

J. KRAJČOVÁ, M. PALOCHOVÁ,
Y. PŠENKOVÁ a kol.

ÚČETNÍ SOUVZTAŽNOSTI PODNIKATELSKÝCH SUBJEKTŮ



ÚČETNÍ SOUVZTAŽNOSTI PODNIKATELSKÝCH SUBJEKTŮ

J. KRAJČOVÁ, M. PALOCHOVÁ,
Y. PŠENKOVÁ a kol.



Wolters Kluwer

Vzor citace: KRAJČOVÁ, J., PALOCHOVÁ, M., PŠENKOVÁ, Y. a kol. *Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů*. Praha: Wolters Kluwer, a. s., 2014, s. 372

KATALOGIZACE V KNIZE – NÁRODNÍ KNIHOVNA ČR

Krajčová, Jiřina

Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů / J. Krajčová, M. Palochová, Y. Pšenková a kol. – Vyd. 1. – Praha: Wolters Kluwer, 2014. – xvii, 372 s.
ISBN 978-80-7478-486-6

657 * (437.3)

- účetnictví – Česko

- kolektivní monografie

657 – Účetnictví [4]

Na zpracování této publikace se podíleli:

Ing. Hana Bartková, Ph.D. – kapitola 1

doc. Ing. Dagmar Bařinová, Ph.D. – kapitola 6

prof. Dr. Ing. Renáta Hótová – kapitola 2

Ing. Jiřina Krajčová – kapitoly 7, 8 a 9

Ing. Šárka Kryšková, Ph.D. – kapitola 10

Ing. Marcela Palochová, Ph.D. – kapitola 4

Ing. Yveta Pšenková, Ph.D. – kapitola 5

doc. Ing. Jiří Strouhal, Ph.D. – kapitola 3

Recenzenti:

doc. Ing. Alžbeta Bielíková, Ph.D.

doc. Ing. Marie Paseková, Ph.D.

Právní stav publikace k 1. 1. 2014

© Ing. Jiřina Krajčová, Ing. Marcela Palochová, Ph.D.,
Ing. Yveta Pšenková, Ph.D. a kol., 2014

ISBN: 978-80-7478-486-6 (brožovaná)

ISBN: 978-80-7478-487-3 (pdf)

Obsah

Seznam zkratek některých použitých právních předpisů	XV
Seznam ostatních použitých pojmů a zkratek	XVI
Předmluva	XVII

1 ÚVOD	1
1.1 Předmět a charakteristika účetnictví	1
1.2 Metodické prvky účetnictví	2
1.3 Všeobecně uznávané zásady a předpoklady	3
1.4 Právní rámec účetnictví	6
1.5 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů	7

2 ÚČTOVÁ TŘÍDA 0 – DLOUHODOBÝ MAJETEK	13
2.1 Obecné principy	13
2.2 Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek	17
2.2.1 Účet 011-Zřizovací výdaje	18
2.2.2 Účet 012-Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	18
2.2.3 Účet 013-Software	18
2.2.4 Účet 014-Ocenitelná práva	19
2.2.5 Účet 015-Goodwill	19
2.2.6 Účet 019-Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	20
2.3 Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný	21
2.3.1 Účet 021-Stavby	21
2.3.2 Účet 022-Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	22
2.3.3 Účet 025-Pěstitelské celky trvalých porostů	22
2.3.4 Účet 026-Dospělá zvířata a jejich skupiny	23
2.3.5 Účet 029-Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23
2.4 Účtová skupina 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodepisovaný	24
2.4.1 Účet 031-Pozemky	24
2.4.2 Účet 032-Umělecká díla a sbírky	24

2.5	Účtová skupina 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	25
2.6	Účtová skupina 05 – Poskytnuté zálohy a závadvky na dlouhodobý majetek	28
2.7	Účtová skupina 06 – Dlouhodobý finanční majetek	28
2.7.1	Účet 061-Podíly – ovládaná osoba	
	Účet 062-Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	30
2.7.2	Účet 063-Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	30
2.7.3	Účet 066-Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba, podstatný vliv	31
2.7.4	Účet 069-Jiný dlouhodobý finanční majetek	32
2.8	Účtová skupina 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku	
	Účtová skupina 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku . .	33
2.9	Drobný nehmotný a hmotný majetek.	36
2.10	Účtová skupina 09 – Opravné položky k dlouhodobému nehmotnému a hmotnému majetku	36

3 ÚČTOVÁ TŘÍDA 1 – ZÁSoby 39

3.1	Účtová skupina 11 – Materiál	44
3.1.1	111-Pořízení materiálu	44
3.1.2	112-Materiál na skladě	45
3.1.3	119-Materiál na cestě	47
3.2	Účtová skupina 12 – Zásoby vlastní výroby	48
3.2.1	121-Nedokončená výroba	48
3.2.2	122-Polotovary vlastní výroby	49
3.2.3	123-Výrobky	49
3.2.4	124-Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	50
3.3	Účtová skupina 13 – Zboží	52
3.3.1	131-Pořízení zboží	52
3.3.2	132-Zboží na skladě a v prodejnách	53
3.3.3	139-Zboží na cestě	54
3.4	Účtová skupina 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby	55
3.4.1	151-Poskytnuté zálohy na materiál	55
3.4.2	152-Poskytnuté zálohy na zvířata	56
3.4.3	153-Poskytnuté zálohy na zboží	56
3.5	Účtová skupina 19 – Opravné položky k zásobám	57
3.5.1	191-Opravná položka k materiálu	58
3.5.2	192-Opravná položka k nedokončené výrobě	58
3.5.3	193-Opravná položka k polotovarům vlastní výroby	58
3.5.4	194-Opravná položka k výrobkům	59

3.5.5	195-Opravná položka ke zvířatům	59
3.5.6	196-Opravná položka ke zboží	59
3.5.7	197-Opravná položka k zálohám na materiál	59
3.5.8	198-Opravná položka k zálohám na zboží	60
3.5.9	199-Opravná položka k zálohám na zvířata	60
3.6	Inventarizace zásob	61
3.7	Specifika vybraných kategorií zásob	64
3.7.1	Náhradní díly	64
3.7.2	Obaly	65
3.7.3	Zásoby ke zpracování	66

4 ÚČTOVÁ TŘÍDA 2 – KRÁTKODOBÝ FINANČNÍ MAJETEK A KRÁTKODOBÉ BANKOVNÍ ÚVĚRY

		69
4.1	Účtová skupina 21 – Peníze	70
4.1.1	Účet 211-Pokladna	70
4.1.2	Účet 213-Ceniny	76
4.2	Účtová skupina 22 – Účty v bankách	77
4.2.1	Účet 221-Účty peněžních prostředků	78
4.3	Účtová skupina 23 – Krátkodobé bankovní úvěry	80
4.3.1	Účet 231-Krátkodobé bankovní úvěry	81
4.3.2	Účet 232-Eskontní úvěry	82
4.4	Účtová skupina 24 – Krátkodobé finanční výpomoci	83
4.4.1	Účet 241-Emitované krátkodobé dluhopisy	84
4.4.2	Účet 249-Ostatní krátkodobé finanční výpomoci	86
4.5	Účtová skupina 25 – Krátkodobé cenné papíry a podíly	
a	pořizovaný krátkodobý finanční majetek	86
4.5.1	Účet 251-Majetkové cenné papíry k obchodování	88
4.5.2	Účet 252-Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	91
4.5.3	Účet 253-Dluhové cenné papíry k obchodování	94
4.5.4	Účet 255-Vlastní dluhopisy	96
4.5.5	Účet 256-Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti	98
4.5.6	Účet 257-Ostatní cenné papíry	100
4.5.7	Účet 259-Pořizování krátkodobého finančního majetku	103
4.6	Účtová skupina 26 – Převody mezi finančními účty	104
4.6.1	Účet 261-Peníze na cestě	104
4.7	Účtová skupina 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku	105
4.7.1	Účet 291-Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku	106

