

**Vyhláška č. 500/2002 Sb.,  
kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví**

Ve znění:  
vyhlášky č. 472/2003 Sb.,  
**vyhlášky č. 397/2005 Sb. (účinnost od 5.10.2005, popř. 1. ledna 2006).**

Ministerstvo financí stanoví podle [§ 37a](#) odst. 1 k provedení [§ 4](#) odst. 2, [§ 14](#) odst. 1, [§ 18](#) odst. 4, [§ 22](#) odst. 3 a [§ 23](#) odst. 2 a 6 [zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví](#), ve znění zákona č. 492/2000 Sb. a zákona č. 353/2001 Sb., (dále jen "zákon"):

**Část první  
Předmět úpravy a působnost**

**§ 1**

Vyhláška stanoví podle zákona pro vedení účetnictví v plném rozsahu a vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu

- a) rozsah a způsob sestavování účetní závěrky,
- b) uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce,
- c) uspořádání, označování a obsahové vymezení výnosů a výsledků hospodaření v účetní závěrce,
- d) uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce,
- e) uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu,
- f) směrnou účtovou osnovu,
- g) účetní metody,
- h) metody přechodu z jednoduchého účetnictví nebo daňové evidence podle zvláštního zákona<sup>1)</sup> na účetnictví,
- i) uspořádání, označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky,
- j) metody konsolidace účetní závěrky a
- k) postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku.

**§ 2**

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

**(2)** Tato vyhláška se nevztahuje na účetní jednotky podle [§ 19 odst. 9 zákona](#), pokud zvláštní právní předpis<sup>1a)</sup> nestanoví jinak, na účetní jednotky podle [§ 23a zákona](#) a na účetní jednotky, jejichž účetnictví upravuje zvláštní právní předpis.<sup>1b)</sup>

- (3)** Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu,
- a) tvoří opravné položky a rezervy pouze podle zvláštních právních předpisů,<sup>1c)</sup> a proto použijí ustanovení [§ 16](#), [26](#), [31](#), [55](#) a [57](#) přiměřeně,
  - b) neoceňují majetek a závazky reálnou hodnotou podle [§ 27 zákona](#), s výjimkou přeměny bytových družstev, a nepoužijí ustanovení [§ 14](#), [39](#), [§ 51 až 55](#), [§ 58](#), [60](#) a [69](#), v rozsahu v jakém upravují oceňování majetku a závazků reálnou hodnotou,
  - c) sestavují účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu.

**Část druhá  
Účetní závěrka**

**Hlava I: Rozsah a způsob sestavování účetní závěrky**

**§ 3**

- (1)** Účetní závěrka účetních jednotek podle [§ 2](#) zahrnuje rozvahu (bilanci), výkaz zisku a ztráty, přílohu a může zahrnout přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.
- (2)** V rozvaze (bilanci) jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. Uspořádání a označování položek rozvahy (bilance) se stanoví v [příloze č. 1](#) k této vyhlášce.
- (3)** Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány položky nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty se stanoví v [přílohách č. 2](#) a [č. 3](#) k této vyhlášce.
- (4)** Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty.
- (5)** Přehled o peněžních tocích je rozpisem vybraných položek majetku a podává informaci o přírůstcích (příjmech) a úbytcích (výdajích) peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v členění na provozní, investiční a finanční činnost v průběhu účetního období.

- (6) Přehled o změnách vlastního kapitálu je rozpisem položky "A. Vlastní kapitál" z rozvahy (bilance) a podává informaci o uspořádání jeho položek, které vyjadřují jeho celkovou změnu za účetní období.
- (7) Účetní jednotky sestavují účetní závěrku podle [§ 18 odst. 3 zákona](#) v plném rozsahu nebo ve zjednodušeném rozsahu. Zjednodušeným rozsahem se rozumí rozvaha (bilance) v rozsahu podle [§ 4](#) odst. 8, výkaz zisku a ztráty v rozsahu podle [§ 4](#) odst. 9 a příloha v rozsahu podle [§ 4](#) odst. 10.

#### § 4

- (1) V rozvaze (bilanci) a ve výkazu zisku a ztráty se položky podle [příloh č. 1, č. 2 a č. 3](#) k této vyhlášce uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání.
- (2) Položky rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty se označují kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic a arabských číslic a názvem položky; položky lze členit na podpoložky. Výpočtové položky se označují znaménky "+" a "\*".
- (3) Položky rozvahy (bilance) a položky výkazu zisku a ztráty, které jsou vpředu označeny arabskou číslicí, mohou být sloučeny,
- a) pokud nejde o významnou<sup>2)</sup> částku ve vztahu k povinnosti věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, nebo
  - b) pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti<sup>2)</sup> informace a za podmínky, že sloučené položky budou uvedeny jednotlivě v příloze.
- (4) V rozvaze (bilanci) za běžné účetní období se uvádí výše aktiv podle jednotlivých položek neupravená o opravné položky a oprávký (brutto), výše opravných položek a oprávek k nim se vázícím (korekce) a výše aktiv snížená o opravné položky a oprávký (netto).
- (5) Každá z položek rozvahy (bilance), z položek výkazu zisku a ztráty a z položek přehledu o změnách vlastního kapitálu obsahuje též informaci o výši této položky uvedené za bezprostředně předcházející účetní období (dále jen "minulé účetní období"). V rozvaze (bilanci) se výše jednotlivých položek aktiv za minulý účetní období uvádí snížená o opravné položky a oprávký (netto). V případě, že informace uváděné za minulý a běžný účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulý účetní období s ohledem na významnost podle [§ 19](#) odst. 6 zákona. Každá úprava informací za minulý účetní období, popřípadě ponechání nesrovnatelných informací se odůvodní v příloze.
- (6) Položky rozvahy (bilance) a položky výkazu zisku a ztráty v nulové výši za minulý i běžný účetní období se neuvádějí.
- (7) Účetní jednotky, které zahájí svoji podnikatelskou činnost nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, a účetní jednotky, na jejichž majetek je v běžném účetním období prohlášen konkurz, uvádějí v rozvaze (bilanci) namísto informací za minulý účetní období údaje zahajovací rozvahy ke dni zahájení podnikatelské činnosti nebo ke dni vstupu do likvidace anebo ke dni účinnosti prohlášení konkursu. Ve výkazu zisku a ztráty se informace za minulý účetní období neuvádějí. Toto pravidlo se použije i v případě rozdělení a dále může být použito v případě fúze splynutím, jakož i v dalších případech, kdy náklady na získání informace za minulý účetní období jsou neúměrné jejímu významu.
- (8) Rozvaha (bilance) ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi.
- (9) Výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi a výpočtové položky.
- (10) Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu podle [§ 13a zákona](#), a ostatní účetní jednotky, které mohou podle [§ 18 odst. 3 zákona](#) sestavovat účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu, sestavují přílohu nejméně v rozsahu obsahového vymezení podle [§ 39](#) odst. 1 až 8.
- (11) Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Položky "AKTIVA CELKEM" (netto) a "PASIVA CELKEM" se musí rovnat. Položka "\*\*\*Výsledek hospodaření za účetní období" uvedená ve výkazu zisku a ztráty se musí rovnat položce "A. V. Výsledek hospodaření běžného účetního období" uvedená v rozvaze (bilanci).

## Část druhá Účetní závěrka

### Hlava II: Obsahové vymezení některých položek rozvahy (bilance)

#### § 5 Pohledávky za upsaný základní kapitál

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

#### § 6 Dlouhodobý nehmotný majetek

- (1) Položka "B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek" obsahuje zejména zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a goodwill s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, s výjimkou goodwillu, a při splnění podmínek dále stanovených a při splnění povinností stanovených

zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. **Dále obsahuje povolenky na emise a preferenční limity.** Dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

**(2)** Za dlouhodobý nehmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení<sup>3)</sup> od částky stanovené zákonem o daních z příjmů, a to při splnění povinností uvedených v odstavci 1:

- a) k jehož účtování a odpisování je oprávněn nabyvatel užívacího práva k dlouhodobému nehmotnému majetku, o kterém neúčtuje jako o majetku,
- b) drobného nehmotného majetku, kterým se rozumí složky majetku vyjmenované v odstavci 1, pokud mají dobu použitelnosti delší než jeden rok a účetní jednotka je nevykazuje v položce "B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek", ale v nákladech.

**(3)** Podle odstavce 1 jsou

- a) zřizovacími výdaji souhrn výdajů vynaložených na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku, zejména soudní a správní poplatky, výdaje na pracovní cesty, odměny za zprostředkování a poradenské služby a nájmem.
- Zřizovací výdaje se odpisují nejvýše po dobu pěti let.<sup>4)</sup> Zřizovacími výdaji nejsou zejména výdaje na pořízení dlouhodobého majetku a zásob, na reprezentaci nebo výdaje související s přeměnou společnosti nebo družstva,
- b) nehmotnými výsledky výzkumu a vývoje a software takové výsledky a software, které jsou buď vytvořeny vlastní činností k obchodování s nimi a nebo nabyty od jiných osob,
  - c) ocenitelnými právy zejména předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů<sup>5)</sup> za podmínek stanovených v písmenu b),
  - d) goodwillem pro účely této vyhlášky kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku, nebo jeho části ve smyslu obchodního zákoníku, nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměny společnosti, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky. Goodwill se odpisuje rovnoměrně šedesát měsíců od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů. Záporný goodwill se odpisuje rovnoměrně pět let od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do výnosů. O případnou následnou změnu kupní ceny podniku nebo jeho části se upraví hodnota goodwillu nebo záporného goodwillu, a to beze změny doby odpisování,
- e) povolenkami na emise povolenky na emise skleníkových plynů<sup>5a)</sup> bez ohledu na výši ocenění, f) preferenčními limity zejména individuální referenční množství mléka<sup>5b)</sup>, individuální produkční kvóty<sup>5b)</sup> a individuální limit prémiových práv<sup>5b)</sup> bez ohledu na výši ocenění; u prvního držitele<sup>5b)</sup> pouze v případě, pokud by náklady na získání informace o jejich ocenění reprodukční pořizovací cenou nepřevýšily její významnost.**

**(4)** Věci vzniklé při pořizování dlouhodobého nehmotného majetku, zejména prototypy, modely a vzorky, pokud nejsou vyřazeny například z důvodu prodeje nebo likvidace, se v případě dalšího využití ve vlastní činnosti zaúčtují na příslušný majetkový účet. V případě variantního postupu při pořizování dlouhodobého nehmotného majetku nebo jeho části jsou součástí ocenění dlouhodobého nehmotného majetku všechna variantní řešení.

**(5) Položka "B.I.6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek" obsahuje dlouhodobý nehmotný majetek nevykazovaný v ostatních položkách dlouhodobého nehmotného majetku, zejména povolenky na emise a preferenční limity.**

**(6) ~~(5)~~** Položka "B.I.7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek" obsahuje pořizovaný dlouhodobý nehmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

**(7) ~~(6)~~** Položka "B.I.8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek" obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého nehmotného majetku.

**(8) ~~(7)~~** Dlouhodobým nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek uvedený do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení.

## **§ 7 Dlouhodobý hmotný majetek**

**(1)** Položka "B.II.1. Pozemky" obsahuje pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím (§ 9 odst. 5).

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

a) stavby<sup>6)</sup> včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních právních předpisů,<sup>7)</sup>

b) otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,

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

d) byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zvláštního právního předpisu.<sup>8)</sup>

**(3)** Položka "B.II.3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí" obsahuje

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

b) samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Samostatné movité

věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok nevykázané v položce "B.II.3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí" se považují za drobný hmotný majetek, o kterém účetní jednotka účtuje jako o zásobách.

**(4)** Položka "B.II.4. Pěstitelské celky trvalých porostů" obsahuje

- a) ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar,
- b) trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí.

**(5)** Položka "B.II.5. Základní stádo a tažná zvířata" obsahuje bez ohledu na výši ocenění plemenná zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz a hus; podle rozhodnutí účetní jednotky sem patří též zvířata základního stáda jiných hospodářsky využívaných chovů, například muflonů, daňků, jelenů a pštrosů. Položka obsahuje též koně, například tažné a dostihové, a dále zejména osly, muly a mezky.

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

- a) ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené nebo nabyté vkladem jako součást pozemku po 1. lednu 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky stanovené v § 56 odst. 2 písm. d) a odst. 3,
- b) umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky,<sup>9)</sup> předměty kulturní hodnoty<sup>10)</sup> a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,<sup>11)</sup> popřípadě jejich soubory.

**(7)** Položka "B.II.2. Stavby" a položka "B.II.3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí" dále obsahuje technické zhodnocení<sup>3)</sup>

- a) k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku, a to od částky stanovené zákonem o daních z příjmů,

b) drobného hmotného majetku od částky technického zhodnocení stanovené zákonem o daních z příjmů.

**(8)** Položka "B.II.7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek" obsahuje pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání.

**(9)** Položka "B.II.8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek" obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého hmotného majetku.

