

## 2/1.1

# Změny v účtování dlouhodobého majetku od 1. ledna 2012

Provedené úpravy v oblasti účtování o dlouhodobém majetku se týkají především technického zhodnocení majetku a účtování o drobném dlouhodobém majetku. Z důvodu konsolidace účetních závěrek se rozlišují převody majetku mezi vybranými účetními jednotkami a převody majetku vůči ostatním účetním jednotkám.

Upřesnilo se účtování o stavbách – kulturních památkách a církevních stavbách, u nichž není známa pořizovací cena, a proto ocenění bylo provedeno podle § 25 odst. 1 písm. k) zákona o účetnictví ve výši 1 Kč.

Zpřesnil se výklad nákladů, které se zahrnují do pořizovací ceny majetku v případě, že při zkušebním provozu vznikly použitelné výkony či výrobky.

Na základě zpřesňujícího textu je nyní zřejmé, že technické zhodnocení drobného dlouhodobého nehmotného majetku nad 60 tis. Kč se považuje za dlouhodobý nehmotný majetek a účtuje se na účet 019 – Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek. Je to obdoba účtování o technickém zhodnocení drobného dlouhodobého hmotného majetku, které se v případě překročení část-

**Technické  
zhodnocení  
drobného  
dlouhodobého  
nehmotného  
majetku**

ky 40 tis. Kč eviduje na účtu 029 – Ostatní dlouhodobý hmotný majetek.

### **Uspořádací účty technického zhodnocení**

Technické zhodnocení pod stanovenou hranici se účtuje prostřednictvím uspořádacích účtů SÚ 044 – Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku a SÚ 045 – Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku.

Nejpozději k 31. 12. musí účetní jednotka částky záúčtované na tyto účty přeúčtovat do nákladů nebo na účty pořízení dlouhodobého majetku SÚ 041 nebo SÚ 042, neboť uspořádací účty nesmí vykazovat ke dni účetní závěrky žádný zůstatek. V případě, že je zde předpoklad, že technické zhodnocení, které v běžném období nepřekročilo stanovené hranice 40 tis. Kč u hmotného majetku nebo 60 tis. Kč u nehmotného majetku, přesáhne v úhrnu v následujících obdobích uvedené částky, může obec stav uspořádacích účtů přeúčtovat na účty pořízení SÚ 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek nebo SÚ 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.

### **Účtování o pořízení dlouhodobého majetku**

Pořízení dlouhodobého majetku, a to včetně pozemků, se vždy účtuje prostřednictvím účtů 04X – Nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek.

Výjimkou je pořízení drobného dlouhodobého majetku, jehož pořizovací cena se k okamžiku jeho pořízení účtuje v plné výši pořizovací ceny do oprávek. Drobný dlouhodobý majetek se tedy odpisuje 100% při jeho pořízení.

**Tab. 1 – Účtování o úplatném pořízení dlouhodobého majetku**

Text	SÚ	ODPA	POL.	Kč	
				MD	Dal
1. Došlá faktura	042			100	
	321				100
2. Úhrada faktury	321			100	
	231	XXXX	61XX		100
3. Zavedení DHM do užívání	02X			100	
	042				100

**Tab. 2 – Účtování o bezplatně převzatém pozemku**

Okamžikem účtování je den podání návrhu na vklad práva do katastru nemovitostí.

Text	SÚ	ODPA	POL.	Kč	
				MD	Dal
1. Bezúplatné pořízení pozemku	042			100	
	401				100
	031			100	
	042				100

**Tab. 3 – Účtování o nákupu drobného dlouhodobého hmotného majetku**

Text	SÚ	ODPA	POL.	Kč	
				MD	Dal
1. Nákup DDHM	028			10	
	321				10
2. Úhrada faktury	321			10	
	231	XXXX	5137		10
3. Zúčtování opravek	558			10	
	088				10

Obdobným způsobem se účtuje o nákupu drobného dlouhodobého nehmotného majetku SÚ 018, kdy oprávky se vyúčtovávají na SÚ 078 – Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku.

Účet 558 – Náklady z drobného dlouhodobého majetku lze použít i při pořízení jiného drobného dlouhodobého majetku, o kterém se účtuje na podrozvahových účtech 901 – Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek a 902 – Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek.

**Tab. 4 – Účtování o nákupu jiného DDHM evidovaného na podrozvahových účtech**

**T**

Text	SÚ	ODPA	POL.	Kč	
				MD	Dal
1. Nákup jiného DDHM	558			10	
	321				10
2. Úhrada faktury	321			10	
	231	XXXX	5137		10
3. Zaúčtování na podrozvahový účet	902			10	
	999				10

### **Bezúplatné převody majetku mezi VÚJ**

Vybrané účetní jednotky (VÚJ) jsou vymezeny zákonem o účetnictví. Jedná se o organizační složky státu, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, regionální rady soudržnosti, příspěvkové organizace, státní fondy, Pozemkový fond ČR a zdravotní pojišťovny.

Při bezúplatných převodech majetku mezi vybranými účetními jednotkami je přebírající účetní jednotka povinna převzít ocenění, oprávky a zůstatkovou cenu od účetní jednotky předávající.

**Tab. 5 – Účtování o bezplatném převodu DHM mezi vybranými účetními jednotkami**

Text	SÚ	ODPA	POL.	Kč	
				MD	Dal
<b>Účtování u předávající vybrané účetní jednotky</b>					
Vyřazení majetku v pořizovací ceně	02X				100
Převod opravek	08X			35	
Převod zůstatkové ceny	401			65	
<b>Účtování u přebírající vybrané účetní jednotky</b>					
Zařazení v pořizovací ceně od předávající VÚJ	02X			100	
Příjem opravek	08X				35
Příjem zůstatkové ceny	401				65

Po zaúčtování bezplatného nabytí majetku přebírající vybraná účetní jednotka pokračuje v jeho odpisování do výše převzaté zůstatkové ceny.

Pokud obec nabývá bezplatně drobný dlouhodobý majetek od subjektů, které nejsou vybranými účetními jednotkami, je povinna pořizovací cenu zároveň zaúčtovat do nákladů prostřednictvím účtu 558 – Náklady z drobného dlouhodobého majetku. Důvodem je to, že účtování o bezplatně pořízeném drobném dlouhodobém majetku prostřednictvím nákladů vyjadřuje dobu užívání tohoto majetku.

**Bezplatné nabytí DDHM od subjektů, které nejsou VÚJ**

**T****Tab. 6 – Účtování o bezúplatně nabytém drobném dlouhodobém majetku**

Text	SÚ	ODPA	POL.	Kč	
				MD	Dal
Bezúplatně nabytý DDHM od subjektu, který není VÚJ	558			10	
	088				10
	028			10	
	401				10
Bezúplatně nabytý DDHM od VÚJ	028			10	
	088				10

**Stavby –  
nemovité  
kulturní  
památky  
oceněné 1 Kč**

V náplni účtu 021 – Stavby došlo úpravou textu k tomu, že nemovité kulturní památky oceněné z důvodu nezna-  
losti pořizovací ceny cenou ve výši 1 Kč podle § 25 odst.  
1 písm. k) zákona o účetnictví, které byly dosud účtová-  
ny na účtu 032 – Kulturní předměty, se od 1. 1. 2012 bu-  
dou zařazovat na účet 021 – Stavby.

Je vhodné pro tyto stavby založit v účtovém rozvrhu ob-  
ce zvláštní analytický účet, neboť se jedná o majetek, kte-  
rý se na rozdíl od ostatních staveb neodpisuje.

Technické zhodnocení staveb oceněných podle § 25 odst.  
1 písm. k) zákona o účetnictví se účtuje na účet 029 –  
Ostatní dlouhodobý majetek. Technické zhodnocení se  
pak odpisuje podle pravidel stanovených v Českém účet-  
ním standardu č. 708 na základě odpisového plánu ob-  
ce.

Z úpravy textu v § 55 odst. 1 písm. i) vyhlášky č. 410/2009 Sb. vyplývá, že náklady na zkoušky (zkušební provoz), jež jsou nezbytné pro uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání, se započítávají do pořizovací ceny majetku. Pokud vzniknou při zkušebním provozu pořizovaného majetku nějaké výkony či výrobky, ocenění těchto výkonů nebo výrobků snižuje náklady na pořízení majetku. Typickým příkladem může být zkušební provoz čistírny odpadních vod.

V textu § 65 vyhlášky č. 410/2009 Sb. byly provedeny upřesňující úpravy textu, ze kterých vyplývá, že opravné položky majetku se vytvářejí zejména při inventarizaci, ale není tím vyloučena možnost vytvářet je v případě potřeby i během roku. Bez zbytečného odkladu se vytvářejí opravné položky v případě, že hodnota majetku se přechodně snížila o více než 20%. Hranice významnosti se tedy posunula z 10% na 20%.

Dále bylo doplněno, že opravné položky se nevytvářejí u krátkodobého finančního majetku.

Při účtování o opravných položkách u odpisovaného dlouhodobého majetku se nepřipouští kompenzace s oprávkami. Oprávky a opravné položky představují korekci pořizovací ceny, a jsou-li vytvořeny opravné položky, je třeba jejich výši zohlednit v odpisovém plánu. Znamená to, že při vytvoření nebo zrušení opravných položek je třeba vždy provést změnu odpisového plánu, tj. při vytvoření opravné položky snížit o jejich výši zůstatkovou cenu, případně upravit výši odpisů tak, aby úhrn opravných položek a zaúčtovaných opravěk nepřekročil vstupní cenu majetku pro odpisování. Při zrušení opravné položky je třeba postupovat obdobně s tím, že dojde k navýšení zůstatkové ceny, případně k přepočtu výše odpisů.

## **Vymezení nákladů souvisejících s pořízením DNM a DHM**

## **Opravné položky majetku**

## **Opravné položky u odpisovaného majetku**

**Opravné položky DM pořízeného z investičního transferu**

Je-li opravná položka vytvořena k dlouhodobému majetku, který byl zcela nebo částečně pořízen z prostředků investičního transferu, je třeba s opravnou položkou zaúčtovat účetní zápis MD 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem na stranu Dal účtu 672 – Výnosy transferů, a to ve výši opravné položky vynásobené transferovým koeficientem (podílem). Transferový koeficient vyjadřuje podíl transferu na pořizovací ceně majetku.

Pokud dojde ke zrušení opravné položky, zároveň se její výše upravená o transferový podíl vyúčtuje zápisem MD 672, Dal 403.

*Autor: JUDr. Ing. David Zimandl*