5 ÚČTOVÁ TŘÍDA 3 – ZÚČTOVACÍ VZTAHY	107
5.1 Účtová skupina 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)	111
5.1.1 Účet 311-Pohledávky z obchodních vztahů (Odběratelé)	111
5.1.2 Účet 313-Pohledávky za eskontované cenné papíry	112
5.1.3 Účet 314-Poskytnuté zálohy a závdavky (dlouhodobé a krátkodobé)	113
5.1.4 Účet 315-Ostatní pohledávky	114
5.2 Účtová skupina 32 – Závazky krátkodobé	115
5.2.1 Účet 321-Dluhy z obchodních vztahů (Dodavatelé)	116
5.2.2 Účet 322-Směnky k úhradě	117
5.2.3 Účet 324-Přijaté provozní zálohy a závdavky	118
5.2.4 Účet 325-Ostatní dluhy	119
5.3 Účtová skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	119
5.3.1 Účet 331-Zaměstnanci	120
5.3.2 Účet 333-Ostatní dluhy vůči zaměstnancům	122
5.3.3 Účet 335-Pohledávky za zaměstnanci	123
5.3.4 Účet 336-Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	124
5.4 Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací	126
5.4.1 Účet 341-Daň z příjmů	128
5.4.2 Účet 342-Ostatní přímé daně	131
5.4.3 Účet 343-Daň z přidané hodnoty	133
5.4.4 Účet 345-Ostatní daně a poplatky	135
5.4.5 Účty 346-Dotace se státního rozpočtu, (347-Ostatní dotace)	143
5.5 Účtová skupina 35 – Pohledávky za společníky	144
5.5.1 Účet 351-Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	145
5.5.2 Účet 352-Pohledávky – podstatný vliv	145
5.5.3 Účet 353-Pohledávky za upsaný základní kapitál	146
5.5.4 Účet 354-Pohledávky za společníky při úhradě ztráty obchodní korporace	146
5.5.5 Účet 355-Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace	147
5.5.6 Účet 358-Pohledávky za společníky sdruženými ve společnosti	148
5.6 Účtová skupina 36 – Závazky ke společníkům	148
5.6.1 Účet 361-Dluhy – ovládaná nebo ovládající osoba	149
5.6.2 Účet 362-Dluhy – podstatný vliv	149
5.6.3 Účet 364-Dluhy ke společníkům obchodní korporace při rozdělování zisku	150
5.6.4 Účet 365-Ostatní dluhy ke společníkům obchodní korporace	150
5.6.5 Účet 366-Dluhy ke společníkům obchodní korporace ze závislé činnosti	151

5.6.6	Účet 367-Dluhy z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů	152
5.6.7	Účet 368-Dluhy ke společníkům sdruženým ve společnosti ..	152
5.7	Účtová skupina 37 – Jiné pohledávky a závazky.	153
5.7.1	Účet 371-Pohledávky z prodeje obchodního závodu	153
5.7.2	Účet 372-Dluhy z koupě obchodního závodu	154
5.7.3	Účet 373-Pohledávky a dluhy z pevných termínovaných operací	154
5.7.4	Účet 374-Pohledávky z pachtu obchodního závodu	156
5.7.5	Účet 375-Pohledávky z emitovaných dluhopisů.	156
5.7.6	Účet 376-Nakoupené opce	156
5.7.7	Účet 377-Prodáné opce	157
5.7.8	Účet 378-Jiné pohledávky.	157
5.7.9	Účet 379-Jiné dluhy	158
5.8	Účtová skupina 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv	159
5.8.1	Účet 381-Náklady příštích období	160
5.8.2	Účet 382-Komplexní náklady příštích období	161
5.8.3	Účet 383-Výdaje příštích období	162
5.8.4	Účet 384-Výnosy příštích období	162
5.8.5	Účet 385-Příjmy příštích období	163
5.8.6	Účet 388-Dohadné účty aktivní	164
5.8.7	Účet 389-Dohadné účty pasivní	165
5.9	Účtová skupina 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům, vnitřní zúčtování	166
5.9.1	Účet 391-Opravná položka k pohledávkám	167
5.9.2	Účet 395-Vnitřní zúčtování.	168
5.9.3	Účet 398-Spojovací účet při společnosti.	169

6 ÚČTOVÁ TŘÍDA 4 – KAPITÁLOVÉ ÚČTY A DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY

6.1	Účtová skupina 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy.	172
6.1.1	Účet 411-Základní kapitál.	172
6.1.2	Účet 412-Ážio	174
6.1.3	Účet 413-Ostatní kapitálové fondy	176
6.1.4	Účet 414-Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků ..	176
6.1.5	Účet 416-Rozdíly v ocenění při přeměnách obchodních korporací	178
6.1.6	Účet 417-Rozdíly z přeměn obchodních korporací	178
6.1.7	Účet 418-Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací	178
6.1.8	Účet 419-Změny základního kapitálu	180

6.2	Účtová skupina 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření	182
6.2.1	Účet 421-Rezervní fond	183
6.2.2	Účet 423-Statutární fondy	184
6.2.3	Účet 426-Jiný výsledek hospodaření minulých let	184
6.2.4	Účet 427-Ostatní fondy	185
6.2.5	Účet 428-Nerozdělený zisk minulých let	186
6.2.6	Účet 429-Neuhrazená ztráta minulých let	186
6.3	Účtová skupina 43 – Výsledek hospodaření	187
6.3.1	Účet 431-Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	187
6.3.2	Účet 432-Zálohy na podíly na zisku	190
6.4	Účtová skupina 45 – Rezervy	191
6.4.1	Účet 451-Rezervy podle zvláštních právních předpisů	192
6.4.2	Účet 453-Rezerva na daň z příjmů	194
6.4.3	Účet 459-Ostatní rezervy	195
6.5	Účtová skupina 46 – Dlouhodobé bankovní úvěry	197
6.5.1	Účet 461-Bankovní úvěry	197
6.6	Účtová skupina 47 – Dlouhodobé závazky	198
6.6.1	471-Dlouhodobé dluhy – ovládaná nebo ovládající osoba	
	472-Dlouhodobé dluhy – podstatný vliv	199
6.6.2	473-Emitované dluhopisy	199
6.6.3	474-Dluhy z pachtu obchodního závodu	201
6.6.4	475-Dlouhodobé přijaté zálohy a závdavky	204
6.6.5	476-Dlouhodobé dluhy z obchodních vztahů	204
6.6.6	477-Dlouhodobé dluhy ke společníkům	205
6.6.7	478-Dlouhodobé směnky k úhradě	205
6.6.8	479-Jiné dlouhodobé dluhy	205
6.7	Účtová skupina 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka	206
6.7.1	Účet 481-Odložený daňový závazek a pohledávka	208
6.8	Účtová skupina 49 – Individuální podnikatel	212
6.8.1	Účet 491-Účet individuálního podnikatele	212

7 ÚČTOVÁ TŘÍDA 5 – NÁKLADY

7.1	Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy	217
7.1.1	Účet 501-Spotřeba materiálu	218
7.1.2	Účet 502-Spotřeba energie	219
7.1.3	Účet 503-Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek	220
7.1.4	Účet 504-Prodané zboží	220
7.2	Účtová skupina 51 – Služby	221
7.2.1	Účet 511-Opravy a udržování	221
7.2.2	Účet 512-Cestovné	222

7.2.3	Účet 513-Náklady na reprezentaci	223
7.2.4	Účet 518-Ostatní služby	224
7.3	Účtová skupina 52 – Osobní náklady	225
7.3.1	Účet 521-Mzdové náklady	225
7.3.2	Účet 522-Příjmy společníků obchodní korporace ze závislé činnosti	226
7.3.3	Účet 523-Odměny členům orgánů obchodní korporace	226
7.3.4	Účet 524-Zákonné sociální a zdravotní pojištění	227
7.3.5	Účet 525-Ostatní sociální pojištění	227
7.3.6	Účet 526-Sociální náklady individuálního podnikatele	228
7.3.7	Účet 527-Zákonné sociální náklady	228
7.3.8	Účet 528-Ostatní sociální náklady	229
7.4	Účtová skupina 53 – Daně a poplatky	229
7.4.1	Účet 531-Daň silniční	230
7.4.2	Účet 532-Daň z nemovitých věcí	230
7.4.3	Účet 538-Ostatní daně a poplatky	231
7.5	Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady	231
7.5.1	Účet 541-Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	232
7.5.2	Účet 542-Prodáný materiál	233
7.5.3	Účet 543-Dary	233
7.5.4	Účet 544-Smluvní pokuty a úroky z prodlení	234
7.5.5	Účet 545-Ostatní pokuty a penále	235
7.5.6	Účet 546-Odpis pohledávky	235
7.5.7	Účet 548-Ostatní provozní náklady	236
7.5.8	Účet 549-Manka a škody z provozní činnosti	237
7.6	Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti	238
7.6.1	Účet 551-Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	239
7.6.2	Účet 552-Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů	241
7.6.3	Účet 554-Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	242
7.6.4	Účet 555-Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období	243
7.6.5	Účet 557-Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku	243
7.6.6	Účet 558-Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti	244
7.6.7	Účet 559-Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti	245
7.7	Účtová skupina 56 – Finanční náklady	246
7.7.1	Účet 561-Prodáné cenné papíry a podíly	246