**(10)** Položka "B.II.9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku" obsahuje kladný (aktivní) nebo záporný (pasivní) rozdíl mezi oceněním podniku nebo jeho části nabytého zejména koupí, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn společnosti, s výjimkou změny právní formy, a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví prodávající, vkládající nebo zanikající účetní jednotky sníženým o převzaté závazky. Aktivní oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odpisuje rovnoměrně sto osmdesát měsíců od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do nákladů. Pasivní oceňovací rozdíl k nabytému majetku se odpisuje rovnoměrně patnáct let od nabytí podniku nebo jeho části nebo od rozhodného dne přeměny do výnosů. Neodepsaná část aktivního nebo pasivního oceňovacího rozdílu k nabytému majetku se jednorázově odepíše při vyřazení poslední složky dlouhodobého nehmotného nebo hmotného majetku. O případnou následnou změnu kupní ceny podniku nebo jeho části se upraví hodnota aktivního nebo pasivního oceňovacího rozdílu k nabytému majetku, a to beze změny doby odpisování.

**(11)** Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci uvedené do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy<sup>12)</sup> pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě nabytých věcí, které před nabytím byly uvedeny do stavu způsobilého k užívání a nevyžadují montáž u nabyvatele.

## § 8 Dlouhodobý finanční majetek

**(1)** Položka "B.III.3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly" obsahuje zejména podíly, které nepředstavují podíl v ovládaných<sup>12a)</sup> a řízených<sup>12a)</sup> osobách nebo podíl v účetních jednotkách pod podstatným vlivem,<sup>12b)</sup> dluhové cenné papíry, u nichž má účetní jednotka záměr a schopnost držet je do splatnosti, a dále ostatní dlouhodobé cenné papíry, u nichž zpravidla v okamžiku pořízení není znám záměr účetní jednotky. Dluhovým cenným papírem se pro účely této vyhlášky rozumí cenný papír úvěrové povahy, například dluhopis s pevnou úrokovou sazbou, dluhopis, kdy je úrokový výnos stanoven rozdílem mezi jmenovitou hodnotou a jeho nižším emisním kursem, a směnka.

**(2)** Položka "B.III.4. Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatným vliv" obsahuje zejména poskytnuté dlouhodobé půjčky a úvěry ovládaným a řízeným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem, poskytnuté dlouhodobé půjčky a úvěry mezi ovládanými a řízenými osobami a účetními jednotkami pod podstatným vlivem a poskytnuté dlouhodobé půjčky a úvěry ovládajícím a řídicím osobám a účetním jednotkám uplatňujícím podstatný vliv.

**(3)** Položka "B.III.5. Jiný dlouhodobý finanční majetek" obsahuje zejména poskytnuté dlouhodobé půjčky a úvěry, pokud nejsou vykázané v položce "B.III.4. Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv".

**(4)** Položka "B.III.7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek" obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého finančního majetku.

## § 9 Zásoby

**(1)** Položka "C.I.1. Materiál" zejména obsahuje

- a) suroviny, to je základní materiál, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,

- b) pomocné látky, které přecházejí také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu, například lak na výrobky,
  - c) látky, kterých je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky, například mazadla, palivo, čisticí prostředky,
  - d) náhradní díly,
  - e) obaly a obalové materiály, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží,
  - f) další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na výši ocenění.
- (2)** Položka "C.I.2. Nedokončená výroba a polotovary" obsahuje
- a) produkty, které prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, nejsou však dosud hotovým výrobkem, nedokončené výkony jiných činností, při nichž nevznikají hmotné produkty,
  - b) odděleně evidované produkty, to je polotovary, které dosud neprošly všemi výrobními stupni a budou dokončeny nebo zkompletovány do hotových výrobků v dalším výrobním procesu účetní jednotky.
- (3)** Položka "C.I.3. Výrobky" obsahuje věci vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky.
- (4)** Položka "C.I.4. Zvířata" obsahuje mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu a dále například kožešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt, perliček a hus na výkrm.
- (5)** Položka "C.I.5. Zboží" obsahuje movité věci nabyté za účelem prodeje, pokud účetní jednotka s těmito věcmi obchoduje. Položka obsahuje dále výrobky vlastní výroby, které byly aktivovány a předány do vlastních prodejen. Položka obsahuje též nemovitosti, které účetní jednotka, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, nakupuje za účelem prodeje a sama je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.
- (6)** Položka "C.I.6. Poskytnuté zálohy na zásoby" obsahuje krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení zásob.

## § 10 Dlouhodobé pohledávky

- (1)** Položka "C.II. Dlouhodobé pohledávky" obsahuje pohledávky, které v okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti delší než jeden rok, a odloženou daňovou pohledávku.
- (2)** Položka "C.II.1. Pohledávky z obchodních vztahů" obsahuje u všech účetních jednotek zejména pohledávky z obchodních vztahů a cenné papíry předané bance k eskontu.
- (3)** Položka "C.II.2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba" obsahuje pohledávky za ovládanými a řízenými osobami, mezi ovládanými a řízenými osobami a za ovládajícími a řídicími osobami, s výjimkou pohledávek vykazovaných v jiných položkách.
- (4)** Položka "C.II.3. Pohledávky - podstatný vliv" obsahuje pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem, mezi účetními jednotkami pod podstatným vlivem a pohledávky účetních jednotek pod podstatným vlivem za účetními jednotkami uplatňujícími podstatný vliv, s výjimkou pohledávek vykazovaných v jiných položkách.
- (5)** Položka "C.II.4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení" obsahuje pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení, s výjimkou pohledávek vykazovaných v jiných položkách. Obsahuje zejména pohledávky ve výši předepsané úhrady ztráty a pohledávky za účastníky sdružení, které není právnickou osobou.
- (6)** Položka "C.II.5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy" obsahuje u všech účetních jednotek poskytnuté dlouhodobé zálohy, s výjimkou záloh vykázaných v položkách "B.I.8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek", "B.II.8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek", "B.III.7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek", "C. I. 6. Poskytnuté zálohy na zásoby" a "C.III.7. Krátkodobé poskytnuté zálohy".
- (7)** Položka "C.II.6. Dohadné účty aktivní" obsahuje částky pohledávek stanovené podle smluv, u kterých se očekává splatnost delší než jeden rok, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše.
- (8)** Položka "C.II.7. Jiné pohledávky" obsahuje u všech účetních jednotek zejména dlouhodobé pohledávky za zaměstnanci, pohledávky z prodeje podniku nebo jeho části, pohledávky z pronájmu podniku nebo jeho části, nakoupené opce, pohledávky z titulu náhrady mank a škod a dlouhodobé pohledávky z vydaných dluhopisů.

## § 11 Krátkodobé pohledávky

- (1)** Položka "C.III. Krátkodobé pohledávky" obsahuje pohledávky, které v okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti jeden rok a kratší.
- (2)** Obsahové vymezení jednotlivých položek krátkodobých pohledávek v položkách "C.III.1. Pohledávky z obchodních vztahů" až "C.III.4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení", "C.III.7. Krátkodobé poskytnuté zálohy" a "C.III.8. Dohadné účty aktivní" je obdobné obsahovému vymezení dlouhodobých pohledávek v položkách "C.II.1. Pohledávky z obchodních vztahů" až "C.II.4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení", "C.II.5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy" a "C.II.6. Dohadné účty aktivní" s odchylkami uvedenými v odstavcích 3, 4 a 5.
- (3)** Položka "C.III.2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba" obsahuje kromě titulů uvedených v položce "C.II.2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba" zejména poskytnuté půjčky a úvěry.
- (4)** Položka "C.III.3. Pohledávky - podstatný vliv" obsahuje kromě titulů uvedených v položce "C.II.3. Pohledávky - podstatný vliv" zejména poskytnuté půjčky a úvěry.
- (5)** Položka "C.III.4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení" obsahuje kromě titulů uvedených v položce "C.II.4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení" zejména krátkodobé

půjčky společníkům, členům družstva a převod nákladů a výnosů mezi účastníky sdružení, které není právnickou osobou.

(6) Položka "C.III.9. Jiné pohledávky" obsahuje kromě titulů uvedených v položce "C.II.7. Jiné pohledávky" zejména pohledávky vkladatele z titulu vkladu do doby zápisu do obchodního rejstříku a poskytnuté půjčky a úvěry, s výjimkou půjček a úvěrů vykazovaných v položkách "C.III.2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba", "C.III.3. Pohledávky - podstatný vliv" a "C.III.4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení".

### § 12 Krátkodobý finanční majetek

(1) Položka "C.IV.1. Peníze" obsahuje zejména peníze v pokladně a ceniny, popřípadě peníze na cestě vztahující se k této položce.

(2) Položka "C.IV.2. Účty v bankách" obsahuje zejména peněžní zůstatky na bankovních účtech, popřípadě peníze na cestě vztahující se k této položce. Pokud banka umožňuje, aby byl ke konci rozvahového dne vykázán pasivní zůstatek u běžného účtu, pak je tento zůstatek obsahem položky "B.IV.2. Krátkodobé bankovní úvěry".

(3) Položka "C.IV.3. Krátkodobé cenné papíry a podíly" obsahuje zejména cenné papíry, které účetní jednotka určila k obchodování s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu, nejvýše dvanáct měsíců, dluhové cenné papíry se splatností jeden rok a kratší, u nichž má účetní jednotka úmysl a schopnost držet je do splatnosti, a ostatní krátkodobé cenné papíry a podíly, u nichž zpravidla v okamžiku pořízení není znám záměr účetní jednotky. Vykazují se zde i nakoupené opční listy.

### § 13 Časové rozlišení v aktivech rozvahy (bilance)

(1) Položka "D.I. Časové rozlišení" obsahuje tituly časového rozlišení, které mají aktivní zůstatek. Hlediskem pro účtování a vykazování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že jsou současně známy jejich účel (věcné vymezení), částka a období, kterých se týkají.

(2) Položka "D.I.1. Náklady příštích období" obsahuje výdaje, které se týkají nákladů příštích účetních období.

(3) Položka "D.I.2. Komplexní náklady příštích období" obsahuje položky, které se týkají nákladů příštích účetních období a které se souhrnně vztahují k danému účelu.

(4) Položka "D.I.3. Příjmy příštích období" obsahuje částky účetní jednotkou nepřijaté, které časově a věcně souvisejí s výnosy běžného účetního období a nejsou účtovány přímo na účtech pohledávek za právnickými a fyzickými osobami.

### § 14 Základní kapitál

(1) Položka "A.I.1. Základní kapitál" obsahuje zapsaný základní kapitál obchodních společností, zapsané i nezapsané kmenové jmění státních podniků, zapsaný i nezapsaný základní kapitál družstev, základní kapitál obchodních společností povinně nezapisovaný. Tato položka obsahuje též u fyzické osoby rozdíl mezi majetkem určeným k podnikání a závazky plynoucími z podnikání při zohlednění účtování o reálných hodnotách v příslušné položce vlastního kapitálu.

(2) Položka "A.I.3. Změny základního kapitálu" obsahuje změny základního kapitálu vykazované příslušnými obchodními společnostmi před zápisem změn základního kapitálu do obchodního rejstříku.

### § 15 Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku

Položka "A.III. Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku" obsahuje fondy vytvářené podle obchodního zákoníku, popřípadě stanov, společenské smlouvy, zakladatelské smlouvy, zakladatelské listiny nebo podle zákona o státním podniku.

### § 16 Rezervy

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

(2) Rezerva na důchody a podobné závazky se vykazuje, pokud účetní jednotka vytváří tuto rezervu na základě povinnosti vyplácet zaměstnancům důchody nebo podobné požitky uložené jí smlouvou nebo právním předpisem.

(3) Rezerva na daň z příjmů se vykazuje v případě, kdy okamžik sestavení účetní závěrky předchází okamžik řádného vyčíslení daňové povinnosti.

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

### § 17 Dlouhodobé závazky

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

(2) Položka "B.II.1. Závazky z obchodních vztahů" obsahuje u všech účetních jednotek zejména závazky z obchodních vztahů, závazky plynoucí ze směnec, prostřednictvím nichž má být placeno.

(3) Položka "B.II.2. Závazky - ovládající a řídicí osoba" obsahuje závazky k ovládaným a řízeným osobám, mezi ovládanými a řízenými osobami a k ovládajícím a řídicím osobám, které nejsou vykázány v ostatních položkách. Obsahuje zejména závazky z dlouhodobých půjček a úvěrů.

(4) Položka "B.II.3. Závazky - podstatný vliv" obsahuje závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem, mezi

účetními jednotkami pod podstatným vlivem a závazky účetních jednotek pod podstatným vlivem k účetním jednotkám uplatňujícím podstatný vliv. Obsahuje zejména závazky z dlouhodobých půjček a úvěrů.

- (5) Položka "B.II.4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení" obsahuje zejména dlouhodobé závazky z titulu poskytnutých půjček společníky a závazky k účastníkům sdružení, které není právnickou osobou.
- (6) Položka "B.II.6. Vydané dluhopisy" obsahuje závazky emitenta z titulu vydaných dluhopisů po odečtení vlastních dluhopisů.
- (7) Položka "B.II.8. Dohadné účty pasivní" obsahuje částky závazků stanovené podle smluv, u kterých se očekává splatnost delší než jeden rok, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše.
- (8) Položka "B.II.9. Jiné závazky" obsahuje u všech účetních jednotek zejména dlouhodobé závazky z nájmu podniku nebo jeho části, závazky z koupě podniku nebo jeho části a prodané opce. Dále obsahuje závazky z titulu přijatých půjček, s výjimkou závazků vykázaných v položkách v položkách "B.II.2. Závazky - ovládající a řídicí osoba", "B.II.3. Závazky - podstatný vliv" a "B.II.4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení".

