VYHLÁŠKA č. 500/2002 Sb.

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 podnikateli účtujícími v soustavě podvojného 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"):

Poslední novela č. 441/2017 Sb.

ČÁST PRVNÍ
PŘEDMĚT ÚPRAVY A PŮSOBNOST

§ 1

Tato vyhláška zapracovává příslušný předpis Evropské unie[21]), zároveň navazuje na přímo použitelný předpis Evropské unie[22]) a upravuje:

a) rozsah a způsob sestavování účetní závěrky a vyhotovení výroční zprávy; uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce; uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů, výnosů a výsledků hospodaření v účetní závěrce; uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce; uspořádání, označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky; metody konsolidace účetní závěrky a postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku;

b) uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu; směrnou účtovou osnovu; účetní metody; metody přechodu z daňové evidence podle zákona upravujícího daně z příjmů na účetnictví;

c) metodu ocenění při pořízení souboru hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením;

d) metodu oceňování při přeměně obchodní korporace podle zákona upravujícího přeměny obchodních společností a družstev (dále jen „zákon o přeměnách“), včetně úprav prováděných v rámci přeměn obchodní korporace ke dni zápisu do obchodního rejstříku s účinky od rozhodného dne;

e) metodu sestavení zahajovací rozvahy při přeměně obchodní korporace;

f) úpravy při přeshraniční přeměně nebo převodu obchodního závodu, pobočky nebo jiné části obchodního závodu (dále jen „obchodní závod“);

g) metodu ocenění při nabytí více než jedné složky majetku převodem či přechodem, včetně možnosti použití způsobu oceňování podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 v případě přeshraniční přeměny, vkladu nebo prodeje obchodního závodu;

h) ocenění majetku a závazků při přeměně obchodní korporace včetně okamžiku účtování o ocenění reálnou hodnotou.

§ 2

(1) Vyhláška se vztahuje na účetní jednotky podle § 1 odst. 2 písm. a) a b), d) až i) a l) zákona, s výjimkou účetních jednotek uvedených v odstavci 2.

(2) Z účetních jednotek uvedených v odstavci 1 se tato vyhláška nevztahuje na účetní jednotky

podle § 19a a 23a zákona, pokud zvláštní právní předpis1c) nestanoví jinak, a na účetní jednotky, jejichž účetnictví upravuje zvláštní právní předpis1d).

(3) Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zkráceném rozsahu,

a) tvoří opravné položky a rezervy pouze podle zvláštních právních předpisů,1e) a proto použijí ustanovení § 16, 27, 31, 55 a 57 přiměřeně,

b) neoceňují majetek a závazky reálnou hodnotou podle § 27 zákona a nepoužijí § 14a, 39, § 51 až 55, § 58, 60 a 69, v rozsahu v jakém upravují oceňování majetku a závazků reálnou hodnotou,

c) sestavují účetní závěrku ve zkráceném rozsahu.

ČÁST DRUHÁ
ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

HLAVA I
ROZSAH A ZPŮSOB SESTAVOVÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

§ 3

(1) Účetní závěrka je stanovena § 18 zákona.

(2) V rozvaze jsou uspořádány a označeny položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv.

(3) Podle § 13 účetní jednotka vykazuje časové rozlišení v aktivech rozvahy

a) v položce „C.II.3. Časové rozlišení aktiv“; rozvaha neobsahuje položku „D. Časové rozlišení aktiv“, nebo

b) v položce „D. Časové rozlišení aktiv“; rozvaha neobsahuje položku „C.II.3. Časové rozlišení aktiv“.

(4) Podle § 19 účetní jednotka vykazuje časové rozlišení v pasivech rozvahy

a) v položce „C.III. Časové rozlišení pasiv“; rozvaha neobsahuje položku „D. Časové rozlišení pasiv“, nebo

b) v položce „D. Časové rozlišení pasiv“; rozvaha neobsahuje položku „C.III. Časové rozlišení pasiv“.

(5) Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány a označeny položky nákladů a výnosů a výsledku hospodaření.

(6) Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty; informace v ní se uvádějí v tomtéž pořadí, v jakém jsou vykázány položky v rozvaze a výkazu zisku a ztráty.

(7) 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.

(8) Přehled o změnách vlastního kapitálu je rozpisem položky "A. Vlastní kapitál" z rozvahy a podává informaci o uspořádání jeho položek, které vyjadřují jeho celkovou změnu za účetní období.

(9) Účetní jednotky sestavují rozvahu a výkaz zisku a ztráty (§ 3a) a přílohu v účetní závěrce (§ 39 až 39c) v plném rozsahu, nebo ve zkráceném rozsahu.

(10) Pro účely vykazování, oceňování a zveřejňování informací o derivátech v příloze v účetní závěrce a operacích s nimi použije účetní jednotka ustanovení vyhlášky 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, ve znění účinném k 31. prosinci 2017.

§ 3a

(1) Rozvaha v plném rozsahu zahrnuje všechny položky podle přílohy č. 1 k této vyhlášce a sestavuje ji účetní jednotka, která je

a) velkou účetní jednotkou,

b) střední účetní jednotkou,

c) malou účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo

d) mikro účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

(2) Rozvaha ve zkráceném rozsahu zahrnuje

a) položky podle přílohy č. 1 k této vyhlášce, a to pouze položky označené písmeny a římskými číslicemi s výjimkou položek „C.II.1. Dlouhodobé pohledávky“, „C.II.2. Krátkodobé pohledávky“ a „C.II.3. Časové rozlišení aktiv“ a může ji sestavovat malá účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo

b) položky podle přílohy č. 1 k této vyhlášce, a to pouze položky označené písmeny, a může ji sestavovat mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

(3) Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu zahrnuje všechny položky podle přílohy č. 2 nebo 3 k této vyhlášce a sestavuje ji

a) účetní jednotka, která je obchodní společností, a

b) z ostatních účetních jednotek ta, která je

1. velkou účetní jednotkou,

2. střední účetní jednotkou,

3. malou účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo

4. mikro účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

(4) Výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu zahrnuje položky podle přílohy č. 2 nebo 3 k této vyhlášce, a to pouze položky označené římskými číslicemi, písmeny a výpočtové položky, a může ji sestavit malá účetní jednotka nebo mikro účetní jednotka, která

a) není obchodní společností a

b) nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

(5) Příloha v účetní závěrce v plném rozsahu zahrnuje informace

a) podle § 39 a 39b a vyhotovuje ji účetní jednotka, která je

1. velkou účetní jednotkou; tato účetní jednotka uvede i doplňující informace stanovené § 39c, nebo

2. střední účetní jednotkou,

b) podle § 39 a 39a a vyhotovuje ji účetní jednotka, která je

1. malou účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo

2. mikro účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

(6) Příloha v účetní závěrce ve zkráceném rozsahu zahrnuje informace podle § 39 a může ji sestavit malá účetní jednotka a mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

§ 4

(1) V rozvaze 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 a výkazu zisku a ztráty se označují kombinací písmen, římských číslic a arabských číslic a názvem položky; položky lze členit na podpoložky. Výpočtové položky se označují "*".

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

a) pokud nejde o významnou částku ve vztahu k povinnosti věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, nebo

b) pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti informace a za podmínky, že sloučené položky budou uvedeny jednotlivě v příloze.

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

(5) Každá z položek rozvahy, z položek výkazu zisku a ztráty, z položek přehledu o změnách vlastního kapitálu a z položek přehledu o peněžních tocích obsahuje též informaci o výši této položky uvedené za bezprostředně předcházející účetní období (dále jen "minulé účetní období"). V rozvaze 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. 7 zákona. Každá úprava informací za minulé účetní období, popřípadě ponechání nesrovnatelných informací se odůvodní v příloze.

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

(7) Účetní jednotky, kterým vznikne povinnost vést účetnictví nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, a účetní jednotky v úpadku uvádějí v rozvaze namísto informací za minulé účetní období údaje zahajovací rozvahy ke dni povinnosti vést účetnictví nebo ke dni vstupu do likvidace anebo ke dni účinnosti rozhodnutí o úpadku. Ve výkazu zisku a ztráty se informace za minulé účetní období neuvádějí. Toto pravidlo se použije i v případě rozdělení a dále může být použito v případě fúze splynutím, jakož i v dalších případech, kdy náklady na získání informace za minulé účetní období jsou neúměrné jejímu významu.

(8) Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Účetní jednotky s výší aktiv celkem (netto) deset miliard Kč a vyšší mohou vykazovat jednotlivé položky v celých milionech Kč; tato skutečnost musí být uvedena ve všech částech účetní závěrky. 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.

HLAVA II
OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NĚKTERÝCH POLOŽEK ROZVAHY

§ 5
Pohledávky za upsaný základní kapitál

Položka "A. Pohledávky za upsaný základní kapitál" obsahuje pohledávky za upisovateli a společníky obchodní korporace plynoucí z povinnosti splatit vklad do základního kapitálu a upsané nesplacené akcie.

§ 6
Dlouhodobý nehmotný majetek

(1) Položka "B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek" obsahuje zejména nehmotné výsledky 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. Dále obsahuje povolenky na emise a preferenční limity. Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

(2) Za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku, a to od výše ocenění určeného účetní jednotkou pro vykazování jednotlivého dlouhodobého majetku v položce „B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek“ podle odstavce 1 věty první:

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) nehmotnými výsledky 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 tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů5) za podmínek stanovených v písmeni a),

c) goodwillem pro účely této vyhlášky kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem nebo přechodem za úplatu, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy. Goodwill se odpisuje rovnoměrně nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu do nákladů, v případě přeměny obchodní korporace se tento goodwill odpisuje do nákladů od rozhodného dne přeměny. Záporný goodwill se odpisuje rovnoměrně nejpozději do 60 měsíců od nabytí obchodního závodu do výnosů, v případě přeměny obchodní korporace se tento goodwill odpisuje do výnosů od rozhodného dne přeměny. O případnou následnou změnu kupní ceny obchodního závodu se upraví hodnota goodwillu nebo záporného goodwillu, a to beze změny doby odpisování,

d) povolenkami na emise bez ohledu na výši ocenění:

1. povolenky na emise skleníkových plynů5a) a povolenky na emise způsobené letectvím5a),

2. jednotky snížení emisí a ověřeného snížení emisí z projektových činností5a),

3. jednotky přiděleného množství5a),

e) preferenčními limity zejména individuální produkční kvóty5b) a individuální limit prémiových práv5b) bez ohledu na výši ocenění; u prvního držitele5b) pouze v případě, pokud by náklady na získání informace o jejich ocenění reprodukční pořizovací cenou nepřevýšily její významnost.

(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.4. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek" obsahuje dlouhodobý nehmotný

majetek nevykazovaný v ostatních položkách dlouhodobého nehmotného majetku, zejména povolenky na emise a preferenční limity.

(6) Položka "B.I.5.2. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek" obsahuje pořizovaný dlouhodobý nehmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

(7) Položka "B.I.5.1. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek" obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy a závdavky 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) Dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou zejména znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti5c) a software pro řízení technologií nebo pro zařízení, která bez tohoto software nemohou fungovat. Dále může účetní jednotka rozhodnout, že dlouhodobým nehmotným majetkem nejsou zejména technické audity5d) a energetické audity5e), lesní hospodářské plány5f) a plány povodí5g).

§ 7
Dlouhodobý hmotný majetek

(1) Položka „B.II.1.1. Pozemky“ obsahuje pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím (§ 9 odst. 5). Tato položka neobsahuje součásti pozemku, které jsou odpisovány a vykazují se jako majetek nebo jeho části v položkách „B.II.1.2. Stavby“, „B.II.4.1. Pěstitelské celky trvalých porostů“ a „B.II.4.3. Jiný dlouhodobý hmotný majetek“ podle odstavce 6 písm. a).

(2) Položka "B.II.1.2. Stavby" obsahuje bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti

a) stavby6) včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních právních předpisů5d),

b) právo stavby, pokud není zbožím (§ 9 odst. 5),

c) otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,

d) technické rekultivace, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak,

e) byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky; v případě společných částí nemovité věci použije se odstavec 1 obdobně.

(3) Položka "B.II.2. Hmotné movité věci a jejich soubory" obsahuje

a) předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění,

b) hmotné movité věci a jejich soubory 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. Hmotné movité věci a jejich soubory se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok nevykázané v položce "B.II.2. Hmotné movité věci a jejich soubory" se považují za drobný hmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách.

(4) Položka "B.II.4.1. 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.4.2. Dospělá zvířata a jejich skupiny" obsahuje dospělá zvířata a jejich skupiny (například stáda, hejna), 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. O dospělých zvířatech a jejich skupinách s dobou použitelnosti delší než jeden rok nevykázaných v položce "B.II.4.2. Dospělá zvířata a jejich skupiny" se účtuje jako o zásobách.

(6) Položka "B.II.4.3. Jiný dlouhodobý hmotný majetek" obsahuje bez ohledu na výši ocenění

a) ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené nebo nabyté vkladem jako součást pozemku po 1. lednu 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky stanovené v § 56 odst. 2 písm. d) a odst. 5,

b) umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky,9) předměty kulturní hodnoty10) a obdobné hmotné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,11) popřípadě jejich soubory,

c) věcná břemena k pozemku a stavbě s výjimkou užívacího práva, pokud nejsou vykazována jako součást ocenění položky „B.II.1.2. Stavby“ nebo jako součást ocenění v rámci položky „C.I. Zásoby“.

(7) Položka "B.II.1.2. Stavby" a položka "B.II.2. Hmotné movité věci a jejich soubory" dále obsahuje technické zhodnocení, a to od výše ocenění stanoveného v § 47 odst. 4:

a) majetku uvedeného v § 28 odst. 5 zákona,

b) drobného hmotného majetku.

(8) Položka "B.II.5.2. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek" obsahuje pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

(9) Položka "B.II.5.1. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek" obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy a závdavky poskytnuté na pořízení dlouhodobého hmotného majetku.

