



SMĚRNICE RM

Číslo dokumentu	2023 – 05 - M
Autor dokumentu	Ing. Jan Mareš, MPA, LL.M.
Správce dokumentu	Zina Rusňáková Stehlíková
Schvalovatel dokumentu	Rada města
Účinnost	01. 01. 2024

PŘÍKLADY ÚČTOVÁNÍ PRO PŘÍSPĚVKOVÉ ORGANIZACE

Anotace

Metodický pokyn řeší doporučené postupy účtování pro zřízené příspěvkové organizace

Počet stran	45
Počet příloh	0
Podpis autora	
Datum vydání a podpis vydavatele	

OBSAH

ZMĚNOVÝ LIST	3
Článek 1 ÚVODNÍ USTANOVENÍ	4
Článek 2 ÚČTOVÁNÍ O DLOUHODOBÉM MAJETKU	6
Článek 3 ÚČTOVÁNÍ O DLOUHODOBÉM DROBNÉM MAJETKU	12
Článek 4 ZÁSOBY	14
Článek 5 BANKOVNÍ OPERACE.....	17
Článek 6 ÚČTOVÁNÍ PENĚZ V HOTOVOSTI	18
Článek 7 ÚČTOVÁNÍ CENIN.....	19
Článek 8 ÚČTOVÁNÍ ZÁLOH	21
Článek 9 TRANSFERY – OBECNÁ ČÁST	22
Článek 10 PŘÍSPĚVKY OD ZŘIZOVATELE	25
Článek 11 PŘIJATÉ TRANSFERY	27
Článek 12 NÁVRATNÉ FINANČNÍ VÝPOMOCI	33
Článek 13 PŘEDPIS POHLEDÁVEK A PŘÍJMŮ	35
Článek 14 FOND ODMĚN	35
Článek 15 FOND KULTURNÍCH A SOCIÁLNÍCH POTŘEB	36
Článek 16 REZERVNÍ FOND	39
Článek 17 FOND INVESTIC	40
Článek 18 ÚČTOVÁNÍ O ČASOVÉM ROZLIŠENÍ A OPRAVÁCH PŘEDCHÁZEJÍCÍCH ÚČETNÍCH OBDOBÍ..	42
Článek 19 PRINCIPY ÚČTOVÁNÍ NA PODROZVAHOVÝCH ÚČTECH	45
Článek 20 ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ	45

Článek 1 ÚVODNÍ USTANOVENÍ

- 1) Metodický pokyn je vymezen zejména těmito právními normami (ve znění pozdějších předpisů):
 - zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
 - vyhláškou 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,
 - vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků,
 - Českými účetními standardy pro některé vybrané účetní jednotky,
 - zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů,
 - vyhláškou č. 367/2015 Sb., o zásadách a lhůtách finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy a Národním fondem (vyhláška o finančním vypořádání),
 - h) vyhláškou č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb.
- 2) Statutární město Chomutov (dále jen SMCH) jako poskytovatel metodické pomoci upravuje tímto pokynem postupy účtování vybraných účetních případů tak, aby došlo k souladu účetních postupů a metod u příspěvkových organizací v územní působnosti SMCH. Analytické členění účtů je upraveno v dokumentu „Závazná účtová osnova pro školské příspěvkové organizace zřízené SMCH“ platného od roku 2013.
- 3) **V metodickém pokynu jsou řešeny vzorové příklady, které nemohou v plném rozsahu postihnout všechny účetní případy, které v praxi nastávají.** Tento metodický pokyn zohledňuje v doporučených účetních postupech situace, kdy příspěvková organizace (dále jen PO) vede účetnictví v plném i zjednodušeném rozsahu.
- 4) Dle ustanovení § 9 odst. 3 písm. a) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, je umožněno PO, u nichž to rozhodne jejich zřizovatel, vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.
- 5) SMCH zvolilo s ohledem na personální a softwarové nároky při vedení účetnictví státu možnost vedení účetnictví u PO ve zjednodušeném rozsahu (zejména u menších typů organizací), kdy **není nutné zejména účtovat o podrozvahových účtech, opravných položkách, účetních rezervách, oceňovat reálnou hodnotou a tvořit výkaz - Přehled o peněžních tocích a Přehled o změnách vlastního kapitálu.**
- 6) SMCH však doporučuje, aby byly zachovány knihy analytických účtů (pro analyzování PO ze strany zřizovatele) a dále, aby bylo účtováno o vybraných podrozvahových účtech (úctu 901 - Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek, účtu 902 - Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek, účtu 909 - Ostatní majetek a účtu 905 - Vyřazené pohledávky).
- 7) Je více než vhodné, aby zřizovatel v rozhodnutí o změně rozsahu vedení účetnictví své zřizované PO uvedl přesný termín zahájení vedení v jiném rozsahu. Tento termín může být pouze 1. leden příslušného účetního období.

8) **Změny rozsahu vedení účetnictví lze uskutečnit jen k prvnímu dni účetního období následujícího po účetním období, ve kterém účetní jednotka zjistila uvedené skutečnosti. To znamená, že o možnosti vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu u PO musí být rozhodnuto zřizovatelem do konce předcházejícího účetního období, ve kterém se provádí.**

9) **S platností od 1. 1. 2024** jsou příspěvkové organizace SMCH povinny:

- používat pro číslování dokladů měsíční číselné řady, které budou v průběhu každého měsíce číslovány vzestupně,
- používat při číslování účetních dokladů následující číselné řady (při devítimístném čísle dokladu doplněno nulami zleva):

Agenda	Číslování od	Číslování do
Kniha došlých faktur	100001	109999
Bankovní účet	200001	209999
Bankovní účet FKSP	300001	309999
Pokladna	400001	409999
Interní doklad	500001	509999
Kniha vydaných faktur	600001	609999
Vnitropodnikové úč. (tř.7,8)	800001	809999
Opravné doklady	900001	909999

10) Pokud má příspěvková organizace několik pokladen, je povinna použít pro jejich očíslování rozlišení na druhé pozici zleva, a to 410001 do 419999, další pokladna pak 420001 až 429999 atd.

11) Pokud má příspěvková organizace několik druhů interních dokladů (např. mzdy, poukazy, majetkové doklady atd.) je povinna použít pro jejich očíslování rozlišení na druhé pozici zleva dle vlastní úvahy, a to 510001 do 519999, další řada pak 520001 až 529999 atd.

12) Očíslování dokladů podle číselných řad zjednoduší identifikaci účetních dokladů v hlavní knize a zjednoduší evidenci dokladů podle jednotlivých modulů.

13) Ustanovení odst. 9 se nepoužije pro Technické služby města Chomutova, příspěvkovou organizaci, Městské lesy Chomutov, příspěvkovou organizaci, Sociální služby Chomutov, příspěvkovou organizaci, Zoopark Chomutov, p.o. a Chomutovskou knihovnu, příspěvkovou organizaci.

Článek 2 ÚČTOVÁNÍ O DLOUHODOBÉM MAJETKU

1) Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nákupem z vlastních zdrojů (bez investičního transferu).

		MD	D
1.1	Faktura za nově pořízený dlouhodobý majetek	041, 042	321
1.2	Úhrada dodavatelské faktury z BÚ	321	241
1.3	Převod zdrojů k profinancovanému dlouhodobému majetku AU dle závazné účtové osnovy	416	401
1.4	Zařazení majetku do užívání	01x, 02x	041, 042
1.5	Zúčtování odpisů do nákladů podle odpisového plánu PO	551	07x, 08x
1.6	Tvorba zdrojů (fond investic) z peněžních prostředků ve výši odpisů AU dle závazné účtové osnovy	401	416

2) Pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nákupem z vlastních zdrojů se zapojením dotačních titulů ze SR a SF bez investičního příspěvku zřizovatele (se zapojením investičního transferu).

Nákup automobilu v hodnotě 580 000 Kč		MD	D
2.1	Faktura za nově pořízený dlouhodobý majetek	042 (580 000)	321 (580 000)
2.2	Zařazení majetku do užívání	022 (580 000)	042 (580 000)
2.3	Tvorba dohadného účtu aktivního v souvislosti s investičním transferem (podíl transferu činí 80 % pořizovací ceny) ¹	388 (464 000)	403 (464 000)
2.4	Úhrada dodavatelské faktury z BÚ	321 (580 000)	241 (580 000)

¹ O tvorbě dohadu na účet 388 - Dohadné účty lze účtovat až v okamžiku obdržení závazného rozhodnutí či dotačního dopisu o poskytnutí investičního transferu.

2.5	Převod zdrojů k profinancovanému dlouhodobému majetku AU dle závazné účtové osnovy	416 (580 000)	401 (580 000)
2.6	Předpis pohledávky v souvislosti s investičním transferem poskytovaným zpětně	346 (464 000)	388 (464 000)
2.7	Přijetí transferu ze SF na BÚ	241 (464 000)	346 (464 000)
2.8	Tvorba zdrojů (fond investic) ve výši investičního transferu dle ČÚS č. 704 bod 7.3 písm. a) AU dle závazné účtové osnovy	401 (464 000)	416 (464 000)
2.9	Zaúčtování odpisů do nákladů podle odpisového plánu PO	551 (72 500)	07x, 08x (72 500)
2.10	12 Tvorba zdrojů (fond investic) ve výši podílu vlastních zdrojů z odpisu daného účetního období, tj. 20 % z částky 72 500 Kč AU dle závazné účtové osnovy	401 (14 500)	416 (14 500)
2.11	Časové rozlišení účtu 403 v poměrné výši podílu na investičním transferu z odpisu daného účetního období, tj. 80 % z částky 72 500 AU dle závazné účtové osnovy	403 (58 000)	672 (58 000)

3) Pořízení majetku bezúplatným převodem, darem a svěřením k hospodaření mezi vybranými účetními jednotkami včetně zřizovatele

- Mezi vybrané účetní jednotky patří zejména obec, dobrovolný svazek obcí, kraj, PO, organizační složka státu (např. ministerstva, ÚZSVM ČR, Státní pozemkový úřad), státní fond atd.,
- V případě bezúplatných převodů a darů mezi vybranými účetními jednotkami přebírající účetní jednotka navazuje na výši ocenění v účetnictví účetní jednotky, která o tomto majetku naposledy účtovala (PC, oprávky, ZC, výše nerozpuštěného transferu, účetní jednotka sestavující výkaz PAP uvede u nerozpuštěného transferu IČO původního poskytovatele),
- Pokud vybraná účetní jednotka v pozici dárce (převodce) ve smlouvě či jiném dokumentu neuvede výše uvedené informace o darovaném či bezúplatně převedeném majetku, vybrané účetní jednotce v pozici obdarovaného (přebírajícího), musí si přebírající účetní jednotka tyto informace vyžádat.