### § 18 Krátkodobé závazky

- (1) Položka "B.III. Krátkodobé závazky" obsahuje závazky, které v okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti jeden rok a kratší.
- (2) Obsahové vymezení položek krátkodobých závazků "B.III.1. Závazky z obchodních vztahů" až "B.III.3. Závazky - podstatný vliv", "B.III.9. Vydané dluhopisy" a "B.III.10. Dohadné účty pasivní" je obdobné obsahovému vymezení položek dlouhodobých závazků "B.II.1. Závazky z obchodních vztahů" až "B.II.3. Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem", "B.II.6. Vydané dluhopisy" a "B.II.8. Dohadné účty pasivní".
- (3) Položka "B.III.4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení" obsahuje obdobné tituly jako položka "B.II.4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení" a dále zejména závazky ke společníkům a členům družstva ve výši jejich podílu na zisku, závazky ke společníkům ve společnostech s ručením omezeným a komanditistům komanditních společností a členům družstev ze závislé činnosti, závazky z upsaných nesplacených akcií a vkladů a závazky k účastníkům sdružení, které není právnickou osobou.
- (4) Položka "B.III.5. Závazky k zaměstnancům" obsahuje u všech účetních jednotek zejména závazky z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům, popřípadě jiným fyzickým osobám, s výjimkou závazků ke společníkům ve společnostech s ručením omezeným a komanditistům komanditních společností a členům družstev ze závislé činnosti.
- (5) Položka "B.III.6. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění" obsahuje u všech účetních jednotek závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění k příslušným institucím jak v zákonné výši, tak z dobrovolného plnění.

### § 19 Časové rozlišení v pasivech rozvahy (bilance)

- (1) Položka "C.I. Časové rozlišení" obsahuje tituly časového rozlišení, které mají pasivní zůstatek. Hlediskem pro účtování a vykazování účetních případů časového rozlišení je skutečnost, že jsou současně známy jejich účel (věcné vymezení), částka a období, kterých se týkají.
- (2) Položka "C.I.1. Výdaje příštích období" obsahuje náklady, které souvisejí s běžným účetním obdobím, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn.
- (3) Položka "C.I.2. Výnosy příštích období" obsahuje příjmy, které věcně patří do výnosů v příštích účetních obdobích.
- (11) Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Položky "AKTIVA CELKEM" (netto) a "PASIVA CELKEM" se musí rovnat. Položka "\*\*\*Výsledek hospodaření za účetní období" uvedená ve výkazu zisku a ztráty se musí rovnat položce "A. V. Výsledek hospodaření běžného účetního období" uvedené v rozvaze (bilanci).

## Část druhá Účetní závěrka

### Hlava III: Obsahové vymezení některých položek výkazu zisku a ztráty

#### § 20 Obchodní marže

- (1) Položka "+ Obchodní marže" obsahuje rozdíl z vyúčtovaných tržeb za prodej zboží a nákladů vynaložených na prodané zboží.
- (2) Položka "A. Náklady vynaložené na prodané zboží" obsahuje pořizovací cenu, popřípadě reprodukční pořizovací cenu prodaného zboží, přeúčtovanou z příslušného účtu účtové skupiny 13.

#### § 21 Výkony

- Položka "II. Výkony" obsahuje
- a) tržby za prodej vlastních výrobků a služeb,
- b) změnu stavu zásob vlastní výroby, to je nedokončené výroby, polotovary, výrobků a zvířat; tato položka může mít i zápornou hodnotu,

c) aktivaci, v této položce je hodnota aktivovaných nákladů zejména na zásoby a dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek vytvořený vlastní činností.

### **§ 22 Služby**

Položka "B.2. Služby" obsahuje zejména náklady na opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci, nájemné a náklady na pořízení drobného nehmotného majetku.

### **§ 23 Přidaná hodnota**

Položka "+ Přidaná hodnota" obsahuje součet položky "+ Obchodní marže" a rozdílu položek "II. Výkony" a "B. Výkonová spotřeba".

### **§ 24 Osobní náklady**

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

### **§ 25 Daně a poplatky**

Položka "D. Daně a poplatky" obsahuje veškeré daně a poplatky zaúčtované účetní jednotkou jako náklady s výjimkou daně z příjmů.

### **§ 26 Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období**

Položka "G. Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období" obsahuje rozdíl mezi konečným a počátečním stavem rezerv, opravných položek a komplexních nákladů příštích období; tato položka může mít i zápornou hodnotu.

### **§ 27 Ostatní provozní výnosy**

Položka "IV. Ostatní provozní výnosy" obsahuje zejména smluvní pokuty a úroky z prodlení, výnosy z postoupených pohledávek a výnosy z odepsaných pohledávek, inventarizační rozdíly, přijaté dotace k úhradě nákladů a pojistná plnění, která nejsou uvedena v položce "XIII. Mimořádné výnosy".

### **§ 28 Ostatní provozní náklady**

Položka "H. Ostatní provozní náklady" obsahuje zejména poskytnuté dary, smluvní pokuty a úroky z prodlení, ostatní pokuty a penále, odpis pohledávek, pojistné vztahující se k provozní činnosti, inventarizační rozdíly a škody v provozní oblasti. Škodou se v tomto případě rozumí fyzické znehodnocení, to je neodstranitelné poškození nebo zničení, dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a zásob, a to z objektivních i subjektivních příčin. **Dále obsahuje spotřebu preferenčních limitů, které nelze odpisovat podle času nebo výkonů, a spotřebu povolenek na emise. Spotřeba povolenek je vykázána bez ohledu na jejich následné vyřazení<sup>13a)</sup>.**

### **§ 29 Výnosy z dlouhodobého finančního majetku**

Položka "VII. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku" obsahuje zejména dividendy, podíly na zisku, úrokové výnosy u dluhových cenných papírů ve věcné a časové souvislosti, u dluhopisů s pevnou úrokovou sazbou držených do splatnosti rozdíl mezi pořizovací cenou bez kuponu a jmenovitou hodnotou dluhopisu ve věcné a časové souvislosti, u dluhopisů, jejichž úrokový výnos je stanoven rozdílem mezi jmenovitou hodnotou a nižším emisním kursem, rozdíl mezi pořizovací cenou a jmenovitou hodnotou.

### **§ 30 Náklady z finančního majetku**

Položka "K. Náklady z finančního majetku" obsahuje například u dluhopisů s pevnou úrokovou sazbou držených do splatnosti rozdíl mezi pořizovací cenou bez kuponu a jmenovitou hodnotou ve věcné a časové souvislosti.

### **§ 31 Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti**

Položka "M. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti" obsahuje rozdíl mezi konečným a počátečním stavem rezerv a opravných položek ve finanční oblasti; tato položka může mít i zápornou hodnotu.

### **§ 32 Výnosové úroky, nákladové úroky**

Položka "X. Výnosové úroky" a položka "N. Nákladové úroky" obsahuje úroky vykázané ve věcné a časové souvislosti; do příslušné položky patří i úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování.

### **§ 33 Ostatní finanční výnosy**

Položka "XI. Ostatní finanční výnosy" obsahuje zejména kursové zisky a nároky na náhrady mank a schodků na finančním majetku.

### **§ 34 Ostatní finanční náklady**

Položka "O. Ostatní finanční náklady" obsahuje zejména kursové ztráty, manka, schodky a škody na finančním majetku a bankovní výlohy.

### **§ 35 Mimořádné výnosy**

Položka "XIII. Mimořádné výnosy" obsahuje výnosy z operací zcela mimořádných vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky, jakož i výnosy z mimořádných událostí nahodile se vyskytujících.

### **§ 36 Mimořádné náklady**



Položka "R. Mimořádné náklady" obsahuje náklady z operací zcela mimořádných vzhledem k běžné činnosti účetní jednotky, jakož i náklady z mimořádných událostí nahodile se vyskytujících.

### § 37 Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům

Položka "T. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům" obsahuje nárok na podíl na zisku nebo povinnost úhrady ztráty vůči společníkům veřejné obchodní společnosti a komplementářům komanditní společnosti.

### § 38 Výkaz zisku a ztráty v účelovém členění

Nákladové položky "A. Náklady prodeje", "B. Odbytové náklady" a "C. Správní režie" obsahují náklady na provozní činnost členěné podle funkce. Obsahové vymezení položek "IV. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku", "F. Náklady z finančního majetku", "H. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti", "VII. Výnosové úroky", "I. Nákladové úroky", "VIII. Ostatní finanční výnosy", "J. Ostatní finanční náklady", "X. Mimořádné výnosy", "M. Mimořádné náklady" a "O. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům" je obdobné obsahovému vymezení položek "VII. Výnosy z dlouhodobého finančního majetku", "K. Náklady z finančního majetku", "M. Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti", "X. Výnosové úroky", "N. Nákladové úroky", "XI. Ostatní finanční výnosy", "O. Ostatní finanční náklady", "XIII. Mimořádné výnosy", "R. Mimořádné náklady" a "T. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům".

#### § 38a Výsledky hospodaření

(1) Položka "\* Provozní výsledek hospodaření"

- a) ve výkazu zisku a ztráty - druhové členění zohledňuje položky "I. Tržby za prodej zboží" až "I. Převod provozních nákladů",
- b) ve výkazu zisku a ztráty - účelové členění zohledňuje položky "I. Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb" až "D. Jiné provozní náklady".

(2) Položka "\* Finanční výsledek hospodaření"

- a) ve výkazu zisku a ztráty - druhové členění zohledňuje položky "VI. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů" až "P. Převod finančních nákladů",
- b) ve výkazu zisku a ztráty - účelové členění zohledňuje položky "III. Tržby z prodeje cenných papírů a podílů" až "K. Převod finančních nákladů".

(3) Položka "\*\*\* Výsledek hospodaření za běžnou činnost"

- a) ve výkazu zisku a ztráty - druhové členění je součtem položek "\* Provozní výsledek hospodaření" a "\* Finanční výsledek hospodaření" sníženým o položku "Q. Daň z příjmů za běžnou činnost",
- b) ve výkazu zisku a ztráty - účelové členění je součtem položek "\* Provozní výsledek hospodaření" a "\* Finanční výsledek hospodaření" sníženým o položku "L. Daň z příjmů za běžnou činnost".

(4) Položka "\* Mimořádný výsledek hospodaření"

- a) ve výkazu zisku a ztráty - druhové členění je rozdílem položky "XIII. Mimořádné výnosy" a součtu položek "R. Mimořádné náklady" a "S. Daň z příjmů z mimořádné činnosti",
- b) ve výkazu zisku a ztráty - účelové členění je rozdílem položky "X. Mimořádné výnosy" a součtu položek "M. Mimořádné náklady" a "N. Daň z příjmů z mimořádné činnosti".

(5) Položka "\*\*\*\* Výsledek hospodaření za účetní období"

- a) ve výkazu zisku a ztráty - druhové členění je součtem položek "\*\*\* Výsledek hospodaření za běžnou činnost" a "\* Mimořádný výsledek hospodaření" sníženým o položku "T. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům",
- b) ve výkazu zisku a ztráty - účelové členění je součtem položek "\*\*\*\* Výsledek hospodaření za běžnou činnost" a "\* Mimořádný výsledek hospodaření" sníženým o položku "O. Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům".

(6) Položka "\*\*\*\*\* Výsledek hospodaření před zdaněním"

- a) ve výkazu zisku a ztráty - druhové členění je součtem položek "\* Provozní výsledek hospodaření", "\* Finanční výsledek hospodaření" a položky "XIII. Mimořádné výnosy" sníženým o položku "R. Mimořádné náklady",
- b) ve výkazu zisku a ztráty - účelové členění je součtem položek "\* Provozní výsledek hospodaření", "\* Finanční výsledek hospodaření" a položky "X. Mimořádné výnosy" sníženým o položku "M. Mimořádné náklady".

## Část druhá Účetní závěrka

### Hlava IV: Uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze v účetní závěrce

#### § 39

(1) V příloze účetní jednotka uvede informace podle zákona, zejména informace podle § 18 odst. 2 zákona, datum vzniku účetní jednotky nebo datum zahájení činnosti, údaje o fyzických a právnických osobách, které mají podstatný vliv<sup>12b)</sup> nebo rozhodující vliv<sup>12a)</sup> na této účetní jednotce s uvedením výše vkladu v procentech, popis změn a dodatků provedených v uplynulém účetním období v obchodním rejstříku a popis organizační struktury účetní jednotky a její zásadní změny během uplynulého účetního období. Dále účetní jednotka uvede jména a příjmení členů statutárních a dozorčích orgánů k rozvahovému dni.

