

Ukázka z části 2 – Účetní souvztažnosti

Snadná orientace v publikaci

Ukázka z publikace Účetní souvztažnosti pro podnikatelskou sféru

Účtová třída 5 – Náklady

Poznámka:

- **Směrnice:** Druhé a účelové náklady a výnosy, Zásady pro časové rozlišování nákladů a výnosů, Změny účetních metod, Vzájemné zúčtování, Evidence valutových a devizových operací **platí pro všechny účty třídy 5; pokud je nutná další směrnice, je uvedena přímo u konkrétního účtu.**

501 – Spotřeba materiálu (při způsobu účtování A, B)

Stručný, jasný komentář

Na tomto účtu se účtuje v závislosti na zvoleném způsobu účtování o zásobách.

Při uplatnění způsobu A se účtují v průběhu účetního období pořizované zásoby materiálu do zásob na účet 112 a do nákladů na účet 501 se účtují zásoby až při jejich výdeji a spotřebě.

Při uplatnění způsobu B se účtují v průběhu účetního období náklady, které tvoří pořizovací cenu jednotlivých položek nákupu materiálu, přímo do spotřeby na účet 501 a při uzavírání účetních knih se počáteční zůstatky zásob materiálu na skladě převedou ze zásob do spotřeby na účet 501 a konečné stavy zásob materiálu se podle skladové evidence zaúčtují jako snížení nákladů a převedou se na sklad materiálu na účet 112.

- **Směrnice:** Drobný hmotný majetek a jeho evidence, Zásoby – materiál, Škody

Doporučené směrnice při používání účtu 501

§ 25–27 ZoÚ, § 9, § 49 vyhlášky, ČÚS 007, ČÚS 015, ČÚS 019

Výkaz zisku a ztráty: A.2. – Spotřeba materiálu a energie

Č.	Do	Text	MD	D	Poznámka, tip, doporučení
Základní operace při účtování způsobem A					
1.	S VZ	Výdej materiálu do spotřeby v případě použití pevné ceny:			ČÚS 015
		a) předem stanovená cena (tzv. pevná cena) pořízení	501 AÚ	112 AÚ	Podrobněji o oceňovacích technikách v části 4 – Obsahové vymezení účtu – 1xx.
		b) odchylka od skutečné ceny pořízení	+ (-) 501 AÚ	+ (-) 112 AÚ	Je nutné stanovit metodický postup pro rozvrhování odchylky do spotřeby.
		c) náklady s pořízením související	501 AÚ	112 AÚ	Je nutné stanovit metodický postup pro rozvrhování nákladů do spotřeby.
2.	S VZ	Výdej materiálu ze skladu do spotřeby v případě vyskladnění metodou váženého aritmetického průměru nebo metodou FIFO	501	112	Vyhledejte účetní souvztažnost a účtujte
3.	PF P VZ	Nákup materiálu zaúčtovaný přímo do spotřeby	501	321, 211 335	Účetní jednotka rozhodne vnitřním předpisem o druzích materiálu, který je při pořízení účtován přímo do spotřeby, tedy bez zaúčtování na sklad. Vždy se tak děje se zřetelem k tomu, že spotřeba materiálu vykázaná v účetní závěrce musí odpovídat skutečné spotřebě materiálu. Jde například o čisticí prostředky, kancelářský materiál, pohonné hmoty, knihy apod.
		Doklad, který je potřeba pro zaúčtování dané operace			
4.	S	Výdej drobného hmotného majetku (o kterém účetní jednotka rozhodla, že není dlouhodobým hmotným movitým majetkem, ale zásobou) ze skladu do spotřeby	501	112	Doplnkové, užitečné informace
5.	S	Zúčtování vráceného materiálu předaného k přezkoušení	- 501, 112	-	
6.	S	Zúčtování převzatého výrobního odpadu z výroby na sklad	- 501, 112	-	
7.	S	Vyúčtování výsledků inventarizace:			ČÚS 007, § 29–30 ZoÚ
		a) ztráty v rámci norem přirozených úbytků	501	112	Účetní jednotka musí mít interní směrnici se zdůvodněním výše norem přirozených úbytků. ČÚS 007
		b) manka a škody nad normu	549	112	Výjimečně se užívá účet 547 (zcela mimořádné příčiny – např. povodně).
		c) přebytek materiálu	112	648	
		d) přebytek nakoupených zásob, pokud k němu došlo chybným účtováním při vyskladnění (záměna druhů materiálu)	112	501	ČÚS 007