7.7.2	Účet 562-Úroky	247
7.7.3	Účet 563-Kursově ztráty	247
7.7.4	Účet 564-Náklady z přecenění cenných papírů	248
7.7.5	Účet 566-Náklady z finančního majetku	248
7.7.6	Účet 567-Náklady z derivátových operací	249
7.7.7	Účet 568-Ostatní finanční náklady	249
7.7.8	Účet 569-Manka a škody na finančním majetku	249
7.8	Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti . .	250
7.8.1	Účet 574-Tvorba a zúčtování finančních rezerv	250
7.8.2	Účet 579-Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční oblasti	250
7.9	Účtová skupina 58 – Mimořádné náklady	251
7.9.1	Účet 582-Škody	251
7.9.2	Účet 584-Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv	252
7.9.3	Účet 588-Ostatní mimořádné náklady	252
7.9.4	Účet 589-Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti	252
7.10	Účtová skupina 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů	253
7.10.1	Účet 591-Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná	254
7.10.2	Účet 592-Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená	254
7.10.3	Účet 593-Daň z příjmů z mimořádné činnosti – splatná	255
7.10.4	Účet 594-Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená	255
7.10.5	Účet 595-Dodatečné odvody daně z příjmů	255
7.10.6	Účet 596-Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům obchodní korporace	256
7.10.7	Účet 597-Převod provozních nákladů Účet 598-Převod finančních nákladů	256
7.10.8	Účet 599-Tvorba a zúčtování rezervy na daň z příjmů	256

8 ÚČTOVÁ TŘÍDA 6 – VÝNOSY 259

8.1	Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží	262
8.1.1	Účet 601-Tržby za vlastní výroby	262
8.1.2	Účet 602-Tržby z prodeje služeb	263
8.1.3	Účet 604-Tržby za zboží	264
8.2	Účtová skupina 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti	265
8.2.1	Účet 611-Změna stavu nedokončené výroby	265
8.2.2	Účet 612-Změna stavu polotovarů vlastní výroby	266
8.2.3	Účet 613-Změna stavu výrobků	267
8.2.4	Účet 614-Změna stavu zvířat	267
8.3	Účtová skupina 62 – Aktivace	268

8.3.1	Účet 621-Aktivace materiálu a zboží	269
8.3.2	Účet 622-Aktivace vnitropodnikových služeb	270
8.3.3	Účet 623-Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	271
8.3.4	Účet 624-Aktivace dlouhodobého hmotného majetku	271
8.4	Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy	272
8.4.1	Účet 641-Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	273
8.4.2	Účet 642-Tržby z prodeje materiálu	273
8.4.3	Účet 644-Smluvní pokuty a úroky z prodlení	274
8.4.4	Účet 645-Ostatní pokuty a penále	275
8.4.5	Účet 646-Výnosy z odepsaných pohledávek	275
8.4.6	Účet 648-Ostatní provozní výnosy	275
8.5	Účtová skupina 66 – Finanční výnosy	276
8.5.1	Účet 661-Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	276
8.5.2	Účet 662-Úroky	277
8.5.3	Účet 663-Kursově zisky	277
8.5.4	Účet 664-Výnosy z přecenění cenných papírů	279
8.5.5	Účet 665-Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	279
8.5.6	Účet 666-Výnosy z krátkodobého finančního majetku	279
8.5.7	Účet 667-Výnosy z derivátových operací	280
8.5.8	Účet 668-Ostatní finanční výnosy	281
8.6	Účtová skupina 68 – Mimořádné výnosy	281
8.6.1	Účet 688-Ostatní mimořádné výnosy	281
8.7	Účtová skupina 69 – Převodové účty	282
8.7.1	Účet 697-Převod provozních výnosů	282
8.7.2	Účet 698-Převod finančních výnosů	283
9	ÚČTOVÁ TŘÍDA 7 – ZÁVĚRKOVÉ A PODROZVAHOVÉ ÚČTY	285
9.1.1	Účet 701-Počáteční účet rozvažný	285
9.1.2	Účet 710-Účet zisků a ztrát	288
9.1.3	Účet 702-Konečný účet rozvažný	288
10	UZAVŘENÍ ÚČTŮ A ÚČETNÍ ZÁVĚRKA	291
10.1	Postup prací při účetní uzávěře	291
10.1.1	Inventarizace	292
10.1.2	Účetní operace na konci účetního období	294
10.1.3	Účetní uzávěrka	296
10.2	Účetní závěrka	308
10.2.1	Rozvaha	310

10.2.2 Výkaz zisku a ztráty	313
10.2.3 Příloha	315
10.2.4 Přehled o peněžních tocích – výkaz cash flow	317
10.2.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu.	320
10.3 Výroční zpráva.	321
10.4 Ověřování účetní závěrky auditorem	322
10.5 Zveřejňování účetní závěrky a výroční zprávy	324
10.6 Konsolidovaná účetní závěrka	325
Shrnutí	327
Summary	328
Příloha 1 – Účtový rozvrh 2014.	329
Seznamy tabulek, obrázků a příkladů	338
Seznam použité literatury	349
O autorech	351
Rejstřík.	353

Seznam zkratek

Seznam zkratek některých použitých právních předpisů

(Všechny citované právní předpisy jsou uváděny ve znění pozdějších předpisů, pokud není výslovně v textu uvedeno jinak.)

CUS	České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.
DŘ	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
IFRS	International Financial Reporting Standards (Mezinárodní standardy účetního výkaznictví)
InsZ	zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)
NOZ	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
VPU	vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
ZD NV	zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí
ZD NN V	zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
ZDS	zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční
ZoA	zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech
ZOK	zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)
ZoR	zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
ZP	zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
ZSD	zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
ZVR	zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob
ZSŠ	zákon č. 191/1950 Sb., směnečný a šekový
ZÚ	zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Seznam ostatních použitých pojmů a zkratek

A	aktivum
AÚ	analytický účet
CP	cenný papír
D	Dal
DFM	dlouhodobý finanční majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DM	dlouhodobý majetek
DNHM	dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
FP	faktura přijatá
FV	faktura vydaná
EU	Evropská unie
GJ	gigajoul
ID	interní doklad
JH	jmenovitá hodnota
K	korekce
KS	konečný stav
MD	Má dáti
MWh	megawatthodina
N	náklad
OP	opravná položka
OR, VR	obchodní rejstřík, veřejný rejstřík
P	pasivum
PC	pořizovací cena
PPD	příjmový pokladní doklad
PŘÍ	příjemka
PS	počáteční stav
SP	sociální pojištění
V	výnos
VBÚ	výpis z bankovního účtu (účtu peněžních prostředků)
VH	výsledek hospodaření
VK	vlastní kapitál
VPD	výdajový pokladní doklad
VÚÚ	výpis z úvěrového účtu
ZC	zůstatková cena
ZK	základní kapitál
ZP	zdravotní pojištění
VÝD	výdejka
ZVL	zúčtovací a výplatní listina
Společnost	obchodní společnost viz ZOK

Poznámka:

V souladu s rekonstrukcí obchodního a občanského práva je původní pojem „závazek“ tak, jak je chápán v oblasti účetnictví, nahrazen pojmem „dluh“. Pravdou ovšem zůstává, že v souladu s novelizovanými účetními normami zůstává v názvech rozvahových položek pojem „závazek“. Pro potřeby této publikace tedy laskavého čtenáře prosíme, aby tyto pojmy bral jako synonyma.

Předmluva

Účetnictví je ekonomická věda, která provází hospodářské procesy již od 15. století a je bezprostředně spojena s procesem řízení, zejména s rozhodovacím procesem. Kvalita řízení nezávisí jen na zdokonalování jednotlivých nástrojů řízení, ale i na rychlosti a pohotovosti získání přesné informace. Zabezpečit včasné, správné a věrohodné informace může jen dobře fungující informační systém. Nedílnou součástí informačního systému je účetnictví a v něm má nezastupitelnou úlohu.

Účetnictví je jedna z nejstarších ekonomických disciplín s ucelenou teorií. Ve svém vývoji prošlo více vývojovými změnami, které byly odrazem měnících se politických a ekonomických podmínek, které určovaly cíle a potřeby řízení.

Publikace, kterou právě držíte v rukou, je určena jak podnikatelské sféře, tak může být využita studenty středních a vysokých škol při zkoumání tajů účetnictví.

Publikace je rozčleněna do deseti kapitol, kde každá kapitola obsahuje ucelený pohled na dané téma včetně příkladů, které slouží k dobré orientaci v daném problému.

Závěrem nám dovoluje poděkovat lektorům této publikace, kteří přispěli ke zkvalitnění textu.

V Ostravě, únor 2014

Autoři

1 Úvod

Účetnictví je chápáno jako ucelený informační systém, který identifikuje, měří, zpracovává a prezentuje finanční informace o účetní jednotce, na jejichž základě si mohou nejen manažeři a vedoucí pracovníci, ale i ostatní interní a externí uživatelé učinit správný úsudek o fungování účetní jednotky.