(2) V příloze uvede účetní jednotka obchodní firmu a sídlo účetních jednotek, v nichž má účetní jednotka podstatný vliv<sup>12b)</sup> nebo rozhodující vliv<sup>12a)</sup> s uvedením výše podílu na základním kapitálu těchto obchodních společností nebo družstev. Uvádějí se také případné dohody mezi společníky, které zakládají rozhodovací práva bez ohledu na výši podílu na základním kapitálu u těchto obchodních společností nebo družstev. Účetní jednotka uvede také výši vlastního kapitálu a výši účetního výsledku hospodaření za poslední účetní období těchto obchodních společností nebo družstev s ohledem na § 19 odst. 6 zákona. **Účetní jednotka rovněž uvede obchodní firmu nebo název, sídlo a právní formu každé z účetních jednotek, v níž je účetní jednotka společníkem s neomezeným ručením.** Účetní jednotka uvede dále, zda byly uzavřeny ovládací smlouvy nebo smlouvy o převodech zisku a jaké povinnosti z nich vyplývají.

(3) V příloze uvede účetní jednotka průměrný přepočtený počet zaměstnanců během účetního období a z toho členů řídicích orgánů, s uvedením výše osobních nákladů, které byly vynaloženy na zaměstnance a z toho na členy řídicích orgánů. Dále se uvedou odměny osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních a dozorčích orgánů, jakož i výše vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů vyjmenovaných orgánů. Uvádějí se úhrnné údaje, nikoliv údaje o jednotlivých pracovnících.

(4) V příloze uvede účetní jednotka výši půjček, úvěrů, s uvedením úrokové sazby a hlavních podmínek, poskytnutá zajištění a ostatní plnění jak v peněžní, tak v nepeněžní formě osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů včetně bývalým osobám a členům těchto orgánů v úhrnné výši odděleně za jednotlivé kategorie osob. Za ostatní plnění se považují zejména bezplatná předání k užívání osobních automobilů nebo jiných movitých a nemovitých věcí, využití služeb poskytovaných účetní jednotkou a platby důchodového připojištění.

#### (5) Účetní jednotka uvede

a) informace o aplikaci obecných účetních zásad, o použitých účetních metodách, způsobech oceňování a odpisování, jejichž znalost je významná pro posouzení finanční, majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky a pro analýzu údajů obsažených v rozvaze (bilanci) a ve výkazu zisku a ztráty,

b) informace o odchylkách od metod podle § 7 odst. 5 zákona s uvedením jejich vlivu na majetek a závazky, na finanční situaci a výsledek hospodaření účetní jednotky,

c) podle principu významnosti způsob stanovení opravných položek a oprávek k majetku s uvedením zdroje informací pro stanovení výše opravných položek a oprávek, způsob uplatněný při přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu a způsob stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků podle zákona, popis použitého oceňovacího modelu při ocenění reálnou hodnotou, změny reálné hodnoty včetně změn v ocenění podílu ekvivalencí podle jednotlivých druhů finančního majetku a způsob jejich zaúčtování, pro každý druh derivátů údaje o rozsahu a podstatě, včetně hlavních podmínek a okolností, které mohou ovlivnit výši, časový průběh a určitost budoucích peněžních toků a tabulku s uvedením změn reálné hodnoty během účetního období na příslušném účtu v účtové skupině 41; pokud nebyly majetek a závazky oceněny reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, uvede účetní jednotka důvody a případnou výši opravné položky.

(6) V další části přílohy uvede účetní jednotka doplňující informace k rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty. Vysvětlí každou významnou položku nebo skupinu položek z rozvahy (bilance) nebo výkazu zisku a ztráty, jejichž uvedení je podstatné pro analýzu a pro hodnocení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky a tyto informace nevyplývají přímo ani nepřímo z rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty, a u významných položek aktiv uvede též jejich přírůstky a úbytky. Zvlášť uvede významné údaje, které nejsou v rozvaze (bilanci) a výkazu zisku a ztráty samostatně vykázané, zejména doměrky splatné daně z příjmů za minulá účetní období, rozpis odloženého daňového závazku nebo pohledávky, rozpis rezerv a dlouhodobých bankovních úvěrů včetně úrokových sazeb a popisu zajištění úvěrů, splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, výši splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a výši evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušných finančních orgánů, výši pohledávek určených k obchodování oceněných reálnou hodnotou, přijaté dotace na investiční a provozní účely. **Dále uvede údaj o individuálním referenčním množství mléka<sup>5b)</sup>, individuální produkční kvótě<sup>5b)</sup>, individuálním limitu prémiových práv<sup>5b)</sup> a jiných obdobných kvótách a limitech, o kterých účetní jednotka neúčtovala na rozvahových ani výsledkových účtech, protože náklady na získání informace o jejich ocenění reprodukční pořizovací cenou by převýšily její významnost.**

(7) Účetní jednotka v příloze též uvede důležité informace týkající se majetku a závazků, zejména vysvětlení částky vykázané v položce "B.I.1. Řířovací výdaje", pohledávky a závazky po lhůtě splatnosti, pohledávky a závazky, které k rozvahovému dni mají dobu splatnosti delší než pět let, pronájem majetku, zatížení majetku zástavním právem nebo věcným břemenem a uvedení převedeného nebo poskytnutého zajištění, s ohledem na princip významnosti drobný nehmotný a hmotný majetek neuvedený v rozvaze (bilanci) a cizí majetek uvedený v rozvaze (bilanci), například majetek v rámci najatého podniku nebo jeho části, celkovou výši závazků, které nejsou vykázané v rozvaze (bilanci), penzijní závazky a závazky vůči účetním jednotkám v konsolidačním celku uvede zvlášť. Dále účetní jednotka uvede každou významnou událost, která se stane mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky podle § 19 odst. 5 zákona.

- (8) Za předpokladu, že účetní jednotka zvolí pro sestavení účetní závěrky výkaz zisku a ztráty podle přílohy č. 3 k této vyhlášce, uvede v rámci přílohy náklady a výnosy provozního výsledku hospodaření v členění podle přílohy č. 2 k této vyhlášce podle § 4 odst. 9.
- (9) V další části přílohy uvede účetní jednotka počet a jmenovitou hodnotu nebo ocenění podle § 25 zákona vydaných akcií během účetního období, u každého druhu akcií zvlášť; obdobně se postupuje u změn podílů. Dále účetní jednotka uvede informaci o vyměnitelných dluhopisech nebo podobných cenných papírech nebo právech s vyznačením jejich počtu a rozsahu práv, která zakládají. Významné položky zvýšení nebo snížení u jednotlivých složek vlastního kapitálu účetní jednotka popíše v příloze. Dále účetní jednotka uvede strukturu vlastního kapitálu po přeměně.<sup>14)</sup>
- (10) Účetní jednotka rozvrhne tržby z prodeje zboží, výrobků a služeb podle druhů činnosti, jakož i podle zeměpisného umístění trhů v případě, že se tyto druhy a trhy z hlediska organizace prodeje zboží, výrobků a poskytování služeb vyplývajících z běžné činnosti, od sebe značnou měrou liší.

## Část druhá Účetní závěrka

### Hlava V: Uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích § 40

- (1) Za peněžní prostředky se považují peníze v hotovosti včetně cenin (účtová skupina 21), peněžní prostředky na účtu včetně přečerpání běžného účtu (účtová skupina 22), případně účtová skupina 26.
- (2) Peněžními ekvivalenty se rozumí krátkodobý likvidní finanční majetek, který je snadno a pohotově směnitelný za předem známou částku peněžních prostředků a u tohoto majetku se nepředpokládají významné změny hodnoty v čase. Za peněžní ekvivalenty se považují například dlouhodobé peněžní úložky s nejvýše tříměsíční výpovědní lhůtou a likvidní cenné papíry k obchodování na veřejném trhu.
- (3) Převody v rámci jednotlivých položek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů se nepromítají do přehledu o peněžních tocích.
- (4) Účetní jednotka uvede v příloze buď položky zahrnované do peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů nebo uplatňovanou zásadu přijatou pro určování obsahu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Účetní jednotka dále v příloze uvede změnu uplatňované zásady včetně změny v modelu, konstrukci a obsahové náplni ukazatelů oproti předchozímu účetnímu období včetně pravděpodobných účinků.
- (5) Účetní jednotka prokáže soulad mezi částkami peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v přehledu o peněžních tocích a mezi odpovídajícími položkami vykazovanými v rozvaze (bilanci).

#### § 41

- (1) Peněžní toky z provozních, investičních nebo finančních činností se uvádějí v přehledu o peněžních tocích nekompenzované. Případné výjimky z tohoto ustanovení účetní jednotka uvede v příloze.
- (2) Provozní činností se rozumí základní výdělečné činnosti účetní jednotky a ostatní činnosti účetní jednotky, které nelze zahrnout mezi investiční nebo finanční činnosti.
- (3) Investiční činností se rozumí pořízení a prodej dlouhodobého majetku, popřípadě činnost související s poskytováním úvěrů, půjček a výpomocí, které nejsou považovány za provozní činnosti.
- (4) Finanční činností se rozumí taková činnost, která má za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a dlouhodobých, popřípadě i krátkodobých závazků.

#### § 42

- (1) Účetní jednotka vykazuje peněžní toky z provozní činnosti:
- a) přímou metodou, u které se vykáží vhodně zvolené a uspořádané skupiny peněžních příjmů a výdajů, například v návaznosti na členění ve výkazu zisku a ztráty, nebo
- b) nepřímou metodou, u které je výsledek hospodaření účetní jednotky upraven zejména o:
1. nepeněžní transakce,
  2. neuhrazené náklady a výnosy minulých nebo budoucích účetních období,
  3. položky příjmů a výdajů spojených s finanční a investiční činností.
- (2) Za nepeněžní transakce v provozní činnosti se považují transakce, které ovlivňují výsledek hospodaření, avšak nemají přímý vliv na přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Nepeněžní transakce zahrnují zejména odpisy, tvorbu a čerpání rezerv a opravných položek.
- (3) Nepeněžní transakce v investiční a finanční činnosti se vylučují z přehledu o peněžních tocích.

#### § 43

- (1) Peněžní toky spojené s peněžními transakcemi, které tvoří mimořádný výsledek hospodaření, peněžní toky spojené s inkasem a vyplacením úroků a dividend nebo podílů na zisku a platby daně z příjmů se uvádějí v přehledu o peněžních tocích v samostatných položkách.
- (2) Příjmy a výdaje související s mimořádnými účetními transakcemi a platby daně z příjmů se přiřadí v rámci praktických možností k provozní, investiční nebo finanční činnosti. V případě, že je nelze přiřadit, uvedou se v provozní

činnosti.

- (3) Peněžní toky související s přijatými a vyplacenými úroky, s výjimkou kapitalizovaných úroků, a s přijatými dividendami, popřípadě podíly na zisku se zahrnou do provozní činnosti.
- (4) Peněžní toky související s přijatými úroky a přijatými dividendami nebo podíly na zisku mohou být alternativně vykazovány v rámci investiční činnosti a peněžní toky související s vyplacenými úroky, s výjimkou kapitalizovaných, mohou být alternativně zahrnuty do finanční činnosti. Peněžní toky související s vyplacenými kapitalizovanými úroky se zahrnují do investiční činnosti a vykazují se v rámci této činnosti jako samostatná položka nebo jako informace v příloze.
- (5) Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku se zahrnou do finanční činnosti. V případech, ve kterých účetní jednotka pouze přerozděluje mezi společníky přijaté dividendy nebo podíly na zisku, se uvádějí tyto platby v rámci provozní činnosti.

## Část druhá Účetní závěrka

### Hlava VI: Uspořádání a obsahové vymezení přehledu o změnách vlastního kapitálu

#### § 44

- (1) Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny.
- (2) Účetní jednotky vyčíslí vyplacené dividendy a zdroje, ze kterých bylo čerpáno

#### Část třetí

### Směrná účtová osnova

#### § 45

Směrná účtová osnova je uvedena v [příloze č. 4](#) k této vyhlášce.

#### § 46

- (1) Při vedení účetnictví v plném rozsahu účetní jednotka stanoví v účtovém rozvrhu uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účtových skupin směrné účtové osnovy; při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu účetní jednotka sestaví účtový rozvrh, v němž může uvést pouze účtové skupiny, nevyžaduje-li zvláštní právní předpis členění podrobnější. V účtovém rozvrhu je účetní jednotka povinna vycházet z označení a uspořádání účtových skupin směrné účtové osnovy. Účetní jednotka, která sestavuje výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, není povinna dodržet členění v účtových skupinách 50 až 55 a 60 až 64; členění přizpůsobí výkazu s přihlédnutím k povinnosti uvedené v [§ 39](#) odst. 8.

- (2) V rámci syntetických účtů účetní jednotky vytvářejí analytické účty, které zajišťují členění syntetických účtů například podle potřeb účetní závěrky, požadavků právních předpisů a případně dalších potřeb účetní jednotky.

#### Část čtvrtá

### Účetní metody

#### § 47 Vymezení nákladů souvisejících s pořízením dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (K [§ 4](#) odst. 8 zákona)

- (1) Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení do doby stanovené v [§ 6 odst. 8 odst. 7](#) nebo v [§ 7](#) odst. 11 jsou zejména náklady na
- a) přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce,
  - b) úroky, zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne,
  - c) odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výroby a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,
  - d) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení stavenišť, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
  - e) licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,
  - f) vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,
  - g) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nemovitosti nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i náhrady za předčasně smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
  - h) úhradu podílu na

1. oprávněných nákladech provozovatele přenosové soustavy nebo příslušného provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu,
2. účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a se zajištěním požadované dodávky plynu,
3. účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a se zajištěním dodávky tepelné energie,
  - i) úhradu nákladů vlastníkovvi rozvodného zařízení za přeložku rozvodného zařízení,
- j) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání. Vzniknou-li při zkouškách použitelné výrobky nebo výkony, jsou výnosy z těchto výrobků nebo výkonů součástí provozních výnosů a náklady na ně (bez odpisů) součástí provozních nákladů. Zkouškami nejsou záběh a osvojení, které jako počáteční vícenáklady zahajované výroby jsou součástí nákladů po uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání,
- k) zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování. Pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.