Místo na vlastní poznámky

REDAKČNĚ ZKRÁCENO

**ZAJISTĚTE SI ÚČETNÍ SOUVZTAŽNOSTI PRO PODNIKATELSKOU SFÉRU 2025
V PLNÉ VERZI** Pro bezchybné účtování Vám už nebude nic chybět!

Ukázka z části 3 – Souhrnné příklady

Souhrnné příklady

1. Rozsah sestavené účetní závěrky a povinnost ověřit účetní závěrku auditorem

Podnikatelé, kteří vedou podvojný účetnictví, sestavují účetní závěrku v rozsahu daném kategorií, do které patří. Správné určení kategorie účetní jednotky je klíčové pro určení minimálního rozsahu, v jakém bude účetní závěrka sestavena. Kategorie jsou čtyři a účetní jednotka sama vyhodnotí, do které z nich patří.

Zařazení účetní jednotky do příslušné kategorie je odvislé od překročení (či nepřekročení) příslušného počtu sledovaných ukazatelů (aktiv celkem – jedná se o aktiva netto, ročního úhrnu čistého obrátu a průměrného počtu zaměstnanců). Testování probíhá níže uvedeným způsobem:

Kategorie účetní jednotky	Aktiva celkem	Roční úhrn čistého obrátu ^{*)}	Průměrný počet zaměstnanců
Mikro účetní jednotka • nepřekročí 2 z hraničních hodnot (tj. překročí max. 1 z uvedených hraničních hodnot)	9.000.000 Kč	18.000.000 Kč	10
Malá účetní jednotka • účetní jednotka, která není mikro a nepřekročí 2 z hraničních hodnot (tj. překročí max. 1 z uvedených hraničních hodnot)	100.000.000 Kč	200.000.000 Kč	50
Střední účetní jednotka • účetní jednotka, která není mikro či malá a nepřekročí 2 z hraničních hodnot (tj. překročí max. 1 z uvedených hraničních hodnot)	500.000.000 Kč	1.000.000.000 Kč	250
Velká účetní jednotka • překročí alespoň 2 z hraničních hodnot • vždy subjekt veřejného zájmu (§ 1a ZoÚ) • vždy vybraná účetní jednotka (§ 1 odst. 3 ZoÚ)	500.000.000 Kč	1.000.000.000 Kč	250
Obsahové vymezení testovacího kritéria	Úhrn aktiv zjištěný z rozvahy (aktiva netto)	Čistým ^{*)} obratem se rozumí výše výnosů z prodeje výrobků a zboží a z poskytování služeb za účetní období.	Průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců podle metodiky ČSÚ.

V prvním účetním období po svém vzniku nebo zahájení činnosti postupuje účetní jednotka podle právní úpravy pro takovou kategorii účetních jednotek, u níž lze důvodně předpokládat, že splní její podmínky k rozvahovému dni prvního účetního období.

Zákon o účetnictví („ZoÚ“) totiž pamatuje i na případnou změnu kategorie účetní jednotky. Pokud ve dvou po sobě následujících rozvahových dnech řádných účetních závěrek účetní jednotka překročí (nebo naopak přestane překračovat) dvě z výše uvedených hraničních hodnot, změní od počátku bezprostředně následujícího účetního období kategorii účetní jednotky. Tato změna mohla nastat poprvé v roce 2018. Od roku 2019 bude účetní jednotka, která vznikla v roce 2017 a dříve, znovu testovat případnou změnu kategorie dle dosažených hodnot testovacích kritérií v předchozích dvou letech.