(10) Položka "B.II.3. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku" obsahuje kladný (aktivní) nebo záporný (pasivní) rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem nebo přechodem za úplatu, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví účetní jednotky prodávající, vkládající, zanikající nebo rozdělované odštěpením sníženým o převzaté dluhy. Aktivní oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odpisuje rovnoměrně 180 měsíců od nabytí obchodního závodu do nákladů, v případě přeměny obchodní korporace se tento oceňovací rozdíl k nabytému majetku odpisuje do nákladů od rozhodného dne přeměny. Pasivní oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odpisuje rovnoměrně 180 měsíců od nabytí obchodního závodu do výnosů, v případě přeměny obchodní korporace se tento oceňovací rozdíl k nabytému majetku odpisuje do výnosů od rozhodného dne přeměny. Pokud nejsou součástí nabytého majetku, ke kterému je tvořen oceňovací rozdíl, aktiva s dobou použitelnosti delší než 15 let, účetní jednotka může rozhodnout o době odpisování aktivního nebo pasivního oceňovacího rozdílu kratší než 180 měsíců; tuto skutečnost účetní jednotka odůvodní v příloze v účetní závěrce. Neodepsaná část aktivního 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 obchodního závodu 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. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly" obsahuje zejména podíly, které nejsou vykázány v položkách „B.III.1. Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba“ a „B.III.3. Podíly - podstatný vliv“, dluhové cenné papíry, u nichž má účetní jednotka záměr a schopnost držet je do splatnosti, a dále ostatní dlouhodobé cenné papíry, u nichž zpravidla v okamžiku pořízení není znám záměr účetní jednotky. Dluhovým cenným papírem se pro účely této vyhlášky rozumí cenný papír úvěrové povahy, například dluhopis s pevnou úrokovou sazbou, dluhopis, kdy je úrokový výnos stanoven rozdílem mezi jmenovitou hodnotou a jeho nižším emisním kursem, a směnka.

(2) Položka "B.III.7.1. Jiný dlouhodobý finanční majetek" obsahuje zejména drahé kovy a kameny, případně předměty z drahých kovů a kamenů, pokud nejsou vykazovány v položce „B.II. Dlouhodobý hmotný majetek“ nebo „C.I. Zásoby“.

(3) Položka "B.III.7.2. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek" obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy a závdavky 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 včetně náhradních dílů určených k výměně komponenty,

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,

g) hmotné movité věci a jejich soubory s dobou použitelnosti delší než jeden rok, nevykázané v položce "B.II.2. Hmotné movité věci a jejich soubory", považované za drobný hmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách,

h) pokusná zvířata12c).

(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; tato položka rovněž obsahuje nedokončené činnosti, při nichž nevznikají hmotné produkty,

b) 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.

(3) Položka "C.I.3.1. Výrobky" obsahuje věci vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky.

(4) Položka "C.I.4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny" obsahuje zvířata a jejich skupiny včetně jatečných zvířat12d), která nejsou vykazována v položkách "B.II.4.2. Dospělá zvířata a jejich skupiny", "C.I.1. Materiál" a "C.I.3.2. Zboží".

(5) Položka "C.I.3.2. Zboží" obsahuje movité věci a zvířata, nabyté za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi a zvířaty obchoduje. Položka obsahuje dále výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen, a zvířata vlastního chovu, která dospěla, byla aktivována a jsou určena k prodeji s výjimkou jatečných zvířat12d). Položka obsahuje též

nemovité věci, které účetní jednotka, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitých věcí, nakupuje za účelem prodeje a sama je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.

(6) Položka "C.I.5. Poskytnuté zálohy na zásoby" obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy a závdavky poskytnuté na pořízení zásob.

(7) O zásobách se účtuje průběžně způsobem A nebo periodicky způsobem B. U způsobu A se v průběhu účetního období účtuje s využitím účtů v účtové třídě 1 Zásoby. U způsobu B se v účtové třídě 1 Zásoby účtuje ke konci rozvahového dne na základě stavu zásob podle evidence o zásobách. Způsob B mohou účetní jednotky použít pouze v případě, že zajistí průkazné vedení evidence o zásobách tak, že budou schopny prokázat v průběhu účetního období stav zásob včetně ocenění těchto zásob podle zákona.

§ 10
Dlouhodobé pohledávky

(1) Položka "C.II.1. 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.1.1. Pohledávky z obchodních vztahů" obsahuje u všech účetních jednotek zejména pohledávky z obchodních vztahů.

(3) Položka „C.II.1.2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba“ obsahuje pohledávky za ovládanými osobami, mezi ovládanými osobami a za ovládajícími osobami, s výjimkou pohledávek vykazovaných v jiných položkách.

(4) Položka "C.II.1.3. Pohledávky - podstatný vliv" obsahuje pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem, mezi účetními jednotkami pod podstatným vlivem a pohledávky účetních jednotek pod podstatným vlivem za účetními jednotkami uplatňujícími podstatný vliv, s výjimkou pohledávek vykazovaných v jiných položkách.

(5) Položka „C.II.1.5.1. Pohledávky za společníky“ obsahuje zejména pohledávky za společníky obchodní korporace a společníky sdruženými ve společnosti, s výjimkou pohledávek vykazovaných v jiných položkách. Obsahuje zejména pohledávky ve výši předepsané úhrady ztráty a pohledávky za společníky sdruženými ve společnosti.

(6) Položka C.II.1.5.2. Dlouhodobé poskytnuté zálohy“ obsahuje poskytnuté dlouhodobé zálohy a závdavky, s výjimkou záloh a závdavků na dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek, zásoby a zálohy vykazované v položce „C.II.2.4.4. Krátkodobé poskytnuté zálohy“.

(7) Položka "C.II.1.5.3. Dohadné účty aktivní" obsahuje částky pohledávek stanovené například 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 "C.II.1.5.4. Jiné pohledávky" obsahuje u všech účetních jednotek zejména dlouhodobé pohledávky za zaměstnanci, pohledávky z prodeje obchodního závodu, pohledávky z pachtu obchodního závodu, nakoupené opce, pohledávky z titulu náhrady mank a škod a dlouhodobé pohledávky z vydaných dluhopisů.

§ 11
Krátkodobé pohledávky

(1) Položka "C.II.2. 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 je obdobné obsahovému vymezení dlouhodobých pohledávek v § 10 s odchylkami uvedenými v odstavcích 3 a 4.

(3) Položky „C.II.2.2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba“ a „C.II.2.3. Pohledávky - podstatný vliv“ obsahují i poskytnuté zápůjčky a úvěry.

(4) Položka „C.II.2.4.1. Pohledávky za společníky“ obsahuje kromě titulů uvedených v položce „C.II.4. Pohledávky za společníky“ zejména krátkodobé zápůjčky společníkům obchodní korporace a převod nákladů a výnosů mezi společníky sdruženými ve společnosti.

(5) Položka „C.II.2.4.3. Stát - daňové pohledávky“ obsahuje zejména pohledávky z titulu přímých a nepřímých daní a uhrazených daňových záloh. Pokud účetní jednotka podle § 16 odst. 3 zaúčtuje rezervu na daň z příjmů, nevykáže položku „C.II.2.4.3. Stát - daňové pohledávky“ v celkové výši, ale sníženou o předpokládanou daň do výše uhrazených záloh na daň z příjmů. Účetní jednotka popíše tuto skutečnost v příloze v účetní závěrce.

(6) Položka „C.II.2.4.6. Jiné pohledávky“ obsahuje kromě titulů uvedených v položce „C.II.1.5.4. Jiné pohledávky“ zejména pohledávky vkladatele z titulu vkladu do doby zápisu do obchodního rejstříku a poskytnuté zápůjčky a úvěry, s výjimkou zápůjček a úvěrů vykazovaných v položkách „C.II.2.2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba“, „C.II.2.3. Pohledávky - podstatný vliv“ a „C.II.2.4.1. Pohledávky za společníky“.

§ 12
Krátkodobý finanční majetek

Položka "C.III. Krátkodobý finanční majetek" obsahuje zejména cenné papíry, které účetní jednotka určila k obchodování s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu, nejvýše dvanáct měsíců, dluhové cenné papíry se splatností jeden rok a kratší, u nichž má účetní jednotka úmysl a schopnost držet je do splatnosti, a ostatní krátkodobé cenné papíry a podíly, u nichž zpravidla v okamžiku pořízení není znám záměr účetní jednotky. Vykazují se zde i nakoupené opční listy.

§ 12a
Peněžní prostředky

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

(2) Položka „C.IV.2. Peněžní prostředky na účtech“ obsahuje zůstatky peněžních prostředků na účtech zejména v bankách nebo ve spořitelních a úvěrních družstvech, popřípadě peníze na cestě vztahující se k této položce. Pasivní zůstatek u účtu peněžních prostředků ke konci rozvahového dne je obsahem krátkodobých závazků v položce „C.II.2. Závazky k úvěrovým institucím“.

§ 13
Časové rozlišení v aktivech rozvahy

(1) Časové rozlišení v aktivech rozvahy je možné vykazovat v položce „C.II.3. Časové rozlišení aktiv“ nebo v položce „D. Časové rozlišení aktiv“. Účetní jednotka rozhodne, který způsob vykazování zvolí nejpozději k rozvahovému dni; kombinace obou způsobů vykazování není přípustná.

(2) Položka C.II.3. Časové rozlišení aktiv“, respektive "D. Časové rozlišení aktiv", obsahuje tituly časového rozlišení, které mají aktivní zůstatek. Hlediskem pro účtování a vykazování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že jsou v okamžiku jejich účtování současně známy jejich účel (věcné vymezení), částka a období, kterých se týkají.

(3) Položka „C.II.3.1. Náklady příštích období“, respektive "D.1. Náklady příštích období", obsahuje výdaje, které se týkají nákladů příštích účetních období.

(4) Položka „C.II.3.2. Komplexní náklady příštích období“, respektive "D.2. Komplexní náklady příštích období", obsahuje položky, které se týkají nákladů příštích účetních období a které se souhrnně vztahují k danému účelu.

(5) Položka C.II.3.3. Příjmy příštích období“, respektive "D.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.

§ 14
Základní kapitál

(1) Položka "A.I.1. Základní kapitál" obsahuje zapsaný základní kapitál obchodních korporací, zapsané i nezapsané kmenové jmění státních podniků, základní kapitál obchodních korporací povinně nezapisovaný. Tato položka obsahuje též u fyzické osoby rozdíl mezi majetkem určeným k podnikání a dluhy 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 korporacemi před zápisem změn základního kapitálu do obchodního rejstříku.

§ 14a
Kapitálové fondy

(1) Položka „A.II.2.3. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací“ obsahuje rozdíly mezi oceněním majetku a závazků v účetnictví zanikající účetní jednotky nebo části účetní jednotky rozdělované odštěpením a oceněním jmění při přeměně obchodní korporace podle zákona o přeměnách k rozvahovému dni pro ocenění. Pro účely této vyhlášky se rozvahovým dnem pro ocenění rozumí den, k němuž byla sestavena účetní závěrka využitá pro ocenění jmění posudkem znalce pro projekt přeměny obchodní korporace.

(2) Položka „A.II.2.4. Rozdíly z přeměn obchodních korporací“ obsahuje rozdíly z rozvahových operací vzniklé například vyloučením vzájemných pohledávek a závazků nebo případné rozdíly plynoucí například z vyloučení aktiv a pasiv, která se v souladu s vyhláškou a zákonem nevykazují. Tato položka neobsahuje rozdíly z rozvahových operací, které souvisejí se změnami ve vlastním kapitálu podle zvláštních právních předpisů.

(3) Položka „A.II.2.5. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací“ obsahuje u majetku a závazků, které byly vykázány v účetní závěrce využité pro ocenění jmění pro projekt přeměny obchodní korporace, oceňovací rozdíly, které se vztahují k úbytkům tohoto majetku a závazků v období ode dne následujícího po rozvahovém dni pro ocenění do rozhodného dne.

§ 15
Fondy ze zisku

Položka "A.III. Fondy ze zisku" obsahuje fondy vytvářené zejména podle zákona o obchodních korporacích, stanov, společenské smlouvy, zakladatelské smlouvy, zakladatelské listiny nebo podle zákona o státním podniku.

§ 15a
Výsledek hospodaření minulých let

(1) Položka „A.IV.1. Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)“ obsahuje převedený nerozdělený zisk minulých let a převedenou neuhrazenou ztrátu minulých let (-).

(2) Položka „A.IV.2. Jiný výsledek hospodaření minulých let“ obsahuje rozdíly ze změn účetních metod a část odložené daně podle § 59 odst. 6. Dále obsahuje opravy v důsledku nesprávného účtování nebo neúčtování o nákladech a výnosech v minulých účetních obdobích, pokud jsou významné. Účetní jednotka popíše použití položky „A.IV.2. Jiný výsledek hospodaření minulých let“ v příloze v účetní závěrce.

§ 16
Rezervy

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

(2) Položka „B.1. 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 daně a zaúčtuje se ve výši předpokládané daně. Účetní jednotka uvede položku „B.2. Rezerva na daň z příjmů“ ve výši vytvořené rezervy snížené o uhrazené zálohy na daň z příjmů, pokud jsou tyto zálohy nižší než předpokládaná daň. Pokud jsou tyto zálohy vyšší nebo rovny předpokládané dani, účetní jednotka položku „B.2. Rezerva na daň z příjmů“ neuvede.

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

§ 17
Dlouhodobé závazky

(1) Položka "C.I. Dlouhodobé závazky" obsahuje dluhy, které v okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti delší než jeden rok, a odložený daňový dluh.

(2) Položka „C.I.1. Vydané dluhopisy“ obsahuje zejména dluhy emitenta z titulu vydaných dluhopisů po odečtení vlastních dluhopisů.

(3) Položka „C.I.2. Závazky k úvěrovým institucím“ obsahuje dluhy k bankám nebo k spořitelním a úvěrním družstvům.

(4) Položka "C.I.4. Závazky z obchodních vztahů" obsahuje u všech účetních jednotek zejména dluhy z obchodních vztahů, dluhy plynoucí ze směnek, prostřednictvím nichž má být placeno.

(5) Položka „C.I.9.1. Závazky ke společníkům“ obsahuje zejména dlouhodobé dluhy z titulu poskytnutých zápůjček společníky obchodní korporace a dluhy ke společníkům sdruženým ve společnosti.