**(2)** Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména nejsou a) opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady,

- b) náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předchozího stavu,
- c) kursové rozdíly,
- d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,
- e) daně spojené s pořízením dlouhodobého majetku, které zákon o daních z příjmů neuznává za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a dále daň z převodu nemovitostí.

**(3)** Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku a odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku se zvyšuje o technické zhodnocení<sup>3)</sup>, k jehož účtování a odpisování je oprávněna účetní jednotka. V případě finančního leasingu se pořizovací cena majetku převzatého uživatelem do vlastnictví zvýší o technické zhodnocení odpisované uživatelem v průběhu užívání a pokračuje se v odpisování z takto zvýšené pořizovací ceny.

**(4)** Ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se sníží o dotaci poskytnutou na pořízení majetku a o dotaci na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění majetku, **s výjimkou povolenek na emise a preferenčních limitů bezúplatně nabytých prvním provozovatelem<sup>5a)</sup> nebo držitelem<sup>5b)</sup>** Za dotaci se považují bezúplatná plnění přímo nebo zprostředkovaně poskytnutá podle zvláštních právních předpisů ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, Národního fondu, ze státních fondů, z rozpočtů územních samosprávných celků na stanovený účel. Za dotaci se rovněž považují bezúplatná plnění poskytnutá účetním jednotkám na stanovený účel ze zahraničí z prostředků Evropského společenství nebo z veřejných rozpočtů cizího státu a granty poskytnuté podle zvláštního právního předpisu. Dotací se rovněž rozumí prominutí části poplatků, pokud to právní předpis umožňuje a příslušný orgán stanovil prominutou část poplatků za dotaci.

**(5) Bezúplatné nabytí preferenčních limitů a povolenek na emise prvním držitelem<sup>5b)</sup> nebo provozovatelem<sup>5a)</sup> se účtuje a vykazuje jako poskytnutí dotace ve výši ocenění reprodukční pořizovací cenou. Ocenění povolenek na emise a preferenčních limitů bezúplatně nabytých prvním provozovatelem<sup>5a)</sup> nebo držitelem<sup>5b)</sup> se nesnižuje o částku zaúčtovanou ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34. Při spotřebě, prodeji či jiném úbytku těchto aktiv nebo při odpisu preferenčního limitu bezúplatně nabytého prvním držitelem<sup>5b)</sup>, který lze odpisovat, se odpovídající částka zaúčtovaná ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 34 účtuje na příslušné účty výnosů ve věcné a časové souvislosti s náklady.**

**(6) ~~(5)~~** Dlouhodobý hmotný majetek pořízený smlouvou se ocení pořizovací cenou, jsou-li ceny ve smlouvě sjednány, nebo reprodukční pořizovací cenou, nejsou-li ceny ve smlouvě sjednány.

**(7) ~~(6)~~** Ocenění pořízeného pozemku je včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři, pokud nejsou pěstitelským celkem trvalých porostů (§ 7 odst. 4).

## **§ 48 Vymezení nákladů souvisejících s pořízením cenných papírů a podílů<sup>15)</sup>** **(K § 4 odst. 8 zákona)**

Součástí pořizovací ceny cenného papíru a podílu jsou též přímé náklady s pořízením související, například poplatky makléřům, poradcům, burzám. Součástí pořizovací ceny nejsou zejména úroky z úvěrů na pořízení cenných papírů a podílů a náklady spojené s držbou cenného papíru a podílu.

## **§ 49 Vymezení nákladů souvisejících s pořízením zásob** **(K § 4 odst. 8 zákona)**

**(1)** Součástí pořizovací ceny zásob jsou též náklady související s jejich pořízením, zejména přeprava, provize, clo a pojistné. Součástí pořizovací ceny zásob nejsou zejména úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení. Z

vnitropodnikových služeb souvisejících s pořizováním zásob nákupem a se zpracováním zásob se do pořizovací ceny zahrnuje pouze přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu.

- (2) Ocenění zásob na skladě bez ohledu na způsob jejich nabytí se zvyšuje o vyúčtovanou cenu za jejich zpracování nebo o vlastní náklady na jejich zpracování.
- (3) V rámci jednoho analytického účtu zásob je nutno používat pouze jeden způsob ocenění.
- (4) Nevyfakturované dodávky se ocení podle uzavřené smlouvy, popřípadě odhadem podle příslušných dokladů, které má účetní jednotka k dispozici.

## § 50 Vymezení nákladů souvisejících s pořízením pohledávek

(K § 4 odst. 8 zákona)

Součástí pořizovací ceny pohledávek jsou přímé náklady s pořízením související, například náklady na znalecké ocenění nakupovaných pohledávek, odměny právníkům a provize.

## § 51 Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty a ocenění ekvivalencí u cenných papírů a podílů

(K § 4 odst. 8 zákona)

- (1) Změny reálných hodnot u cenných papírů určených účetní jednotkou k obchodování s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu se účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos.
- (2) Změny reálných hodnot ostatních cenných papírů oceňovaných reálnou hodnotou (**realizovatelné cenné papíry**) se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41. **Je-li prokázáno, že došlo ke snížení hodnoty (znehodnocení) těchto cenných papírů, které je pravděpodobně trvalé, zaúčtuje se znehodnocení bez zbytečného odkladu na příslušné účty finančních nákladů. Výše tohoto znehodnocení odpovídá kladnému rozdílu mezi oceněním realizovatelného cenného papíru při jeho nabytí a stávající reálnou hodnotou se zohledněním předchozích ztrát ze znehodnocení. Pokud následně po zaúčtování znehodnocení na účty finančních nákladů dojde k prokazatelnému zvýšení reálné hodnoty realizovatelných dluhových cenných papírů, je zvýšení reálné hodnoty zaúčtováno nejvýše ve výši zaúčtovaného znehodnocení podle předchozí věty na účty finančních výnosů. (Novelizace tohoto odstavce nabývá účinnosti 1. ledna 2006.)**
- (3) Změny v ocenění cenných papírů a podílů oceňovaných podílem na vlastním kapitálu (ekvivalencí) ovládané a řízené osoby nebo osoby pod podstatným vlivem se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41.

## § 52 Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u zajišťovacích derivátů

(K § 4 odst. 8 zákona)

- (1) Změny reálné hodnoty derivátu, který zajišťuje reálnou hodnotu rozvahového aktiva nebo závazku, se účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos. Změna reálné hodnoty zajištěného rozvahového aktiva nebo závazku z titulu konkrétního rizika se účtuje prostřednictvím účtů nákladů a výnosů.
- (2) Změny reálné hodnoty derivátu zajišťujícího očekávané peněžní toky se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41. Do nákladů nebo výnosů jsou zaúčtovány ve stejných obdobích, kdy jsou zaúčtovány náklady nebo výnosy spojené se zajišťovanými položkami.
- (3) Derivát se považuje za zajišťovací pouze tehdy, pokud splňuje následující podmínky:
- a) na počátku zajištění je zajišťovací vztah zdokumentován,
  - b) zajištění je efektivní,
  - c) efektivita je spolehlivě měřitelná a průběžně posuzovaná.
- (4) Dokumentace je účetním záznamem a obsahuje identifikaci zajišťovaných položek a zajišťovacích derivátů, přesné vymezení rizika, které je předmětem zajištění, způsob výpočtu efektivnosti. **Zajištění je efektivní, pokud na počátku a v průběhu zajišťovacího vztahu je poměr mezi změnami reálné hodnoty nebo peněžních toků zajišťovaných položek z titulu zajišťovaného rizika a změnami reálné hodnoty nebo peněžních toků zajišťovacího derivátu odpovídající zajišťovanému riziku v intervalu 80 % - 125 %. Účetní jednotka zjistí uje, zda zajištění je efektivní na počátku zajištění a dále nejméně k okamžiku sestavení účetní závěrky. Zajištění je efektivní, pokud na počátku a po celou dobu existence zajištění je poměr mezi změnami reálné hodnoty zajišťovaných položek z titulu zajišťovaného rizika a změnami reálné hodnoty zajišťovacího derivátu odpovídající zajišťovanému riziku v intervalu 80 % - 125 %. (Novelizace nabývá účinnosti 1. ledna 2006.)**
- (5) Přestane-li splňovat zajišťovací derivát podmínky podle odstavce 3, účtuje se o něm od tohoto okamžiku jako o derivátu k obchodování.
- (6) Účetní jednotka stanoví, zda bude o všech derivátech účtovat jako o derivátech k obchodování nebo využije možnost účtovat o nich jako o zajišťovacích derivátech v souladu s její strategií řízení finančních rizik; **za derivát se nepovažuje smluvní vztah, jehož předmětem je koupě, prodej nebo užívání komodity, a očekává se jeho splnění dodáním komodity. (Novelizace nabývá účinnosti 1. ledna 2006.)**
- (7) Není-li touto vyhláškou stanoveno jinak, použijí účetní jednotky přiměřeně ustanovení vyhlášky č. 501/2002 Sb.,

kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi, ve znění pozdějších předpisů.

### **§ 53 Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u derivátů k obchodování** (K § 4 odst. 8 zákona)

- (1) Změny reálné hodnoty derivátů určených k obchodování, jimiž jsou deriváty, které nesplňují podmínky uvedené v § 52 odst. 3, se účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos.
- (2) Není-li touto vyhláškou stanoveno jinak, použijí účetní jednotky přiměřeně ustanovení vyhlášky č. 501/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi, ve znění pozdějších předpisů.

### **§ 53a Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u pohledávek, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování** (K § 4 odst. 8 zákona)

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

### **§ 54 Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty při přeměně účetní jednotky** (K § 4 odst. 8 zákona)

Vyžaduje-li obchodní zákoník ocenění obchodního jmění,<sup>16)</sup> pak se rozdíly mezi oceněním podle § 25 zákona, popřípadě § 27 zákona a oceněním reálnými hodnotami u zanikajících účetních jednotek vyúčtují na příslušné majetkové účty a účty závazků a prostřednictvím příslušných účtů účtové skupiny 41 s výjimkou příslušných složek majetku a závazků, u kterých se změny reálných hodnot účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos.

### **§ 55 Postup tvorby a použití opravných položek** (K § 4 odst. 8 zákona)

- (1) Opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případech snížení ocenění majetku v účetnictví prokázaném na základě inventarizace majetku. Tyto opravné položky se vytvářejí jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalého charakteru nebo není snížení ocenění vyjádřeno jiným způsobem, například reálnou hodnotou. Při inventarizaci se posuzuje výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek.
- (2) Opravné položky lze vytvářet i v případech, kdy tak stanoví zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- (3) Tvorba opravných položek se účtuje na vrub nákladů a opravná položka se sníží, popřípadě zruší vyúčtováním ve prospěch nákladů, pokud inventarizace v následujícím období neprokáže opodstatněnost její výše.
- (4) Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek a nelze je tvořit na zvýšení hodnoty majetku.

### **§ 56 Odpisování majetku**

#### **(K § 4 odst. 8 a § 28 odst. 1 zákona)**

**(1) Odpisovaný nehmotný a hmotný dlouhodobý majetek se odpisuje z ocenění stanoveného v § 25 zákona postupně v průběhu jeho používání. Dlouhodobý nehmotný majetek a odpisovaný dlouhodobý hmotný majetek se odpisuje z ocenění stanoveného v § 25 zákona postupně v průběhu jeho používání.**

Průběh používání může být vyjádřen i jinak než ve vazbě na čas, například na výkony.

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

- a) dlouhodobý nehmotný majetek, k němuž účetní jednotka nabyla právo užívání od vlastníka, majitele nebo jiné oprávněné osoby; majetek odpisuje též oprávněná osoba, pokud o majetku účtuje,
- b) technické zhodnocení u účetní jednotky, která dlouhodobý odpisovaný majetek úplatně nebo bezúplatně užívá a provedla na tomto majetku technické zhodnocení na svůj účet,
- c) technické zhodnocení drobného nehmotného a hmotného majetku,
- d) ložisko nevyhrazeného nerostu nebo jeho část (dále jen "ložisko") na pozemku koupeném nebo nabytém vkladem po 1. lednu 1997,
- e) soubor movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením jako jeden celek, a to i v případě, že je sestaven z movitých věcí, u kterých je od počátku známo jejich ocenění,

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

(3) Pořizovací cenou ložiska na jednotlivém pozemku je kladný rozdíl mezi pořizovací cenou pozemku s ložiskem a cenou tohoto pozemku podle právního předpisu platného v době koupě pozemku nebo v době nabytí pozemku vkladem. Ložisko těžené podle horních předpisů se odpisuje sazbou na jednotku těženého množství na základě skutečné těžby. Odpisová sazba na jednotku těženého množství (Kč/t, Kč/m<sup>3</sup>) je podílem pořizovací ceny ložiska na jednotlivém pozemku a zásob nevyhrazeného nerostu (t, m<sup>3</sup>) prokázaných geologickým průzkumem na tomto pozemku.