*) Roční úhrn čistého obrátu byl do 31. 12. 2023 stanoven jako výše výnosů snížená o prodejní slevy, dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená 12.

Od 1. 1. 2024 je roční úhrn čistého obrátu stanoven jako čistý obrát vydělený počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobený 12. Čistým obratem se rozumí výše výnosů z prodeje výrobků a zboží a z poskytování služeb za účetní období. Jelikož nová úprava ročního úhrnu čistého obrátu se vztahuje až na účetní období, začínající nejdříve od 1. 1. 2024, roční úhrn čistého obrátu za předcházející období se vypočte podle předchozího znění zákona o účetnictví.

Upozornění:

Upozorňujeme, že v oblasti přiřazení účetní jednotky do kategorie probíhá k datu redakční uzávěrky publikace legislativní proces, jehož výsledkem bude navýšení peněžních kritérií rozhodných pro vstup do kategorie účetní jednotky níže uvedeným navrženým způsobem:

Kategorie účetní jednotky	Aktiva celkem (netto)	Roční úhrn čistého obrátu	Průměrný počet zaměstnanců
Mikro	11.000 tis. Kč	22.000 tis. Kč	10
Malá	120.000 tis. Kč	240.000 tis. Kč	50
Střední	600.000 tis. Kč	1.200.000 tis. Kč	250
Velká	více než 600.000 tis. Kč	více než 1.200.000 tis. Kč	více než 250

Doporučujeme proto sledovat legislativní proces. Bude-li výše uvedené navýšení limitů pro vstup do kategorie účetní jednotky schváleno v roce 2025, bude vyhodnocení kategorie pro rok 2025 složitější než dosud. Zatím novela zákona o účetnictví neprošla celým legislativním procesem (sněmovní tisk 783). O výsledcích legislativního procesu vás budeme informovat.

Pro vyhodnocení příslušnosti ke skupině účetních jednotek provede účetní jednotka test pro povinnost ověření účetní závěrky auditorem, a to podle § 20 ZoÚ:

Kategorie účetní jednotky – podnikatele	Vyhodnocení povinnosti ověřit účetní závěrku auditorem
Mikro	Nemá povinnost testovat kritéria pro povinný audit účetní závěrky, a tudíž se jí povinný audit účetní závěrky netýká. Povinnost auditu účetní závěrky by mohla nastat v případě, že zvláštní zákon tuto povinnost účetní jednotce stanoví (například nadace, která překročila stanovenou hranici nadačního jmění a podobně).
Malá	Testuje kritéria pro povinný audit účetní závěrky. Kritéria jsou tři, jsou stejná jako ta pro testování příslušnosti účetní jednotky do kategorie, jen hodnoty jsou jiné. 1. Aktiva celkem 40 mil. Kč.

Ukázka z části 4 - Obsahové vymezení náplně syntetických účtů

■ ÚČTOVÁ TRÍDA 0

I. Charakteristika

Účtová třída 0 je vyhrazena pro dlouhodobý majetek [majetek s dobou používání (využitelnosti) delší než 1 rok] a u vymezených skupin majetku je jeho zařazení do dlouhodobého majetku dáno i výší ocenění určeném účetní jednotkou (s výjimkou staveb a pozemků, které jsou dlouhodobým majetkem bez ohledu na výši ocenění). Dlouhodobý majetek se dále člení na dlouhodobý nehmotný majetek – DNM (skupina 01), dlouhodobý hmotný majetek – DHM (skupina 02 a 03) a dlouhodobý finanční majetek – DFM (skupina 06).

Ve třídě 0 může účetní jednotka vykazovat jen majetek:

- ke kterému má vlastnické právo (je právním vlastníkem) nebo právo hospodaření (nejčastěji jde o hospodaření s majetkem státu),
- majetek využívaný na základě smlouvy o výpůjčce po dobu zajištění závazku převodem práva k předmětnému majetku,
- najatý na základě smlouvy o pachtu obchodního závodu § 2332 až § 2344, § 2349 až § 2357 NOZ, který může účetní jednotka, která je nájemcem tohoto majetku, odpisovat na základě smlouvy o pachtu obchodního závodu,
- technické zhodnocení na najatém majetku může odpisovat nájemce nebo pachtýř, pokud technické zhodnocení uhradil, pronajímatel (nebo propachtovatel) toto technické zhodnocení neodpisuje a dal nájemci (resp. pachtýři) k odpisování písemný souhlas – § 28 odst. 5 ZoÚ a daňově – § 28 odst. 3 a § 28 odst. 7 ZDP,
- nehmotný, k němuž účetní jednotka nabyla právo užívání od jiné osoby.

DHM a DNM se stává pořizovaný majetek **uvedením do stavu způsobilého k užívání**, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených technických funkcí a povinností určených zvláštními právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení (§ 6 a § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).

Pořizování DNM a DHM se uskutečňuje zejména koupí, vytvořením vlastní činností, nabytím práv k výsledkům duševní tvorivé činnosti, bezúplatným převodem (darováním), vkladem dlouhodobého majetku od jiné osoby, převodem podle právních předpisů (například v důsledku fúze či sloučení) nebo převodem z osobního užívání do podnikání.

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.

Na DHM a DNM se provádí opravy, údržba [vymezení je v § 47 odst. 2 písm. a) vyhlášky č. 500/2002 Sb.] a **technické zhodnocení** § 47 odst. 4 a 5 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

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.

Technickým zhodnocením se podle § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb. 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 (DNM, hmotné movité věci a jejich soubory); u staveb 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) ZoÚ (kulturní památky a církevní stavby oceněné ve výši jedné jednotky měny účetnictví), pak účetní jednotka postupuje při určení hranice významnosti přiměřeně. Náklady vynaložené na technické zhodnocení se rozumí souhrn nákladů na dokončené zásahy do jednotlivého dlouhodobého majetku za účetní období.

Drobný nehmotný a hmotný majetek

Hmotné movité věci a nehmotný majetek, které mají dobu použitelnosti delší než 1 rok a nedosahují ocenění stanovené ÚJ, se považují za drobný hmotný a nehmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách nebo nákladech.

„Drobný“ nehmotný majetek s cenou nižší (než hranice stanovená účetní jednotkou pro kategorii dlouhodobého majetku), se účtuje při pořízení do nákladů (na účet 518 – *Ostatní služby*) a drobný hmotný majetek jako zásoby 1xx nebo na účet 501 – *Spotřeba materiálu*.

Vyřazení DNM a DHM a technického zhodnocení se uskutečňuje zejména prodejem, likvidací, bezúplatným převodem (darem), vkladem do jiné obchodní korporace, převodem na základě právních předpisů, v důsledku škody nebo manka a převodem z podnikání do osobního užívání.

II. Oceňování

DNM a DHM se oceňují podle § 25–27 ZoÚ, a dále dle § 47, § 61 a § 61a vyhlášky č. 500/2002 Sb., ČÚS 013 pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou, případně vlastními náklady.

- Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen (§ 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb.) a zejména jde o náklady:**
 - na 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,
 - na úroky, zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne (účetní jednotka se může rozhodnout, že budou úroky součástí pořizovací ceny majetku nebo je zahrne přímo do nákladů třídy 5),
 - na odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
 - na průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu,
 - na zařízení staveniště, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
 - na licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,
 - na 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,
 - na náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkov, nájemci nebo pachtýři nemovité věci nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i náhrady za předčasně smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
 - na úhradu podílu:
 - na oprávněných nákladech provozovatele přenosové soustavy nebo příslušného provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu,
 - na účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a se zajištěním požadované dodávky plynu,
 - na účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a se zajištěním dodávky tepelné energie,
 - na úhrady nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku, anebo která hospodář s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků,
 - na 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 vícenásobné zahajované výroby jsou součástí nákladů po uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání,
 - na zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a konzervační práce v případě dalšího pokračování. Pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.

Jednotlivé účty řešené NÚR, KDP či soudním judikátem

Účet	NÚR Interpretace Národní účetní rady	JUD Judikáty	KDP zápisy Koordinačního výboru Komory daňových poradců a GFR
01x	I – 5 Stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením dlouhodobého majetku I – 25 Ocenění po předchůdci I – 26 Slevy z pořizovací ceny DHM v následujících účetních obdobích po uvedení do užívání (u nabyvatele) I – 27 Následné získání dotace na dlouhodobý majetek I – 28 Následné vrácení dotace na dlouhodobý majetek I – 39 Inventarizační rozdíly u zásob a dlouhodobého majetku I – 45 Znehodnocení stálých hmotných a nehmotných aktiv – testování a vykazování	9 Afs 144/2016-51 Naplnění jednotlivých podmínek pro uplatnění odečtu výzkumu a vývoje (důkazní břemeno, vyjádření a svědecká výpověď, projektová dokumentace, náležitosti projektu, účel odpočtu, oddělená evidence...) 7 Afs 63/2021 Neprokázání způsobu kontroly a hodnocení postupu řešení projektů v rámci výzkum a vývoje 10 Afs 16/2021 Cíle projektu, způsob tvorby a hodnocení projektu	Náklady na pronajaté zaměstnance v kontextu odpočtů na výzkum a vývoj Ing. Bc. Jan Hájek MBA, DiS 13. 9. 2017
012	I – 40 Vykazování nehmotných výsledků výzkumu a vývoje		
014	I – 16 Účtování úplatně nabytého samostatného věcného břemene (aktualizace 31. 10. 2022)		
015	I – 2 Přechodné rozdíly při přeměnách a vkladech I – 48 Ocenění aktiv a závazků při operacích se závodem nebo jeho částí		
02x	I – 5 Stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením dlouhodobého majetku I – 14 Okamžik vykazování nároku na přijetí nebo vrácení dotace I – 22 Dotace v cizí měně I – 25 Ocenění po předchůdci I – 26 Slevy z pořizovací ceny DHM v následujících účetních obdobích po uvedení do užívání (u nabyvatele) I – 27 Následné získání dotace na dlouhodobý majetek I – 28 Následné vrácení dotace na dlouhodobý majetek I – 39 Inventarizační rozdíly u zásob a dlouhodobého majetku I – 45 Znehodnocení stálých hmotných a nehmotných aktiv – testování a vykazování		
021	I – 20 Účetní zachycení podmíněných investičních výdajů	9 Afs 179/2017 – 62 Přípravné práce pro investiční výstavbu; náklady vstupující do ocenění stavby 7 Afs 365/2018 – 62 Okamžik zahájení investice III. ÚS 2280/18 Chodník samostatnou movitou věcí nebo součástí pozemku	Vstupní cena pro odepisování u majetku (nemovitosti) získané z dědictví, darováním a uplatnění odpisů v pozůstalostním řízení Bc. Blanka Marková, Ing. Jan Procházka, Ing. Michal Procházka 17. 6. 2020
022	I – 20 Účetní zachycení podmíněných investičních výdajů	1 Afs 276/2018-47 Výdaje na úpravy majetku byly technickým zhodnocením; technickým zhodnocením jsou i výdaje na zmenšení půdorysu 6 Afs 273/2022 Souběh oprav a technického zhodnocení v jednom období	Daňový režim plateb za zpřístupnění technických funkcí Ing. Martin Kopecký 21. 3. 2018
027	I – 48 Ocenění aktiv a závazků při operacích se závodem nebo jeho částí		
031	I – 5 Stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením dlouhodobého majetku I – 20 Účetní zachycení podmíněných investičních výdajů I – 33 Určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání	III. ÚS 2280/18 Chodník samostatnou movitou věcí nebo součástí pozemku	

REDAKČNĚ ZKRÁCENO