(6) Položka "C.I.9.2. Dohadné účty pasivní" obsahuje částky dluhů stanovené například 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.I.9.3. Jiné závazky“ obsahuje u všech účetních jednotek jiné dlouhodobé dluhy, například dluhy z pachtu obchodního závodu, dluhy z koupě obchodního závodu a prodané opce. Dále obsahuje dluhy z titulu přijatých zápůjček, s výjimkou dluhů vykázaných v položkách „C.I.6. Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba“, „C.1.7. Závazky - podstatný vliv“ a „C.I.9.1. Závazky ke společníkům“.

§ 18
Krátkodobé závazky

(1) Položka "C.II. Krátkodobé závazky" obsahuje dluhy, které v okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti jeden rok a kratší.

(2) Obsahové vymezení položek krátkodobých závazků je obdobné obsahovému vymezení dlouhodobých závazků v § 17 s odchylkou uvedenou v odstavci 3.

(3) Položka „C.II.8.1. Závazky ke společníkům“ obsahuje obdobné tituly jako položka „C.I.9.1. Závazky ke společníkům“ a dále zejména dluhy ke společníkům obchodní korporace ve výši jejich podílu na zisku, dluhy ke společníkům ve společnostech s ručením omezeným a komanditistům komanditních společností a členům družstev ze závislé činnosti, dluhy z upsaných nesplacených akcií a vkladů a dluhy ke společníkům sdruženým ve společnosti.

(4) Položka "C.II.8.3. Závazky k zaměstnancům" obsahuje u všech účetních jednotek zejména dluhy z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům, popřípadě jiným fyzickým osobám, s výjimkou dluhů ke společníkům ve společnostech s ručením omezeným a komanditistům komanditních společností a členům družstev ze závislé činnosti.

(5) Položka "C.II.8.4. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění" obsahuje u všech účetních jednotek dluhy ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění jak v zákonné výši, tak z dobrovolného plnění.

§ 19
Časové rozlišení v pasivech rozvahy

(1) Časové rozlišení v pasivech rozvahy je možné vykazovat v položce „C.III. Časové rozlišení pasiv“ nebo v položce „D. Časové rozlišení pasiv“. Účetní jednotka nejpozději k rozvahovému dni rozhodne, který způsob vykazování zvolí. Kombinace obou způsobů vykazování není přípustná. Zvolený způsob vykazování musí být shodný se způsobem vykazování časového rozlišení v aktivech rozvahy podle § 13.

(2) Položka „C.III. Časové rozlišení pasiv“, respektive "D. Časové rozlišení pasiv", obsahuje tituly časového rozlišení, které mají pasivní zůstatek. Hlediskem pro účtování a vykazování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že jsou v okamžiku jejich účtování současně známy jejich účel (věcné vymezení), částka a období, kterých se týkají.

(3) Položka „C.III.1. Výdaje příštích období“, respektive "D.1. Výdaje příštích období", obsahuje náklady, které souvisejí s běžným účetním obdobím, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn.

(4) Položka „C.III.2. Výnosy příštích období“, respektive "D.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
Náklady vynaložené na prodané zboží

Položka „A.1. Náklady vynaložené na prodané zboží“ obsahuje náklady související s pořízením prodaného zboží v návaznosti na ocenění úbytku prodaného zboží.

§ 21
Služby

Položka „A.3. Služby“ obsahuje náklady související s dodanými službami, například náklady na opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci, nájemné a náklady na pořízení drobného nehmotného majetku.

§ 22
Změna stavu zásob vlastní činnosti

Položka „B. Změna stavu zásob vlastní činnosti“ obsahuje náklady či snížení nákladů z titulu přírůstku nebo úbytku zásob vlastní činnosti v průběhu běžného účetního období. O změně nedokončené výroby, polotovarů, výrobků a mladých a ostatních zvířat a jejich skupin je účtováno prostřednictvím příslušného účtu účtové skupiny 58 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Tato položka může mít i zápornou hodnotu.

§ 23
Aktivace

Položka „C. Aktivace“ obsahuje snížení nákladů v provozní oblasti zejména z titulu vytvoření zásob nebo dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vlastní činností; o nákladech souvisejících s vytvořením těchto aktiv je účtováno jako o snížení nákladů ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 58 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace. Tato položka má zápornou

hodnotu.

§ 24
Osobní náklady

Položka "D. Osobní náklady" obsahuje mzdové náklady, včetně příjmů společníků obchodní korporace ze závislé činnosti, odměny členům orgánů obchodní korporace, náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění zákonné i ostatní a sociální náklady zákonné i ostatní, včetně sociálních nákladů fyzické osoby.

§ 24a
Úpravy hodnot v provozní oblasti

Položka „E. Úpravy hodnot v provozní oblasti“ obsahuje úpravy zohledňující změny v ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, zásob a pohledávek, ať již je tato změna trvalá (odpisy) nebo dočasná (opravné položky).

§ 25
Jiné provozní výnosy

Položka „III.3. Jiné provozní výnosy“ obsahuje zejména přijaté dary v provozní oblasti, smluvní pokuty a úroky z prodlení, výnosy z postoupených pohledávek a výnosy z odepsaných pohledávek, inventarizační rozdíly, dotace k úhradě nákladů nebo k úhradě jiné ekonomické újmy13a), pojistná plnění a mimořádné provozní výnosy.

§ 26
Daně a poplatky

Položka „F.3. Daně a poplatky“ obsahuje veškeré daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění, o kterých bylo účtováno účetní jednotkou jako o nákladech s výjimkou daně z příjmů.

§ 27
Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období

Položka „F.4. Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období“ obsahuje náklady související s tvorbou rezerv a komplexních nákladů příštích období, o kterých je účtováno na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti; dále obsahuje i snížení těchto nákladů související se snížením nebo zrušením rezerv a komplexních nákladů, o kterém je účtováno ve prospěch tohoto příslušného účtu. Tato položka může mít i zápornou hodnotu.

§ 28
Jiné provozní náklady

Položka "F.5. Jiné 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. Dále obsahuje spotřebu preferenčních limitů, které nelze odpisovat podle času nebo výkonů, a spotřebu povolenek na emise. Spotřeba povolenek je vykázána bez ohledu na jejich následné vyřazení13b) a jejich číselné označení v rejstříku obchodování s povolenkami13c). Obsahuje i mimořádné provozní náklady.

§ 28a
Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly

Položka „IV. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly“ obsahuje výnosy z podílů na zisku a tržby z prodeje podílů.

§ 29
Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku

Položka „V. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku“ obsahuje výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku a tržby z prodeje ostatního dlouhodobého finančního majetku.

§ 30
Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem

Položka "H. Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem" obsahuje zejména náklady vynaložené na prodaný ostatní dlouhodobý finanční majetek.

§ 31
Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti

Položka „I. Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti“ obsahuje náklady související s tvorbou rezerv a opravných položek ve finanční oblasti, o kterých je účtováno na vrub příslušného účtu účtové skupiny 57 - Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti; obsahuje i snížení těchto nákladů související se snížením nebo zrušením rezerv a opravných položek ve finanční oblasti, o kterém je účtováno ve prospěch tohoto účtu. Tato položka může mít i zápornou hodnotu.

§ 32
Výnosové úroky a podobné výnosy, nákladové úroky a podobné náklady

(1) Položka „VI. Výnosové úroky a podobné výnosy“ a položka „J. Nákladové úroky a podobné náklady“ obsahuje všechny úroky, o kterých účetní jednotka účtuje a vykazuje je ve věcné a časové souvislosti; do příslušné položky patří i úroky, které nebyly zahrnuty do vyúčtování zejména bank nebo spořitelních a úvěrních družstev.

(2) Úroky stanovené v odstavci 1 zahrnují alespoň

a) úroky z úvěrů a zápůjček,

b) výnosové úroky 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; nákladové úroky u dluhopisů s pevnou úrokovou sazbou držených do splatnosti rozdíl mezi pořizovací cenou bez kuponu a jmenovitou hodnotou ve věcné a časové souvislosti.

§ 33
Ostatní finanční výnosy

Položka "VII. Ostatní finanční výnosy" obsahuje zejména tržby z prodeje krátkodobého finančního majetku, výnosy z přecenění podílů a výnosy z derivátových operací. Dále obsahuje i přijaté dary ve finanční oblasti, kursové zisky a nároky na náhrady mank a schodků na finančním majetku a mimořádné finanční výnosy.

§ 34
Ostatní finanční náklady

Položka "K. Ostatní finanční náklady" obsahuje zejména náklady z prodeje krátkodobého finančního majetku, náklady z přecenění podílů a náklady z derivátových operací. Dále obsahuje i poskytnuté dary ve finanční oblasti, kursové ztráty, manka, schodky a škody na finančním majetku a poplatky související s vedením účtů zejména u bank nebo spořitelních a úvěrních družstev a mimořádné finanční náklady.

§ 37
Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům

Položka "M. 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 (včetně úprav hodnot)“, „B. Odbytové náklady (včetně úprav hodnot)“ a „C. Správní náklady (včetně úprav hodnot)“ obsahují náklady na provozní činnost členěné podle funkce. Obsahové vymezení položek „II. Ostatní provozní výnosy“, „D. Ostatní provozní náklady“, „III. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly“, „E. Náklady vynaložené na prodané podíly“, „IV. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku“, „F. Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem“, „V. Výnosové úroky a podobné výnosy“, „G. Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti“, „H. Nákladové úroky a podobné náklady“, „VI. Ostatní finanční výnosy“, „I. Ostatní finanční náklady“ a „K. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům“ je obdobné obsahovému vymezení položek „III. Ostatní provozní výnosy“, „F. Ostatní provozní náklady“, „IV. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly“, „G. Náklady vynaložené na prodané podíly“, „V. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku“, „H. Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem“, „VI. Výnosové úroky a podobné výnosy“, „I. Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti“, „J. Nákladové úroky a podobné náklady“, „VII. Ostatní finanční výnosy“, „K. Ostatní finanční náklady“ a „M. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům“.

HLAVA IV
USPOŘÁDÁNÍ A OBSAHOVÉ VYMEZENÍ VYSVĚTLUJÍCÍCH A DOPLŇUJÍCÍCH INFORMACÍ V PŘÍLOZE V ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

§ 39
Základní informace v příloze v účetní závěrce

(1) Účetní jednotka v příloze v účetní závěrce uvede alespoň

a) informace podle § 18 odst. 3 zákona,

b) informace o použitých obecných účetních zásadách a použitých účetních metodách a odchylkách od těchto metod s uvedením jejich vlivu na majetek a závazky, na finanční situaci a výsledek hospodaření účetní jednotky; účetní jednotka uvede podle principu významnosti zejména způsob

1. oceňování majetku a závazků,

2. stanovení úprav hodnot majetku (odpisy a opravné položky),

3. uplatněný při přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu,

4. stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků,

c) informace o použitém oceňovacím modelu a technice při ocenění reálnou hodnotou zejména

1. změny reálné hodnoty, včetně změn v ocenění podílů ekvivalencí podle jednotlivých druhů finančního majetku a způsob jejich zaúčtování,

2. pro každý druh derivátů uvede údaje o rozsahu a podstatě, včetně hlavních podmínek a okolností, které mohou ovlivnit výši, časový průběh a určitost budoucích peněžních toků, a tabulku s uvedením změn reálné hodnoty během účetního období na příslušném účtu v účtové skupině 41,

3. uvede důvody a případnou výši opravné položky, pokud nebyly majetek a závazky oceněny reálnou hodnotou nebo ekvivalencí,

d) výši závazkových vztahů (pohledávek a dluhů), které k rozvahovému dni mají dobu splatnosti delší než 5 let,

e) celkovou výši závazkových vztahů (pohledávek a dluhů), které jsou kryty věcnými zárukami s uvedením povahy a formy těchto záruk,

f) výši záloh, závdavků, zápůjček a úvěrů poskytnutých členům řídících, kontrolních a případně správních orgánů s uvedením úrokové sazby, hlavních podmínek a všech dosud splacených, odepsaných nebo prominutých částek a poskytnutá zajištění a ostatní plnění těmto osobám; tyto údaje se uvádějí v souhrnné výši pro každou kategorii osob,

g) výši a povahu jednotlivých položek výnosů a nákladů, které jsou mimořádné svým objemem nebo původem,

h) celkovou výši závazkových vztahů (pohledávek a dluhů), podmíněných závazkových vztahů a poskytnutých věcných záruk s uvedením jejich povahy a formy, které nejsou vykázány v rozvaze; penzijní závazky a závazky vůči účetním jednotkám v konsolidačním celku a přidruženým účetním jednotkám se uvádějí zvlášť,

i) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období.

(2) Malá účetní jednotka nebo mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, v příloze v účetní závěrce dále uvede informaci o nabytí vlastních akcií nebo vlastních podílů.

§ 39a
Další informace v příloze v účetní závěrce některých malých účetních jednotek a mikro účetních jednotek

(1) Malá účetní jednotka, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, a mikro účetní jednotka, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, v příloze v účetní závěrce uvede informace podle § 39 a dále uvede

a) u jednotlivých položek dlouhodobých aktiv

1. zůstatky na začátku a konci účetního období, přírůstky a úbytky během účetního období,

2. výši opravných položek a oprávek na začátku a na konci účetního období a jejich zvýšení či snížení během účetního období,

3. výši úroků, pokud účetní jednotka rozhodla, že jsou součástí ocenění majetku,

b) název a sídlo účetní jednotky, která sestavuje konsolidovanou účetní závěrku nejužší skupiny účetních jednotek, ke které účetní jednotka jako konsolidovaná účetní jednotka patří,

c) povahu a obchodní účel operací účetní jednotky, které nejsou zahrnuty v rozvaze; informace o jejich finančním dopadu se neuvádějí.

(2) Účetní jednotka dále uvede informace o transakcích, které účetní jednotka uzavřela se spřízněnou stranou, a které nebyly uzavřeny za běžných tržních podmínek. Účetní jednotka uvede objem těchto transakcí, včetně povahy vztahu se spřízněnou stranou, a ostatní informace o těchto transakcích, které jsou nezbytné k pochopení finanční situace účetní jednotky. Spřízněnou stranou se rozumí spřízněná strana ve smyslu mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropské unie22).

(3) Účetní jednotka může informace o jednotlivých transakcích seskupovat podle jejich charakteru s výjimkou případů, kdy jsou samostatné informace nezbytné k pochopení dopadu transakcí na finanční situaci účetní jednotky.

(4) Účetní jednotka nemusí uvádět transakce uzavřené mezi jednou nebo více účetními jednotkami konsolidačního celku, pokud jsou konsolidované účetní jednotky, které jsou stranami těchto transakcí, konsolidující jednotkou plně vlastněny.

(5) Účetní jednotka může omezit informace uvedené v odstavcích 2 a 3 pouze na transakce uzavřené mezi účetní jednotkou a

a) členy řídících, kontrolních a případně správních orgánů,

b) jejími konsolidujícími účetními jednotkami nebo účetními jednotkami s podstatným vlivem,

c) jejími konsolidovanými účetními jednotkami nebo přidruženými účetními jednotkami.

§ 39b
Další informace v příloze v účetní závěrce velké účetní jednotky a střední účetní jednotky

(1) Velká účetní jednotka a střední účetní jednotka v příloze v účetní závěrce uvede informace podle § 39 a dále uvede název a sídlo konsolidovaných účetních jednotek nebo přidružených účetních jednotek s uvedením výše podílu na základním kapitálu. U těchto účetních jednotek uvede i výši vlastního kapitálu a výši výsledku hospodaření za poslední účetní období účetních jednotek, od kterých byla přijata účetní závěrka.

(2) Informace o vlastním kapitálu a výsledku hospodaření podle odstavce 1 nemusejí být uvedeny, pokud se týkají přidružené účetní jednotky, která nemá povinnost zveřejňovat účetní závěrku.

(3) Účetní jednotka neuvádí informace stanovené v odstavci 1, pokud by tyto informace svou povahou vážně poškozovaly kteroukoliv účetní jednotku, jíž se týkají; informace o vynechání těchto údajů se vždy uvede v příloze v účetní závěrce.

(4) Účetní jednotka neuvádí informace stanovené v odstavci 1 ani v případě, že údaje o konsolidované účetní jednotce nebo přidružené účetní jednotce jsou součástí její konsolidované účetní závěrky nebo součástí konsolidované účetní závěrky konsolidující účetní jednotky širší skupiny; tyto informace neuvádí ani v případě, že jde o přidruženou účetní jednotku, která je zahrnuta do její účetní závěrky nebo její konsolidované účetní závěrky ekvivalenční metodou.

(5) Dále účetní jednotka uvede

a) název, sídlo a právní formu každé z účetních jednotek, v níž je účetní jednotka společníkem s neomezeným ručením,

b) název a sídlo účetní jednotky, která sestavuje konsolidovanou účetní závěrku nejširší skupiny účetních jednotek, ke které účetní jednotka jako konsolidovaná účetní jednotka patří,

c) název a sídlo účetní jednotky, která sestavuje konsolidovanou účetní závěrku nejužší skupiny účetních jednotek, ke které účetní jednotka jako konsolidovaná účetní jednotka patří,

d) místo, kde je možné získat konsolidovanou účetní závěrku konsolidujících účetních jednotek uvedených v písmenech b) a c), je-li její získání možné.

(6) Dále účetní jednotka uvede i

a) počet a jmenovitou hodnotu nebo účetní hodnotu vydaných akcií během účetního období, zvlášť za každý druh akcií; obdobně se postupuje u změn podílů,

b) informaci o vyměnitelných dluhopisech nebo podobných cenných papírech nebo právech s vyznačením jejich počtu a rozsahu práv, která zakládají,

c) informaci, která doplní průměrný přepočtený počet zaměstnanců podle § 39 odst. 1 písm. i) o rozčlenění podle kategorií v průběhu účetního období,

d) výši odměn přiznaných za účetní období členům řídících, kontrolních a případně správních orgánů z důvodu jejich funkce a výši vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů těchto orgánů; údaje se uvádějí souhrnně pro každou kategorii orgánů, přičemž tyto informace nemusejí být uvedeny, jestliže by jejich uvedení umožnilo zjistit finanční situaci konkrétního člena takového orgánu,

e) informaci o navrhovaném rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty, nebo v příslušných případech o rozdělení zisku nebo vypořádání ztráty,

f) u jednotlivých položek dlouhodobých aktiv

1. zůstatky na začátku a konci účetního období, přírůstky a úbytky během účetního období,

2. výši opravných položek a oprávek na začátku a na konci účetního období a jejich zvýšení či snížení během účetního období,

3. výši úroků, pokud účetní jednotka rozhodla, že jsou součástí ocenění majetku,

g) výši odložené daně na konci účetního období a její vývoj,

h) povahu a obchodní účel operací účetní jednotky, které nejsou zahrnuty v rozvaze, a jejich finanční dopad na účetní jednotku, jsou-li rizika nebo přínosy vyplývající z těchto operací významné a je-li uvedení těchto rizik nebo přínosů nezbytné k posouzení finanční situace účetní jednotky,

i) informace o transakcích, které účetní jednotka uzavřela se spřízněnou stranou, a které nebyly uzavřeny za běžných tržních podmínek; účetní jednotka uvede objem těchto transakcí, včetně povahy vztahu se spřízněnou stranou, a ostatní informace o těchto transakcích, které jsou nezbytné k pochopení finanční situace účetní jednotky, přičemž spřízněnou stranou se rozumí spřízněná strana ve smyslu mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropské unie22).

(7) Účetní jednotka může informace o jednotlivých transakcích seskupovat podle jejich charakteru s výjimkou případů, kdy jsou samostatné informace nezbytné k pochopení dopadu transakcí na finanční situaci účetní jednotky.

(8) Účetní jednotka nemusí uvádět transakce uzavřené mezi jednou nebo více účetními jednotkami konsolidačního celku, pokud jsou konsolidované účetní jednotky, které jsou stranami těchto transakcí, konsolidující jednotkou plně vlastněny.

§ 39c
Doplňující informace v příloze v účetní závěrce velké účetní jednotky

(1) Velká účetní jednotka doplní přílohu v účetní závěrce podle § 39 a 39b o informace o rozčlenění tržeb z prodeje zboží, výrobků a služeb podle kategorií činností a podle zeměpisných trhů, pokud se tyto kategorie a trhy mezi sebou podstatně liší z hlediska způsobu, kterým je organizován prodej zboží a výrobků a poskytování služeb spadajících do běžné činnosti účetní jednotky. Tyto informace mohou být vynechány, pokud by jejich uvedení mohlo účetní jednotku vážně poškodit; informace o vynechání těchto údajů se vždy uvede v účetní závěrce.

(2) Dále účetní jednotka v příloze v účetní závěrce uvede celkové odměny účtované auditorem za povinný audit roční účetní závěrky a celkové odměny účtované auditorem za jiné ověřovací služby, za daňové poradenství a jiné neauditorské služby. Tyto informace není účetní jednotka povinna uvádět v případě, že je účetní jednotka zahrnuta do konsolidované účetní závěrky a stanovené informace jsou uvedeny v příloze v této konsolidované účetní závěrce.

HLAVA V
USPOŘÁDÁNÍ A OBSAHOVÉ VYMEZENÍ PŘEHLEDU O PENĚŽNÍCH TOCÍCH

§ 40

(1) Za peněžní prostředky se považují peníze v hotovosti včetně cenin (účtová skupina 21), peněžní prostředky na účtu včetně přečerpání 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 peněžní úložky s nejvýše tříměsíční výpovědní lhůtou a likvidní cenné papíry k obchodování na veřejném trhu.

(3) Převody v rámci jednotlivých položek peněžních 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.

§ 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, zápůjček 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 vykáží 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.

(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 inkasem a vyplacením úroků a podílů na zisku a platby daně z příjmů se uvádějí v přehledu o peněžních tocích v samostatných položkách.

(2) 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 úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku, a s přijatými podíly na zisku se zahrnou do provozní činnosti.

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

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

HLAVA VI
USPOŘÁDÁNÍ A OBSAHOVÉ VYMEZENÍ PŘEHLEDU 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 podíly na zisku a zdroje, ze kterých bylo čerpáno.

ČÁST TŘETÍ
SMĚRNÁ ÚČTOVÁ OSNOVA

§ 45

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

§ 46

(1) Při vedení účetnictví v plném rozsahu účetní jednotka stanoví v účtovém rozvrhu uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účtových skupin směrné účtové osnovy; při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu účetní jednotka sestaví účtový rozvrh, v němž může uvést pouze účtové skupiny, nevyžaduje-li zvláštní právní předpis členění podrobnější. V účtovém rozvrhu je účetní jednotka povinna vycházet z označení a uspořádání účtových skupin směrné účtové osnovy. Účetní jednotka, která sestavuje výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, není povinna dodržet členění v účtových skupinách 50 až 55 a 60 až 64.

(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.

(3) Účetní jednotka, která poskytuje platební služby nebo vydává elektronické peníze a není finanční institucí podle zákona upravujícího činnost bank, uvede v účtovém rozvrhu samostatné účty, na kterých bude účtováno o této činnosti20).

ČÁST ČTVRTÁ
ÚČETNÍ METODY

§ 47
Způsoby oceňování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a vymezení nákladů s jeho pořízením souvisejících

(1) Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nebo jeho části a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení do doby stanovené v § 6 odst. 8 nebo v § 7 odst. 11 je cena, za kterou byl majetek pořízen a zejména náklady na

a) přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, 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 výrobě 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 pořizování 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 vlastníkovi, nájemci nebo pachtýři nemovité věci nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i náhrady za předčasně smýcený porost v souvislosti s výstavbou,

h) úhradu podílu na

1. oprávněných nákladech provozovatele přenosové soustavy nebo příslušného provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu,

2. účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a se zajištěním požadované dodávky plynu,

3. účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a se zajištěním dodávky tepelné energie,

i) úhrady nákladů za přeložky14a), překládky14b) a náhradní pozemní komunikaci14c) účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku, anebo která hospodaří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků,

j) 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,

k) 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 nebo pachtýře na uvedení najatého nebo propachtovaného majetku do předcházejícího stavu,

c) kursové rozdíly,

d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,

e) nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba14d),

f) náklady na zaškolení pracovníků,

g) náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,

h) náklady na biologickou rekultivaci,

i) náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení

pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání,

j) v případě pozemku vykazovaného v položce „B.II.1.1. Pozemky“ náklady spojené s pořízením dlouhodobého hmotného majetku podle odstavce 1 vykazovaného v položkách „B.II.1.2. Stavby“, „B.II.4.1. Pěstitelské celky trvalých porostů“ a „B.II.4.3. Jiný dlouhodobý hmotný majetek“ podle § 7 odst. 6 písm. a).

(3) V případě práva stavby není součástí jeho ocenění stavba vyhovující právu stavby. Je-li při nabytí práva stavby oceněného jednou částkou jeho součástí stavba vyhovující právu stavby zřízená jinou účetní jednotkou nebo osobou, rozdělení ocenění práva stavby na část odpovídající stavbě a právu stavby se provede při respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení obou částí práva stavby.

(4) Technickým zhodnocením se rozumí zásahy do majetku uvedeného do užívání, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů, nebo rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku, včetně nástaveb, přístaveb a stavebních úprav, pokud vynaložené náklady dosáhnou ocenění určeného účetní jednotkou pro vykazování jednotlivého dlouhodobého majetku v položkách „B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek“ (§ 6 odst. 1 věta první) a „B.II.2. Hmotné movité věci a jejich soubory“ nebo v případě majetku vykazovaného v položce „B.II.1.2. Stavby“ dosáhnou vynaložené náklady významné hodnoty ve vztahu k pořizovací ceně nebo reprodukční pořizovací ceně jednotlivé stavby. Pokud je stavba oceněna podle § 25 odst. 1 písm. k) zákona, pak účetní jednotka postupuje při určení hranice významnosti přiměřeně. Náklady vynaloženými na technické zhodnocení se rozumí souhrn nákladů na dokončené zásahy do jednotlivého dlouhodobého majetku za účetní období.

(5) 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 nemovité kulturní památky a církevní stavby, která je oceněna podle § 25 odst. 1 písm. k) zákona, se ocenění nezvyšuje o technické zhodnocení; toto technické zhodnocení je odpisováno samostatně. 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.

(6) Ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se sníží o dotaci na pořízení majetku a o dotaci na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění majetku, s výjimkou povolenek na emise a preferenčních limitů bezúplatně nabytých prvním provozovatelem5a) nebo držitelem5b). Za dotaci se považují bezúplatná plnění, která se poskytují přímo nebo zprostředkovaně 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 na stanovený účel ze zahraničí z prostředků Evropské unie 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.

(7) Bezúplatné nabytí preferenčních limitů a povolenek na emise prvním držitelem5b) nebo provozovatelem5a) se účtuje a vykazuje jako poskytnutí dotace ve výši ocenění reprodukční pořizovací cenou. Ocenění povolenek na emise a preferenčních limitů bezúplatně nabytých prvním provozovatelem5a) nebo držitelem5b) se nesnižuje o částku zaúčtovanou ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34. Při spotřebě, prodeji či jiném úbytku těchto aktiv nebo při odpisu preferenčního limitu bezúplatně nabytého prvním držitelem5b), který lze odpisovat, se odpovídající částka zaúčtovaná ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34 zaúčtuje na příslušné účty výnosů ve věcné a časové souvislosti s náklady.

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

(9) Ocenění pořízeného pozemku je včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři, pokud

nejsou pěstitelským celkem trvalých porostů (§ 7 odst. 4).

(10) Zanikne-li právo stavby před dobou, na kterou je právo stavby zřízeno, a současně je zřízeno nové právo stavby ve prospěch stejné účetní jednotky, nedochází k vyřazení zaniklého práva stavby, případně stavby vyhovující právu stavby a § 47 odst. 1 písm. f) se použije obdobně.

§ 48
Vymezení nákladů souvisejících s pořízením cenných papírů a podílů

Součástí pořizovací ceny cenného papíru a podílu jsou též 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.

§ 49
Způsoby oceňování zásob a vymezení nákladů s jejich pořízením souvisejících

(1) Součástí pořizovací ceny zásob jsou též náklady související s jejich pořízením, zejména přepravné vyúčtované dodavatelem nebo provedené účetní jednotkou, provize, clo a pojistné. Součástí pořizovací ceny zásob nejsou zejména úroky z úvěrů a zápůjček poskytnutých na jejich pořízení, kursové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení a jiné sankce ze smluvních vztahů.

(2) Náklady na úpravy skladovaného materiálu nebo zboží se považují za náklady související s pořízením zásob a zvyšují ocenění zásob.

(3) Pokud jsou u stejného druhu zásob využity způsoby ocenění cenou, která vychází z ocenění jejich úbytků cenou zjištěnou podle ustanovení § 25 odst. 4 zákona, pak v rámci jednoho analytického účtu zásob je nutno používat pouze jeden způsob ocenění; pokud je využit vážený aritmetický průměr, počítá se nejméně jednou za měsíc.

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

(5) Vlastní náklady zásob vytvořených vlastní činností se oceňují ve skutečné výši nebo na základě kalkulace výroby, stanovené účetní jednotkou. Vlastní náklady zahrnují přímé náklady a mohou zahrnovat také poměrnou část variabilních a fixních nepřímých nákladů, příčinně přiřaditelných danému výkonu a vztahujících se k období činnosti. Náklady na prodej se do těchto nákladů nezahrnují. Volbu metody ocenění provede účetní jednotka s ohledem na povinnosti stanovené zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

§ 50
Vymezení nákladů souvisejících s pořízením pohledávek

Součástí pořizovací ceny pohledávek jsou 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

(1) Změny reálných hodnot u cenných papírů určených účetní jednotkou k obchodování s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu se účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos.

(2) Změny reálných hodnot ostatních cenných papírů oceňovaných reálnou hodnotou (realizovatelné cenné papíry) se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41. Je-li prokázáno, že došlo ke snížení hodnoty (znehodnocení) těchto cenných papírů, které je pravděpodobně trvalé, zaúčtuje se znehodnocení bez zbytečného odkladu na příslušné účty finančních nákladů. Výše tohoto znehodnocení odpovídá kladnému rozdílu mezi oceněním realizovatelného cenného papíru při jeho nabytí a stávající reálnou hodnotou se zohledněním předchozích ztrát ze znehodnocení. Pokud následně po zaúčtování znehodnocení na účty finančních

nákladů dojde k prokazatelnému zvýšení reálné hodnoty realizovatelných dluhových cenných papírů, je zvýšení reálné hodnoty zaúčtováno nejvýše ve výši zaúčtovaného znehodnocení podle předchozí věty na účty finančních výnosů.

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

§ 53a
Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u pohledávek, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování

Změny reálné hodnoty pohledávek, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování, se účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos.

§ 54
Ocenění majetku a závazků při přeměně obchodní korporace a okamžik účtování

(1) Při přeměně obchodní korporace z titulu změny právní formy nebo z titulu převodu jmění na společníka, který nevede ani nepovede účetnictví po zápisu přeměny do obchodního rejstříku, se neúčtuje o oceňování majetku a závazků reálnou hodnotou, a to ani v případě, že zákon o přeměnách ocenění jmění při přeměně obchodní korporace vyžaduje.

(2) Pokud zákon o přeměnách vyžaduje u zanikající obchodní korporace nebo u obchodní korporace rozdělované odštěpením, které jsou účetní jednotkou (dále jen „zanikající účetní jednotka“ a „účetní jednotka rozdělovaná odštěpením“), ocenění jmění při přeměně obchodní korporace, použijí tyto účetní jednotky při ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou způsob ocenění podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 nebo 2 zákona; obdobně postupuje nástupnická obchodní korporace, která je účetní jednotkou (dále jen „nástupnická účetní jednotka“), nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, v případě uvedeném v odstavci 7.

(3) Účetní jednotka účtuje o ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou podle odstavce 2 na základě ocenění jmění posudkem znalce pro projekt přeměny obchodní korporace provedeného k rozvahovému dni pro ocenění.

(4) Pokud se rozhodný den shoduje se dnem otevření účetních knih, který následuje po rozvahovém dni pro ocenění, nebo pokud se rozhodný den neshoduje se dnem otevření účetních knih, který následuje po rozvahovém dni pro ocenění a zároveň se neshoduje se dnem zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku, zanikající účetní jednotka nebo účetní jednotka rozdělovaná odštěpením účtuje k rozhodnému dni o ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou, a to po otevření účetních knih.

(5) Pokud se rozhodný den neshoduje se dnem otevření účetních knih, který následuje po rozvahovém dni pro ocenění, a zároveň se neshoduje se dnem zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku, zanikající účetní jednotka nebo účetní jednotka rozdělovaná odštěpením

a) účtuje při ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou způsobem ocenění podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 2 zákona pouze o reálné hodnotě majetku a závazků, které vykázala v účetní závěrce ke dni předcházejícímu rozhodný den; o oceňovacích rozdílech, které se vztahují k úbytkům majetku a závazků v období mezi rozvahovým dnem pro ocenění a rozhodným dnem, se účtuje prostřednictvím účtu vykazovaného v položce „A.II.2.5. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací“, nebo

b) při ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou způsobem ocenění podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 zákona o položce „A.II.2.5. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací“ neúčtuje; existuje-li ocenění jmění posudkem znalce k rozhodnému dni a došlo-li mezi rozvahovým dnem pro ocenění a rozhodným dnem ke změně položky „B.II.3. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“, účetní jednotka zaúčtuje tuto změnu na příslušný účet vykazovaný v položce „B.II.3. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“ souvztažně s

příslušným účtem vykazovaným v položce „A.II.2.5. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací“.

(6) V případech uvedených v odstavcích 4 a 5 nástupnická účetní jednotka nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, účtuje o převzetí oceňovacích rozdílů vzniklých z ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou při úpravách v souladu s § 54b ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku s účinky od rozhodného dne.

(7) Pokud se rozhodný den shoduje se dnem zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku, nástupnická účetní jednotka nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, účtuje o ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou podle odstavce 5 k rozhodnému dni, a to po otevření účetních knih. Zanikající účetní jednotka nebo účetní jednotka rozdělovaná odštěpením o ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou neúčtuje.

§ 54a
Ocenění majetku a závazků při přeshraniční přeměně obchodní korporace a okamžik účtování

(1) Pokud zákon o přeměnách vyžaduje ocenění jmění při přeshraniční přeměně obchodní korporace zanikající zahraniční osoby nebo části zahraniční osoby rozdělované odštěpením a není-li toto ocenění jmění vykázáno v její účetní závěrce sestavené nejpozději ke dni předcházejícímu rozhodný den, nástupnická účetní jednotka, která má nebo má mít sídlo v České republice, nebo přejímající společník, který je nebo bude účetní jednotkou, použije při účtování o ocenění reálnou hodnotou § 54 obdobně, s výjimkou postupu podle § 54 odst. 6, jelikož v tomto případě nástupnická účetní jednotka nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, nepřebírá ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou, ale účtuje o tomto ocenění.

(2) Zanikající účetní jednotka nebo účetní jednotka rozdělovaná odštěpením, která je českou právnickou osobou, při přeshraniční přeměně obchodní korporace o ocenění jmění reálnou hodnotou neúčtuje.

(3) Pokud je v případě uvedeném v odstavci 2 alespoň jednou z nástupnických účetních jednotek účetní jednotka, která má nebo má mít sídlo v České republice, použijí zanikající účetní jednotka i nástupnická účetní jednotka při účtování o ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou § 54 obdobně.

(4) Účetní jednotka při přeshraniční přeměně obchodní korporace, z titulu změny právní formy, přeshraničního přemístění sídla nebo z titulu převodu jmění na společníka, který nevede ani nepovede účetnictví po zápisu přeměny do obchodního rejstříku, neúčtuje o oceňování majetku a závazků reálnou hodnotou, a to ani v případě, že zákon o přeměnách ocenění jmění vyžaduje.

(5) Při vykázání ocenění požadovaného zákonem o přeměnách může účetní jednotka postupovat rovněž metodou stanovenou v § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 zákona. V tomto případě účetní jednotka postupuje podle § 54. Volbu metody ocenění provede účetní jednotka s ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.

(6) Majetek a závazky nabyté přeměnou obchodní korporace, které jsou vyjádřeny v cizí měně, přepočítá účetní jednotka na českou měnu kursem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou k rozhodnému dni přeměny; u jiných aktiv a pasiv k rozhodnému dni přeměny se postupuje podle ustanovení § 24 odst. 2 věty druhé zákona.

§ 54b
Úpravy prováděné s účinky od rozhodného dne

(1) Při přeměně obchodní korporace, kdy se rozhodný den neshoduje se dnem zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku, zúčastněná obchodní korporace, která je účetní jednotkou (dále jen „zúčastněná účetní jednotka“), přejímající společník, který je účetní jednotkou, nástupnická účetní jednotka, která nebyla zúčastněnou účetní jednotkou, nebo účetní jednotka uvedená v § 17 odst. 5 zákona upraví, za účelem dosažení cíle stanoveného v § 10 zákona o přeměnách, ke dni zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku účetnictví s účinky

od rozhodného dne.

(2) Nástupnická účetní jednotka nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, při přeměně obchodní korporace, kdy se rozhodný den neshoduje se dnem zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku, v souladu s odstavcem 1 účtuje ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku s účinky od rozhodného dne zejména

a) o převzetí nebo úbytku aktiv a pasiv zanikající účetní jednotky nebo účetní jednotky rozdělované odštěpením,

b) o převzetí nebo úbytku oceňovacích rozdílů k majetku a závazkům podle § 54 a 54a,

c) o dalších skutečnostech podle § 14a odst. 2,

d) o použití oceňovacího rozdílu vykázaného v položkách uvedených v § 14a odst. 1 až 3, pokud provádí rozdělení těchto položek,

e) o převzetí nebo úbytku nákladů a výnosů zanikající účetní jednotky nebo účetní jednotky rozdělované odštěpením.

(3) Při přeshraniční přeměně obchodní korporace nástupnická účetní jednotka nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, provádí úpravy podle odstavců 1 a 2 tak, aby skutečnosti zaúčtované u zahraniční zanikající osoby v období od rozhodného dne do dne zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku byly v účetnictví nástupnické účetní jednotky nebo přejímajícího společníka, který je účetní jednotkou, zaúčtovány v souladu se zákonem a touto vyhláškou.

(4) Nástupnická účetní jednotka nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, může o účetních případech uvedených v odstavci 2 písm. a) až d) účtovat při sestavení zahajovací rozvahy, je-li takovýto postup efektivní.

(5) Účetní případy podle odstavce 4 jsou účetními případy běžného účetního období podle § 3 odst. 3 zákona.

(6) Ustanovení odstavců 1 až 5 se nepoužijí při změně právní formy a přeshraničním přemístění sídla.

§ 54c

Účetní jednotka, která není obchodní korporací a která postupuje při přeměnách podle zvláštního právního předpisu23), použije § 14a a 54 až 54b obdobně.

§ 55
Postup tvorby a použití opravných položek

(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 neprokáže opodstatněnost její výše.

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

§ 56
Odpisování majetku

(1) Odpisovaný nehmotný a hmotný dlouhodobý majetek nebo jeho části se odpisuje z ocenění

stanoveného v § 47, 61, 61a a v § 25 a 27 zákona postupně v průběhu jeho používání. Průběh používání může být vyjádřen i jinak než ve vazbě na čas, například na výkony. Pro odpisování dlouhodobého hmotného majetku lze použít metodu stanovenou v § 56a.

(2) Pokud dobu použitelnosti goodwillu a nehmotných výsledků vývoje nelze odhadnout, účetní jednotka rozhodne o době odpisování goodwillu nebo záporného goodwillu a nehmotných výsledků vývoje, která nesmí být kratší než 60 měsíců a delší než 120 měsíců; zvolenou dobu účetní jednotka odůvodní v příloze v účetní závěrce.

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

a) dlouhodobý nehmotný majetek, k němuž účetní jednotka nabyla právo užívání nebo požívání; majetek odpisuje též oprávněná osoba, pokud o majetku účtuje,

b) technické zhodnocení u účetní jednotky, která dlouhodobý odpisovaný majetek úplatně nebo bezúplatně užívá a provedla na tomto majetku technické zhodnocení na svůj účet,

c) technické zhodnocení drobného nehmotného a hmotného majetku,

d) ložisko nevyhrazeného nerostu nebo jeho část (dále jen "ložisko") na pozemku koupeném nebo nabytém vkladem po 1. lednu 1997,

e) soubor hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením jako jeden celek, a to i v případě, že je sestaven z hmotných movitých věcí, u kterých je od počátku známo jejich ocenění,

f) preferenční limit, který lze odpisovat podle času nebo výkonů.

(4) Účetní jednotky sestavují odpisový plán podle § 28 odst. 6 zákona včetně jeho aktualizace podle průběhu používání a podle změn v průběhu používání majetku účetní jednotkou. S ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky může účetní jednotka při odpisování majetku zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu. Předpokládanou zbytkovou hodnotou se pro účely této vyhlášky rozumí účetní jednotkou zdůvodnitelná kladná odhadovaná částka, kterou by účetní jednotka mohla získat v okamžiku předpokládaného vyřazení majetku, například prodejem, po odečtení předpokládaných nákladů s vyřazením souvisejících. Zohledněním předpokládané zbytkové hodnoty majetku podle věty druhé se pro účely této vyhlášky rozumí, že účetní jednotka stanoví a aktualizuje odpisový plán předmětného majetku tak, aby se za plánovanou dobu jeho používání součet vykázaných a plánovaných odpisů včetně předpokládané zbytkové hodnoty nebo zbytkové hodnoty rovnal ocenění majetku podle odstavce 1. Zbytkovou hodnotou se rozumí snížená předpokládaná zbytková hodnota. Účetní jednotky neprovádějí účetní operace opravující výši vykázaných odpisů a oprávek v předchozích účetních obdobích.

(5) Stavby vyhovující právu stavby podle § 47 odst. 3 účtované na samostatných účtech se odpisují samostatně.

(6) 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 nebo v době nabytí pozemku vkladem. 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/m^3) je podílem pořizovací ceny ložiska na jednotlivém pozemku a zásob nevyhrazeného nerostu (t, m^3) prokázaných geologickým průzkumem na tomto pozemku.

(7) V případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku ve spoluvlastnictví odpisuje každý spoluvlastník svůj vlastnický podíl.

(8) Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, který je majetkem bytových družstev, pokud neslouží k podnikání, se nemusí odpisovat. Právnické 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.

(9) 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.

(10) Při převodu vlastnictví k nemovitým věcem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se o této nemovité věci účtuje ke dni 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.

(11) Podle ustanovení § 28 zákona se neodpisují:

a) pozemky,

b) umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky,9) předměty kulturní hodnoty10) a obdobné hmotné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,11)

c) nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,

d) finanční majetek,

e) zásoby,

f) najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, není-li zákonem nebo touto vyhláškou stanoveno jinak,

g) pohledávky,

h) preferenční limity, které nelze odpisovat podle času nebo výkonů, a povolenky na emise.

§ 56a
Metoda komponentního odpisování majetku

(1) Stavby [§ 7 odst. 2 písm. a)], byty a nebytové prostory [§ 7 odst. 2 písm. e)], hmotné movité věci a jejich soubory [§ 7 odst. 3 písm. b)] může účetní jednotka s ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky odpisovat metodou komponentního odpisování majetku. Účetní jednotka vymezí druh majetku, u kterého použije metodu komponentního odpisování, průběh používání a způsob určení komponenty včetně jejího ocenění podle svých potřeb a tyto skutečnosti doloží průkazným účetním záznamem.

(2) Komponentou se pro účely této vyhlášky rozumí určená část majetku nebo souboru majetku podle odstavce 1 nebo určená kontrola výskytu závad, u které je výše ocenění významná v poměru k výši ocenění celého majetku nebo souboru majetku a jejíž doba použitelnosti se významně liší od doby použitelnosti majetku nebo souboru majetku. Určení kontroly výskytu závad jako komponenty účetní jednotka provádí k okamžiku uvedení majetku podle odstavce 1 do užívání (§ 7 odst. 11).

(3) Komponenta se odpisuje v průběhu používání samostatně od ostatních komponent a od zbylé části majetku nebo souboru majetku podle odstavce 1.

(4) Při výměně komponenty se ocenění majetku podle odstavce 1 upravuje tak, že se snižuje o výši ocenění vyřazované komponenty a zvyšuje o výši ocenění nově zařazované komponenty včetně náhradních dílů spotřebovaných na výměnu komponenty a o náklady související s výměnou této komponenty podle ustanovení § 47. Pokud vyřazovaná komponenta není k okamžiku vyřazení odepsána do výše jejího ocenění, provede účetní jednotka odpis zůstatkové ceny vyřazované komponenty do nákladů.

(5) O majetku podle odstavce 1 a jeho oprávkách se účtuje jako o celku; majetek se i jako celek

vykazuje. Účetní jednotka prokáže výpočet výše odpisu tohoto majetku jako celku například tím, že metodě komponentního odpisování přizpůsobí účtování o odpisech na analytických účtech.

(6) Při prvním použití metody komponentního odpisování u majetku podle odstavce 1, který byl již uveden do užívání, se na komponenty rozděluje celkové ocenění majetku a celková výše oprávek k majetku; přitom nesmí být součet zůstatkových cen připadajících na jednotlivé komponenty vyšší než zůstatková cena celého majetku. Účetní operace opravující výši vykázaných odpisů a oprávek v předchozích obdobích se neprovádějí.

§ 57
Postup tvorby a použití rezerv

(1) Tvorba rezerv podle § 26 zákona se účtuje na vrub nákladů, jejich použití, snížení nebo zrušení pro nepotřebnost ve prospěch nákladů.

(2) U rezerv podle zvláštních právních předpisů13) se postupuje podle těchto předpisů. Účetní jednotka, která využije metodu komponentního odpisování podle § 56a, neúčtuje o rezervě na opravy hmotného majetku.

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

(4) Rezervy nesmějí mít aktivní zůstatek.

(5) Výši vytvořených rezerv a jejich odůvodněnost ověřuje účetní jednotka nejméně při každé inventarizaci.

§ 58
Vzájemné zúčtování

(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 kursových rozdílů, zisků a ztrát z přecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu, pohledávek a závazků, s výjimkou přijatých a poskytnutých záloh a závdavků, vůči téže fyzické nebo právnické osobě, které mají dobu splatnosti do jednoho roku a jsou vedeny ve stejných měnách, vykázání vlastních dluhopisů a vykázání rezervy na daň z příjmů a uhrazených záloh a závdavků na daň z příjmů. Účetní jednotka uvede s ohledem na významnost výše uvedená souhrnná vykázání typů účetních případů v příloze v účetní závěrce.

(3) Za vzájemné zúčtování se nepovažuje účtování o započtení pohledávek ve smyslu občanského zákoníku prostřednictvím rozvahových účtů pohledávek a závazků.

§ 59
Metoda odložené daně

(1) O odložené dani účtují a vykazují ji účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek, a účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu (§ 18 odst. 4 zákona). Ostatní účetní jednotky stanoví, zda budou účtovat o odložené dani a vykazovat ji.

(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 dluh 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. Daňovou základnou aktiv, popřípadě pasiv je hodnota těchto aktiv, popřípadě pasiv uplatnitelná v budoucnosti pro daňové účely.

(4) Odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový dluh 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 dluhu vždy a o odložené daňové pohledávce s ohledem na zásadu opatrnosti.

(6) Při prvním 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

(1) Kursové rozdíly vznikající při ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 12 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 splácení pohledávek a dluhů 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) Kursové rozdíly z aktiv a závazků v cizí měně, které účetní jednotka vykazuje v rozvaze a kterými se rozhodla zajistit proti měnovému riziku již vzniklé nebo očekávané smluvní vztahy, jejichž plnění je v cizí měně a o nichž není dosud účtováno, se účtují, nejde-li o deriváty, na rozvahových účtech účtové skupiny 41. Na příslušné účty nákladů nebo výnosů se účtují tyto kursové rozdíly v okamžiku zaúčtování příslušných smluvních vztahů nebo v případě, kdy očekávané smluvní vztahy nevzniknou. Aktiva a závazky podle věty první musí splňovat podmínky platné pro zajišťovací derivát; přestanou-li splňovat uvedené podmínky, postupuje účetní jednotka od tohoto okamžiku podle odstavců 1 až 3.

§ 61
Metoda ocenění souboru majetku

(1) Souborem majetku (§ 24 odst. 4 zákona), který se podle § 24 odst. 5 zákona ocení jednou cenou, pokud při pořízení tohoto souboru nejsou známy ceny jeho jednotlivých složek, se rozumí

a) soubor hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, který slouží jednotnému účelu, popřípadě stroj nebo zařízení včetně prvního vybavení náhradními díly s výjimkou náhradních dílů určených k výměně komponenty,

b) soubor jiného dlouhodobého hmotného majetku vykázaný v položce "B.II.4.3. Jiný dlouhodobý hmotný majetek" s výjimkou ložisek nevyhrazeného nerostu.

(2) Za soubor majetku lze též považovat soubor pohledávek vytvářený podle zákona o daních z příjmů.

§ 61a
Metoda ocenění při nabytí více než jedné složky majetku převodem či přechodem podle § 24 odst. 3 písm. b) zákona

(1) V případě nabytí majetku podle § 24 odst. 3 písm. b) zákona se základem pro poměrné rozúčtování celkové pořizovací ceny nebo reprodukční pořizovací ceny rozumí goodwill zjištěný za přiměřeného použití ustanovení § 6 odst. 3 písm. d). Není-li zjištěný základ pro poměrné rozúčtování celkové pořizovací ceny nebo reprodukční pořizovací ceny nulový, rozdělí se a přičte v poměru k cenám jednotlivého nabytého dlouhodobého hmotného majetku, dlouhodobého nehmotného majetku, zásob a finančního majetku, s výjimkou finančního majetku oceňovaného jmenovitou hodnotou, popřípadě k dalším složkám majetku, u kterých nedojde jejich úpravou ke zkreslení věrného obrazu předmětu účetnictví.

(2) Nejsou-li součástí nabytého majetku též dluhy a jsou-li zároveň náklady na ocenění majetku nabytého podle odstavce 1 znalcem neúměrné významu tohoto ocenění, lze pro účely zjištění základu pro poměrné rozúčtování celkové pořizovací ceny nebo reprodukční pořizovací ceny podle odstavce 1 použít ocenění kvalifikovaným odhadem, jenž zajistí přiměřené přiblížení se k tržní hodnotě majetku.

(3) Při poměrném rozúčtování celkové pořizovací ceny nebo reprodukční ceny, podle odstavců 1 a 2 se vychází z ocenění všech složek majetku znalcem nebo kvalifikovaným odhadem.

(4) Odstavce 1 až 3 se použijí obdobně i při nabytí více než jedné části majetku.

§ 61b
Metoda přechodu z daňové evidence na účetnictví

(1) Fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci, které se staly účetní jednotkou podle § 1 odst. 2 písm. d) až h) zákona, zjistí v záznamech daňové evidence stavy jednotlivých složek majetku a dluhů, případně rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku a u finančního leasingu neuplatněnou část výdajů ke dni předcházejícímu první den účetního období, v němž jim vznikla povinnost podle § 4 odst. 2 až 7 zákona.

(2) Jednotlivé složky majetku a dluhů se ocení podle § 24 a 25 zákona. U dlouhodobého odpisovaného nehmotného a hmotného majetku účetní jednotky sestaví odpisové plány podle § 28 odst. 6 zákona. Stav oprávek je dán součtem odpisů, které by byly účtovány podle odpisového plánu za dobu používání do okamžiku přechodu z daňové evidence na účetnictví.

(3) Stavy jednotlivých složek majetku a dluhů, rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku podle odstavce 1 se převedou k prvnímu dni účetního období jako počáteční zůstatky příslušných rozvahových účtů; neuplatněná část výdajů u finančního leasingu se uvede jako počáteční zůstatek účtu určeného k zachycení nákladů příštích období v účtové skupině 38.

(4) Rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů aktiv a mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů pasiv se uvede na účet v účtové skupině 49, a to v závislosti na povaze zjištěného rozdílu (+/-) jako zůstatek aktivní nebo pasivní.

§ 61c
Metoda ocenění majetku reálnou hodnotou při změně kategorie účetní jednotky

(1) Mikro účetní jednotka, která změnila kategorii účetní jednotky podle § 1e odst. 2 zákona, ocení příslušný majetek reálnou hodnotou podle § 27 zákona, a to k prvnímu dni účetního období podle § 1e odst. 2 zákona; ustanovení § 15a tímto nejsou dotčena.

(2) Účetní jednotka podle § 1b odst. 2 až 4 zákona, která změnila kategorii účetní jednotky podle § 1e odst. 2 zákona na účetní jednotku podle § 1b odst. 1 zákona a oceňovala majetek reálnou hodnotou podle § 27 zákona, ocení příslušný majetek podle § 25 zákona, a to k prvnímu dni účetního období podle § 1e odst. 2 zákona. Změny reálných hodnot majetku vykázané v položce „A.II.2.2. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků“ účetní jednotka vykáže v položce „A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření“; ustanovení § 15a tímto nejsou dotčena.

ČÁST PÁTÁ
KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

HLAVA I
POSTUP ZAHRNOVÁNÍ ÚČETNÍCH JEDNOTEK DO KONSOLIDAČNÍHO CELKU

§ 62

(1) Do konsolidované účetní závěrky zahrnuje konsolidující účetní jednotka

a) konsolidované účetní jednotky, které s konsolidující účetní jednotkou tvoří konsolidační celek,

b) účetní jednotky pod společným vlivem a účetní jednotky přidružené, pokud se bude sestavovat konsolidovaná účetní závěrka.

(2) Konsolidační celek nevytváří konsolidující účetní jednotka v případech stanovených v § 22a a 22aa zákona.

HLAVA II
METODY KONSOLIDACE

§ 63

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

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

(3) Při sestavování konsolidované účetní závěrky se využívají tyto metody:

a) plná konsolidace, která se použije při zahrnutí konsolidované účetní jednotky do konsolidované účetní závěrky,

b) poměrná konsolidace, která se použije při zahrnutí účetní jednotky pod společným vlivem do konsolidované účetní závěrky,

c) konsolidace ekvivalencí (protihodnotou), která se použije při zahrnutí účetní jednotky přidružené do konsolidované účetní závěrky.

(4) Metoda plné konsolidace zahrnuje položky rozvahy a výkazu zisku a ztráty účetních závěrek konsolidovaných účetních jednotek v plné výši, po jejich případném vyloučení, přetřídění a úpravách, do rozvahy a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky.

(5) Metoda poměrné konsolidace zahrnuje položky rozvahy a výkazu zisku a ztráty účetních jednotek pod společným vlivem v poměrné výši odpovídající podílu konsolidující účetní jednotky na vlastním kapitálu těchto účetních jednotek, po jejich případném vyloučení, přetřídění a úpravách, do rozvahy a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky.

(6) Metoda konsolidace ekvivalencí znamená ocenění účasti konsolidující účetní jednotky na účetní jednotce přidružené ve výši podílu na vlastním kapitálu, po případném přetřídění a úpravách jednotlivých položek účetní závěrky.

(7) U účetních jednotek, které mají povinnost podrobit se sestavení konsolidované účetní závěrky, se zvolená metoda konsolidace může změnit pouze ve výjimečných případech. Takovouto změnu uvede účetní jednotka v příloze v účetní závěrce s odůvodněním a s uvedením jejího vlivu na aktiva, pasiva a finanční situaci účetních jednotek zahrnutých do konsolidované účetní závěrky.

(8) Přetříděním se rozumí takové operace v účetních závěrkách účetních jednotek 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 konsolidace 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 konsolidovaná účetní závěrka neobsahovala vzájemné transakce, které byly realizovány účetními jednotkami v konsolidaci. Jde zejména o vzájemné pohledávky, nákup a prodej zásob, dlouhodobého majetku, přijaté a vyplacené podíly na zisku, dary a další operace mezi účetními jednotkami, které mají významný vliv na konsolidovaný výsledek hospodaření.

(9) Pokud konsolidující účetní jednotka zahrne do konsolidované účetní závěrky účetní jednotku s odlišným rozvahovým dnem, který předchází o méně než 3 měsíce rozvahový den, ke kterému se konsolidovaná účetní závěrka sestavuje, zohlední skutečnosti, které nastaly v účetnictví zahrnované účetní jednotky mezi těmito rozvahovými dny, jsou-li významné. Informace o této skutečnosti konsolidující účetní jednotka uvede v příloze v konsolidované účetní závěrce.

HLAVA III
USPOŘÁDÁNÍ, OZNAČOVÁNÍ A OBSAHOVÉ VYMEZENÍ POLOŽEK KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ 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. Konsolidovaná rozvaha zahrnuje nejméně položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi doplněné o položky podle § 65. Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty zahrnuje nejméně položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi doplněné o položky podle § 66 a výpočtové položky.

(2) Informace konsolidované účetní závěrky vycházejí z účetních závěrek konsolidující účetní jednotky, konsolidovaných účetních jednotek, účetních jednotek pod společným vlivem a účetních jednotek přidružených, konsolidovaných účetních závěrek dílčích celků a dalších údajů, které poskytují konsolidované účetní jednotky, účetní jednotky pod společným vlivem a účetní jednotky přidružené 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, které mají povinnost podrobit se sestavení konsolidované účetní závěrky. 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.

§ 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 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 doplní

a) v nákladových položkách o zúčtování kladného konsolidačního rozdílu,

b) ve výnosových položkách o zúčtování záporného konsolidačního rozdílu,

c) o menšinové podíly na výsledku hospodaření, o podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci, podle použité metody konsolidace.

§ 67
Informace v příloze v konsolidované účetní závěrce

(1) Konsolidující účetní jednotka uvede v příloze v konsolidované účetní závěrce informace stanovené v § 39, 39b a 39c, a to tak, aby se usnadnilo posouzení finanční situace podniků zahrnutých do konsolidace jako celku, s nezbytnými úpravami, jež vyplývají ze zvláštností konsolidované účetní závěrky v porovnání s roční účetní závěrkou, včetně s tím, že

a) při uvádění transakcí mezi spřízněnými stranami se neuvádějí operace mezi spřízněnými stranami, které jsou zahrnuty do konsolidace a které se z konsolidace vylučují,

b) při uvádění průměrného počtu zaměstnanců v průběhu účetního období se zvlášť uvádí průměrný počet zaměstnanců, které zaměstnávají účetní jednotky, které jsou konsolidovány pomocí metody poměrné konsolidace,

c) při uvádění částek odměn, záloh, závdavků a úvěrů přiznaných členům řídících, kontrolních a případně správních orgánů se uvádějí pouze částky přiznané konsolidující účetní jednotkou a jejími konsolidovanými účetními jednotkami členům řídících, kontrolních a případně správních orgánů konsolidující účetní jednotky.

(2) Konsolidující účetní jednotka uvede v příloze v konsolidované účetní závěrce ve vztahu k účetním jednotkám zahrnutým do konsolidované účetní závěrky

a) název a sídlo konsolidovaných účetních jednotek zahrnutých do konsolidačního celku; podíl na vlastním kapitálu v těchto účetních jednotkách zahrnutých do konsolidačního celku držený jinými účetními jednotkami než konsolidující účetní jednotkou nebo osobami jednajícími vlastním jménem, ale na účet těchto účetních jednotek; dále uvede důvody, na základě kterých

se stala ovládající osobou,

b) název a sídlo konsolidovaných účetních jednotek nezahrnutých do konsolidačního celku z důvodů nevýznamnosti, včetně důvodů jejich nezahrnutí s uvedením podílu na vlastním kapitálu v těchto účetních jednotkách drženého jinými osobami než konsolidující účetní jednotkou,

c) název a sídlo účetních jednotek přidružených, které jsou zahrnuty do konsolidované účetní závěrky; podíl na vlastním kapitálu v těchto účetních jednotkách přidružených, který drží účetní jednotky zahrnuté do konsolidace nebo osoby jednající vlastním jménem, ale na účet těchto účetních jednotek,

d) název a sídlo účetních jednotek pod společným vlivem zahrnutých do konsolidované účetní závěrky; podíl na vlastním kapitálu v těchto účetních jednotkách pod společným vlivem, který drží účetní jednotky zahrnuté do konsolidace nebo osoby jednající vlastním jménem, ale na účet těchto účetních jednotek; dále uvede důvody, na základě kterých je vykonáván společný vliv,

e) název a sídlo účetních jednotek, které nejsou uvedeny pod písmeny a) až d), v nichž mají účetní jednotky samy nebo prostřednictvím osoby jednající vlastním jménem na její účet podíl na vlastním kapitálu menší než 20 %; uvede se výše podílu na vlastním kapitálu, včetně celkové výše vlastního kapitálu a výše výsledku hospodaření za poslední účetní období těchto účetních jednotek, od kterých byla přijata účetní závěrka; informace o vlastním kapitálu a o výsledku hospodaření nemusejí být uvedeny, pokud se týkají účetní jednotky, která nemá povinnost zveřejňovat účetní závěrku.

(3) Účetní jednotka neuvede informace podle odstavce 2, pokud by tyto informace svou povahou vážně poškozovaly kteroukoliv účetní jednotku, jíž se týkají; informace o vynechání těchto údajů se vždy uvede v příloze v konsolidované účetní závěrce.

(4) Konsolidující účetní jednotka dále uvede

a) způsob konsolidace podle § 63 odst. 1 a použité metody konsolidace podle § 63 odst. 4,

b) vysvětlení položek „Kladný konsolidační rozdíl“ a „Záporný konsolidační rozdíl“, metody jejich stanovení a jakékoli významné změny oproti předcházejícímu účetnímu období,

c) u položek uvedených v konsolidované účetní závěrce, které jsou nebo původně byly vyjádřeny v cizí měně, se uvedou informace o způsobu jejich přepočtu na měnu, v níž byla sestavena konsolidovaná účetní závěrka.

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 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.

Ustanovení přechodná zavedena vyhláškou č. 472/2003 Sb. Čl. II

1. Účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky za účetní období započatá před účinností této vyhlášky se sestaví podle dosavadních právních předpisů, pokud není v bodě 4 stanoveno jinak.

2. V prvním dni účetního období započatého 1. ledna 2004 a později se opravné položky u pohledávek, které účetní jednotka nabyla v účetních obdobích započatých před 1. lednem 2004 a určila k obchodování, zruší ve prospěch nákladů; ke stejnému okamžiku se zaúčtuje snížení hodnoty pohledávek prostřednictvím účtu v účtové skupině 58.

3. Při přechodu ze soustavy jednoduchého účetnictví na účetnictví se po uzavření účetních knih v soustavě jednoduchého účetnictví postupuje způsobem uvedeným v § 61b odst. 2 až 4. Je-li při uzavření účetních knih v jednoduchém účetnictví zjištěn v peněžním deníku konečný zůstatek průběžných položek,19) uvede se jako počáteční zůstatek účtu v účtové skupině 26, a to v závislosti na povaze zjištěného rozdílu (+/-) jako zůstatek aktivní nebo pasivní.

4. Ustanovení bodu 11 této vyhlášky s výjimkou bodů 100 a 105 této vyhlášky a ustanovení bodů 82 a 112 této vyhlášky se použijí pro účetní závěrky sestavované po 1. lednu 2004, včetně.

5. Ustanovení bodů 4, 43, 83, 84 a 88 této vyhlášky se použijí poprvé v účetním období nejblíže následujícím po účetním období, v němž vstoupila smlouva o přistoupení České republiky k Evropské unii v platnost; do této doby se použijí ustanovení § 2 odst. 2, § 39 odst. 10, § 62 odst. 4 a § 68 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném před nabytím účinnosti této vyhlášky.

Ustanovení přechodná zavedena vyhláškou č. 397/2005 Sb. Čl. II

1. Ustanovení čl. I bodů 1 až 9 a 13 až 15 této vyhlášky použijí účetní jednotky poprvé pro účtování v účetních obdobích započatých v roce 2005 a pro sestavování účetní závěrky za účetní období započatá v roce 2005.

2. Pro účtování o preferenčních limitech nabytých v účetních obdobích, která předcházela účetnímu období započatému v roce 2005, použijí účetní jednotky účetní metody, které byly použity při jejich nabytí, a to až do doby jejich vyřazení bez ohledu na nabytí účinnosti této vyhlášky.

3. Ustanovení čl. I bodů 18 až 23 použijí účetní jednotky poprvé pro konsolidované účetní závěrky sestavované po 1. lednu 2005 včetně; toto ustanovení se nedotýká konsolidovaných účetních závěrek již sestavených před nabytím účinnosti této vyhlášky.

Ustanovení přechodná zavedena vyhláškou č. 349/2007 Sb. Čl. II

1. Ustanovení této vyhlášky použijí účetní jednotky poprvé v účetních obdobích započatých 1. ledna 2008 a později, pokud není v bodě 3 stanoveno jinak.

2. Položka "B.II.5. Dospělá zvířata a jejich skupiny" obsahuje též zvířata zařazená do doby nabytí účinnosti této vyhlášky v položce "B.II.5. Základní stádo a tažná zvířata" a položka "C.I.4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny" obsahuje též zvířata vykazovaná do doby nabytí účinnosti této vyhlášky v položce "C.I.4. Zvířata", a to až do doby jejich vyřazení.

3. Ustanovení čl. I bodů 22, 23 a 45 použijí účetní jednotky pro účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky sestavované k 29. červnu 2008 a později.

Ustanovení přechodná zavedena vyhláškou č. 469/2008 Sb. Čl. II

1. Ustanovení této vyhlášky použijí účetní jednotky poprvé v účetním období započatém 1. ledna 2009 a později, pokud není v bodech 2 až 5 stanoveno jinak.

2. Ustanovení čl. I bodu 4 se použije již v účetní závěrce sestavované ke dni 31. prosince 2008.

3. Ustanovení čl. I bodů 5 a 6 použijí účetní jednotky pro účetní závěrky sestavované po 1. lednu 2009 a později.

4. Ustanovení čl. I bodů 2, 9, 11 a 12 použijí účetní jednotky poprvé v účetních obdobích započatých 1. ledna 2010 a později.

5. Pokud jsou při přeměně společnosti nebo družstva příslušné smlouvy o přeměně nebo projekty o přeměnách uloženy do sbírky listin obchodního rejstříku přede dnem účinnosti této vyhlášky, použijí účetní jednotky ustanovení vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném do dne nabytí účinnosti této vyhlášky. Účetní jednotky mohou použít ustanovení čl. I bodů 3 a 8 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění této vyhlášky, při přeměně společnosti nebo družstva, pokud projekt přeměny byl uložen do sbírky listin v obchodním rejstříku v období od 1. července 2008 do 31. prosince 2008.

Přechodná ustanovení zavedena vyhláškou č. 419/2010 Sb. Čl. II

1. Ustanovení vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, se použijí poprvé v účetním období, které započalo v roce 2011 nebo později, pokud není v bodech 2 až 4 stanoveno jinak.

2. Použití ustanovení § 6 odst. 3 písm. d) a § 7 odst. 10 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, pro odpisování položek „B.I.5. Goodwill“ a „B.II.9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“ vykazovaných do doby účinnosti této vyhlášky, se nepovažuje za porušení požadavku rovnoměrného odpisování.

3. Ustanovení § 39 odst. 7 a 13 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, se poprvé použijí pro zjištění podmínek osvobození od povinnosti uvádět rozvrh tržeb z prodeje zboží, výrobků a služeb podle kategorií činností a podle zeměpisných trhů a vysvětlení výše částky vykázané v položce „B.I.1. Zřizovací výdaje“ za účetní období, které započalo v roce 2010 a později.

4. Ustanovení § 2 odst. 2 věty druhé a § 62 až 67 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, se poprvé použijí při sestavení konsolidované účetní závěrky za účetní období, které započalo v roce 2010 nebo později.

Přechodná ustanovení zavedena vyhláškou č. 413/2011 Sb. Čl. II

1. Ustanovení vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, se použijí poprvé v účetním období, které započne 1. ledna 2012 nebo později, pokud není v bodě 3 stanoveno jinak.

2. V případech, kdy byl projekt přeměny vypracován podle zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění účinném do 31. prosince 2011, postupuje se při účtování o přeměně společnosti podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném do dne nabytí účinnosti této vyhlášky.

3. Ustanovení § 15a vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, se použije poprvé v účetním období, které započne 1. ledna 2013 nebo později.

Přechodná ustanovení zavedena vyhláškou č. 467/2013 Sb. Čl. II

1. Ustanovení vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, se použijí poprvé v účetním období započatém 1. ledna 2014 a později, nestanoví-li následující bod jinak.

2. Účetní jednotka, která vykazovala dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a zásoby v

položkách stanovených v § 6,7, 9, 47, 56 a 61a vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném do dne nabytí účinnosti této vyhlášky, vykazuje tento majetek a účtuje o něm až do jeho vyřazení podle § 6, 7, 9, 47, 56 a 61a vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném do dne nabytí účinnosti této vyhlášky.

Přechodná ustanovení zavedena vyhláškou č. 293/2014 Sb. Čl. II

1. Ustanovení vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, se použijí poprvé v účetním období, které započalo dnem 1. ledna 2015 nebo později, není-li dále v bodu 2 stanoveno jinak.

2. Ustanovení § 7, 47 a 56 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, mohou účetní jednotky použít již v účetní závěrce sestavované od 1. ledna 2015 za účetní období započaté v roce 2014.

Přechodná ustanovení zavedena vyhláškou č. 250/2015 Sb. Čl. II

1. Ustanovení vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, se použijí poprvé v účetním období započatém dnem 1. ledna 2016 nebo později.

2. Účetní jednotka, která vykazovala zřizovací výdaje v položce „B.I.1. Zřizovací výdaje“ podle § 6 odst. 3 písm. a) vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti této vyhlášky, vykazuje tento majetek a účtuje o něm až do jeho vyřazení v položce „B.I.4. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek“ podle § 6 odst. 5 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne účinnosti této vyhlášky.

3. Účetní jednotka může využít pro sestavení účetní závěrky za účetní období započaté v roce 2016 při vykazování informací o výši srovnatelných položek za bezprostředně přecházející účetní období podle § 4 odst. 5 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, postup stanovený v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 024 - Srovnatelné období za účetní období započaté v roce 2016.

Přechodná ustanovení zavedena vyhláškou č. 441/2017 Sb. Čl. II

1. Pro účetní období, které započalo přede dnem nabytí účinnosti této vyhlášky, se použije vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti této vyhlášky.

2. Účetní jednotka, která vykazovala nehmotné výsledky výzkumu v položce „B.I.1. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje“ podle § 6 odst. 3 písm. a) vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti této vyhlášky, pokračuje v jeho odpisování podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti této vyhlášky, a vykazuje tento majetek až do jeho vyřazení v položce „B.I.4. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek“.

3. Účetní jednotka, která vykazovala nerozdělený zisk minulých let v položce „A.IV.1. Nerozdělený zisk minulých let“ podle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti této vyhlášky, vykáže tento nerozdělený zisk v položce „A.IV.1. Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)“.

4. Účetní jednotka, která vykazovala neuhrazenou ztrátu minulých let v položce „A.IV.2. Neuhrazená ztráta minulých let (-)“ podle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti této vyhlášky, vykáže tento nerozdělený zisk v položce „A.IV.1. Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)“.

Ministr:

Mgr. Sobotka v. r.

Příloha č. 1 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.

Uspořádání a označování položek rozvahy

AKTIVA CELKEM

A. Pohledávky za upsaný základní kapitál

B. Stálá aktiva

B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek

B.I.1. Nehmotné výsledky vývoje

B.I.2. Ocenitelná práva

B.I.2.1. Software

B.I.2.2. Ostatní ocenitelná práva

B.I.3. Goodwill

B.I.4. Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

B.I.5. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

B.I.5.1. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

B.I.5.2. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

B.II. Dlouhodobý hmotný majetek

B.II.1. Pozemky a stavby

B.II.1.1. Pozemky

B.II.1.2. Stavby

B.II.2. Hmotné movité věci a jejich soubory

B.II.3. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

B.II.4. Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

B.II.4.1. Pěstitelské celky trvalých porostů

B.II.4.2. Dospělá zvířata a jejich skupiny

B.II.4.3. Jiný dlouhodobý hmotný majetek

B.II.5. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

B.II.5.1. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

B.II.5.2. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

B.III. Dlouhodobý finanční majetek

B.III.1. Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba

B.III.2. Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba

B.III.3. Podíly - podstatný vliv

B.III.4. Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv

B.III.5. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly

B.III.6. Zápůjčky a úvěry - ostatní

B.III.7. Ostatní dlouhodobý finanční majetek

B.III.7.1. Jiný dlouhodobý finanční majetek

B.III.7.2. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

C. Oběžná aktiva

C.I. Zásoby

C.I.1. Materiál

C.I.2. Nedokončená výroba a polotovary

C.I.3. Výrobky a zboží

C.I.3.1. Výrobky

C.I.3.2. Zboží

C.I.4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

C.I.5. Poskytnuté zálohy na zásoby

C.II. Pohledávky

C.II.1. Dlouhodobé pohledávky

C.II.1.1. Pohledávky z obchodních vztahů

C.II.1.2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba

C.II.1.3. Pohledávky - podstatný vliv

C.II.1.4. Odložená daňová pohledávka

C.II.1.5. Pohledávky - ostatní

C.II.1.5.1. Pohledávky za společníky

C.II.1.5.2. Dlouhodobé poskytnuté zálohy

C.II.1.5.3. Dohadné účty aktivní

C.II.1.5.4. Jiné pohledávky

C.II.2. Krátkodobé pohledávky

C.II.2.1. Pohledávky z obchodních vztahů

C.II.2.2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba

C.II.2.3. Pohledávky - podstatný vliv

C.II.2.4. Pohledávky - ostatní

C.II.2.4.1. Pohledávky za společníky

C.II.2.4.2. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění

C.II.2.4.3. Stát - daňové pohledávky

C.II.2.4.4. Krátkodobé poskytnuté zálohy

C.II.2.4.5. Dohadné účty aktivní

C.II.2.4.6. Jiné pohledávky

C.II.3. Časové rozlišení aktiv

C.II.3.1. Náklady příštích období

C.II.3.2. Komplexní náklady příštích období

C.II.3.3. Příjmy příštích období

C.III. Krátkodobý finanční majetek

C.III.1. Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba

C.III.2. Ostatní krátkodobý finanční majetek

C.IV. Peněžní prostředky

C.IV.1. Peněžní prostředky v pokladně

C.IV.2. Peněžní prostředky na účtech

D. Časové rozlišení aktiv

D.1. Náklady příštích období

D.2. Komplexní náklady příštích období

D.3. Příjmy příštích období

PASIVA CELKEM

A. Vlastní kapitál

A.I. Základní kapitál

A.I.1. Základní kapitál

A.I.2. Vlastní podíly (-)

A.I.3. Změny základního kapitálu

A.II. Ážio a kapitálové fondy

A.II.1. Ážio

A.II.2. Kapitálové fondy

A.II.2.1. Ostatní kapitálové fondy

A.II.2.2. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)

A.II.2.3. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)

A.II.2.4. Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)

A.II.2.5. Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)

A.III. Fondy ze zisku

A.III.1. Ostatní rezervní fondy

A.III.2. Statutární a ostatní fondy

A.IV. Výsledek hospodaření minulých let (+/-)

A.IV.1. Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)

A.IV.2. Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)

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

A.VI. Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)

B.+C. Cizí zdroje

B. Rezervy

B.1. Rezerva na důchody a podobné závazky

B.2. Rezerva na daň z příjmů

B.3. Rezervy podle zvláštních právních předpisů

B.4. Ostatní rezervy

C. Závazky

C.I. Dlouhodobé závazky

C.I.1. Vydané dluhopisy

C.I.1.1. Vyměnitelné dluhopisy

C.I.1.2. Ostatní dluhopisy

C.I.2. Závazky k úvěrovým institucím

C.I.3. Dlouhodobé přijaté zálohy

C.I.4. Závazky z obchodních vztahů

C.I.5. Dlouhodobé směnky k úhradě

C.I.6. Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba

C.I.7. Závazky - podstatný vliv

C.I.8. Odložený daňový závazek

C.I.9. Závazky - ostatní

C.I.9.1. Závazky ke společníkům

C.I.9.2. Dohadné účty pasivní

C.I.9.3. Jiné závazky

C.II. Krátkodobé závazky

C.II.1. Vydané dluhopisy

C.II.1.1. Vyměnitelné dluhopisy

C.II.1.2. Ostatní dluhopisy

C.II.2. Závazky k úvěrovým institucím

C.II.3. Krátkodobé přijaté zálohy

C.II.4. Závazky z obchodních vztahů

C.II.5. Krátkodobé směnky k úhradě

C.II.6. Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba

C.II.7. Závazky - podstatný vliv

C.II.8. Závazky ostatní

C.II.8.1. Závazky ke společníkům

C.II.8.2. Krátkodobé finanční výpomoci

C.II.8.3. Závazky k zaměstnancům

C.II.8.4. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

C.II.8.5. Stát - daňové závazky a dotace

C.II.8.6. Dohadné účty pasivní

C.II.8.7. Jiné závazky

C.III. Časové rozlišení pasiv

C.III.1. Výdaje příštích období

C.III.2. Výnosy příštích období

D. Časové rozlišení pasiv

D.1. Výdaje příštích období

D.2. Výnosy příštích období

Příloha č. 2 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.

Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty - druhové členění

I. Tržby z prodeje výrobků a služeb

II. Tržby za prodej zboží

A. Výkonová spotřeba

A.1. Náklady vynaložené na prodané zboží

A.2. Spotřeba materiálu a energie

A.3. Služby

B. Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)

C. Aktivace (-)

D. Osobní náklady

D.1. Mzdové náklady

D.2. Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady

D.2.1. Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění

D.2.2. Ostatní náklady

E. Úpravy hodnot v provozní oblasti

E.1. Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

E.1.1. - Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé

E.1.2. - Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné

E.2. Úpravy hodnot zásob

E.3. Úpravy hodnot pohledávek

III. Ostatní provozní výnosy

III.1. Tržby z prodaného dlouhodobého majetku

III.2. Tržby z prodaného materiálu

III.3. Jiné provozní výnosy

F. Ostatní provozní náklady

F.1. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku

F.2. Prodaný materiál

F.3. Daně a poplatky

F.4. Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období

F.5. Jiné provozní náklady

***** Provozní výsledek hospodaření (+/-)

IV. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly

IV.1. Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba

IV.2. Ostatní výnosy z podílů

G. Náklady vynaložené na prodané podíly

V. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku

V.1. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba

V.2. Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku

H. Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem

VI. Výnosové úroky a podobné výnosy

VI.1. Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba

VI.2. Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy

I. Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti

J. Nákladové úroky a podobné náklady

J.1. Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba

J.2. Ostatní nákladové úroky a podobné náklady

VII. Ostatní finanční výnosy

K. Ostatní finanční náklady

* Finanční výsledek hospodaření (+/-)

** Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)

L. Daň z příjmů

L.1. Daň z příjmů splatná

L.2. Daň z příjmů odložená (+/-)

** Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)

M. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)

*** Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)

* Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.

Příloha č. 3 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.

Uspořádání a označování položek k výkazu zisku a ztráty - účelové členění

I. Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb

A. Náklady prodeje (včetně úprav hodnot)

* Hrubý zisk nebo ztráta

B. Odbytové náklady (včetně úprav hodnot)

C. Správní náklady (včetně úprav hodnot)

II. Ostatní provozní výnosy

D. Ostatní provozní náklady

* Provozní výsledek hospodaření (+/-)

III. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly

III.1. Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba

III.2. Ostatní výnosy z podílů

E. Náklady vynaložené na prodané podíly

IV. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku

IV.1. Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládaná nebo ovládající osoba

IV.2. Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku

F. Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem

V. Výnosové úroky a podobné výnosy

V.1. Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba

V.2. Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy

G. Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti

H. Nákladové úroky a podobné náklady

H.1. Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba

H.2. Ostatní nákladové úroky a podobné náklady

VI. Ostatní finanční výnosy

I. Ostatní finanční náklady

* Finanční výsledek hospodaření (+/-)

** Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)

J. Daň z příjmů

J.1. Daň z příjmů splatná

J.2. Daň z příjmů odložená (+/-)

** Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)

K. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)

*** Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)

* Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI.

Příloha č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.

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
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 činnosti
13	- Zboží
15	- Poskytnuté zálohy na zásoby
19	- Opravné položky k zásobám
Účtová třída 2 - Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky	
21	- Peněžní prostředky v pokladně
22	- Peněžní prostředky na účtech
23	- Krátkodobé úvěry
24	- 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
36	- Závazky ke společníkům
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 závazky k úvěrovým institucím
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 poplatek
54	- Jiné provozní náklady

55	- Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti
56	- Finanční náklady
57	- Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti
58	- Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace
59	- Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů
Účtová třída 6 - Výnosy	
60	- Tržby za vlastní výkony a zboží
64	- Jiné provozní výnosy
66	- Finanční 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	

1c) Například zákon č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

1d) 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, ve znění pozdějších předpisů.
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, ve znění pozdějších předpisů.
Vyhláška č. 503/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o

účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny, ve znění pozdějších předpisů.
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 podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů.

1e) Například zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, 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.

5a) § 2 odst. 1 zákona č. 695/2004 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů a o změně některých zákonů, ve znění zákona č. 212/2006 Sb. a zákona č. 315/2008 Sb.

5b) Například zákon č. 256/2000 Sb., o Státním zemědělském intervenčním fondu a o změně některých dalších zákonů (zákon o Státním zemědělském intervenčním fondu), ve znění pozdějších předpisů, a nařízení vlády č. 196/2005 Sb., o stanovení některých podmínek provádění prémiových práv na chov krav bez tržní produkce mléka, popřípadě na chov bahnic.

5c) Například zákon č. 22/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobky a o změně a doplnění některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

5d) Například zákon č. 274/2001 Sb., o vodovodech a kanalizacích pro veřejnou potřebu a o změně některých zákonů (zákon o vodovodech a kanalizacích), ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

5e) Například zákon č. 406/2000 Sb., o hospodaření energií, ve znění pozdějších předpisů.

5f) Například zákon č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon).

5g) Například zákon č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon), ve znění pozdějších předpisů.

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

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 omezování znečištění, o integrovaném registru znečišťování a o změně

některých zákonů (zákon o integrované prevenci), zákon č. 50/1976 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

12c) Například zákon č. 246/1992 Sb., na ochranu zvířat proti týrání, ve znění pozdějších předpisů.

12d) Například § 3 odst. 1 písm. d) zákona č. 166/1999 Sb., o veterinární péči a o změně souvisejících zákonů (veterinární zákon), ve znění pozdějších předpisů, § 2 písm. a) a b) vyhlášky č. 375/2003 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 166/1999 Sb., o veterinární péči a o změně některých souvisejících zákonů (veterinární zákon), ve znění pozdějších předpisů, a o veterinárních požadavcích na živočišné produkty, ve znění pozdějších předpisů.

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.

13a) Například nařízení vlády č. 337/2006 Sb., o stanovení některých podmínek provádění opatření společné organizace trhů v odvětví cukru, ve znění nařízení vlády č. 44/2007 Sb.

13b) § 12 zákona č. 695/2004 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů a o změně některých zákonů.

13c) § 9 zákona č. 695/2004 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů a o změně některých zákonů, ve znění zákona č. 212/2006 Sb.

14a) Například zákon č. 458/2000 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o změně některých zákonů (energetický zákon), ve znění pozdějších předpisů, a 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.

14b) Například zákon č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o elektronických komunikacích), ve znění pozdějších předpisů.

14c) Například zákon č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů.

14d) § 6 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

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

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

18a) Čl. 34 bod 7b Sedmé směrnice Rady 83/349/EHS, ve znění směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/46/ES.

18b) Čl. 34 bod 7b Sedmé směrnice Rady 83/349/EHS, ve znění směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/46/ES.
Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů.

19) § 3 odst. 2 vyhlášky č. 507/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, zrušena zákonem č. 437/2003 Sb.

20) Například zákon č. 284/2009 Sb., o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů, a vyhláška

č. 374/2009 Sb., o výkonu činnosti platebních institucí, institucí elektronických peněz, poskytovatelů platebních služeb malého rozsahu a vydavatelů elektronických peněz malého rozsahu.

21) Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS.

22) Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů, ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 297/2008.

23) Například zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.