovací cenu darovaných zásob a náklady na finanční dary poskytnuté z vlastních finančních zdrojů účetní jednotky. V této položce se neuvádí pořizovací cena neodpisovaného majetku a bezúplatné převody majetku jiným osobám v rámci hlavního poslání účetní jednotky podle statutu, stanov nebo jiné zřizovací listiny, pokud byl majetek pořízen z účelových finančních zdrojů,
- g) položka „A.V.23. Manka a škody“ obsahuje náklady na manka a škody na majetku s výjimkou schodku u pokladní hotovosti a cenin, které jsou vždy pohledávkou vůči hmotně odpovědné osobě, s výjimkou hodnoty chybějících cenných papírů, kdy je nutno vést tyto položky odděleně na analytických účtech k příslušnému účtu v účtových skupinách 06 a 25 „Cenné papíry v umořovacím řízení“ a zahájit umořovací řízení; v položce se uvádí také zůstatková cena vyřazeného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v důsledku manka a škody; škodou pro účely této vyhlášky je fyzické znehodnocení, to je neodstranitelné poškození nebo zničení hmotného majetku včetně zásob,
- h) položka „A.V.24. Jiné ostatní náklady“ obsahuje jiné náklady nezachycené na ostatních položkách nákladů, zejména náklady, které se týkají provozní činnosti, dále náklady peněžního styku, jimiž jsou bankovní poplatky, náklady na smluvní pojištění majetku a osob, náklady spojené se získáváním bankovních záruk a obdobné bankovní poplatky, jakož i depozitní poplatky s výjimkou případů, kdy se tyto položky stávají součástí pořizovací ceny majetku, a náklady na odstupné za uvolnění bytů; patří sem i náklady spojené s rozhodnutím o zrušení připravované nebo rozestavěné výstavby, to je zmařené investice vztahující se k této činnosti, a to k okamžiku rozhodnutí o zrušení výstavby.
- (6) Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek
- a) položka „A.VI.25. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku“ obsahuje náklady na odpisy podle odpisového plánu stanoveného účetní jednotkou podle § 28 zákona, dále zůstatkovou cenu dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku při vyřazení z důvodu jeho likvidace v důsledku opotřebení,
- b) položka „A.VI.26. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku“ obsahuje náklady ve výši zůstatkové ceny dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku odpisovaného při vyřazení z důvodu prodeje; uvádí se zde i pořizovací cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku neodpisovaného, k okamžiku vyřazení,
- c) položka „A.VI.27. Prodané cenné papíry a podíly“ obsahuje náklady na úbytek cenných papírů a podílů z důvodu prodeje v ocenění stanoveném zákonem,
- d) položka „A.VI.28. Prodaný materiál“ obsahuje náklady na úbytek materiálu z důvodu prodeje v ocenění stanoveném zákonem,
- e) položka „A.VI.29. Tvorba rezerv“ obsahuje náklady na tvorbu rezerv tvořených podle zvláštního právního předpisu,²²⁾ souvisejících s činností účetní jednotky podléhající dani z příjmů,

²⁵⁾ § 24 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb.

²⁶⁾ Čl. V – Přechodná ustanovení k čl. I – zákona č. 149/1995 Sb., ve znění zákona č. 248/1995 Sb.

²⁷⁾ Zákon č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, ve znění pozdějších předpisů.

f) položka „A.VI.30. Tvorba opravných položek“ obsahuje náklady na tvorbu opravných položek tvořených podle zvláštního právního předpisu,²⁰⁾ souvisejících s činností účetní jednotky podléhající dani z příjmů.

(7) Poskytnuté příspěvky

- a) položka „A.VII.31. Poskytnuté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami“ obsahuje náklady na zaplacené finanční příspěvky poskytnuté vlastním organizačním složkám na provoz, pokud jsou účetními jednotkami, v rámci hlavní činnosti účetní jednotky vymezené příslušnou zřizovací listinou,
- b) položka „A.VII.32. Poskytnuté členské příspěvky“ obsahuje náklady na zaplacené členské příspěvky právníkům osobám, vyplývající z nepovinného členství účetní jednotky.

(8) Položka „A. VIII. 33. Dodatečné odvody daně z příjmů“ obsahuje náklady na dodatečné odvody daně z příjmů, zejména náklady na doměrky daně za minulá období, snížené o vratky daně za minulá zdaňovací období.

(9) Položka „34. Daň z příjmů“ obsahuje náklady na výši splatné daně z příjmů právníků osob zjištěné za příslušné zdaňovací období, týkající se výsledku hospodaření za účetní období, za které se účetní závěrka sestavuje.

(10) Výdaje přímo související se založením a zřízením účetní jednotky, vynaložené do dne vzniku právní subjektivity (dále jen „zřizovací výdaje“), se zaúčtují jako první účetní zápisy po otevření účetních knih v prvním účetním období. Uvádějí se ve výkazu zisku a ztráty v položkách nákladů, kterých se týkají. Za zřizovací výdaje se považují zejména soudní a správní poplatky a jiná obdobná plnění, výdaje na pracovní cesty související se založením účetní jednotky, odměny za zprostředkování a poradenské služby a nájemné; zřizovací výdaji jsou též výdaje uhrazené nově založenou účetní jednotkou jiné osobě, například zakladateli, která tyto výdaje vynaložila. Zřizovací výdaji nejsou zejména výdaje na pořízení dlouhodobého majetku a zásob, na reprezentaci nebo související s přeměnou právní subjektivity organizace.

(11) Položka „Náklady celkem“ obsahuje náklady za příslušné účetní období.

§ 27

Výnosy

(1) Vlastní výkony a prodej zboží

- a) položka „B.I.1. Tržby za vlastní výrobky“ obsahuje výnosy z tržeb za vlastní výrobky,
- b) položka „B.I.2. Tržby z prodeje služeb“ obsahuje výnosy z tržeb za vlastní služby,

c) položka „B.I.3. Tržby za prodané zboží“ obsahuje výnosy z tržeb za prodané zboží.

(2) Změny stavu vnitroorganizačních zásob

- a) položka „B.II.4. Změna stavu zásob nedokončené výroby“ obsahuje výnosy, případně snížení výnosů ze změny stavu zásob nedokončených výrobků, jimiž jsou přírůstky a úbytky zásob, popřípadě změny stavu zásob vyplývající z inventarizace jako rozdíl mezi výší stavu zásob nedokončené výroby ke konci a k počátku účetního období; uvádí se zde i změna stavu zásob v případě použití vlastních nedokončených výrobků k účelům reprezentace,
- b) položka „B.II.5. Změna stavu zásob polotovarů“ obsahuje výnosy, případně snížení výnosů ze změny stavu zásob polotovarů, jimiž jsou přírůstky a úbytky zásob polotovarů, popřípadě změnu stavu zásob vyplývající z inventarizace jako rozdíl mezi výší stavu zásob polotovarů ke konci a k počátku účetního období; uvádí se zde i změna stavu zásob v případě použití vlastních polotovarů k účelům reprezentace,
- c) položka „B.II.6. Změna stavu zásob výrobků“ obsahuje výnosy, případně snížení výnosů ze změny stavu zásob výrobků, jimiž jsou přírůstky a úbytky zásob vlastních výrobků, popřípadě změnu stavu zásob vyplývající z inventarizace jako rozdíl mezi výší stavu zásob ke konci a k počátku účetního období; uvádí se zde i změna stavu zásob v případě použití vlastních výrobků k účelům reprezentace,
- d) položka „B.II.7. Změna stavu zvířat“ obsahuje výnosy, případně snížení výnosů ze změny stavu zásob zvířat, jimiž jsou přírůstky a úbytky zásob zvířat, popřípadě změnu stavu zásob vyplývající z inventarizace jako rozdíl mezi výší stavu zásob ke konci a k počátku účetního období; uvádí se zde i změna stavu zvířat v případě použití vlastních zásob zvířat k účelům reprezentace.

(3) Aktivace materiálu, zboží, vlastních výkonů a dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

- a) položka „B.III.8. Aktivace materiálu a zboží“ obsahuje hodnotu vyrobeného materiálu a zboží a materiálu získaného demontáží při likvidaci dlouhodobého hmotného majetku nebo drobného dlouhodobého hmotného majetku ve vlastní režii, v ocenění vlastními náklady na jejich pořízení,
- b) položka „B.III.9. Aktivace vnitroorganizačních služeb“ obsahuje zejména hodnotu vlastní přepravy a jiné výkony provedené pro vlastní potřebu účetní jednotky v ocenění vlastními náklady na jejich pořízení; uvádí se zde i hodnota vlastních služeb použitá pro účely reprezentace,
- c) položka „B.III.10. Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku“ obsahuje výnosy ve výši vlastních nákladů na pořízení, jimiž je aktivace

dlouhodobého nehmotného majetku pořízeného ve vlastní režii účetní jednotky,

- d) položka „B.III.11. Aktivace dlouhodobého hmotného majetku“ obsahuje výnosy ve výši vlastních nákladů na pořízení, jimiž je aktivace dlouhodobého hmotného majetku pořízeného ve vlastní režii účetní jednotky.

(4) Ostatní výnosy

- a) položka „B.IV.12. Smluvní pokuty a úroky z prodlení“ obsahuje bez ohledu na to, zda byly, nebo nebyly zaplacený, zejména výnosy z pohledávek za smluvní pokuty a úroky z prodlení podle ustanovení zvláštního právního předpisu s výjimkou úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, poplatky z prodlení podle ustanovení zvláštního právního předpisu, penále, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů, postizní částky a dále poplatky, penále a plnění obdobné povahy podle zvláštních právních předpisů,
- b) položka „B.IV.13. Ostatní pokuty a penále“ obsahuje částky výnosů z pokut a penále v případech, kdy je účetní jednotka podle zvláštního právního předpisu oprávněna k jejich inkasu, které se neuvádějí v položce „B.IV.12. Smluvní pokuty a úroky z prodlení“ bez ohledu na to, zda byly, nebo nebyly zaplacený,
- c) položka „B.IV.14. Platby za odepsané pohledávky“ obsahuje výnosy z úhrad pohledávek, které byly v minulosti odepsány na vrub nákladů a od tohoto okamžiku se v účetnictví sledovaly pouze na podrozvahových účtech; do této položky se zahrnují i výnosy z postoupení pohledávek souvisejících s činností účetní jednotky podléhající dani z příjmů,
- d) položka „B.IV.15. Úroky“ obsahuje výnosy, jimiž jsou úroky přijaté od banky a jiných dlužníků, a obdobná plnění; v případě výnosů nebo příjmů, které se podle zvláštního právního předpisu zdaňují zvláštní sazbou daně a sraženou daň je možno započíst na celkovou daňovou povinnost, se uvádějí úrokové výnosy nebo příjmy před zdaněním, to je v brutto, v ostatních případech se úrokové výnosy nebo příjmy uvádějí ve výši po zdanění, to je v netto,
- e) položka „B.IV.16. Kursové zisky“ obsahuje výnosy z kursových rozdílů vznikajících na účtech pohledávek a závazků, při inkasu nebo platbě a na finančních účtech, to je na účtech účtových skupin 21, 22, 24, 25, 26, při uzavírání účetních knih k rozvahovému dni,
- f) položka „B.IV.17. Zúčtování fondů“ obsahuje výnosy do výše nákladů při použití prostředků účelových fondů uváděných v položce pasiv „A.I.2. Fondy“,
- g) položka „B.IV.18. Jiné ostatní výnosy“ obsahuje zejména výnosy ve výši nároku na náhradu za

manka a škody od fyzických i právnických osob, přebytky na majetku s výjimkou přebytků dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a ostatní výnosy neuvedené v jiných položkách výnosů; dále výnosy z právně zaniklých závazků, s výjimkou splnění, započtení, dohody o nahrazení dosavadního závazku závazkem novým, splnutí, nebo narovnání.

(5) Prodej majetku, zúčtování rezerv a opravných položek

- a) položka „B.V.19. Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku“ obsahuje výnosy z tržeb za prodaný dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, jakož i odhad částek poplatků za pronajímání licencí nebo jiných majetkových práv, pokud není známa výše poplatků,
- b) položka „B.V.20. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů“ obsahuje výnosy z prodeje cenných papírů a podílů dlouhodobého i krátkodobého charakteru, zachycených na účtech účtové skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek a účtové skupiny 25 – Krátkodobý finanční majetek,
- c) položka „B.V.21. Tržby z prodeje materiálu“ obsahuje částky výnosů za prodaný materiál,
- d) položka „B.V.22. Výnosy z krátkodobého finančního majetku“ obsahuje výnosy z krátkodobého finančního majetku, například dividendy a úroky vyplývající z vlastnictví krátkodobého finančního majetku vedeného na účtech účtové skupiny 25 – Krátkodobý finanční majetek,
- e) položka „B.V.23. Zúčtování rezerv“ obsahuje výnosy z rozpuštění nebo zrušení rezerv tvořených podle zvláštního právního předpisu²²⁾ v souvislosti s činností účetní jednotky podléhající dani z příjmů,
- f) položka „B.V.24. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku“ obsahuje výnosy zejména z dividend a úroků vyplývajících z vlastnictví dlouhodobého finančního majetku vedeného na účtech účtové skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek,
- g) položka „B.V.25. Zúčtování opravných položek“ obsahuje výnosy z částečného nebo úplného rozpuštění opravných položek tvořených podle zvláštního právního předpisu²⁰⁾ v souvislosti s činností účetní jednotky podléhající dani z příjmů.

(6) Přijaté příspěvky

- a) položka „B.VI.26. Přijaté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami“ obsahuje výnosy ze skutečně přijatých příspěvků na provoz v rámci hlavní činnosti účetní jednotky vymezené příslušnou zřizovací listinou od vlastních organizačních složek, pokud jsou účetními jednotkami,
- b) položka „B.VI.27. Přijaté příspěvky (dary)“ obsahuje výnosy ze skutečně přijatých příspěvků, to je

darů od právnických a fyzických osob na provozní činnost účetní jednotky; uvádí se zde i část výtežku z veřejných sbírek podle zvláštního právního předpisu²⁸⁾ určená na úhradu výdajů spojených s uspořádáním; nepatří sem finanční příspěvky přijaté na předem stanovený účel a k poskytování jiným osobám v rámci poslání účetní jednotky vymezeném ve statutu, stanovách nebo jiné zřizovací listině,

- c) položka „B.VI.28. Přijaté členské příspěvky“ obsahuje výnosy z členských příspěvků podle statutu, stanov nebo jiných zřizovacích listin; v položce se uvádějí i výnosy z příspěvků členů registrovaných církví a náboženských společností; neuvádějí se zde výnosy z kostelních sbírek pořádaných v rámci obřadů příslušné registrované církve nebo náboženské společnosti.

(7) Položka „B.VII.29. Provozní dotace“ obsahuje výnosy z dotací, pokud jsou určeny na provozní činnost účetní jednotky. Za dotaci se považují bezúplatná plnění přímo nebo zprostředkovaně poskytnutá podle zvláštních právních předpisů ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, Národního fondu, ze státních fondů, z rozpočtů územních samosprávných celků na stanovený účel. Za dotaci se rovněž považují bezúplatná plnění poskytnutá účetním jednotkám na stanovený účel ze zahraničí z prostředků Evropského společenství nebo z veřejných rozpočtů cizích států a prostředky a granty poskytnuté podle zvláštního právního předpisu. Položka se snižuje o případné závazky k poskytovateli dotace z důvodu jejího nedočerpání, zneužití nebo vrácení.

(8) Položka „Výnosy celkem“ obsahuje výnosy za příslušné účetní období.

§ 28

Výsledek hospodaření

Položka „C. Výsledek hospodaření před zdaněním“ obsahuje rozdíly položek „Výnosy celkem“ a „Náklady celkem“, s výjimkou položky „34. Daň z příjmů“. Položka „D. Výsledek hospodaření po zdanění“ obsahuje rozdíly položky „C. Výsledek hospodaření před zdaněním“ a položky „34. Daň z příjmů“.

HLAVA IV

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ PŘÍLOHY

§ 29

(1) Příloha se sestavuje popisným způsobem nebo ve formě tabulek k zajištění přehlednosti a srozumitelnosti předkládaných informací.

(2) Účetní jednotky v příloze uvedou údaje podle § 18 odst. 2 zákona a údaje, jimiž vysvětlují a doplňují informace obsažené v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty. Účetní jednotky sestavují přílohu s ohledem na zvláštní právní předpisy.¹⁾ až ¹⁰⁾

§ 30

(1) Příloha obsahuje alespoň informace o

- vzniku právní subjektivity a místě registrace, hlavním předmětu činnosti, to je poslání, ostatních činnostech, statutárních orgánech a organizačních složkách s vlastní právní subjektivitou, pokud byly zřízeny,
- zakladatelích, vkladech do vlastního jmění, povaze a výši těchto vkladů a zápisu vkladů do příslušného rejstříku,
- účetním obdobím, použitých účetních metodách, způsobu zpracování účetních záznamů, způsobech a místech jejich úschovy, aplikaci obecných účetních zásad, způsobech oceňování a odpisování, pokud je jejich znalost významná pro posouzení finanční, majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky, odchylkách od metod podle § 7 odst. 5 zákona s uvedením vlivu na majetek a závazky, na finanční situaci a výsledek hospodaření účetní jednotky, způsobu stanovení opravěk k majetku a způsobu stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků, způsobu tvorby a výši vytvořených opravných položek a rezerv za uzavírané účetní období,
- každé významné události, která se stala mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky podle § 19 odst. 5 zákona,
- způsobech oceňování použitých pro položky aktiv a závazků včetně toho, jak byly stanoveny úpravy hodnoty, ať již přechodné nebo trvalé, a přepočtena aktiva a závazky s uvedením použitého kursu k rozvahovému dni vyhlášeného Českou národní bankou,
- obchodním jménem nebo i názvu jiných účetních jednotek, v nichž účetní jednotka sama nebo prostřednictvím třetí osoby jednající jejím jménem a na její účet drží podíl s uvedením výše tohoto podílu, jakož i výše základního kapitálu, fondů a zisku nebo ztráty této jiné účetní jednotky za minulé účetní období,
- počtu a jmenovité hodnotě, nebo nemají-li jmenovitou hodnotu, ocenění v účetnictví a v účetních výkazech, akcií nebo i podílů upsaných během účetního období s omezením schváleného vlastního kapitálu, aniž by to bylo v rozporu s ustanovením o jeho výši podle zvláštních právních předpisů,¹⁾ až ¹⁰⁾

²⁸⁾ Zákon č. 117/2001 Sb., o veřejných sbírkách a o změně některých zákonů (zákon o veřejných sbírkách).

- h) počtu a jmenovité hodnotě, nebo nemají-li jmenovitou hodnotu, ocenění v účetnictví a v účetních výkazech, každé třídy, to je druhu akcií nebo podílů, existuje-li takových tříd, to je druhů, více,
- i) existenci majetkových cenných papírů, vyměnitelných a prioritních dluhopisů nebo podobných cenných papírů nebo práv, s udáním jejich počtu a rozsahu práv, která propůjčují,
- j) částkách dlužených, které vznikly v daném účetním období a u kterých zbytková doba splatnosti k rozvahovému dni přesahuje pět let, jakož i o výši všech dluhů účetních jednotek, krytých plnohodnotnou zárukou, danou touto účetní jednotkou, s uvedením povahy a formy záruky; tyto informace se uvádějí odděleně pro položku každého věřítele podle struktury rozvahy (bilance),
- k) celkové výši finančních nebo jiných závazků, které nejsou obsaženy v rozvaze (bilanci),
- l) výsledku hospodaření v členění podle jednotlivých druhů činnosti, v případě, že se tyto činnosti od sebe značnou měrou liší, nebo pokud to vyžaduje zvláštní právní předpis,¹⁾ až ¹⁰⁾
- m) průměrném evidenčním přepočteném počtu zaměstnanců podle zvláštního právního předpisu²⁹⁾ v členění podle kategorií, jakož i o osobních nákladech za účetní období v členění podle výkazu zisku a ztráty u položek „A.III.9 Mzdové náklady“ až „A.III.13. Ostatní sociální náklady“, údaje o počtu a postavení zaměstnanců, pokud jsou zároveň členy statutárních, kontrolních nebo jiných orgánů určených statutem, stanovami nebo jinou zřizovací listinou,
- n) výši stanovených odměn a funkčních požitků za účetní období členům statutárních, kontrolních nebo jiných orgánů určených statutem, stanovami nebo jinou zřizovací listinou, z titulu jejich funkce, jakož i o výši vzniklých nebo smluvně sjednaných závazků ohledně požitků bývalých členů těchto orgánů, s uvedením celkové výše pro každou kategorii členů,
- o) účasti členů statutárních, kontrolních nebo jiných orgánů účetní jednotky určených statutem, stanovami nebo jinou zřizovací listinou a jejich rodinných příslušníků v osobách, s nimiž účetní jednotka uzavřela za vykazované účetní období obchodní smlouvy nebo jiné smluvní vztahy,
- p) výši záloh a úvěrů, poskytnutých členům orgánů uvedeným v písmenu n), s uvedením úrokové sazby, hlavních podmínek a případně proplacených částkách, jakož i o závazcích přijatých na jejich účet jakožto určitý druh záruky s uvedením celkové výše pro každou kategorii členů,
- q) rozsahu, ve kterém byl výpočet zisku nebo ztráty ovlivněn způsoby oceňování v průběhu účetního období nebo bezprostředně předcházejícího účetního období; pokud takové ocenění má závažný vliv na budoucí daňovou povinnost, je nutno o tom uvést podrobnosti,
- r) způsobu zjištění základu daně z příjmů, použitých daňových úlevách a způsobech užití prostředků v běžném účetním období, získaných z daňových úlev v předcházejících zdaňovacích obdobích, v členění za jednotlivá zdaňovací období podle požadavku zvláštních právních předpisů,³⁰⁾
- s) rozdílech mezi daňovou povinností připadající na běžné nebo minulé účetní období a již zaplacenou daní v těchto účetních obdobích jen v případě, že je tento rozdíl významný; tato informace se uvede, jen není-li tento rozdíl v celkové výši obsažen v příslušné položce v rozvaze (bilanci),
- t) každé významné položce, zejména skupině položek z rozvahy (bilance) nebo výkazu zisku a ztráty, u kterých je uvedení podstatné pro hodnocení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky a pro analýzu výkazů, pokud tyto informace nevyplývají přímo ani nepřímo z rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty; u významných položek aktiv se uvedou též jejich přírůstky a úbytky a zvlášť o významných položkách, které jsou ve výkazech zahrnuty nebo kompenzovány s jinými položkami a ve výkazech nejsou samostatně vykázané, například rozpis dlouhodobých bankovních úvěrů včetně úrokových sazeb a popis zajištění úvěrů, poskytnuté dotace na provozní účely nebo na pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, s uvedením výše dotací a jejich zdrojů,
- u) přehled o přijatých a poskytnutých darech, dárcech a příjemcích těchto darů, jedná-li se o významné položky nebo pokud to vyžaduje zvláštní právní předpis,
- v) přehled o veřejných sbírkách podle zvláštního právního předpisu,²⁸⁾ s uvedením účelu a výši vybraných částek,
- w) způsobu vypořádání výsledku hospodaření z předcházejících účetních období, zejména rozdělení zisku.
- (2) Součástí přílohy k účetní závěrce mohou být

²⁹⁾ Zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů.
Zvláštní právní předpisy související.

³⁰⁾ § 20 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb.

i další informace podle zvláštních právních předpisů³¹⁾ a podle rozhodnutí účetní jednotky.

(3) Informace vymezené v odstavci 1 písm. f) se uvádějí tak, aby jejich povaha neměla za následek vážnou újmu pro některé tam uvedené účetní jednotky. Informace vymezené v odstavci 1 písm. n), o) a u) se uvádějí tak, aby neumožnily určit postavení určitého člena takového orgánu nebo osoby, a s ohledem na zvláštní právní předpis.³²⁾

ČÁST TŘETÍ

SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

(K § 14 odst. 1 zákona)

§ 31

(1) Uspořádání směrné účtové osnovy je členěno na účtové třídy, účtové skupiny a syntetické účty.

(2) Uspořádání a označování účtových tříd, účtových skupin a syntetických účtů je stanoveno v příloze č. 3 k této vyhlášce.

(3) K jednotlivým syntetickým účtům mohou účetní jednotky používat analytické účty, zejména s ohledem na zvláštní právní předpisy,¹⁾ až ¹⁰⁾ pro účely sestavení účetní závěrky a potřeby finančního řízení účetní jednotky.

ČÁST ČTVRTÁ

ÚČETNÍ METODY A JEJICH POUŽITÍ

(K § 4 odst. 2 zákona)

§ 32

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

(1) Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořízovaného majetku a způsob jeho pořízení do doby stanovené v § 7 odst. 10 nebo v § 8 odst. 12 jsou zejména náklady na

a) přípravu a zabezpečení pořízovaného majetku, například odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditiv, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce,

b) úroky, zejména z úvěrů, pokud tak účetní jednotka rozhodne,

c) odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výroby a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,

d) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce, včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení stavenišť, odlesnění a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,

e) licence, patenty a jiná práva využitá při pořízování majetku nikoliv pro budoucí provoz,

f) vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby; zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,

g) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nemovitosti nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i náhrady za předčasně smýcený porost v souvislosti s výstavbou,

h) úhradu podílu na oprávněných nákladech dodavatele spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu nebo dodávky plynu a tepla, jakož i úhradu vlastníkovu rozvodného zařízení za přeložku rozvodného zařízení,

i) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání; vzniknou-li při zkouškách použitelné výrobky nebo výkony, jsou výnosy z těchto výrobků nebo výkonů součástí ostatních výnosů a nákladů na ně, s výjimkou odpisů, součástí ostatních nákladů. Zkouškami nejsou záběh a osvojení, které jako počáteční vícenáklady zahajované výroby jsou součástí nákladů po uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání,

j) zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořízování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování v pořízování tohoto majetku; pokud je pořízování majetku zastaveno trvale, zaúčtuje se pořízovaný majetek do ostatních nákladů.

(2) Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména jsou

a) opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použi-

³¹⁾ Například vyhláška č. 456/2001 Sb., o vzoru formuláře pro předkládání výroční finanční zprávy politickými stranami a politickými hnutími Poslanecké sněmovně Parlamentu České republiky, zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla).

³²⁾ Zákon č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

tím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady,

- b) náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předchozího stavu,
- c) kursové rozdíly,
- d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,
- e) daně spojené s pořízením dlouhodobého majetku, které zákon o daních z příjmů neuznává za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a dále daň z převodu nemovitostí.

(3) Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku a odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku se zvyšuje o technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna účetní jednotka; v případě finančního leasingu se pořizovací cena majetku převzatého nájemcem do vlastnictví zvýší o technické zhodnocení odpisované nájemcem v průběhu nájmu a pokračuje se v odpisování z takto zvýšené pořizovací ceny. Finančním leasingem se pro účely této vyhlášky rozumí pořízení dlouhodobého hmotného majetku, drobného dlouhodobého hmotného majetku nebo drobného hmotného majetku způsobem, při kterém se po uplynutí nebo v průběhu sjednané doby užívání majetku na základě smlouvy o finančním leasingu převádí vlastnictví majetku z vlastníka na uživatele a uživatel do převodu vlastnictví účtuje platby za nabytí majetku jako náklady na ostatní služby.

(4) Dlouhodobý hmotný majetek pořízený směnovou smlouvou se ocení pořizovací cenou, jsou-li ceny ve smlouvě sjednány, nebo reprodukční pořizovací cenou, nejsou-li ceny ve smlouvě sjednány.

(5) Ocenění pořízeného pozemku je včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři, pokud nejsou majetkem, který se uvádí v položce aktiv „A.II.5. Pěstitelské celky trvalých porostů“.

§ 33

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením cenných papírů a podílů, zásob a pohledávek

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

(1) Součástí pořizovací ceny cenného papíru a podílu jsou také přímé náklady s pořízením související, například poplatky makléřům, poradcům a burzám. Součástí pořizovací ceny nejsou zejména úroky z úvěrů a půjček na pořízení cenných papírů a podílů a náklady spojené s držbou cenných papírů a podílů.

(2) Součástí pořizovací ceny zásob jsou též náklady související s jejich pořízením, zejména přeprava,

provize, clo a pojistné. Součástí pořizovací ceny zásob nejsou zejména úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení. Z vnitroorganizačních služeb souvisejících s pořizováním zásob nákupem a se zpracováním zásob se do pořizovací ceny zahrnuje pouze přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu. Ocenění zásob na skladě bez ohledu na způsob jejich nabytí se zvyšuje o vyúčtovanou cenu za jejich zpracování nebo o vlastní náklady na jejich zpracování. Na jednom analytickém účtu zásob je nutno používat pouze jeden způsob ocenění. Dodavatelem nevyúčtované dodávky se ocení podle uzavřené smlouvy, popřípadě odhadem podle příslušných dokladů, které má účetní jednotka k dispozici.

(3) Součástí pořizovací ceny pohledávek jsou přímé náklady s pořízením související, například náklady na znalecké ocenění nakupovaných pohledávek, odměny právníkům a provize.

§ 34

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty a ocenění ekvivalencí u cenných papírů a podílů

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Změny reálných hodnot u cenných papírů, které jsou drženy za účelem provádění transakcí na veřejném trhu, například na tuzemské nebo zahraniční burze, s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém časovém horizontu, se uvádějí podle povahy změny ve výkazu zisku a ztráty v položce „A.V.24. Jiné ostatní náklady“ nebo v položce „B.IV.18. Jiné ostatní výnosy“.

(2) Změny reálných hodnot ostatních cenných papírů se uvádějí v pasivech rozvahy (bilance) v položce „A.I.3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků“.

(3) Změny v ocenění cenných papírů a podílů oceňovaných podílem na vlastním kapitálu ovládané a řízené osoby nebo osoby pod podstatným vlivem, to je ekvivalencí vymezenou v § 27 odst. 5 zákona, se uvádějí v pasivech rozvahy (bilance) v položce „A.I.3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků“.

§ 35

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u zajišťovacích derivátů

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Změny reálné hodnoty derivátu, který zajišťuje reálnou hodnotu rozvahového aktiva nebo závazku, se uvádějí ve výkazu zisku a ztráty podle povahy v položce „A.V.24. Jiné ostatní náklady“ nebo v položce „B.IV.18. Jiné ostatní výnosy“. Změna reálné hodnoty zajištěného rozvahového aktiva nebo závazku z titulu konkrétního rizika se uvádí ve výkazu zisku a ztráty obdobně jako změna reálné hodnoty derivátu.

(2) Změny reálné hodnoty derivátu zajišťujícího očekávané peněžní toky se uvádějí v pasivech rozvahy (bilance) v položce „A.I.3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků“. Do nákladů nebo výnosů se uvedou ve stejných obdobích, ve kterých jsou uvedeny náklady nebo výnosy spojené se zajišťovacími položkami.

(3) Derivát se považuje za zajišťovací pouze tehdy, pokud splňuje následující podmínky

- a) na počátku zajištění je zajišťovací vztah zdokumentován,
- b) zajištění je vysoce efektivní,
- c) efektivita je spolehlivě měřitelná a průběžně posuzovaná.

(4) Dokumentace k zajišťovacímu vztahu podle odstavce 3 písm. a) je účetním záznamem a obsahuje identifikaci zajišťovaných položek a zajišťovacích derivátů, přesné vymezení rizika, které je předmětem zajištění, a způsob výpočtu efektivnosti. Zajištění je efektivní podle odstavce 3 písm. b), pokud na počátku a po celou dobu existence zajištění je poměr mezi změnami reálné hodnoty zajišťovaných položek z titulu zajišťovaného rizika a změnami reálné hodnoty zajišťovacího derivátu odpovídající zajišťovanému riziku v intervalu osmdesát až sto dvacet pět procent.

(5) Přestane-li splňovat zajišťovací derivát podmínky podle odstavce 3, účtuje se o něm od tohoto okamžiku jako o derivátu k obchodování.

§ 36

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u derivátů k obchodování

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

Změny reálné hodnoty derivátů určených k obchodování, jimiž jsou deriváty, které nesplňují podmínky stanovené v § 35 odst. 3, se uvádějí ve výkazu zisku a ztráty podle povahy v položce „A.V.24. Jiné ostatní náklady“ nebo v položce „B.IV.18. Jiné ostatní výnosy“.

§ 37

Postup tvorby a použití opravných položek

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Účetní jednotky uvedené v § 2 opravné položky stanovené v § 26 odst. 3 zákona nevytvářejí a ani o nich neúčtují, s výjimkou stanovenou v odstavci 2.

(2) Účetní jednotky uvedené v § 2 účtují o opravných položkách, u kterých jsou tvorba a použití stanoveny zvláštním právním předpisem,²⁰⁾ a to pouze v případech, pokud jsou tvořeny v souvislosti s činností účetní jednotky podléhající dani z příjmů.

(3) Opravné položky se tvoří na vrub nákladů. Opravné položky vymezené v odstavci 2 se uvádějí

v aktivech rozvahy (bilance) v položce „B.II.19. Opravná položka k pohledávkám“ v záporné hodnotě.

(4) Výše opravných položek nesmí přesáhnout výši pohledávek, k nimž jsou opravné položky tvořeny. Jsou-li opravné položky vytvořeny ve výši jednoho sta procent jmenovitých hodnot pohledávek, mohou být tyto pohledávky odepsány a opravné položky k nim zrušeny. Odepsané pohledávky se dále sledují na podrozvahových účtech do okamžiku, než je prokazatelně známo, že nemůže v žádném případě nastat úhrada, nebo do okamžiku, kdy pohledávky právně zanikly. Přijatá úhrada za původně již odepsanou pohledávku se uvádí ve výkazu zisku a ztráty do výnosů v položce „B.IV.14. Platby za odepsané pohledávky“. O částku provedené úhrady se sníží zůstatek pohledávky zachycený na příslušném podrozvahovém účtu.

(5) Částečné snížení nebo zrušení opravných položek se zahrne ve prospěch výnosů. Snížení, popřípadě zrušení opravné položky se zahrne do výnosů také v případech, kdy inventarizace prokáže jejich nepřiměřenou výši nebo neopodstatněnost.

(6) Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek.

(7) Pokud se na určitý titul snížení hodnoty majetku vytváří rezerva, nelze současně tvořit opravnou položku.

(8) Tvořit opravné položky na zvýšení hodnoty majetku je zakázáno.

(9) V případě, že se při inventarizaci závazků zjistí, že jejich částka je vyšší než jejich výše v účetnictví, nevytvářejí se opravné položky, ale zvýšení se účtuje přímo na účtu závazků se souvztažným zápisem na příslušný účet nákladů.

§ 38

Odpisování majetku

(K § 4 odst. 2 a § 28 odst. 1 zákona)

(1) Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný se odpisují z ocenění stanoveného v § 25 zákona postupně v průběhu používání. Průběh používání může být v metodě odpisování vyjádřen i jinak než ve vazbě na čas, například s ohledem na výkony nebo intenzitu používání.

(2) Zůstatková cena odpisovaného majetku se zjišťuje prostřednictvím opravek v souladu s odpisy.

(3) Podle ustanovení § 28 zákona se dále odpisuje

- a) dlouhodobý nehmotný majetek, k němuž účetní jednotka nabyла právo užívání od vlastníka nebo jiné oprávněné osoby; majetek odpisuje též oprávněná osoba, pokud o majetku účtuje,
- b) technické zhodnocení cizího dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, pokud je účetní jednotka oprávněna technické zhodnocení účtovat a odpisovat,

- c) technické zhodnocení drobného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technické zhodnocení drobného nehmotného a hmotného majetku,
- d) ložisko nevyhrazeného nerostu nebo jeho část (dále jen „ložisko“) na pozemku koupeném po 1. lednu 1997.

(4) Pořizovací cenou ložiska na jednotlivém pozemku je kladný rozdíl mezi pořizovací cenou pozemku s ložiskem a cenou tohoto pozemku podle právního předpisu platného v době pořízení pozemku. Ložisko těžené podle horních předpisů se odpisuje sazbou na jednotku těženého množství na základě skutečné těžby. Odpisová sazba na jednotku těženého množství v Kč/t nebo v Kč/m³ je podílem pořizovací ceny ložiska na jednotlivém pozemku a zásob nevyhrazeného nerostu v t nebo v m³ prokázaných geologickým průzkumem na tomto pozemku.

(5) Při odpisování zvířat základního stáda a tažných zvířat se odpisy stanoví podílem pořizovací ceny snížené o předpokládanou tržbu při vyřazení ze stáda – brakaci, to je čitatele, a předpokládaného počtu let v chovu základního stáda, to je jmenovatele.

(6) V případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v podílovém spoluvlastnictví odpisuje každý spoluvlastník svůj vlastnický podíl.

(7) Technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku, se odepíše v průběhu používání technického zhodnocení. Odpisování technického zhodnocení pořizovaného formou finančního leasingu, pokud je nájemce oprávněn technické zhodnocení účtovat a odpisovat, se zahájí uvedením technického zhodnocení do stavu způsobilého k užívání.

(8) Při převodu vlastnictví k nemovitostem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se nabytá nemovitost zaúčtuje dnem doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Podmíněnost nabytí právních účinků vkladu do katastru nemovitostí se uvede na analytických účtech, v inventurních soupisech a v příloze účetní závěrky.

(9) Pokud byl dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek pořízen z dotace vymezené v § 27 odst. 7, sníží účetní jednotka ve výkazu zisku a ztráty položku nákladů „A.VI.25. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku“ o poměrnou část zjištěných odpisů, odpovídající přijaté dotaci, a zároveň sníží v rozvaze (bilanci) položku pasiv „A.I.1. Vlastní jmění“. O tomto snížení se uvede informace v příloze k účetní závěrce.

§ 39

Podle ustanovení § 28 zákona se dále neodpisují

- a) umělecká díla,¹²⁾ která nejsou součástí stavby,

sbírky,¹³⁾ movité kulturní památky,¹³⁾ předměty kulturní hodnoty¹²⁾ a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,¹³⁾

- b) nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud nejsou uvedeny do stavu způsobilého k užívání,
- c) finanční majetek,
- d) zásoby,
- e) najatý nebo obdobně užívaný dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek, není-li zákonem nebo touto vyhláškou stanoveno jinak,
- f) pohledávky.

§ 40

Postup tvorby a použití rezerv

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Účetní jednotky uvedené v § 2 nevytvářejí rezervy stanovené v § 26 odst. 3 zákona a ani o nich neúčtují, s výjimkou stanovenou v odstavci 2.

(2) Účetní jednotky uvedené v § 2 účtují o rezervách, u kterých jsou tvorba a použití stanoveny zvláštním právním předpisem,²²⁾ a to pouze v případech, kdy jsou zohledněny zákonem o daních z příjmů.

(3) Rezervy se tvoří na vrub nákladů. Jejich použití, částečné snížení nebo zrušení pro nepotřebnost se zahrnuje do výnosů.

(4) Zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období.

(5) Rezervy nesmějí mít aktivní zůstatek.

(6) Rezervy podléhají inventarizaci, při které se posuzuje jejich výše a odůvodněnost. Pominou-li důvody, pro které byly rezervy vytvořeny, je povinná je účetní jednotka zrušit.

(7) Postup při tvorbě rezerv účetní jednotka upraví vnitřním předpisem.

§ 41

Vzájemné účtování

(K § 4 odst. 2 a § 7 odst. 6 zákona)

(1) Za porušení vzájemného zúčtování v účetnictví se nepovažuje zúčtování

- a) dobropisů nebo refundací týkajících se konkrétní nákladové, popřípadě výnosové položky a vztahujících se k účetnímu období, ve kterém byl náklad, popřípadě výnos zúčtován,
- b) doměrků a vratek daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků,
- c) rozdílů zjištěných při inventarizaci, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kte-

rých je tato záměna možná vzhledem k charakteru druhů zásob, například v důsledku různých rozměrů spojovacích materiálů nebo podobného balení,

- d) kladných a záporných kursových rozdílů cizích měn v rámci téhož účetního případu.

(2) Porušením zákazu vzájemného zúčtování navíc není vzájemné započtení pohledávek a závazků podle zvláštních právních předpisů³³⁾ na rozvahových účtech, jedná-li se o pohledávky a závazky s dobou splatnosti jednoho roku a kratší a ve stejné měně.

(3) V účetní závěrce se za vzájemné zúčtování nepovažuje souhrnné vykázání rozdílů zisků a ztrát z přecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu.

§ 42

Metoda kursových rozdílů

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Kursové rozdíly vznikající při ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 6 zákona k okamžiku uskutečnění účetního případu se uvádějí podle povahy ve výkazu zisku a ztráty v položce „A.V.21 Kursové ztráty“ nebo v položce „B.IV.16. Kursové zisky“.

(2) Kursové rozdíly podle odstavce 1 lze při postupném splácení pohledávek a závazků a při pohybech na účtech ve skupinách 21, 22 a 26 vyúčtovat na vrub příslušných nákladů a ve prospěch příslušných výnosů až ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka.

(3) Kursové rozdíly z cenných papírů a podílů se při ocenění ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, považují za součást ocenění reálnou hodnotou nebo ocenění ekvivalencí. Pokud není cenný papír oceněn reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, pak se kursové rozdíly uvádějí prostřednictvím rozvahového účtu v položce „A.I.3. Ocenovací rozdíly z přecenění majetku a závazků“. Pokud není dluhový cenný papír oceněn reálnou hodnotou nebo se podle § 27 zákona reálnou hodnotou neoceňuje, pak se kursový rozdíl uvádí podle povahy ve výkazu zisku a ztráty v položce „A.V.24. Jiné ostatní náklady“ nebo v položce „B.IV.18. Jiné ostatní výnosy“.

(4) Pro přepočet cizí měny na českou se použije kurs devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou k okamžiku ocenění. Pro účely ocenění podle § 24 odst. 4 písm. b) zákona jsou účetní jednotky uvedené v § 2 povinny použít aktuální denní kurs vyhlášený Českou národní bankou.

(5) Při přepočtu měny, která není obsažena v kursech devizového trhu vyhlášených Českou národní bankou, se pro přepočet použije oficiální střední kurs centrální banky příslušné země, popřípadě aktuální kurz mezibankovního trhu k americkému dolaru nebo euru.

(6) Kursové rozdíly zjištěné ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, s výjimkou mezitímní účetní závěrky, se uvádějí

- a) podle povahy ve výkazu zisku a ztráty v položce „A.V.21 Kursové ztráty“ nebo v položce „B.IV.16. Kursové zisky“, pokud se jedná o kursové rozdíly zjištěné na účtech účtových skupin 21, 22 a 26,
- b) podle povahy v rozvaze (bilanci) v položce aktiv „B.IV.3. Kursové rozdíly aktivní“ nebo v položce pasiv „B.IV.3. Kursové rozdíly pasivní“, pokud se jedná o kursové rozdíly zjištěné na účtech účtové skupiny 06 a na účtech pohledávek, závazků, úvěrů a finančních výpomocí.

ČÁST PÁTÁ

§ 43

Ustanovení přechodná a závěrečná

(1) Ustanovení této vyhlášky se nevztahují na účetní závěrky sestavené za účetní období započatá před účinností této vyhlášky.

(2) Položky „A.I. Dlouhodobý nehmotný majetek celkem“ a „A.II. Dlouhodobý hmotný majetek celkem“ obsahují též dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení zařazené do těchto položek v ocenění před nabytím účinnosti této vyhlášky, a to až do vyřazení tohoto majetku.

(3) Ustanovení § 35 a 36 se použijí až v účetním období začínajícím 1. ledna 2004 a později. Změny reálné hodnoty derivátů a změny reálné hodnoty zajištěných položek aktiv a pasiv, které byly účtovány před 1. lednem 2004 prostřednictvím rozvahových účtů na účtech účtové skupiny 92 a budou podle § 35 a 36 účtovány prostřednictvím účtů nákladů a výnosů, se poté zaúčtují do ostatních nákladů a výnosů.

§ 44

Účinnost

Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2003.

Ministr:

Mgr. Sobotka v. r.

³³⁾ § 611 zákona č. 40/1964 Sb.

§ 261 odst. 6 zákona č. 513/1991 Sb.

USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK ROZVAHY (BALANCE)

AKTIVA

A. Dlouhodobý majetek celkem

I. Dlouhodobý nehmotný majetek celkem

1. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
2. Software
3. Ocenitelná práva
4. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
5. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
6. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

II. Dlouhodobý hmotný majetek celkem

1. Pozemky
2. Umělecká díla, předměty a sbírky
3. Stavby
4. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
5. Pěstitelské celky trvalých porostů
6. Základní stádo a tažná zvířata
7. Drobný dlouhodobý hmotný majetek
8. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek
9. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
10. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

III. Dlouhodobý finanční majetek celkem

1. Podíly v ovládaných a řízených osobách
2. Podíly v osobách pod podstatným vlivem
3. Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
4. Půjčky organizačním složkám
5. Ostatní dlouhodobé půjčky
6. Ostatní dlouhodobý finanční majetek
7. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

IV. Oprávky k dlouhodobému majetku celkem

1. Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
2. Oprávky k softwaru
3. Oprávky k ocenitelným právům
4. Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku
5. Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku
6. Oprávky ke stavbám
7. Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
8. Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
9. Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům
10. Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku
11. Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

B. Krátkodobý majetek celkem**I. Zásoby celkem**

1. Materiál na skladě
2. Materiál na cestě
3. Nedokončená výroba
4. Polotovary vlastní výroby
5. Výrobky
6. Zvířata
7. Zboží na skladě a v prodejnách
8. Zboží na cestě
9. Poskytnuté zálohy na zásoby

II. Pohledávky celkem

1. Odběratelé
2. Směnky k inkasu
3. Pohledávky za eskontované cenné papíry
4. Poskytnuté provozní zálohy
5. Ostatní pohledávky
6. Pohledávky za zaměstnanci
7. Pohledávky za institucemi sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění
8. Daň z příjmů
9. Ostatní přímé daně
10. Daň z přidané hodnoty
11. Ostatní daně a poplatky
12. Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem
13. Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem orgánů územních samosprávných celků
14. Pohledávky za účastníky sdružení
15. Pohledávky z pevných termínových operací
16. Pohledávky z emitovaných dluhopisů
17. Jiné pohledávky
18. Dohadné účty aktivní
19. Opravná položka k pohledávkám

III. Krátkodobý finanční majetek celkem

1. Pokladna
2. Ceniny
3. Účty v bankách
4. Majetkové cenné papíry k obchodování
5. Dluhové cenné papíry k obchodování
6. Ostatní cenné papíry
7. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek
8. Peníze na cestě

IV. Jiná aktiva celkem

1. Náklady příštích období
2. Příjmy příštích období
3. Kursové rozdíly aktivní

Aktiva celkem

PASIVA

A. Vlastní zdroje celkem

- I. Jmění celkem
 - 1. Vlastní jmění
 - 2. Fondy
 - 3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
- II. Výsledek hospodaření celkem
 - 1. Účet výsledku hospodaření
 - 2. Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
 - 3. Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let

B. Cizí zdroje celkem

- I. Rezervy celkem
 - 1. Rezervy
- II. Dlouhodobé závazky celkem
 - 1. Dlouhodobé bankovní úvěry
 - 2. Emitované dluhopisy
 - 3. Závazky z pronájmu
 - 4. Přijaté dlouhodobé zálohy
 - 5. Dlouhodobé směnky k úhradě
 - 6. Dohadné účty pasivní
 - 7. Ostatní dlouhodobé závazky
- III. Krátkodobé závazky celkem
 - 1. Dodavatelé
 - 2. Směnky k úhradě
 - 3. Přijaté zálohy
 - 4. Ostatní závazky
 - 5. Zaměstnanci
 - 6. Ostatní závazky vůči zaměstnancům
 - 7. Závazky k institucím sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění
 - 8. Daň z příjmů
 - 9. Ostatní přímé daně
 - 10. Daň z přidané hodnoty
 - 11. Ostatní daně a poplatky
 - 12. Závazky ze vztahu k státnímu rozpočtu
 - 13. Závazky ze vztahu k rozpočtu orgánů územních samosprávných celků
 - 14. Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů
 - 15. Závazky k účastníkům sdružení
 - 16. Závazky z pevných termínových operací
 - 17. Jiné závazky
 - 18. Krátkodobé bankovní úvěry
 - 19. Eskontní úvěry
 - 20. Emitované krátkodobé dluhopisy
 - 21. Vlastní dluhopisy
 - 22. Dohadné účty pasivní

- 23. Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
- IV. Jiná pasiva celkem
 - 1. Výdaje příštích období
 - 2. Výnosy příštích období
 - 3. Kursové rozdíly pasivní

Pasiva celkem

USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY

A. Náklady

I. Spotřebované nákupy celkem

1. Spotřeba materiálu
2. Spotřeba energie
3. Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
4. Prodané zboží

II. Služby celkem

5. Opravy a udržování
6. Cestovné
7. Náklady na reprezentaci
8. Ostatní služby

III. Osobní náklady celkem

9. Mzdové náklady
10. Zákonné sociální pojištění
11. Ostatní sociální pojištění
12. Zákonné sociální náklady
13. Ostatní sociální náklady

IV. Daně a poplatky celkem

14. Daň silniční
15. Daň z nemovitostí
16. Ostatní daně a poplatky

V. Ostatní náklady celkem

17. Smluvní pokuty a úroky z prodlení
18. Ostatní pokuty a penále
19. Odpis nedobytné pohledávky
20. Úroky
21. Kursové ztráty

- 22. Dary
- 23. Manka a škody
- 24. Jiné ostatní náklady

VI. Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek celkem

- 25. Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 26. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 27. Prodané cenné papíry a podíly
- 28. Prodaný materiál
- 29. Tvorba rezerv
- 30. Tvorba opravných položek

VII. Poskytnuté příspěvky celkem

- 31. Poskytnuté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami
- 32. Poskytnuté členské příspěvky

VIII. Daň z příjmů celkem

- 33. Dodatečné odvody daně z příjmů

Náklady celkem

B. Výnosy

I. Tržby za vlastní výkony a za zboží celkem

- 1. Tržby za vlastní výrobky
- 2. Tržby z prodeje služeb
- 3. Tržby za prodané zboží

II. Změny stavu vnitroorganizačních zásob celkem

- 4. Změna stavu zásob nedokončené výroby
- 5. Změna stavu zásob polotovarů
- 6. Změna stavu zásob výrobků
- 7. Změna stavu zvířat

III. Aktivace celkem

- 8. Aktivace materiálu a zboží
- 9. Aktivace vnitroorganizačních služeb
- 10. Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
- 11. Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

IV. Ostatní výnosy celkem

- 12. Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 13. Ostatní pokuty a penále
- 14. Platby za odepsané pohledávky
- 15. Úroky
- 16. Kursové zisky
- 17. Zúčtování fondů
- 18. Jiné ostatní výnosy

V. Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek celkem

- 19. Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 20. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
- 21. Tržby z prodeje materiálu
- 22. Výnosy z krátkodobého finančního majetku
- 23. Zúčtování rezerv
- 24. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 25. Zúčtování opravných položek

VI. Přijaté příspěvky celkem

- 26. Přijaté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami
- 27. Přijaté příspěvky (dary)
- 28. Přijaté členské příspěvky

VII. Provozní dotace celkem

- 29. Provozní dotace

Výnosy celkem

C. Výsledek hospodaření před zdaněním

34. Daň z příjmů

D. Výsledek hospodaření po zdanění

SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 - Základní stádo a tažná zvířata
- 028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla, předměty a sbírky

04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

- 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
- 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
- 043 - Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

06 - Dlouhodobý finanční majetek

- 061 - Podíly v ovládaných a řízených osobách
- 062 - Podíly v osobách pod podstatným vlivem
- 063 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Půjčky organizačním složkám
- 067 - Ostatní dlouhodobé půjčky
- 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k softwaru
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 078 - Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku
- 079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 - Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům
- 088 - Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku
- 089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová třída 1 - Zásoby**11 - Materiál**

- 111 - Pořizovaný materiál
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě

12 - Zásoby vlastní výroby

- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vlastní výroby
- 123 - Výrobky
- 124 - Zvířata

13 - Zboží

- 131 - Pořizované zboží
- 132 - Zboží na skladě a v prodejnách
- 139 - Zboží na cestě

Účtová třída 2 - Finanční účty**21 - Peníze**

- 211 - Pokladna
- 213 - Ceniny

22 - Účty v bankách

- 221 - Účty v bankách

23 - Krátkodobé bankovní úvěry

231 - Krátkodobé bankovní úvěry

232 - Eskontní úvěry

24 - Jiné krátkodobé finanční výpomoci

241 - Emitované krátkodobé dluhopisy

249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci

25 - Krátkodobý finanční majetek

251 - Majetkové cenné papíry k obchodování

253 - Dluhové cenné papíry k obchodování

255 - Vlastní dluhopisy

256 - Ostatní cenné papíry

259 - Pořizovaný krátkodobý finanční majetek

26 - Převody mezi finančními účty

261 - Peníze na cestě

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy**31 - Pohledávky**

311 - Odběratelé

312 - Směnky k inkasu

313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry

314 - Poskytnuté provozní zálohy a zálohy na zásoby

315 - Ostatní pohledávky

32 - Závazky

321 - Dodavatelé

322 - Směnky k úhradě

324 - Přijaté zálohy

325 - Ostatní závazky

33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 - Zaměstnanci

333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům

335 - Pohledávky za zaměstnanci

336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění

34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování

341 - Daň z příjmů

342 - Ostatní přímé daně

343 - Daň z přidané hodnoty

- 345 - Ostatní daně a poplatky
- 346 - Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem
- 348 - Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem orgánů územních samosprávných celků

35 - Pohledávky ke sdružení

- 358 - Pohledávky za účastníky sdružení

36 - Závazky ke sdružením a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů

- 367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů
- 368 - Závazky k účastníkům sdružení

37 - Jiné pohledávky a závazky

- 373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací
- 375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů
- 378 - Jiné pohledávky
- 379 - Jiné závazky

38 - Přejícné účty aktiv a pasiv

- 381 - Náklady příštích období
- 383 - Výdaje příštích období
- 384 - Výnosy příštích období
- 385 - Příjmy příštích období
- 386 - Kursové rozdíly aktivní
- 387 - Kursové rozdíly pasivní
- 388 - Dohadné účty aktivní
- 389 - Dohadné účty pasivní

39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

- 391 - Opravná položka k pohledávkám
- 395 - Vnitřní zúčtování
- 396 - Spojovací účet při sdružení

Účtová třída 4 - volná

Účtová třída 5 - Náklady

50 - Spotřebované nákupy

- 501 - Spotřeba materiálu
- 502 - Spotřeba energie
- 503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
- 504 - Prodané zboží

51 - Služby

- 511 - Opravy a udržování
- 512 - Cestovné
- 513 - Náklady na reprezentaci
- 518 - Ostatní služby

52 - Osobní náklady

- 521 - Mzdové náklady
- 524 - Zákonné sociální pojištění
- 525 - Ostatní sociální pojištění
- 527 - Zákonné sociální náklady
- 528 - Ostatní sociální náklady

53 - Daně a poplatky

- 531 - Daň silniční
- 532 - Daň z nemovitostí
- 538 - Ostatní daně a poplatky

54 - Ostatní náklady

- 541 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 542 - Ostatní pokuty a penále
- 543 - Odpis nedobytné pohledávky
- 544 - Úroky
- 545 - Kursové ztráty
- 546 - Dary
- 548 - Manka a škody
- 549 - Jiné ostatní náklady

55 - Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek

- 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 552 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 553 - Prodané cenné papíry a podíly
- 554 - Prodaný materiál
- 556 - Tvorba rezerv
- 559 - Tvorba opravných položek

58 - Poskytnuté příspěvky

- 581 - Poskytnuté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami
- 582 - Poskytnuté členské příspěvky

59 - Daň z příjmů

- 591 - Daň z příjmů
- 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů

Účtová třída 6 - Výnosy

60 - Tržby za vlastní výkony a za zboží

- 601 - Tržby za vlastní výrobky
- 602 - Tržby z prodeje služeb
- 604 - Tržby za prodané zboží

61 - Změny stavu vnitroorganizačních zásob

- 611 - Změna stavu zásob nedokončené výroby
- 612 - Změna stavu zásob polotovarů
- 613 - Změna stavu zásob výrobků
- 614 - Změna stavu zvířat

62 - Aktivace

- 621 - Aktivace materiálu a zboží
- 622 - Aktivace vnitroorganizačních služeb
- 623 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
- 624 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

64 - Ostatní výnosy

- 641 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 642 - Ostatní pokuty a penále
- 643 - Platby za odepsané pohledávky
- 644 - Úroky
- 645 - Kursové zisky
- 648 - Zúčtování fondů
- 649 - Jiné ostatní výnosy

65 - Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek

- 652 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 653 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
- 654 - Tržby z prodeje materiálu
- 655 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku
- 656 - Zúčtování rezerv
- 657 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 659 - Zúčtování opravných položek

68 - Přijaté příspěvky

- 681 - Přijaté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami
- 682 - Přijaté příspěvky (dary)
- 684 - Přijaté členské příspěvky

69 - Provozní dotace

691 - Provozní dotace

Účtová třída 7 a 8

Účetní jednotky použijí účty účtové třídy 7 a 8 podle vnitřního předpisu.

**Účtová třída 9 - Vlastní jmění,
fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a půjčky, závěrkové
a podrozvahové účty****90 - Vlastní jmění**

901 - Vlastní jmění

91 - Fondy

911 - Fondy

92 - Oceňovací rozdíly

921 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

93 - Výsledek hospodaření

931 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

932 - Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let

94 - Rezervy

941 - Rezervy

95 - Dlouhodobé bankovní úvěry a závazky

951 - Dlouhodobé bankovní úvěry

953 - Emitované dluhopisy

954 - Závazky z pronájmu

955 - Přijaté dlouhodobé zálohy

958 - Dlouhodobé směnky k úhradě

959 - Ostatní dlouhodobé závazky

96 - Závěrkové účty

961 - Počáteční účet rozvažný

962 - Konečný účet rozvažný

963 - Účet výsledku hospodaření

97 - 99 - Podrozvahové účty

971 - 998 - Podrozvahové účty

999 - Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům

505

VYHLÁŠKA

ze dne 6. listopadu 2002,

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

Ministerstvo financí podle § 37a odst. 1 k provedení § 4 odst. 2, § 14 odst. 1 a § 18 odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 492/2000 Sb. a zákona č. 353/2001 Sb., (dále jen „zákon“):

ČÁST DRUHÁ
ÚČETNÍ ZÁVĚRKA
(K § 18 odst. 4 zákona)

HLAVA I
ROZSAH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

ČÁST PRVNÍ
PŘEDMĚT ÚPRAVY A PŮSOBNOST

§ 1

Vyhláška stanoví uspořádání a označování položek účetní závěrky a obsahové vymezení položek této závěrky, směrnou účtovou osnovu, účetní metody a jejich použití pro účetní jednotky uvedené v § 2.

§ 2

Vyhláška se vztahuje na účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. a) a c) zákona, které jsou územními samosprávnými celky,¹⁾ dobrovolnými svazky obcí, příspěvkovými organizacemi,²⁾ státními fondy podle zvláštních právních předpisů³⁾ a organizačními složkami státu.⁴⁾

§ 3

(1) Účetní závěrka účetních jednotek podle § 2 zahrnuje rozvahu (bilanci), výkaz zisku a ztráty a přílohu.

(2) V rozvaze (bilanci) jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. Uspořádání a označování položek rozvahy (balance) se stanoví v příloze č. 1 k této vyhlášce.

(3) Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány položky nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty se stanoví v příloze č. 2 k této vyhlášce.

(4) Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty.

¹⁾ Čl. 99 a násl. ústavního zákona č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění ústavního zákona č. 347/1997 Sb. Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů.

²⁾ § 54 až 56 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů.
§ 5 zákona č. 129/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů.
§ 9 zákona č. 128/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

³⁾ Zákon č. 239/1992 Sb., o Státním fondu kultury České republiky.
Zákon č. 241/1992 Sb., o Státním fondu České republiky pro podporu a rozvoj české kinematografie.
Zákon č. 388/1991 Sb., o Státním fondu životního prostředí.
Zákon č. 256/2000 Sb., o Státním zemědělském intervenčním fondu a o změně některých dalších zákonů (zákon o Státním zemědělském intervenčním fondu).
Zákon č. 77/1969 Sb., o Státním fondu zúrodnění půdy.
Zákon č. 211/2000 Sb., o Státním fondu rozvoje bydlení a o změně zákona č. 171/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky ve věcech převodů majetku státu na jiné osoby a o Fondu národního majetku České republiky, ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 104/2000 Sb., o Státním fondu dopravní infrastruktury a o změně zákona č. 171/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky ve věcech převodů majetku státu na jiné osoby a o Fondu národního majetku České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁾ § 3 zákona č. 219/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

§ 4

(1) V rozvaze (bilanci) a ve výkazu zisku a ztráty se položky podle příloh č. 1 a č. 2 k této vyhlášce uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí.

(2) Položky rozvahy (bilance) se označují kombinací velkých písmen latinské abecedy a arabských číslic, názvem položky a arabskou číslicí označující číslo položky. Položky výkazu zisku a ztráty se označují názvem položky a arabskou číslicí označující číslo položky.

(3) Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a vykazuje se v tisících Kč s přesností na dvě desetinná místa podle zvláštního právního předpisu.⁵⁾ Položky „Úhrn aktiv“ a „Úhrn pasiv“ se musí rovnat. Položka „Hospodářský výsledek po zdanění“ uvedená ve výkazu zisku a ztráty se musí rovnat položce „Hospodářský výsledek běžného účetního období“ uvedené v rozvaze (bilanci).

§ 5

(1) V prvním sloupci aktiv a pasiv u jednotlivé položky rozvahy (bilance) se uvádí informace o jejím stavu k 1. lednu. Stav k 1. lednu se nevykazuje u položek aktiv č. 91, 92, 97 až 103, 110 až 118. Stav k 1. lednu se nevykazuje u položek pasiv č. 142 až 149 a 152.

(2) V druhém sloupci aktiv a pasiv u jednotlivé položky rozvahy (bilance) se uvádí informace o jejím finančním stavu k 30. červnu,⁶⁾ nebo k rozvahovému dni podle § 19 zákona. Položka pasiv č. 154 stav v tomto sloupci nevykazuje.

(3) Hodnoty položek rozvahy (bilance) se vykazují podle konečných zůstatků zjištěných na jednotlivých syntetických účtech směrné účtové osnovy buď s kladným nebo záporným znaménkem. Výjimku představují účty č. 336, 341, 342, 343, 345 a 373, které jsou v rozvaze (bilanci) uvedeny v aktivech i pasivech a rozdíl stran vstupuje:

- a) do aktiv kladně, jestliže převažuje stav obratu strany účtu Má dáti nad stavem obratu strany Dal,
- b) do pasiv kladně, jestliže převažuje stav obratu strany účtu Dal nad stavem obratu strany Má dáti.

§ 6

(1) Ve výkazu zisku a ztráty se vykazují konečné zůstatky syntetických účtů nákladů a výnosů a výsledek hospodaření před zdaněním a po zdanění za účetní jednotku k 30. červnu⁶⁾ a k rozvahovému dni podle § 19 zákona.

(2) Ve výkazu zisku a ztráty se vykazují položky ve sloupci za hlavní činnost účetní jednotky a ve sloupci za hospodářskou činnost účetní jednotky.

HLAVA II

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NĚKTERÝCH
POLOŽEK ROZVAHY (BILANCE)

§ 7

Dlouhodobý nehmotný majetek

(1) Položka „A.1. Dlouhodobý nehmotný majetek č. 9“ obsahuje zejména nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva s dobou použitelnosti delší než jeden rok, u kterých ocenění převyšuje částku 60 000 Kč. Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

(2) Za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení, jehož ocenění převyšuje částku 60 000 Kč v rámci jednoho účetního období, a to při splnění povinností uvedených v odstavci 1:

- a) k jehož účtování a odpisování je oprávněn nabyvatel užívacího práva k dlouhodobému nehmotnému majetku, o kterém neúčtuje jako o majetku,
- b) drobného dlouhodobého nehmotného majetku, kterým se rozumí složky majetku vyjmenované v odstavci 1, pokud mají dobu použitelnosti delší než jeden rok a účetní jednotka je nevykazuje v položce „A.1. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek č. 5“, ale v nákladech,
- c) drobného dlouhodobého nehmotného majetku vymezeného v odstavci 3.

(3) Položka „A.1. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek č. 5“ obsahuje majetek stanovený v odstavci 1, pokud jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění je v částce 7 000 Kč a vyšší a nepřevyšuje částku 60 000 Kč. Účetní jednotka může rozhodnout vnitřním předpisem o snížení stanovené dolní hranice.

(4) Podle odstavce 1 jsou

- a) nehmotnými výsledky výzkumu a vývoje a software takové výsledky a software, které jsou buď vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi a nebo nabyty od jiných osob,
- b) ocenitelnými právy zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní

⁵⁾ Vyhláška č. 16/2001 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků, ve znění pozdějších předpisů.

⁶⁾ § 19 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů⁷⁾ za podmínek stanovených v písmenu a).

(5) Věci vzniklé při pořizování dlouhodobého nehmotného majetku, zejména prototypy, modely a vzorky, pokud nejsou vyřazeny například v důsledku prodeje nebo likvidace, se v případě dalšího využití ve vlastní činnosti zaúčtují na příslušný majetkový účet. V případě variantního postupu při pořizování dlouhodobého nehmotného majetku nebo jeho části jsou součástí ocenění dlouhodobého nehmotného majetku všechna variantní řešení.

(6) Položka „A.1. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek č. 7“ obsahuje pořizovaný dlouhodobý nehmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

(7) Položka „A.1. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek č. 8“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého nehmotného majetku.

(8) Dlouhodobým nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.

(9) Položka „A.1. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek č. 6“ obsahuje dlouhodobý nehmotný majetek, který neobsahuje předcházející položky.

§ 8

Dlouhodobý hmotný majetek

(1) Položka „A.3. Pozemky č. 16“ obsahuje pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím.

(2) Položka „A.3. Stavby č. 18“ obsahuje bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti

- a) stavby⁸⁾ včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních právních předpisů,⁹⁾
- b) otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
- c) technické rekultivace, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak,

d) byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zvláštního právního předpisu,¹⁰⁾

e) nemovité kulturní památky, které byly pořízeny koupí, darem, děděním nebo byly již dříve oceněny například znalcem, nebo pokud se tento majetek stal kulturní památkou v průběhu doby používání,

f) technické zhodnocení tohoto majetku, jehož ocenění jedné položky převyšuje částku 40 000 Kč a k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku.

(3) Položka „A.3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí č. 19“ obsahuje samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a ocenění jedné položky převyšuje částku 40 000 Kč, včetně technického zhodnocení tohoto majetku, jehož ocenění jedné položky převyšuje částku 40 000 Kč, a předměty z drahých kovů.

(4) Položka „A.3. Pěstitelské celky trvalých porostů č. 20“ obsahuje

- a) ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar,
- b) trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.

(5) Položka „A.3. Základní stádo a tažná zvířata č. 21“ obsahuje bez ohledu na výši ocenění plemenná zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz a hus; podle rozhodnutí účetní jednotky sem patří též zvířata základního stáda jiných hospodářsky využívaných chovů, např. muflonů, daňků, jelenů a pštrosů, a dále koně, zejména tažní a dostihoví, osli, muly a mezci.

(6) Položka „A.3. Drobný dlouhodobý hmotný majetek č. 22“ obsahuje movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se 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. Jedná-li se o

- a) předměty z drahých kovů, pokud nejsou dlouhodobým majetkem,

⁷⁾ Například zákon č. 207/2000 Sb., o ochraně průmyslových vzorů a o změně zákona č. 527/1990 Sb., o vynálezech, průmyslových vzorech a zlepšovacích návrzích, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 137/1995 Sb., o ochranných známkách, ve znění pozdějších předpisů.

⁸⁾ Zákon č. 50/1976 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů.

⁹⁾ 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.

¹⁰⁾ Zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů.

b) věci z finančního leasingu koupené nájemcem, popřípadě bezúplatně převzaté, u kterých ocenění podle § 25 zákona nepřevyšuje částku 40 000 Kč, považují se za drobný dlouhodobý hmotný majetek vždy, bez ohledu na výši pořizovací ceny.

(7) Položka „A.3. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek č. 23“ obsahuje bez ohledu na pořizovací cenu ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené jako součást pozemku po 1. 1. 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky stanovené v § 34 odst. 2 písm. d).

(8) Položka „A.3. Umělecká díla¹¹⁾ a předměty č. 17“ obsahuje movitý dlouhodobý hmotný majetek bez ohledu na výši pořizovací ceny, pořizovaný za účelem výzdoby a doplnění interiérů, který lze ocenit podle právních předpisů. Takto pořízená umělecká díla a ostatní předměty obdobného charakteru a posláním nejsou součástí staveb. Umělecká díla a ostatní umělecké předměty s pořizovací cenou 10 000 Kč a vyšší budou doloženy fotodokumentací.

(9) Ustanovení odstavce 8 se nevztahuje na:

- a) umělecká díla a předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubory v muzeích, galeriích a památkových objektech, stálé výstavní soubory a knihovní sbírky, popřípadě jiné sbírky,
- b) movité a nemovité kulturní památky a jejich soubory, které podléhají zvláštním ustanovením podle jiných zákonů,¹²⁾
- c) výtvarná díla a umělecké předměty podle zákona č. 121/2000 Sb., pokud jsou součástí stavebních objektů.

(10) Položka „A.3. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek č. 24“ obsahuje pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek do doby jeho uvedení do užívání včetně výdajů spojených s jeho pořízením podle § 26.

(11) Položka „A.3. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek č. 25“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytované na pořízení dlouhodobého hmotného majetku.

(12) Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají

pořizované věci uvedené do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy¹³⁾ pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě nabytých věcí, které před nabytím byly uvedeny do stavu způsobilého k užívání a nevyžadují montáž u nabyvatele.

§ 9

Dlouhodobý finanční majetek

Položka „A.5. Dlouhodobý finanční majetek celkem č. 41“ obsahuje cenné papíry a podíly, které budou v držení účetní jednotky déle než jeden rok, jimiž jsou majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem, v osobách s podstatným vlivem a v případech, kdy má účetní jednotka v jiné účetní jednotce menšinový vliv, půjčky poskytnuté účetní jednotkou osobám ve skupině a ostatní půjčky s dobou splatnosti delší než jeden rok, dluhové cenné papíry držené do splatnosti, soubory movitých a nemovitých věcí pronajímaných jako celek podle § 28 zákona o daních z příjmů, ostatní dlouhodobý finanční majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek.

§ 10

Oprávky k dlouhodobému majetku

(1) Položka „A.2. Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku celkem č. 15“ a položka „A.4. Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku celkem č. 33“ obsahují oprávky k dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku, které vyjadřují opotřebení majetku ve finančním vyjádření, kterým se snižuje ocenění tohoto majetku a současně vstupuje do nákladů účetní jednotky prostřednictvím odpisů, které snižují ocenění majetku postupně až do výše jeho ocenění v účetnictví.

(2) Oprávky vytvářejí účetní jednotky podle § 34.

§ 11

Zásoby

(1) Položka „B.1. Zásoby celkem č. 51“ obsahuje

¹¹⁾ Zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon).

¹²⁾ Zákon č. 122/2000 Sb., o ochraně sbírek muzejní povahy a o změně některých dalších zákonů.

Zákon č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 257/2001 Sb., o knihovnách a podmínkách provozování veřejných knihovnických a informačních služeb (knihovní zákon).

¹³⁾ 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 zákona č. 307/1999 Sb., 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), § 82 zákona č. 50/1976 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

materiál do okamžiku spotřeby, jimiž jsou materiál na skladě, pořízení materiálu, materiál na cestě, nedokončenou výrobu, polotovary vlastní výroby, výrobky, zvířata, zboží na skladě, pořízení zboží a zboží na cestě. Do materiálu zejména náleží:

- a) suroviny, to je základní materiál, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,
- b) pomocné látky, které přecházejí také přímo do výrobku, tvoří však jeho podstatu, například lak na výrobky,
- c) látky, kterých je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky, například mazadla, palivo, čisticí prostředky,
- d) náhradní díly,
- e) obaly a obalové materiály, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží,
- f) další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na vyšší ocenění.

(2) Položka „B.1. Nedokončená výroba č. 45“ obsahuje produkty, které již prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, ale také ne ještě hotovým výrobkem. Pod pojem nedokončená výroba se zahrnují rovněž nedokončené výkony jiných činností, kde nevznikají hmotné produkty.

(3) Položka „B.1. Polotovary vlastní výroby č. 46“ obsahuje odděleně evidované produkty, to je polotovary, které ještě neprošly všemi výrobními stupni a budou dokončeny nebo zkompleťovány do hotových výrobků v dalším výrobním procesu účetní jednotky.

(4) Položka „B.1. Výrobky č. 47“ obsahuje předměty vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky.

(5) Položka „B.1. Zvířata č. 48“ obsahuje zejména mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu a dále například kožešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt, perliček, hus na výkrm, psy a veškerá zvířata v zoologických zahradách bez ohledu na jejich pořizovací cenu a další.

(6) Položka „B.1. Zboží na skladě č. 49“, položka „B.1. Pořízení zboží a Zboží na cestě č. 50“ obsahuje movité věci nabyté za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje. Položky obsahují výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen. Položky obsahují též nemovitosti, které účetní jednotka, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, nakupuje za účelem prodeje a sama je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.

§ 12

Pohledávky

(1) Položka „B.2. Pohledávky celkem č. 75“ obsahuje pohledávky z obchodního styku, směnky k in-

kasu, pohledávky za eskontované cenné papíry, poskytnuté provozní zálohy, pohledávky za rozpočtové příjmy, ostatní pohledávky, dále pohledávky za účastníky sdružení, pohledávky sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, pohledávky z titulu přímých a nepřímých daní a pohledávky z titulu ostatních daní a poplatků.

(2) Položka dále obsahuje nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem a s rozpočtem územních samosprávných celků.

(3) Položka dále obsahuje pohledávky za zaměstnanci, pohledávky z emitovaných dluhopisů a jiné pohledávky a opravné položky k pohledávkám.

§ 13

Finanční majetek

Položka „B.3. Finanční majetek celkem č. 89“ obsahuje peníze, šeky, ceniny, poukázky k zúčtování, peněžní zůstatky na bankovních účtech, krátkodobé cenné papíry, pořizovaný krátkodobý finanční majetek.

§ 14

Prostředky rozpočtového hospodaření

(1) Položka „B.4. Prostředky rozpočtového hospodaření celkem č. 119“ obsahuje běžné účty rozpočtového hospodaření včetně běžných účtů peněžních a finančních fondů a státních fondů, poskytnuté příspěvky a dotace, poskytnuté přechodné finanční výpomoci, limity výdajů, zúčtování výdajů územních samosprávných celků a náklady organizačních složek státu a územních samosprávných celků.

(2) Položka „B.4. Materiální náklady č. 112“ obsahuje zejména spotřebu nakupovaného materiálu, elektrické energie, vody, páry, plynu, náklady na údržbu a opravy, na dopravu, práce výrobní povahy a náklady na pohoštění a dary.

(3) Položka „B.4. Služby a náklady nevýrobní povahy č. 113“ obsahuje zejména náklady na služby a práce nevýrobní povahy, nájemné, výkony spojů a různé finanční náklady. Obsahem této položky je rovněž jednotný příděl do fondu kulturních a sociálních potřeb.

(4) Položka „B.4. Cestovné a ostatní výplaty fyzickým osobám č. 114“ obsahuje zejména cestovní, stěhovací a podobné náklady, ostatní výplaty fyzickým osobám a stipendia.

(5) Položka „B.4. Mzdové a ostatní osobní náklady č. 115“ obsahuje veškeré požitky zaměstnanců, jimiž jsou mzdy a náhrady mzdy poskytované na základě pracovního poměru, popř. obdobná plnění poskytovaná na základě služebního poměru, nepeněžní mzda, pokud je součástí mzdy, odměny za vykonanou

práci na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr, částky refundované jiným organizacím.

(6) Položka „B.4. Dávky sociálního zabezpečení č. 116“ obsahuje peněžité dávky nemocenského pojištění, důchody, ostatní peněžité dávky, peněžité podpory, věcné podpory, náklady na lázeňskou péči a náklady na rekreaci.

(7) Položka „B.4. Manka a škody č. 117“ obsahuje manka a škody na dlouhodobém majetku, manka a škody přesahující stanovené normy přirozených úbytků zásob, dále může tato položka obsahovat realizované výdaje na dlouhodobý majetek v případě rozhodnutí o zrušení připravovaného nebo rozestavěného dlouhodobého majetku. Škodou se v tomto případě rozumí fyzické znehodnocení, to je neodstranitelné poškození nebo zničení, dlouhodobého hmotného a hmotného majetku a zásob, a to z objektivních i subjektivních příčin.

§ 15

Časové rozlišení v aktivech rozvahy (bilance)

(1) Položka „B.5. Přechodné účty aktivní celkem č. 124“ obsahuje tituly časového rozlišení u územních samosprávných celků za hospodářskou činnost a příspěvkových organizací vykazované podle § 37, které mají aktivní zůstatek, dále obsahuje kursové rozdíly aktivní a dohadné účty aktivní.

(2) Položka „B.5. Dohadné účty aktivní č. 123“ obsahuje částky pohledávek stanovené podle smluv, které nejsou doloženy externím dokladem, a tedy není známa jejich přesná výše.

§ 16

Majetkové, finanční, peněžní a zvláštní fondy

(1) Položka „C.1. Majetkové fondy celkem č. 131“ obsahuje majetkové fondy včetně oceňovacích rozdílů z přecenění majetku a závazků.

(2) Položka „C.2. Finanční a peněžní fondy celkem č. 138“ obsahuje fond odměn, fond kulturních a sociálních potřeb, fond rezervní, fond reprodukce majetku, peněžní fondy a ostatní finanční fondy.

(3) Položka „C.3. Zvláštní fondy organizačních složek státu č. 141“ obsahuje státní fondy a ostatní zvláštní fondy.

§ 17

Zdroje krytí prostředků rozpočtového hospodaření

Položka „C.4. Zdroje krytí prostředků rozpočtového hospodaření celkem č. 151“ obsahuje financování výdajů územních samosprávných celků a organizačních složek státu, bankovní účty k limitům organizačních složek státu, vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti a z finančního majetku organizačních složek státu a územních samosprávných celků, zúčtování příjmů územních samosprávných celků a přijaté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty.

§ 18

Hospodářský výsledek

(1) Položka „C.5. Hospodářský výsledek běžného účetního období č. 152“ obsahuje hospodářský výsledek běžného účetního období, položka „C.5. Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let č. 153“ obsahuje nerozdělený zisk nebo neuhrazenou ztrátu minulých období, položka „C.5. Hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení č. 154“ obsahuje hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení.

(2) Položka „C.5. Převod zúčtování příjmů a výdajů minulých let č. 155“ obsahuje převod zúčtování příjmů a výdajů minulých let, položka „C.5. Saldo výdajů a nákladů č. 156“ obsahuje saldo výdajů a nákladů, položka „C.5. Saldo příjmů a výnosů č. 157“ obsahuje saldo příjmů a výnosů.

§ 19

Rezervy

Položka „D.1. Rezervy zákonné č. 160“ obsahuje rezervy u územních samosprávných celků za hospodářskou činnost a příspěvkových organizací vykazované podle § 35.

§ 20

Časové rozlišení v pasivech rozvahy (bilance)

(1) Položka „D.5. Přechodné účty pasivní celkem č. 201“ obsahuje tituly časového rozlišení u územních samosprávných celků za hospodářskou činnost a příspěvkových organizací vykazované podle § 37, které mají pasivní zůstatek, kursové rozdíly pasivní a dohadné účty pasivní.

(2) Položka „D.5. Dohadné účty pasivní č. 200“ obsahuje částky závazků stanovené podle smluv, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše.

HLAVA III

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ POLOŽEK VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY

§ 21

Náklady

(1) Položka „Spotřeba materiálu č. 1“ obsahuje nákupy materiálu; náklady na úbytek zásob v rámci stanovených norem přirozených úbytků a pořizovací ceny drobného dlouhodobého hmotného majetku nakoupeného nebo vytvořeného vlastní činností. Položka „Spotřeba energie č. 2“ obsahuje náklady na spotřebovanou energii. Položka „Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek č. 3“ obsahuje náklady na spotřebu ostatních neskladovatelných nákupů. Položka „Prodané zboží č. 4“ obsahuje náklady na prodané zboží při prodeji ve vlastních prodejnách; včetně nákladů na úbytek zásob zboží v rámci stanovených norem při-

rozených úbytků. Položka „Opravy a udržování č. 5“ obsahuje náklady na opravy a udržování majetku. Položka „Cestovné č. 6“ obsahuje náklady na cestovné na pracovní cesty. Položka „Náklady na reprezentaci č. 7“ obsahuje náklady týkající se reprezentace včetně nákladů na vlastní výkony, které se použijí pro účely reprezentace. Položka „Ostatní služby č. 8“ obsahuje náklady vynaložené na ostatní dodané služby (externí služby, tj. výkony od jiných účetních jednotek, pořizovací ceny drobného dlouhodobého nehmotného majetku, nakoupeného nebo vytvořeného vlastní činností).

(2) Položka „Mzdové náklady č. 9“ obsahuje náklady na veškeré požitky zaměstnanců ze závislé činnosti včetně položek nákladů na civilní službu patřící do mzdových nákladů, vyplácené podle zvláštních právních předpisů. Položka „Zákonné sociální pojištění č. 10“ obsahuje závazky z titulu zákonné povinnosti zaměstnavatele platit na sociální pojištění a veřejné zdravotní pojištění. Položka „Ostatní sociální pojištění č. 11“ obsahuje závazky k příslušným institucím z titulu dobrovolného plnění sociálního pojištění. Položka „Zákonné sociální náklady č. 12“ obsahuje náklady podle § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů, pokud se na příslušnou účetní jednotku vztahují podle zvláštního právního předpisu včetně přídelu do fondu kulturních a sociálních potřeb. Položka „Ostatní sociální náklady č. 13“ obsahuje ostatní sociální náklady, včetně ostatních nákladů na civilní službu, které jsou vypláceny podle zvláštních právních předpisů.

(3) Položka „Daň silniční č. 14“ obsahuje vzniklé náklady na daň silniční. Položka „Daň z nemovitosti č. 15“ obsahuje vzniklé náklady na daň z nemovitostí. Položka „Ostatní daně a poplatky č. 16“ obsahuje náklady na ostatní daně, odvody a podobné platby charakteru nákladů v případech, kdy je účetní jednotka poplatníkem, s výjimkou daně z příjmů; též náklady na doměrky daní za minulá zdaňovací období včetně daně z přidané hodnoty za minulá zdaňovací období v případech, kdy o tuto daň již nelze zvýšit hodnotu hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku, zásob, pohledávek apod., dále doměrky spotřební daně vztahující se k vlastní spotřebě vybraných výrobků podle zákona o spotřebních daních.

(4) Položka „Smluvní pokuty a úroky z prodlení č. 17“ obsahuje smluvní pokuty a úroky z prodlení podle ustanovení zvláštních právních předpisů. Položka „Ostatní pokuty a penále č. 18“ obsahuje závazky z ostatních pokut a penále podle zvláštních právních předpisů nezachycené na předchozí položce. Položka „Odpis pohledávky č. 19“ obsahuje náklady na odpis pohledávky při prokázané nedobytnosti podle zvláštních právních předpisů a postoupené pohledávky z hospodářské činnosti. Položka „Úroky č. 20“ obsahuje platební povinnosti z titulu úroků k bankám nebo jiným věřitelům včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru, v případě půjček, finančních operací. Položka „Kursové ztráty č. 21“ obsahuje náklady na kursové rozdíly vznikající na položkách pohledávek

a závazků při inkasu či platbě a na finančních účtech. Položka „Dary č. 22“ obsahuje náklady při bezúplatném předání majetku, pokud to umožňuje zvláštní právní předpis. Položka „Manka a škody č. 23“ obsahuje náklady na manka a škody na majetku, s výjimkou schodku u pokladní hotovosti a cenin, a dále částky chybějících cenných papírů. Škodou se v tomto případě rozumí fyzické znehodnocení, to je neodstranitelné poškození nebo zničení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a zásob, a to z objektivních i subjektivních příčin.

(5) Položka „Jiné ostatní náklady č. 24“ obsahuje náklady nezachycené na předcházejících položkách, které se týkají provozní činnosti, dále náklady peněžního styku, tj. bankovní výlohy, pojistné, náklady spojené se získáváním bankovních záruk a obdobné bankovní výlohy, jakož i depozitní poplatky s výjimkou případů, kdy se tyto položky stávají součástí pořizovací ceny majetku, odstupné za uvolnění bytů; patří sem i náklady spojené s rozhodnutím o zrušení připravované nebo rozestavěné výstavby (zmařené investice) vztahující se k této záležitosti, a to k okamžiku rozhodnutí o zrušení výstavby.

(6) Položka „Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku č. 25“ obsahuje u příspěvkových organizací odpisy majetku podle odpisového plánu a dále zůstatkovou cenu dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku při jeho fyzické likvidaci v důsledku úplného opotřebení. Položka „Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku č. 26“ obsahuje náklady ve výši zůstatkové ceny prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Položka „Prodané cenné papíry a podíly č. 27“ obsahuje úbytek cenných papírů z důvodu prodeje. Položka „Prodaný materiál č. 28“ obsahuje úbytek materiálu z důvodu prodeje. Položka „Tvorba zákonných rezerv č. 29“ obsahuje náklady na tvorbu rezerv tvořených podle zvláštního právního předpisu. Položka „Tvorba zákonných opravných položek č. 30“ obsahuje náklady na tvorbu zákonných opravných položek tvořených podle zvláštního právního předpisu.

(7) Položka „Daň z příjmů č. 60“ obsahuje náklady splatných daní k rozvahovému dni. Položka „Dodatečné odvody daně z příjmů č. 61“ obsahuje doměrky daně za minulá účetní období.

§ 22

Výnosy

(1) Položka „Tržby za vlastní výrobky č. 32“ obsahuje výnosy z tržeb za vlastní výrobky. Položka „Tržby z prodeje služeb č. 33“ obsahuje výnosy z tržeb za vlastní služby. Položka „Tržby za prodané zboží č. 34“ obsahuje výnosy z tržeb za prodané zboží. Položka „Změna stavu zásob nedokončené výroby č. 35“ obsahuje výnosy ze změny stavu zásob nedokončených výrobků, tj. přírůstky a úbytky zásob, popř. změna stavu zásob vyplývající z inventarizace jako

rozdíl mezi výší stavu zásob nedokončené výroby ke konci a k počátku účetního období.

(2) Položka „Změna stavu zásob polotovarů č. 36“ obsahuje výnosy ze změny stavu zásob polotovarů, tj. přírůstky a úbytky zásob vlastní výroby, popř. změna stavu zásob vyplývající z inventarizace jako rozdíl mezi výší stavu zásob polotovarů ke konci a k počátku účetního období; zachycuje se zde i změna stavu zásob v případě použití vlastních polotovarů k účelům reprezentace. Položka „Změna stavu zásob výrobků č. 37“ obsahuje výnosy ze změny stavu zásob výrobků, tj. přírůstky a úbytky zásob vlastních výrobků, popř. změna stavu zásob vyplývající z inventarizace jako rozdíl mezi výší stavu zásob ke konci a k počátku účetního období; zachycuje se zde i změna stavu zásob v případě použití vlastních výrobků k účelům reprezentace. Položka „Změna stavu zvířat č. 38“ obsahuje výnosy ze změny stavu zvířat, tj. přírůstky a úbytky zvířat, popř. změna stavu zásob vyplývající z inventarizace jako rozdíl mezi výší stavu zásob ke konci a k počátku účetního období; zachycuje se zde i změna stavu zásob v případě použití vlastních zvířat k účelům reprezentace.

(3) Položka „Aktivace materiálu a zboží č. 39“ obsahuje hodnotu vyrobeného materiálu a zboží ve vlastní režii. Položka „Aktivace vnitroorganizačních služeb č. 40“ obsahuje hodnotu vnitroorganizační přepravy a jiné výkony provedené pro vlastní potřebu účetní jednotky; uvádějí se zde i hodnoty vlastních vnitroorganizačních služeb použitých pro účely reprezentace. Položka „Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku č. 41“ obsahuje výnosy ve výši vlastních nákladů na aktivaci dlouhodobého nehmotného majetku vyrobeného ve vlastní režii účetní jednotky. Položka „Aktivace dlouhodobého hmotného majetku č. 42“ obsahuje výnosy ve výši vlastních nákladů na aktivaci dlouhodobého hmotného majetku vyrobeného ve vlastní režii účetní jednotky.

(4) Položka „Smluvní pokuty a úroky z prodlení č. 43“ obsahuje pohledávky smluvní pokuty a úroky z prodlení podle ustanovení zvláštních právních předpisů. Položka „Ostatní pokuty a penále č. 44“ obsahuje výnosy z pokut a penále, neuvedené na předchozí položce, bez ohledu na to, zda byly zaplacený, či nikoliv. Položka „Platby za odepsané pohledávky č. 45“ obsahuje výnosy z úhrad pohledávek, které byly v minulosti odepsány na vrub nákladů a od tohoto okamžiku nebyly evidovány; uvádějí se zde též výnosy z postoupení pohledávek z hospodářské činnosti. Položka „Úroky č. 46“ obsahuje úroky přijaté od banky a jiných dlužníků a obdobná plnění. Položka „Kursové zisky č. 47“ obsahuje kursové rozdíly vznikající na položkách pohledávek a závazků, při inkasu či platbě. Po-

ložka „Zúčtování fondů č. 48“ obsahuje snížení (užití) fondů podle zvláštního právního předpisu. Položka „Jiné ostatní výnosy č. 49“ obsahuje nároky na náhradu za manka a škody od fyzických i právnických osob, přebytky na majetku s výjimkou přebytků dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a ostatní výnosy nezachycované na předcházejících položkách výnosů; dále se zde uvádějí opravy výnosů minulých účetních období.

(5) Položka „Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku č. 50“ obsahuje výnosy z tržeb za prodaný dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, jakož i odhad částek poplatků za pronajímání licencí nebo jiných majetkových práv, pokud není známa výše poplatků. Položka „Výnosy z dlouhodobého finančního majetku č. 51“ obsahuje dividendy, podíly na zisku, nájemné vyplývající z vlastnictví dlouhodobého finančního majetku. Položka „Tržby z prodeje cenných papírů a podílů č. 52“ obsahuje výnosy z prodeje cenných papírů a podílů dlouhodobého i krátkodobého charakteru. Položka „Tržby z prodeje materiálu č. 53“ obsahuje částky výnosů z prodeje materiálu. Položka „Výnosy z krátkodobého finančního majetku č. 54“ obsahuje zejména dividendy či úroky, vyplývající z vlastnictví krátkodobého finančního majetku. Položka „Zúčtování zákonných rezerv č. 55“ obsahuje částky rozpuštění nebo zrušení zákonných rezerv tvořených podle zvláštního právního předpisu. Položka „Zúčtování zákonných opravných položek č. 56“ obsahuje částky částečného nebo úplného rozpuštění zákonných opravných položek tvořených podle zvláštního právního předpisu.

(6) Položka „Příspěvky a dotace na provoz č. 57“ obsahuje u příspěvkových organizací přijaté příspěvky nebo dotace určené na provozní činnost účetní jednotky.

§ 23

Obsahové vymezení položek hospodářského výsledku

(1) Organizační složky státu,¹⁴⁾ územní samosprávné celky a příspěvkové organizace zjistí hospodářský výsledek před zdaněním, který se vykáže na položce č. 59 výkazu zisku a ztráty jako rozdíl položek výnosů a nákladů podle stanovené struktury výkazu zisku a ztráty v členění na:

- a) hlavní činnost, pro kterou byla účetní jednotka zřízena, vymezenou zvláštním právním předpisem, zřizovací listinou, statutem, stanovami nebo jiným obdobným dokumentem,
- b) hospodářskou činnost, kterou se rozumí činnosti stanovené zvláštním právním předpisem, napří-

¹⁴⁾ § 45 odst. 5 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů.

§ 2 odst. 1 písm. i) zákona č. 555/1992 Sb., o Vězeňské službě a justiční stráží České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

klad doplňková, vedlejší, podnikatelská a jiná, nebo činnosti stanovené zřizovatelem ve statutu, zřizovací listině apod.

(2) Hospodářský výsledek po zdanění se zjistí jako rozdíl položek výnosů a nákladů struktury výkazu zisku a ztráty včetně položek č. 60 a 61. Takto zjištěný hospodářský výsledek po zdanění se vykáže na položce č. 62 výkazu zisku a ztráty a současně se vykáže na příslušné položce rozvahy (bilance).

HLAVA IV

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ POLOŽEK MAJETKU A JINÝCH AKTIV, ZÁVAZKŮ A JINÝCH PASIV, NÁKLADŮ A VÝNOSŮ, VÝDAJŮ A PŘÍJMŮ V PŘÍLOZE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

§ 24

(1) Příloha účetní závěrky vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze (bilanci) a ve výkazu zisku a ztráty, zejména naplněním § 7 odst. 3 až 5, § 18 a § 19 odst. 5 zákona. Účetní jednotky v příloze povinně uvádějí údaje stanovené v odstavcích 2 a 3.

(2) V části 1. přílohy účetní závěrky účetní jednotka uvede informace, které vyplývají z ustanovení § 18 a 19 zákona.

(3) V části 2. přílohy účetní závěrky účetní jednotka uvede informace o stavu položek ve dvou sloupcích, v prvním sloupci k 1. lednu, ve druhém sloupci k 30. červnu nebo k rozvahovému dni v uspořádání uvedeném v příloze č. 3 k této vyhlášce.

(4) V části 3. přílohy účetní závěrky účetní jednotka uvede další údaje, které nejsou obsaženy v částech 1. a 2. přílohy účetní závěrky, které jsou podstatné pro posouzení majetkoprávní situace a které jsou rozhodující pro hospodaření účetní jednotky nebo které stanoví prováděcí předpis nebo zřizovatel.

ČÁST TŘETÍ

SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

(K § 14 odst. 1 zákona)

§ 25

(1) Uspořádání směrné účtové osnovy je členěno na účtové třídy, účtové skupiny a syntetické účty ve struktuře podle přílohy č. 4 k této vyhlášce.

(2) Členění směrné účtové osnovy podle odstavce 1 je závazné pro všechny účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. a) a c) zákona včetně číselného označení.

(3) V rámci syntetických účtů účetní jednotky vytvářejí analytické účty, které zajišťují členění syntetických účtů, například podle potřeb účetní závěrky, požadavků právních předpisů a případně dalších potřeb účetní jednotky.

ČÁST ČTVRTÁ

NĚKTERÉ ÚČETNÍ METODY A JEJICH POUŽITÍ

(K § 4 odst. 2 zákona)

§ 26

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

(1) Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořízovaného majetku a způsob jeho pořízení do doby stanovené v § 7 odst. 7 nebo § 8 odst. 12 jsou zejména náklady na

- a) přípravu a zabezpečení pořízovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce,
- b) úroky z přijatých úvěrů, pokud tak účetní jednotka rozhodne,
- c) odvozy za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
- d) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení staveníště, odlesnění a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- e) licence, patenty a jiná práva využitá při pořízování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,
- f) vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,
- g) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nemoovitosti nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i platby za smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
- h) úhradu podílu na oprávněných nákladech dodavatele spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu nebo dodávky plynu a tepla, jakož i úhradu vlastníkovu rozvodného zařízení za přeložku rozvodného zařízení,
- i) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání. Vzniknou-li při zkouškách použitelné výrobky nebo výkony, jsou výnosy z těchto výrobků nebo výkonů součástí provozních výnosů a náklady na ně (bez odpisů) součástí provozních nákladů. Zkouškami nejsou záběh a osvojení, které jako počáteční vícenáklady zahajované výroby jsou součástí nákladů po uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání,
- j) zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořízování majetku a dekonzervační

práce v případě dalšího pokračování v pořizování; pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.

(2) Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména nejsou

- a) opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady,
- b) náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předchozího stavu,
- c) kursové rozdíly,
- d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů.

(3) Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se zvyšuje o technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna účetní jednotka. V případě finančního leasingu se pořizovací cena majetku převzatého uživatelem do vlastnictví zvýší o technické zhodnocení odpisované uživatelem v průběhu užívání a pokračuje se v odpisování z takto zvýšené pořizovací ceny. Finančním leasingem se pro účely této vyhlášky rozumí pořízení dlouhodobého hmotného majetku způsobem, při kterém se po uplynutí nebo v průběhu sjednané doby úplného užívání majetku uživatelem převádí vlastnictví majetku z vlastníka na uživatele a uživatel do převodu vlastnictví hradí platby za nabytí majetku v rámci nákladů. Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převyší částku 60 000 Kč a technické zhodnocení je v tomto roce uvedeno do užívání. Ocenění jednotlivého dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převyší částku 40 000 Kč a technické zhodnocení je v tomto roce uvedeno do užívání.

(4) Do ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se zahrnuje i dotace poskytnutá na pořízení majetku. Za dotaci se považují bezúplatná plnění přímo nebo zprostředkovaně poskytnutá podle zvláštních právních předpisů, ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, Národního fondu, ze státních fondů, z rozpočtů územních samosprávných celků na stanovený účel. Za dotaci se rovněž považují bezúplatná plnění po-

skytnutá účetním jednotkám na stanovený účel ze zahraničí z prostředků Evropského společenství, nebo z veřejných rozpočtů cizího státu a granty poskytnuté podle zvláštního předpisu. Dotací se rovněž rozumí prominutí části poplatků, pokud to právní předpis umožňuje a příslušný orgán stanovil prominutou část poplatků za dotaci.

(5) Dlouhodobý hmotný majetek pořízený směnou smlouvou se ocení pořizovací cenou, jsou-li ceny ve smlouvě sjednány, nebo reprodukční pořizovací cenou, nejsou-li ceny ve smlouvě sjednány.

(6) Ocenění pořízeného pozemku je včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři, pokud nejsou pěstitelským celkem trvalých porostů.

§ 27

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením cenných papírů a podílů¹⁵⁾

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

Součástí pořizovací ceny cenného papíru jsou též přímé náklady s pořízením související, například poplatky makléřům, poradcům, burzám. Součástí pořizovací ceny nejsou zejména úroky z úvěrů na pořízení cenných papírů a náklady spojené s držbou cenného papíru a podílu.

§ 28

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením zásob

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

(1) Součástí pořizovací ceny zásob jsou též náklady související s jejich pořízením, zejména přeprava, provize, clo a pojistné. Součástí pořizovací ceny zásob nejsou zejména úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení. Z vnitropodnikových služeb souvisejících s pořizováním zásob nákupem a se zpracováním zásob se do pořizovací ceny zahrnuje pouze přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu.

(2) Ocenění zásob na skladě bez ohledu na způsob jejich nabytí se zvyšuje o vyúčtovanou cenu za jejich zpracování či o vlastní náklady na jejich zpracování.

(3) V rámci jednoho analytického účtu zásob je nutno používat pouze jeden způsob ocenění.

(4) Nevyfakturované dodávky se ocení podle uzavřené smlouvy, popřípadě odhadem podle příslušných dokladů, které má účetní jednotka k dispozici.

§ 29

Vymezení nákladů souvisejících s pořízením pohledávek

(K § 4 odst. 2 a § 25 odst. 4 zákona)

Součástí pořizovací ceny pohledávek jsou přímé

¹⁵⁾ § 61 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

náklady s pořízením související, například náklady na znalecké ocenění nakupovaných pohledávek, odměny právníkům a provize.

§ 30

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty a ocenění ekvivalencí u cenných papírů a podílů

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Změny reálných hodnot u cenných papírů, které jsou drženy za účelem provádění transakcí na veřejném trhu, například tuzemská nebo zahraniční burza, s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů na veřejném trhu v krátkodobém horizontu, se účtují jako náklad nebo výnos.

(2) Změny reálných hodnot ostatních cenných papírů se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 90.

(3) Změny v ocenění cenných papírů a podílů oceňovaných podílem na vlastním kapitálu (ekvivalencí) se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 90.

§ 31

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u zajišťovacích derivátů

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

(1) Změny reálné hodnoty derivátu, který zajišťuje reálnou hodnotu rozvahového aktiva a závazku se účtují jako náklad nebo výnos. Změna reálné hodnoty zajištěného rozvahového aktiva nebo závazku z titulu konkrétního rizika se účtuje prostřednictvím účtů nákladů a výnosů.

(2) Změny reálné hodnoty derivátu zajišťujícího očekávané peněžní toky se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 90. Do nákladů nebo výnosů jsou zaúčtovány ve stejných obdobích, kdy jsou zaúčtovány náklady nebo výnosy spojené se zajišťovacími položkami.

(3) Derivát se považuje za zajišťovací pouze tehdy, pokud splňuje následující podmínky:

- a) na počátku zajištění je zajišťovací vztah formálně zdokumentován,
- b) zajištění je vysoce efektivní,
- c) efektivita je spolehlivě měřitelná a průběžně posuzovaná.

(4) Dokumentace je účetním záznamem a obsahuje identifikaci zajišťovaných položek a zajišťovacích derivátů, přesné vymezení rizika, které je předmětem zajištění, způsob výpočtu efektivnosti. Zajištění je

efektivní, pokud na počátku a po celou dobu existence zajištění je poměr mezi změnami reálné hodnoty zajišťovaných položek z titulu zajišťovaného rizika a změnami reálné hodnoty zajišťovacího derivátu odpovídající zajišťovanému riziku v intervalu osmdesát a sto dvacet pět procent.

(5) Přestane-li splňovat zajišťovací derivát podmínky podle odstavce 3, účtuje se o něm od tohoto okamžiku jako o derivátu k obchodování.

§ 32

Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u derivátů k obchodování

(K § 4 odst. 2 a § 27 odst. 4 zákona)

Změny reálné hodnoty derivátů určených k obchodování, tj. derivátů, které nesplňují podmínky uvedené v § 31 odst. 3, se účtují jako náklad nebo výnos.

§ 33

Postup tvorby a použití opravných položek

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Účetní jednotky vymezené podle § 2 nevytvářejí opravné položky podle § 26 odst. 3 zákona.

(2) Účetní jednotky podle § 2 vytvářejí pouze opravné položky, u kterých je tvorba a použití stanovena zvláštním právním předpisem.¹⁶⁾

(3) Výše opravné položky nesmí přesáhnout výši pohledávky, k níž je opravná položka tvořena. Je-li opravná položka vytvořena ve výši stoprocentní jmenovité hodnoty pohledávky, může být tato pohledávka odepsána a opravná položka k ní zrušena. Odepsaná pohledávka se dále sleduje na podrozvahových účtech do okamžiku, než je prokazatelně známo, že nemůže v žádném případě nastat její úhrada, nebo do okamžiku, kdy pohledávka právně zanikla. Přijatá úhrada za původně již odepsanou pohledávku se zaúčtuje do výnosů k okamžiku přijetí úhrady. O částku provedené úhrady se sníží zůstatek pohledávek zachycených na podrozvahových účtech.

(4) Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek.

¹⁶⁾ § 8 a 8a zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

§ 34

Odpisování majetku

(K § 4 odst. 2 a § 28 odst. 1 zákona)

(1) Příspěvkové organizace odpisují dlouhodobý nehmotný majetek a odpisovaný dlouhodobý hmotný majetek. Majetek se odpisuje z ocenění stanoveného v § 25 zákona postupně v průběhu jeho používání. Průběh používání může být vyjádřen i jinak než ve vazbě na čas, například na výkony.

(2) Příspěvkové organizace podle ustanovení § 28 zákona dále odpisují:

- a) dlouhodobý nehmotný majetek, k němuž účetní jednotka nabyла právo užívání od vlastníka, majitele nebo jiné oprávněné osoby; majetek odpisuje též oprávněná osoba, pokud o majetku účtuje,
- b) technické zhodnocení cizího dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, pokud je účetní jednotka oprávněna účtovat a odpisovat technické zhodnocení,
- c) technické zhodnocení drobného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
- d) ložisko nevyhrazeného nerostu nebo jeho část (dále jen „ložisko“) na pozemku koupeném po 1. lednu 1997,
- e) soubor movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením jako jeden celek, a to v případě, že je sestaven z movitých věcí, u kterých je od počátku známo jejich ocenění.

(3) Pořizovací cenou ložiska na jednotlivém pozemku je kladný rozdíl mezi pořizovací cenou pozemku s ložiskem a cenou tohoto pozemku podle právního předpisu platného v době porizení pozemku. Ložisko těžené podle horních předpisů se odpisuje sazbou na jednotku těženého množství na základě skutečné těžby. Odpisová sazba na jednotku těženého množství (Kč/t, Kč/m³) je podílem pořizovací ceny ložiska na jednotlivém pozemku a zásob nevyhrazeného nerostu (t, m³) prokázaných geologickým průzkumem na tomto pozemku.

(4) Metody odpisování podle odstavce 1 stanoví účetní jednotka vnitřním předpisem podle § 28 odst. 2 zákona.

(5) Předmětem odpisování jsou i přijaté dary v po-

době dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.

(6) Technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku, se odepíše v průběhu užívání technického zhodnocení. Odpisování technického zhodnocení majetku pořizovaného formou finančního leasingu, pokud je uživatel oprávněn účtovat a odpisovat technické zhodnocení, se zahájí uvedením technického zhodnocení do stavu způsobilého k užívání.

(7) Při převodu vlastnictví k nemovitostem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se nabytá nemovitost začne odpisovat dnem doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Podmíněnost nabytí právních účinků vkladu do katastru nemovitostí se uvede na analytických účtech, v inventurních soupisech a v příloze účetní závěrky.

(8) Podle ustanovení § 28 zákona se dále neodpisují

- a) umělecká díla,¹⁷⁾ která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky,¹⁸⁾ předměty kulturní hodnoty¹⁹⁾ a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,
- b) nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- c) finanční majetek,
- d) zásoby,
- e) pohledávky.

§ 35

Postup tvorby a použití rezerv

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Organizační složky státu, pokud tak stanoví zvláštní právní předpis²⁰⁾ územní samosprávné celky a příspěvkové organizace mohou vytvářet zákonné rezervy pouze v hospodářské činnosti, u kterých je tvorba a použití stanovena zvláštním zákonem,²¹⁾ tj. rezervy zákonné.

(2) Tvorba rezerv se účtuje na vrub nákladů, jejich použití, snížení nebo zrušení pro nepotřebnost ve prospěch výnosů.

¹⁷⁾ § 2 zákona č. 121/2000 Sb.

¹⁸⁾ Zákon č. 20/1987 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹⁾ § 2 zákona č. 122/2000 Sb.

Zákon č. 20/1987 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 257/2001 Sb.

²⁰⁾ Například zákon č. 555/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

²¹⁾ Zákon č. 593/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

(3) Zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období.

(4) Rezervy nesmějí mít aktivní zůstatek.

(5) Rezervy podléhají dokladové inventuře a při inventarizaci se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

§ 36

Vzájemné zúčtování

(K § 4 odst. 2 a § 7 odst. 6 zákona)

(1) Za porušení vzájemného zúčtování v účetnictví a v účetní závěrce se nepovažuje zúčtování:

- a) dobropisů nebo refundací týkajících se konkrétní nákladové, popřípadě výnosové položky a vztahujících se k účetnímu období, ve kterém byl náklad, popř. výnos zúčtován,
- b) doměrků a vratek daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků,
- c) rozdílů zjištěných při inventarizaci, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem k charakteru druhů zásob, například v důsledku různých rozměrů spojovacích materiálů nebo podobného balení zásob,
- d) pohledávek a závazků s výjimkou přijatých a poskytnutých záloh k téže fyzické nebo právnické osobě, které mají dobu splatnosti do jednoho roku a jsou vedeny ve stejných měnách.

(2) Za vzájemné zúčtování se nepovažuje prostřednictvím rozvahových účtů zaúčtovaný vzájemný zápočet pohledávek a závazků podle občanského a obchodního zákoníku.

(3) Organizační složky státu a územní samosprávné celky mohou vzájemně zúčtovat výdaje nebo příjmy podle platných právních předpisů.

§ 37

Metoda časového rozlišení

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Územní samosprávné celky a organizační složky státu za hospodářskou činnost a příspěvkové organizace náklady (výdaje) a výnosy (příjmy) zachycují podle těchto zásad:

- a) náklady a výnosy se zachycují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisí,
- b) opravy nákladů nebo výnosů minulých účetních období se zachycují na položkách nákladů a výnosů, kterých se týkají,
- c) náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se zachycují do výnosů běžného účetního období,

d) náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě

1. nákladů příštích období,
2. výdajů příštích období,

e) výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě

1. výnosů příštích období,
2. příjmů příštích období.

(2) Hlediskem pro účetní případy časového rozlišení je skutečnost, že je znám jejich titul, tj. věcné vymezení, výše a období, kterého se týkají.

(3) Položky časového rozlišení podléhají inventarizaci a při ní se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

(4) Organizační složky státu tuto metodu nepoužijí, s výjimkou organizačních složek státu, které mají hospodářskou činnost povolenu zvláštním právním předpisem.²²⁾

(5) Postup při časovém rozlišení účetní jednotka upraví vnitřním předpisem.

§ 38

Metoda kursových rozdílů

(K § 4 odst. 2 zákona)

(1) Kursové rozdíly vznikající při ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 6 zákona

- a) k okamžiku uskutečnění účetního případu se účtují na účtech příslušných výdajů (nákladů) nebo na účtech příslušných příjmů (výnosů),
- b) ke konci rozvahového dne, k němuž se sestavuje účetní závěrka, se účtují na vrub bankovních účtů nebo peněžních prostředků a ve prospěch příjmů (výnosů), finančních, peněžních a zvláštních fondů při vzniku kursového zisku, nebo na vrub výdajů (nákladů), finančních, peněžních a zvláštních fondů a ve prospěch bankovních účtů nebo peněžních prostředků při vzniku kursové ztráty.

(2) Při přepočtu cizích měn postupují účetní jednotky podle § 24 odst. 4 zákona podle odstavce 1.

(3) Při přepočtu měn, které nejsou obsaženy v kursech devizového trhu vyhlášených Českou národní bankou, se pro přepočet použijí oficiální střední kursy centrálních bank, popř. aktuální kursy na mezi-bankovním trhu k americkému dolaru nebo k euru.

(4) Na položkách dlouhodobého finančního majetku, pohledávek, závazků, úvěrů, půjček, záloh a finančních výpomocí se zachycuje snížení nebo zvýšení těchto položek se souvztažnými zápisy na příslušných kursových rozdílech aktivních anebo pasivních. Počátkem následujícího účetního období se tyto účetní zápisy zruší.

²²⁾ § 2 odst. 1 písm. i) zákona č. 555/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

ČÁST PÁTÁ

USTANOVENÍ PŘECHODNÁ A ZÁVĚREČNÁ

§ 39

(1) Ustanovení této vyhlášky se nevztahují na účetní závěrky sestavené za účetní období započatá před účinností této vyhlášky.

(2) Ustanovení § 31 a 32 se použijí až v účetním období začínajícím 1. ledna 2004 a později. Změny reálné hodnoty derivátů a změny reálné hodnoty zajiš-

těných položek aktiv a pasiv, které byly účtovány před 1. lednem 2004, prostřednictvím rozvahových účtů na účtech skupiny 90 a budou podle § 31 a 32 účtovány prostřednictvím účtů nákladů a výnosů, se poté zaúčtují jako změna metody do ostatních nákladů a výnosů.

§ 40

Účinnost

Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2003.

Ministr:

Mgr. Sobotka v. r.

USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK ROZVAHY (BALANCE)

Název položky	účet	položka číslo
A K T I V A		
A. Stálá aktiva		1
součet položek 9+15+26+33+41		
1. Dlouhodobý nehmotný majetek		
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	(012)	2
Software	(013)	3
Ocenitelná práva	(014)	4
Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	(018)	5
Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	(019)	6
Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	(041)	7
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	(051)	8
Dlouhodobý nehmotný majetek celkem		9
součet položek 2 až 8		
2. Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku		
Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	(072)	10
Oprávky k softwaru	(073)	11
Oprávky k ocenitelným právům	(074)	12
Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku	(078)	13
Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku	(079)	14
Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku celkem		15
součet položek 10 až 14		
3. Dlouhodobý hmotný majetek		
Pozemky	(031)	16
Umělecká díla a předměty	(032)	17
Stavby	(021)	18
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	(022)	19
Pěstitelské celky trvalých porostů	(025)	20
Základní stádo a tažná zvířata	(026)	21
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	(028)	22
Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	(029)	23
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	(042)	24
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	(052)	25
Dlouhodobý hmotný majetek celkem		26
součet položek 16 až 25		
4. Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku		
Oprávky ke stavbám	(081)	27
Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí	(082)	28
Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů	(085)	29
Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům	(086)	30
Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku	(088)	31

Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku	(089)	32
Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku celkem		33
součet položek 27 až 32		
5. Dlouhodobý finanční majetek		
Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem	(061)	34
Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem	(062)	35
Dlužné cenné papíry držené do splatnosti	(063)	36
Půjčky osobám ve skupině	(066)	37
Ostatní dlouhodobé půjčky	(067)	38
Ostatní dlouhodobý finanční majetek	(069)	39
Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	(043)	40
Dlouhodobý finanční majetek celkem		41
součet položek 34 až 40		
B. Oběžná aktiva		42
součet položek 51 + 75 + 89 + 119 + 124		
1. Zásoby		
Materiál na skladě	(112)	43
Pořízení materiálu a Materiál na cestě	(111 nebo 119)	44
Nedokončená výroba	(121)	45
Polotovary vlastní výroby	(122)	46
Výrobky	(123)	47
Zvířata	(124)	48
Zboží na skladě	(132)	49
Pořízení zboží a Zboží na cestě	(131 nebo 139)	50
Zásoby celkem		51
součet položek 43 až 50		
2. Pohledávky		
Odběratelé	(311)	52
Směnky k inkasu	(312)	53
Pohledávky za eskontované cenní papíry	(313)	54
Poskytnuté provozní zálohy	(314)	55
Pohledávky za rozpočtové příjmy	(315)	56
Ostatní pohledávky	(316)	57
součet položek 52 až 57		58
Pohledávky k účastníkům sdružení	(358)	59
Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	(336)	60
Daň z příjmů	(341)	61
Ostatní přímé daně	(342)	62
Daň z přidané hodnoty	(343)	63
Ostatní daně a poplatky	(345)	64
Pohledávky z pevných termínových operací	(373)	65
součet položek 61 až 64		66
Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem	(346)	67
Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem územních samosprávných celků	(348)	68

součet položek 67 a 68		69
Pohledávky za zaměstnanci	(335)	70
Pohledávky z emitovaných dluhopisů	(375)	71
Jiné pohledávky	(378)	72
Opravná položka k pohledávkám	(391)	73
součet položek 70 až 73		74
Pohledávky celkem		75
součet položek 58 + 59 + 60 + 65 + 66 + 69 + 74		
3. Finanční majetek		
Pokladna	(261)	76
Peníze na cestě	(+/-262)	77
Ceniny	(263)	78
součet položek 76 až 78		79
Běžný účet	(241)	80
Běžný účet fondu kulturních a sociálních potřeb	(243)	81
Ostatní běžné účty	(245)	82
součet položek 80 až 82		83
Majetkové cenné papíry k obchodování	(251)	84
Dlužné cenné papíry k obchodování	(253)	85
Ostatní cenné papíry	(256)	86
Pořízení krátkodobého finančního majetku	(259)	87
součet položky 84 až 87		88
Finanční majetek celkem		89
součet položek 79 + 83 + 88		
4. Prostředky rozpočtového hospodaření		
Základní běžný účet	(231)	90
Vkladový výdajový účet	(232)	91
Příjmový účet	(235)	92
Běžné účty peněžních fondů	(236)	93
Běžné účty státních fondů	(224)	94
Běžné účty finančních fondů	(225)	95
součet položek 90 až 95		96
Poskytnuté dotace organizačním složkám státu	(202)	97
Poskytnuté dotace vkladovému výdajovému účtu	(212)	98
Poskytnuté příspěvky a dotace příspěvkovým organizacím	(203)	99
Poskytnuté dotace ostatním subjektům	(204)	100
Poskytnuté příspěvky a dotace příspěvkovým organizacím	(213)	101
Poskytnuté dotace ostatním subjektům	(214)	102
součet položek 97 až 102		103
Poskytnuté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty	(271)	104
Poskytnuté přechodné výpomoci příspěvkovým organizacím	(273)	105
Poskytnuté přechodné výpomoci podnikatelským subjektům	(274)	106
Poskytnuté přechodné výpomoci ostatním organizacím	(275)	107
Poskytnuté přechodné výpomoci fyzickým osobám	(277)	108

součet položek 104 až 108		109
Limity výdajů	(221)	110
Zúčtování výdajů územních samosprávných celků	(218)	111
Materiální náklady	(410)	112
Služby a náklady nevýrobní povahy	(420)	113
Cestovné a ostatní výplaty fyzickým osobám	(430)	114
Mzdové a ostatní osobní náklady	(440)	115
Dávky sociálního zabezpečení	(450)	116
Manka a škody	(460)	117
součet položek 112 až 117		118
Prostředky rozpočt.hospodaření celkem		119
součet položek 96 + 103 + 109 + 110 + 111 + 118		
5. Přechodné účty aktivní		
Náklady příštích období	(381)	120
Příjmy příštích období	(385)	121
Kurzové rozdíly aktivní	(386)	122
Dohadné účty aktivní	(388)	123
Přechodné účty aktivní celkem		124
součet položek 120 až 123		
ÚHRN AKTIV		125
součet položek 1 + 42		
P A S I V A		
C. Vlastní zdroje krytí stálých a oběžných aktiv celkem		126
součet položky 130 + 131 + 138 + 141 + 151 + 158		
1. Majetkové fondy		
Fond dlouhodobého majetku	(901)	127
Fond oběžných aktiv	(902)	128
Fond hospodářské činnosti	(903)	129
Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	(+/- 909)	130
Majetkové fondy celkem		131
součet položek 127 až 129		
2. Finanční a peněžní fondy		
Fond odměn	(911)	132
Fond kulturních a sociálních potřeb	(912)	133
Fond rezervní	(914)	134
Fond reprodukce majetku	(916)	135
Peněžní fondy	(917)	136
Ostatní finanční fondy	(918)	137
Finanční a peněžní fondy celkem		138
součet položek 132 až 137		
3. Zvláštní fondy organizačních složek státu		
Státní fondy	(921)	139
Ostatní zvláštní fondy	(922)	140
Zvláštní fondy organizačních složek státu celkem		141
součet položek 139 a 140		

4. Zdroje krytí prostředků rozpočtového hospodaření

Financování výdajů organizačních složek státu	(201)	142
Financování výdajů územních samosprávných celků	(211)	143
Bankovní účty k limitům organizačních složek státu	(223)	144
Vyúčtování rozp. příjmů z běžné činnosti organizačních složek státu	(205)	145
Vyúčtování rozp. příjmů z běžné činnosti územních samosprávných celků	(215)	146
Vyúčtování rozpočtových příjmů z finančního majetku organizačních složek státu	(206)	147
Vyúčtování rozpočtových příjmů z finančního majetku územních samosprávných celků	(216)	148
Zúčtování příjmů územních samosprávných celků	(217)	149
Přijaté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty	(272)	150
Zdroje krytí prostředků rozpočt. hospodaření celkem		151
součet položek 142 až 150		

5. Hospodářský výsledek

a) z hospodářské činnosti územních samosprávných celků a činnosti příspěvkových organizací		
Hospodářský výsledek běžného účetního období	(+/-963)	152
Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let	(+/-932)	153
Hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení	(+/-931)	154
b) Převod zúčtování příjmů a výdajů z minulých let	(+/-933)	155
c) Saldo výdajů a nákladů	(+/-964)	156
d) Saldo příjmů a výnosů	(+/-965)	157
součet položek 152 až 157		158

D. Cizí zdroje

součet položek 160 + 166 + 189 + 196 + 201		159
--	--	-----

1. Rezervy

Rezervy zákonné	(941)	160
-----------------	-------	-----

2. Dlouhodobé závazky

Emitované dluhopisy	(953)	161
Závazky z pronájmu	(954)	162
Dlouhodobé přijaté zálohy	(955)	163
Dlouhodobé směnky k úhradě	(958)	164
Ostatní dlouhodobé závazky	(959)	165
Dlouhodobé závazky celkem		166
součet položek 161 až 165		

3. Krátkodobé závazky

Dodavatelé	(321)	167
Směnky k úhradě	(322)	168
Přijaté zálohy	(324)	169
Ostatní závazky	(325)	170
Závazky z pevných termínových operací	(373)	171
součet položek 167 až 171		172

Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů	(367)	173
Závazky za účastníky sdružení	(368)	174
součet položek 173 a 174		175
Zaměstnanci	(331)	176
Ostatní závazky vůči zaměstnancům	(333)	177
součet položek 176 a 177		178
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	(336)	179
Daň z příjmů	(341)	180
Ostatní přímé daně	(342)	181
Daň z přidané hodnoty	(343)	182
Ostatní daně a poplatky	(345)	183
součet položek 180 až 183		184
Vypořádání přeplatků dotací a ostatních závazků se státním rozpočtem	(347)	185
Vypořádání přeplatků dotací a ostatních závazků s rozpočtem územních samosprávných celků	(349)	186
součet položek 185 a 186		187
Jiné závazky	(379)	188
Krátkodobé závazky celkem		189
součet položek 172 + 175 + 178 + 179 + 184 + 187 + 188		
4. Bankovní úvěry a půjčky		
Dlouhodobé bankovní úvěry	(951)	190
Krátkodobé bankovní úvěry	(281)	191
Eskontované krátkodobé dluhopisy (směnky)	(282)	192
Emitované krátkodobé dluhopisy	(283)	193
Ostatní krátkodobé závazky (finanční výpomoci)	(289)	194
součet položek 193 a 194		195
Bankovní úvěry a půjčky celkem		196
součet položek 190 + 191 + 192 + 195		
5. Přejícné účty pasivní		
Výdaje příštích období	(383)	197
Výnosy příštích období	(384)	198
Kurzové rozdíly pasivní	(387)	199
Dohadné účty pasivní	(389)	200
Přejícné účty pasivní celkem		201
součet položek 197 až 200		
ÚHRN PASIV		202
součet položek 126 + 159		

USPOŘÁDÁNÍ A OZNAČOVÁNÍ POLOŽEK VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY

Název položky	účet	položka číslo
Spotřeba materiálu	(501)	1
Spotřeba energie	(502)	2
Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek	(503)	3
Prodané zboží	(504)	4
Opravy a udržování	(511)	5
Cestovné	(512)	6
Náklady na reprezentaci	(513)	7
Ostatní služby	(518)	8
Mzdové náklady	(521)	9
Zákonné sociální pojištění	(524)	10
Ostatní sociální pojištění	(525)	11
Zákonné sociální náklady	(527)	12
Ostatní sociální náklady	(528)	13
Daň silniční	(531)	14
Daň z nemovitostí	(532)	15
Ostatní daně a poplatky	(538)	16
Smluvní pokuty a úroky z prodlení	(541)	17
Ostatní pokuty a penále	(542)	18
Odpis pohledávky	(543)	19
Úroky	(544)	20
Kursově ztráty	(545)	21
Dary	(546)	22
Manka a škody	(548)	23
Jiné ostatní náklady	(549)	24
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	(551)	25
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmot. a hmot. majetku	(552)	26
Prodané cenné papíry a podíly	(553)	27
Prodaný materiál	(554)	28
Tvorba zákonných rezerv	(556)	29
Tvorba zákonných opravných položek	(559)	30
Náklady celkem		31
součet položek 1 až 30		
Tržby za vlastní výroby	(601)	32
Tržby z prodeje služeb	(602)	33
Tržby za prodané zboží	(604)	34
Změna stavu zásob nedokončené výroby	(611)	35
Změna stavu zásob polotovarů	(612)	36
Změna stavu zásob výrobků	(613)	37
Změna stavu zvířat	(614)	38
Aktivace materiálu a zboží	(621)	39
Aktivace vnitroorganizačních služeb	(622)	40

Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	(623)	41
Aktivace dlouhodobého hmotného majetku	(624)	42
Smluvní pokuty a úroky z prodlení	(641)	43
Ostatní pokuty a penále	(642)	44
Platby za odepsané pohledávky	(643)	45
Úroky	(644)	46
Kursově zisky	(645)	47
Zúčtování fondů	(648)	48
Jiné ostatní výnosy	(649)	49
Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	(651)	50
Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	(652)	51
Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	(653)	52
Tržby z prodeje materiálu	(654)	53
Výnosy z krátkodobého finančního majetku	(655)	54
Zúčtování zákonných rezerv	(656)	55
Zúčtování zákonných opravných položek	(659)	56
Příspěvky a dotace na provoz	(691)	57
Výnosy celkem		58
součet položek 32 až 57		
Hospodářský výsledek před zdaněním		59
rozdíl položek 58 - 31		
Daň z příjmů	(591)	60
Dodatečné odvody daně z příjmů	(595)	61
Hospodářský výsledek po zdanění		62
položka 59 - 60 - 61 (+/-)		

Příloha č. 3 k vyhlášce č. 505/2002 Sb.

USPOŘÁDÁNÍ POLOŽEK V PŘÍLOZE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

I. Položky 1 až 19 se vykáží k 30. červnu nebo k rozvahovému dni v uspořádání:

	položka číslo
Dotace celkem na dlouhodobý majetek ze státního rozpočtu (z AE k účtu 346)	1
z toho: systémové dotace na dlouhodobý majetek	2
z toho na: výzkum a vývoj	3
vzdělávání pracovníků	4
informatiku	5
individuální dotace na jmenovité akce	6
Přijaté prostředky ze zahraničí na dlouhodobý majetek (z AE k účtu 916)	7
Přijaté dotace celkem na dlouhodobý majetek z rozpočtu územních samosprávných celků (z AE k účtu 348)	8
Přijaté příspěvky a dotace ze státního rozpočtu (z AE účtu 691)	9
z toho: přijaté příspěvky na provoz od zřizovatele (z AE k účtu 691)	10
z toho na: výzkum a vývoj	11
vzdělávání pracovníků	12
informatiku	13
přijaté dotace na neinvestiční náklady související s financováním programů evidovaných v ISPROFIN od zřizovatele (z AE k účtu 691)	14
Přijaté prostředky na výzkum a vývoj od poskytovatelů jiných než od zřizovatele (z AE k účtu 691)	15
Přijaté prostředky na výzkum a vývoj z rozpočtu územních samosprávných celků (z AE k účtu 691)	16
Přijaté prostředky na výzkum a vývoj od příjemců účelové podpory (z AE k účtu 691)	17
Přijaté prostředky na provoz ze zahraničí (z AE k účtu 691)	18
Přijaté příspěvky a dotace celkem na provoz z rozpočtu územních samosprávných celků (z AE k účtu 691)	19

II. Položky 20 až 49 se vykáží k 1. lednu a k 30. červnu nebo k rozvahovému dni v uspořádání:

	položka číslo
Poskytnuté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty – krajskému úřadu (účet 271)	20
Poskytnuté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty – obci (účet 271)	21
Přijaté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty – ze státního rozpočtu (účet 272)	22
Přijaté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty – od krajského úřadu (účet 272)	23

Přijaté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty – od obce (účet 272)	24
Přijaté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty – od státních fondů (účet 272)	25
Přijaté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty – od ostatních veřejných rozpočtů (účet 272)	26
Poskytnuté přechodné výpomoci příspěvkovým organizacím – organizační složkou státu (účet 273)	27
Poskytnuté přechodné výpomoci příspěvkovým organizacím – krajským úřadem (účet 273)	28
Poskytnuté přechodné výpomoci příspěvkovým organizacím – obcí (účet 273)	29
Krátkodobé bankovní úvěry tuzemské (účet 281)	30
Krátkodobé bankovní úvěry zahraniční (účet 281)	31
Emitované krátkodobé dluhopisy v tuzemsku (účet 283)	32
Emitované krátkodobé dluhopisy v zahraničí (účet 283)	33
Ostatní krátkodobé závazky (finanční výpomoci) tuzemské (účet 289)	34
Ostatní krátkodobé závazky (finanční výpomoci) zahraniční (účet 289)	35
Směnky k úhradě tuzemské (účet 322)	36
Směnky k úhradě zahraniční (účet 322)	37
Dlouhodobé bankovní úvěry tuzemské (účet 951)	38
Dlouhodobé bankovní úvěry zahraniční (účet 951)	39
Emitované dluhopisy tuzemské (účet 953)	40
Emitované dluhopisy zahraniční (účet 953)	41
Dlouhodobé směnky k úhradě tuzemské (účet 958)	42
Dlouhodobé směnky k úhradě zahraniční (účet 958)	43
Ostatní dlouhodobé závazky tuzemské (účet 959)	44
Ostatní dlouhodobé závazky zahraniční (účet 959)	45
Nakoupené dluhopisy a směnky k inkasu celkem (z AE účtů 063, 253 a 312)	46
z toho: krátkodobé dluhopisy a směnky územních samosprávných celků (z AE účtů 253 a 312)	47
komunální dluhopisy územních samosprávných celků (z účtu 063)	48
ostatní dluhopisy a směnky veřejných rozpočtů (z AE účtů 063,253,312)	49

III. Organizační složky státu vykazují stavy údajů položek č. 20, 21 a 27 přílohy účetní závěrky. Ministerstva jako organizační složky státu vykazují též stavy údajů položky č. 46 až 49 přílohy účetní závěrky. Územní samosprávné celky vykazují stavy údajů položek č. 20 až 49 přílohy účetní závěrky. Příspěvkové organizace vykazují údaje položek č. 1 až 19, 30 a 31, 34 a 35, 38 a 39 přílohy účetní závěrky.

SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

- 012 – Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 – Software
- 014 – Ocenitelná práva
- 018 – Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 – Stavby
- 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 – Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 – Základní stádo a tažná zvířata
- 028 – Drobný dlouhodobý hmotný majetek
- 029 – Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

Účtová skupina 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

- 031 – Pozemky
- 032 – Umělecká díla a předměty

Účtová skupina 04 – Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek

- 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
- 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
- 043 – Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

Účtová skupina 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

- 051 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

Účtová skupina 06 – Dlouhodobý finanční majetek

- 061 – Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem
- 062 – Majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem
- 063 – Dlužné cenné papíry držené do splatnosti
- 066 – Půjčky osobám ve skupině
- 067 – Ostatní dlouhodobé půjčky

069 – Ostatní dlouhodobý finanční majetek

Účtová skupina 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 072 – Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 – Oprávky k softwaru
- 074 – Oprávky k ocenitelným právům
- 078 – Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku
- 079 – Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

Účtová skupina 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 – Oprávky ke stavbám
- 082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 085 – Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 – Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům
- 088 – Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku
- 089 – Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová třída 1 – Zásoby

Účtová skupina 11 – Materiál

- 111 – Pořízení materiálu
- 112 – Materiál na skladě
- 119 – Materiál na cestě

Účtová skupina 12 – Zásoby vlastní výroby

- 121 – Nedokončená výroba
- 122 – Polotovary vlastní výroby
- 123 – Výrobky
- 124 – Zvířata

Účtová skupina 13 – Zboží

- 131 – Pořízení zboží
- 132 – Zboží na skladě
- 139 – Zboží na cestě

Účtová třída 2 – Vztahy ke státnímu rozpočtu, k rozpočtu organizačních složek státu, k rozpočtu územních samosprávných celků a rozpočtové a ostatní finanční účty

Účtová skupina 20 – Vztahy ke státnímu rozpočtu a k rozpočtu organizačních složek státu

- 201 – Financování výdajů organizačních složek státu
- 202 – Poskytnuté dotace organizačním složkám státu
- 203 – Poskytnuté příspěvky a dotace příspěvkovým organizacím
- 204 – Poskytnuté dotace ostatním subjektům
- 205 – Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti organizačních složek státu
- 206 – Vyúčtování rozpočtových příjmů z finančního majetku organizačních složek státu

Účtová skupina 21 – Vztahy ke státnímu rozpočtu a k rozpočtu územních samosprávných celků

- 211 – Financování výdajů územních samosprávných celků
- 212 – Poskytnuté dotace vkladovému výdajovému účtu
- 213 – Poskytnuté příspěvky a dotace příspěvkovým organizacím
- 214 – Poskytnuté dotace ostatním subjektům
- 215 – Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti územních samosprávných celků
- 216 – Vyúčtování rozpočtových příjmů z finančního majetku územních samosprávných celků
- 217 – Zúčtování příjmů územních samosprávných celků
- 218 – Zúčtování výdajů územních samosprávných celků

Účtová skupina 22 – Limity, běžné a bankovní účty organizačních složek státu

- 221 – Limity výdajů
- 223 – Bankovní účty k limitům organizačních složek státu
- 224 – Běžné účty státních fondů
- 225 – Běžné účty finančních fondů

Účtová skupina 23 – Bankovní účty organizačních složek státu a územních samosprávných celků

- 231 – Základní běžný účet
- 232 – Vkladový výdajový účet
- 235 – Příjmový účet
- 236 – Běžné účty peněžních fondů

Účtová skupina 24 – Ostatní bankovní účty

- 241 – Běžný účet
- 243 – Běžný účet fondu kulturních a sociálních potřeb
- 245 – Ostatní běžné účty

Účtová skupina 25 – Krátkodobý finanční majetek

- 251 – Majetkové cenné papíry k obchodování
- 253 – Dlužné cenné papíry k obchodování

- 256 – Ostatní cenné papíry
- 259 – Pořízení krátkodobého finančního majetku

Účtová skupina 26 – Peníze

- 261 – Pokladna
- 262 – Peníze na cestě
- 263 – Ceniny

Účtová skupina 27 – Návrtné finanční výpomoci

- 271 – Poskytnuté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty
- 272 – Přijaté návratné finanční výpomoci mezi rozpočty
- 273 – Poskytnuté přechodné výpomoci příspěvkovým organizacím
- 274 – Poskytnuté přechodné výpomoci podnikatelským subjektům
- 275 – Poskytnuté přechodné výpomoci ostatním organizacím
- 277 – Poskytnuté přechodné výpomoci fyzickým osobám

Účtová skupina 28 – Krátkodobé bankovní úvěry a půjčky a ostatní krátkodobé závazky

- 281 – Krátkodobé bankovní úvěry
- 282 – Eskontované krátkodobé dluhopisy (směnky)
- 283 – Emitované krátkodobé dluhopisy
- 289 – Ostatní krátkodobé závazky (finanční výpomoci)

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

Účtová skupina 31 – Pohledávky

- 311 – Odběratelé
- 312 – Směnky k inkasu
- 313 – Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 – Poskytnuté provozní zálohy
- 315 – Pohledávky za rozpočtové příjmy
- 316 – Ostatní pohledávky

Účtová skupina 32 – Závazky

- 321 – Dodavatelé
- 322 – Směnky k úhradě
- 324 – Přijaté zálohy
- 325 – Ostatní závazky

Účtová skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

- 331 – Zaměstnanci

- 333 – Ostatní závazky vůči zaměstnancům
- 335 – Pohledávky za zaměstnanci
- 336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Účtová skupina 34 – Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování

- 341 – Daň z příjmů
- 342 – Ostatní přímé daně
- 343 – Daň z přidané hodnoty
- 345 – Ostatní daně a poplatky
- 346 – Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem
- 347 – Vypořádání přeplatků dotací a ostatních závazků se státním rozpočtem
- 348 – Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem orgánů územních samosprávných celků
- 349 – Vypořádání přeplatků dotací a ostatních závazků s rozpočtem územních samosprávných celků

Účtová skupina 35 – Pohledávky ke sdružení

- 358 – Pohledávky k účastníkům sdružení

Účtová skupina 36 – Závazky za účastníky sdružení a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů

- 367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a podílů
- 368 – Závazky za účastníky sdružení

Účtová skupina 37 – Jiné pohledávky a závazky

- 373 – Pohledávky a závazky z pevných termínových operací
- 375 – Pohledávky z emitovaných dluhopisů
- 378 – Jiné pohledávky
- 379 – Jiné závazky

Účtová skupina 38 – Přejícné účty aktiv a pasiv

- 381 – Náklady příštích období
- 383 – Výdaje příštích období
- 384 – Výnosy příštích období
- 385 – Příjmy příštích období
- 386 – Kursové rozdíly aktivní
- 387 – Kursové rozdíly pasivní
- 388 – Dohadné účty aktivní
- 389 – Dohadné účty pasivní

Účtová skupina 39 – Opravné položky k zúčtovacím vztahům, vnitřní zúčtování a vyrovnávací účty

- 391 – Opravná položka k pohledávkám
- 395 – Vnitřní zúčtování

396 – Spojovací účet při sdružení

Účtová třída 4 – Náklady organizačních složek státu a územních samosprávných celků

Účtová skupina 41 – Materiální náklady

410 – Materiální náklady

Účtová skupina 42 – Služby a náklady nevýrobní povahy

420 – Služby a náklady nevýrobní povahy

Účtová skupina 43 – Cestovné a ostatní výplaty fyzickým osobám

430 – Cestovné a ostatní výplaty fyzickým osobám

Účtová skupina 44 – Mzdové a ostatní osobní náklady

440 – Mzdové a ostatní osobní náklady

Účtová skupina 45 – Dávky sociálního zabezpečení

450 – Dávky sociálního zabezpečení

Účtová skupina 46 – Manka a škody

460 – Manka a škody

Účtová třída 5 – Náklady územních samosprávných celků na hospodářskou činnost a náklady příspěvkových organizací

Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy

501 – Spotřeba materiálu

502 – Spotřeba energie

503 – Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek

504 – Prodané zboží

Účtová skupina 51 – Služby

511 – Opravy a udržování

512 – Cestovné

513 – Náklady na reprezentaci

518 – Ostatní služby

Účtová skupina 52 – Osobní náklady

521 – Mzdové náklady

524 – Zákonné sociální pojištění

- 525 – Ostatní sociální pojištění
- 527 – Zákonné sociální náklady
- 528 – Ostatní sociální náklady

Účtová skupina 53 – Daně a poplatky

- 531 – Daň silniční
- 532 – Daň z nemovitostí
- 538 – Ostatní daně a poplatky

Účtová skupina 54 – Ostatní náklady

- 541 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 542 – Ostatní pokuty a penále
- 543 – Odpis pohledávky
- 544 – Úroky
- 545 – Kursové ztráty
- 546 – Dary
- 548 – Manka a škody
- 549 – Jiné ostatní náklady

Účtová skupina 55 – Odpisy, prodaný majetek, rezervy a opravné položky

- 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 552 – Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 553 – Prodané cenné papíry a podíly
- 554 – Prodaný materiál
- 556 – Tvorba zákonných rezerv
- 559 – Tvorba zákonných opravných položek

Účtová skupina 59 – Daň z příjmů

- 591 – Daň z příjmů
- 595 – Dodatečné odvody daně z příjmů

Účtová třída 6 – Výnosy z hospodářské činnosti územních samosprávných celků a z činnosti příspěvkových organizací

Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a za zboží

- 601 – Tržby za vlastní výrobky
- 602 – Tržby z prodeje služeb
- 604 – Tržby za prodané zboží

Účtová skupina 61 – Změny stavu vnitroorganizačních zásob

- 611 – Změna stavu zásob nedokončené výroby
- 612 – Změna stavu zásob polotovarů
- 613 – Změna stavu zásob výrobků
- 614 – Změna stavu zvířat

Účtová skupina 62 – Aktivace

- 621 – Aktivace materiálu a zboží
- 622 – Aktivace vnitroorganizačních služeb
- 623 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
- 624 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

Účtová skupina 64 – Ostatní výnosy

- 641 – Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 642 – Ostatní pokuty a penále
- 643 – Platby za odepsané pohledávky
- 644 – Úroky
- 645 – Kursové zisky
- 648 – Zúčtování fondů
- 649 – Jiné ostatní výnosy

Účtová skupina 65 – Tržby z prodeje majetku, rezervy a opravné položky

- 651 – Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 652 – Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 653 – Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
- 654 – Tržby z prodeje materiálu
- 655 – Výnosy z krátkodobého finančního majetku
- 656 – Zúčtování zákonných rezerv
- 659 – Zúčtování zákonných opravných položek

Účtová skupina 69 – Příspěvky a dotace na provoz

- 691 – Příspěvky a dotace na provoz

Účtová třída 7 a 8 – Vnitroorganizační účetnictví

Obsah těchto účtových tříd si určí sama účetní jednotka.

Účtová třída 9 – Fondy, hospodářský výsledek, dlouhodobé úvěry a půjčky, rezervy, závěrkové a podrozvahové účty**Účtová skupina 90 – Majetkové fondy**

- 901 – Fond dlouhodobého majetku
- 902 – Fond oběžných aktiv
- 903 – Fond hospodářské činnosti
- 909 – Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

Účtová skupina 91 – Finanční a peněžní fondy

- 911 – Fond odměn
- 912 – Fond kulturních a sociálních potřeb
- 914 – Fond rezervní
- 916 – Fond reprodukce majetku
- 917 – Peněžní fondy
- 918 – Ostatní finanční fondy

Účtová skupina 92 – Zvláštní fondy organizačních složek státu

- 921 – Státní fondy
- 922 – Ostatní zvláštní fondy

Účtová skupina 93 – Hospodářský výsledek organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací a převod zúčtování příjmů a výdajů územních samosprávných celků

- 931 – Hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení
- 932 – Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let
- 933 – Převod zúčtování příjmů a výdajů minulých let

Účtová skupina 94 – Rezervy spojené s hospodářskou činností územních samosprávných celků a příspěvkových organizací

- 941 – Rezervy zákonné

Účtová skupina 95 – Dlouhodobé bankovní úvěry a půjčky a ostatní dlouhodobé závazky

- 951 – Dlouhodobé bankovní úvěry
- 953 – Emitované dluhopisy
- 954 – Závazky z pronájmu
- 955 – Dlouhodobé přijaté zálohy
- 958 – Dlouhodobé směnky k úhradě
- 959 – Ostatní dlouhodobé závazky

Účtová skupina 96 – Závěrkové účty

- 961 – Počáteční účet rozvažný
- 962 – Konečný účet rozvažný
- 963 – Účet hospodářského výsledku
- 964 – Saldo výdajů a nákladů
- 965 – Saldo příjmů a výnosů

Účtové skupiny 97 – 99 – Podrozvahové účty

- 971 – 998 – Podrozvahové účty
- 999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům

506

VYHLÁŠKA

ze dne 6. listopadu 2002,

kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky Fond národního majetku České republiky a Pozemkový fond České republiky

Ministerstvo financí stanoví podle § 37a odst. 1 k provedení § 4 odst. 2, § 14 odst. 1 a § 18 odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 492/2000 Sb. a zákona č. 353/2001 Sb., (dále jen „zákon“):

ČÁST PRVNÍ

PŘEDMĚT ÚPRAVY A PŮSOBNOST

§ 1

Vyhláška stanoví uspořádání a označování položek účetní závěrky a obsahové vymezení položek této závěrky, směrnou účtovou osnovu, účetní metody a jejich použití pro účetní jednotky uvedené v § 2.

§ 2

Vyhláška se vztahuje na Fond národního majetku České republiky a Pozemkový fond České republiky, které jsou právníckými osobami podle zvláštního právního předpisu¹⁾ a účetními jednotkami podle § 1 odst. 2 písm. a) zákona, (dále jen „Fondy“).

ČÁST DRUHÁ

ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

(K § 18 odst. 4 zákona)

HLAVA I

ROZSAH ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

§ 3

(1) Účetní závěrka účetních jednotek podle § 2 zahrnuje rozvahu (bilanci) a přílohu.

(2) V rozvaze (bilanci) jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. Uspořádání a označování položek rozvahy (balance) se stanoví v příloze č. 1 k této vyhlášce.

(3) Výkaz zisku a ztráty Fondy nesestavují.

(4) Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze (bilanci).

§ 4

(1) V rozvaze (bilanci) se položky podle přílohy č. 1 k této vyhlášce uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání.

(2) Položky rozvahy (balance) se označují kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky; položky lze členit na podpoložky.

(3) Každá z položek rozvahy (balance) obsahuje též informaci o výši této položky vykázané za bezprostředně předcházející účetní období (dále jen „minulé účetní období“). V případě, že informace uváděné za minulé účetní období a běžné účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulé účetní období s ohledem na významnost dle § 19 odst. 6 zákona a v příloze se tato úprava odůvodní.

(4) Položky rozvahy (balance) v souladu s odstavcem 2, k nimž nejsou žádné číselné hodnoty za běžné účetní období ani za minulé účetní období, se neuvádějí.

(5) Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Položky „Aktiva celkem“ a „Pasiva celkem“ se musí rovnat.

HLAVA II

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NĚKTERÝCH
POLOŽEK ROZVAHY
(BALANCE)

§ 5

Dlouhodobý majetek

(1) Položka „A. Dlouhodobý majetek“ obsahuje

¹⁾ Zákon č. 171/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky ve věcech převodů majetku státu na jiné osoby a o Fondu národního majetku České republiky, ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 569/1991 Sb., o Pozemkovém fondu České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

pořizovací cenu nehmotného a hmotného majetku, který slouží provozní činnosti Fondů.

(2) Položka „A.I. Dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje zejména software, ocenitelná práva a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek, s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ceny určené účetní jednotkou při splnění podmínek stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

(3) Dlouhodobým nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání.

(4) Položka „A.I.4. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje pořizovaný dlouhodobý nehmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

(5) Položka „A.I.5. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek“ obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého nehmotného majetku.

(6) Položka „A.II.1. Pozemky“ obsahuje pozemky ve vlastnictví Fondů bez ohledu na jejich pořizovací cenu.

(7) Položka „A.II.2. Stavby“ obsahuje bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti stavby²⁾ včetně budov, byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zvláštního právního předpisu a jiná stavební díla podle zvláštních právních předpisů, která jsou ve vlastnictví Fondů.

(8) Položka „A.II.3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí“ obsahuje samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

(9) Položka „A.II.4. Umělecká díla a předměty“ obsahuje umělecká díla, která nejsou součástí stavby, movité kulturní památky,³⁾ předměty kulturní hodnoty⁴⁾ a obdobné movité věci ve vlastnictví Fondů, a to bez ohledu na výši pořizovací ceny.

(10) Položka „A.II.5. Jiný dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje dlouhodobý hmotný majetek, který podle své povahy není zachycen v předchozích položkách.

(11) Položka „A.II.6. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek“ obsahuje pořizovaný hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

§ 6

Majetek Fondu převzatý k privatizaci

(1) Položka „B.I. Majetek Fondu“ obsahuje

- a) zůstatek majetku k privatizaci převzatého Fondem národního majetku České republiky podle zvláštního předpisu¹⁾ ke konci rozvahového dne,
- b) zůstatek majetku převzatého do vlastnictví Pozemkového fondu České republiky po odstoupení od privatizační smlouvy ke konci rozvahového dne.

(2) Položka „B.II. Majetek Fondu v pronájmu“ obsahuje

- a) majetek Fondu národního majetku České republiky, dosud nezprivatizovaný, pronajatý na základě uzavřených nájemních smluv,
- b) majetek ve vlastnictví Pozemkového fondu České republiky, převzatý po odstoupení od privatizační smlouvy ke konci rozvahového dne a pronajatý na základě uzavřených nájemních smluv.

§ 7

Finanční majetek

(1) Položka „C.I.2. Bankovní účty“ obsahuje peněžní zůstatky prostředků určené výhradně k úhradám veškerých nákladů spojených s provozní činností Fondů včetně finančních prostředků sociálního fondu.

(2) Položka „C.I.3. Bankovní účty zvláštních peněžních prostředků“ obsahuje peněžní zůstatky prostředků plynoucích z jednotlivých operací privatizace majetku vyplývajících ze statutu Fondů, snížený o převod finančních prostředků na úhradu nákladů spojených s provozní činností Fondů.

(3) Položka „C.I.7. Cenné papíry a vklady“ obsahuje majetkové vklady Fondů v akciových společnostech a ve společnostech s ručením omezeným.

§ 8

Pohledávky

(1) Položka „C.II.1. Pohledávky v zahraničí“ obsahuje pohledávky za dlužníky, kteří mají sídlo v zahraničí, při splnění dodávky ve smyslu příslušných ustanovení smlouvy v oblasti obchodních vztahů.

²⁾ Zákon č. 50/1976 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů.

³⁾ Zákon č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči, ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁾ Zákon č. 71/1994 Sb., o prodeji a vývozu předmětů kulturní hodnoty, ve znění zákona č. 122/2000 Sb.

(2) Položka „C.II.2. Pohledávky tuzemské“ obsahuje pohledávky za dlužníky, kteří mají sídlo v tuzemsku, při splnění dodávek ve smyslu příslušných ustanovení smlouvy v oblasti obchodních závazkových vztahů.

§ 9

Vlastní jmění

(1) Položka „A.I. Základní jmění“ obsahuje stav základního jmění Fondů vyčleněný pro jeho provozní činnost z fondu privatizace ve výši pořizovací ceny dlouhodobého majetku.

(2) Položka „A.II.1. Fond privatizace“ obsahuje zůstatek zdrojů z privatizace podle zvláštních právních předpisů po odpočtu vynaložených nákladů na provozní činnost a pořízení dlouhodobého majetku k provozní činnosti Fondů.

(3) Položka „A.II.2. Ostatní fondy“ obsahuje zůstatek dalších finančních zdrojů, které Fondy vytvářejí nebo spravují podle zvláštních předpisů. O podrobnějším členění této položky rozhodují Fondy ve své kompetenci.

§ 10

Závazky

(1) Položka „B.I.1. Dodavatelé“ obsahuje závazky vyplývající ze smluv, které Fondy uzavřely s nabyvateli privatizovaného majetku při přímém prodeji majetku a nebo je převzaly s privatizovaným majetkem (a. s. založené Fondem národního majetku České republiky) z titulu odstranění ekologických škod vzniklých před privatizací podle zvláštních právních předpisů. Součástí této položky jsou i závazky Fondů vůči dodavatelům z titulu provozní činnosti Fondů.

(2) Položka „B.I.2. Směnky k úhradě“ obsahuje vystavené dlužné směnky vlastní a akceptované směnky cizí při jejich použití k uspokojování závazků vůči věřiteli.

(3) Položka „B.I.10. Emitované dluhopisy“ vyjadřuje zůstatek vydaných dluhopisů ve výši příslušné emise.

HLAVA III

OBSAHOVÉ VYMEZENÍ PŘÍLOHY V ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

§ 11

Příloha se sestavuje popisným způsobem nebo ve formě tabulek k zajištění přehlednosti a srozumitelnosti předkládaných informací. Součástí přílohy je přehled tvorby a použití fondu privatizace.

§ 12

(1) V příloze uvedou Fondy údaje podle § 18 odst. 2 zákona, zejména popis organizační struktury a její změny během uplynulého účetního období, jména a příjmení členů statutárních a dozorčích orgánů

k rozvahovému dni, průměrný počet zaměstnanců, z toho řídicích pracovníků, osobní náklady, které byly vynaloženy na zaměstnance a z toho na řídicí pracovníky, odměny statutárních a dozorčích orgánů (uvádějí se úhrnné údaje, nikoliv údaje o jednotlivých pracovnících).

(2) K položkám pohledávek uvedených v rozvaze uvedou Fondy v příloze reálnou hodnotu těchto pohledávek, která je podložena jejich skutečnou bonitou na podkladě kvalifikovaného odhadu účetní jednotky.

(3) Fondy v příloze uvedou důležité informace týkající se pohledávek a závazků, zejména po lhůtě splatnosti, a vysvětlí každou významnou událost, která se stala mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky v souladu s § 19 odst. 5 zákona.

(4) V příloze Fondy uvedou komentář k těm položkám tvorby a použití fondu privatizace, které v uplynulém účetním období významně ovlivnily jeho konečný zůstatek.

§ 13

Přehled tvorby a použití fondu privatizace

(1) Přehled tvorby a použití fondu privatizace se člení na oddíly A, B, C, D a obsahuje údaje o výnosech (příjmech) a použití (výdajích) prostředků privatizace majetku v rámci činnosti Fondů podle zvláštních předpisů a pro zabezpečení vlastní provozní činnosti Fondů na základě schváleného rozpočtu pro příslušné účetní období.

(2) V oddíle A se uvádí počáteční stav fondu privatizace k prvnímu dni účetního období a jednotlivé položky, které na základě právních předpisů zvyšují stav fondu privatizace.

(3) V oddíle B se uvádějí položky, které snižují výši zdrojů z privatizace majetku. Odděleně se uvádějí náklady na zabezpečení provozní činnosti Fondů.

(4) V oddíle C se uvádí konečný zůstatek fondu privatizace k rozvahovému dni. Tato položka je rovna v rozvaze (bilanci) položce „A.II.1. Fond privatizace“.

(5) V oddíle D se uvádějí údaje o vynaložených nákladech provozní činnosti Fondů, členěné podle druhů včetně výdajů na pořízení dlouhodobého majetku.

ČÁST TŘETÍ

SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA A ÚČETNÍ METODY

HLAVA I

SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

(K § 14 odst. 1 zákona)

§ 14

Účtové skupiny směrné účtové osnovy jsou uvedeny v příloze č. 3 k této vyhlášce.

§ 15

(1) V rámci účtových skupin uvedených v příloze č. 3 k této vyhlášce Fondy uplatní syntetické účty končí číselnými znaky 0 až 9.

(2) Uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účtových skupin směrné účtové osnovy si volí Fondy ve své kompetenci v účtovém rozvrhu.

(3) V rámci příslušných syntetických účtů přistupují Fondy k vytváření analytických účtů s přihlédnutím ke konkrétním potřebám zajištění přehledných a průkazných podkladů pro sestavení účetní závěrky a dalším potřebám informací o činnosti a majetku, který Fondy dle zvláštních předpisů vlastní nebo spravují.

HLAVA II

ÚČETNÍ METODY A JEJICH POUŽITÍ

(K § 4 odst. 2 zákona)

§ 16

Základní metoda účtování Fondů

(1) Účetnictví Fondů je organizováno do dvou samostatných okruhů. V prvním okruhu se účtují provozní náklady a náklady na pořízení dlouhodobého majetku souvisejícího se zabezpečením provozní činnosti těchto účetních jednotek v rámci jejich působnosti dané právními předpisy.¹⁾ Druhý okruh obsahuje účetní případy týkající se převodu majetku určeného k privatizaci a jeho privatizace podle zvláštních předpisů. Tyto dva okruhy jsou spojeny účtem vnitřního účtování a představují souhrnně účetnictví Fondů jako účetních jednotek ve smyslu zákona.

(2) Fondy jsou účetními jednotkami, které nevyskazují výsledek hospodaření. Náklady (výdaje) na zabezpečení provozní činnosti jsou hrazeny z fondu privatizace, výnosy (příjmy) Fondů zvyšují fond privatizace.

(3) Materiál určený výhradně k provozní činnosti Fondů se účtuje při jeho pořízení do spotřeby. Tento materiál se po dobu skladování, za účelem jeho ochrany, eviduje v seznamech tohoto majetku a podléhá inventarizaci na základě vnitřních pravidel účetní jednotky.

(4) Drobný nehmotný majetek a drobný hmotný majetek určený k zabezpečení provozní činnosti Fondů s dobou použitelnosti delší než jeden rok, v ocenění určeném účetní jednotkou do částky stanovené pro dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, se účtuje při pořízení do nákladů. Tento majetek se až

do jeho vyřazení eviduje na podrozvahových účtech a podléhá inventarizaci.

(6) Na účtech účtové třídy 5 – Náklady se účtují výhradně náklady spojené se zabezpečením provozní činnosti Fondů. Tyto náklady jsou obsahově vymezeny a limitovány schválenými rozpočty Fondů.

(7) Výdaje na pořízení dlouhodobého majetku k provozní činnosti Fondů snižují fond privatizace a zvyšují základní jmění Fondů.

(8) Pořizovací cena dlouhodobého majetku sloužícího provozní činnosti Fondů se při jeho vyřazení prodejem nebo likvidací účtuje na vrub základního jmění.

(9) U pohledávek z privatizace lze na příslušný analytický účet konkrétního dlužníka vyúčtovat jako pasivní položky

- a) přijaté zálohy (záruky), které dlužník zaplatí v časovém předstihu před uzavřením kupní smlouvy na zajištění nákupu privatizovaného majetku,
- b) přijaté částky u tzv. rozpracovaných projektů, kdy kupující nepodepsal předávací protokol a převzetí privatizovaného majetku, avšak zaplatil za majetek.

(10) Pasivní položky na účtech pohledávek za konkrétními dlužníky snižují celkový objem pohledávek vyúčtovaný podle rozvah privatizovaných subjektů v případech, kdy Fondy převzaly majetek privatizovaných subjektů a uskutečnily prodej podle schválených privatizačních projektů.

(11) Pozemkový Fond České republiky účtuje nemovitý majetek sloužící zemědělské nebo lesní výrobě, který přešel do správy Fondu ze zákona,⁵⁾ v podrozvaze. Při dohledávání tohoto majetku se prověřená aktualizovaná data z katastrálních úřadů na listech vlastnictví zavádějí do účetnictví Fondu nejméně čtyřikrát ročně u pozemků, u staveb a budov průběžně. V analytické evidenci se odděleně účtují stavby a pozemky.

§ 17

Odpisování majetku Fondů

Fondy majetek neodpisují.

§ 18

Účtování tvorby a použití fondu privatizace

(1) Systém účetnictví Fondů je založen na kontinuitě k bilancím původních státních subjektů. Stav majetku privatizovaných subjektů, který přichází na Fondy a zvyšuje fond privatizace, musí být doložen

⁵⁾ Zákon č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů.

účetní závěrkou privatizovaného subjektu sestavenou podle účetních předpisů, inventurními soupisy a inventarizačními zápisy. V příloze v účetní závěrce musí být uveden přehled práv průmyslových nebo jiného duševního vlastnictví; zvláště musí být uveden majetek, který není veden v účetnictví privatizovaného subjektu na rozvahových účtech.

(2) Majetek určený k privatizaci, který přechází na Fondy podle právních předpisů, je zdrojem fondu privatizace.

(3) Pozemkový fond České republiky účtuje ve prospěch fondu privatizace také tržby z prodeje staveb a pozemků, které má ve správě a o nichž účtuje v podrozvaze.

(4) Použití majetku Fondů podle právních předpisů s výjimkou jeho pronájmu snižuje fond privatizace.

(5) Při pronájmu majetku Fondů jinému subjektu se zaúčtuje snížení stavu majetku Fondů a zvýšení stavu majetku Fondu v pronájmu. K datu ukončení smlouvy o nájmu majetku Fondů jinému subjektu Fondy převezmou rozvahu privatizovaného majetku po zúčtování výsledku hospodaření k datu ukončení smlouvy.

(6) Ve všech dalších krocích v rámci privatizace (například při odstoupení od kupních smluv, pronajímání nebo vkládání majetku) je povinným základním kontrolním prvkem celého procesu inventarizace majetku a závazků.

§ 19

Metody oceňování majetku Fondů

(1) Cenné papíry a podíly v majetku Fondů se oceňují pořizovací cenou. Reálnou hodnotu cenných papírů dle zákona k rozvahovému dni vyjádří Fondy v příloze v účetní závěrce.

(2) Privatizovaný majetek na účtu Majetek Fondu se oceňuje souhrnně pořizovací cenou ve výši rozdílu mezi aktivy celkem a cizími zdroji privatizovaného subjektu. Rozvaha (bilance) privatizovaného subjektu je podkladem pro vyhotovení účetního dokladu a poskytuje průkazný přehled o ocenění a struktuře majetku privatizovaného subjektu. Analytická evidence je vedena odděleně podle jednotlivých privatizovaných subjektů.

(3) Dlouhodobý majetek ve správě⁵⁾ Pozemkového fondu České republiky se v účetnictví ocení dle účetní závěrky předávajícího podniku nebo reálnou hodnotou,⁶⁾ pokud zůstatková cena předávaného, resp. nově nalezeného dlouhodobého majetku není známa. Při stanovení reálné hodnoty tohoto majetku se vychází z kvalifikovaného odhadu stanoveného účetní jednotkou.

(4) Pozemky ve správě Pozemkového Fondu České republiky v katastrálním území s provedenou digitalizací se ocení dle jednotlivých přiřazených bonitovaných půdně ekologických jednotek, u pozemků bez provedené digitalizace průměrnou cenou pozemků daného katastrálního území.

(5) Majetek Fondů pronajatý jinému subjektu se oceňuje podle rozvahy privatizovaného subjektu.

§ 20

Časové rozlišení

(1) Fondy zachycují náklady zásadně do období, v němž byly náklady vynaloženy. Fondy neúčtují o nákladech, výdajích, výnosech a příjmech příštích období.

(2) Na dohadných účtech aktivních a pasivních Fondy účtují pouze v případech, které nelze zaúčtovat jako běžné pohledávky (dohadné účty aktivní), nebo například v případech, kdy není možno stanovit do data uzavírání účetních knih konečnou výši závazků (dohadné účty pasivní).

ČÁST ČTVRTÁ

PŘECHODNÁ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

§ 21

Ustanovení této vyhlášky se nevztahují na účetní závěrky sestavené za účetní období započaté před účinností této vyhlášky.

§ 22

Účinnost

Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2003.

Ministr:

Mgr. Sobotka v. r.

⁶⁾ § 27 odst. 1 písm. d), odst. 2 písm. b) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Uspořádání položek rozvahy (balance)**AKTIVA CELKEM**

- A. Dlouhodobý majetek**
 - A.I. Dlouhodobý nehmotný majetek
 - A.I.1. Software
 - 2. Ocenitelná práva
 - 3. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
 - 4. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
 - 5. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
 - A.II. Dlouhodobý hmotný majetek
 - A.II.1. Pozemky
 - 2. Stavby
 - 3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
 - 4. Umělecká díla a předměty
 - 5. Jiný dlouhodobý hmotný majetek
 - 6. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
 - 7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- B. Majetek převzatý k privatizaci celkem**
 - B.I. Majetek Fondu
 - B.II. Majetek Fondu v pronájmu
- C. Oběžná aktiva**
 - C.I. Finanční majetek celkem
 - C.I.1. Peníze
 - 2. Bankovní účty
 - 3. Bankovní účty zvláštních peněžních prostředků
 - 4. Vklady v zahraniční měně v tuzemských bankách
 - 5. Peníze na cestě
 - 6. Peněžní prostředky v zahraniční měně na cestě
 - 7. Cenné papíry a vklady
 - 8. Ceniny
 - C.II. Pohledávky celkem
 - C.II.1. Pohledávky v zahraničí
 - 2. Pohledávky tuzemské
 - 3. Poskytnuté provozní zálohy
 - 4. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění
 - 5. Daň z příjmů
 - 6. Ostatní přímé daně
 - 7. Ostatní daně a poplatky

8. Jiné pohledávky

D. Přechodné účty aktivní

D.I. Dohadné účty aktivní

PASIVA CELKEM

A. Vlastní jmění

A.I. Základní jmění

A.II. Finanční a zvláštní fondy

A.II.1. Fond privatizace

2. Ostatní fondy

A. Cizí zdroje

B.I. Závazky celkem

B.I.1. Dodavatelé

2. Směnky k úhradě

3. Zaměstnanci

4. Ostatní závazky k zaměstnancům

5. Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění

6. Daň z příjmů

7. Ostatní přímé daně

8. Ostatní daně a poplatky

9. Ostatní závazky

10. Emitované dluhopisy

11. Bankovní úvěry

C. Přechodné účty pasivní

C.I. Dohadné účty pasivní

Uspořádání položek přehledu tvorby a použití fondu privatizace

- A. TVORBA FONDU**
 - A.I. Počáteční stav fondu privatizace**
 - A.I.1. Nabytí majetku privatizovaných subjektů
 - 2. Podíl na zisku akciových a jiných obchodních společností
 - 3. Ziskové rozdíly z prodeje akcií a podílů
 - 4. Podíl na likvidačním zůstatku společností (přebytek)
 - 5. Přijaté nájemné z pronájmu majetku Fondu
 - 6. Přijaté bankovní úroky z vkladových účtů
 - 7. Přijaté tržby z prodeje a likvidace majetku v provozní činnosti Fondu
 - 8. Podíl z prodeje a transformace majetku Fondu
 - 9. Ostatní
 - A.II. Tvorba fondu celkem (pol. A.I.1. až A.I.9.)**
- B. POUŽITÍ FONDU**
 - B.I.1. Provozní a investiční náklady na činnost Fondu (pol. D)**
 - 2. Převod majetku na obce
 - 3. Převod majetku pro účely zdravotního a sociálního pojištění
 - 4. Podíl na ztrátě obchodních společností
 - 5. Ztrátové rozdíly z prodeje akcií a podílů
 - 6. Podíl na likvidačním zůstatku společností
 - 7. Plnění závazků podniků určených k privatizaci
 - 8. Vyrovnání nároků oprávněných osob podle právních předpisů
 - 9. Podíl z prodeje a transformace majetku Fondů
 - 10. Ostatní
 - B.II. Použití fondu celkem (pol. B.I.1. až B.I.10.)**
- A. Zůstatek fondu privatizace (pol. A.I.+ A.II.- B.II.)**
- B. Náklady na zabezpečení provozní činnosti Fondu**
 - D.I. Spotřeba materiálu a služeb**
 - D.I.1. Spotřeba materiálu
 - 2. Spotřeba energie
 - 3. Opravy a udržování
 - 4. Cestovné
 - 5. Náklady na reprezentaci
 - 6. Ostatní služby
 - 7. Náklady na realizaci privatizačních projektů
 - D.II. Osobní a sociální náklady**
 - D.II.1. Mzdové náklady
 - 2. Zdravotní a sociální pojištění

3. Tvorba sociálního fondu

4. Ostatní sociální náklady

D.III. Finanční náklady

D.III.1. Daně a poplatky

2. Pokuty a penále

3. Manka a škody

4. Ostatní finanční náklady

D.IV. Pořízení dlouhodobého majetku

Směrná účtová osnova**Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek pro provozní činnost Fondu a majetek převzatý Fondem k privatizaci**

Účtová skupina

- 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 – Dlouhodobý hmotný majetek kromě pozemků, uměleckých děl a předmětů kulturní hodnoty
- 03 – Pozemky, umělecká díla a předměty kulturní hodnoty
- 04 – Nedokončený dlouhodobý majetek
- 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 06 – Majetek převzatý Fondem k privatizaci

Účtová třída 2 – Finanční účty a zúčtovací vztahy pro okruh privatizace

Účtová skupina

- 20 – Cenné papíry a podíly v s. r. o.
- 21 – Vkladové účty a bankovní úvěry
- 22 – Bankovní účty v zahraniční měně
- 23 – Zahraniční pohledávky
- 24 – Tuzemské pohledávky
- 25 – Závazky
- 26 – Závazky směnečné
- 28 – Pohledávky směnečné
- 29 – Vnitřní zúčtování

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy, peníze, ceniny a bankovní účty pro okruh provozní činnosti

Účtová skupina

- 31 – Pohledávky
- 32 – Závazky
- 33 – Zúčtovací vztahy se zaměstnanci a institucemi
- 34 – Zúčtování daní
- 35 – Bankovní účty
- 36 – Peníze a peníze na cestě
- 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv

Účtová třída 5 – Náklady správní činnosti

Účtová skupina

- 50 – Spotřebované nákupy
- 51 – Služby
- 52 – Osobní náklady
- 53 – Daně a poplatky
- 54 – Finanční náklady
- 59 – Převodové účty

Účtová třída 7 – Závěrkové účty

Účtová skupina

- 70 – Počáteční a konečné účty rozvahné

Účtová třída 9 – Fondy, vydané dluhopisy a podrozvahové účty

Účtová skupina

- 91 – Finanční fondy
- 92 – Základní jmění a vydané dluhopisy
- 94 – Zvláštní fondy
- 95 – 99 Podrozvahové účty

507

VYHLÁŠKA

ze dne 6. listopadu 2002,

kteřou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví

Ministerstvo financí stanoví podle § 37a odst. 1 k provedení § 4 odst. 2 a § 15 odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 492/2000 Sb. a zákona č. 353/2001 Sb., (dále jen „zákon“):

§ 1

Předmět úpravy

Vyhláška stanoví obsahové vymezení účetních knih v soustavě jednoduchého účetnictví k zajištění sestavení přehledů podle § 15 odst. 5 zákona pro účetní jednotky uvedené v § 2.

§ 2

Působnost vyhlášky

Vyhláška se vztahuje na účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. a), b) a d) zákona, které mohou podle § 9 odst. 2 a 3 zákona účtovat v soustavě jednoduchého účetnictví.

§ 3

Peněžní deník

(1) Peněžní deník obsahuje nejméně informace o příjmech a výdajích peněžních prostředků v hotovosti a jejich zůstatcích, příjmech a výdajích peněžních prostředků na účtech u finančních institucí a jejich zůstatcích. Informace se uvádějí v členění příjmů a výdajů, které je potřebné pro zjištění základu daně z příjmů, popřípadě v dalším členění, jež je nezbytné pro splnění povinností účetní jednotky, které pro ní vyplývají ze zvláštních právních předpisů,¹⁾ nebo je nezbytné pro její potřeby.

(2) Peněžní deník dále obsahuje informace o průběžných položkách účtovaných na základě účetních dokladů o převodech peněžních prostředků v hotovosti na účet a z účtu a mezi účty u finančních institucí.

(3) Peněžní deník obsahuje informace o úhrnech

příjmů a výdajů podle odstavce 1 a jejich rozdílech od počátku účetního období nejméně ke konci každého kalendářního měsíce a při uzavírání peněžního deníku.

(4) Peněžní deník dále obsahuje při otevření zůstatky peněžních prostředků v hotovosti, peněžních prostředků na účtech u finančních institucí a průběžných položek, při uzavření informaci o kursových rozdílech zjištěných přepočtem zůstatků peněžních prostředků v hotovosti a na účtech u finančních institucí vedených v cizích měnách.

(5) Informace o zůstatcích peněžních prostředků v hotovosti a peněžních prostředků na účtech u finančních institucí se uvádí v přehledu o majetku a závazcích. Informace o konečných úhrnech příjmů a výdajů peněžních prostředků v hotovosti a peněžních prostředků na účtech u finančních institucí a o rozdílu mezi konečným úhrnem příjmů a výdajů v členění potřebném pro zjištění základu daně z příjmů se uvádí v přehledu o příjmech a výdajích.

§ 4

Kniha pohledávek a závazků

(1) Kniha pohledávek a závazků obsahuje informace o

- a) pohledávkách z obchodních závazkových vztahů, s výjimkou pohledávek z poskytnutých záloh,
- b) pohledávkách z poskytnutých záloh,
- c) pohledávkách z poskytnutých půjček,
- d) závazcích z obchodních závazkových vztahů, s výjimkou závazků z přijatých záloh,
- e) závazcích z přijatých záloh,
- f) závazcích z přijatých půjček a úvěrů,
- g) pohledávkách a závazcích, které vyplývají z plnění povinností účetní jednotky podle zvláštních právních předpisů,²⁾

¹⁾ Například zákon č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů (zákon o nadacích a nadačních fondech), ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

²⁾ Například zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

- h) ostatních pohledávkách a závazcích, které nejsou obsahem pomocné knihy podle § 5 nebo § 6,
i) šecích vystavených účetní jednotkou a šecích předaných k inkasu,³⁾
a to nejméně v členění podle písmen a) až i).

(2) Kniha pohledávek a závazků obsahuje podle stavu zjištěného při uzavírání této knihy:

- a) kursové rozdíly, u jednotlivých neuhrazených pohledávek a závazků uvedených v odstavci 1, které jsou vyjádřeny v cizích měnách,
b) úhrny neuhrazených pohledávek a závazků uvedených v odstavci 1 písm. a) až h).

(3) Informace uvedené v odstavci 2 písm. b) se uvádějí v přehledu o majetku a závazcích.

§ 5

Pomocná kniha o ostatních složkách majetku

(1) Pomocná kniha o ostatních složkách majetku obsahuje informace o

- a) dlouhodobém nehmotném majetku,
b) dlouhodobém hmotném majetku,
c) finančním majetku,
d) zásobách,
e) oceňovacích rozdílech k nabytému majetku,
f) dalších složkách majetku, neuváděných v účetních knihách podle § 3 a 4.

(2) Pomocná kniha o ostatních složkách majetku obsahuje podle stavu zjištěného při uzavírání této knihy úhrny ocenění majetku uvedeného v odstavci 1 písm. a) až f). Tyto informace se uvádějí v přehledu o majetku a závazcích.

(3) Pro obsahové vymezení složek majetku v účetních knihách použijí účetní jednotky přiměřeně příslušná ustanovení vyhlášky 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.

§ 6

Pomocná kniha o závazcích z pracovněprávních vztahů

Pomocná kniha o závazcích z pracovněprávních vztahů obsahuje informace nezbytné pro plnění povinností účetní jednotky, které pro ni vyplývají z pracovněprávních vztahů na základě zvláštních právních předpisů.⁴⁾

§ 7

Záznamy v účetních knihách

(1) Pro záznamy v účetních knihách použijí účetní jednotky při oceňování majetku a závazků přiměřeně příslušná ustanovení vyhlášky 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.

(2) Přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích se sestavují v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé informace se uvádějí v Kč.

§ 8

Přechodné ustanovení

Ustanovení této vyhlášky se nevztahují na účtování v soustavě jednoduchého účetnictví v účetním období, které je hospodářským rokem a započatém před účinností této vyhlášky.

§ 9

Účinnost

Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2003.

Ministr:

Mgr. Sobotka v. r.

³⁾ Zákon č. 191/1950 Sb., směnečný a šekový, ve znění zákona č. 29/2000 Sb.

⁴⁾ Například zákon č. 65/1965 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 1/1992 Sb., o mzdě za pracovní pohotovost a o průměrném výdělku, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů.



Vydává a tiskne: Tiskárna Ministerstva vnitra, p. o., Bartůňkova 4, pošt. schr. 10, 149 01 Praha 415, telefon: 272 927 011, fax: 272 952 603 – **Redakce:** Ministerstvo vnitra, Nad Štolou 3, pošt. schr. 21/SB, 170 34 Praha 7-Holešovice, telefon: 974 832 341 a 974 833 502, fax: 974 833 502 – **Administrace:** písemné objednávky předplatného, změny adres a počtu odebíraných výtisků – MORAVIAPRESS, a. s., U Póny 3061, 690 02 Břeclav, telefon: 519 305 161, fax: 519 321 417. Objednávky ve Slovenské republice přijímá a titul distribuuje Magnet-Press Slovakia, s. r. o., Teslova 12, 821 02 Bratislava, tel.: 00421 2 44 45 46 28, fax: 00421 2 44 45 46 27. **Roční předplatné** se stanovuje za dodávku kompletního ročníku včetně rejstříku a je od předplatitelů vybíráno formou záloh ve výši oznámené ve Sbírce zákonů. Závěrečné vyúčtování se provádí po dodání kompletního ročníku na základě počtu skutečně vydaných částek (první záloha na rok 2003 činí 3000,- Kč) – Vychází podle potřeby – **Distribuce:** celoroční předplatné i objednávky jednotlivých částek – MORAVIAPRESS, a. s., U Póny 3061, 690 02 Břeclav, telefon: 519 305 179, 519 305 153, fax: 519 321 417. **Internetová prodejna:** www.sbirkyzakonu.cz – **Drobný prodej – Benešov:** Oldřich HAAGER, Masarykovo nám. 231; **Brno:** Ing. Jiří Hrazdil, Vranovská 16, SEVT, a. s., Česká 14, Knihkupectví JUDr. Oktavián Kocián, Příkop 6, tel.: 545 175 080; **Břeclav:** Prodejna tiskovin, 17. listopadu 410, tel.: 519 322 132, fax: 519 370 036; **České Budějovice:** SEVT, a. s., Česká 3; **Hradec Králové:** TECHNOR, Wonkova 432; **Hrdějovice:** Ing. Jan Fau, Dlouhá 329; **Cheb:** EFREX, s. r. o., Karlova 31; **Chomutov:** DDD Knihkupectví – Antikvariát, Ruská 85; **Kadaň:** Knihařství – Přibíková, J. Švermy 14; **Kladno:** eL VaN, Ke Stadionu 1953; **Klatovy:** Krameriovo knihkupectví, nám. Míru 169; **Liberec:** Podještědské knihkupectví, Moskevská 28; **Litoměřice:** Jaroslav Tvrdík, Lidická 69, tel.: 416 732 135, fax: 416 734 875; **Most:** Knihkupectví „U Knihomila“, Ing. Romana Kopková, Moskevská 1999; **Náchod:** Olga Fašková, Kamenice 139, tel.: 491 424 546; **Olomouc:** ANAG, spol. s r. o., Denisova č. 2, Zdeněk Chumchal – Knihkupectví Tycho, Ostružnická 3; **Ostrava:** LIBREX, Nádražní 14, Profesio, Hollarova 14, SEVT, a. s., Nádražní 29; **Otrokovice:** Ing. Kučeřík, Jungmannova 1165; **Pardubice:** LEJHANEC, s. r. o., třída Míru 65; **Plzeň:** ADMINA, Úslavská 2, EDICUM, Vojanova 45, Technické normy, Lábkova pav. č. 5; **Praha 1:** Dům učebnic a knih Černá Labuť, Na Poříčí 25, FIŠER-KLEMENTINUM, Karlova 1, LINDE Praha, a. s., Opletalova 35, Specializovaná prodejna Sbírky zákonů, Na Florenci 7–9, tel.: 606 603 946, e-mail: prodejna.zakonu@moraviapress.cz, PROSPEKTRUM, Na Poříčí 7, Knihkupectví Seidl, Štěpánská 30, NEOLUXOR s. r. o., Václavské nám. 41; **Praha 2:** ANAG, spol. s r. o., nám. Míru 9 (Národní dům); **Praha 4:** PROSPEKTRUM, Nakupní centrum Budějovická, Olbrachtova 64, SEVT, a. s., Jihlavská 405; **Praha 5:** SEVT, a. s., E. Peškové 14; **Praha 6:** PPP – Staňková Isabela, Puškinovo nám. 17; **Praha 8:** JASIPA, Zenklova 60; **Praha 9:** Abonentní tiskový servis-Ing. Urban, Jablonecká 362; **Praha 10:** BMSS START, s. r. o., Vinohradská 190, Mediaprint & Kapa Pressegrasso, Štěrboholská 1404/104; **Přerov:** Knihkupectví EM-ZET, Bartošova 9; **Sokolov:** KAMA, Kalousek Milan, K. H. Borovského 22, tel.: 352 303 402; **Šumperk:** Knihkupectví D & G, Hlavní tř. 23; **Tábor:** Milada Šimonová – EMU, Budějovická 928; **Teplíce:** Knihkupectví L & N, Masarykova 15; **Trutnov:** Galerie ALFA, Bulharská 58; **Ústí nad Labem:** Severočeská distribuční, s. r. o., Havířská 327, tel.: 475 603 866, fax: 475 603 877, Kartoon, s. r. o., Solvayova 1597/3, Vazby a doplňování Sbírek zákonů včetně dopravy zdarma, tel.+fax: 475 501 773, www.kartoon.cz, e-mail: kartoon@kartoon.cz; **Zábřeh:** Mgr. Ivana Patková, Žižkova 45; **Žatec:** Prodejna U Pivovaru, Žižkovo nám. 76. **Distribuční podmínky předplatného:** jednotlivé částky jsou expedovány neprodleně po dodání z tiskárny. Objednávky nového předplatného jsou vyřizovány do 15 dnů a pravidelné dodávky jsou zahajovány od nejbližší částky po ověření úhrady předplatného nebo jeho zálohy. Částky vyšlé v době od zaevidování předplatného do jeho úhrady jsou doposílány jednorázově. Změny adres a počtu odebíraných výtisků jsou prováděny do 15 dnů. **Reklamacce:** informace na tel. číslo 519 305 168. V písemném styku vždy uvádějte IČO (právnícká osoba), rodné číslo (fyzická osoba). **Podávání novinových zásilek** povoleno Českou poštou, s. p., Odštěpný závod Jižní Morava Ředitelství v Brně č. j. P/2-4463/95 ze dne 8. 11. 1995.