(4) V případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku v podílovém spoluvlastnictví odpisuje každý spoluvlastník svůj vlastnický podíl.

(5) Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, který je majetkem bytových družstev, pokud neslouží k podnikání, se

nemusí odpisovat. Právnícké osoby založené za účelem, aby se staly vlastníkem domu s byty v nájmu společníků, členů nebo zakladatelů, nemusí tento dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek odpisovat, pokud neslouží k podnikání.

**(6)** Technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku, se odepíše v průběhu používání technického zhodnocení. Odpisování technického zhodnocení majetku pořizovaného formou finančního leasingu, pokud je uživatel oprávněn účtovat a odpisovat technické zhodnocení, se zahájí uvedením technického zhodnocení do stavu způsobilého k užívání.

**(7)** Při převodu vlastnictví k nemovitostem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se nabytá nemovitost zaúčtuje dnem doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu. Podmíněnost nabytí právních účinků vkladu do katastru nemovitostí se uvede na analytických účtech, v inventurních soupisech a v příloze účetní závěrky.

**(8)** O dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku účtuje a odpisuje jej nájemce, pokud je oprávněn o tomto majetku účtovat a odpisovat jej na základě smlouvy o nájmu podniku nebo jeho části.

**(9)** Podle ustanovení [§ 28](#) zákona se dále neodpisují:

- a) umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky,<sup>9)</sup> předměty kulturní hodnoty<sup>10)</sup> a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,<sup>11)</sup>
- b) nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- c) finanční majetek,
- d) zásoby,
- e) najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, není-li zákonem nebo touto vyhláškou stanoveno jinak,
- f) pohledávky,

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

## **§ 57 Postup tvorby a použití rezerv**

### **(K § 4 odst. 8 zákona)**

**(1)** Rezervy jsou určeny k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů podle [§ 26](#) zákona, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, avšak zpravidla není jistá částka nebo datum, k němuž vzniknou. U rezerv podle zvláštních právních předpisů<sup>13)</sup> se postupuje podle těchto předpisů.

**(2)** Tvorba rezerv se účtuje na vrub nákladů, jejich použití, snížení nebo zrušení pro nepotřebnost ve prospěch nákladů.

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

**(4)** Rezervy nesmějí mít aktivní zůstatek.

**(5)** Rezervy není možné používat k úpravám výše ocenění aktiv.

**(6) Výši vytvořených rezerv a jejich odůvodněnost ověřuje účetní jednotka nejméně při každé inventarizaci. (Novelizace nabývá účinnosti 1. ledna 2006.)**

## **§ 58 Vzájemné zúčtování**

### **(K § 4 odst. 8 zákona)**

**(1)** Za porušení vzájemného zúčtování v účetnictví a v účetní závěrce účetní jednotky se nepovažuje zúčtování:

- a) dobropisů nebo refundací týkajících se konkrétní nákladové, popřípadě výnosové položky a vztahujících se k účetnímu období, ve kterém byl náklad, popřípadě výnos zúčtován,
- b) doměrků a vratek daní z příjmů, nepřímých daní a poplatků, včetně účtování o odložené dani podle [§ 59](#) odst. 4,
- c) rozdílů zjištěných při inventarizaci, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně neúmyslnou záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem k charakteru druhů zásob, například v důsledku různých rozměrů spojovacích materiálů nebo podobného balení zásob,
- d) rezerv, opravných položek a komplexních nákladů příštích období.

**(2)** V účetní závěrce se navíc za vzájemné zúčtování nepovažuje souhrnné vykázání kursových rozdílů, zisků a ztrát z přecenění majetku a závazků na reálnou hodnotu, pohledávek a závazků, s výjimkou přijatých a poskytnutých záloh, vůči těmto fyzické nebo právnícké osobě, které mají dobu splatnosti do jednoho roku a jsou vedeny ve stejných měnách, a vykázání vlastních dluhopisů.

**(3)** Za vzájemné zúčtování se nepovažuje prostřednictvím rozvahových účtů zaúčtovaný vzájemný zápočet pohledávek a závazků ve smyslu občanského a obchodního zákoníku.

## **§ 59 Metoda odložené daně**

### **(K § 4 odst. 8 zákona)**

**(1)** O odložené dani účtují a vykazují ji účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek, a účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu ([§ 18 odst. 3 zákona](#)). Ostatní účetní jednotky stanoví, zda budou účtovat o odložené dani a vykazovat ji.

**(2)** Výpočet odložené daně je založen na závazkové metodě vycházející z rozvahového přístupu. Závazkovou metodou se rozumí postup, kdy odložená daň ve vztahu k výsledku hospodaření zjištěnému v účetnictví bude uplatněna v



pozdějším období, a proto při výpočtu bude použita sazba daně z příjmů platná v období, ve kterém budou daňový závazek nebo pohledávka uplatněny. Pokud tato sazba daně známa není, použije se sazba platná v příštím účetním období.

**(3)** Rozvahový přístup znamená, že závazková metoda podle odstavce 2 vychází z přechodných rozdílů, jimiž jsou rozdíly mezi daňovou základnou aktiv, popřípadě pasiv a výší aktiv, popřípadě pasiv uvedených v rozvaze (bilanci). Daňovou základnou aktiv, popřípadě pasiv je hodnota těchto aktiv, popřípadě pasiv uplatnitelná v budoucnosti pro daňové účely.

**(4)** Odložená daňová pohledávka nebo odložený daňový závazek se zjistí jako součin výsledného rozdílu a sazby daně z příjmů, která je stanovena zákonem o daních z příjmů. Změní-li se sazba daně z příjmů, je nutno přepočítat zůstatek účtu odložené daně a rozdíl zaúčtovat prostřednictvím účtu v účtové skupině 59.

**(5)** Účetní jednotka účtuje o odloženém závazku vždy a o odložené daňové pohledávce s ohledem na zásadu opatrnosti.

**(6)** V prvním roce účtování o odložené dani se část odložené daně, která se vztahuje k předchozím účetním obdobím, zaúčtuje na účtech účtové skupiny 42 a část, která se vztahuje k běžnému účetnímu období, na účtech účtové skupiny 59. V následujících letech se na účtu účtové skupiny 48 účtuje zvýšení nebo snížení odložené daně meziročně vypočtené ze všech přechodných rozdílů. V případě změny metody se vzniklé rozdíly zaúčtují na účtech účtové skupiny 42.

## **§ 60 Metoda kursových rozdílů**

### **(K § 4 odst. 8 zákona)**

**(1)** Kursové rozdíly vznikající při ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 12 zákona k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, se účtují na vrub účtu finančních nákladů nebo ve prospěch účtu finančních výnosů.

**(2)** Kursové rozdíly podle odstavce 1 lze při postupném splácení pohledávek a závazků a při pohybech na účtech v účtových skupinách 21, 22 a 26 vyúčtovat na vrub účtu finančních nákladů a ve prospěch účtu finančních výnosů až ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

**(3)** Kursové rozdíly z cenných papírů a podílů se při ocenění ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, neúčtují samostatně na příslušné účty nákladů a výnosů, ale jsou součástí ocenění reálnou hodnotou nebo ocenění ekvivalencí, ať je účtována výsledkově nebo rozvahově. Pokud není cenný papír nebo podíl oceněn reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, pak se kursové rozdíly účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41. Pokud není dluhový cenný papír oceněn reálnou hodnotou nebo se podle § 27 zákona reálnou hodnotou neoceňuje, pak se kursový rozdíl účtuje na vrub finančních nákladů a ve prospěch finančních výnosů.

**(4)** Při přepočtu měny, která není obsažena v kursech devizového trhu vyhlášených Českou národní bankou, se pro přepočet použije oficiální střední kurs centrální banky příslušné země, popřípadě aktuální kurs mezibankovního trhu k americkému dolaru nebo euru.

**(5) Kursové rozdíly z aktiv a závazků v cizí měně, které účetní jednotka vykazuje v rozvaze a kterými se rozhodla zajistit proti měnovému riziku již vzniklé nebo očekávané smluvní vztahy, jejichž plnění je v cizí měně a o nichž není dosud účtováno, se účtují, nejde-li o deriváty, na rozvahových účtech účtové skupiny 41. Na příslušné účty nákladů nebo výnosů se účtují tyto kursové rozdíly v okamžiku zaúčtování příslušných smluvních vztahů nebo v případě, kdy očekávané smluvní vztahy nevzniknou. Aktiva a závazky podle věty první musí splňovat podmínky platné pro zajišťovací derivát podle § 52 odst. 3 a 4; přestanou-li splňovat uvedené podmínky, postupuje účetní jednotka od tohoto okamžiku podle odstavců 1 až 4. (Novelizace nabývá účinnosti 1. ledna 2006.)**

## **§ 61 Metoda ocenění souboru majetku**

### **(K § 4 odst. 8 a § 24 odst. 4 a 5 zákona)**

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

- a) soubor movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, který slouží jednotnému účelu, popřípadě stroj nebo zařízení včetně prvního vybavení náhradními díly,
- b) soubor jiného dlouhodobého hmotného majetku vykázaný v položce "B.II.6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek" s výjimkou ložisek nevyhrazeného nerostu.

**(2)** Za soubor majetku lze též považovat nadále i soubor pohledávek s termínem splatnosti do konce roku 1994 odpisovaný podle zákona o daních z příjmů a dále soubor pohledávek vytvářený podle zákona o daních z příjmů.

### **§ 61a Metoda ocenění při nabytí více než jedné složky majetku převodem či přechodem podle § 24 odst. 3 písm. b) zákona (K § 24 odst. 4 a 5 zákona)**

**(1)** V případě nabytí majetku podle § 24 odst. 3 písm. b) zákona se základem pro poměrné rozúčtování celkové pořizovací ceny nebo reprodukční pořizovací ceny rozumí goodwill zjištěný za přiměřeného použití ustanovení § 6 odst. 3 písm. d). Není-li zjištěný základ pro poměrné rozúčtování celkové pořizovací ceny nebo reprodukční pořizovací ceny nulový, rozdělí se a přičte v poměru k cenám jednotlivého nabytého dlouhodobého hmotného majetku,

dlouhodobého nehmotného majetku, zásob a finančního majetku, s výjimkou finančního majetku oceňovaného jmenovitou hodnotou, popřípadě k dalším složkám majetku, u kterých nedojde jejich úpravou ke zkresení věrného obrazu předmětu účetnictví.

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

### § 61b Metoda přechodu z daňové evidence na účetnictví

(1) Fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci podle zvláštního právního předpisu<sup>16a)</sup> (dále jen "daňová evidence"), které se staly účetní jednotkou podle § 1 odst. 2 písm. d) až h) zákona, zjistí v záznamech daňové evidence stavy jednotlivých složek majetku a závazků, případně rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku a u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku neuplatněnou část výdajů ke dni předcházejícímu první den účetního období, v němž jim vznikla povinnost podle § 4 odst. 2 až 7 zákona.

(2) Jednotlivé složky majetku a závazků se ocení podle § 24 a 25 zákona. U odpisovaného majetku se vyjádří dosavadní odpisy v účtových skupinách 07, 08 nebo 09; hodnota těchto účtů je dána součtem uplatněných odpisů podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

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

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

## Část pátá

### Konsolidovaná účetní závěrka

#### Hlava I: Postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku

##### § 62

(1) Do konsolidačního celku se zahrnuje konsolidující účetní jednotka<sup>17)</sup> a konsolidované účetní jednotky, kterými se rozumí:

- a) osoby, které jsou ovládanými nebo řízenými osobami<sup>12a)</sup>, bez ohledu na jejich sídlo,
- b) osoby, ve kterých konsolidující účetní jednotka vykonává podstatný vliv<sup>17)</sup>, bez ohledu na jejich sídlo.

~~Základ konsolidačního celku tvoří konsolidující účetní jednotka, která je ovládající nebo řídicí osobou, a konsolidované účetní jednotky, které jsou jí ovládanými nebo řízenými osobami.<sup>17)</sup> Do takto vytvořeného základu konsolidačního celku se zahrnou i osoby pod podstatným vlivem konsolidující účetní jednotky.~~

(2) Základ konsolidačního celku tvoří konsolidující účetní jednotka a konsolidované účetní jednotky vyjmenované v odstavci 1 písm. a). Do takto vytvořeného základu konsolidačního celku se zahrnou i konsolidované účetní jednotky pod podstatným vlivem vyjmenované v odstavci 1 písm. b).

(3) ~~(2)~~ Do konsolidačního celku nemusí být zahrnuty konsolidované účetní jednotky tvořící konsolidační celek podle odstavců 1 a 2:

a) u nichž není podíl na konsolidačním celku významný, zejména z hlediska úhrnu rozvahy (bilance), čistého obratu a vlastního kapitálu. Pokud je u dvou a více uvedených konsolidovaných účetních jednotek jejich souhrnný podíl významný, jsou tyto účetní jednotky přesto zahrnuty do konsolidované účetní závěrky, nebo

b) u nichž dlouhodobá omezení významně brání konsolidující účetní jednotce ve výkonu jejich práv ohledně nakládání s majetkem nebo řízení uvedených konsolidovaných účetních jednotek, nebo výjimečně nelze-li bez prokazatelně nutných nepřiměřených nákladů nebo bez prokazatelně nutného zbytečného zdržení získat informace nezbytné pro sestavení konsolidované účetní závěrky podle této vyhlášky, nebo

c) jsou-li akcie nebo podíly konsolidovaných účetních jednotek drženy výhradně za účelem jejich prodeje v bezprostředně následujícím účetním období."