		MD	D
3.1	Bezúplatné převzetí dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (nebyl pořízen z investičních transferů) na základě smlouvy o bezúplatném převodu mezi vybranými účetními jednotkami	01x, 02x	07x, 08x
			401
3.2	Protokolární převzetí majetku od zřizovatele do vlastnictví v případě, že zřizovatel daný majetek pořídil z vlastních prostředků se zapojením investičního transferu (SR, SF, NF, RRRSJ apod.). Tato informace musí být nedílnou součástí předávacího protokolu. Analytické členění u účtu 403 je možno u PO dále analyticky členit dle poskytovatele.	01x, 02x	07x, 08x
			401
			403

4) Ocenění majetku v případě bezúplatných převodů a darů od nevybraných účetních jednotek

Při ocenění majetku v případě bezúplatných převodů a darů od nevybraných účetních jednotek je respektováno ustanovení § 25 odst. 5) písm. b) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a to stanovit **reprodukční pořizovací cenu**, tj. cenu, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.

5) Bezúplatný převod a dar od nevybrané účetní jednotky

		MD	D
5.1	Bezúplatné převzetí dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku v reprodukční pořizovací ceně na základě smlouvy o bezúplatném převodu či na základě předávacího protokolu od nevybrané účetní jednotky	01x, 02x	401
5.2	Přijetí darovaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku v reprodukční pořizovací ceně na základě darovací smlouvy od nevybrané účetní jednotky	01x, 02x	401
5.3	Přijetí darovaného drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku v reprodukční pořizovací ceně na základě darovací smlouvy od nevybrané účetní jednotky	018, 028	078, 088
		558	649

6) Odpisování dlouhodobého majetku

- V souladu s ČÚS č. 708 - Odpisování dlouhodobého majetku může účetní jednotka pro naplnění ustanovení § 7 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., zvolit některý ze způsobů odpisování, a to rovnoměrný, výkonový nebo komponentní.
- Výše uvedený § 7 odst. 1 zákona o účetnictví stanovuje povinnost účetním jednotkám vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě srozumitelně podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky tak, aby na jejím základě mohla osoba, která tyto informace využívá, činit ekonomická rozhodnutí.

- Dále § 7 odst. 2 zákona o účetnictví stanovuje, že pokud účetní jednotka může volit mezi více možnostmi dané účetní metody a zvolená možnost by zastírala skutečný stav, je účetní jednotka povinna zvolit jinou možnost, která skutečnému stavu odpovídá.

7) Technické zhodnocení

- Technické zhodnocení (dále jen TZ) je definováno v § 55 odst. 4 vyhlášky 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů. TZ se rozumí zásahy do dlouhodobého hmotného nebo dlouhodobého nehmotného 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.
- **Náklady vynaloženými na technické zhodnocení se rozumí souhrn nákladů na dokončený zásah do jednotlivého dlouhodobého majetku.** Zásah (akce) má charakter technického zhodnocení, jestliže náklady k okamžiku dokončení u jednotlivého majetku přesáhnou stanovenou částku:
 - u dlouhodobého hmotného majetku 40 000 Kč,
 - u dlouhodobého nehmotného majetku 60 000 Kč.
- V praxi nastávají tyto účetní situace:
 - TZ v rámci dané akce překročí stanovenou hranici - je účtováno na účet 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku,
 - TZ v rámci dané akce nepřekročí stanovenou hranici – je účtováno na účet 549.

8) Účtování zmařené investice

		MD	D
8.1	Faktura za nově pořízený dlouhodobý majetek	042	321
8.2	Úhrada dodavatelské faktury z BÚ	321	241
8.3	Převod zdrojů k profinancovanému dlouhodobému majetku AU dle závazné účtové osnovy.	416	401
8.4 ²	Rozhodnutí o zrušení rozestavěného dlouhodobého majetku (k účetnímu případu musí být připojeno rozhodnutí statutárního zástupce včetně zdůvodnění – komentář, proč došlo ke zmaření investice)	547	042
8.5	Tvorba zdrojů krytí (fond investic)	401	416

² Doporučujeme v rámci inventarizace vyhodnotit stav účtu 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek a posoudit, zda se nejedná o zmařenou investici. V tomto případě inventarizační komise předává podklad statutárnímu zástupci PO k rozhodnutí o odpisu zmařené investice do nákladů včetně řádného zdůvodnění.

9) Vyřazení majetku

- V případě, že příspěvková organizace **hospodaří se svěřeným majetkem** svého zřizovatele, v souladu s ustanoveními § 27 odst. 5) a 6) zákona č. 250/2000 Sb., při jeho vyřazení postupuje dle znění zřizovací listiny a směrnice pro likvidaci a vyřazení majetku města týkající se zřízených příspěvkových organizací.
- V případě, že se majetek, který PO **nabyla do svého vlastnictví** bezúplatným převodem od svého zřizovatele, stane pro PO trvale nepotřebný, nabídne ho přednostně bezúplatně zřizovateli v souladu s § 27 odst. 8 zákona č. 250/2000 Sb.

Vyřazení majetku			
Při likvidaci v důsledku úplného opotřebení (morální nebo fyzické)		MD	D
9.1	Zúčtování zůstatkové ceny dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku	551	07x, 08x
9.2	Vyřazení majetku z účetní evidence	07x, 08x	01x, 02x
9.3	Tvorba zdrojů (fond investic) AÚ dle závazné účtové osnovy	401	416
Při darování, popř. bezúplatný převod mezi vybranými účetními jednotkami a vyjmutí z hospodaření zřizovatelem		MD	D
9.4	Darování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (nebyl pořízen z investičních transferů) na základě smlouvy o bezúplatném převodu mezi vybranými účetními jednotkami	401 07x, 08x	01x, 02x
9.5 ³	Protokolární vyjmutí majetku zřizovatelem z hospodaření v případě, že majetek byl pořízen z vlastních prostředků se zapojením investičního transferu (SR, SF, NF, RRRSJ apod.). Tato informace musí být nedílnou součástí předávacího protokolu.	401 403 07x, 08x	01x, 02x
Při způsobené škodě nebo odcizení majetku		MD	D
9.6	Zúčtování zůstatkové ceny	547	07x, 08x
9.7	Vyřazení majetku z účetní evidence	07x, 08x	01x, 02x
9.8	Předpis pojistného plnění k okamžiku přijetí avíza od pojišťovny	377	649
9.9	Když nedojde k přijetí avíza od pojišťovny do 31.12. daného účetního období, musí PO zajistit tvorbu dohadných účtů.	388	649

³ U PO je nutné zajistit při vyjmutí majetku zřizovatelem z hospodaření změnu zřizovací listiny.

9.10	Inkaso pojistného plnění od pojišťovny	241	377
9.11	Předpis škody za odpovědným zaměstnancem, který škodu způsobil	335	649
9.12	Úhrada škody zaměstnancem	241	335
Při prodeji nebo směně bez přecenění – DHM			
Účetní hodnota majetku = 1 000 000 Kč		MD	D
Oprávkvy vytvořeny = 350 000 Kč			
Zůstatková cena = 650 000 Kč			
9.13	Zúčtování zůstatkové ceny dlouhodobého hmotného majetku	553 (650 000)	08x (650 000)
9.14	Vyřazení majetku z účetní evidence	08x (1 000 000)	02x (1 000 000)
9.15 ⁴	Předpis pohledávky dle kupní smlouvy	311 (700 000)	646 (700 000)
9.16	Úhrada pohledávky dle kupní smlouvy	241 (700 000)	311 (700 000)
9.17	Tvorba zdrojů (fond investic), pokud to zřizovatel podle svého rozhodnutí připustí	401 (650 000)	416 (700 000)
	AU dle závazné účtové osnovy	548 (50 000)	

⁴ Příjmy z prodeje svěřeného dlouhodobého majetku mohou být zdrojem fondu investic tehdy, jestliže to zřizovatel podle svého rozhodnutí připustí v souladu s § 31 odst. 1 písm. d) zákona č. 250/2000 Sb. Tvorba fondu investic v daném případě je vázána na úhradu pohledávky související s výnosem z prodeje dlouhodobého majetku.

Článek 3 ÚČTOVÁNÍ O DLOUHODOBÉM DROBNÉM MAJETKU

1) Pořízení dlouhodobého drobného majetku nákupem v částce 3 000 až 40 000 Kč

		MD	D
1.1	Faktura za nakoupený drobný dlouhodobý hmotný majetek	558	321
1.2	Zařazení drobného dlouhodobého hmotného majetku do užívání	028	088
1.3	Úhrada faktury z provozních prostředků	321	241

2) Pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku nákupem – zálohově v částce 3 000 Kč až 40 000 Kč

		MD	D
2.1	Platba zálohy na nákup DDHM	314	241
2.2	Předpis došlé faktury, vyúčtování zálohy	558	321
		321	314
2.3	Zařazení drobného dlouhodobého hmotného majetku do užívání	028	088

3) Pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku vlastní činností v částce 3 000 Kč až 40 000 Kč

		MD	D
3.1	Předpis faktury došlé za materiál určený na pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku	501	321
3.2	Aktivace a zařazení drobného dlouhodobého hmotného majetku vytvořeného vlastní činností	558	506
		028	088

- V rámci pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku nastávají samozřejmě i další typy výdajů, např.: platy včetně odvodů, doprava, spotřeba energie, vody apod. (vše je třeba zakalkulovat do stanovení ceny nově vzniklého majetku).
- V souladu s ustanovením ČÚS č. 710 bod 7. 1. písm. c) se doporučuje stanovit vnitřním předpisem způsob vyčíslení nepřímých nákladů, které se v souladu se zákonem o účetnictví a prováděcí vyhláškou zahrnují, případně nezahrnují do ocenění vlastními náklady dlouhodobého majetku pořizovaného ve vlastní režii účetní jednotky.