Účetnictví je činnost vedoucí ke zjištění stavu a změn majetku a jeho zdrojů, výsledku hospodaření za určité období včetně kontroly hospodaření dané účetní jednotky. Samotná náplň pojmu účetnictví je ovšem velmi široká, snad právě proto neexistuje ve světě jeho všeobecně akceptovaná definice.

K rozvoji účetnictví přispěly některé další okolnosti, jako např. ve velkém měřítku růst korporací, zvyšující se prestiž účetní profese, propojování účetnictví s ekonomickým myšlením, využívání účetních informací pro řízení firem a rovněž využití účetnictví pro daňové účely. Uvedené okolnosti, které jsou neustále determinovány světovým vývojem, vyústily do moderního systému finančního účetnictví.

1.1 Předmět a charakteristika účetnictví

Účetnictví je jedním z nejstarších oborů firemní informační soustavy. Již od nejstarších dob tvoří uzavřený celek, který v peněžním vyjádření uspořádaně zachycuje, měří a hodnotí hospodářskou činnost účetní jednotky.

Dosavadní vývoj umožňuje sledovat, jak se účetnictví postupně rozvíjelo v základních, navzájem podmíněných a doplňujících se směrech:

- jako nástroj hospodářské praxe,
- jako relativně samostatná disciplína,
- jako teorie účetnictví, která se zabývá funkcí účetnictví jako nástroje řízení a způsoby účtování na jednotlivých stupních vývoje společnosti.

V průběhu vývoje účetnictví se rozvinuly různé druhy účetnictví (účetní soustavy), různé varianty účetních systémů a forem vedení účetních záznamů. Historicky se vyvinuly tři základní účetní soustavy, a to jednoduché, kamerální a podvojně účetnictví.

Jednoduché účetnictví je založeno na sledování příjmů a výdajů peněžních prostředků, které jsou evidovány v peněžním deníku. Obdobou jednoduchého

účetnictví v České republice je tzv. daňová evidence, která klade důraz na daňové příjmy a daňové výdaje.

Kamerální účetnictví představuje specifickou formu účetnictví používanou v organizacích a orgánech veřejné správy. Zabývá se sledováním jejich příjmů a výdajů. Na účetní případy nahlíží jako na příjmy a výdaje peněz, jež jsou navíc členěny na rubriky.

Podvojný účetnictví je založeno na zachycování účetních informací podvojným způsobem. Na majetek nahlížíme z hlediska formy i z hlediska zdrojů jeho krytí. Výsledek hospodaření se stanoví rozdílem výnosů a nákladů. Účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí, není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti.¹

Na finanční účetnictví navazuje účetnictví určené především interním uživatelům účetních informací, zejména manažerům, označované jako vnitropodnikové (manažerské) účetnictví.

1.2 Metodické prvky účetnictví

Za staletí svého vývoje si účetnictví vytvořilo soustavu relativně neměnných metodických prvků, které představují základní nástroje, prostřednictvím nichž je účetnictví uskutečňováno jako pracovní proces.

Také **metoda účetnictví**, která zobrazuje předmět účetnictví, je ve své podstatě pragmatická a její jednotlivé prvky se rozvíjely v reakci na potřeby praxe (vstup do soustavy, rozřídění a sumarizace jednotlivých záznamů o hospodářských operacích pomocí dvoustranných účtů, zásada podvojnosti a souvztažnosti, výstup ze soustavy).

Metodu účetnictví můžeme definovat jako soustavu prvků a metodických postupů, pomocí nichž účetnictví plní své cíle.

Metodickým prvkem, který je nositelem podstaty účetnictví, je bilancování majetku a zdrojů jeho krytí. Dalším metodickým prvkem, který neodmyslitelně patří k účetnictví, je oceňování. Oceňování, respektive volba oceňovacích přístupů v rámci konkrétního účetního systému, představuje vedle bilancování druhou část účetní metody, která určuje podstatu a vypovídací schopnost účetních informací. Problematika oceňování patří v současné době k nejpálčivějším a nejobtížněji řešitelným otázkám účetní teorie i praxe.

Metodické prvky určující formu účetní práce představují nástroje, prostřednictvím nichž jsou zaznamenávány změny majetku účetní jednotky a zdrojů jeho financování, ke kterým dochází v průběhu účetního období.

¹ § 3 odst. 1 ZÚ

Jedná se o následující prvky účetnictví:

- **Účetní doklady** – jakožto průkazné účetní záznamy jsou nositeli vstupních informací o skutečnostech vedoucích ke změně předmětu účetnictví (majetku účetní jednotky a zdrojů jeho financování), kterou je třeba zaúčtovat.
- **Účetní zápisy** – jsou účetní záznamy, jejichž obsah je určen ustanoveními ZÚ, které se týkají účetních knih. Představují důležitý metodický prvek se svými pravidly, které je nutno respektovat. Účetní zápisy nesmějí účetní jednotky provádět mimo účetní knihy.
- **Účetní knihy** – představují další důležitý metodický prvek. Používané druhy účetních knih, společně se způsobem pořizování účetních záznamů (písemně, elektronicky), charakterizují základní rysy užívané účetní formy.
- **Syntetická a analytická evidence** – účetní záznamy jsou prováděny souběžně v různých rovinách. Účetnictví musí poskytovat jak komplexní, globální, tedy syntetický pohled na majetek účetní jednotky, tak podrobné – analytické informace, které jsou potřebné zejména pro potřeby detailnějšího řízení vnitropodnikových procesů.

Základním nástrojem pro zachycení změn majetku účetní jednotky a zdrojů jeho financování jsou účty – účet je dalším z metodických prvků.

Účetní zápisy na účtech sloužících k zachycení změn předmětu účetnictví ze syntetického pohledu jsou v důsledku uplatňování bilančního principu podvojně. Podvojnost účetních zápisů je dalším z charakteristických rysů účetní metody.

Jednou z předností účetnictví je systém kontrol účetních informací, které jsou nedílnou součástí účetní metody. Kontrole podléhají účetní doklady, které musí být spolehlivým a průkazným pramenem informací o nastalých změnách majetku podniku a zdrojů jeho financování.

Kontrola účetních dokladů probíhá v průběhu celého účetního období před tím, než jsou informace obsažené v účetních dokladech zaúčtovány. Na konci účetního období zabezpečuje kontrolu účetnictví:

- inventarizace,
- předvaha (obratová, tabulková),
- soupiska analytické evidence a další.

Metodu účetnictví můžeme definovat jako soustavu prvků a metodických postupů, pomocí nichž účetnictví plní své cíle.

1.3 Všeobecně uznávané zásady a předpoklady

Vedle metodických prvků se rovněž vyvinuly a dále se vyvíjejí účetní zásady a předpoklady, které redukuje variantnost uplatnění metodických prvků účetnictví, umožňují dosažení určitého stupně srovnatelnosti účetních informací a nastolují základní předpoklady zobrazení skutečnosti v účetnictví.

Účetní předpoklady představují základní východiska účetního zobrazení. Účetní zásady představují pravidla vedení účetnictví v užším slova smyslu. K pochopení vzájemné provázanosti zásad a předpokladů je třeba dospět postupně tak, jak dochází postupně k seznamování s podstatou účetnictví a s důsledky aplikace těchto zásad v účetnictví.

Účetní předpoklady:²

- **Akruální báze** – výsledky transakcí a ostatních událostí jsou uznávány v období, kdy k nim dochází, jsou zaznamenávány v účetních knihách a zohledněny v účetních závěrkách za období, ke kterým se skutečně vztahují (nikoliv v okamžiku příjmu nebo výdeje peněžních prostředků).
- **Nepřetržité trvání účetní jednotky** – účetní jednotka bude schopna v blízké budoucnosti nadále pokračovat ve své činnosti, nemá v úmyslu omezit rozsah činnosti, ani není nucena k likvidaci.

Účetní zásady:³

- **Zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti** – účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.
- **Zásada účetní jednotky** – znamená, že informace v účetnictví se týkají jedné konkrétní účetní jednotky, což má pro uživatele zásadní význam.
- **Zásada měření (oceňování) v peněžních jednotkách** – předmětem účetnictví mohou být pouze takové činnosti účetní jednotky, které lze měřit pomocí peněžních jednotek.
- **Zásada oceňování v historických cenách** – znamená zachycení majetku v účetnictví v ceně, za kterou byl majetek pořízen. V oblasti oceňování finančních instrumentů se v současné době používá i aktuální tržní ocenění, tzv. ocenění v reálných hodnotách (fair value).
- **Zásada stálé kupní síly peněžní jednotky** – předpokládá, že v ekonomice neexistuje inflace a peněžní jednotka má stále stejnou kupní sílu (předpoklad nerealistický). V praxi se však za porušení této zásady považuje až vysoká míra inflace, kdy se ocenění účetních položek přepočítává pomocí inflačních koeficientů.
- **Realizační princip** – podle této zásady bychom měli uznat výnos v okamžiku jeho realizace a nikoliv až v okamžiku jeho úhrady.
- **Zásada opatrnosti** – znamená, že by měly být vykázány pouze takové zisky, kterých účetní jednotka skutečně dosáhla, a zároveň realizované, ale i očekávané ztráty, jež jsou účetní jednotce k okamžiku uzavírání účetnictví známy.
- **Zásada konsistence** – požaduje, aby účetní jednotka v případě možnosti volby používala v rámci účetního období stejné způsoby účtování a oceňování.

² STROUHAL, J. *Účetnictví 2012 – velká kniha příkladů*. Brno: BizBooks 2012, s. 760. ISBN 978-80-265-0008-7.

³ STROUHAL, J. *Účetnictví 2012 – velká kniha příkladů*. Brno: BizBooks 2012, s. 760. ISBN 978-80-265-0008-7.

- **Zásada objektivitvity účetních informací (zásada nestrannosti)** – předpokládá, že údaje uvedené v účetních výkazech jsou nezaujaté a založené na ověřitelných skutečnostech.
- **Zásada měření výsledku hospodaření v pravidelných intervalech** – předpokládá, že účetní jednotka zjišťuje svou finanční výkonnost v pravidelných časových intervalech, tzv. účetních obdobích, za které sestavuje výsledek hospodaření.
- **Zásada přednosti obsahu před formou** – znamená, že účetní operace bychom měli vykazovat podle jejich skutečné podstaty (obsahu), a nikoliv podle jejich právního ustanovení (formy).
- **Zásada cena versus užitek** – náklady na zjištění informace by nikdy neměly převýšit užitek, který ze získání této informace plyne.

S přihlédnutím k předešlému můžeme účetnictví charakterizovat jako proces zaznamenávání hospodářských transakcí do účetního systému, kde jsou data zpracovávána do využitelných ekonomických informací. Následně jsou předkládány uživatelům ve formě účetních výstupů – účetních výkazů tak, aby uživatelé mohli provadět správná ekonomická rozhodnutí.

Pro firemní management jsou nejdůležitější informací, které lze využít pro finanční řízení účetní jednotky. Manažeri na základě účetních informací rozhodují o optimální majetkové a kapitálové struktuře, o volných peněžních prostředcích, o oceňování, o strategii a budoucnosti společnosti. Akcionáři, společníci, resp. vlastníci se zajímají o to, zda jejich peněžní prostředky byly efektivně vynaloženy, sledují současnou výnosnost akcií, výše vyplacení podílů na zisku apod. Zaměstnanci se soustředí na informace o mzdové a sociální situaci v účetní jednotce. Finanční instituce se na základě údajů z účetnictví rozhodují, zda účetní jednotce poskytnout úvěr, zda je schopna nabídnout odpovídající záruky apod. Odběratelé a dodavatelé sledují celkovou stabilitu účetní jednotky a možnosti jejího dalšího rozvoje. Zaměřují se na informace týkající se likvidity, solventnosti, předpokladů pro dlouhodobé obchodní kontakty a aktivity.

K dalším uživatelům ekonomických informací patří např. konkurenti, držitelé dluhových cenných papírů, potencionální investoři, státní orgány a další.

Jako **základní funkce účetnictví** bývá označována funkce:⁴

- **evidenční** – vedení soustavných zápisů o ekonomických jevech v účetní jednotce, slouží k ochraně majetku účetní jednotky,
- **informační** – poskytuje informace pro finanční analýzy, pro krátkodobé i dlouhodobé rozhodování,
- **důkazní prostředek** – při vedení soudních sporů, např. při uznávání pohledávek a závazků mezi věřitelem a dlužníkem,

⁴ BOKŠOVÁ, J. *Účetní výkazy pod lupou – základy účetního výkaznictví*. Linde Praha, 2013, s. 512. ISBN 978-80-7201-921-2.

- daňová – účetní informace slouží jako podklad pro zjišťování základu daně z příjmů a daňové povinnosti,
- kontrolní – pro potřeby kontroly ze strany finančních úřadů, zaměstnanců apod.

Mají-li účetní informace plnit požadavky kladené na účetnictví jako celek, musí splňovat určité důležité charakteristiky. Samozřejmě při jejich předkládání musí být také přihlédnuto k tomu, kdo je uživatelem těchto informací.

Mezi důležité **charakteristiky účetních informací** patří zejména:

- relevantnost neboli důležitost,
- objektivita neboli nestrannost,
- včasnost,
- srozumitelnost,
- srovnatelnost.

Hospodářské transakce se zaznamenávají pomocí počítačových sítí. Účetní informace se v počítačových systémech stávají spolehlivé a užitečné, jako data, která jsou do nich zapisována. Z uvedeného vyplývá, že účetní informační systém hraje klíčovou roli v průtoku zachycování dat ve všech částech podniku a zpřístupňuje tyto informace všem řídicím manažerům v obchodním závodě.

1.4 Právní rámec účetnictví

Mezi **základní právní předpisy upravující účetnictví** podnikatelských subjektů v ČR patří:⁵

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Tato vyhláška např. upravuje rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, rozvahové a výsledkové položky, směrnou účtovou osnovu, účetní metody, metody přechodu z daňové evidence podle zákona o daních z příjmů na účetnictví, metody konsolidace účetní jednotky atd.,
- pokyn MF č. j. 39/120 398/2005-391 (Pokyn D-295), sdělení Ministerstva financí pro účetní jednotky, které jsou dle § 19 odst. 9 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, povinny použít pro účtování a sestavení účetní závěrky Mezinárodní účetní standardy upravené právem Evropského společenství, v souvislosti se zjištěním základu daně dle § 23 odst. 2 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,

⁵ PILAŘOVÁ, I. *Rekodifikace práva a navazující účetní a daňová legislativa s účinností od 1. 1. 2014*. Účetnictví v praxi. 2014, č. 1, s. 29–32. ISSN 1211-7307.

- informace MF č. j. 28/78 511/2007-281, pro účetní jednotky o nepoužitelnosti některých pokynů, sdělení, oznámení a postupů pro účetní jednotky účtující podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, případně pro ostatní účetní jednotky,
- zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy, které tvoří metodická doporučení, účetní metody a postupy účtování, jsou zpracovány pro jednotlivé typy účetních jednotek s ohledem na zaměření jejich činnosti. Cílem Českých účetních standardů je stanovit základní postupy účtování za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

Od 1. 1. 2014 nabyla účinnosti dvojice zásadních zákonů měnících soukromé i podnikatelské prostředí. Jedná se o zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník a zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích. Tyto dva zákony vyvolají zásadní změnu v celém právním prostředí. V této souvislosti došlo ke zrušení mnoha současně platných zákonů, přičemž obsah zrušených zákonů převzal ve většině případů právě NOZ, který přebíral i celou oblast uzavírání smluv. Odlišná terminologie od původního práva, ale i koncepční změny předurčily rozsáhlé změny dalších zákonů, které s daněmi a účetnictvím úzce souvisejí. Jedná se zejména o nový zákon č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí, zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících fyzických a právnických osob, a vyhlášku č. 323/2013 Sb., o náležitostech formulářů na podávání návrhů na zápis, změnu nebo výmaz údajů do veřejného rejstříku.

Hlavní novely daňových zákonů a dalších zákonů s nimi souvisejících jsou shrnuty do dvou zákonných opatření, a to:

- zákonné opatření č. 344/2013 Sb., vydané dne 5. 11. 2013, které obsahuje rozsáhlé změny řady souvisejících zákonů a také všech daňových zákonů a ZÚ,
- zákonné opatření č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, vydané 30. 10. 2013.

1.5 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Novela ZÚ, která vstoupila v platnost k 1. 1. 2002, znamenala velký kvalitativní posun účetnictví v naší zemi směrem k mezinárodním účetním normám. Současně platný ZÚ však stále ještě náročným požadavkům harmonizace nevyhovuje. Je průřezový, to znamená, že upravuje základní pravidla pro vedení účetnictví všech typů a právních forem účetních jednotek.⁶

⁶ HAKALOVÁ, J.; PALOCHOVÁ, M.; PŠENKOVÁ, Y.; BARTKOVÁ, H. *Účetnictví podnikatelských subjektů I*. OSTRAVA: VŠB-TU Ostrava, 2012, s. 120. ISBN 978-80-248-2905-0.

Tento zákon stanoví v souladu s právem Evropské unie rozsah a způsob vedení účetnictví a požadavky na jeho průkaznost a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu. Vztahuje se na účetní jednotky, které jsou povinny dodržovat při vedení účetnictví zejména směrnou účtovou osnovu, uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky, obsahové vymezení těchto závěrek, účetní metody, podmínky předávání a přebírání účetních záznamů a ostatní podmínky vedení účetnictví stanovené prováděcími právními předpisy.⁷ V oblasti úpravy účetnictví však není tento zákon jediným právním předpisem našeho právního řádu. Navazují na něj různé vyhlášky, opatření a ustanovení jiných zákonů, týkající se konkrétních specifických oblastí.

ZÚ se skládá z těchto 7 částí:

1. část – Obecná ustanovení
2. část – Rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy
3. část – Účetní závěrka
4. část – Způsoby oceňování
5. část – Inventarizace majetku a závazků
6. část – Úschova účetních záznamů
7. část – Ustanovení společná, přechodná a závěrečná

Obecná ustanovení

V této části ZÚ se vymezuje především účetní jednotka (tedy ustanovení, na koho se tento zákon vztahuje), předmět účetnictví, účetní období, povinnost dodržovat směrnou účtovou osnovu a vést jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek. Obecná ustanovení se týkají vymezení technické a formální stránky vedení účetnictví (např. vymezují nosiče účetních dat, měnu a jazyk, ve kterém je účetnictví vedeno). Dále určují povinnost inventarizovat majetek a závazky a sestavovat účetní závěrku.

Obecná ustanovení také formulují dvě základní povinnosti vyplývající z vedení účetnictví:

- účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky,
- účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami⁸, přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.

⁷ § 4 odst. 8 ZÚ

⁸ § 4 odst. 8 ZÚ

Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, není-li dále stanoveno jinak. Účetní období se buď shoduje s kalendářním rokem, nebo je hospodářským rokem.

Účetní jednotky jsou povinny dodržovat při vedení účetnictví zejména směrnou účtovou osnovu, uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky, obsahové vymezení těchto závěrek, účetní metody, podmínky předávání a přebírání účetních záznamů a ostatní podmínky vedení účetnictví stanovené prováděcími právními předpisy. Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví jako soustavu účetních záznamů, nosičů informací a programového vybavení.⁹

Rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy

Tato část ZÚ vymezuje rozsah vedení účetnictví v plném a zjednodušeném rozsahu, účetní doklady, účetní zápisy a druhy účetních knih, oblast otevírání a uzavírání účetních knih, směrnou účtovou osnovu a účtový rozvrh.

Změny rozsahu vedení účetnictví lze uskutečnit jen k prvnímu dni účetního období následujícího po účetním období, ve kterém účetní jednotka zjistila uvedené skutečnosti.

Účetní jednotky jsou povinny provádět účetní zápisy průběžně v účetním období po vyhotovení účetního dokladu takovým způsobem, který současně neohroží splnění požadavků jiných právních předpisů.

Účetní jednotky zúčastněné na přeměně obchodní korporace otevírají účetní knihy k rozhodnému dni přeměny obchodní korporace a vedou účetnictví samostatně od rozhodného dne přeměny obchodní korporace do dne zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku.¹⁰

Účetní závěrka

Z oblasti účetní závěrky je v ZÚ vymezen její rozsah a obsah, dále např. časové hledisko sestavování účetní závěrky a výroční zprávy, povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem, povinnost a způsob zveřejňování účetní závěrky a výroční zprávy. Upravuje a definuje také problematiku konsolidované účetní závěrky.

Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji rozvaha (bilance), výkaz zisku a ztráty a příloha. Účetní závěrka může zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu.

Způsoby oceňování

Účetnictví se vede v peněžních jednotkách, v českých korunách. To znamená, že veškerý majetek i závazky musí být vyjádřeny peněžně, čili musí být oceněny.

⁹ § 17 odst. 3 ZÚ

¹⁰ § 17 odst. 3 ZÚ

Podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví patří „ocenitelnost“ mezi základní kritéria při vymezení majetku (aktiv) a závazků.

Základem při oceňování majetku a závazků v účetnictví je zásada:

- aktuálního účetnictví,
- historického účetnictví (historické ceny),
- opatrnosti.

Aktuální účetnictví – při oceňování majetku a závazků a při jejich účtování o výsledku hospodaření berou účetní jednotky za základ veškeré náklady a výnosy, které se vztahují k účetnímu období bez ohledu na datum jejich úhrady.

Historická cena – účetní systém v ČR je v principu založen na historických cenách. Setkáme se v něm ovšem i s jinými oceňovacími základnami. Historická cena představuje v současné době základní způsob oceňování majetku v rozvaze. Znamená to, že majetek (aktiva) účetní jednotky je oceněn v peněžních částkách, které byly na jeho získání vynaloženy v době pořízení. Oceňování na základě historických cen vychází z toho, že hospodářské operace se již uskutečnily a jejich ocenění je průkazné a jednoznačně doložené. Tato objektivní měřitelnost je nesporně velkou předností tohoto oceňování, má však i svá omezení. Vyjadřuje tržní podmínky v době, kdy byl příslušný majetek pořízen, takže pokud dochází ke změnám cen, zejména u majetku dlouhodobé povahy, potom jsou informace pro uživatele účetnictví zkreslené. V inflačním prostředí představuje oceňování na základě historické ceny odklon od reality, lépe by vyhovovala tržní cena. Ale i tento způsob působí problémy, neboť přiřazení tržní ceny k majetku je v některých případech založeno na odhadech, a tudíž ani tento způsob oceňování nemusí být ve svém důsledku objektivní.

Zásada opatrnosti – je vymezena ZÚ. Účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnují jen zisky, které byly dosaženy, a berou v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, jakož i všechna snížení hodnoty bez ohledu na to, zda je výsledkem hospodaření účetního období zisk nebo ztráta.

Inventarizace majetku a závazků

Inventarizací se zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřuje se, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. Tato část ZÚ používá a definuje pojmy jako periodická a průběžná inventarizace, fyzická a dokladová inventura, inventurní soupisy (včetně vymezení jejich obsahu), případně inventarizační rozdíly. Ustanovení týkající se inventarizace majetku a závazků se použijí i pro inventarizaci jiných aktiv a jiných pasiv, včetně skutečností účtovaných v knize podrozvahových účtů. Účetní jednotky jsou povinny prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení.

Úschova účetních záznamů

Předposlední část ZÚ určuje povinnost uschovávat účetní záznamy (např. účetní závěrku a výroční zprávu po dobu 10 let, účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh pěti let).

Ustanovení společná, přechodná a závěrečná

V závěrečné části ZÚ se vymezuje účetní záznam (jeho forma, obsah, ochrana, průkaznost, opravy) a pokuty za porušení povinností vyplývajících z tohoto zákona.

Dle novely ZÚ v ČR je úkolem účetnictví poskytovat všem jeho uživatelům spolehlivé informace o dané účetní jednotce.

Účetnictví podává pravdivé a věrohodné informace o:

- finanční situaci firmy a jejího výsledku hospodaření (zisku nebo ztrátě) za dané časové období,
- v dané souvislosti se stále více „hodnotí“ způsob prognózování finanční situace, resp. zda a nakolik bude daný podnikatelský subjekt schopen dosahovat příznivých finančních výsledků v budoucnosti.

Vydáním vyhlášek však změny v účetní legislativě zdaleka nekončí. Již dnes byly zahájeny intenzivní práce na novele ZÚ, kde je snaha jít vlastní cestou, nezávisle na daňové legislativě.

Všechny tyto změny kladou – a v budoucnu budou klást čím dál více – zvýšené nároky na účetní pracovníky. Ti budou muset stále a častěji rozhodovat o tom, jaké účetní postupy zvolit, a budou přitom odkázáni na vlastní znalosti více než na různé příručky a sbírky souvztažností.

2.1 Obecné principy

V účtové skupině 0 – Dlouhodobý majetek se účtuje o dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku a také o dlouhodobém finančním majetku.

Účtová skupina 0 se v rozvaze vykazuje v aktivech v části B.

Položka	Text	Účet
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	011, 012, 013, 014, 015, 019, 041, 051, 091, 093, 095
	Dlouhodobý nehmotný majetek – korekce	071, 072, 073, 074, 075, 079
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	021, 022, 025, 026, 029, 031, 042, 052, 092, 094, 095, 097
	Dlouhodobý hmotný majetek – korekce	081, 082, 085, 086, 089, 098
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	061, 062, 063, 065, 066, 067, 069, 043, 053, 095, 096

Dlouhodobý nehmotný majetek obsahuje nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, ocenitelná práva, software, zřizovací výdaje, goodwill a dále obsahuje povolenky na emise a preferenční limity. Doba použitelnosti je delší než jeden rok a výši ocenění určuje účetní jednotka.