~~Do konsolidačního celku nemusí být zahrnuty konsolidované účetní jednotky, které jsou ovládanými nebo řízenými osobami nebo osobami pod podstatným vlivem:~~

~~a) u nichž není podíl na konsolidačním celku významný, zejména z hlediska úhrnu rozvahy (bilance), čistého obratu a vlastního kapitálu. Pokud je u dvou a více uvedených konsolidovaných účetních~~

**jednotek jejich souhrnný podíl významný, jsou tyto účetní jednotky přesto zahrnuty do konsolidované účetní závěrky, nebo**

**b) u nichž dlouhodobá omezení významně brání konsolidující účetní jednotce ve výkonu jejich práv ohledně nakládání s majetkem nebo řízení uvedených konsolidovaných účetních jednotek, nebo výjimečně nelze-li bez prokazatelně nutných nepřiměřených nákladů nebo bez prokazatelně nutného zbytečného zdržení získat informace nezbytné pro sestavení konsolidované účetní závěrky podle této vyhlášky, nebo**

**e) jsou-li akcie konsolidovaných účetních jednotek drženy výhradně za účelem jejich prodeje v bezprostředně následujícím účetním období, nebo**

**d) pokud jedna nebo více účetních jednotek spadajících do konsolidace vykonávají výjimečně tak odlišnou činnost, že by jejich zahrnutím do konsolidačního celku došlo k porušení věrného a poctivého obrazu konsolidované účetní závěrky. Informace o těchto účetních jednotkách jsou zveřejněny s řádným zdůvodněním jejich nezahrnutí do konsolidačního celku podle základních činností v příloze.**

**(4) (3)** Konsolidační celek vytvořený podle odstavců 1 a 2 podléhá konsolidaci, pokud splňuje kritéria stanovená v § 22 zákona.

**(5) (4)** Konsolidační celek nevytváří konsolidující účetní jednotka podle odstavců 1 až 4, která je současně osobou zahrnutou do konsolidačního celku jiné konsolidující účetní jednotky řídicí se právem České republiky nebo jiné konsolidující osoby, bez ohledu na její sídlo, která se řídí právem členského státu Evropské unie (dále jen "konsolidující zahraniční osoba"), za předpokladu, že:

a) tato jiná konsolidující účetní jednotka nebo konsolidující zahraniční osoba drží veškeré akcie nebo podíly konsolidující účetní jednotky; k akciím nebo podílům držným členy správních, řídicích a dozorčích orgánů zřízených na základě zvláštních právních předpisů, stanov nebo společenské smlouvy se nepřihlíží,

b) tato jiná konsolidující účetní jednotka nebo konsolidující zahraniční osoba drží alespoň 90 procent akcií nebo podílů konsolidující účetní jednotky a nesestavení konsolidované účetní závěrky za konsolidační celek schválili ostatní akcionáři nebo společníci konsolidující účetní jednotky, nebo

c) v případech neuvedených v písmenu a) nebo b) osoby držící určitý podíl v konsolidující účetní jednotce, přičemž tyto podíly celkem činí v případě akciové společnosti nejméně 10 procent a v případě ostatních obchodních společností nejméně 20 procent, nepožádaly nejpozději šest měsíců před koncem účetního období o sestavení konsolidované účetní závěrky.

**Povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku za konsolidační celek nemá konsolidující účetní jednotka, která je současně ovládanou osobou zahrnutou do konsolidačního celku jiné konsolidující účetní jednotky nebo jiné konsolidující zahraniční osoby, která pro sestavení konsolidované účetní závěrky použila zákona a této vyhlášky nebo mezinárodní účetní standardy.**

**(6)** Podle odstavce 5 se postupuje, pokud jsou splněny všechny následující podmínky:

a) konsolidující účetní jednotka a všechny jí konsolidované účetní jednotky jsou zahrnuty do konsolidované účetní závěrky konsolidačního celku jiné konsolidující účetní jednotky nebo konsolidující zahraniční osoby,

b) konsolidovaná účetní závěrka podle písmene a) a konsolidovaná výroční zpráva jsou sestaveny jinou konsolidující účetní jednotkou nebo konsolidující zahraniční osobou a jsou ověřeny auditorem podle práva státu, kterým se tato jiná konsolidující účetní jednotka nebo konsolidující zahraniční osoba řídí,

c) konsolidovanou účetní závěrku podle písmene a) a konsolidovanou výroční zprávu podle písmene b) a zprávu auditora odpovědného za ověření této konsolidované účetní závěrky a konsolidované výroční zprávy konsolidující účetní jednotka zveřejní podle § 21a zákona; tyto účetní záznamy musí být zveřejněny v českém jazyce; vyžaduje se úředně ověřený překlad a

d) příloha k účetní závěrce konsolidující účetní jednotky obsahuje obchodní firmu a sídlo jiné konsolidující účetní jednotky nebo konsolidující zahraniční osoby, která konsolidovanou účetní závěrku podle písmene a) sestavila, a informaci o uplatnění odstavce 5.

**(7)** Požaduje-li se sestavení konsolidované účetní závěrky a konsolidované výroční zprávy pro účely informování zaměstnanců nebo jejich zástupců podle zvláštního právního předpisu anebo na žádost správních nebo soudních orgánů pro jejich potřeby, postup podle odstavců 5 a 6 se nepoužije.

**(8) (5)** Postup zahrnování konsolidovaných účetních jednotek do konsolidačního celku popisuje konsolidující účetní jednotka v příloze; zejména se uvede: účetních jednotek popisuje konsolidující účetní jednotka v příloze, a to zejména

a) metoda konsolidace podle § 63 odst. 1,

b) obchodní firma a sídlo účetních jednotek zahrnutých do konsolidačního celku s uvedením stupně vlivu (závislosti) a podílu (účasti) na základním kapitálu těchto účetních jednotek s uvedením konsolidačních metod při jejich konsolidaci podle § 63 odst. 4 s případným zdůvodněním volby příslušné konsolidační metody,

c) rozvahový den účetních jednotek zahrnutých do konsolidačního celku, pokud se liší od rozvahového dne

- konsolidující účetní jednotky,
- d) obchodní firma a sídlo účetních jednotek nezahrnutých do konsolidačního celku s odůvodněním tohoto nezahrnutí,
  - e) účetní závěrky účetních jednotek nezahrnutých do konsolidačního celku,
  - f) přehled o způsobu výpočtu transformace informací z účetních závěrek účetních jednotek konsolidačního celku do položek konsolidované účetní závěrky,
  - g) informace o použitých metodách a obecných účetních zásadách, o změnách způsobů oceňování, postupů účtování, uspořádání položek konsolidované účetní závěrky a obsahové vymezení těchto položek oproti předcházejícímu účetnímu období, s uvedením důvodů těchto změn,
  - h) průměrný přepočtený počet zaměstnanců konsolidačního celku během účetního období, za které se sestavuje konsolidovaná účetní závěrka, a u zaměstnanců podílejících se na řízení účetní jednotky s uvedením příslušné výše osobních nákladů.

## **Hlava II: Metody konsolidace**

### **§ 63**

- (1)** Konsolidace se provádí podle příslušné metody způsobem přímé konsolidace nebo po jednotlivých úrovních dílčích konsolidačních celků. Přímou konsolidací se rozumí konsolidace všech účetních jednotek konsolidačního celku najednou, bez využití konsolidovaných účetních závěrek případně sestavených za dílčí konsolidační celky.
- (2)** Konsolidace po jednotlivých úrovních znamená, že se postupně sestavují konsolidované účetní závěrky za nižší celky (dále jen "dílčí konsolidační celky"), které pak vstupují do konsolidovaných účetních závěrek vyšších konsolidačních celků.
- (3)** Zvolený způsob konsolidace se uplatňuje důsledně a trvale u účetních jednotek tvořících konsolidační celek. Při změně metody se postupuje podle ustanovení § 7 odst. 4 a 5 zákona.
  - (4)** Při sestavování konsolidované účetní závěrky za konsolidační celek se využívají tyto metody:
    - a) plná konsolidace, která se použije při zahrnutí ovládané nebo řízené osoby do konsolidované účetní závěrky,
    - b) poměrná konsolidace, která se použije při zahrnutí osoby, která je celá ovládána ve shodě s další nebo dalšími osobami, pokud tyto osoby mají shodný podíl na základním kapitálu ovládané nebo řízené osoby, do konsolidované účetní závěrky,
    - c) konsolidace ekvivalencí (protihodnotou), která se použije při zahrnutí osoby pod podstatným vlivem do konsolidované účetní závěrky.
- (5)** Metoda plné konsolidace začleňuje položky rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty účetních závěrek ovládaných nebo řízených osob v plné výši, po jejich případném vyloučení, přetřídění a úpravách, do rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky.
- (6)** Metoda poměrné konsolidace začleňuje položky rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty osoby ovládané ve shodě v poměrné výši odpovídající podílu konsolidující účetní jednotky na základním kapitálu této osoby, po jejich případném vyloučení, přetřídění a úpravách, do rozvahy (bilance) a výkazu zisku a ztráty konsolidující účetní jednotky.
- (7)** Metoda konsolidace ekvivalencí znamená ocenění účasti ovládající osoby na osobě pod podstatným vlivem ve výši podílu na vlastním kapitálu, po případném přetřídění a úpravách jednotlivých položek účetní závěrky.
- (8)** Přetříděním se rozumí takové operace v účetních závěrkách osob vstupujících do konsolidace, na jejichž základě je možno přiřadit k sobě v procesu konsolidace sourodé položky a sčítat je. Úpravami se rozumí operace ke sladění účetních metod v rámci konsolidačního celku v případech, kdy odlišné metody by podstatným způsobem ovlivnily pohled na ocenění majetku a závazků v konsolidované účetní závěrce a na vykázaný výsledek hospodaření. Vyloučením se rozumí takové operace, které umožní, aby v konsolidované účetní závěrce byly zachyceny pouze ty vztahy, které byly osobami konsolidačního celku realizovány mimo konsolidační celek. Jde zejména o vzájemné pohledávky a závazky, nákup a prodej zásob, dlouhodobého majetku, přijaté a vyplacené dividendy, dary a další operace mezi účetními jednotkami konsolidačního celku, které mají významný vliv na výsledek hospodaření konsolidačního celku.

## **Hlava III: Uspořádání, označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky**

### **§ 64**

- (1)** Konsolidovanou účetní závěrku tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Součástí konsolidované účetní závěrky může být i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Konsolidovaná rozvaha zahrnuje nejméně položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi doplněné o položky podle § 65. Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty zahrnuje nejméně položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi doplněné o položky podle § 66 a výpočtové položky.
- (2)** Informace konsolidované účetní závěrky vycházejí z účetních závěrek konsolidujících a konsolidovaných účetních jednotek, konsolidovaných účetních závěrek dílčích konsolidačních celků a dalších údajů, které poskytují konsolidované účetní jednotky konsolidující účetní jednotce. Tyto dokumenty jsou účetními záznamy a uschovávají se po dobu úschovy konsolidované účetní závěrky.
- (3)** Konsolidovaná účetní závěrka se dokumentuje přehledem o způsobu transformace z účetních závěrek účetních

jednotek konsolidačního celku. Tento přehled je písemným záznamem a uchovává se po dobu úschovy konsolidované účetní závěrky.

(4) Pro uspořádání položek konsolidované účetní závěrky a jejich obsahové vymezení se použije uspořádání a obsahové vymezení položek účetní závěrky podle § 3 odst. 2 a 3 doplněné o položky, které vyplývají z konsolidace.

(5) Konsolidovaná účetní závěrka se sestavuje v termínu umožňujícím její ověření auditorem a schválení k tomu příslušným orgánem podle zvláštních právních předpisů tak, aby mohla být zveřejněna nejpozději do konce bezprostředně následujícího účetního období.

### **§ 65 Konsolidovaná rozvaha**

(1) V konsolidované rozvaze se uvádí výše aktiv v ocenění sníženém o opravné položky a oprávky odděleně za běžné účetní období a minulé účetní období. Výše pasiv se uvádí za běžné účetní období a minulé účetní období.

(2) Rozvaha (bilance) se podle použité metody konsolidace doplní o položky

- a) Kladný konsolidační rozdíl,
- b) Záporný konsolidační rozdíl,
- c) Menšinový vlastní kapitál,
- d) Menšinový základní kapitál,
- e) Menšinové kapitálové fondy,
- f) Menšinové fondy ze zisku včetně nerozděleného zisku a neuhrazené ztráty minulých let,
- g) Menšinový výsledek hospodaření běžného účetního období,
- h) Cenné papíry a podíly v ekvivalenci,
- i) Konsolidační rezervní fond,
- j) Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci.

### **§ 66 Konsolidovaný výkaz zisku a ztráty**

(1) V konsolidovaném výkazu zisku a ztráty se uvádí výše nákladů a výnosů odděleně za běžné účetní období a minulé účetní období.