4) Pořízení drobného dlouhodobého nehmotného majetku nákupem v částce 7 000 Kč až 60 000 Kč

		MD	D
4.1	Předpis faktury za drobný dlouhodobý nehmotný majetek	558	321
4.2	Zařazení drobného dlouhodobého nehmotného majetku do užívání	018	078
4.3	Úhrada faktury z provozních prostředků	321	241

5) Pořízení drobného dlouhodobého nehmotného majetku nákupem pod stanovenou hranici do 6 999 Kč

		MD	D
5.1	Předpis faktury došlé za pořízení drobného dlouhodobého nehmotného majetku pod stanovenou hranici 7 000 Kč	518	321
5.2	Zařazení pořízeného drobného dlouhodobého nehmotného majetku pod stanovenou hranici 7 000 Kč	901	999
5.3	Úhrada faktury došlé za pořízení drobného dlouhodobého nehmotného majetku pod stanovenou hranici	321	241

6) Pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku nákupem pod stanovenou hranici do 2 999 Kč

		MD	D
6.1	Předpis faktury došlé za pořízení dlouhodobého hmotného majetku pod stanovenou hranici 3 000 Kč	501	321
6.2	Zařazení pořízeného drobného dlouhodobého hmotného majetku pod stanovenou hranici 3 000 Kč	902	999
6.3	Úhrada faktury došlé za pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku pod stanovenou hranici	321	241

7) Pořízení drobného dlouhodobého majetku darem pod stanovenou hranici do 2 999 Kč

7.1	Přijetí darovaného drobného dlouhodobého hmotného majetku, který nesplňuje dolní hranici pro zařazení na účet 028, v reprodukční pořizovací ceně na základě darovací smlouvy od nevybrané účetní jednotky	501	649
		902	999

8) Pořízení drobného dlouhodobého majetku darem od 3000 do 39 999 Kč

8.1	Přijetí darovaného drobného dlouhodobého hmotného majetku, v reprodukční pořizovací ceně na základě darovací smlouvy od nevybrané účetní jednotky	558	649
		028	088

**Článek 4
ZÁSoby****1) Účtování materiálových zásob – způsob A****a) Pořízení materiálu**

(v případě způsobu A nutno vždy účtovat prostřednictvím účtu 111)

		MD	D
1.1.1	Předpis faktury za materiál	111	321
1.1.2	Převzetí materiálu na sklad	112	111
1.1.3	Úhrada faktury za materiál	321	241
1.1.4	Faktura za materiál, který účetní jednotka do konce roku nepřevzala, nebo který nebyl dodán k 31.12. daného účetního období	111	321
1.1.5	Převod nepřevzatého materiálu k 31.12. daného období	119	111
1.1.6	Převzetí materiálu na sklad v novém účetním období	112	119
1.1.7	Úhrada dodavatelské faktury	321	241

b) Zaúčtování inventarizačních rozdílů koncem účetního období

		MD	D
1.2.1.	Manka a škody – manko do normy	501	112
1.2.2	Přebytek	112	649
1.2.3	Manka a škody – manko nad normu či zaviněné manko	547	112
1.2.4	Předpis manka viníkovi – zaměstnanci (dohoda o odpovědnosti za svěřené hodnoty)	335	649
1.2.5	Úhrada manka viníkem – zaměstnancem (bankovní účet, pokladna)	241, 261	335
1.2.6	Předpis manka viníkovi – cizí subjekt	377	649
1.2.7	Úhrada manka viníkem – cizím subjektem	241	377
1.2.8	Případné vyřazení pohledávky za viníkem – cizím subjektem	557	377

c) Reklamacce materiálu, který nebyl dodán

		MD	D
1.3.1	Předpis faktury za materiál	111	321
1.3.2	Zúčtování reklamace vůči dodavateli materiálu před úhradou faktury dodavateli	311	111
1.3.3	Dodání reklamovaného materiálu	111	311
1.3.4	Zúčtování kvantitativní nebo kvalitativní reklamace na dodaný materiál	311	111
1.3.5	Dobropis dodavatele	321	311
1.3.6	Úhrada dobropisu dodavatelem za uznanou kvalitativní nebo kvantitativní reklamaci	241	321

d) Účtování dohadného účtu pasivního – nevyfakturovaná dodávka

		MD	D
1.4.1	Nevyfakturovaná dodávka materiálu ve výši předpokládané fakturace k 31.12. daného účetního období	111	389
1.4.2	Převzetí nevyfakturovaného materiálu na sklad k 31.12. daného účetního období	112	111
1.4.3	Zaúčtování přijaté faktury dodavatele v novém účetním období	389	321

Cenový rozdíl (rozdíl v zaokrouhlení mezi dodacím listem a fakturou došlou) bude účtován prostřednictvím účtu 501 – Spotřeba materiálu, popř. 649 – Ostatní výnosy z činnosti.

e) Neuznané reklamační řízení

		MD	D
1.5.1	Dodavatelem neuznaná reklamace	549	311

f) Bezúplatně získaný materiál

		MD	D
1.6.1	Bezúplatně získaný (darováním) materiál na sklad pro hlavní činnost	111	649 ⁵
		112	111

g) Účtování stavu a pohybu zásob vlastní výroby

		MD	D
1.7.1	Zvýšení stavu zásob vlastní výroby	12x	508
1.7.2	Snížení stavu zásob vlastní výroby	508	12x

2) Účtování materiálových zásob – způsob B

a) Pořízení materiálu

		MD	D
2.1.1	Faktury dodavatele za pořízení materiálu	501	321
2.1.2	Náklady související s pořízením materiálových zásob, jsou-li samostatně fakturované	501	321
2.1.3	Faktury dodavatele za pořízení materiálu za účelem reprezentace dané PO	513	321
2.1.4	Úhrada faktur	321	241
2.1.5	Nákup materiálových zásob ze zálohy na drobná vydání	501	335 ⁶

b) Bezúplatně získaný materiál

		MD	D
2.2.1	Bezúplatně získaný (darováním) materiál pro hlavní činnost	501	649 ⁷

⁵ V případě, že není materiál spotřebován v rámci daného účetního období, je účtováno na účet 384.

⁶ U účtu 335 nelze využít AÚ 03xx, 04xx

⁷ V případě, že není materiál spotřebován v rámci daného účetního období, je účtováno na účet 384 – Výnosy

c) Zúčtování stavu zásob na konci účetního období (k datu 31.12.)

		MD	D
2.3.1	Zrušení počátečního stavu zásob daného účetního období	501	112
2.3.2	Zúčtování skutečného stavu zásob zjištěného dle inventarizace k 31.12. daného účetního období	112	501

**Článek 5
BANKOVNÍ OPERACE**

1) Poplatek za vedení účtu FKSP

		MD	D
1.1	Úhrada poplatku za vedení účtu FKSP	377	243
1.2	Převod mezi běžným účtem a účtem FKSP	243	262
		262	241

Doporučení: pokud je to možné dohodne si příspěvková organizace se svým bankovním institutem automatické převádění poplatků a úroků z účtu FKSP přímo na svůj běžný účet.

2) Přijatý úrok z FKSP

		MD	D
2.1	Příjem připsaného úroku na účet FKSP	243	378
2.2	Převod mezi běžným účtem a účtem FKSP	262	243
		241	262

příštích období.

Článek 6 ÚČTOVÁNÍ PENĚZ V HOTOVOSTI

Pokladní operace obecně

		MD	D
1.1	Zachycení převodu peněžních prostředků z běžného účtu (šekem) v pokladně dle příjmového pokladního dokladu	261	262
1.2	Zaúčtování převáděné částky z běžného účtu dle bankovního výpisu	262	241
1.3	Inkasované tržby z prodeje v hotovosti	261	6xx
1.4	Nákup materiálu v hotovosti (způsob A)	111	261
		112	111
1.5	Nákup materiálu v hotovosti (způsob B)	501	261
1.6	Výplata provozní zálohy na drobná vydání a zálohy na cestovné	335	261
1.7	Vratka části zálohy na drobná vydání a zálohy na cestovné	261	335
1.8	Schodek pokladní hotovosti a ztráta, včetně předpisu zaměstnanci (dohoda o odpovědnosti za svěřené hodnoty)	335	261
1.9	Úhrada schodku zaměstnancem do pokladny	261	335
1.10	Odvod pokladní hotovosti na běžný účet (dle pokladního výdajového dokladu)	262	261
1.11	Připsání převedené částky na běžném účtu (dle bankovního výpisu)	241	262

Článek 7 ÚČTOVÁNÍ CENIN

1) Účtování cenin obecně

		MD	D
1.1	Nákup stravenek (šeků) na fakturu	263	321
		518	
1.2	Úhrada dodavatelské faktury	321	241
1.3	Spotřeba stravenek v souladu § 24 odst. 2 písm. j) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů AU dle závazné účtové osnovy	527	263
		412	
		335	
1.4	Nákup poštovních známek	263	261
1.5	Spotřeba poštovních známek	518	263
1.6	Platba poštovního na poště	518	261
1.7	Nákup kolků	263	261
1.8	Spotřeba kolků	538	263
1.9	Schodek na ceninách – předpis zaměstnanci (dohoda o odpovědnosti za svěřené hodnoty)	335	263
1.10	Úhrada schodku zaměstnancem do pokladny	261	335

8

⁸ Na účet 263 - Ceniny je účtováno pouze o nominální hodnotě stravenek. Na účet 518 - Ostatní služby je účtováno o provizi z nákupu stravenek.

2) Účtování o kreditních kartách CCS na odběr pohonných hmot

		MD	D
2.1	Složení trvalé garance při nákupu kreditní karty CCS	465	241
2.2	Inkaso firmou CCS ve výši skutečné spotřeby odběru pohonných hmot (inkaso může probíhat i vícekrát v daném měsíci)	321	241
Faktura za odebrané pohonné hmoty a za další poskytnuté služby – okamžik účetního případu = datum uskutečnění zdanitelného plnění, v členění na: (Okamžik účetních případů inkas firmou CCS a okamžik účetního případu faktury došlé je v daném případě v rámci jednoho účetního měsíce).			
2.3	Pohonné hmoty	501	321
2.4	Nákup náhradních dílů a jejich zařazení do užívání	111	321
		112	111
2.5	Poskytnuté služby	518	321
2.6	Inkaso doplatku za uskutečněné nákupy	321	241
2.7	Vrácení trvalé garance v souvislosti s vrácením kreditní karty CCS	241	465

3) Poukázka na odběr v určité hodnotě, kterou lze chápat jako věcný dar

V rámci odběratelsko-dodavatelských vztahů nastávají situace, kdy PO při odběru vybraného zboží či služby obdrží poukázku, která opravňuje PO k odběru dalšího zboží.

		MD	D
3.1	Příjem poukázky v její nominální hodnotě	263	649
3.2	Použití poukázky v její nominální hodnotě	5xx	263

Článek 8 ÚČTOVÁNÍ ZÁLOH

1) Účtování přijatých záloh

		MD	D
1.1	Přijatá krátkodobá záloha z obchodně-dodavatelských vztahů	241	324
1.2	Faktura za provedené práce, na něž byla přijata krátkodobá záloha	311	602
1.3	Vypořádání přijaté zálohy z obchodně-dodavatelských vztahů – záloha v nižší částce, než fakturováno	324	311
		241	
1.4	Vypořádání přijaté zálohy z obchodně-dodavatelských vztahů – záloha vyšší než fakturovaná částka	324	311
			241

2) Účtování poskytnutých provozních záloh

		MD	D
2.1	Poskytnutí krátkodobé provozní zálohy z obchodně-dodavatelských vztahů	314	241
2.2	Faktura za dodané materiálové zásoby	111	321
2.3	Materiál převzat na sklad	112	111
2.4	Vyúčtování poskytnuté zálohy z obchodně-dodavatelských vztahů – záloha v nižší částce, než fakturována	321	314
			241
2.5	Vypořádání přijaté zálohy z obchodně-dodavatelských vztahů – záloha vyšší než fakturovaná částka	321	314
		241	

Článek 9 TRANSFERY – OBECNÁ ČÁST

1) Vymezení pojmů

ČÚS č. 703 Transfery vymezuje vybrané pojmy ve vztahu k transferům takto:

- **transferem je** poskytnutí peněžních prostředků z veřejných rozpočtů i přijetí peněžních prostředků veřejnými rozpočty, včetně prostředků ze zahraničí, zejména v případě státního rozpočtu, rozpočtů územních samospráv či státních fondů, tedy zejména dotace, granty, příspěvky, subvence, dávky, nenávratné finanční výpomoci, podpory či peněžní dary;
- **transferem není** poskytnutí či přijetí peněžních prostředků v rámci dodavatelsko-odběratelských vztahů, informace o otevření limitu výdajů v případě organizačních složek státu, daně, obdobné poplatky a dávky, pokuty, penále, odvody sankčního charakteru a obdobné platby. Za transfer se **nepovažují peněžní prostředky poskytnuté zřizovatelem a určené** na pořízení dlouhodobého majetku **a také odvod těchto peněžních prostředků příspěvkovou organizací zpět zřizovateli;**
- **poskytovatelem** je subjekt, který poskytuje transfer jeho příjemci na základě svého rozhodnutí nebo dohody s příjemcem, včetně organizační složky státu poskytující předfinancování transferu zejména z rozpočtu Evropské unie z příslušné kapitoly státního rozpočtu, nebo na základě jiného právního předpisu;
- **příjemcem** je subjekt, který přijímá transfer s cílem zejména úhrady závazku nebo pořízení aktiva.

2) Přijaté transfery u PO

- K jednotlivým transferům je nutné přistupovat individuálně dle uzavřené smlouvy, rozhodnutí, zasláního dotačního dopisu či avíza, kde jsou uvedeny podmínky užití (čerpání) daného transferu a příklady uvedené v části XI. tohoto metodického pokynu jsou pouze vzorové a nemohou postihnout všechny možné varianty účetních postupů, které v praxi mohou nastat.
- Přijetí transferů, dotací, příspěvků apod. podléhajících finančnímu vypořádání musí být účtováno prostřednictvím účtu 374 - Krátkodobé přijaté zálohy na transfery či 472 - Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery.
- Především u finančních prostředků poskytnutých na pořízení dlouhodobého majetku je nutné v zásadě odlišit, kdo je skutečným poskytovatelem těchto prostředků.
 - investiční transfer od organizační složky státu (např. ministerstva), státního fondu nebo jiného ÚSC, který není zřizovatelem této PO → účet 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku,
 - investiční příspěvek včetně kofinancování atd. od zřizovatele - původ prostředků je od zřizovatele → účet 401 – Jmění účetní jednotky,
 - příspěvek na předfinancování - vhodná forma je návratná finanční výpomoc, **nelze zařadit jako zdroj fondu investic** → účet 326 – Přijaté návratné finanční výpomoci krátkodobé, 452 – Přijaté návratné finanční výpomoci dlouhodobé.

- Pokud PO obdržela pouze vyrozumění, že byla vybrána k financování (neobdržela tedy závazné rozhodnutí či dotační dopis o poskytnutí transferu), je toto vyrozumění považováno za nezavazující, ale zároveň za natolik určitou a významnou skutečnost v souladu s bodem 4. 6. ČÚS č. 703, že lze o ní účtovat na podrozvahových účtech (netýká se PO, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu). O tvorbě dohadu na účet 388 - Dohadné účty, souvztažně s účtem 672 – Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů, popř. s účtem 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku, lze účtovat až v okamžiku obdržení závazného rozhodnutí či dotačního dopisu o poskytnutí transferu.

3) Členění transferů z hlediska časovosti

- Je nutné rozlišovat dle ČÚS č. 703 - Transfery, zálohy na transfery z pohledu časovosti, na krátkodobé (účty 373 - Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery a 374 - Krátkodobé přijaté zálohy na transfery) a dlouhodobé (účty 471 - Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery a 472 - Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery).
- Nevyplyvá-li z podkladů k transferu (např. dotační dopis, avízo, rozhodnutí, smlouva), že bude záloha na tento transfer vyúčtována za období delší než 1 rok, považuje se tato záloha za krátkodobou. Při stanovení krátkodobosti a dlouhodobosti u přijatých záloh na transfery účetní jednotka zohlední nejen termín předložení podkladů pro vyúčtování, ale také období realizace projektu.
- V případě, že záloha na transfery byla původně krátkodobého charakteru a v průběhu její existence došlo k prodloužení termínu finančního vypořádání maximálně o dalších 12 kalendářních měsících od okamžiku tohoto prodloužení, nedochází k přeúčtování na dlouhodobé zálohy na transfery.

4) Postup vyúčtování záloh na transfer

Podkladem k vyúčtování záloh na transfery jsou zejména tabulky finančního vypořádání podepsané statutárním zástupcem dané PO.

- **vyúčtování záloh na transfer se státním UZ (xxxxx)** - okamžik finančního vypořádání zálohy na transfer se státním UZ se váže na termíny finančního vypořádání dle podmínek stanovených poskytovatelem v návaznosti na vyhlášku č. 367/2015 Sb. a PO provede účetní zápis v účetních knihách na základě dostatku informací a průkazného účetního záznamu podle vyhlášky č. 367/2015 Sb. Jedná se o transfery se státním UZ, které jsou vypořádány prostřednictvím krajského úřadu - okamžik účetního případu = krajský úřad za vhodný okamžik vyúčtování těchto záloh považuje datum odeslání tabulek finančního vypořádání PO, tj., je nutné, aby PO tvořila v daném účetním období dohadné účty aktivní ve vztahu k přijaté záloze, k vyúčtování zálohy dojde v následujícím účetním období. Výjimku tvoří finanční prostředky zasílané dle zákona č. 561/2004 Sb., školský zákon, ve znění pozdějších předpisů, označované UZ 33xxx, kdy konečným příjemcem dotace je kraj, kde za doporučený okamžik vyúčtování záloh je považován termín 31. 12. daného účetního období. Pokud se jedná o dlouhodobou zálohu, je nutné zohlednit případnou tvorbu dohadných účtů aktivních pro rozúčtování na jednotlivá účetní období.

- **vyúčtování záloh na transfer s krajským UZ** - okamžik finančního vypořádání zálohy na transfer s krajským UZ je z účetního hlediska shodný s okamžikem vyúčtování zálohy. O termínu vyúčtování záloh na transfer jsou PO informovány prostřednictvím e-mailu.
- **vyúčtování záloh na transfer s krajským UZ u projektů EU** – okamžik finančního vypořádání zálohy na transfer s krajským UZ u projektů EU mezi účetní jednotkou a krajem je z účetního hlediska shodný s okamžikem schválení všech způsobilých výdajů řídicím/kontrolním orgánem daného OP. O termínu vyúčtování záloh na transfer jsou PO informovány prostřednictvím e-mailu.

5) Příspěvky na provoz a investice od zřizovatele

SMCH jako zřizovatel rozhodl s ohledem na soulad mezi účetnictvím SMCH a jednotlivými zřízenými PO se zohledněním ČÚS č. 703 - Transfery, takto:

- Příspěvky na provoz od zřizovatele jsou předepisovány na SU dle jednotlivých avíz či rozpisů plateb, a to za celé účetní období a je vhodné užít časové rozlišení prostřednictvím účtu 384.
- Příspěvky na investice od zřizovatele jsou předepisovány na SU dle jednotlivých avíz, a to v případě, že zřizovatel poskytuje tyto prostředky na základě schváleného či upraveného rozpočtu bez smluvního ujednání, rozhodnutí či dotačního dopisu. V případě, že se jedná o PO, která nevede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, zachycuje skutečnost příslibu investičního příspěvku na příslušném podrozvahovém účtu (v okamžiku schválení rozpočtu či příslušné rozpočtové změny u zřizovatele).

6) Podrozvahové účty v rámci účtování o transferech

- SMCH upozorňuje PO, které nevedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, že pro zaúčtování podmíněných závazků a pohledávek v rámci účtování o transferech není hranice významnosti ze strany MF ČR závazně stanovena a je nutné se řídit bodem 6.5. ČÚS č. 701 - Účty a zásady účtování na účtech a stanovit si hladiny významnosti, a to buď vyjádřením částky, procentní hranicí, výčtem případů, či kombinací předchozího.
- Jako nejvhodnější se jeví vyjádření hranice pevnou částkou (částka musí zohledňovat velikost účetní jednotky, objem účetních operací).
- PO, kterým zřizovatel neumožnil vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, jsou tedy povinny ve svém vnitřním předpise (oběh účetních dokladů) stanovit hladiny významnosti při zaúčtování účetních případů v souvislosti se zaúčtováním transferů.
- Upozorňujeme, že na podrozvahovém účtu 913 - Krátkodobé podmíněné pohledávky ze zahraničních transferů a účtu 953 - Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze zahraničních transferů, nelze omezit hladinu významnosti. PO účtuje o vzniku těchto podmíněných pohledávek v případě, že poskytovatelem je subjekt, který má sídlo v zahraničí a to k okamžiku, kdy byla podána žádost o transfer, případně, kdy došlo ke skutečnosti, která je natolik určitá, že zakládá možnost poskytnutí nebo zprostředkování transferu příjemci (např. uzavření smlouvy o realizaci projektu). To znamená, že PO, kterým zřizovatel neumožnil vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, účtují vždy o prostředcích ze zahraničních transferů na podrozvahových účtech.

- Dále upozorňujeme, že pro zaúčtování ostatních podmíněných pohledávek z transferů - účet 915 - Ostatní krátkodobé podmíněné pohledávky z transferů a 955 - Ostatní dlouhodobé podmíněné pohledávky z transferů, kdy poskytovatel má sídlo v tuzemsku, není hranice významnosti ze strany MF ČR závazně stanovena, a proto je nutné nastavit hladinu významnosti u PO, kterým zřizovatel neumožnil vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.
- Za krátkodobé podmíněné pohledávky a krátkodobé podmíněné závazky se považují takové podmíněné pohledávky a podmíněné závazky, u nichž účetní jednotka předpokládá, že splnění všech podmínek pro provedení účetního zápisu v hlavní knize nastane v období do jednoho roku včetně, ostatní podmíněné pohledávky a podmíněné závazky se považují za dlouhodobé.

Článek 10 PŘÍSPĚVKY OD ZŘIZOVATELE

1) Příspěvek na provoz od zřizovatele-účelový s vypořádáním (granty, projekt prevence)

		MD	D
1.1	Inkaso příspěvku- zálohy	241	374
1.2	Náklady	5xx	321(261)
1.3	Tvorba dohadné položky	388	672
1.4	Vyúčtování příspěvku	374	388
1.5	Vratka nevyčerpané části	374	241

Příspěvek na provoz – okamžik účetního případu = datum přijetí sdělení závazných finančních vztahů subjektům napojeným na rozpočet ÚSC (účtovat dle pokynů zřizovatele).

2) Příspěvek na provoz od zřizovatele s časovým rozlišením-měsíčně bez finančního vypořádání

		MD	D
2.1	Předpis pohledávky k 1.1. daného roku či k datu schválení usnesení	348	384
2.2	Příjem příspěvku na provoz ve výši zřizovatelem stanovené části (měsíčně)	241	348
2.3	Rozpouštění účtu 384 do výnosů – okamžik účetního případu – měsíčně (k 31.12. musí být účet 384 celý rozpouštěn)	384	672

3) Změna charakteru poskytnutého příspěvku od zřizovatele z příspěvku na provoz na investiční příspěvek

		MD	D
3.1	Změna charakteru poskytnutého příspěvku od zřizovatele z příspěvku na provoz na investiční příspěvek na základě usnesení příslušného orgánu zřizovatele (rada, zastupitelstvo) - okamžik účetního případu = okamžik schválení příslušným orgánem	672	401
		401	416

4) Investiční příspěvek od zřizovatele

		MD	D
4.1	Předpis pohledávky - investiční příspěvek zřizovatele – okamžik účetního případu okamžik přijetí avíza	348	401
4.2	Přijetí investičního příspěvku od zřizovatele na bankovní účet PO	241	348
4.3	Tvorba fondu investic (dle ČÚS č. 704)	401	416
4.4	Faktura došla za pořízený majetek	042	321
4.5	Platba faktury došlé za pořízený majetek	321	241
4.6	Čerpání zdrojů (fond investic)	416	401
4.7	Odpis majetku (část za dané účetní období)	551	082
4.8	Tvorba zdrojů (fondu investic) z peněžních prostředků ve výši odpisů	401	416

5) Změna charakteru poskytnutého příspěvku od zřizovatele z investičního příspěvku na příspěvek na provoz

		MD	D
5.1	Peněžní prostředky přijaté od zřizovatele určené na pořízení dlouhodobého majetku – investiční příspěvek, nebyly zcela vyčerpány a PO žádá o změnu charakteru příspěvku – okamžik účetního případu = okamžik schválení zřizovatelem	401	672
		416	401
5.2	Případná vratka investičního příspěvku zřizovateli dle ustanovení § 22 odst. 6 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů	401	349
		416	401
5.3	Úhrada vratky investičního příspěvku zřizovateli	349	241

Článek 11 PŘIJATÉ TRANSFERY

1) Přijaté transfery ze státního rozpočtu a státních fondů podléhající finančnímu vypořádání

Pokud z jiného právního předpisu (dotační dopis, avízo atd.) či ze smlouvy mezi poskytovatelem transferu a jeho příjemcem vyplývá povinnost vypořádání, účtuje PO o přijetí poskytovaného transferu na bankovní účet jako o záloze na transfer prostřednictvím účtu 374 - Krátkodobé přijaté zálohy na transfery či 472 - Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery.

2) Přijetí neinvestičního transferu podléhajícího finančnímu vypořádání formou zálohy – vyúčtování v daném či následujícím účetním období

- Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy, jako poskytovatel transferu ze státního rozpočtu poskytuje dotace (finanční prostředky zasílané dle zákona č. 561/2004 Sb., školský zákon, ve znění pozdějších předpisů, označované UZ 33xxx), kde konečným příjemcem dotace je kraj nebo příslušná PO.
- Příjemce transferu - PO je povinna tento transfer prostřednictvím svého zřizovatele s poskytovatelem finančně vypořádat v termínech stanovených vyhláškou č. 367/2015 Sb.
- Protože tyto dotační tituly podléhají finančnímu vypořádání, je o nich účtováno u PO jako o přijatých zálohách na transfer ze SR.

		MD	D
2.1	Přijetí zálohy na transfer – dotace poskytnutá MŠMT evidovaná pod UZ 33xxx	241	374
2.2	Předpis dohadného účtu aktivního ve výši vykázaných nákladů nebo rozpouštění transferu do výnosů měsíčně vždy 1/12 u dotačních titulů evidovaných pod UZ 33xxx – okamžik účetního případu = poslední den daného měsíce, popř. čtvrtletí (doporučený účetní postup tak, aby nedocházelo ke zkreslení mezitímního výsledku hospodaření). Pokud to software umožňuje je vhodné účet 388 analyticky členit.	388	672
2.3	Vyúčtování zálohy na transfer: - konečným příjemcem dotace je PO – záloha odpovídá skutečné spotřebě nákladů, datum účetního případu = datum odeslání tabulek finančního vypořádání Pokud to software umožňuje je vhodné účet 388 a 374 analyticky členit.	346	388
		374	346
2.4	Úhrada závazku (vratka transferu odeslaná na účet poskytovatele)	374	241

3) Přijetí neinvestičního transferu podléhajícího finančnímu vypořádání formou zálohy – vyúčtování v následujícím účetním období

		MD	D
3.1	Předpis a přijetí dlouhodobé zálohy na transfer (poskytovatel má sídlo v tuzemsku, např. SR) podléhající finančnímu vypořádání – transfer s podílem prostředků EU či zahraničí Pokud to software umožňuje, je vhodné účet 472 analyticky členit.	241 (100 000)	472 (100 000)
3.2	Tvorba dohadu ve výši skutečných nákladů (skutečná spotřeba v daném účetním období 80 000 Kč)	388 (80 000)	672 (80 000)
3.3	Tvorba rezervního fondu ve výši poskytnutého nespotřebovaného transferu (20 000 Kč) do konce daného účetního období, kdy se prostředky převádějí do rezervního fondu jako zdroj financování v následujících letech a mohou se použít pouze na stanovený účel. V rezervním fondu se tyto zdroje sledují odděleně.	401 (20 000)	414 (20 000)
3.4	Zúčtování RF v následujícím účetním období v okamžiku vzniku nákladů, tzn. okamžikem doručení faktury (okamžik vzniku účetního případu)	414	401
3.5	Vyúčtování dlouhodobé zálohy na transfer se státním UZ – transfer s podílem prostředků EU či zahraničí (poskytovatel má sídlo v tuzemsku, např. SR), kdy PO v průběhu účetních období tvořila dohadné účty aktivní (záloha = skutečné náklady PO = výše dohadných účtů aktivních = bez doplatku)	346	388
		472	346

4) Přijetí neinvestičního transferu dopředu – nepodléhající finančnímu vypořádání

		MD	D
4.1	Předpis pohledávky ze SR – okamžik účetního případu = datum přijetí dotačního dopisu	346	672
4.2	Přijetí neinvestičního transferu ze SR na bankovní účet	241	346

5) Přijetí investičního transferu podléhajícího finančnímu vypořádání formou zálohy – vyúčtování v následujícím účetním období

		MD	D
5.1	Přijetí dlouhodobé zálohy na investiční transfer podléhající finančnímu vypořádání – transfer ze SR, popř. z operačních programů (konečný příjemce – PO, ministerstvo jako poskytovatel) - den účetního případu = datum přijetí zálohy na bankovní účet Pokud to software umožňuje, je vhodné účet 472 analyticky členit i prostřednictvím UZ.	241	472
5.2	Tvorba fondu investic z investičního transferu AU dle závazné účtové osnovy	401	416
5.3	Dodavatelské faktury	042	321
5.4	Úhrada faktur z BÚ	321	241
5.5	Čerpání fondu investic ve výši profinancovaných faktur	416	401
5.6	Tvorba dohadného účtu aktivního ve výši skutečných investičních výdajů v daném účetním období (majetek ještě nebyl zařazen)	388	403
5.7	Vyúčtování zálohy na transfer ze SR, kdy záloha odpovídá skutečně vynaloženým investičním výdajům	346	388
		472	346
5.8	Vyúčtování zálohy na transfer ze SR, kdy záloha je vyšší než skutečně vynaložené investiční výdaje = vzniká závazek vůči SR, který je dále evidován na účtu 472 V okamžiku vyúčtování zálohy na transfer doporučujeme při větším počtu přijatých záloh na transfery přeúčtovat částku doplatku na jiný analytický účet, aby bylo zřejmé, které zálohy na transfer již vyúčtování podlely.	346	388
		472	346
5.9	Úhrada závazku (vratka transferu odeslaná na účet poskytovatele)	472	241
5.10	Vyúčtování zálohy na transfer ze SR, kdy záloha je nižší než skutečně vynaložené investiční výdaje , dotační titul umožňuje dofinancování transferu = vzniká pohledávka vůči SR z důvodu dofinancování a je dále evidována na účtu 346	346	388
		472	346
5.11	Příjem doplatku transferu od poskytovatele	241	346

6) **Přijetí investičního transferu – nepodléhající finančnímu vypořádání nebo poskytnutý zpětně**

		MD	D
6.1	Předpis pohledávky za SR – okamžik účetního případu = datum odeslání závěrečného vyúčtování investičního transferu, popř. žádosti o platbu	346	403
6.2	Přijetí investičního transferu ze SR na bankovní účet	241	346
6.3	Tvorba fondu investic z investičního transferu	401	416

7) **Účtování dohadného účtu aktivního ve vztahu k investičnímu transferu**

		MD	D
7.1	Vytvoření dohadného účtu – okamžik účetního případu = datum kolaudace nebo zařazení majetku do užívání , (ve výši profinancovaných investičních výdajů, maximálně do výše přislíbeného transferu)	388	403
7.2	V případě, že na kartě majetku je evidován transfer ve výši dohadu a následná skutečnost se liší (na základě vyúčtování a vypořádání transferu), nutno jednorázově rozpustit rozdíl mezi odhadovanou částkou a částkou vyplývající z vypořádání - skutečná částka je nižší	34x	403
		403	672
7.3	V případě, že na kartě majetku je evidován transfer ve výši dohadu a následná skutečnost se liší (na základě vyúčtování a vypořádání transferu), nutno jednorázově rozpustit rozdíl mezi odhadovanou částkou a částkou vyplývající z vypořádání - skutečná částka je vyšší	403	388
		672	403

V případě, že na kartě majetku je evidován transfer ve výši dohadu a následná skutečnost se liší, ale nejedná se o vypořádání nepřesného odhadu, ale PO provádí opravu chyby, je nutno upravit příslušným způsobem výši transferového podílu k příslušnému dlouhodobému majetku (opravit na kartě majetku a upravit odpisový plán).

8) Účet 403 a odpisování, transferový podíl

- a) Investičním transferem je investiční dotace, grant, příspěvek, subvence apod. z veřejných rozpočtů s výjimkou investičního příspěvku poskytnutého zřizovatele. Zároveň také dar účelově určený na pořízení investice – bez ohledu na to kdo je poskytovatelem.
- b) SMCH doporučuje variantu tvorby fondu investic ve „snížené výši“ tzn. z rozdílu mezi odpisy a transferem zúčtovaným do výnosů. Při účtování na účtu 403 platí pravidlo, že hodnota účtu 403 musí být identifikovatelná ve vztahu ke konkrétnímu majetku s vyznačením investičního transferu na kartě majetku.
- c) Transferový podíl: je definován v bodě 3.1 e) ČÚS 708 zjednodušeně se jedná o podíl dosud nezúčtované dotace u hodnoty účtu 403 na zůstatkové hodnotě majetku.

	MD	D
Provedené technické zhodnocení na svěřené budově zřizovatelem ve výši 10 mil. Kč předané příspěvkové organizaci z toho transfer 8 mil. Kč. Doba odepisování u majetku je stanovena na 10 let.	021 (10)	401 (2)
		403 (8)
Roční odpis – odpis z 10. mil (ročně 1. mil. Kč)	551 (1)	081 (1)
Tvorba investičního fondu	401 (0,2)	416 (0,2)
Rozpuštění transferového podílu	403 (0,8)	672 (0,8)

9) Účelové dary, neúčelové dary poskytnuté příspěvkové organizaci

S ohledem na ustanovení bodu 3.3. ČÚS č. 703 - Transfery, kdy stanoví-li ČÚS č. 704 - Fondy účetní jednotky odlišný postup účtování o některém transferu, postupuje PO podle příslušného ustanovení ČÚS č. 704 - Fondy účetní jednotky. Toto ustanovení se týká v daném případě zejména **peněžních darů**, které pro příspěvkovou organizaci **nejsou** z účetního hlediska **transferem**, ale **jsou** účtovány v souladu s bodem 6.3.1. písm. b) jako tvorba rezervního fondu (z ostatních titulů) v souladu s ustanoveními § 30 odst. 1 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

		MD	D
8.1	Přijetí účelového daru na BÚ – do doby schválení (radou, zastupitelstvem) se nestává součástí RF a je o něm účtováno jako o záloze	241	324
8.2	Po schválení (radou, zastupitelstvem) AU dle platné účtové osnovy	324	414
8.3	Přijetí neúčelového daru na BÚ	241	414

10) Transfery od zahraničních partnerů

Zálohy na tyto transfery jsou účtovány prostřednictvím účtu 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery, popř. 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery. Pohledávka za zahraničním partnerem (předpis nároku na transfer) je účtována prostřednictvím účtu 344 – Pohledávky za osobami mimo vybrané vládní instituce, popř. 469 – Ostatní dlouhodobé pohledávky.

		MD	D
9.1	Přijetí zálohy na transfery od zahraničních partnerů	241	374
	- krátkodobé transfery - dlouhodobé transfery	241	472
9.2	Odhad čerpání grantu v daném účetním období	388	672
9.3	Předpis nároku na transfer od zahraničních partnerů (zúčtování dohadného účtu)	344	388
	- krátkodobé transfery - dlouhodobé transfery	469	388
9.4	Úprava výnosů podle skutečně vynaložených nákladů		
	- skutečné náklady jsou vyšší - skutečné náklady jsou nižší	344, 469 672	672 344,469
9.5	Zúčtování zálohy na dotaci	374, 472	344, 469
9.6	Vratka nevyčerpané zálohy na dotaci	374, 472	241
9.7	Přijatý doplatek na transfer od zahraničních partnerů	241	344, 469

Článek 12 NÁVRATNÉ FINANČNÍ VÝPOMOCI

Účtování dlouhodobé návratné finanční výpomoci jako forma předfinancování investiční akce

PO má účetní stav účtu 416 - Fond investic 0 Kč. Zároveň má možnost získat dotační titul (investiční transfer) na investiční akci, kterou musí předfinancovat. Zřizovatel poskytne PO dlouhodobou návratnou finanční výpomoc na předfinancování akce ve výši 1 000 000 Kč. V rámci projektu je podíl stanoven takto: 70 % dotační prostředky a 30 % vlastní podíl.

(okamžik účetního případu = datum nabytí platnosti a účinnosti smlouvy o poskytnutí návratné finanční výpomoci od zřizovatele)

		MD	D
3.1	Přijetí dlouhodobé návratné finanční výpomoci od zřizovatele	241 (1 000 000)	452 (1 000 000)
3.2	Faktura za nově pořízený dlouhodobý hmotný majetek (stavba)	042 (1 000 000)	321 (1 000 000)
3.3	Úhrada dodavatelské faktury z BÚ (V okamžiku úhrady dodavatelské faktury z BÚ není možné účtovat o převodu zdrojů k profinancovanému dlouhodobému majetku MD 416 / D 401 s ohledem na skutečnost, že dodavatelské faktury jsou hrazeny z návratné finanční výpomoci).	321 (1 000 000)	241 (1 000 000)
3.4	Zařazení stavby do užívání	021 (1 000 000)	042 (1 000 000)
3.5	Vytvoření dohadného účtu – okamžik účetního případu = datum kolaudace nebo zařazení majetku do užívání (ve výši profinancovaných investičních výdajů, maximálně do výše příslibeného transferu)	388 ⁹ (700 000)	403 (700 000)
3.6	Zúčtování ročních odpisů do nákladů podle odpisového plánu PO	551 (20 000)	07x, 08x (20 000)
3.7	Časové rozlišení účtu 403 v poměrné výši podílu na investičním transferu z odpisu daného účetního období, tj. 70 %	403 (14 000)	672 (14 000)
3.8	Tvorba zdrojů (fond investic) ve výši 30 % zúčtovaných odpisů (ve výši vlastního podílu na investičním transferu)	401 (6 000)	416 (6 000)
3.9	Předpis pohledávky za poskytovatelem transferu, např. SR – okamžik účetního případu = datum odeslání závěrečného	346	388

⁹ Doporučujeme, aby všechny informace o transferu (částka transferu, IČO poskytovatele, název poskytovatele, podmínky dotačního titulu) byly poznamenány na kartě příslušného majetku.

	vyúčtování transferu, popř. žádosti o platbu	(700 000)	(700 000)
3.10	Přijetí investičního transferu ze SR na bankovní účet	241 (700 000)	346 (700 000)
3.11	Tvorba zdrojů (fond investic) ve výši investičního transferu	401 (700 000)	416 (700 000)
3.12 ¹⁰	Změna charakteru závazku – návratná finanční výpomoc na investiční příspěvek – okamžik účetního případu = okamžik nabytí platnosti a účinnosti dodatku ke smlouvě o poskytnutí návratné finanční výpomoci	452 (300 000)	401 (300 000)
3.13	Tvorba fondu investic ve výši investičního příspěvku	401 (300 000)	416 (300 000)
3.14	Úhrada dlouhodobé návratné finanční výpomoci svému zřizovateli	241 (700 000)	452 (700 000)
3.15	Čerpání fondu investic	416 (300 000) 416 (700 000)	401 (1 000 000)

¹⁰ Po přijetí investičního transferu je povinna PO dle smluvních ujednání vrátit dlouhodobou návratnou finanční výpomoc. PO s ohledem na svou ekonomickou situaci požádala svého zřizovatele o změnu charakteru poskytnutých prostředků z návratné finanční výpomoci na investiční příspěvek (kofinancování), a to ve výši 300 000 Kč (vlastní podíl) z celkové částky. Zřizovatel tuto změnu schválil a PO uhradila svému zřizovateli 700 000 Kč návratné dlouhodobé finanční výpomoci.

Článek 13 PŘEDPIS POHLEDÁVEK A PŘÍJMŮ

1) Předpis pohledávek a příjmů – obecně

		MD	D
1.1	Faktura za prodané výrobky, realizované služby atd.	311	60x

2) Účtování nájemného

		MD	D
2.1	Předpis nájemného měsíčně	377	603
2.2	Přijetí nájemného na BÚ	241	377

3) Vyřazení pohledávky z jiného důvodu než z důvodu jejího zániku

Pohledávky mohou být vyřazeny především z těchto důvodů:

- náklady na jejich vymáhání by pravděpodobně přesáhly výtěžek z dané pohledávky,
- došlo k jejich promlčení,
- pro PO jsou považovány za nedobytné v souladu s vnitřními předpisy.

		MD	D
3.1	Vyřazení pohledávky	557	3xx
3.2	Již vyřazená pohledávka byla následně uhrazena na bankovní účet	241	643

Článek 14 FOND ODMĚN

Základní účtování

		MD	D
1.1	Tvorba FO ze zlepšeného výsledku hospodaření prostředků zřizovatelem	431	411
1.2	Předpis závazku – odměny zaměstnancům	521	331
1.3	Výplata odměn zaměstnancům	331	241
1.4	Čerpání FO	411	648

Článek 15 FOND KULTURNÍCH A SOCIÁLNÍCH POTŘEB

1) Tvorba FKSP

(§ 33 zákona č. 250/2000 Sb.)

		MD	D
1.1	Tvorba FKSP v příslušné výši dle platného znění vyhlášky č. 114/2002 Sb., z objemu na platy, náhrady platů atd.	527	412
1.2	Příděl peněžních prostředků na zvláštní účet FKSP – účtování na účtu FKSP	243	262
1.3	Příděl peněžních prostředků na zvláštní účet FKSP – účtování na účtu BÚ	262	241

2) Čerpání FKSP – Stravné – při využití cizího stravovacího zařízení

(§ 33 zákona č. 250/2000 Sb.)

		MD	D
2.1	Přijetí došlé faktury	527 ¹¹	321
		412 ¹²	
		335 ¹³	
2.2	Úhrada došlé faktury z běžného účtu	321	241
2.3	Převod podílu z účtu FKSP na BÚ – účtování na účtu FKSP	262	243
2.4	Převod podílu z účtu FKSP na BÚ – účtování na účtu BÚ	241	262
2.5	Úhrada závazku zaměstnancem – srážka z platu	331	335

¹¹ Podíl zaměstnavatele (u placení cizím strážníkům)

¹² Podíl FKSP

¹³ Částečně hradí zaměstnanci

3) Prodané obědy – vlastní stravovací provoz

		MD	D
3.1	Neplátci DPH – cizí strávníci	311	602
3.2	Plátci DPH – cizí strávníci	311	343
			602
3.3	Vydané obědy zaměstnancům	3xx	602
	Příspěvek z FKSP na stravu zaměstnancům	412	602

4) Převod prostředků ve výši příspěvku FKSP – z FKSP na BÚ

		MD	D
4.1	Účtování na běžném účtu	241	262
4.2	Účtování na účtu FKSP	262	243

5) Půjčka zaměstnanci

		MD	D
5.1	Poskytnutí půjčky	335	243
5.2	Splátka půjčky na bankovní účet	243	335
5.3	Splátka půjčky srážkou z platu	331	335
5.4	Splátka půjčky do pokladny	261	335
5.5	Převod z běžného účtu na účet FKSP	262	241
		243	262

6) Rekreační

		MD	D
6.1	Přijetí došlé faktury za rekreaci zaměstnance	412	321
	AU dle závazné účtové osnovy	335	
6.2	Úhrada došlé faktury z účtu FKSP	321	243
6.3	Úhrada závazku zaměstnancem na bankovní účet	243	335
6.4	Úhrada závazku zaměstnancem srážkou z platu	331	335
6.5	Úhrada závazku zaměstnancem do pokladny	261	335
6.6	Převod z běžného účtu na účet FKSP	262	241
		243	262

7) Poskytnutí peněžního daru

		MD	D
7.1	Poskytnutí peněžního daru AU dle závazné účtové osnovy	412	243

8) Pořízení drobného dlouhodobého majetku z FKSP

		MD	D
8.1	Přijatá faktura za nákup drobného dlouhodobého majetku	558	321
8.2	Úhrada přijaté faktury	321	243
8.3	Čerpání FKSP	412	648
8.4	Zařazení drobného dlouhodobého majetku do užívání	028	088

Článek 16 REZERVNÍ FOND

1) Tvorba rezervního fondu

(§ 30 zákona č. 250/2000 Sb.)

		MD	D
1.1	Tvorba RF ze zlepšeného výsledku hospodaření na základě schválení jeho výše zřizovatelem po skončení roku sníženého o případné převody do fondu odměn	431	413
1.2	Tvorba RF z peněžních darů – účelové dary-po schválení radou (zastupitelstvem)	324	414
1.3	Tvorba RF z peněžních darů – neúčelové dary	241	414
1.5	Tvorba RF dle § 28 odst. 6 zákona č. 250/2000 Sb.	401	414
1.6	Čerpání RF – čerpání prostředků podle § 28 odst. 6 zákona 250/2000 Sb.	414	401

2) Čerpání rezervního fondu

(§ 30 zákona č. 250/2000 Sb.)

		MD	D
2.1	Čerpání RF k dalšímu rozvoji organizace	413 (414)	648
2.2	Čerpání RF k časovému překlenutí dočasného nesouladu mezi výnosy a náklady	413 (414)	648
2.3	Čerpání RF k úhradě sankcí	413 (414)	648
2.4	Čerpání RF k úhradě ztráty za předchozí léta	413 (414)	431(432)
2.5	Čerpání RF k posílení fondu investic se souhlasem zřizovatele	413 (414)	416
2.6	Čerpání RF k použití daru	414	648

Článek 17 FOND INVESTIC

1) Tvorba fondu investic

(§ 31 zákona č. 250/2000 Sb.)

		MD	D
1.1	Tvorba FI z peněžních prostředků ve výši odpisů	401	416
1.2	Tvorba FI z investičního příspěvku z rozpočtu zřizovatele	401	416
1.3	Tvorba FI z příspěvku státních fondů a jiných veřejných rozpočtů	401	416
1.4	Tvorba FI z příjmů z prodeje svěřeného dlouhodobého hmotného majetku bez přecenění reálnou hodnotou (pokud to zřizovatel dovolí) - prodejní cena je vyšší než zůstatková cena	401 (ZC)	416 (PC)
		548 (PC – ZC)	
1.5	Tvorba FI z příjmů z prodeje svěřeného dlouhodobého hmotného majetku bez přecenění reálnou hodnotou (pokud to zřizovatel dovolí) - prodejní cena je nižší než zůstatková cena	401 (ZC)	416 (PC)
			548 (PC – ZC)
1.6	Přijetí investičního daru na BÚ do doby schválení radou (zastupitelstvem)	241	324
1.7	Tvorba FI z peněžních darů a příspěvků od jiných subjektů, po schválení radou, jsou-li určené nebo použitelné k investičním výdajům	324	403
		401	416
1.8	Tvorba FI z příjmů z prodeje dlouhodobého hmotného majetku <u>ve</u> vlastnictví PO_ bez přecenění reálnou hodnotou (pokud to zřizovatel dovolí) - prodejní cena je vyšší než zůstatková cena	401 (ZC)	416 (PC)
		548 (PC – ZC)	
1.9	Tvorba FI z příjmů z prodeje dlouhodobého hmotného majetku <u>ve</u> vlastnictví PO_ bez přecenění reálnou hodnotou (pokud to zřizovatel dovolí) - prodejní cena je nižší než zůstatková cena	401 (ZC)	416 (PC)
			548 (PC – ZC)

1.10	Tvorba FI z převodu z rezervního fondu (posílení FI se souhlasem zřizovatele)	413 (414)	416
1.11	Odpis nekrytého FI (prioritně je doporučeno naplnit FI, následně Fond odměn a teprve poté rezervní fond)	416	648

- **Komentář č. 1:** Nezajistí-li PO ke dni sestavení řádné účetní závěrky (31. 12.), popř. mimořádné účetní závěrky, krytí fondu investic finančními prostředky, sníží výsledkově o tento rozdíl fond investic v souladu s ustanovením § 66 odst. 8 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Výsledkové snížení nekrytého fondu investic podle výše uvedeného ustanovení vyhlášky není dle zákona č. 250/2000 Sb. považováno za čerpání fondu investic. Přesto z důvodu dosažení souhlasného konečného stavu fondu investic ve výkazu Rozvaha na účtu 416 - Fond investic a ve výkazu Příloha v položce „F. Doplnující informace k fondům účetní jednotky“ - „Fond investic“ doporučujeme snížení fondu investic vykázat v položce „F.III.3. Odvod do rozpočtu zřizovatele“. Nezbytné je danou účetní operaci vyčíslit a okomentovat v položce „B.2. Informace podle § 66 odst. 8“ výkazu Příloha a uvést důvod, proč nebylo možno fond investic kryt finančními prostředky.
- **Komentář č. 2: Upozornění na jedinečnost účetní operace - odpis nekrytého fondu**
Účetní operaci - odpis nekrytého fondu lze provést pouze k 31. 12. daného účetního období. Zároveň není možné tuto účetní operaci provádět z důvodu vybilancování VH - tento postup by byl považován za zkreslení účetní závěrky.
- **Komentář č. 3: Odpis nekrytého fondu ve vztahu k zákonu o daních z příjmů**
V souladu s ustanovením § 23 odst. 4 písm. e) zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, takto vzniklý výnos není příjmem zahrnutým do základu daně z příjmů.

2) Čerpání fondu investic

(§ 31 zákona č. 250/2000 Sb.)

		MD	D
2.1	Čerpání FI k financování pořízení dlouhodobého majetku Au dle závazné účtové osnovy	416	401
2.2	Čerpání FI k úhradě investičních úvěrů nebo půjček AU dle závazné účtové osnovy	416	401
2.3	Čerpání FI k odvodu do rozpočtu zřizovatele Au dle závazné účtové osnovy	416	401
2.4	Čerpání FI k posílení zdrojů na opravy a údržbu majetku Au dle závazné účtové osnovy	416	648

3) Účtování odvodu peněžních prostředků zřizovateli

		MD	D
3.1	Předpis odvodu peněžních prostředků jako závazek vůči zřizovateli	401	349
3.2	Odvod peněžních prostředků zřizovateli	349	241
3.3	Čerpání FI k odvodu do rozpočtu zřizovatele Au dle závazné účtové osnovy	416	401

Článek 18

ÚČTOVÁNÍ O ČASOVÉM ROZLIŠENÍ A OPRAVÁCH PŘEDCHÁZEJÍCÍCH ÚČETNÍCH OBDOBÍ

1) Obecně o časovém rozlišení

- Náklady a výnosy musí být přiřazeny účetnímu období, s nímž věcně a časově souvisí, a to i v oblasti transferů. Pro tyto účely je nutné využít časové rozlišení nákladů a výnosů a dohadné účty aktiv a pasiv.
- Pro užití časového rozlišení (účty 381 – Náklady příštích období, 383 – Výdaje příštích období, 384 – Výnosy příštích období a 385 – Příjmy příštích období) musí být znám:

- účel vynaložené částky,
- výše částky,
- období, ke kterému se částka vztahuje.

Pro užití dohadných účtů aktiv a pasiv (účty 388 – Dohadné účty aktivní a 389 – Dohadné účty pasivní) platí, že zároveň nejsou splněny všechny 3 podmínky časového rozlišení, zejména není známa přesná částka.

- S ohledem na ustanovení § 69 odst. 3 vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů, doporučujeme časově nerozlišovat případy, u nichž postačuje naplnění jedné z níže uvedených podmínek:
 - nevýznamné částky,
 - u částek, kdy náklady na získání informace (výpočet časového rozlišení, zachycení v účetnictví, proces inventarizace, odúčtování časového rozlišení atd.) převyšší přínos z této informace plynoucí a zároveň se nejedná o cílenou manipulaci s výsledkem hospodaření.

- Doporučujeme stanovit výši dohadného účtu na základě:
 - podílu celkové výše záloh odpovídající danému období, které vycházejí ze spotřeby dle minulého roku zindexované růstem cen (zejména u provozních nákladů, např. elektrická energie, voda, plyn atd.),
 - smlouvy, dohody, dodacího listu,
 - výpočet na základě ceníku a rozsahu plnění,
 - výše spotřeby - odečet měřícího zařízení (elektroměr, vodoměr...) a předpokládané ceny plnění za jednotku odebraného množství,
 - předchozí dodávky - se zapracováním změny spotřeby, změny ceny dodávky apod.
- Náklady (třída 5xx) musí být účtovány v účetním období, se kterým věcně a časově souvisí.

2) Účtování o časovém rozlišení

PO uzavřela pojistnou smlouvu ke dni 1.9. daného účetního období, se splatností vždy k 15.9. daného roku, pojistné za období 1.9. daného účetního období - 31.8. následujícího účetního období, částka ročního pojistného činí 24 000 Kč.

		MD	D
2.1	Předpis závazku k 1.9. daného účetního období za roční pojistné	549 (8 000)	321 (24 000)
		381 (16 000)	
2.2	Úhrada závazku k 15.9. daného období za roční pojistné	321 (24 000)	241 (24 000)
2.3	K 1.1. následujícího účetního období proučtování účtu 381 do nákladů daného roku	549 (16 000)	381 (16 000)

Při uplatnění principu časového rozlišení se částky nákladů a výnosů musí rozpočítávat:

- dle počtu kalendářních dnů daného období,
- nebo dle počtu kalendářních měsíců.

3) Opravy předcházejících účetních období

- Opravy účetních záznamů provádí účetní jednotka tak, aby bylo možné určit osobu odpovědnou za provedení každé opravy, okamžik jejího provedení a zjistit jak obsah opravovaného účetního záznamu před opravou, tak jeho obsah po opravě.

- **Opravy předcházejících účetních období v nevýznamné výši** – v případě opravy skutečnosti, k jejímuž zaúčtování nebo nezaúčtování došlo v některém z předcházejících účetních období, jejíž správné zaúčtování by ovlivnilo výši výsledku hospodaření za toto účetní období a kdy částka této opravy není významná, účtuje účetní jednotka stejným způsobem, jakým by účtovala o původním účetním případě. Dále se za chybu nepovažují opravy dle § 17 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.
- **Opravy předcházejících účetních období ve významné výši** - jedná se především o opravy minulých účetních období, které jsou významné a ovlivnily by v minulých účetních obdobích výši výsledku hospodaření; za významnou se považuje každá jednotlivá oprava, jejíž výše dosahuje alespoň 0,3 % hodnoty aktiv netto za minulá účetní období nebo částky 260 000 Kč. Takovéto opravy budou zaúčtovány prostřednictvím účtu 408 - Opravy předcházejících účetních období.

4) Stanovení dohadných účtů

- **Zpřesnění – nejedná se o chybu při stanovení dohadu** – zpřesnění částek nákladů nebo výnosů minulých účetních období, o kterých bylo účtováno prostřednictvím dohadných účtů a nejedná se o chybu při stanovení dohadu, se účtuje prostřednictvím příslušných nákladových a výnosových účtů.
- **Oprava – jedná se o chybu při stanovení dohadu v nevýznamné výši** – v případě opravy částek dohadných účtů, jejichž správné zaúčtování by ovlivnilo výši výsledku hospodaření za toto účetní období a kdy částka tohoto zpřesnění není významná, účtuje účetní jednotka stejným způsobem, jakým by účtovala o původním účetním případě, tedy prostřednictvím příslušných nákladových a výnosových účtů.
- **Oprava - jedná se o chybu při stanovení dohadu ve významné výši** - oprava nákladů nebo výnosů předcházejících účetních období spojená s chybou při stanovení dohadu, které jsou významné, se zachycují na účtu 408 – Opravy chyb minulých období.
- **Zpřesněním** dohadných účtů se rozumí skutečnost, kdy účetní jednotka účtovala původní účetní zápis ve vztahu k dohadnému účtu:
 - v dohadované výši, avšak na základě relevantních podkladů,
 - do období, ke kterému se účetní případ vztahuje,
 - dle účelu vynaložené částky.
- **Za chybu** při stanovení dohadu se považuje zejména:
 - namísto tvorby dohadu investičního charakteru je provedena tvorba dohadu neinvestičního charakteru, a naopak,
 - tvorba dohadu byla učiněna na základě nerelevantních nebo neprůkazných účetních záznamů nebo,
 - tvorba dohadu nebyla provedena vůbec; je účtováno do jiného období, než ke kterému se účetní případ vztahuje.

Článek 19

PRINCIPY ÚČTOVÁNÍ NA PODROZVAHOVÝCH ÚČTECH

- 1) Je nutné při účtování využít ustanovení § 48 odst. 1) vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů, které stanoví, že pokud náklady na získání informace převýší přínosy plynoucí z této informace nebo se informace nepovažuje za významnou podle § 19 odst. 7 zákona o účetnictví, neuvede tyto skutečnosti účetní jednotka na podrozvahových účtech.
- 2) Pro zaúčtování podmíněných závazků a pohledávek není hranice významnosti ze strany MF ČR závazně stanovena a je nutné se řídit ČÚS č. 701 a stanovit si hladiny významnosti vyjádřením částky, %, výčtem případů či kombinací předchozího. U majetku vedeného na podrozvahových účtech je hranice významnosti u dlouhodobého hmotného majetku 40 000 Kč a u dlouhodobého nehmotného majetku 60 000 Kč (nevztahuje se na účty 901 - Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek a 902 - Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek).
- 3) Pokud PO vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, není nutné účtovat o podrozvahových účtech, pokud zřizovatel nestanoví jinak.
- 4) Je tedy nutné, aby účetní jednotka ve svém vnitřním předpise s ohledem na objem svých účetních operací stanovila hladinu významnosti při zaúčtování u účetních případů, kde se vyskytují podrozvahové účty. Pokud si ji účetní jednotka nestanoví, hladina významnosti je nula, a proto musí účtovat o každé uzavřené smlouvě, či přijatém usnesení zřizovatele i v rámci podrozvahových účtů.
- 5) SMCH stanovil, že PO vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu a účtují o těchto vybraných podrozvahových účtech:
 - účet 901 - Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek,
 - účet 902 - Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek,
 - účet 905 - Vyřazené pohledávky,
 - účet 909 - Ostatní majetek,
 - účet 965 – Krátkodobá výpůjčka cizího majetku,
 - účet 966 – Dlouhodobá výpůjčka cizího majetku.

Článek 20

ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

- 1) Tento metodický pokyn je doporučený pro příspěvkové organizace zřízené SMCH.
- 2) Tento metodický pokyn nabývá platnosti a účinnosti 1. 1. 2021.