Dlouhodobý hmotný majetek se rozumí samostatné hmotné movité věci, popř. soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, které mají dobu použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou. Bez ohledu na výši ocenění sem dále patří pozemky, stavby, právo stavby, otvírky nových lomů pískoven a hlinišť, technické rekultivace, byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny, předměty z drahých kovů a jiný DM, jako například umělecká díla (která nejsou součástí stavby), sbírky, movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty.

Dlouhodobý finanční majetek tvoří:

- ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly,
- dluhové cenné papíry,
- zápůjčky a úvěry poskytnuté účetní jednotkou,
- jiný DFM.

Analytická evidence se vede podle jednotlivých složek DM především na inventárních kartách (v inventárních knihách) a v knihách finančního majetku k příslušným syntetickým účtům.

V účtové třídě 0 se účtuje o:

- pořízení a vyřazení DNHM a DFM,
- poskytnutých zálohách a závdavcích na DNHM a DFM,
- opravkách k DNHM,
- opravných položkách k DNHM.

V účtové třídě 0 – Dlouhodobý majetek účtuje účetní jednotka o:

- majetku, ke kterému má právo vlastnictví nebo právo hospodaření,
- koupeném movitým dlouhodobým majetku, jehož vlastnictví kupující nabývá zaplacením a do nabytí vlastnictví (zaplacení) kupující majetek užívá,
- najatém majetku, který může účetní jednotka, která je nájemcem tohoto majetku, odepisovat na základě smlouvy o nájmu podniku,
- která je nájemcem, o technickém zhodnocení, které odepisuje, je-li to podloženo písemnou smlouvou s pronajímatelem,
- nehmotným majetku, k němuž účetní jednotka nabyla právo užívání od jiné osoby.

Technické zhodnocení je výdaj na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, a to v ocenění od částky stanovené ZDP.

Rekonstrukce jsou zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů.

Modernizace je rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti HM.

O nákladech charakteru technického zhodnocení hmotného a nehmotného majetku, které v úhrnu za účetní období nepřevyšují částku vymezenou v ZDP jednotlivého majetku, lze účtovat jako o:

- technickém zhodnocení, pokud účetní jednotka takto rozhodne,
- ostatních službách v případě DNM,
- ostatních provozních nákladech v případě DHM.

DNHM se stávají věci uvedené do užívání, které jsou doloženy příslušnými doklady (např. protokol o zařazení do užívání), na jejichž podkladě o této skutečnosti účtujeme.

DNHM oceňujeme:

- pořizovací cenou,
- reprodukční pořizovací cenou,
- vlastními náklady.

Pořizovací cena je cena majetku, včetně nákladů souvisejících s jeho pořízením.

Za náklady spojené s pořízením považujeme zejména:

- náklady na přípravu a zabezpečení výstavby, tj. platby za poradenské služby, zprostředkování, správní poplatky, expertízy, platby za poskytnuté záruky, předprojektové přípravné práce apod.,
- úroky z úvěru, pokud se účetní jednotka rozhodne tyto úroky kapitalizovat,
- odvody za dočasné či trvalé odnětí zemědělské a lesní půdy,
- průzkumné, projektové, geodetické a geologické práce, zařízení staveniště,
- clo, doprava, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku,
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby,
- náhrady za omezení vlastnických práv,
- úhrady podílu na oprávněných nákladech provozovatele přenosové soustavy, účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy plynu a účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených se zajištěním dodávky tepelné energie,
- úhrada nákladů vlastníkovvi rozvodného zařízení za přeložku rozvodného zařízení,
- zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání,
- zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení investiční výstavby.

Součástí pořizovací ceny nejsou zejména:

- náklady na opravy a údržbu,
- kursové rozdíly,
- smluvní pokuty, úroky z prodlení a např. jiné sankce ze smluvních vztahů,
- náklady na biologickou rekultivaci,
- náklady nájemce na uvedení najatého majetku do původního stavu,
- nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,
- náklady na přípravu pracovníků pro budované provozy a zařízení,
- náklady na vybavení pořizovaného DM zásobami,
- náklady spojené s přípravou a zabezpečením DM vzniklé po uvedení pořizovaného DM do užívání.

Majetek typu kulturních památek, sbírek muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a církevní stavby, pokud není známa jejich pořizovací cena, oceníme jednou korunou.

Reprodukční pořizovací cena se používá při oceňování v případech:

- darování,
- vytvoření DM vlastní činností, jestliže vlastní náklady jsou vyšší než reprodukční pořizovací cena,
- bezúplatného nabytí na základě smlouvy o koupi najaté věci,

- nově zjištěného DNM nebo DHM a dosud nezachyceného v účetnictví,
- vkladu DNM nebo DHM,
- DM pořízeného směnnou smlouvou, nejsou-li ceny ve smlouvě sjednány,
- bezúplatného nabytí preferenčních limitů a povolenek na emisi prvním držitelem nebo provozovatelem.

Vlastní náklady jsou veškeré přímé náklady bezprostředně související s vytvořením DM vlastní činností a nepřímé náklady správního charakteru, pokud vytvoření majetku je dlouhodobé povahy (přesahuje období jednoho roku).

Tabulka 2.1 Účetní případy k účtové třídě 0

Č.	Doklad	Popis účetního případu	MD	D
1.	ID	Převod počátečního stavu při otevírání účetních knih – DNM	01x	701
2.	ID	Převod počátečního stavu při otevírání účetních knih – DHM	02x	701
3.	ID	Převod počátečního stavu při otevírání účetních knih – Pozemky	031	701
4.	ID	Převod počátečního stavu při otevírání účetních knih – Nedokončený DNM a DHM	04x	701
5.	ID	Převod počátečního stavu při otevírání účetních knih – Poskytnuté zálohy na DNM, DHM a DFM	05x	701
6.	ID	Převod počátečního stavu při otevírání účetních knih – DFM	06x	701
7.	ID	Převod počátečního stavu při otevírání účetních knih – Oprávky k DNM	701	07x
8.	ID	Převod počátečního stavu při otevírání účetních knih – Oprávky k DHM	701	08x
9.	ID	Převod počátečního stavu při otevírání účetních knih – Opravné položky aktivní k DNM a DHM	09x	701
10.	ID	Převod počátečního stavu při otevírání účetních knih – Opravné položky pasivní k DNM a DHM	701	09x
11.	VPD	Zúčtování zřizovacích výdajů – Placeny v hotovosti	011	211
12.	FP	Nákup DNM – Dodavatelsky	041	321
13.	VPD	Nákup DNM – Hotově	041	211
14.	FP	Náklady související s pořízením DNM	041	321
15.	ID	Zařazení DNM do užívání	01x	041
16.	ID	Odpisy DNM	551	07x
17.	ID	Vyřazení DNM z užívání	07x	01x
18.	FP	Nákup DHM – Dodavatelsky	042	321
19.	VPD	Nákup DHM – Hotově	042	211
20.	FP	Náklady související s pořízením DHM	042	321
21.	ID	Zařazení do užívání DHM	02x	042
22.	ID	Odpisy DHM	551	08x
23.	ID	Vyřazení DHM z užívání	08x	02x
24.	ID	Koupě pozemku na základě smlouvy o prodeji	031	325
25.	ID	Vyřazení pozemku z důvodu prodeje	541	031
26.	ID	Prodej pozemku na základě smlouvy o koupi	315	641
27.	VBÚ	Poskytnutí zálohy na koupi DNM	051	221
28.	VBÚ	Poskytnutí zálohy na koupi DHM	052	221

Č.	Doklad	Popis účetního případu	MD	D
29.	VBÚ	Poskytnutí zálohy na koupi DFM	053	221
30.	VBÚ	Koupě podílů, cenných papírů	06x	221
31.	VBÚ	Poskytnutí dlouhodobé finanční zápůjčky	066	221
32.	ID	Tvorba opravné položky k DHM	559	092
33.	ID	Zúčtování opravné položky k DHM	092	559

2.2 Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek

Ve výkazu Rozvaha nalezneme informace o výši konečných zůstatků syntetických účtů účtové skupiny 01 v následujících položkách:

Účet	Položka rozvahy	
	Aktiva	Pasiva
011-Zřizovací výdaje	B.I.1.	
012-Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	B.I.2.	
013-Software	B.I.3.	
014-Ocenitelná práva	B.I.4.	
015-Goodwill	B.I.5.	
019-Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	B.I.6.	

Dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou:

- znalecké posudky,
- průzkumy trhu,
- plány rozvoje,
- návrhy propagačních a reklamních akcí,
- certifikace systému jakosti,
- software pro řízení technologií nebo pro zařízení, která bez tohoto softwaru nemohou fungovat.

Účetní jednotka může rozhodnout, že DNM nejsou:

- technické audity,
- energetické audity,
- lesní a hospodářské plány,
- plány povodí.

2.2.1 Účet 011-Zřizovací výdaje

Na účtu 011-Zřizovací výdaje se účtují výdaje spojené se zřízením nového podniku (soudní, notářské a jiné výlohy, náklady na pracovní cesty, mzdy, odměny za zprostředkování, nájemné atd.). Součástí zřizovacích výdajů nesmí být výdaje spojené s pořízením DM, zásob a výdaje na reprezentaci.

Účtování

Na straně MD se zachycuje vznik zřizovacích výdajů, na straně D pak jejich vyřazení z účetnictví. Na konci účetního období se konečný zůstatek účtu převede na účet 702-Konečný účet rozvažný. O zřizovacích výdajích bychom měli účtovat na základě zápisu o zařazení do účetnictví.

PŘÍKLAD 2.1 *Zúčtování zřizovacích výdajů*

Č.	Doklad	Popis účetního případu	Kč	MD	D
1.	VPD	Zřizovací výdaje	50 000	011	211

2.2.2 Účet 012-Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje

Na účtu 012-Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje se účtují výsledky úspěšně provedených prací, které nejsou předmětem průmyslových a jiných ocenitelných práv. Účet lze použít v případě, že nehmotné výsledky výzkumu a vývoje:

- jsou nabyty samostatně,
- jsou pořízeny vlastní činností za účelem obchodování s nimi.

Účtování

Na straně MD se zachycuje vznik a přírůstky nehmotných výsledků výzkumu a vývoje, na straně D pak jejich vyřazení z účetnictví. Na konci účetního období se konečný zůstatek účtu převede na účet 702-Konečný účet rozvažný. O zařazení do účetnictví účtujeme na základě zápisu o zařazení do užívání, o vyřazení pak na základě zápisu o vyřazení z evidence.

PŘÍKLAD 2.2 *Pořízení nehmotných výsledků výzkumu a vývoje*

Č.	Doklad	Popis účetního případu	Kč	MD	D
1.	FP	Pořízení vědecko-výzkumné studie	200 000	012	321

2.2.3 Účet 013-Software

Na účtu 013-Software se účtuje bez ohledu na to, zda software je či není předmětem autorských práv, a to v případě, že se jedná o software:

- nabytý samostatně – tj. není součástí hardwaru a jeho ocenění,
- vytvořený vlastní činností za účelem obchodování s ním.

Účtování

Na straně MD se zachycuje vznik a přírůstek softwaru, na straně D pak jeho vyřazení z účetnictví. Na konci účetního období se konečný zůstatek účtu převede na účet 702-Konečný účet rozvažný. O zařazení do účetnictví účtujeme na základě zápisu o zařazení do užívání, o vyřazení pak na základě zápisu o vyřazení z evidence.

PŘÍKLAD 2.3 *Pořízení softwaru*

Č.	Doklad	Popis účetního případu	Kč	MD	D
1.	FP	Nákup softwaru	500 000	013	321

2.2.4 Účet 014-Ocenitelná práva

Na účtu 014-Ocenitelná práva se účtují předměty průmyslových práv a výsledky duševní tvořivé činnosti, které jsou předměty ocenitelných práv a dále výrobně technické poznatky (know-how), licence.

Účtování

Na straně MD se zachycuje vznik a přírůstek ocenitelných práv, na straně D pak jejich vyřazení z účetnictví. Na konci účetního období se konečný zůstatek účtu převede na účet 702-Konečný účet rozvažný. O zařazení do účetnictví účtujeme na základě zápisu o zařazení do užívání, o vyřazení pak na základě zápisu o vyřazení z evidence.

PŘÍKLAD 2.4 *Pořízení ochranné známky*

Č.	Doklad	Popis účetního případu	Kč	MD	D
1.	FP	Nabytí ochranné známky koupí	500 000	014	321

2.2.5 Účet 015-Goodwill

Na účtu 015-Goodwill se účtuje o rozdílu mezi oceněním podniku nebo jeho části ve smyslu ZOK (ocenění reálnou hodnotou dle posudku znalce), nabytého zejména koupí, vkladem nebo v rámci přeměn společnosti a souhrnem individuálně přeceněných složek majetku, snížených o závazky.

Vzniklý rozdíl se bude odepisovat rovnoměrně po dobu 60 měsíců, a to v případě kladného rozdílu do nákladů, nebo do výnosů v případě záporné rozdílu. Odpis se účtuje nepřímou jako u jakéhokoliv jiného nehmotného majetku prostřednictvím opravěk. Účetní jednotka může rozhodnout o době odpisování goodwillu nebo záporného goodwillu v době delší než 60 měsíců, ale tuto skutečnost musí odůvodnit v příloze k účetní závěrce.

Účtování

Na straně MD se zachycuje vznik goodwillu, na straně D pak jeho vyřazení z účetnictví. Na konci účetního období se konečný zůstatek účtu převede na účet 702-Konečný účet rozvažný. O zařazení do účetnictví účtujeme na základě zápisu o zařazení do účetní evidence, o vyřazení pak na základě zápisu o vyřazení z evidence.

PŘÍKLAD 2.5

Zúčtování goodwillu – individuální znalecké ocenění je nižší než ocenění podniku

Č.	Doklad	Popis účetního případu	Kč	MD	D
1.	ID	Vznik goodwillu – kladný	200 000	015	01x 02x 03x

PŘÍKLAD 2.6

Zúčtování goodwillu – individuální znalecké ocenění je vyšší než ocenění podniku

Č.	Doklad	Popis účetního případu	Kč	MD	D
1.	ID	Vznik goodwillu – záporný	200 000	01x 02x 03x	015

2.2.6 Účet 019-Jiný dlouhodobý nehmotný majetek

Účet 019-Jiný dlouhodobý nehmotný majetek obsahuje DNM nevykazovaný v ostatních položkách DNM, a to zejména povolenky na emisi a preferenční limity.

Bez ohledu na výši ocenění se na tomto účtu účtují povolenky na emise skleníkových plynů, jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností a jednotky přiděleného množství – tzv. preferenční limity, zejména individuální referenční množství mléka, individuální produkční kvóty a individuální limit prémiových práv.

Účtování

Na straně MD se zachycuje vznik a přírůstky jiného DHM, na straně D pak jeho vyřazení z účetnictví. Na konci účetního období se konečný zůstatek účtu převede na účet 702-Konečný účet rozvažný.

PŘÍKLAD 2.7

Pořízení jiného dlouhodobého nehmotného majetku

Č.	Doklad	Popis účetního případu	Kč	MD	D
1.	FP	Pořízení jiného DNM	60 000	019	321

2.3 Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný

Ve výkazu Rozvaha nalezneme informace o výši konečných zůstatků syntetických účtů účtové skupiny 02 v následujících položkách:

Účet	Položka rozvahy	
	Aktiva	Pasiva
021-Stavby	B.II.2.	
022-Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí	B.II.3.	
025-Pěstitelské celky trvalých porostů	B.II.4.	
026-Dospělá zvířata a jejich skupiny	B.II.5.	
029-Jiný dlouhodobý hmotný majetek	B.II.6.	

2.3.1 Účet 021-Stavby

Na účtu 021 evidujeme stavby bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti. Jedná se zejména o:

- stavby a budovy odpovídající znakům uvedeným v zákoně č. 183/2006 Sb., stavební zákon, ve znění pozdějších předpisů,
- právo stavby,
- důlní díla a důlní stavby,
- vodní díla,
- další stavební díla, např. vodovodní řad,
- otvírky lomů, pískoven, hlinišť,
- technické rekultivace, tj. různé technické úpravy, kterými se zúrodňují půdy, znehodnocené přírodními vlivy nebo lidskou činností, jejichž cílem je zlepšit vodní, terénní a půdní poměry a vytvořit podmínky pro následné biologické úpravy,
- byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zákona č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů, zákon zrušen k 31. 12. 2013,
- technické zhodnocení, tj. modernizace a rekonstrukce.

Účtování

Na straně MD se zachycuje vznik a přírůstek staveb, na straně D pak jejich vyřazení z účetnictví. Na konci účetního období se konečný zůstatek účtu převede na účet 702-Konečný účet rozvažný. O zařazení do účetnictví účtujeme na základě zápisu o zařazení do užívání, o vyřazení pak na základě zápisu o vyřazení z evidence.