(2) Výkaz zisku a ztráty se podle použité metody konsolidace doplní

- a) v nákladových položkách o zúčtování kladného konsolidačního rozdílu,
- b) ve výnosových položkách o zúčtování záporného konsolidačního rozdílu, o menšinové podíly na výsledku hospodaření, o podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci.

### **§ 67 Obsahové vymezení přílohy v konsolidované účetní závěrce**

Konsolidující účetní jednotka uvede v příloze kromě údajů předepsaných v příslušných ustanoveních této vyhlášky zejména:

- a) výši odměn vyplacených za účetní období jak v peněžní, tak i v nepeněžní formě osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů, jakož i výši vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů vyjmenovaných orgánů, s uvedením úhrnu za každou kategorii,
- b) výši záloh, půjček a ostatních pohledávek poskytnutých osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů s uvedením úrokové sazby, hlavních podmínek a jakýchkoliv splatných částek, výši poskytnutých záruk, s uvedením úhrnu za každou kategorii,
- c) změny pořizovacích cen a zůstatkových cen dlouhodobého majetku v porovnání s minulým účetním obdobím v souvislosti s kursovým přepočtem účtů konsolidovaných účetních jednotek se sídlem v zahraničí, které vedou účetnictví v cizí měně, nejméně podle jednotlivých druhů tohoto majetku,
- d) podíl na výsledku hospodaření samostatně nebo společně ovládané nebo řízené osoby a osoby pod podstatným vlivem, jejíž cenné papíry nebo účasti byly pořízeny konsolidující účetní jednotkou v průběhu účetního období, vztahující se k období od pořízení do konce účetního období platného pro konsolidující účetní jednotku,
- e) zisky a ztráty z titulu prodeje zásob a dlouhodobého majetku mezi účetními jednotkami konsolidačního celku odděleně za jednotlivé účetní jednotky,
- f) počet a jmenovitou hodnotu podílů v tuzemsku a v zahraničí podle jednotlivých druhů a emitentů a přehled o finančních výnosech plynoucích z vlastnictví těchto podílů souhrnně za účetní jednotky konsolidačního celku v tržní hodnotě,
- g) komentář a zdůvodnění ke změně vlastního kapitálu konsolidovaného celku mezi dvěma konsolidacemi, zejména v případě změny rozsahu konsolidačního celku a vypořádání cenných papírů a podílů vydaných konsolidující účetní jednotkou v držení konsolidovaných účetních jednotek,
- h) komentář k informacím o cenných papírech a podílech uvedených do ekvivalence, pohledávkách a závazcích po lhůtě splatnosti, pohledávkách a závazcích k účetním jednotkám konsolidačního celku s dobou splatnosti delší než pět let, pohledávkách a závazcích krytých podle zástavního práva nebo věcného břemene s uvedením povahy a formy tohoto zajištění pro případ nesplacení,
- i) způsob stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků, popis použitého oceňovacího modelu při ocenění cenných papírů a derivátů reálnou hodnotou, změny reálné hodnoty včetně změn v ocenění podílu ekvivalencí podle jednotlivých druhů finančního majetku a způsob jejich zaúčtování; pokud nebyl cenný papír, podíl a derivát oceněn reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, uvede účetní jednotka důvody a případnou výši opravné položky,

- j) souhrnnou výši případných dalších závazků, které nejsou uvedeny v konsolidované rozvaze,  
k) výnosy z běžné činnosti rozvržené podle hlavních činností konsolidačního celku v členění na tuzemsko<sup>18)</sup> a zahraničí.

## Část šestá

### § 69 Ustanovení přechodná a závěrečná

- (1) Ustanovení této vyhlášky se nevztahují na účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky sestavené za účetní období započatá před účinností této vyhlášky.
- (2) Ustanovení této vyhlášky nemusí uplatnit účetní jednotky v likvidaci, jejichž likvidace byla zahájena před 1. lednem 1993, a státní podniky hospodařící v režimu zákona č. 111/1990 Sb., o státním podniku, ve znění pozdějších předpisů, do doby jejich zániku.
- (3) Položka "B.II.9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku" obsahuje též opravnou položku k nabytému majetku stanovenou (vytvořenou) před nabytím účinnosti této vyhlášky.
- (4) Položky "B.I. Dlouhodobý nehmotný majetek" a "B.II. Dlouhodobý hmotný majetek" obsahují též dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení zařazené do těchto položek v ocenění před nabytím účinnosti této vyhlášky, a to až do vyřazení tohoto majetku.
- (5) Ustanovení § 52 a 53 se použijí až v účetním období začínajícím 1. ledna 2004 a později. Změny reálné hodnoty derivátů a změny reálné hodnoty zajištěných položek aktiv a pasiv, které byly účtovány před 1. lednem 2004 prostřednictvím rozvahových účtů na účtech účtové skupiny 41 a budou podle § 52 a 53 účtovány prostřednictvím účtů nákladů a výnosů, se poté zaúčtují jako změna metody do mimořádných nákladů a výnosů.

### § 70 Účinnost

Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2003.

Ministr:

Mgr. Sobotka v. r.

## Příloha č. 1

### Uspořádání a označování položek rozvahy (balance)

#### AKTIVA CELKEM

<b>A.</b>	<b>Pohledávky za upsaný základní kapitál</b>
<b>B.</b>	<b>Dlouhodobý majetek</b>
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek
B.I. 1.	Zřizovací výdaje
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
3.	Software
4.	Ocenitelná práva
5.	Goodwill
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek
B.II. 1.	Pozemky
2.	Stavby
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů
5.	Základní stádo a tažná zvířata
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

- B.III. Dlouhodobý finanční majetek
- B.III. 1. Podíly v ovládaných a řízených osobách
- 2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
- 3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly
- 4. Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv
- 5. Jiný dlouhodobý finanční majetek
- 6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
- 7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

## **C. Oběžná aktiva**

- C.I. Zásoby
- C.I. 1. Materiál
- 2. Nedokončená výroba a polotovary
- 3. Výrobky
- 4. Zvířata
- 5. Zboží
- 6. Poskytnuté zálohy na zásoby
- C.II. Dlouhodobé pohledávky
- C.II. 1. Pohledávky z obchodních vztahů
- 2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba
- 3. Pohledávky - podstatný vliv
- 4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení
- 5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy
- 6. Dohadné účty aktivní
- 7. Jiné pohledávky
- 8. Odložená daňová pohledávka
- C.III. Krátkodobé pohledávky
- C.III. 1. Pohledávky z obchodních vztahů
- 2. Pohledávky - ovládající a řídicí osoba
- 3. Pohledávky - podstatný vliv
- 4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení
- 5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění
- 6. Stát – daňové pohledávky
- 7. Krátkodobé poskytnuté zálohy
- 8. Dohadné účty aktivní
- 9. Jiné pohledávky
- C.IV. Krátkodobý finanční majetek
- C.IV. 1. Peníze
- 2. Účty v bankách
- 3. Krátkodobé cenné papíry a podíly
- 4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek
- D.I. Časové rozlišení
- D.I. 1. Náklady příštích období
- 2. Komplexní náklady příštích období
- 3. Příjmy příštích období

## **PASIVA CELKEM**

<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b>
A.I.	Základní kapitál
A.I. 1.	Základní kapitál
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)
3.	Změny základního kapitálu
A.II.	Kapitálové fondy
A.II. 1.	Emisní ážio
2.	Ostatní kapitálové fondy
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách
A.III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku
A.III. 1.	Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond
2.	Statutární a ostatní fondy
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let
A.IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let
2.	Neuhrazená ztráta minulých let
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/
<b>B.</b>	<b>Cizí zdroje</b>
B.I.	Rezervy
B.I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky
3.	Rezerva na daň z příjmů
4.	Ostatní rezervy
B.II.	Dlouhodobé závazky
B.II. 1.	Závazky z obchodních vztahů
2.	Závazky - ovládající a řídicí osoba
3.	Závazky - podstatný vliv
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy
6.	Vydané dluhopisy
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě
8.	Dohadné účty pasivní
9.	Jiné závazky
10.	Odložený daňový závazek
B.III.	Krátkodobé závazky
B.III. 1.	Závazky z obchodních vztahů
2.	Závazky - ovládající a řídicí osoba
3.	Závazky - podstatný vliv
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení
5.	Závazky k zaměstnancům
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
7.	Stát – daňové závazky a dotace
8.	Krátkodobé přijaté zálohy
9.	Vydané dluhopisy
10.	Dohadné účty pasivní
11.	Jiné závazky



B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci
B.IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé
2.	Krátkodobé bankovní úvěry
3.	Krátkodobé finanční výpomoci
C.I.	Časové rozlišení
C.I. 1.	Výdaje příštích období
2.	Výnosy příštích období

## Příloha č. 2

### Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty – druhové členění

I.	Tržby za prodej zboží
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží
+	Obchodní marže
II.	Výkony
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti
3.	Aktivace
B.	Výkonová spotřeba
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie
2.	Služby
+	Přidaná hodnota
C.	Osobní náklady
C. 1.	Mzdové náklady
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění
4.	Sociální náklady
D.	Daně a poplatky
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku
2.	Tržby z prodeje materiálu
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku
2.	Prodaný materiál
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období
IV.	Ostatní provozní výnosy
H.	Ostatní provozní náklady
V.	Převod provozních výnosů
I.	Převod provozních nákladů
*	Provozní výsledek hospodaření
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
J.	Prodané cenné papíry a podíly
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku

VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku
	Náklady z finančního majetku
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti
X.	Výnosové úroky
N.	Nákladové úroky
XI.	Ostatní finanční výnosy
O.	Ostatní finanční náklady
XII.	Převod finančních výnosů
P.	Převod finančních nákladů
*	Finanční výsledek hospodaření
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost
Q. 1.	– splatná
2.	– odložená
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost
XIII.	Mimořádné výnosy
R.	Mimořádné náklady
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti
S, 1.	– splatná
2.	– odložená
*	Mimořádný výsledek hospodaření
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)
****	Výsledek hospodaření před zdaněním

### Příloha č. 3

## Uspořádání a označování položek výkazu zisku a ztráty – účelové členění

I.	Tržby z prodeje výrobků, zboží a služeb
A.	Náklady prodeje
*	Hrubý zisk nebo ztráta
B.	Odbytové náklady
C.	Správní režie
II.	Jiné provozní výnosy
D.	Jiné provozní náklady
*	Provozní výsledek hospodaření
III.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
E.	Prodané cenné papíry a podíly
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
IV. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku

V.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku
F.	Náklady z finančního majetku
VI.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů
G.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů
H.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti
VII.	Výnosové úroky
I.	Nákladové úroky
VIII.	Ostatní finanční výnosy
J.	Ostatní finanční náklady
IX.	Převod finančních výnosů
K.	Převod finančních nákladů
*	Finanční výsledek hospodaření
L.	Daň z příjmů za běžnou činnost
L. 1.	– splatná
2.	– odložená
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost
X.	Mimořádné výnosy
M.	Mimořádné náklady
N.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti
N. 1.	– splatná
2.	– odložená
*	Mimořádný výsledek hospodaření
O.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
***	Výsledek hospodaření za účetní období
****	Výsledek hospodaření před zdaněním

## Příloha č. 4

### Směrná účtová osnova

#### Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

- 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
- 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
- 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořízovaný dlouhodobý finanční majetek
- 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 06 – Dlouhodobý finanční majetek
- 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
- 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku

#### Účtová třída 1 – Zásoby

- 11 – Materiál
- 12 – Zásoby vlastní výroby
- 13 – Zboží
- 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby
- 19 – Opravné položky k zásobám

#### Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

- 21 – Peníze
- 22 – Účty v bankách
- 23 – Krátkodobé bankovní úvěry
- 24 – Krátkodobé finanční výpomoci
- 25 – Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořízovaný krátkodobý finanční majetek

- 26 – Převody mezi finančními účty
- 29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku
- Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy**
- 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)
- 32 – Závazky (krátkodobé)
- 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
- 34 – Zúčtování daní a dotací
- 35 – Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva
- 36 – Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva
- 37 – Jiné pohledávky a závazky
- 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv
- 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování
- Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky**
- 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy
- 42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření
- 43 – Výsledek hospodaření
- 45 – Rezervy
- 46 – Dlouhodobé bankovní úvěry
- 47 – Dlouhodobé závazky
- 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka
- 49 – Individuální podnikatel
- Účtová třída 5 – Náklady**
- 50 – Spotřebované nákupy
- 51 – Služby
- 52 – Osobní náklady
- 53 – Daně a poplatky
- 54 – Jiné provozní náklady
- 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů
- 56 – Finanční náklady
- 57 – Rezervy a opravné položky finančních nákladů
- 58 – Mimořádné náklady
- 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů
- Účtová třída 6 – Výnosy**
- 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží
- 61 – Změny stavu zásob vlastní činnosti
- 62 – Aktivace
- 64 – Jiné provozní výnosy
- 66 – Finanční výnosy
- 68 – Mimořádné výnosy
- 69 – Převodové účty
- Účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty**
- 70 – Účty rozvahné
- 71 – Účet zisků a ztrát
- 75 až 79 – Podrozvahové účty
- Účtové třídy 8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví**