



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

HODNOCENÍ VNITŘNÍCH ÚČETNÍCH SMĚRNIC PRO NAKLÁDÁNÍ S DLOUHODOBÝM MAJETKEM A NÁVRHY NA JEJICH ZLEPŠENÍ

EVALUATION OF INTERNAL ACCOUNTING GUIDELINES FOR DEALING WITH FIXED ASSETS
AND PROPOSALS TO THEIR IMPROVEMENT

DIPLOMOVÁ PRÁCE
MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE
AUTHOR

Bc. MARTIN HEGER

VEDOUCÍ PRÁCE
SUPERVISOR

Ing. MARIE JAKUBCOVÁ, Ph.D.

BRNO 2013

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Heger Martin, Bc.

Účetnictví a finanční řízení podniku (6208T117)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává diplomovou práci s názvem:

Hodnocení vnitřních účetních směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem a návrhy na jejich zlepšení

v anglickém jazyce:

Evaluation of Internal Accounting Guidelines for Dealing with Fixed Assets and Proposals to their Improvement

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení sledovaného okruhu a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza dat a současné situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

NETOLICKÝ, M. Vztahy mezi články rozpočtové soustavy. Brno: Tribun EU, 2010, 263 s. ISBN 978-80-7399-978-0.

SCHNEIDEROVÁ, I. Rozpočtová skladba v roce 2012. 1. vyd. Nové město nad Cidlinou: Acha obec účtuje s.r.o., 2012, 253 s. ISBN 978-80-260-1010-4.

SVOBODOVÁ, J. a kol. Účtová osnova, České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky. Olomouc: ANAG, 2010, 439 s. ISBN 978-80-7263-594-8.

ÚZ č. 873 - Účetnictví územních samosprávných celků, organizačních složek státu a příspěvkových organizací, Kontrola. Ostrava: Sagit, 2012, 352 s.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Marie Jakubcová, Ph.D.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2012/2013.

L.S.

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
Ředitel ústavu

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
Děkan fakulty

V Brně, dne 20.05.2013

Abstrakt

Diplomová práce navrhuje na základě provedené komparace vypracovaných analýz stávajícího stavu interních účetních směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem u obcí Pavlov a Heřmanice opatření vedoucí k jejich zlepšení. Navržené nové vnitřní účetní směrnice jsou provedeny s ohledem na platnou legislativu a s ohledem na zkvalitnění podmínek účetní evidence.

Abstract

The diploma thesis proposes measures based on comparison of the processed analyzes of the current state to improve the status of the internal accounting guidelines for the management of fixed assets of the municipalities Pavlov and Heřmanice. The proposed new internal accounting directives are carried out with respect to the law and in the light to improve the conditions of the accounting records.

Klíčová slova

účetnictví obcí, dlouhodobý majetek, interní účetní směrnice, odpisování, inventarizace

Keywords

municipal accounting, fixed assets, internal accounting guidelines, depreciation, inventory

Bibliografická citace mé práce:

HEGER, M. *Hodnocení vnitřních účetních směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem a návrhy na jejich zlepšení*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2013. 101 s. Vedoucí diplomové práce Ing. Marie Jakubcová, Ph.D..

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně.

Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 20. května 2013

.....

podpis

Poděkování

Tímto bych chtěl poděkovat vedoucí diplomové práce, Ing. Marii Jakubcové, Ph.D., za pomoc a cenné připomínky při zpracování práce.

Obsah

Úvod.....	10
Cíl práce a metody použité při zpracování práce.....	11
1 Dlouhodobý majetek obce	12
1.1 Rozpočty a hospodaření obcí.....	15
1.1.1 Rozpočty obcí	16
1.1.2 Hospodaření obcí	21
1.2 Hospodaření obce s dlouhodobým majetkem.....	21
1.2.1 Charakteristika dlouhodobého majetku	22
1.2.2 Pořízení dlouhodobého majetku	26
1.2.3 Odpisování dlouhodobého majetku	28
1.2.4 Vyřazení dlouhodobého majetku	33
1.3 Směrnice pro práci s dlouhodobým majetkem	34
2. Komparace stávajícího stavu interních účetních směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem u obcí Pavlov a Heřmanice	36
2.1 Interní účetní směrnice k dlouhodobému majetku obce Pavlov	36
2.1.1 Směrnice o dlouhodobém majetku	37
2.1.3 Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov	40
2.2 Interní účetní směrnice k dlouhodobému majetku obce Heřmanice	42
2.2.1 Směrnice k evidenci, účtování a odepisování majetku obce Heřmanice.	43
2.2.2 Směrnice pro inventarizaci majetku, závazků obce Heřmanice	46
2.3 Srovnání interních účetních směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem u obcí Pavlov a Heřmanice	48
2.3.1 Srovnání Směrnice o dlouhodobém majetku obce Pavlov a Směrnice k evidenci, účtování a odepisování majetku obce Heřmanice	48

2.3.2 Srovnání Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov a Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků obce Heřmanice	52
3 Návrh nových směrnic k nakládání s dlouhodobým majetkem v obci Pavlov	55
3.1 Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Pavlov	55
3.2 Směrnice k odpisování dlouhodobého majetku obce Pavlov	72
3.3. Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov	78
Závěr	92
Literatura.....	94
Seznam tabulek	99
Seznam použitých zkratk	100
Seznam příloh	101

Úvod

Obce jakožto *...,základní územní samosprávné společenství občanů tvořící územní celek“¹*... jsou důležitou součástí veřejného sektoru, jehož dohled zajišťuje stát pomocí jím vytvořených orgánů. Účetnictví obcí prochází v posledních několika letech významnými změnami, ve kterých se musí účetní jednotka obce orientovat. Jednou z částí účetnictví obcí, ve které dochází ke změnám, je také dlouhodobý majetek.

Diplomová práce, jejíž název je „Hodnocení vnitřních směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem a návrhy na jejich zlepšení“, se zabývá, jak už název říká, zhodnocením stávajících směrnic obcí Pavlov a Heřmanice pro nakládání s dlouhodobým majetkem.

Teoretická část diplomové práce popisuje základní pojmy, které se týkají obcí a dlouhodobého majetku těchto územních samosprávních celků. Toto vymezení je důležitým předpokladem pro pochopení důležitých souvislostí při psaní následujících částí diplomové práce.

Analytická část diplomové práce srovnává vnitřní účetní směrnice obcí Pavlov a Heřmanice. Tyto dvě jmenované obce mají pro nakládání s dlouhodobým majetkem vytvořené dvě směrnice. Ta první se zabývá vymezením dlouhodobého majetku, jeho evidence, účtování a nakládání s ním. Druhá směrnice popisuje, jak ve vybraných obcích probíhá inventarizace majetku a závazků. Každá z uvedených interních účetních směrnic má své nedostatky, ale také odlišnosti v porovnání se stejnou normou druhé obce, na které je poukázáno.

V praktické části jsou vytvořeny nové návrhy dvou stávajících směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem obcí a vytvořená třetí, která popisuje odpisování dlouhodobého majetku obce. Tato vnitřní účetní směrnice je zpracována samostatně, protože u odpisování dlouhodobého majetku nastaly nejzávažnější změny.

¹ Zákon č. 128/2008 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění p. p.

Cíl práce a metody použité při zpracování práce

Cílem diplomové práce je navrhnout na základě provedené komparace vypracovaných analýz stávajícího stavu interních účetních směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem u obcí Pavlov a Heřmanice opatření vedoucí k jejich zlepšení. Navržená opatření budou provedena s ohledem na platnou legislativu a s ohledem na zkvalitnění podmínek účetní evidence.

Základní metodu, která byla použita při zpracování diplomové práce, představovala metoda analýzy. Dle Pokorného: *...,cílem analýzy je poznat části jako prvky složitého celku. Jejich rozčlenění umožňuje odhalit strukturu objektu.“²...* Pomocí metody analýzy jsem rozebral stávající stav interních účetních směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem u obcí Pavlov a Heřmanice.

Po rozebrání účetních interních směrnic jmenovaných obcí jsem dále použil metodu komparace. Metoda komparace neboli srovnávání představuje, jak uvádí Pokorný: *...,porovnávání objektů za účelem stanovení jejich shodných nebo rozdílných znaků. Je nejdůležitějším předpokladem zobecnění a má významnou úlohu v úsudcích podle analogie“³...* Pomocí této metody jsem vybrané směrnice týkající se dlouhodobého majetku porovnal, upozornil na nedostatky a vyzdvihl, v čem se od sebe tyto vnitřní normy obcí liší.

Další metodou, která byla využita při vypracovávání práce, byla syntéza. Tato metoda je opak analýzy a dle Proroka: *...,je podstatou této metody spojování jednotlivých prvků do jednoho celku.“⁴*

² POKORNÝ, Jiří. *Předdiplomní seminář – jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci*. s. 21.

³ Tamtéž. s. 21.

⁴ PROROK, Vladimír. *Tvorba rozhodování a analýza v politice*. s. 124.

1 Dlouhodobý majetek obce

Předložená diplomová práce se zabývá problematikou dlouhodobého majetku obcí, k němuž si vybraná účetní jednotka vytváří vnitřní účetní směrnice pro nakládání s tímto dlouhodobým majetkem. Obec lze podle zákona č. 128/2000 Sb. o obecním zřízení považovat „základním územním samosprávným společenstvím občanů tvořící územní celek, který je vymezen hranicí území obce. Obec je veřejnoprávní korporací, má vlastní majetek. Vystupuje v právních vztazích svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů vyplývající. Obec pečuje o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů a při plnění svých úkolů chrání též veřejný zájem“.⁵

Pojmem obec se v českém právu rozumí teritoriálně ohraničené samosprávné územní celky, které disponují právní subjektivitou a vlastním majetkem. Obce jsou přímo ústavou a zákonem oprávněny vykonávat veřejnou správu na svém území ve vlastní působnosti.⁶

Obec vede účetnictví podle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Dalšími důležitými předpisy, kterými se řídí, jsou zákon č. 128/2000, o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdější předpisů, zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, vyhláška MF č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě a řada dalších.

Obce lze dělit na:

- město – obec s více jak 3 000 obyvatel po schválení návrhu obce předsedou poslanecké sněmovny. Existuje řada měst, která nedosahují počtu 3 000 obyvatel. Tato města jsou historická a funkci města už nevykonávají,
- městys – obec se rovněž stane městysem po schválení návrhu obce předsedou sněmovny,
- obec,

⁵ Zákon č. 128/2008 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění p. p.

⁶ *Obce*. [online]. Dostupné z: <http://www.risy.cz/cs/krajske-ris/kraj-vysocina/verejna-sprava/spravni-cleneni/obce>.

- statutární město – je město, které má právo si svoji správu organizovat podle základní městské vyhlášky, která se označuje jako statut města. Tato vyhláška může například vymezit městské části nebo městské obvody (statut hlavního města Prahy může vymezit jen městské části, protože jeho městské obvody stanoví zákon) a může na ně přenést některé své působnosti přenesené státní správy i samostatné působnosti města. Krajské město je město, které je podle zákona sídlem kraje.⁷

Důležitým pojmem je působnost obce, se kterým pracují zákon č. 128/2000 Sb. o obcích a také i zákon č. 129/2000 Sb. o krajích. Obce se dělí podle působnosti na obce, které mají samostatnou působnost, přenesenou působnost a rozšířenou. Zvláštní druh obce je obec s pověřeným obecním úřadem.

U samostatné působnosti obce je obec územním společenstvím občanů, které má právo na samosprávu, že o věcech územního společenství občanů mají právo rozhodovat občané žijící na území obce samostatně. Při výkonu samostatné působnosti se obec řídí jen zákony a jinými právními předpisy vydanými na základě zákona. Není vázána interními akty (usnesení, směrnice, instrukce atd.) státních orgánů a orgánů kraje. Meze stanovené právním řádem nemůže obec překročit, v jejich rámci však spravuje sama sebe. Dozor a kontrolu nad výkonem samostatné působnosti vykovává Ministerstvo vnitra.⁸

U přenesené působnosti obec vykonává státní správu v rozsahu stanoveném zvláštními zákony. Při výkonu přenesené působnosti se obec řídí zákony a ostatními obecně závaznými právními předpisy. Jedná se o výkon státní správy na úseku hospodaření s byty, na úseku školství, dopravy a dalších. Stát na obce přenesl svoji povinnost, protože jsou blíže k občanům. Náklady na výkon přenesené působnosti jsou obcím hrazeny státem.⁹

⁷ *Orgány veřejné moci - Obce, města, kraje, stát.* [online]. Dostupné z: http://www.egonov.cz/sluzby/analyzy/organy-verejne-moci-obce-mesta-kraje-stat_5.html.

⁸ SCHELLE, K. a V. MAN. *Grundzüge des tschechischen Verfassungsrechts.* s. 108.

⁹ *Vlastní a přenesená působnost měst a obcí. Historické kořeny dvojí působnosti. Orgány obce a jejich kompetence v oblasti přenesené a vlastní působnosti.* [online]. Dostupné z: <http://www.volny.cz/krejska/1516.htm>.

Obce s rozšířenou působností představují nový typ obcí vykonávajících státní správu v přenesené působnosti. Jsou obcemi s nejširším rozsahem výkonu státní správy v přenesené působnosti. V jejich spravovaném území se nacházejí i obce s pověřeným úřadem.

Orgány obce jsou vyjmenované v zákoně č. 128/2000 Sb., o obecním zřízení, a jsou jimi zastupitelstvo obce, rada obce, starosta, obecní úřad a zvláštní orgány obce. Každý tento orgán se podílí v různém rozsahu na správě obce.

Zastupitelstvo obce je složeno z členů zastupitelstva obce. Zastupitelstvo obce rozhoduje ve věcech patřících do samostatné působnosti obce. Tyto pravomoci jsou vymezeny v zákoně o obci č. 128/2000 Sb. v § 84 odst. 2 a v § 85. „*Z uvedených pravomocí jsou to například možnost schvalovat program rozvoje územního obvodu obce, schvalovat rozpočet obce a závěrečný účet obce, vydávat obecně závazné vyhlášky obce, zřizovat a zrušovat obecní policii a další*“.¹⁰

Rada obce je výkonným orgánem obce v oblasti samostatné působnosti a za její výkon odpovídá zastupitelstvu obce. Funkci rady obce plní starosta v obci, v níž není zřízena rada obce. Radu obce tvoří starosta, místostarosta (místostarostové) a další členové rady. Počet členů rady obce je lichý a činí nejméně 5 a nejvýše 11 členů, přičemž nesmí přesahovat jednu třetinu počtu členů zastupitelstva obce. Rada obce se nevolí v obcích, kde zastupitelstvo obce má méně než 15 členů.¹¹

Starosta zastupuje obec navenek. Úkony, které vyžadují schválení zastupitelstva obce, popřípadě rady obce, může starosta provést jen po jejich předchozím schválení, jinak jsou tyto právní úkony od počátku neplatné. Starostu a místostarostu (místostarosty) volí do funkcí zastupitelstvo obce z řad svých členů. Starosta a místostarosta musí být občanem České republiky. Za výkon své funkce odpovídají zastupitelstvu obce.¹²

¹⁰ Zákon č. 128/2008 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění p. p.

¹¹ Tamtéž.

¹² SCHELLE, K. a V. MAN. *Grundzüge des tschechischen Verfassungsrechts*. s. 113.

Obecní úřad tvoří starosta, místostarosta nebo místostarostové, tajemník obecního úřadu, je-li tato funkce zřízena, a zaměstnanci obce zařazení do obecního úřadu. V čele obecního úřadu je starosta. Obecní úřad plní úkoly, které mu uložilo zastupitelstvo obce nebo rada. Pomáhá výborům a komisím v jejich činnosti. V oblasti přenesené působnosti obce vykonává státní správu.¹³

Vývoj územní samosprávy je velmi úzce spjat s vývojem a úlohou státu. V rámci státu vznikaly geograficky menší úpravy, ať již z potřeby lidí spolu blíže komunikovat, nebo pod vlivem kulturních, či jazykových faktorů, případně vlivem ekonomických podmínek (například sídelní útvary na křižovatkách obchodních cest). Tyto sídelní útvary získávaly postupně v některých oblastech společenského života určitý stupeň nezávislosti na státu. Sídla začala spojovat jejich geografická poloha, jazykové, etnické, či ekonomické důvody a tímto vznikaly zárodky regionů, které se staly později základem pro vznik vyšších stupňů samosprávy.

Územní samospráva tak vznikala:

- přirozeně – jako obce, města, municipality – s větším či menším počtem obyvatel, kteří sídlí na stejném místě. Obec byla a je základem společnosti. Sdružuje občany, kteří mají na jejím území bydliště a vyvíjejí zde své ekonomické aktivity,
- uměle – z vůle státu – jako vyšší stupeň územní samosprávy na regionální úrovni, zahrnující společenství obyvatel více měst a obcí v dané oblasti, které spojují společné zájmy na střední úrovni (tj. na území menším, než je stát a větším než, je obec).¹⁴

1.1 Rozpočty a hospodaření obcí

Až do roku 1990 byly obce rozpočtovými organizacemi a financování jejich činnosti zajišťoval stát. Důležitou změnu přinesl v tomto roce nový zákon o obcích a obecním zřízení, kde byly obce označeny jako veřejnoprávní korporace, které mají vlastní

¹³ Zákon č. 128/2008 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění p. p.

¹⁴ PROVAZNÍKOVÁ, R. *Financování měst, obcí a regionů: teorie a praxe*. s. 14-15.

majetek, hospodaří podle vlastního rozpočtu a získávají do svých rozpočtů vlastní příjmy. Závislost na finančních prostředcích státního rozpočtu se podstatně snížila, ale i nadále mají obce povinnost se řídit zákonem o rozpočtových pravidlech republiky a rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Obcím tak byla navrácena nejen samospráva, ale i obecní majetek, který mohou využívat a nakládat s ním.¹⁵

1.1.1 Rozpočty obcí

Obce tvoří každé období rozpočet a ten je definovaný jako finanční plán, který je zpracován na základě politického zadání, a který slouží k finančnímu a hospodářskému řízení subjektu. Je tvořen vždy na jedno rozpočtové období, které je shodné s kalendářním rokem. Základní funkcí rozpočtu je zabezpečení veřejných potřeb. Rozpočet je základním pilířem hospodaření územních samosprávných celků, jeho význam roste s mírou decentralizace veřejných rozpočtů. Základním úkolem rozpočtu je co nejefektivněji využít finančních zdrojů tak, aby byly co nejhospodárněji a nejefektivněji splněny úkoly na daný subjekt kladené.¹⁶

Sestavení rozpočtu je součástí rozpočtového procesu. Tento proces je základním nástrojem, který vede k dosažení cílů a vnitřní soudržnosti rozpočtové politiky. To znamená, že pomocí něj dojde k naplnění politického zadání či politického programu. Rozpočet by měl být připravován v souladu s předem definovanými zásadami a principy, měl by co nejobjektivněji zohlednit potřeby organizace (obce) a měl by umožnit zapojení všech relevantních účastníků do rozpočtového procesu.¹⁷

Rozpočtový proces je podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, rozdělen do následujících oblastí:

- rozpočtový výhled,
- rozpočet,
- vypracování rozpočtu,
- rozpočtová skladba,
- rozpočtové provizorium,

¹⁵ NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví státní správy a samosprávy*. s. 18-19.

¹⁶ LORENC, J. a J. KAŠPÁRKOVÁ. *Rozpočtová skladba 2010 pro územní samosprávné celky*. s. 10.

¹⁷ Tamtéž. s. 10.

- rozpis rozpočtu,
- hospodaření podle rozpočtu a kontrola,
- změny rozpočtu,
- závěrečný účet,
- časové použití rozpočtu,
- účelovost rozpočtových prostředků,
- porušení rozpočtové kázně,
- správní delikty a společná ustanovení.

Z těchto oblastí rozpočtového procesu je v této části diplomové práce dále vysvětlený rozpočtový výhled a rozpočtová skladba, která třídí příjmy a výdaje ze čtyř hledisek a tyto jsou vyjmenovány.

Rozpočtový výhled má využívat i ta nejmenší obec. Slouží pro střednědobé finanční plánování. Zákon dává možnost zvolit si míru podrobnosti členění rozpočtového výhledu. Každý územní celek jej sestavuje alespoň ve čtyřech základních ukazatelích, kterými jsou celkové příjmy, celkové výdaje, celkové pohledávky a celkové závazky. Zákon nebrání, aby si zejména větší obce a všechna města zpracovaly svůj výhled mnohem podrobněji, než v uvedených čtyřech ukazatelích. Sestavování výhledu umožní obcím uvažovat o svých finančních zdrojích a potřebách v delším časovém horizontu, než jeden kalendářní rok, což je důležité zejména pro plánování investičních potřeb a analýzu možností využívání návratných finančních prostředků pro jejich financování.¹⁸

Rozpočtová skladba je definována ve vyhlášce č. 357/2009 v § 1 jako „*jednotné třídění příjmů a výdajů, které se uplatňuje v rozpočtech organizačních složek státu, při sledování plnění státního rozpočtu, při sledování čerpání rezervního fondu organizačních složek státu, v rozpočtech státních fondů, při pohybech na účtech státních finančních aktiv, při peněžních operacích spojených s řízením likvidity státního rozpočtu*

¹⁸ PROVAZNÍKOVÁ, R. *Financování měst, obcí a regionů: teorie a praxe*. s. 73.

a při plánovaných a skutečných operacích rozpočtů a ostatních peněžních fondů obcí, krajů, regionálních rad regionů soudržnosti a dobrovolných svazů obcí“.¹⁹

Rozpočtová skladba třídí příjmy a výdaje z hlediska:

- odpovědnostního,
- druhového,
- odvětvového,
- konsolidačního.

Odpovědnostní třídění se týká primárně státního rozpočtu. Rozděluje odpovědnost správců za část státního rozpočtu, jeho příjmů, výdajů nebo i financujících operací. Tato část rozpočtové skladby je tedy jednoduchým číselným výčtem stanovených kapitol státního rozpočtu. Obce mohou fakultativně používat své kapitální třídění, pokud je shledají účelným.²⁰

Základním rozdělením peněžních operací je druhové – položkové členění. Jedná se o podrobnější, analytické členění operací, které zdůrazňuje jejich ekonomický či ekonomicko-právní charakter. Druhové členění rozpočtové skladby velice úzce váže na účetní specifikaci dané operace. To znamená, že informace z obou oblastí se vzájemně doplňují a rozvíjejí, a že je možné zde definovat určité kontrolní vazby správnosti účtování a vykazování.²¹

Druhové třídění rozpočtové skladby je následující:

- třída 1 – daňové příjmy,
- třída 2 – nedaňové příjmy,
- třída 3 – kapitálové příjmy,
- třída 4 – přijaté transfery,
- třída 5 – běžné výdaje,

¹⁹ Vyhláška č. 357/2009 Sb., kterou se mění vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů.

²⁰ KINŠT, J. a J. PAROUBEK. *Rozpočtová skladba v roce 2010 a praktické příklady*. s. 57.

²¹ LORENC, J. a J. KAŠPÁRKOVÁ. *Rozpočtová skladba 2010 pro územní samosprávné celky*. s. 63.

- třída 6 – kapitálové výdaje,
- třída 8 – financování.

Odvětvové třídění rozpočtové skladby je definováno v § 2 odst. 3) ve vyhlášce č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, tak, že „*příjmy a výdaje se třídí podle odvětví. Výdaje se z tohoto hlediska třídí všechny a z příjmů jen nedaňové a kapitálové příjmy obcí, krajů, regionálních rad regionů soudržnosti a dobrovolných svazků obcí s výjimkou příjmů ze splátek půjčených prostředků. Odvětvím se pro účely této vyhlášky rozumí druh činnosti, ze které příjmy plynou nebo na kterou se výdaje vynakládají, nebo zaměření právního subjektu, který finanční prostředky, které organizace získává jako příjmy, organizaci poukazuje nebo odevzdává nebo jemuž organizace finanční prostředky poskytuje za účelem jeho podpory*“.²²

Odvětvové třídění rozpočtové skladby se člení do 6 skupin a to:

- skupina 1 – zemědělství, lesní hospodářství a rybářství,
- skupina 2 – průmyslová a ostatní odvětví hospodářství,
- skupina 3 – služby pro obyvatelstvo,
- skupina 4 – sociální věci a politika zaměstnanosti,
- skupina 5 – bezpečnost státu a právní ochrana,
- skupina 6 – všeobecná veřejná správa a služby.

Konsolidační třídění zastřešují tzv. záznamové jednotky, které mají význam pro provádění konsolidace na různých úrovních (uvnitř státního rozpočtu, okresní, krajská, obecní, celostátní). Pomocí záznamových jednotek se získají potřebné informace o převodech prostředků uvnitř veřejných rozpočtů.²³

V pravomoci zastupitelstva obce je možnost zřizovat mimorozpočtové peněžní fondy a to:

- účelové fondy,
- neúčelové fondy.

²² Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů.

²³ KINŠT, J. a J. PAROUBEK. *Rozpočtová skladba v roce 2010 a praktické příklady*. s. 199.

Častěji zřizované jsou účelové fondy, které sledují přímou vazbu na financování určitých potřeb. Fondy mají zpravidla finanční vztah k územnímu rozpočtu – obec může poskytovat dotace do mimorozpočtových fondů. Výhodou mimorozpočtových fondů je, že naspořené finanční prostředky na konci rozpočtového období nepropadají (na rozdíl od územních rozpočtů) a lze je převést do následujícího roku. Jedná se například o fond rezerv a rozvoje, který se vyskytuje u většiny obcí.²⁴

Podle zákona č. 250/2000 Sb. v § 7, o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, jsou příjmy rozpočtu obce následující:

- příjmy vlastního majetku a majetkových práv,
- příjmy výsledků vlastní činnosti,
- příjmy z hospodářské činnosti právnických osob, pokud jsou podle tohoto nebo jiného zákona příjmem obce, která organizaci zřídila nebo založila,
- příjmy z vlastní správní činnosti včetně příjmů z výkonů státní správy, k nimž je obec pověřena podle zvláštních zákonů,
- příjmy z místních poplatků podle zvláštního zákona,
- dotace ze státního rozpočtu a ze státních fondů,
- dotace z rozpočtu kraje,
- prostředky získané správní činností ostatních orgánů státní správy,
- přijaté peněžní dary a příspěvky,
- jiné příjmy, které podle zvláštních zákonů patří do příjmů obce.

V § 9 v odstavcích (1) a (2) tohoto zákona jsou uvedeny výdaje, které jsou hrazeny z rozpočtu obce, a jsou jimi:

- závazky vyplývající pro obec z plnění povinností uložených jí zákony,
- výdaje na vlastní činnost obce v její samostatné působnosti, zejména výdaje spojené s péčí o vlastní majetek a jeho rozvoj,
- výdaje spojené s výkonem státní správy, ke které je obec pověřena zákonem,
- závazky vyplývající pro obec z uzavřených smluvních vztahů v jejím hospodaření a ze smluvních vztahů vlastních organizací, jestliže k nim přistoupila,

²⁴ PROVAZNÍKOVÁ, R. *Financování měst, obcí a regionů: teorie a praxe*. s. 75.

- závazky přijaté v rámci spolupráce s jinými obcemi nebo s dalšími subjekty, včetně příspěvků na společnou činnost,
- úhrada úroků z přijatých půjček a úvěrů,
- výdaje na emise vlastních dluhopisů a na úhradu výnosů z nich náležejících jejich vlastníkům,
- výdaje na podporu subjektů provádějících veřejně prospěšné činnosti a na podporu soukromého podnikání prospěšného pro obec,
- jiné výdaje uskutečněné v rámci působnosti obce, včetně darů a příspěvků na sociální nebo jiné humanitární účely,
- splátky přijatých půjček, úvěrů a návratných výpomocí a splátky jistiny vlastních dluhopisů jejich vlastníkům.²⁵

1.1.2 Hospodaření obcí

Hospodaření obcí upravuje zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), především v § 38 až § 44. „*Majetek obce musí být využíván účelně a hospodárně v souladu s jejími zájmy a úkoly vyplývajícími ze zákonem vymezené působnosti. Obec je povinna pečovat o zachování a rozvoj svého majetku. Obec vede účetnictví podle zákona o účetnictví. Majetek obce musí být chráněn před zničením, poškozením, odcizením nebo zneužitím. S nepotřebným majetkem obec naloží způsoby a za podmínek stanovených zvláštními předpisy, pokud tento zákon nestanoví jinak. Závěrečný účet obec spolu se zprávou o výsledcích přezkoumání hospodaření obce za uplynulý kalendářní rok projednává zastupitelstvo obce do 30. června následujícího roku a přijme opatření k nápravě nedostatků.*“²⁶

1.2 Hospodaření obce s dlouhodobým majetkem

Hospodaření s majetkem obcí upravují zejména §38 a § 85 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), v platném znění (dále jen zákon o obcích), které stanoví následující základní povinnosti při hospodaření s majetkem obce:

²⁵ BURDEK, L. *Rozpočet a financování*. s. 256 – 257.

²⁶ Zákon č. 128/2008 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění p. p.

- schválení rozpočtu do 1. ledna rozpočtového roku nebo schválení pravidel rozpočtového provizoria,
- hospodaření v souladu se schváleným rozpočtem,
- účelné a hospodárné využívání majetku v souladu se zájmy a úkoly vyplývajícími ze zákonem vymezené působnosti,
- péče o zachování a rozvoj majetku, ochrana majetku a včasné uplatňování práva na náhradu škody a práva na vydání bezdůvodného obohacení, vedení evidenci majetku,
- sledování, zda dlužníci včas a řádně plní své závazky, a zabezpečení, aby nedošlo k promlčení nebo zániku z nich vyplývajících práv,
- zveřejnění záměru převést nebo pronajmout nebo poskytnout majetek jako výpůjčku, aby se k němu mohli zájemci vyjádřit a předložit své nabídky,
- respektování zákazu ručit za závazky fyzických a právnických osob s výjimkami stanovenými zákonem o obcích,
- pravidelná, systematická a úplná kontrola hospodaření obce a hospodaření právnických osob a zařízení, které zřídila,
- další povinnosti vyplývající z jiných zákonů, např. ze zákona o veřejných zakázkách.²⁷

1.2.1 Charakteristika dlouhodobého majetku

Majetek obcí je především tvořen složkou dlouhodobého majetku a ten bude následně popsán. Dlouhodobý majetek (označovaný také jako stálý, pořizovací, fixní, neoběžný, stálá aktiva, dříve též investiční majetek nebo základní prostředky) je takový majetek, který slouží podniku dlouhou dobu (obvykle déle než 1 rok) a tvoří podstatu jeho majetkové struktury (předpisy je přesně stanovena charakteristika předmětů, které podnik musí nebo může do dlouhodobého majetku zařadit. Dlouhodobý majetek není získáván za účelem dalšího prodeje.²⁸

Dlouhodobý majetek se člení do tří základních skupin:

- dlouhodobý nehmotný majetek,

²⁷ ZACHA, T. a M. ŠIMEK. *Nakládání s majetkem obce*. [online]. Dostupné z: <http://www.elaw.cz/ostatni/489-nakladani-s-majetkem-obce.html#ftnref2>.

²⁸ SYNEK, M. a kol. *Manažerská ekonomika*. s. 46.

- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek.

Dlouhodobým nehmotným majetkem se rozumí předměty z práv průmyslového vlastnictví, projekty a programové vybavení a jiné poskytované technické nebo hospodářsky využitelné znalosti, jejichž vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a jeho doba použitelnosti delší než jeden rok.²⁹

Rozdělení dlouhodobého nehmotného majetku je následující:

- zřizovací výdaje,
- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- software,
- ocenitelná práva,
- ostatní dlouhodobý nehmotný majetek,
- goodwill,
- nehmotný majetek pořízený na dobu určitou.³⁰

Dlouhodobý hmotný majetek je takový majetek, který je fyzicky zhmotněn a většinou slouží dlouhou dobu a postupně se (až na výjimky) opotřebovává. Pořizovací cena jeho položek je obvykle vyšší než 40 000 Kč. Dlouhodobý hmotný majetek se nespotebovává najednou, nýbrž se postupně opotřebovává a znehodnocuje (kromě pozemků, uměleckých děl atd.) a úměrně tomuto postupnému opotřebovávání přenáší svou hodnotu ve formě odpisů do nákladů podniku.³¹

Dlouhodobý hmotný majetek se dělí na:

- pozemky,
- stavby,
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí,
- pěstitelské celky trvalých porostů,

²⁹ BLECHOVÁ, B. a J. JANOUŠKOVÁ. *Podvojný účetnictví v příkladech 2012*. s. 21.

³⁰ TPA Horwath Notia Audit. *Podvojný účetnictví 2009*. s. 202.

³¹ SYNEK, M., E. KISLINGEROVÁ a kol. *Podniková ekonomika*. s. 131.

- dospělá zvířata a jejich skupiny,
- jiný dlouhodobý hmotný majetek.³²

Tento druh majetku je v majetku obce zastoupen s nejvyšší hodnotou, a proto tu bude podrobně popsán.

Pozemkem se podle § 27 zákona č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí ČR (katastrální zákon), ve znění pozdějších předpisů, rozumí část zemského povrchu oddělená od sousedních částí hranicí územní správní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou, hranicí držby, hranicí druhů pozemků, popř. rozhraním způsobu využití pozemků. Podle tohoto zákona v § 2 odst. 3 se pozemky člení na:

- zemědělské pozemky (orná půda, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty),
- lesní pozemky,
- vodní plochy,
- zastavěné plochy a nádvoří,
- ostatní plochy.³³

Stavbou se rozumí veškerá stavební díla, která vznikají stavební nebo montážní technologií, bez zřetele na jejich stavebně technické provedení, použité stavební výrobky, materiály a konstrukce, na účel využití a dobu trvání.³⁴

Stavby obsahují bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti následující majetek:

- stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle jiných právních předpisů,
- otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
- technické rekultivace,
- byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle jiného právního předpisu,
- nemovité kulturní památky oceněné pořizovací nebo reprodukční pořizovací cenou,

³² PRUDKÝ, P. a M. LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. s. 10-22.

³³ Zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí ČR (katastrální zákon), ve znění pozdějších předpisů.

³⁴ § 2 a § 3 zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění p. p.

- technické zhodnocení majetku uvedeného v § 28 odst. 5 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, jehož ocenění jedné položky převyšuje 40 000 Kč,
- technické zhodnocení nemovité kulturní památky a církevní stavby oceněné podle § 25 odst. 1 písm. k) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.³⁵

Vyhláška č. 410/2009 Sb. v § 14 definuje samostatné movité věci a soubory movitých věcí tak, že obsahují samostatné movité věci a soubory majetku, které jsou charakterizovány samostatným technicko-ekonomickým určením, u kterých doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění samostatné movité věci nebo souboru majetku podle § 71 převyšuje částku 40 000 Kč, a předměty z drahých kovů, pokud se nejedná o předměty kulturní hodnoty nebo kulturní památky.³⁶

Pěstitelskými celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky jsou podle § 26 odst. 9 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů:

- ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha,
- ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 1 000 keřů na 1 ha,
- chmelnice a vinice.³⁷

„Dospělými zvířaty a jejich skupinami se rozumí dospělá zvířata a jejich skupiny (například stáda, hejna), s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou při respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. O dospělých zvířatech a jejich skupinách s dobou použitelnosti delší než jeden rok neučtovaných jako o DHM se účtuje jako o zásobách.“³⁸

³⁵ SCHNEIDEROVÁ, I. *Majetek krajů, měst, obcí, DSO a příspěvkových organizací*. s. 28.

³⁶ Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

³⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

³⁸ JINDROVÁ, B. 026 - *Dospělá zvířata a jejich skupiny*. [online]. Dostupné z: <http://www.du.cz/usk/onb/33/026-dospela-zvirata-a-jejich-skupiny-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EugQrRPOU40wHWWEXEc2EhtrJfTGJxQrnQ/>.

Do poslední skupiny dlouhodobého hmotného majetku jiný dlouhodobý hmotný majetek se zahrnuje majetek, který nebyl zařazen na ostatních položkách dlouhodobého hmotného majetku. Dlouhodobý finanční majetek se vyskytuje v obcích v menší míře než dlouhodobý hmotný a finanční majetek. Je však dobré si ho tu vyjmenovat.

Dlouhodobý finanční majetek představují tyto položky:

- podíly v ovládaných a řízených osobách,
- podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem,
- ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly,
- půjčky a úvěry – ovládající a řídící osoba, podstatný vliv,
- jiný dlouhodobý finanční majetek,
- pořizovaný dlouhodobý finanční majetek,
- poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek.³⁹

1.2.2 Pořízení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek se pořizuje zejména:

- nákupem (dodavatelsky),
- vytvořením vlastní činností, nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti,
- bezúplatným nabytím (darováním),
- převodem podle právních předpisů.

Při pořizování dlouhodobého majetku se musí tento majetek ocenit. Oceňováním se rozumí přiřazování peněžní hodnoty jednotlivým majetkům.

Dlouhodobý majetek se oceňuje:

1. K okamžiku uskutečnění účetního případu

- pořizovací cenou,
- vlastními náklady,
- reprodukční pořizovací cenou,
- kulturní památky, církevní stavby, kulturní předměty a sbírky 1 Kč.

Tyto hodnoty představují vstupní cenu majetku.

³⁹ BULLA, M. ČÚS č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek. [online]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d4615v6594-cus-c-014-dlouhodobý-finanční-majetek>.

2. Ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku sestavení účetní závěrky se dlouhodobý majetek oceňuje reálnou hodnotou. Při oceňování ke konci rozvahového dne musí vybraná účetní jednotka respektovat princip opatrnosti ve smyslu § 25 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.⁴⁰

Pořizovací cena je cena, za níž byl majetek pořízen, a náklady s jeho pořízením související. Do pořizovací ceny dlouhodobého majetku vstupují například náklady na:

- přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku,
- úroky,
- vyřazení staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby,
- zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání,
- dopravu, montáž, clo a další.⁴¹

Vlastními náklady se rozumí cena, která je tvořena přímými (např. materiál, mzdové náklady, přímá reжіe) a nepřímými (např. podíl reжіí, podíl dalších nákladů s vlastní činností souvisejících) náklady vynaloženými na vytvoření majetku vlastní činností. V souladu se zákonem o účetnictví jsou vlastní náklady u hmotného majetku kromě zásob a nehmotného majetku kromě pohledávek vytvořeného vlastní činností – přímé a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti, vymezené v souladu s účetními metodami.⁴²

U reprodukční pořizovací ceny se jedná o cenu, za kterou by byl dlouhodobý majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Tato cena je v účetnictví využívána pro ocenění majetku, který byl nalezen při inventuře majetku.⁴³

⁴⁰ *Oceňování majetku a závazků*. [online]. Dostupné z: http://knihovna.oseminare.cz/index.php/Oce%C5%88ov%C3%A1n%C3%AD_majetku_a_z%C3%A1vazk%C5%AF.

⁴¹ TPA Horwath Notia Audit. *Podvojně účetnictví 2009*. s. 41 – 42.

⁴² *Vlastní náklady*. [online]. Dostupné z: <http://knihovna.oseminare.cz/index.php/Vlastn%C3%ADn%C3%A1klady>.

⁴³ JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ a kol. *Automobil v podnikání*. s. 94.

U kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předmětu kulturní hodnoty a církevní stavby, se ocenění stanoví na 1 Kč, pokud u tohoto dlouhodobého majetku není známá pořizovací cena.

Tabulka č. 1 názorně popisuje účtování obcí při pořízení pozemku a následně operace s tím spojené.

Tabulka 1: Pořízení pozemku nákupem

Popis	SU	Au	OdPa	Pol	MD (v Kč)	Dal (v Kč)
Uzavření kupní smlouvy na pozemek	321	0300				50 000
	042	xxxx			50 000	
Sepsání kupní smlouvy - faktura	321	0100				2 000
	042	xxxx			2 000	
Platba za návrh na vklad do katastru nemovitostí	261	0100				500
	042	xxxx			500	
	231	0010	3639	6130		500
	231	0010	xxxx	5182		- 500
Zařazení pozemku dle návrhu na vklad	042	xxxx				52 500
	031	xxxx			52 500	
Úhrada služeb za sepsání kupní smlouvy	231	0010	3639	6130		2 000
	321	0000			2 000	
Úhrada ceny za koupi pozemku	231	0010	3639	6230		50 000
	321	0300			50 000	

Zdroj: Vlastní zpracování dle Rozpočtová skladba 2010.

1.2.3 Odpisování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek se odpisuje v souladu se zákonem o účetnictví. Předmětem odpisování jsou i přijaté dary v podobě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, technické zhodnocení. Dlouhodobý finanční majetek se neodepisuje. Účetní odpisy se počítají z ceny, ve které je majetek oceněn v účetnictví, a to do její výše. Odpisový plán a sazby účetních odpisů si stanoví vybraná účetní jednotka. **Vybraná účetní jednotka může zvolit způsob odpisování rovnoměrný, výkonový nebo komponentní.** Do konce roku 2012 mohla též vybraná účetní jednotka použít zjednodušený způsob odpisování, jak je uvedeno v Českém

účetním standardu č. 708 (Odpisování dlouhodobého majetku). Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.⁴⁴

Základním způsobem odpisování je **způsob zjednodušený**. U zjednodušeného způsobu vybraná účetní jednotka sestaví odpisový plán dle stanovené doby podle přílohy č. 2 a 3. Rozdíl mezi zjednodušeným a rovnoměrným způsobem odpisování dlouhodobého majetku spočívá ve stanovení předpokládané doby používání konkrétního majetku, která je u zjednodušeného odpisování předepsána standardem (příloha č. 2 a 3 standardu) a v případě rovnoměrného odpisování je individuálně posouzena účetní jednotkou. Standard uvádí příklad možných kritérií pro stanovení individuální předpokládané doby používání.⁴⁵

Tabulka 2: Účetní odpisové skupiny dlouhodobého hmotného majetku a příslušná stanovená doba používání – ČÚS č. 708 příloha č. 2

Účetní odpisová skupina	Stanovená doba používání v letech
I	5
II	8
III	12
IV	20
V	30
VI	50
VII	80

Zdroj: Vlastní zpracování dle Českého účetního standardu č. 708 - Odpisování dlouhodobého majetku.

Stejně je to rovněž u odpisování dlouhodobého nehmotného majetku, pro který jsou vytvořeny 3 odpisové skupiny se stanovenou dobou používání.

⁴⁴ NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví státní správy a samosprávy*. s. 18-19.

⁴⁵ *ČÚS pro vybrané účetní jednotky k odpisování dlouhodobého majetku*. [online]. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/cus-pro-vybrane-ucetni-jednotky-k-odpisovani-dlouhodobeho-majetku>.

Tabulka 3: Dlouhodobý nehmotný majetek a příslušná stanovená doba používání – ČÚS č. 708 příloha č. 3

Dlouhodobý nehmotný majetek	Stanovená doba používání v letech
audiovizuální dílo, software a obdobné produkty	3
nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, licence a obdobná práva a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek s výjimkou studií, záměrů, analýz, plánů a obdobných produktů	8
studie, záměry, analýzy, plány a obdobné produkty	30

Zdroj: Vlastní zpracování dle Českého účetního standardu č. 708, odpisování dlouhodobého majetku.

U zjednodušeného odpisování si musí stanovit vybraná účetní jednotka dobu pro dopočet oprávek k 31. 12. 2011 a zbývající dobu používání podle přílohy č. 4 v ČÚS č. 708.

Tabulka 4: Účetní odpisové skupiny a příslušná stanovená zbývající doba používání a stanovená doba pro provedení dopočtu oprávek k 31. prosinci 2011

Účetní odpisová skupina	Stanovená zbývající doba používání v letech	Stanovená doba pro provedení dopočtu oprávek k 31. prosinci 2011
I	3	2
II	5	3
III	7	5
IV	12	8
V	18	12
VI	30	20
VII	48	32

Zdroj: Vlastní zpracování dle Českého účetního standardu č. 708, odpisování dlouhodobého majetku.

Vybraná účetní jednotka u **rovnoměrného způsobu** odpisování stanoví předpokládanou dobu používání v letech. Je to pro účely sestavení účetního plánu. Český účetní standard č. 708 (Odpisování dlouhodobého majetku) uvádí, že u stanovení předpokládané doby používání dlouhodobého majetku vybraná účetní jednotka zohlední:

- „charakteristiku dlouhodobého majetku,
- charakter prostředí, ve kterém bude dlouhodobý majetek využíván,
- stupeň intenzity užívání dlouhodobého majetku,
- rychlost morálního zastarávání dlouhodobého majetku,

- *opotřebení dlouhodobého majetku, jehož není vybraná účetní jednotka prvním uživatelem, ale jeho stav odpovídá opotřebení v první třetině jeho předpokládané doby používání,*
- *další specifické podmínky používání dlouhodobého majetku nebo jeho individuální vlastnosti.*⁴⁶

Výkonový způsob odpisování je považován za nejpřesnější, nejvěrnější a nejnáročnější. Povinně se uplatňuje např. pro odpisování skládky odpadu, nebo pokud účetní jednotka posoudí vhodnost použití z důvodu naplnění § 7 odst. 1 zákona o účetnictví či stanoví-li tak jiný právní předpis. Odpisový plán je sestaven – při využití tohoto způsobu odpisování – podle předpokládaných výkonů majetku za celou dobu používání (tuny, kusy, kilometry, litry, apod.).⁴⁷

Komponentní způsob odpisování znamená, že jeden hmotný majetek (budova, movitá věc) může být rozdělen na části – komponenty, které mají různou dobu životnosti. Jedná se tedy o možnost vydělení samostatných částí majetku, které mají jinou dobu použitelnosti než majetek samotný. Může tak dojít k rozdělení jednoho majetku na několik částí, které budou mít různou dobu účetního odpisování. Důvodem pro toto řešení může být lepší zobrazení majetku v účetnictví, podání věrného a poctivého obrazu skutečnosti s ohledem na významnost této informace.⁴⁸

Existují výjimky z odpisování dlouhodobého majetku, tzn., že se tento majetek neodepisuje. Mezi tento dlouhodobý neodpisovaný majetek se řadí:

- umělecká díla, která nejsou součástí stavby, movité kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci,
- nemovité kulturní památky a církevní stavby (s výjimkou jejich technického zhodnocení),

⁴⁶ Český účetní standard č. 708 - Odpisování dlouhodobého majetku.

⁴⁷ *Odpisování dlouhodobého majetku.* [online]. Dostupné z: www.pardubickykraj.cz/view/Document.asp?document=25122.

⁴⁸ *Komponentní odpisování.* [online]. Dostupné z: <http://www.ecpm.cz/cz/clanky/1548-komponentni-odpisovani>.

- majetek, který nebyl zařazen do užívání, tj. nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- dlouhodobý finanční majetek,
- dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek, pokud tento majetek má vybraná účetní jednotka v pronájmu nebo ve výpůjčce,
- povolenky na emise a preferenční limity,
- dlouhodobý majetek oceněný reálnou hodnotou.⁴⁹

Do roku 2010 nastával v účtování a odpisování majetku rozpor, protože dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek byl po celou dobu jeho používání vykazován v cenách, za které byl pořízen nebo případně poprvé byl převzat do účetnictví, tedy byl vykazovaný na bázi historické ceny. Ke změně ocenění mohlo vést pouze technické zhodnocení dlouhodobého majetku. Žádným způsobem nebylo vyjádřeno snižování jeho hodnoty v důsledku fyzického nebo morálního opotřebení. Lze přijmout zdůvodnění, že se dlouhodobý majetek neodpisuje, protože výsledek hospodaření účetních jednotek propojených se státním rozpočtem není zjišťován na aktuální bázi a vykazování odpisů jako nákladové položky zde ztrácí smysl. Jak z toho vyplývá, majetek vykázaný v rozvaze byl trvale nadhodnocen. Ze stejného důvodu jako u odpisování nebyla uplatňovaná možnost tvorby opravných položek. Nebyla respektována zásada opatrnosti.⁵⁰

Dosud se odpisoval dlouhodobý majetek pouze v příspěvkových organizacích a dále se odpisuje u ÚSC majetek využívaný v rámci hospodářské činnosti. Od roku 2010 se povinnost odpisovat dlouhodobý majetek týká všech účetních jednotek. V souladu se zněním v § 66 vyhlášky č. 435/2010 Sb. se první použití metody odpisování dlouhodobého majetku mohlo použít poprvé v účetní závěrce sestavované k 31. prosinci 2011. Při tomto prvním použití metody odpisování tohoto majetku účetní jednotky nezobrazují náklady související s odpisováním tohoto majetku v účetním období roku

⁴⁹ OTRUSINOVÁ, M. a D. KUBÍČKOVÁ. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek – po novele zákona o účetnictví*. s. 78.

⁵⁰ NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví státní správy a samosprávy*. s. 18-19.

2011 a promítnou do účetnictví k 31. prosinci 2011 hodnotu opravek k odpisovanému dlouhodobému majetku jako oceňovací rozdíl při změně metody.⁵¹

Dlouhodobý majetek se včetně technického zhodnocení odpisuje z ocenění stanoveného v § 25 zákona o účetnictví postupně v průběhu jeho používání. Odpis dlouhodobého majetku vyjadřuje náklady odpovídající postupnému promítnutí ocenění dlouhodobého majetku v průběhu účetního období v souvislosti s jeho užíváním účetní jednotkou, a to podle odpisového plánu a také zůstatkovou cenu dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku při jeho vyřazení, s výjimkou prodeje.⁵²

1.2.4 Vyřazení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek obcí se vyřazuje zejména:

- prodejem,
- likvidací,
- bezúplatným převodem (darováním),
- převodem podle předpisů (např. vkladem dlouhodobého majetku do obchodní společnosti či družstva),
- v důsledku manka nebo škody.⁵³

U vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku v důsledku prodeje vybraná účetní jednotka účtuje podle § 64 vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů, v zůstatkové ceně na straně MÁ DÁTI účtů 552 – Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek, 553 – prodaný dlouhodobý hmotný majetek a 554 – Prodané pozemky se souvztažným zápisem na straně DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 01, 02, 03 nebo účtu 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek, 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.

⁵¹ OTRUSINOVÁ, M. a D. KUBÍČKOVÁ. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek – po novele zákona o účetnictví*. s. 78.

⁵² Tamtéž. s. 78.

⁵³ NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví státní správy a samosprávy*. s. 71 - 72.

Při vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku z titulu likvidace se účtuje na straně MÁ DÁTI na účet 551 – Odpisy dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem na straně DAL syntetického účtu účtové skupiny 07 nebo 08.

O vyřazování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku z důvodu bezúplatného převodu se účtuje následujícím způsobem. Na stranu MÁ DÁTI účtu 543 – Dary se souvztažným zápisem na stranu Dal syntetického účtu 03, 07, 08 nebo účtů 041 a 042 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek.

U vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku z titulu manka nebo škody vybraná účetní jednotka postupuje při účtování jeho zůstatkové ceny následujícím způsobem. Na straně MÁ DÁTI se jedná o účet 547 – Manka a škody. Na straně DAL vybraná účetní jednotka zapíše změnu na účtech účtové skupiny 03, 07, 08 nebo na účtech 041 a 042.

V případě vyřazení pozemku a kulturního předmětu, které nebyly prodány, ale vyřazeny jiným způsobem postupuje vybraná účetní jednotka následovně. U pozemku na straně MÁ DÁTI účtuje na účtu 554 – Prodané pozemky se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 031 – Pozemky. U kulturního předmětu se zapíše změny na účet 553 – Prodaný dlouhodobý majetek souvztažně s účtem 032 – Kulturní přeměty.

1.3 Směrnice pro práci s dlouhodobým majetkem

Směrnice se považuje za interní předpis, pokyn, nebo vnitřní normativní akt, který nemusí být veřejně vyhlášený. Postačuje, jsou-li směrnice vhodným způsobem sděleny těm, jichž se týkají. Lze jimi zavazovat v příslušných věcech podřízené orgány a osoby ve vnitřních vztazích veřejné správy, jakož i podřízené organizační složky státu a státní příspěvkové organizace či jiné státní organizace. Vnitřní předpisy nejsou prameny práva, vztahy v nich obsažené nejsou právními normami. Jejich vydáváním se uskutečňuje oprávnění řídit činnost podřízených a jejich plnění je zachováváním právní

povinnosti řídit se pokyny nadřízených. Tato oprávnění a povinnosti vyplývají z obecně závazných, normativních právních aktů, jež jsou prameny práva.⁵⁴

Obce si pro práci s dlouhodobým majetkem vytváří soubor směrnic a to na základě zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a vyhláškou č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Tyto směrnice vydává rada obce nebo tajemník obce. Jedná se například o směrnice pro vedení evidence dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, drobného hmotného majetku, dlouhodobého finančního majetku. Dalšími jsou směrnice o účtování, oceňování a inventarizaci dlouhodobého majetku.

⁵⁴ VAVERA, F. *Vnitřní předpisy ve zkratce*. [online]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/doc/Detail.aspx?docid=21311276&doctype=ART#1>.

2. Komparace stávajícího stavu interních účetních směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem u obcí Pavlov a Heřmanice

V této části diplomové práce jsou srovnány interní účetní směrnice obcí Pavlov a Heřmanice a vyzdvihnuty jejich nedostatky.

2.1 Interní účetní směrnice k dlouhodobému majetku obce Pavlov

Na úvod této části bude napsána stručná charakteristika o této obci, následně popsány její směrnice, které při nakládání s dlouhodobým majetkem používá.

Obec Pavlov se nachází na jihu Jihomoravského kraje na území bývalého okresu Břeclav. Leží na východním úpatí nejvyššího vrcholu Pálavy Děvína (550 m n. m.). Obec proslavilo především víno, památky a archeologie. Už v 15. století byl Pavlov největší vinařskou obcí mikulovského panství. O bohatství zdejších vinařů svědčí nejlépe výstavné vinné sklepy s barokními štíty. Bohatí občané Pavlova ale nestavěli jen vinné sklepy. K dalším zajímavým památkám patří řada selských gruntů na návsi, kostel sv. Barbory nebo barokní hřbitov. Nad obcí se vypíná asi nejznámější místní památka – zřícenina hradu Děvičky.⁵⁵

Organizační struktura je následující. Obecní úřad tvoří starosta Zdeněk Duhajský, místostarosta Milan Zatloukal a pracovníce úřadu Jaroslava Prágerová. V čele obecního úřadu je starosta, který odpovídá za jeho činnost. Starosta plní funkci vedoucího organizace podle zvláštních předpisů a je nadřízen všem pracovníkům obecního úřadu. Místostarosta zastupuje starostu v době jeho nepřítomnosti. Je oprávněn zadávat úkoly a pokyny pracovníkům obecního úřadu. Zastupitelstvo obce má celkem 7 členů. V obci se vyskytuje rovněž 5 výborů, které plní různé funkce s chodem obce. Jedná se o finanční výbor, kontrolní výbor, stavební výbor, zemědělský výbor a kulturní výbor.

⁵⁵ *Obec-pavlov.cz*. [online]. Dostupné z: <http://www.obec-pavlov.cz/index.php?sec=obec&lang=cz&start=>.

V každém z těchto vyjmenovaných výborů jsou tři členové. K poslednímu sčítání obyvatelstva, které proběhlo v roce 2011, v této obci žilo 553 osob.

Obec Pavlov má pro nakládání s dlouhodobým majetkem vytvořené dvě směrnice. Jedná se o „Směrnici č. 2/2010, o dlouhodobém majetku“, další je „Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků Obce Pavlov“. K těmto vyjmenovaným směrnici má rovněž obec sestavené přílohy, které jsou potřebné ke správnému nakládání s dlouhodobým majetkem.

2.1.1 Směrnice o dlouhodobém majetku⁵⁶

Tato směrnice byla vytvořena 1. prosince 2010 a nahrazuje „Směrnici o účetnictví“ ze dne 7. listopadu 2006. Skládá se ze tří oddílů. První oddíl obsahuje úvodní ustanovení, jako jsou předmět úpravy, zákonný rámec a závaznost směrnice. Druhý oddíl je tvořen postupy a účtování, ve kterých jsou definovány druhy majetku, pořizování a oceňování majetku, evidence majetku a odepisování. Třetí oddíl tvoří závěrečné ustanovení.

Předmětem úpravy této směrnice jsou evidence, účtování a oceňování dlouhodobého majetku. Dále je tu vymezen zákonný rámec směrnice. Závazností směrnice je, že podle této směrnice postupuje účetní obce, která má svou náplní práce vliv na správné účtování obce. Ostatní pracovníci obce jsou povinni plnit pokyny ve smyslu zásad stanovených touto směrnicí.

V oddílu postupy a účtování jsou definovány druhy majetku, dále následuje pořizování a oceňování majetku, evidence majetku a odepisování tohoto dlouhodobého majetku.

Majetek se dělí podle této směrnice dle pořizovací ceny a doby použitelnosti na:

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek
- ostatní dlouhodobý majetek.

⁵⁶ Směrnice č. 2/2010 - Směrnice o dlouhodobém majetku obce Pavlov.

Jedná se jen o základní členění dlouhodobého majetku a ve směrnici jsou dále jednotlivé druhy majetku rozděleny. Dále jsou v této části směrnice popsány způsoby pořízení majetku a s tím související jeho ocenění.

Majetek obce se eviduje v analytické evidenci podle jednotlivých druhů majetku, u cenných papírů a podílů podle druhu cenných papírů a podle emitentů a jmenovitých hodnot, u dluhových cenných papírů se úrokový výnos sleduje na analytickém účtu k příslušnému cennému papíru. Za evidenci majetku odpovídá účetní obce.

U vyřazování majetku dává návrh na způsob vyřazení příslušný pracovník. Vyřazení se uskutečňuje převodem, prodejem, darováním nebo likvidací. O vyřazení se vyhotovuje „Protokol o vyřazení majetku“.

U Odepisování dlouhodobého majetku si vybraná účetní jednotka stanoví daňové odpisy DNM a DHM v souladu s ustanovením § 26 - § 33 zákon 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Při odepisování rovněž používá účetní odpisy, u kterých si vytvoří odpisové skupiny a odpisové sazby, podle životnosti odpisovaného majetku.

Tabulka 5: Účetní odpisové skupiny u staveb a budov

Odpisová skupina	Počet let odepisování	Odpisová sazba v %
1.	16	6,00
2.	30	3,33
3.	33	3,00
4.	50	2,00
5.	60	1,67
6.	80	1,25
7.	100	1,00
8.	133	0,75
9.	166	0,60

Zdroj: Vlastní zpracování dle poskytnutých materiálů obce Pavlov.

Obec Pavlov má pro odpisování budov a staveb vytvořených 9 odpisových skupin, do kterých tento druh majetku zařazuje. V první zvolené odpisové skupině odpisuje budovy a stavby během 16 let a roční odpisová sazba představuje 6,00 %. V poslední

odpisové skupině má majetek životnost 166, tudíž tolik let se také opisuje, a roční odpisová sazba činí 0,60 %.

Dalším majetkem, který obec rovněž odepisuje a má pro něj vytvořené účetní odpisové skupiny jsou samostatné movité věci.

Tabulka 6: Účetní odpisové skupiny u samostatných movitých věcí

Odpisová skupina	Počet let odepisování	Odpisová sazba v %
1.	5	20,00
2.	8	12,00
3.	10	10,00
4.	15	6,67
5.	20	5,00

Zdroj: Vlastní zpracování dle poskytnutých materiálů obce Pavlov.

Obec Pavlov si vytvořila pro odepisování samostatných movitých věcí 5 odpisových skupin. Jedná se o účetní odpisy. První odpisová skupina počítá se životností majetku na pět let a roční odpisovou sazbou 20 %, druhá na 8 let a 12 % roční odpisovou sazbou a až pátá, u které se vybraný majetek odepisuje 20 let s 5 % roční odpisovou sazbou.

Účetní odpisové skupiny u nehmotného majetku v obci Pavlov jsou stanoveny podle Českého účetního standardu č. 708 – Odepisování dlouhodobého majetku.

Tabulka 7: Účetní odpisy u dlouhodobého nehmotného majetku

Dlouhodobý nehmotný majetek	Stanovená doba používání v letech	Roční odpisová sazba v %
audiovizuální dílo, software a obdobné produkty	3	33,33
nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, licence a obdobná práva a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek s výjimkou studií, záměrů, analýz, plány a obdobných produktů	8	12,50
studie, záměry, analýzy, plány a obdobné produkty	30	3,33

Zdroj: Vlastní zpracování dle přílohy č. 2 ČÚS č. 708 – Odepisování dlouhodobého majetku.

V souladu s vyhláškou 410/2009 Sb. je tu vypsán majetek, který se v obci Pavlov neodepisuje.

Závěrečné ustanovení této směrnice obsahuje, že tato norma je součástí vnitřního organizačního a kontrolního systému obce. Touto směrnicí se nahrazuje Směrnice o účetnictví ze dne 7. 11. 2006. Směrnice o dlouhodobém majetku podléhá aktualizaci podle interní potřeby a změn zákonných norem a účinnosti nabývá zpětně od 1. 1. 2010.

Ke směrnici o dlouhodobém majetku by měly být vytvořeny přílohy, které obec při nakládáním s dlouhodobým majetkem používá. U obce Pavlov se jedná o „Protokol o vyřazení dlouhodobého majetku“ a dále má vytvořený „Účetní odpisový plán“ včetně časového rozlišení transferu v programu KEO. V tomto programu má obec zařazený všechny dlouhodobý majetek, který se podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

2.1.3 Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov⁵⁷

Důležitou směrnicí pro nakládání s dlouhodobým majetkem je rovněž směrnice k provádění inventarizaci majetku, kterou obec Pavlov má vytvořenou společně i s provedením inventarizace závazků.

Tato směrnice se skládá z osmi oddílů, které jsou následující:

- úvodní ustanovení,
- cíl a obsah inventarizace,
- základní pojmy,
- inventarizační činnosti,
- další inventarizační činnosti,
- inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis,
- inventarizační zpráva,
- závěrečná ustanovení.

Úvodní ustanovení definuje úkol této směrnice, který má stanovit jednotné zásady a postupy při provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov. Povinnost provádět inventarizaci majetku je zakotvena v § 6 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdější předpisů a způsobem stanoveným v § 29 a § 30 tohoto

⁵⁷ Směrnice č.3/2011 - Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov.

zákona. Tato směrnice upravuje provádění inventarizací veškerého majetku a závazků, jiných aktiv a pasiv, podrozvahových účtů a ostatní evidence. Inventarizaci majetku musí obec provést k okamžiku, ke kterému sestavuje řádnou účetní závěrku. Tímto dnem je 31. prosince daného kalendářního roku a inventury jednotlivých druhů majetku se uskutečňují v obci podle termínů stanovených v plánu inventur. Obec provádí řádnou a mimořádnou inventarizaci majetku a závazků.

Cílem a obsahem směrnice je, že inventarizací majetku a závazků obce se zjišťuje:

- průkaznost účetnictví – vztah účetnictví ke zjištěnému stavu,
- ověření skutečného stavu na stav účetní,
- ocenění inventarizační položky,
- existence majetku nebo závazku,
- správnost vedení evidence a úplné dokumentace,
- technický stav majetku,
- ochrana majetku,
- odpovědnost za svěřený majetek.

Základními pojmy v této směrnici, kterou jsou definovány, se rozumí inventura, inventarizace, inventarizační položka, část inventarizační položky, inventarizační identifikátor, prvotní inventura, rozdílová inventura, inventurní soupis, dodatečný inventurní soupis a inventarizační evidence. Například inventura slouží ke zjištění skutečných stavů majetku a závazků. Další pojmy, se kterými směrnice dále pracuje, jsou pomocná evidence, inventurní evidence, jiná evidence, inventarizační rozdíl, manko, popřípadě schodek u peněžních hotovostí a cenin, přebytek, zúčtovatelný rozdíl a vybraný majetek.

Inventarizační činnost souvisí se zajištěním činností při inventarizaci nutných pro vyhotovení inventurních soupisů, dodatečných inventurních soupisů, inventurních zápisů, inventurních závěrů a vyhotovením dalších souvisejících účetních záznamů. Inventarizační činnost se skládá z přípravy inventarizace, plánu inventur, inventarizační komise, druhů inventarizací. Všechny tyto části inventarizačních činností jsou ve směrnici podrobně popsány a definovány k čemu slouží.

Pod dalšími inventarizačními činnostmi se dá představit inventarizační identifikátor, u kterého se jedná o označení části inventarizační položky a seznam inventarizačních identifikátorů.

Inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis slouží jako soupis majetků a závazků v obci Pavlov. Je vyhotovován podle účtové skupiny, seskupení inventarizačních položek, nebo podle jednotlivé inventarizační položky. K těmto soupisům se vyhotovuje příloha inventurního soupisu a příloha dodatečného inventurního soupisu.

Dalším oddílem této směrnice je inventarizační zpráva, kterou se rozumí shrnutí všech podstatných skutečností o provedených inventurách, včetně seznamu všech inventurních soupisů, dodatečných inventurních soupisů, inventurních zápisů a informace o všech inventarizačních a zúčtovatelných inventarizačních rozdílech. Inventarizační zpráva má obsahovat komentáře a zhodnocení průběhu inventarizace, dále komentáře k rozdílům, podnětům a zjištění inventarizačních komisí a souhrnný přehled provedených inventur a další.

Posledním oddílem této směrnice jsou závěrečná ustanovení, ve kterých je napsáno, že tato směrnice nabývá účinnosti ode dne 20. prosince 2011.

K této směrnici má obec Pavlov vypracované dvě přílohy. Jedná se o plán inventur a protokol o proškolení členů inventarizační komise obce Pavlov.

2.2 Interní účetní směrnice k dlouhodobému majetku obce Heřmanice

Obec Heřmanice se nachází v Královéhradeckém kraji nedaleko města Jaroměř. K 1. lednu 2011 bylo evidováno 401 obyvatel. Její směrnice k nakládání dlouhodobého majetku slouží ke srovnání se směrnicemi obce Pavlov, jejichž směrnice byly v předchozí části popsány.

Historie obce Heřmanice se váže až k 14. století. Heřmanice připomínají v deskách zemských r. 1352 jako samostatné zemské zboží, které držel hradecký purkrabí Rupert.⁵⁸

Organizační strukturu obce tvoří starosta Josef Jelínek, místostarosta Milan Kordek a účetní Marie Horčíčková. Zastupitelstvo se skládá ze 7 členů. Obec Heřmanice si vytvořila 5 výborů. Jedná se o výbor finanční, kontrolní, kulturní a sociální komisi, povodňovou komisi a osadní výbor pro místní část Slotov. Finanční a kontrolní výbor se skládají z předsedy a dvou členů. Kulturní a sociální komisi a povodňovou komisi tvoří předseda a tři členové. Osadní výbor se skládá z předsedy a čtyř členů.

Obec Heřmanice má pro evidenci, účtování a odpisování majetku vytvořenou směrnici, která upravuje evidenci, účtování a odpisování majetku v souladu s ustanovením zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky a s Českým účetním standardem pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

2.2.1 Směrnice k evidenci, účtování a odepisování majetku obce Heřmanice⁵⁹

Jak už název napovídá, tato směrnice má stejný obsah jako Směrnice o dlouhodobém majetku v obci Pavlov.

Směrnice k evidenci, účtování a odepisování majetku je rozdělena do osmi oddílů, které zahrnují:

- předmět úpravy,
- druhy majetku,
- oceňování,
- odpisování dlouhodobého majetku,
- účtování,

⁵⁸ *Historie obce*. [online]. Dostupné z: <http://www.obec-hermanice.cz/page/historie>.

⁵⁹ Směrnice č. 15 - Směrnice k evidenci, účtování a odepisování majetku.

- evidence,
- kontrola.

Předmětem úpravy je, že ustanovení této směrnice vymezuje evidenci, účtování a odepisování majetku v souladu s ustanovením zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991, o účetnictví. Důležitou normou je rovněž Český účetní standard č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

V dalším oddílu, který se týká druhů dlouhodobého majetku, je majetek rozdělen dle pořizovací ceny a doby použitelnosti na:

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek
- ostatní dlouhodobý majetek.

Jedná se jen o základní členění dlouhodobého majetku a ve směrnici jsou dále jednotlivé druhy majetku rozděleny. Dále jsou v této části směrnice popsány způsoby pořízení majetku a s tím související jeho ocenění.

Ve třetím oddílu této směrnice má obec Heřmanice stanovené způsoby oceňování dlouhodobého majetku. Jedná se o ocenění pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou, vlastními náklady.

Pro odpisování dlouhodobého majetku zvolila obec rovnoměrný způsob odpisování. U majetku byla provedena kategorizace a byl zatříděn do odpisových skupin podle přílohy č. 1 a č. 2 ČÚS 708 – Odpisování dlouhodobého majetku. Soupis majetku a zatřídění je součástí odpisového plánu. Dlouhodobý majetek, který obec neodepisuje v souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb., je v této části rovněž uveden.

Odpisování dlouhodobého majetku v obci Heřmanice se provádí přesně podle stanovených účetních odpisových skupin dle Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

Tabulka 8: Účetní odpisy u dlouhodobého hmotného majetku v obci Heřmanice

Účetní odpisová skupina	Stanovená doba používání v letech
I	5
II	8
III	12
IV	20
V	30
VI	50
VII	80

Zdroj: Vlastní zpracování dle přílohy č. 1 ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

Odepisovaný dlouhodobý hmotný majetek je rozdělen do sedmi účetních odpisových skupin podle doby životnosti a v souladu s ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku. Dlouhodobý hmotný majetek je odepisován od 5 do 80 let.

Tabulka 9: Účetní odpisy u dlouhodobého nehmotného majetku

Dlouhodobý nehmotný majetek	Stanovená doba používání v letech	Roční odpisová sazba v %
audiovizuální dílo, software a obdobné produkty	3	33,33
nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, licence a obdobná práva a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek s výjimkou studií, záměrů, analýz, plánů a obdobných produktů	8	12,50
studie, záměry, analýzy, plány a obdobné produkty	30	3,33

Zdroj: Vlastní zpracování dle přílohy č. 2 ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

U odepisování dlouhodobého nehmotného majetku obec rovněž vychází ze stanovených účetních odpisových skupin v ČÚS č. 708 a životnost tohoto majetku je od 3 do 30 let.

V pátém oddílu této směrnice je popsáno účtování jednotlivých druhů dlouhodobého majetku od pořízení až po jeho vyřazení. Rovněž je zde vysvětleno účtování technického zhodnocení dlouhodobého majetku.

Šestý oddíl směrnice představuje evidenci dlouhodobého majetku. Tento majetek se eviduje v analytické evidenci podle jednotlivých druhů majetku, u cenných papírů a podílů podle druhu cenných papírů, podle emitenta a podle jmenovitých hodnot. U dluhových cenných papírů se úrokový výnos sleduje na analytickém účtu k příslušnému cennému papíru. Evidenci majetku vede obec Heřmanice v programu TEM – firmy Gordic.

Návrh na způsob vyřazení dává příslušný pracovník z důvodů zjištěných zejména při inventarizaci a v případech zjištěných jiným způsobem. Vyřazení se realizuje převodem, prodejem darováním nebo likvidací pomocí „Protokolu o vyřazení“.

V posledním oddílu této směrnice je napsáno pouze, že kontrolu při dodržování této směrnice vykonává starosta.

2.2.2 Směrnice pro inventarizaci majetku, závazků obce Heřmanice⁶⁰

Obec Heřmanice má vytvořenou směrnici pro inventarizaci majetku a závazků. Její platnost je od 1. ledna 2010 a schválil ji starosta obce. Tato norma je rozdělena na tři části a ty jsou následující:

- úvodní ustanovení,
- inventarizace dle jednotlivých rozvahových položek,
- závěrečná ustanovení.

V úvodním ustanovení této směrnice je uvedeno, že vymezuje základní zásady pro provádění inventarizací v obci. Inventarizace se uskutečňuje k okamžiku dle § 29 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, ke kterému sestavuje účetní závěrku. Z tohoto zákona vyplývají ve vztahu k inventarizaci pro obec povinnosti, při kterých musí prokázat fyzický stav majetku a závazků. Dále musí prokázat reálnost ocenění majetku a s tím související zohlednění rizika a znehodnocení.

Inventarizace se realizuje v obci v několika krocích. První krok inventarizace zjišťuje skutečný stav kontrolované položky pomocí skutečné nebo dokladové inventury.

⁶⁰ Směrnice č. 10 - Směrnice pro inventarizaci majetku, závazků.

Ve druhém se sestavují inventurní soupisy, které musí obsahovat skutečné stavy, způsob zjišťování skutečných stavů, podpisové záznamy odpovědných osob, ocenění majetku a závazků, okamžik zahájení a ukončení inventury. Ve třetím kroku se porovnává zjištěný stav se stavem v účetnictví. Ve čtvrtém se zjišťují příčiny, vypořádávají a zúčtovávají se rozdíly za období, které bylo předmětem inventarizace.

Dokladem o provedené inventarizaci je souhrn inventurních soupisů, který podepisují dílčí inventurní komise a předseda hlavní inventarizační komise. Inventury provádí dílčí inventurní komise. V obci jsou realizovány inventarizace řádné a mimořádné v případě, že si to skutečnost vyžaduje.

V souladu s ČÚS, který nahrazuje od roku 2010 standart č. 516, jsou rozlišovány tyto druhy rozdílů zjištěných inventarizací:

- manko,
- pokladní schodek,
- přebytek,
- ztráty v rámci norem přirozených úbytků.

Inventarizace dle jednotlivých rozvahových položek se uskutečňuje následujícími metodami a v těchto termínech:

- inventarizace majetku,
- inventarizace zásob,
- inventarizace finančního majetku,
- inventarizace pohledávek,
- inventarizace závazků a úvěrů,
- inventarizace přechodných účtů aktiv a pasiv,
- inventarizace ostatních účtů účtové třídy 4.

Na závěr této směrnice je shrnutí stanovených úkolů pro hlavní inventarizační komisi k prováděným inventarizacím. Hlavní inventarizační komise zajišťuje proškolení dílčích inventarizačních komis. Určuje termíny konání jednotlivých dílčích inventarizací a vyhotovuje závěrečnou inventarizační zprávu o provedené inventarizaci.

Ke směrnici pro inventarizaci majetku a závazků nemá obec Heřmanice vytvořené žádné přílohy, které by doplňovaly tuto směrnici.

2.3 Srovnání interních účetních směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem u obcí Pavlov a Heřmanice

V této části diplomové práce jsou dvě uvedené směrnice obcí Pavlov a Heřmanice srovnány a je poukázáno především na jejich nedostatky a chybějící informace. Na závěr každé srovnávané směrnice je uvedeno, která z těch zkoumaných směrnic může přispět k efektivnějšímu nakládání s dlouhodobým majetkem a která se z nich lépe svým obsahem přibližuje k právnímu rámci týkajícího se dlouhodobého majetku.

2.3.1 Srovnání Směrnice o dlouhodobém majetku obce Pavlov a Směrnice k evidenci, účtování a odepisování majetku obce Heřmanice

Obě srovnávané směrnice týkající se dlouhodobého majetku jsou obsahově stejné, avšak nejsou dokonalé a v každé z nich se vyskytují určité nedostatky, na které je upozorněno. U obce Pavlov se jedná o „Směrnici o dlouhodobém majetku“ a u obce Heřmanice se směrnice nazývá „Evidence, účtování a odepisování majetku“. Liší se také tím, že mají jinou strukturu. Směrnice o dlouhodobém majetku v obci Pavlov se dělí do tří základních oddílů na rozdíl směrnice v Heřmanicích, která je rozdělena na 7 základních částí. V následujících odstavcích už není dále porovnávána struktura, ale pouze obsah těchto dvou srovnávaných směrnic.

Na úvod ve směrnici obce Pavlov je uveden její obsah, který představuje jednotlivé oddíly a dále upozorňuje na nejdůležitější oblasti v tom daném oddílu. Ve směrnici obce Heřmanice tento obsah chybí, což může představovat horší orientaci při porozumění a dalším nakládání s touto směrnicí.

Předmět úpravy mají tyto dvě směrnice stejný, který vymezuje evidenci, účtování a odepisování majetku. V zákonném rámci se liší směrnice v obci Heřmanice tím, že je v ní uvedeno, že se rovněž řídí Českým účetním standardem č. 708 – Odepisování

dlouhodobého majetku. Obec Pavlov z tohoto zmíněného standardu také vychází při odpisování dlouhodobého majetku, ovšem ve směrnici nemá tuto skutečnost uvedenou. Ve své směrnici obec uvádí závaznost směrnice, podle které při účtování o obci postupuje účetní obce a řídí se jí i ostatní pracovníci obce.

Další rozdíl nastává u druhů dlouhodobého majetku, který je v obou směrnících podrobně popsán a vyjmenován, ovšem ve směrnici obce Pavlov chybí, že tento majetek je zařazen do účetnictví na základě protokolu o zařazení dlouhodobého majetku a vyřazen na základě protokolu o vyřazení dlouhodobého majetku. Ve směrnici obce Heřmanice je rovněž napsáno, co není v souladu s vyhláškou č. 410/2009 v § 11 považováno za dlouhodobý nehmotný majetek a v § 14, co je považováno za dlouhodobý drobný hmotný majetek. V § 11 výše jmenované vyhlášky se jedná o znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti a software pro řízení technologií nebo zařízení, která bez tohoto softwaru nemohou fungovat. § 14 téže vyhlášky považuje za DDHM předměty z drahých kovů, pokud nejsou finančními investicemi bez ohledu na pořizovací cenu. Dále jsou do této skupiny majetku zařazeny věci pořízené formou finančního leasingu, popřípadě bezúplatně převzaté, jejichž ocenění podle § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, nepřevyšuje částku 40 000 Kč.

Způsoby pořizování a oceňování majetku obě směrnice definují stejně. Rozdíl je pouze u směrnice obce Pavlov, která má uvedeno, na který vrub účtu se účtují náklady spojené s pořízením majetku.

Směrnice obce Heřmanice „Evidence, účtování a odepisování majetku“ obsahuje část účtování, ve které u každého druhu dlouhodobého majetku je uvedeno, jak se tento daný majetek účtuje při pořízení, při úhradě závazku, zařazení majetku do užívání a následně po uplynutí jeho doby životnosti, nebo prodeji následuje vyřazení. Směrnice obce Pavlov tuto část nemá vypracovanou a je to považováno za velký nedostatek.

U evidence dlouhodobého majetku se obě srovnávané směrnice shodují a majetek se eviduje v analytické evidenci podle jednotlivých druhů majetku. Za evidenci majetku zodpovídá účetní obce.

U účetního odpisování obec Heřmanice vychází u odpisových skupin z Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku. Ovšem nemá napsané, z čeho vychází u daňového odpisování dlouhodobého majetku. V obci Pavlov jsou vytvořené účetní odpisové skupiny podle potřeby vybrané účetní jednotky v návaznosti na životnost dlouhodobého majetku. V této obci odpisují některý majetek až po dobu 166 let. Účetní odpisy slouží pouze pro informační potřebu obce o životnosti majetku. Daňové odpisy jsou v souladu § 26 – § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Největším nedostatkem směrnice v obci Heřmanice je, že chybí závěrečná ustanovení, která by definovala, že tato směrnice je součástí vnitřního organizačního a kontrolního systému obce, nahrazuje předchozí směrnici nebo že podléhá aktualizaci podle interní potřeby a změn zákonných norem, jak to má vyjmenované směrnice obce Pavlov. Tato směrnice pouze poukazuje v závěrečných ustanoveních na platnost, od kterého dne dochází k účinnosti této normy.

Ve směrnících musí být uvedeno, kterým dnem nabývají účinnosti a podpis starosty nebo starostky obce. Tuto podmínku obě srovnávané směrnice splňují.

Ke každé směrnici jsou vypracované přílohy. U obce Pavlov se jedná o „Protokol o vyřazení dlouhodobého majetku“ a dále má vytvořený „Účetní odpisový plán“ včetně časového rozlišení transferu v programu KEO. V tomto programu má obec zařazený všechny dlouhodobý majetek, který se podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, odpisuje. Obec Heřmanice udělala zvlášť směrnici „Odpisový plán“, který může být vytvořen i jako příloha. Další přílohou, kterou má obec vytvořenou, je „Protokol o vyřazení dlouhodobého majetku“.

V „Odpisovém plánu“ obce Pavlov, který je veden v účetním programu KEO, je dlouhodobý majetek členěn do syntetických účtů a následně také veden na analytických účtech. Na rozdíl v „Odpisovém plánu“ obce Heřmanice, kde je pouze uvedeno syntetické členění potřebných účtů. Podrobné analytické členění dlouhodobého majetku se vyskytuje v „Odpisovém seznamu majetku“.

Výčet příloh může být podle právního rámce daleko vyšší. Kromě již zmíněných příloh se jedná o protokol o zařazení, převodku majetku, přílohu o předpokládané době používání dlouhodobého majetku pro předem určené množiny dlouhodobého majetku, kartu majetku a jiné. Chybějící přílohy by měly obě obce dodatečně vypracovat.

Seznam příloh by měl být ve směrnici uveden. Bohužel ani u jedné ze srovnávaných směrnic taková skutečnost nenastala a obce přílohy ve svých normách neuvedly.

Největší nedostatek směrnice u obce Pavlov, jak už bylo uvedeno, představuje chybějící část o účtování o dlouhodobém majetku.

„Směrnice evidence, účtování a odepisování majetku“ obce Heřmanice ve srovnání se směrnicí obce Pavlov ukazuje, že při jejím sestavování, si osoba pověřená vytvořením dala více záležet na zpracování a má méně nedostatků. Je více podrobná a obsahuje některé informace, které ve směrnici obce Pavlov nejsou vůbec uvedené. Ovšem má také své nedostatky, které v této části diplomové práce byly již uvedeny.

Tvorbu směrnic mají v popisu práce účetní těchto srovnávaných obcí. Po provedené analýze směrnic týkajících se dlouhodobého majetku se musí konstatovat, že tyto normy neodpovídají dostatečně potřebám a požadavkům stanovenými zákony, vyhláškami a ostatními normami, které se této problematice týkají. Osoby pověřené tvorbou směrnic, by měly být více seznámeny se změnami, které se v posledních letech v této oblasti udály. Další možnou variantou je, že by si tyto normy nechaly obce vytvořit od specialistů v oboru, kteří tuto problematiku znají podrobně a mají s tvorbou směrnic bohaté zkušenosti.

2.3.2 Srovnání Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov a Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků obce Heřmanice

Směrnice obcí Pavlov a Heřmanice pojednávají o stejném tématu, tedy o inventarizaci majetku a závazků. Ve svém vypracování dvěma obcemi se liší a na tyto odlišnosti je zde poukázáno.

Směrnice pro inventarizaci majetků a závazků obce Heřmanice je vypracována velice stručně a neobsahuje všechny informace a náležitosti, které má směrnice týkající se inventarizace obce Pavlov. Rozdíl je také ve struktuře vypracovaných směrnic a liší se také rozsahem vypracování. U obce Heřmanice je zpracována rozsahově pouze na tři strany a je rozdělena do tří částí na úvodní ustanovení, inventarizaci dle jednotlivých položek a závěrečná ustanovení. Směrnice obce Pavlov je vypracována na 14 stran a člení se na 8 částí neboli oddílů, které obsahují úvodní ustanovení, cíl a obsah inventarizace, základní pojmy, inventarizační činnosti, další inventarizační činnosti, inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis, inventarizační zprávu a závěrečná ustanovení. Některé uvedené části ve směrnici týkající se inventarizace v obci Pavlov úplně chybí ve vypracované směrnici srovnávané obce Heřmanice.

V oddílu úvodní ustanovení se směrnice nerozcházejí a podobně definují, co je úkolem této normy a kterými právními předpisy se při provádění inventarizace řídí. Nedostatek nastává ve vyjmenování všech právní předpisů. Obě uvedly příslušné paragrafy zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Ve směrnici obce Heřmanice ovšem dále chybí, že se řídí také dle vyhlášky č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, která upravuje organizační zajištění a způsob provedení inventarizace.

Cíl a obsah inventarizace ve směrnici obce Heřmanice je uvedený v úvodních ustanoveních, na rozdíl od směrnice obce Pavlov, která ho vypracovala jako samostatnou část.

Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov vyjmenovává řadu pojmů, se kterými se při inventarizaci majetku a závazků pracuje. Ve srovnávané

směrnici jsou pouze definovány čtyři druhy rozdílů zjištěných inventarizací, které při provádění inventarizace mohou nastat.

Následující části směrnice týkající se inventarizace jako inventarizační činnosti, další inventarizační činnosti, inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis a inventarizační zpráva nejsou ve směrnici obce Heřmanice vůbec vypracovány, což je velkým nedostatkem při provádění inventarizace v této obci jejími orgány a pověřenými osobami a může mít za následek nesprávně provedenou inventarizaci, nebo jen opomenutí nějaké její části.

Ke směrnici pro inventarizaci majetku a závazků obce Heřmanice nejsou sestaveny žádné přílohy. Na rozdíl od obce Pavlov, která má vytvořený jako přílohu Plán inventur a Protokol o proškolení členů inventarizační komise. Další přílohy, které obce nevypracovaly, a které by měly být sestaveny, jsou inventurní soupis, inventarizační zpráva, ověřovací dopis a jiné.

Ale i směrnice obce Heřmanice obsahuje informace, které ve srovnávané směrnici druhé obce nejsou uvedeny, a osoba pověřená sestavením této normy je opomněla vypracovat. Jedná se o skutečnosti týkající se inventarizace dle jednotlivých rozvahových položek, které jsou v této normě vyjmenovány. Druhá směrnice pouze obecně definuje, že se tato norma týká inventarizace majetku a závazků a dále je blíže nedefinuje.

V závěrečných ustanoveních obě srovnávané směrnice uvádí, od kterého data nastala jejich platnost.

Velkým nedostatkem obou směrnic jsou také chybějící přílohy k této normě. V obci Pavlov vypracovali alespoň protokol o proškolení členů inventarizační komise a plán inventur. Ve druhé obci žádné přílohy nejsou nevytvořené. Chybějící přílohy, jako jsou inventurní soupis, ověřovací dopis a inventarizační zpráva, by měly obě srovnávané obce dodatečně vytvořit.

Po analýze obou směrnic se dospělo k závěru, že směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov ve srovnání se směrnicí pro inventarizaci majetků a závazků v obci Heřmanice je lépe zpracovaná, lépe popisuje jednotlivé činnosti inventarizace a postupy při jejím zpracování. Osoba pověřená sestavením této normy vynaložila větší úsilí a prokázala odborné znalosti týkající se oblasti inventarizace na vyšší úrovni. V obci Heřmanice by měla být vytvořená nová směrnice o inventarizaci, která by lépe popisovala tuto oblast.

3 Návrh nových směrnic k nakládání s dlouhodobým majetkem v obci Pavlov

Srovnávané směrnice k nakládání s dlouhodobým majetkem v obcích Pavlov a Heřmanice obsahovaly nedostatky, na které bylo v předchozí části diplomové práce poukázáno. V této části jsou vytvořeny návrhy nových směrnic pro obec Pavlov, které by samozřejmě mohly být použity po malé úpravě i v obci Heřmanice. Upravené směrnice pro tuto obec jsou uvedeny v přílohách č. 1, 2 a 3 této diplomové práce.

Jedná se o Směrnici k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Pavlov, Směrnici k odepisování dlouhodobého majetku a Směrnici k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov. Tyto vytvořené normy by mohly nahradit ty současné, které se v obci Pavlov používají. Ke každé vypracované směrnici jsou doplněny přílohy, které k té dané normě patří, a proto by je měla mít obec vytvořené. Největší rozdíl je v tom, že Směrnice o dlouhodobém majetku bude rozdělena do dvou, protože k odpisování dlouhodobého majetku se váže v posledních letech hodně změn, a tudíž to je pojato jako samostatná směrnice.

3.1 Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Pavlov

První směrnice, která bude vytvořena v této části diplomové práce, se týká evidence, účtování a oceňování dlouhodobého majetku. V současné směrnici, kterou obec ještě používá, je uvedena část, která se týká odpisování dlouhodobého majetku. Ovšem tato část, bude vypracována jako samostatná norma, protože v posledních letech se v odpisování dlouhodobého majetku událo nejvíce změn.

Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Pavlov

Obec: Pavlov
Adresa: 692 01, Na Návsi 88, Pavlov
IČ: 00283479
Směrnici zpracoval: Martin Heger
Schválil: Zdeněk Duhajský – starosta obce

Obsah směrnice:

Oddíl I. Úvodní ustanovení

Článek 1: Předmět úpravy

Článek 2: Zákonný rámec

Článek 3: Závaznost směrnice

Oddíl II. Postupy a účtování

Článek 4: Druhy dlouhodobého majetku

Článek 5: Oceňování dlouhodobého majetku

Článek 6: Vedení a evidence dlouhodobého majetku

Článek 7: Pořízení dlouhodobého majetku

Článek 8: Vyřazování dlouhodobého majetku z evidence

Článek 9: Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

Oddíl III. Společná, přechodná a závěrečná ustanovení

Přílohy:

č. 1: Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do užívání

č. 2: Karty majetku

č. 3: Převodka majetku

č. 4: Protokol o vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku z užívání

č. 5: Příloha o předpokládané době používání dlouhodobého majetku pro předem určené množiny dlouhodobého majetku

Oddíl I. Úvodní ustanovení

Článek 1: Předmět úpravy

Ustanovení této směrnice vymezuje evidenci, účtování a oceňování dlouhodobého majetku, který je v majetku obce a obec s ním nakládá na základě zákonných norem.

Článek 2: Zákonný rámec

Směrnice upravuje evidenci, účtování a oceňování dlouhodobého majetku v souladu s ustanovením:

- zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, která je novelizována vyhláškou č. 403/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012 a vyhláškou č. 436/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012,
- Českými účetními standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.,
- zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- zákonem č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení),
- zákonem č. 262/2006 Sb., zákoník práce,
- zákonem č. 40/1964 Sb., občanský zákoník,
- zákonem č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník.

Článek 3: Závaznost směrnice

Podle této směrnice postupuje účetní obce, která má svou náplní práce vliv na správné účtování obce. Ostatní pracovníci obce, kteří se v rámci plnění svých úkolů stanou účastníky realizovaných případů, jsou povinni plnit pokyny ve smyslu zásad stanovených touto směrnicí. Rozsah vymezení dispozičních práv a povinností ke svěřenému majetku k hospodaření ve zřizovací listině má vždy přednost před ustanoveními této směrnice.

Oddíl II. Postupy a účtování

Článek 4: Druhy dlouhodobého majetku

Rozdělení majetku podle pořizovací ceny a doby použitelnosti je následující:

II.4.1. Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM)

- software (účet 013),
- ocenitelná práva (účet 014),
- drobný dlouhodobý nehmotný majetek (účet 018),
- ostatní dlouhodobý nehmotný majetek (účet 019).

Dlouhodobým nehmotným majetkem je majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok, u kterých ocenění převyšuje 60 000 Kč. Za DNM jsou vždy považovány povolenky na emise a preferenční limity bez ohledu na výši ocenění. V souladu s ustanovením § 11 Vyhlášky č. 410/2009 nejsou za DNM považovány v obci znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti a software pro řízení technologií nebo zařízení, která bez tohoto softwaru nemohou fungovat.

II.4.2. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek (DDNM)

Drobným dlouhodobým nehmotným majetkem je majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění jedné položky je v částce 7 000 Kč a vyšší a nepřevyšující částku 60 000 Kč.

II.4.3. Dlouhodobý hmotný majetek (DHM)

- Odpisovaný:
 - stavby (účet 021),
 - samostatné movité věci a soubory movitých věcí (účet 022),
 - pěstitelské celky trvalých porostů (účet 025),
 - drobný dlouhodobý hmotný majetek (účet 028),
 - ostatní dlouhodobý hmotný majetek (účet 029).

- Neodpisovaný:
 - pozemky (účet 031),
 - kulturní předměty (účet 032).

Dlouhodobým hmotným majetkem je majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok, u kterého ocenění převyšuje částku 40 000 Kč.

Za dlouhodobý hmotný majetek jsou vždy považovány:

- pozemky, stavby včetně budov, byty a nebytové prostory, umělecká díla, sbírky, movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty, bez ohledu na jejich pořizovací cenu,
- nemovité kulturní památky, které byly pořízeny koupí, darem, děděním nebo byly již dříve oceněny, nebo pokud se tento majetek stal kulturní památkou v průběhu doby používání,
- samostatné movité věci, popř. soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky převyšuje částku 40 000,- Kč vč. předmětů z drahých kovů,
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou delší než tři roky.

II.4.4. Drobný dlouhodobý hmotný majetek (DDHM)

Drobným dlouhodobým hmotným majetkem jsou movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky je vyšší než částka 3 000 Kč. Do účetní evidence se zavádí tento majetek od 3 000 Kč.

V souladu s ustanovením §14 vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č.563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, jsou za DDHM považovány předměty z drahých kovů, pokud nejsou finančními investicemi bez ohledu na pořizovací cenu. Dále jsou do této skupiny majetku zařazeny věci pořízené formou finančního leasingu, popřípadě bezúplatně převzaté, jejichž ocenění podle § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, nepřevyšuje částku 40 000 Kč.

II.4.5. Dlouhodobý finanční majetek (DFM)

- majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem (účet 061),
- majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem (účet 062),
- dluhové cenné papíry držené do splatnosti (063),
- půjčky osobám ve skupině (účet 066),
- jiné dlouhodobé půjčky (účet 067),
- termínované vklady dlouhodobé (účet 068),
- ostatní dlouhodobý finanční majetek (účet 069).

Dlouhodobý finanční majetek obsahuje cenné papíry a podíly, které budou v držení účetní jednotky déle než jeden rok bez ohledu na výši ocenění.

II.4.6. Ostatní dlouhodobý majetek

Do ostatního dlouhodobého majetku lze zařadit drobný dlouhodobý majetek v ceně pod hranici zařazení (u DDNM 7 000 Kč, u DDHM 3 000 Kč) s dobou použitelnosti delší jak jeden rok bude, dle zvážení účetní. Tento majetek bude veden v podrozvaze.

Článek 5: Oceňování majetku

Dlouhodobý majetek obce Pavlov se pořizuje následujícím způsobem:

- koupí (kupní smlouva),
- vlastní činností,
- bezúplatným převodem, nebo darem.

Oceňování dlouhodobého majetku se uskutečňuje podle § 24 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů:

- dlouhodobý majetek pořízený koupí nebo investiční výstavbou – oceňuje se pořizovací cenou, tzn. cenou pořízení a nákladů s pořízením souvisejících. Za náklady související s pořízením účetní jednotka považuje náklady na zajištění financování DM, včetně nákladů na zpracování podkladů pro žádost o financování z dotačních titulů nebo programů EU. Na účtu 042 – nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, účetní jednotka eviduje náklady související

- s pořízením od okamžiku rozhodnutí oprávněného orgánu obce o pořízení dlouhodobého majetku,
- dlouhodobý majetek pořízený darem nebo bezúplatným převodem, dlouhodobý majetek zjištěný jako inventarizační přebytek – oceňuje se reprodukční pořizovací cenou. To znamená cenou, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje,
 - dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností oceňuje vybraná účetní jednotka vlastními náklady,
 - ocenění dlouhodobého nehmotného majetku se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok neboli účetní období převýší částku 60 000 Kč a v tomto roce bude technické zhodnocení zařazeno do užívání,
 - ocenění dlouhodobého hmotného majetku se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převýší částku 40 000 Kč a v tomto roce bude také technické zhodnocení zařazeno do užívání,
 - zmařená investice – v případě rozhodnutí o zrušení připravovaného nebo rozestavěného dlouhodobého majetku se realizované výdaje odepíší u účtu 042 do nákladů, a to v okamžiku rozhodnutí o ukončení pořizování tohoto majetku.

Článek 6: Vedení a evidence dlouhodobého majetku

Za vedení a evidenci dlouhodobého majetku zodpovídá účetní obce, kterou provádí v účetním programu KEO. K okamžiku uvedení majetku do užívání je nutné majetek zaznamenat do karty majetku viz příloha č. 2 „Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Pavlov“.

V rámci syntetických účtů vytváří účetní obce Pavlov analytické účty u dlouhodobého majetku. Při vytváření analytických účtů bere účetní jednotka v úvahu zejména následující hlediska:

- členění podle jednotlivých druhů majetku, hmotně odpovědných osob, případně podle míst uložení či umístění majetku,
- zatížení majetku zástavním právem nebo věcným břemenem, popřípadě převedené nebo poskytnuté zajištění,

- u cenných papírů a podílů podle druhu cenných papírů a podle emitentů a jmenovitých hodnot, u dluhových cenných papírů se úrokový výnos sleduje na analytickém účtu k příslušnému cennému papíru.⁶¹

Článek 7: Pořízení dlouhodobého majetku

II.7.1. Pořízení dlouhodobého majetku nákupem

Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku nákupem:

předpis závazku	041/321
úhrada závazku	321/231
zařazení DNM do majetku	01x/041

Pořízení dlouhodobého hmotného majetku nákupem:

předpis závazku	042/321
úhrada závazku	321/231
zařazení DHM do majetku	02x,03x/042

Pořízení dlouhodobého finančního majetku nákupem:

předpis závazku	043/321
úhrada závazku	321/231
zařazení DFM do majetku	06x/043

II.7.2. Pořízení drobného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nákupem

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

pořízení DDNM	018/078
náklady spojené nákupem DDNM	558/3xx, 45x, 261

⁶¹ Dle bodu č. 4 Českého účetního standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 701 - Účty a zásady účtování na účtech.

Pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku nákupem v částce 3 000 Kč až 40 000 Kč:

pořízení DDNM	028/088
náklady spojené nákupem DDNM	558/3xx,45x,261

II.7.3. Pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vlastní činností

Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku vlastní činností:

faktury spojené s tvorbou DHM a DNM	041,042/321
aktivace DHM a DNM	041,042/506
zařazení DHM a DNM	01x,02x/041,042

II.7.4. Pořízení drobného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vlastní činností

Pořízení drobného dlouhodobého nehmotného majetku vlastní činností v částce 7 000 Kč až 60 000 Kč:

vytvoření DDNM vlastní činností	018/078
náklady spojené s aktivací DDNM	558/506

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

vytvoření DDHM vlastní činností	018/078
Náklady spojené s aktivací DDHM	558/506

II.7.5. Pořízení dlouhodobého majetku převodem, darem

Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku bezúplatným převodem, darem:

bezúplatný převod, dar	01x/401
------------------------	---------

Pořízení dlouhodobého hmotného majetku bezúplatným převodem, darem:

bezúplatný převod, dar	02x,03x/401
------------------------	-------------

Pořízení dlouhodobého finančního majetku bezúplatným převodem, darem:

bezúplatný převod, dar	06x/401
------------------------	---------

Článek 8: Vyřazení dlouhodobého majetku z evidence

Návrh na způsob vyřazení dává příslušný pracovník z důvodů zjištěných zejména při inventarizaci a v případech zjištěných jiným způsobem (nepotřebný, nepoužitelný, poškozený, zcizený).

Vyřazení dlouhodobého majetku z evidence se uskutečňuje následujícími způsoby:

- prodejem,
- likvidací,
- bezúplatným převodem (darováním),
- převodem podle zvláštních předpisů (např. vkladem dlouhodobého majetku do obchodní společnosti či družstva),
- v důsledku manka nebo škody.

V případě škody, respektive manka na majetku, bude vyvoláno škodní řízení, za účelem vymezení osobní odpovědnosti, případně zúčtování předmětu řízení do nákladů. Způsob vyřazení u drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku schvaluje starosta, u dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku schvaluje zastupitelstvo. O vyřazení se vyhotoví „Protokol o vyřazení majetku“ viz příloha č. 4 „Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Pavlov“, který musí mít náležitosti vystihující předmět a důvod vyřazení a náležitosti potřebné pro účetnictví.

II.8.1. Vyřazení dlouhodobého majetku prodejem:

prodej dlouhodobého majetku – zahrnutí cený do nákladů	552,553/07x,08x
vyřazení dlouhodobého majetku z evidence v pořizovací ceně	07x,08x/01x,02x

II.8.2. Vyřazení dlouhodobého majetku likvidací:

vyřazení dlouhodobého majetku – jednorázový odpis zůst. ceny	551/07x,08x
vyřazení dlouhodobého majetku z evidence v pořizovací ceně	07x,08x/01x,02x

II.8.3. Vyřazení dlouhodobého majetku bezúplatným převodem (darováním):

poskytnutí daru	543/07x,08x
vyřazení dlouhodobého majetku z evidence v pořizovací ceně	07x,08x/01x,02x

II.8.4. Vyřazení dlouhodobého majetku převodem podle zvláštních předpisů:

závazek k účastníkům sdružení při převodu majetku	352/07x,08x
Vyřazení dlouhodobého majetku z evidence v pořizovací ceně	07x,08x/01x,02x

II.8.5. Vyřazení dlouhodobého majetku v důsledku manka nebo škody:

řádný odpis za část roku	551/07x,08x
ZC – škoda (mimořádná na 582)	549/07x,08x
vyřazení dlouhodobého majetku z evidence v pořizovací ceně	07x,08x/01x,02x

Článek 9: Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

Účetní obce účtuje o technických zhodnoceních dlouhodobého majetku v průběhu běžného účetního období, jejichž jednotlivá ocenění jsou nižší než 60 000 Kč (u DNM) a 40 000 Kč (u DHM) následujícím způsobem:

nákupem	044,045/3xx,45x,261
vlastní činností	044,045/506

Jednotlivá ocenění jsou vyšší než 60 000 Kč (u DNM) a 40 000 Kč (u DHM):

nákupem	041,042/3xx,45x,261
vlastní činností	041,042/506

V případě, že v průběhu běžného období úhrn plnění převýší částku 60 000 Kč (u DNM) a 40 000 Kč (u DHM), postupuje účetní obce nejpozději k rozvahovému dni následujícím způsobem:

041,042/044,045

V případě, že v průběhu běžného období úhrn plnění nepřevýší částku 60 000 Kč (u DNM) a 40 000 Kč (u DHM), postupuje účetní obce nejpozději k rozvahovému dni následujícím způsobem:

převod úhrnu technického zhodnocení do nákladů	5xx/044,045
--	-------------

V případě, že v průběhu běžného období úhrn plnění nepřevýší částku 60 000 Kč (u DNM) a 40 000 Kč (u DHM), avšak je předpoklad splnění podmínek v některém z následujících období, postupuje účetní obce následujícím způsobem:

přesunutí technického zhodnocení do dalšího období 041,042/044,045

K okamžiku uvedení technického zhodnocení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do stavu způsobilého k užívání účetní obce účtuje následujícím způsobem:

zařazení technického hodnocení do DNM nebo DHM 01x,02x/041,042

Oddíl III. Společná, přechodná a závěrečná ustanovení

Závěrečná ustanovení Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Pavlov jsou následující:

- tato směrnice je součástí vnitřního organizačního a kontrolního systému obce,
- tato směrnice nahrazuje Směrnici o dlouhodobém majetku ze dne 1. února 2010,
- tato směrnice podléhá aktualizaci podle interní potřeby a změn zákonných norem,
- tato směrnice nabývá účinnosti od 1. ledna 2013,
- kontrolu dodržování ustanovení této směrnice vykonává starosta.

Příloha směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Pavlov č. 1:

Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do užívání

Tabulka 10: Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do užívání

obec Pavlov		Protokol o zařazení majetku	
Na Návsi 88			
692 01 Pavlov			
razítko:		Číslo protokolu:	Inventární číslo:
Název:			
Typ:	Výrobní číslo:	Rok výroby:	Datum zařazení:
Pořizovací cena:			
Zařazení schválil: datum: podpisy:			
Poznámka:			

Zdroj: Vlastní zpracování.

**Příloha směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce
Pavlov č. 2:**

Karta majetku

Tabulka 11: Karta majetku

KARTA MAJETKU		Karta č.	
obec Pavlov Na Návsi 88 692 01 Pavlov		Pracovník:	
Název a druh majetku:			
Datum pořízení:	Datum vyřazení:	Inv. č.	Cena
Poznámka:			

Zdroj: Vlastní zpracování

**Příloha směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce
Pavlov č. 3:**

Převodka majetku

Tabulka 12: Převodka majetku

Převodka majetku		
Pracoviště – předávající útvar:		
- přejímající útvar:		
Inventární číslo	Název předmětu	Pořizovací cena
Vyhotovil:	Datum:	Podpis:
Schválil:	Datum:	Podpis:
Přijal:	Datum:	Podpis:
Převod zaznamenal (SM):	Datum:	Podpis:
Poznámka:		

Zdroj: Vlastní zpracování.

**Příloha směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce
Pavlov č. 4:**

Protokol o vyřazení majetku z užívání

obec Pavlov			
Na Návsi 88		Protokol o vyřazení majetku	
692 01 Pavlov			
razítko:	Číslo protokolu:	Inventární číslo:	
Název:			
Typ:	Výrobní číslo:	Rok výroby:	Datum zařazení:
Technický stav:			Pořizovací cena:
Důvod vyřazení:			Zůstatková cena:
Způsob vyřazení:			
Fyzická likvidace ukončena dne:			
Odprodáno dne, číslo dokladu o prodeji:			
Schválil - likvidační komise: datum: podpisy:		Vedoucí účetní jednotky: datum: podpis:	
Vyjádření zřizovatele:		Datum zahájení likvidace: Datum ukončení likvidace:	
Poznámka:			

Zdroj. Vlastní zpracování.

Příloha směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Pavlov č. 5:

Příloha o předpokládané době používání dlouhodobého majetku pro předem určené množiny dlouhodobého majetku

Tabulka 13: Příloha o předpokládané době používání dlouhodobého majetku pro předem určené množiny dlouhodobého majetku

Množina dlouhodobého majetku		Předpokládaná doba používání (v letech)
č.	Obsah	
1	Kancelářská a výpočetní technika	6
2	Mechanické stroje a nářadí	6
3	Motorová vozidla	8
4	Elektrické přístroje, zařízení a spotřebiče pro zajištění provozu	12
5	Signalizační a zabezpečovací zařízení, EPS, hasicí přístroje	12
6	Fototechnika, projekční technika	12
7	Sportovní vybavení, stroje a přístroje	12
1	Textilní výrobky, koberce nelepené, závěsy, plachty, stany	12
2	Stroje a přístroje pro radio a TV vysílání	12
3	Stroje, přístroje a zařízení pro výuku a vzdělávání I.	12
4	Stroje, přístroje a zařízení pro výuku a vzdělávání II.	20
5	Speciální stroje a přístroje	20
6	Kartotékové skříně, kovové regály, trezory,	20
7	Radiátory, kotle pro ústřední topení, klimatizace, solární kolektory	20
8	Budovy a stavby ze dřeva a plastů, oplocení, vnější osvětlení, věže, stožáry, zastřešení, hřiště	40
9	Vedení trubní, telekomunikační a elektrická	40
10	Budovy, byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním právním předpisem	70

Zdroj: Vlastní zpracování.

3.2 Směrnice k odpisování dlouhodobého majetku obce Pavlov

Další směrnici, která je vypracována v této části diplomové práce, se týká odpisování dlouhodobého majetku. Obec Pavlov měla část, která se týká odpisování dlouhodobého majetku, zařazenou ve „Směrnici o dlouhodobém majetku“. Ovšem tato část je vypracována jako samostatná norma, protože v posledních letech se v odpisování dlouhodobého majetku událo nejvíce změn a v obci by měla být vypracovaná samostatná směrnice týkající se odpisování dlouhodobého majetku.

Směrnice k odpisování dlouhodobého majetku obce Pavlov

Obec: Pavlov
Adresa: 692 01, Na Návsi 88, Pavlov
IČ: 00283479
Směrnici zpracoval: Martin Heger
Schválil: Zdeněk Duhajský – starosta obce

Obsah směrnice:

Oddíl I. Úvodní ustanovení

Článek 1: Předmět úpravy

Článek 2: Zákonný rámec

Článek 3: Závaznost směrnice

Oddíl II. Odpisování a účtování dlouhodobého majetku

Článek 4: Odpisované druhy majetku

Článek 5: Zásady pro odpisování dlouhodobého majetku

Článek 6: Způsob odpisování

Článek 7: Účetní odpisové skupiny dlouhodobého majetku

Článek 8: Účtování o odpisování dlouhodobého majetku

Článek 9: Vyřazení odepsaného dlouhodobého majetku

Článek 10: Technické zhodnocení odpisovaného dlouhodobého majetku

Oddíl III. Společná, přechodná a závěrečná ustanovení

Přílohy:

č. 1: Odpisový plán obce Pavlov v programu KEO⁶²

č. 2: Protokol o vyřazení dlouhodobého majetku⁶³

Oddíl I. Úvodní ustanovení**Článek 1: Předmět úpravy**

Ustanovení této směrnice se vymezuje odpisování dlouhodobého majetku, který je v majetku obce a obec s ním nakládá na základě zákonných norem.

Článek 2: Zákonný rámec

Směrnice upravuje odpisování dlouhodobého majetku v souladu s ustanovením:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, která je novelizována vyhláškou č. 403/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012 a vyhláškou č. 436/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012,
- Českým účetním standardem č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

Článek 3: Závaznost směrnice

Podle vytvořené směrnice postupuje účetní obce, která má svou náplní práce vliv na správné účtování obce a s tím související odpisování dlouhodobého majetku. Ostatní pracovníci obce, kteří se v rámci plnění svých úkolů stanou účastníky realizovaných případů, jsou povinni plnit pokyny ve smyslu zásad stanovených touto směrnicí. Rozsah vymezení dispozičních práv a povinností ke svěřenému majetku k hospodaření ve zřizovací listině má vždy přednost před ustanoveními této směrnice.

⁶² Odpisový plán obce Pavlov je vedený v programu KEO, tudíž zde jako příloha nemůže být přiložen.

⁶³ Jeho vzor je uveden v příloze č. 4 „Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Pavlov“ předložené diplomové práce.

Oddíl II. Odpisování a účtování dlouhodobého majetku

Článek 4: Odpisované druhy majetku

Odpisování dlouhodobého majetku v obci se týká následujících druhů majetku:

- **dlouhodobého nehmotného majetku**
 - software (účet 013),
 - ocenitelná práva (účet 014),
 - drobný dlouhodobý nehmotný majetek (účet 018),
 - ostatní dlouhodobý nehmotný majetek (účet 019).
- **dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného**
 - stavby (účet 021),
 - samostatné movité věci a soubory movitých věcí (účet 022),
 - pěstitelské celky trvalých porostů (účet 025),
 - drobný dlouhodobý hmotný majetek (účet 028),
 - ostatní dlouhodobý hmotný majetek (účet 029).

Článek 5: Zásady pro odpisování dlouhodobého majetku

Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se budou uskutečňovat podle schváleného odpisového plánu. K 31. 11. 2011 bude provedeno tzv. dooprávkování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, který účetní jednotka odpisovala rovnoměrně před schválením ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku, podle svých vytvořených odpisových skupin.

Účetní jednotka odpisuje dlouhodobý majetek z výše ocenění v účetnictví podle § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a to jen do výše tohoto ocenění. V případě nabytí dlouhodobého majetku se zahajuje jeho odpisování 1. dnem měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém došlo k jeho zařazení do užívání. Částky odpisů se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Článek 6: Způsob odpisování

Účetní jednotka obce Pavlov uskutečňuje odpisování rovnoměrným způsobem. To znamená, že po rozdělení dlouhodobého majetku do jednotlivých kategorií stanoví

předpokládanou dobu používání příslušného dlouhodobého majetku. Předpokládanou dobu používání dlouhodobého majetku stanoví účetní jednotka v letech a v souladu s odpisovými skupinami dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku podle ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

Při stanovení předpokládané doby používání dlouhodobého majetku zohlední účetní obce zejména:

- charakteristiku dlouhodobého majetku, například materiálovou podstatu a její trvanlivost,
- charakter prostředí, ve kterém bude dlouhodobý majetek využíván, například vystavení povětrnostním podmínkám, nadzemní uložení či nezastřešení,
- stupeň intenzity užívání dlouhodobého majetku,
- rychlost morálního zastarávání dlouhodobého majetku,
- opotřebení dlouhodobého majetku, jehož není účetní jednotka prvním uživatelem, ale jeho stav odpovídá opotřebení v první třetině jeho předpokládané doby používání,
- další specifické podmínky používání dlouhodobého majetku nebo jeho individuální vlastnosti.⁶⁴

Článek 7: Účetní odpisové skupiny dlouhodobého majetku

Odpisové skupiny dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou vytvořeny v souladu s přílohami č. 2, 3, 4 českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku. V programu KOE má účetní jednotka obce Pavlov vytvořený odpisový plán, podle kterého bude odpisování dlouhodobého majetku prováděno.

K 31. 11. 2011 musí být provedeno tzv. dooprávkování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, který účetní jednotka odpisovala rovnoměrně před schválením ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku, podle svých vytvořených odpisových skupin. Následující tabulka zobrazuje, jak bude účetní jednotka obce postupovat.

⁶⁴ Dle bodu 5.5.2 ČÚS pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

Tabulka 14: Účetní odpisové skupiny a příslušná stanovená zbývajících doba používání a stanovená doba pro provedení dopočtu oprav k 31. prosinci 2011 dle ČÚS č. 708 přílohy č. 4

Účetní odpisová skupina	Stanovená zbývajících doba používání v letech	Stanovená doba pro provedení dopočtu oprav k 31. prosinci 2011
I	3	2
II	5	3
III	7	5
IV	12	8
V	18	12
VI	30	20
VII	48	32

Zdroj: Vlastní zpracování dle přílohy č. 4 ČÚS č. 708.

Pro nově pořízený dlouhodobý hmotný majetek provede účetní jednotka jeho zařazení do jednotlivých účetních odpisových skupin, které jsou uvedeny v následující tabulce se stanovenou dobou používání v letech.

Tabulka 15: Účetní odpisové skupiny u dlouhodobého hmotného majetku v obci Pavlov dle ČÚS č. 708 přílohy č. 2

Účetní odpisová skupina	Stanovená doba používání v letech
I	5
II	8
III	12
IV	20
V	30
VI	50
VII	80

Zdroj: Vlastní zpracování dle přílohy č. 2 ČÚS č. 708.

Pro nově pořízený dlouhodobý nehmotný majetek provede účetní jednotka jeho zařazení do jednotlivých účetních odpisových skupin, které jsou uvedeny v následující tabulce se stanovenou dobou používání v letech a odpisovou sazbou v procentech.

Tabulka 16: Účetní odpisové sazby pro dlouhodobý nehmotný majetek a příslušná stanovená doba používání stanovené dle ČÚS č. 708 přílohy č. 3

Dlouhodobý nehmotný majetek	Stanovená doba používání v letech	Roční odpisová sazba v %
audiovizuální dílo, software a obdobné produkty	3	33,33
nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, licence a obdobná práva a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek s výjimkou studií, záměrů, analýz, plánů a obdobných produktů	8	12,50
studie, záměry, analýzy, plány a obdobné produkty	30	3,33

Zdroj: Vlastní zpracování dle přílohy č. 3 ČÚS č. 708.

Článek 8: Účtování o odpisování dlouhodobého majetku

O odpisech účtuje účetní obec na stranu MÁ DÁTI účtu 551 – Odpisy dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 07x – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo účtové skupiny 08x – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku. O dopočtených oprávkách účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 406 – Oceňovací rozdíly při změně metody se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 07x – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo účtové skupiny 08x – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku.⁶⁵

U dooprávkování dlouhodobého majetku se účtování projeví pouze v rozvaze, a to u majetku ve sloupci korekce = oprávky (079, 081, 082, 089) a na účtu 406 – změna metody.

Článek 9: Vyřazení odepsaného dlouhodobého majetku

Obec Pavlov zohledňuje při sestavení odpisového plánu skutečnost týkající se okamžiku vyřazení dlouhodobého majetku z užívání. S ohledem na významnost, věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace zohlední předpokládanou zůstatkovou cenu při vyřazení. V odpisovém plánu je zobrazena jako zbytková hodnota a je vypočtena jako 5 % z pořizovací ceny. Dlouhodobý majetek se odpisuje do doby, kdy se zůstatková cena rovná zbytkové hodnotě.

⁶⁵ Dle bodu 8 ČÚS pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

Článek 10: Technické zhodnocení odpisovaného dlouhodobého majetku

Při určování, zda se jedná o technické zhodnocení, postupuje účetní obce dle § 11 a 14 vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, která je novelizována vyhláškou č. 403/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012 a vyhláškou č. 436/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012.

Technické zhodnocení následně přičte k danému druhu dlouhodobého majetku, u kterého bylo toto zhodnocení provedeno. Při odpisování postupuje v souladu s článkem 7 této směrnice a následně podle článku 8, který se týká účtování odpisovaného dlouhodobého majetku.

Oddíl III. Společná, přechodná a závěrečná ustanovení

Závěrečná ustanovení Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Pavlov jsou následující:

- tato směrnice je součástí vnitřního organizačního a kontrolního systému obce,
- tato směrnice nahrazuje část směrnice o dlouhodobém majetku ze dne 1. února 2010,
- tato směrnice podléhá aktualizaci podle interní potřeby a změn zákonných norem,
- tato směrnice se provádí dle obecných pravidel pro odpisování podle bodu 4 ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku,
- tato směrnice nabývá účinnosti od 1. ledna 2013,
- kontrolu dodržování ustanovení této směrnice vykonává starosta.

3.3. Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov

Poslední směrnici, která je vypracována v této části diplomové práce, se týká inventarizace majetku. Tato norma je účinná pro druhy položek, jako jsou dlouhodobý majetek, zásoby, finanční majetek, pohledávky, závazky a úvěry, přechodné účty aktiv a pasiv a ostatní položky účtové třídy 4.

Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov

Obec: Pavlov
Adresa: 692 01, Na Návsi 88, Pavlov
IČ: 00283479
Směrnici zpracoval: Martin Heger
Schválil: Zdeněk Duhajský – starosta obce

Obsah směrnice:

Oddíl I. Úvodní ustanovení

Článek 1: Předmět úpravy

Článek 2: Zákonný rámec

Článek 3: Vymezení pojmů

Článek 4: Závaznost směrnice

Oddíl II. Cíl inventarizace a základní pojmy

Článek 5: Cíl inventarizace

Článek 6: inventarizace prováděné dle jednotlivých druhů položek

Oddíl III. Inventarizační činnosti

Článek 7: Přípravná fáze inventarizace

Článek 8: Sestavení plánu inventur

Článek 9: Druhy prováděných inventarizací

Oddíl IV. Inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis

Oddíl V. Inventarizační zpráva

Oddíl VI. Účtování o inventarizačních rozdílech

Oddíl VII. Společná, přechodná a závěrečná ustanovení

Přílohy:

č. 1: Plán inventur⁶⁶

č. 2: Protokol o proškolení členů inventarizační komise⁶⁷

č. 3: Inventurní soupis

č. 4: Ověřovací dopis

⁶⁶ Tato příloha je již v obci Pavlov vypracována viz příloha č. 6 diplomové práce.

⁶⁷ Tato příloha je již v obci Pavlov vypracována viz příloha č. 7 diplomové práce.

Oddíl I. Úvodní ustanovení

Článek 1: Předmět úpravy

Ustanovení této směrnice vymezuje jednotné zásady a postupy pro provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov. Tato právní norma se vztahuje na provádění inventarizace veškerého majetku a závazků, jiných aktiv a jiných pasiv, podrozvahových účtů a ostatní evidence obce.

Inventarizace majetku a závazků realizuje účetní obce k okamžiku, ke kterému sestavuje řádnou účetní závěrku. U řádné inventarizace to představuje 31. prosinec daného kalendářního roku. V ostatních případech, u kterých je nutné nečekaně ověřit stav majetku a závazku, se jedná o mimořádnou inventarizaci. Plán inventur stanoví termíny inventury jednotlivých druhů majetků a závazků. Řádná a mimořádná inventarizace se vyhláší starostou obce Pavlov.

Článek 2: Zákonný rámec

Směrnice upravuje inventarizaci majetku závazků v souladu s ustanovením:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, která upravuje organizační zajištění a způsob provedení inventarizace,
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č.563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, která je novelizována vyhláškou č. 403/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012 a vyhláškou č. 436/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012,
- českým účetním standardem č. 705 – Rezervy,
- českým účetním standardem č. 706 – Opravné položky vyřazení pohledávek,
- českým účetním standardem č. 707 – Zásoby,
- českým účetním standardem č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku,
- českým účetním standardem č. 709 – Vlastní zdroje,
- českým účetním standardem č. 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek.

Článek 3: Vymezení pojmů⁶⁸

Pojmy s nimiž směrnice pracuje, jsou následující:

- inventarizace – uskutečňuje se na základě porovnání zjištěných skutečných stavů majetku a závazků se stavy účtů k 31. 12. běžného roku,
- inventura – jedná se o zjištění skutečného stavu majetku a závazku,
- inventarizační položka – jsou jí majetek, závazky, jiná aktiva a jiná pasiva, na základě kterých může být vyhotovován inventurní soupis nebo dodatečný inventurní soupis,
- inventarizační identifikátor – označení části inventarizované položky, jednotlivé věci a souboru majetku, které zajistí jejich jednoznačné určení,
- prvotní inventura – jedná se o činnosti prováděné při inventarizaci hmotného majetku, které jsou potřebné pro vyhotovení inventurních soupisů,
- rozdílová inventura – činnosti uskutečňované při inventarizaci hmotného majetku, které jsou rovněž nutné pro vyhotovení dodatečných inventurních soupisů,
- inventurní soupis – je průkazný účetní záznam, který musí obsahovat skutečnosti uvedené v § 30 odst. 2 zákona č 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a prováděcí vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků doplněné v § 8,
- dodatečný inventurní soupis – je průkazný účetní záznam, kterým vybraná účetní jednotka prokazuje přírůstky a úbytky stavu hmotného majetku, který byl zjištěn prvotní inventurou,
- inventarizační evidence – jedná se o pomocnou evidenci, inventurní evidenci a jinou evidenci.
- pomocná evidence – jsou veškeré jednotlivé a souhrnné účetní záznamy, které jsou využitelné při zjišťování skutečných stavů inventarizačních položek a jejich částí,
- inventurní evidence – jsou souhrnné účetní záznamy nově vytvořené při inventuře, které nejsou inventurním soupisem, dodatečným inventurním soupisem, inventurním zápisem, inventarizační zprávou nebo inventurním závěrem,

⁶⁸ Převzato z původní „Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov“ z oddílu č. 3 Základní pojmy.

- jinou evidencí – se rozumí organizovaný soubor informací o inventarizačních položkách a jejich částech, který je veden mimo vybranou účetní jednotku a který je nezbytný pro zjištění skutečného stavu inventarizačních položek a jejich částí,
- inventarizační rozdíl – rozdíl mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví,
- manko – zjištěný skutečný stav je nižší než stav v účetnictví,
- pokladní schodek – je to schodek u peněžní hotovosti a cenin,
- přebytek – zjištěný skutečný stav je vyšší než stav účetnictví
- zúčtovatelný rozdíl – je rozdíl zjištěný při inventuře, který zahrnuje kromě případného manka, schodku nebo přebytku zjištěný rozdíl podle § 26 odst. 3 a § 25 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a rozdíl, který se týká jiných aktiv a jiných pasiv včetně skutečností účtovaných na podrozvahových účtech k zajištění souladu s věrným obrazem účetnictví,
- vybraný majetek – kulturní památky, sbírky muzejní povahy a archeologické nálezy. Účetní jednotka inventarizuje vybraný majetek stejně jako ostatní majetek účetní jednotky.

Článek 4: Závaznost směrnice

Podle vytvořené směrnice následovně postupuje účetní obce, která svou náplní práce ovlivňuje správné účtování obce a další činnosti s tím související. Ostatní pracovníci obce, kteří se v rámci plnění svých úkolů stanou účastníky realizovaných případů, jsou povinni plnit pokyny ve smyslu zásad stanovených touto směrnicí. Rozsah vymezení dispozičních práv a povinností ke svěřenému majetku k hospodaření ve zřizovací listině má vždy přednost před ustanoveními této směrnice.

Oddíl II. Cíl inventarizace a inventarizace prováděná dle jednotlivých druhů položek

Článek 5: Cíl inventarizace

Cílem vytvořené směrnice je pomocí uskutečněné inventarizace majetku a závazků obce zjistit a zajistit:

- průkaznost účetnictví – jedná se o vztah zjištěného skutečného stavu ke stavu v účetnictví,

- ocenění inventarizační položky,
- existenci majetku nebo závazku,
- kontrolu správnosti vedení evidence a úplné dokumentace,
- kontrolu stavu majetku, jeho ochranu a odpovědnost za svěřený majetek.

Článek 6: inventarizace prováděné dle jednotlivých druhů položek

Inventarizace prováděných dle jednotlivých druhů položek, jsou následující:

- **inventarizace dlouhodobého majetku** – seznam účtů je následující:
 - 01x – dlouhodobý nehmotný majetek,
 - 02x – dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný,
 - 03x – dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný,
 - 04x – nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek,
 - 05x – poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek,
 - 06x – dlouhodobý finanční majetek,
 - 07x – oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku,
 - 08x – oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku,
- **inventarizace zásob** – jedná se především o tyto účty:
 - 1xx – materiál,
 - 12x – zásoby vlastní výroby,
 - 13x – zboží a ostatní zásoby,
 - 18x – opravné položky k zásobám,
- **inventarizace finančního majetku:**
 - 26x – peníze,
 - 23x, 24x – bankovní účty,
- **inventarizace pohledávek** – jedná se především o účty:
 - 311 – odběratelé,
 - 314 – krátkodobé provozní zálohy,
 - 315 – pohledávky z titulu místních poplatků,
 - 335 – pohledávky za zaměstnance,
 - 377 – ostatní krátkodobé pohledávky,
- **inventarizace závazků a úvěrů** – používané účty jsou následující:
 - 321 – dodavatelé,

- 324 – krátkodobé přijaté zálohy,
- 326 – přijaté návratné finanční výpomoci krátkodobé,
- 327 – přijaté zálohy daní,
- 328 – ostatní krátkodobé závazky,
- 45x – dlouhodobé závazky,
- **inventarizace přechodných účtů aktiv a pasiv** – jedná se o účty:
 - 381 – náklady příštích období,
 - 383 – výdaje příštích období,
 - 384 – výnosy příštích období,
 - 385 – příjmy příštích období,
 - 388 – dohadné účty aktivní,
 - 389 – dohadné účty pasivní,
- **inventarizace ostatních účtů účtové třídy 4** – jedná se o účty, které nebyly zmíněné u předchozích položek:
 - 40x – jmění účetní jednotky a upravující položky,
 - 41x – fondy účetní jednotky,
 - 43x – výsledky hospodaření,
 - 44x – rezervy,
 - 49x – závěrkové účty a zvláštní zúčtování.

Oddíl III. Inventarizační činnosti

S inventarizací je spojena řada činností, které účetní jednotka obce zajišťuje, nutných pro zhotovení inventurních soupisů, dodatečných inventurních soupisů, inventurních zápisů, inventurních závěrů a dalších účetních záznamů.

Článek 7: Přípravná fáze inventarizace

Přípravnou fází inventarizace zajišťují všichni proškolení zaměstnanci jmenovaní inventarizační komisí na základě následujících činností:

- kontrolují označení majetku inventarizačním identifikátorem,
- kontrolují úplnost účetních dokladů k dokladovým inventurám,

- zajišťují doklady k převodům v rámci a vně obce,
- připravují podklady k ověření stavu,
- podílí se na dalších pracích pro hladký průběh inventur.

Článek 8: Sestavení plánu inventur⁶⁹

Účetní jednotka obce musí sestavit plán inventur a určit postup při jeho tvoření. Musí obsahovat a stanovovat povinné skutečnosti, kterými jsou:

- předmět inventury dle jednotlivých inventarizačních komisí,
- termín provedení fyzické a dokladové inventury,
- termín provedení inventarizace,
- termíny pro předání inventurních soupisů a sestavení inventarizační zprávy.

Součástí plánu inventur je seznam inventurních soupisů ve vazbě na rozsah inventarizačních položek. To znamená, že v plánu inventur musí být uvedeny inventarizační položky ve smyslu syntetických účtů, na kterých byl v běžném roce zaznamenán obrát.

Součástí plánu inventur bude jmenování členů inventarizační komise, kterou ustanovuje starosta obce. Tato komise musí být nejméně tříčlenná. Všichni členové komise musí být seznámeni s vyhláškou č. 270/2010 Sb. včetně jejích příloh. V případě, že se člen inventarizační komise nemůže účastnit inventarizace, jmenuje starosta obce náhradního člena inventarizační komise. Členové komise při provádění inventury plní pokyny dle předsedy inventarizační komise.

Článek 9: Druhy prováděných inventarizací

Inventarizace dle okamžiku, kdy se provádí:

Účetní jednotka uskutečňuje inventarizaci k okamžiku, ke kterému sestavuje účetní závěrku řádnou nebo mimořádnou. Takto sestavená inventarizace v souladu s § 29 odst. 1. zákona č. 563/1991, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, se nazývá periodickou inventarizací.

⁶⁹ Převzato z původní „Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov“ z oddílu č. 4 bodu 2 Plán inventur.

Inventarizace dle způsobu provádění:

- fyzická inventura – pomocí této inventury se zjišťují skutečné stavy majetku hmotné povahy, popřípadě nehmotné povahy, ale pouze za předpokladu, kdy to umožňuje povaha majetku. Skutečné stavy se u fyzické inventury zjišťují přepočtením, přeměněním nebo převážením,
- dokladová inventura – pomocí této inventury se zjišťují skutečné stavy majetku a závazků v případech, kdy povaha majetku neumožňuje provést fyzickou inventuru. Jedná se např. o pohledávky, závazky, peněžní zůstatky na bankovních účtech, časové rozlišení. Dále se pomocí dokladové inventury zjišťuje také skutečný stav majetku hmotné povahy, u něhož jiný způsob inventury nelze provést vzhledem k místu, kde se v době realizace inventury tento majetek nachází.

Oddíl IV. Inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis⁷⁰

Inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis musí být vyhotoven v minimálním rozsahu:

- účtové skupiny,
- seskupení inventarizačních položek,
- nebo jednotlivé inventarizační položky.

Inventurní soupisy a dodatečné inventurní soupisy obsahují ve vztahu k předmětu účetnictví:

- identifikační číslo vybrané účetní jednotky,
- způsob zjišťování skutečných stavů,
- seznam příloh inventurního soupisu nebo dodatečného inventurního soupisu,
- v případě dodatečného inventurního soupisu stavy celkové výše ocenění majetku, závazků, jiných aktiv a jiných pasiv uvedených v příslušném inventurním soupisu,
- v případě rozdílů zjištěných mezi jinými evidencemi a pomocnými evidencemi, které nelze odstranit do okamžiku ukončení inventarizace, nebo nebyla

⁷⁰ Převzato z původní „Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov“ z oddílu č. 6 Inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis.

odsouhlasena výše pohledávek a závazků, obsahuje informaci o této skutečnosti, pokud není uvedena v příloze.

- okamžik zahájení, okamžik ukončení inventury a v případě prvotní inventury také okamžik, ke kterému se zjišťují skutečné stavy,
- jména osob, které jsou členy inventarizační komise,
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace s uvedením okamžiku připojení podpisového záznamu,
- počet stran inventurního soupisu.

Příloha inventurního soupisu obsahuje alespoň:

- seznam všech inventarizačních evidencí, které byly využity při zjišťování skutečných stavů,
- způsob stanovení ocenění zúčtovatelných rozdílů,
- v případě pohledávek a závazků uvedení způsobu, jak byly při inventuře využity pomocné evidence,
- v případě nemovitostí, o kterých má povinnosti vybraná účetní jednotka účtovat, uvedení způsobu, jak byly zkontrolovány veškeré údaje o těchto nemovitostech uvedených v Katastru nemovitostí České republiky.

Oddíl V. Inventarizační zpráva

Inventarizační zpráva komise, která provedla inventarizaci, představuje shrnutí všech důležitých skutečností o uskutečněných inventurách, včetně přiložených seznamů inventurních soupisů, inventurních zápisů. Obsahuje také informace o všech zjištěných inventarizačních a zúčtovatelných inventarizačních rozdílech.

Inventarizační zpráva musí obsahovat komentáře a zhodnocení o průběhu inventarizace, vypracované komentáře k rozdílům, podnětům a zjištění inventarizačních komisí a souhrnný přehled provedených inventur. Na závěr v ní musí být přiložena srovnávací tabulka v úrovni inventarizačních položek, všech použitých účtů účtového rozvrhu včetně podrozvahy.

Oddíl VI. Účtování o inventarizačních rozdílech

V této části je popsáno účtování inventarizačních rozdílů, které při provádění inventarizace nejčastěji vyskytují. Jedná se o inventarizační rozdíly u dlouhodobého majetku, zásob a finančního majetku. U ostatních druhů inventarizačních rozdílů majetků je účtování podobné dle vypracované předlohy. Skutečný stav majetku nebo závazků se porovná s údaji v účetnictví. V případě, že účetní stav neodpovídá skutečnému, jsou vyčísleny inventarizační rozdíly a ty jsou:

- manka,
- přebytky.

Inventarizační rozdíly u dlouhodobého majetku

V případě, že skutečný stav majetku je nižší než účetní, jedná se o manko a účtování je následující:

- odpisovaný majetek - mimořádný odpis zůstatkové ceny chybějícího DHM a DNM 549/07x, 08x zápis o vyřazení chybějícího DHM a DNM z evidence v pořizovací ceně 07x, 08x/01x, 02x předpis náhrady za manko 335/648 úhrada manka 211,221,331/335,
- neodpisovaný majetek 413/03x.

V případě, že skutečný stav majetku je vyšší než účetní, jedná se o přebytek a účtování je následující:

- odpisovaný majetek - inventarizační přebytek odpisovaného dlouhodobého majetku zapíše účetní obce na vrub příslušných účtů účtových skupin 01x - Dlouhodobý nehmotný majetek nebo 02x - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07x - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08x - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku,
- neodpisovaný majetek - Inventarizační přebytek u neodpisovaného dlouhodobého majetku se zaúčtuje účetní obce na vrub příslušného účtu účtové skupiny 03x – Dlouhodobý majetek neodpisovaný a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 41x – Základní kapitál a kapitálové fondy.

Inventarizační rozdíly u zásob

- manko do normy – účetní obce zde účtuje o přirozených úbytcích, a ty se u nakupovaných zásob se účtují na vrub účtové skupiny 50x – spotřebované nákupy, u zásob vlastní výroby 61x – změny stavu zásob vlastní výroby. Zaviněná a nezaviněná manka na vrub účtové skupiny 54x - jiné provozní náklady souvztažně s účtem dané zásoby souvztažně ve prospěch účtu dané zásoby,
- manko nad normu – tyto manka se promítnou v účetnictví obce do skupiny 54x – jiné provozní náklady souvztažně ve prospěch účtu dané zásoby,
- přebytek - přebytky zásob vlastní výroby účtuje účetní obce ve prospěch účtové skupiny 61x - Změna stavu zásob vlastní výroby, u nakoupených zásob ve prospěch účtové skupiny 64 - jiné provozní výnosy souvztažně na vrub účtu dané zásoby.

Inventarizační rozdíly u finančního majetku

- manko – schodek hotovosti a cenin se účtuje na vrub účtu 56 - finanční náklady souvztažně ve prospěch účtu daného finančního majetku
- přebytek - přebytky pokladní hotovosti ve prospěch účtové skupiny 66 - finanční výnosy souvztažně na vrub účtu daného finančního majetku.

Oddíl VII. Společná, přechodná a závěrečná ustanovení

Závěrečná ustanovení Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov jsou následující:

- tato směrnice je součástí vnitřního organizačního a kontrolního systému obce,
- tato směrnice nahrazuje k provádění inventarizace majetku a závazků Obce Pavlov ze dne 20. prosince 2011,
- tato směrnice podléhá aktualizaci podle interní potřeby a změn zákonných norem,
- tato směrnice nabývá účinnosti od 1. ledna 2013,
- kontrolu dodržování ustanovení této směrnice vykonává starosta.

Příloha směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov č. 3:
Inventurní soupis

Tabulka 17: Inventurní soupis

obec Pavlov Na Návsí 88 692 01 Pavlov		Inventurní soupis	
Jméno a příjmení odpovědné osoby:			
Název položky	Inventarizační identifikátor	Termín vyúčtování	Celkem Kč
Skutečný stav majetku/závazků celkem			
Skutečný stav majetku/závazků byl zjištěn fyzickou/dokladovou kontrolou			
Jména a podpisy inventarizační komise:			
	jméno	datum	podpis
Předseda inventarizační komise:			
Člen inventarizační komise:			
Člen inventarizační komise:			
Člen inventarizační komise:			

Zdroj: Vlastní zpracování.

Příloha směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov č. 4:
Ověřovací dopis

Odbor

oddělení

datum: oprávněná osoba:

Vážení,

dovolujeme si Vás požádat o odsouhlasení výše pohledávek obce Pavlov, Na Návsi 88, 692 01 Pavlov, vůči Vaší společnosti (organizaci) ke dni 31. prosince 2012. V účetní evidenci obce Pavlov jsou ke dni 31. prosince 2012 evidovány pohledávky vůči Vaší společnosti (organizaci) ve výši

..... Kč

a to na základě soupisu přiloženého k dopisu.

Žádáme o odsouhlasení pohledávek a v případě zjištění rozdílu o upřesnění výše Vámi evidovaného závazku. Jakékoliv rozdíly mezi Vaším potvrzením a údaji v účetní evidenci Pavlov budou předmětem okamžitého prověření.

Žádáme o zaslání Vaší odpovědi do 31. ledna. 2013 na níže uvedenou adresu:

Obec Pavlov, Na Návsi 88, 692 01 Pavlov

Předem děkujeme za včasné podání požadovaných informací. Pokud neobdržíme odpověď, budeme zůstatek pohledávek považovat za odsouhlasený.

S pozdravem

.....

Závěr

Cílem diplomové práce, jejíž název je Hodnocení vnitřních účetních směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem a návrhy na jejich zlepšení, bylo navrhnout na základě provedené komparace analýzy stávajícího stavu interních účetních směrnic pro nakládání s dlouhodobým majetkem u obcí Pavlov a Heřmanice opatření vedoucí k jejich zlepšení. Navržená opatření byla uskutečněna s ohledem na platnou legislativu a s ohledem na zkvalitnění podmínek účetní evidence.

Vypracovaná diplomová práce se skládá z teoretické části, analytické části a praktické části.

V teoretické části diplomové práce byly uvedeny a vysvětleny základní pojmy, které se týkají problematiky obcí a nakládání s jejich dlouhodobým majetkem. Toto vymezení pojmů bylo předpokladem pro zpracování následujících částí diplomové práce.

V analytické části byla prvně provedena analýza dvou stávajících vnitřních účetních směrnic obcí Pavlov a Heřmanice, které vztahují na dlouhodobý majetek a na nakládání s ním. Po důkladné analýze stávajících interních účetních směrnic bylo uskutečněno jejich srovnání. Bylo upozorněno na nedostatky a odlišnosti, které tyto zpracované směrnice mají ve jmenovaných obcích.

V praktické části diplomové práce byly vytvořeny návrhy tří vnitřních účetních směrnic pro obec Pavlov, které by samozřejmě mohly být použity po malé úpravě i v obci Heřmanice. Jednalo se o Směrnici k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Pavlov, Směrnici k odepisování dlouhodobého majetku a Směrnici k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov. Tyto vypracované vnitřní normy by mohly nahradit ty současné, které se ve jmenované obci používají v současné době.

Ke dvěma stávajícím směrnicím byla vypracována třetí, která upravuje odpisování dlouhodobého majetku ve vybrané obci. Odpisování majetku bylo obsaženo v současné

interní účetní směrnici o dlouhodobém majetku. V důsledku řady změn, které v posledních letech postihly tuhle oblast, ovšem byla tato část vypracována jako samostatná, protože stávající směrnice tuto oblast popisovala příliš obecně a některé skutečnosti v ní chyběly.

Literatura

- 1) BLECHOVÁ, B. a J. JANOUŠKOVÁ. *Podvojně účetnictví v příkladech*. 12. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 2012. ISBN 978-80-247-4185-7.
- 2) BULLA, M. ČÚS č. 014 – Dlouhodobý finanční majetek. *Ucetnikavarna.cz* [online]. Vydáno: 20. 1. 2009 [cit. 2013-01-13]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d4615v6594-cus-c-014dlouhodoby-financni-majetek>.
- 3) BURDEK, L. a kol. *ÚZ 876 - Rozpočet a financování*. 5. vyd. Ostrava: Sagit. 2012. ISBN: 978-80-7208-896-6.
- 4) CPM. Komponentní odpisování. *Ecpm.cz* [online]. ©2013 [cit. 2013-01-10]. Dostupné z: <http://www.ecpm.cz/cz/clanky/1548-komponentni-odpisovani>.
- 5) Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 701 - Účty a zásady účtování na účtech ze dne 30. Listopadu 2012.
- 6) Český účetní standard č. 708 - Odpisování dlouhodobého majetku ze dne 20. října 2011.
- 7) EGONOV. Orgány veřejné moci - Obce, města, kraje, stát. *Egonov.cz* [online]. ©2013 [cit. 2013-01-10]. Dostupné z: http://www.egonov.cz/sluzby/analyzy/organyverejne-moci-obce-mesta-krajestat_5.html.
- 8) HEŘMANICE. Historie obce. *Obec-hermanice.cz* [online]. ©2011 [cit. 2013-01-17]. Dostupné z: <http://www.obec-hermanice.cz/page/historie>.
- 9) JANOUŠEK, K., D. FITŘÍKOVÁ a kol. *Automobil v podnikání*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. ISBN 978-80-7263-668-6.
- 10) JINDROVÁ, B. 026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny. *Du.cz* [online]. Vydáno 30. 1. 2012 [cit. 2013-01-25]. Dostupné z: <http://www.du.cz/usk/onb/33/026-dospela-zvirata-ajejichskupinyuniqueidmRRWSbk196FNf8jVUh4EugQrRPOU40wHWWE X Ec2EhtrJfTGJxQrnQ/>.

- 11) KAČR. ČÚS pro vybrané účetní jednotky k odpisování dlouhodobého majetku. *Kacr.cz* [online]. ©2012 – 2013 [cit. 2013-01-14]. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/cus-pro-vybrane-ucetni-jednotky-kodpisovanidlouhodobemajetku>.
- 12) KINŠT, J. a J. PAROUBEK. *Rozpočtová skladba v roce 2010 a praktické příklady*. 3. vyd. Olomouc: ANAG. 2009. ISBN 978-80-7263-556-6.
- 13) KNIHOVNA. Oceňování majetku a závazků. *Knihovna.oseminare.cz* [online]. ©2004 – 2013 [cit. 2013-01-20]. Dostupné z: <http://knihovna.oseminare.cz/index.php/Oce%C5%88ov%C3%A1n%C3%ADmajetkuaz%C3%A1vazk%C5%AF>.
- 14) KNIHOVNA. Vlastní náklady. *Knihovna.oseminare.cz* [online]. ©2004 – 2013 [cit. 2013-01-20]. Dostupné z: <http://knihovna.oseminare.cz/index.php/Vlastn%C3%ADn%C3%A1klady>.
- 15) LORENC, J. a J. KAŠPÁRKOVÁ. *Rozpočtová skladba 2010 pro územní samosprávné celky*. 3. vyd. Polešovice: M LORDY. 2010. ISBN 978-80-254-6776-3.
- 16) NOVÁKOVÁ, Š. *Účetnictví státní správy a samosprávy*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2009. ISBN 978-80-245-1068-2.
- 17) OTRUSINOVÁ, M. a D. KUBÍČKOVÁ. *Finanční hospodaření municipálních účetních jednotek – po novele zákona o účetnictví*. 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2011. ISBN 978-80-7400-342-4.
- 18) PARDUBICKÝ KRAJ. Odpisování dlouhodobého majetku. *Pardubickykraj.cz* [online]. ©2011 [cit. 2013-01-10]. Dostupné z: www.pardubickykraj.cz/viewDocument.asp?document=25122.
- 19) PAVLOV. Stručná charakteristika. *Obec-pavlov.cz* [online]. ©2004 – 2010 [cit. 2013-01-17]. Dostupné z: <http://www.obecpavlov.cz/index.php?sec=obec&lang=cz&start=>.

- 20) POKORNÝ, J. *Předdiplovní seminář - jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci*. 1. vyd. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2006. ISBN 80-214-3254-3.
- 21) PROROK, Vladimír. *Tvorba rozhodování a analýza v politice*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. ISBN 978-80-247-4179-6.
- 22) PROVAZNÍKOVÁ, R. *Financování měst, obcí a regionů: teorie a praxe*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. ISBN 978-80-247-6373-6.
- 23) PRUDKÝ, P. a M. LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. ISBN 978-807263-660-0.
- 24) RIS. Obce. *Risy.cz* [online]. ©2012 [cit. 2012-11-18]. Dostupné z: <http://www.risy.cz/cs/krajske-ris/kraj-vysocina/verejna-sprava/spravnictveni/obce>.
- 25) SCHELLE, K. a V. MAN. *Grundzüge des tschechischen Verfassungsrechts* [online]. Munich: GRIN Publishing GmbH, 2011 [cit. 2012-12-20]. ISBN 978-3-640-84820-1. Dostupné z: <http://www.grin.com/en/e-book/167917/grundzuege-des-tschechischen-verfassungsrechts>.
- 26) SCHNEIDEROVÁ, I. *Majetek krajů, měst, obcí, DSO a příspěvkových organizací*. 1. vyd. Turnov: ACHA obec účtuje, 2010. ISBN 978-80-254-5609-5.
- 27) SYNEK, M. a kol. *Manažerská ekonomika*. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, 2007. ISBN 978-80-247-1992-4.
- 28) SYNEK, M., E. KISLINGEROVÁ a kol. *Podniková ekonomika*. 5. vyd. Praha: C.H.Beck, 2010. ISBN 978- 80-7400-336-3.
- 29) ŠTEFKOVÁ – VAJAJOVÁ, M. *Kronika obce Pavlov*. 1. vyd. Pavlov: Obecní úřad, 2001. ISBN 80-238-9941-4.
- 30) TPA Horwath Notia Audit. *Podvojný účetnictví 2009*. 16. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. ISBN 978-80-247-2930-5.

- 31) VAVERA, F. Vnitřní předpisy ve zkratce. *Mvcr.cz* [online]. Vydáno: 13. 10. 2008 [cit. 2013-01-17]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/docDetail.aspx?docid=21311276&doctype=ART#1>.
- 32) VOLNY. Vlastní a přenesená působnost měst a obcí. *Volny.cz* [online]. ©1996 – 2013 [cit. 2012-10-20]. Dostupné z: <http://www.volny.cz/krejska/1516.htm>.
- 33) Směrnice č. 2/2010 - Směrnice o dlouhodobém majetku obce Pavlov ze dne 1. prosince 2010.
- 34) Směrnice č. 3/2011 - Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Pavlov ze dne 10. prosince 2011.
- 35) Směrnice č. 10/2010 - Směrnice pro inventarizaci majetku, závazků ze dne 5. října 2010.
- 36) Směrnice č. 15/2012 - Směrnice k evidenci, účtování a odepisování majetku ze dne 4. ledna 2012.
- 37) Vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů ze dne 19. července 2002.
- 38) Vyhláška č. 357/2009 Sb., kterou se mění vyhláška č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů ze dne 16. října 2009.
- 39) Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů ze dne 11. listopadu 2009.
- 40) ZACHA, T. a M. ŠIMEK. Nakládání s majetkem obce. *Elaw.cz* [online]. Vydáno: 18. 5. 2011 [cit. 2013-01-26]. Dostupné z: <http://www.elaw.cz/ostatni/489-nakladani-s-majetkem-obce.html#ftnref2>.
- 41) Zákon č. 128/2008 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů ze dne 7. dubna 2008.

- 42) Zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů ze dne 14. března 2006.
- 43) Zákon č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí ČR (katastrální zákon), ve znění pozdějších předpisů ze dne 7. května 1992.
- 44) Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů ze dne 20. listopadu 1992.

Seznam tabulek

Tabulka 1: Pořízení pozemku nákupem.....	28
Tabulka 2: Účetní odpisové skupiny dlouhodobého hmotného majetku a příslušná stanovená doba používání – ČÚS č. 708 příloha č. 2	29
Tabulka 3: Dlouhodobý nehmotný majetek a příslušná stanovená doba používání – ČÚS č. 708 příloha č. 3.....	30
Tabulka 4: Účetní odpisové skupiny a příslušná stanovená zbývajících doba používání a stanovená doba pro provedení dopočtu oprav k 31. prosinci 2011	30
Tabulka 5: Účetní odpisové skupiny u staveb a budov	38
Tabulka 6: Účetní odpisové skupiny u samostatných movitých věcí.....	39
Tabulka 7: Účetní odpisy u dlouhodobého nehmotného majetku	39
Tabulka 8: Účetní odpisy u dlouhodobého hmotného majetku v obci Heřmanice.....	45
Tabulka 9: Účetní odpisy u dlouhodobého nehmotného majetku	45
Tabulka 10: Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do užívání.....	67
Tabulka 11: Karta majetku	68
Tabulka 12: Převodka majetku	69
Tabulka 13: Příloha o předpokládané době používání dlouhodobého majetku pro předem určené množiny dlouhodobého majetku	71
Tabulka 14: Účetní odpisové skupiny a příslušná stanovená zbývajících doba používání a stanovená doba pro provedení dopočtu oprav k 31. prosinci 2011 dle ČÚS č. 708 přílohy č. 4	76
Tabulka 15: Účetní odpisové skupiny u dlouhodobého hmotného majetku v obci Pavlov dle ČÚS č. 708 přílohy č. 2.....	76
Tabulka 16: Účetní odpisové sazby pro dlouhodobý nehmotný majetek a příslušná stanovená doba používání stanovené dle ČÚS č. 708 přílohy č. 3	77
Tabulka 17: Inventurní soupis	90

Seznam použitých zkratk

aj.	a jiné
č.	číslo
ČÚS	Český účetní standard
DDNM	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
DDHM	Drobný dlouhodobý hmotný majetek
DFM	Dlouhodobý finanční majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
ha	hektar
KEO	komplexní evidence obce – účetní program
MF	Ministerstvo financí
např.	například
odst.	odstavec
písm.	písmeno
s.	strana
Sb.	Sbírka
TEM	technická evidence majetku – účetní program
tzn.	to znamená
tzv.	takzvané

Seznam příloh

Příloha č. 1: Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Heřmanice

Příloha č. 2: Směrnice k odpisování dlouhodobého majetku obce Heřmanice

Příloha č. 3: Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Heřmanice

Příloha č. 4: Směrnice o dlouhodobém majetku

Příloha č. 5: Směrnice k provádění inventarizace

Příloha č. 6: Plán inventur obce Pavlov

Příloha č. 7: Protokol o proškolení členů inventarizační komise

Příloha č. 8: Směrnice obce Heřmanice – Evidence, účtování a odepisování majetku

Příloha č. 9: Směrnice pro inventarizaci majetku, závazků obce Heřmanice

Příloha č. 10: Odpisový plán obce Heřmanice

**Příloha č. 1: Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce
Heřmanice**

**Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce
Heřmanice**

Obec: Heřmanice
Adresa: 552 12, Heřmanice 13
IČ: 00272647
Směrnici zpracoval: Martin Heger
Schválil: Josef Jelínek – starosta obce

Obsah směrnice:

Oddíl I. Úvodní ustanovení

Článek 1: Předmět úpravy

Článek 2: Zákonný rámec

Článek 3: Závaznost směrnice

Oddíl II. Postupy a účtování

Článek 4: Druhy dlouhodobého majetku

Článek 5: Oceňování dlouhodobého majetku

Článek 6: Vedení a evidence dlouhodobého majetku

Článek 7: Pořízení dlouhodobého majetku

Článek 8: Vyřazování dlouhodobého majetku z evidence

Článek 9: Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

Oddíl III. Společná, přechodná a závěrečná ustanovení

Přílohy:

č. 1: Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do užívání

č. 2: Karty majetku

č. 3: Převodka majetku

č. 4: Protokol o vyřazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku z užívání

č. 5: Příloha o předpokládané době používání dlouhodobého majetku pro předem určené
množiny dlouhodobého majetku

Oddíl I. Úvodní ustanovení

Článek 1: Předmět úpravy

Ustanovení této směrnice vymezuje evidenci, účtování a oceňování dlouhodobého majetku, který je v majetku obce Heřmanice a obec s ním nakládá na základě zákonných norem.

Článek 2: Zákonný rámec

Směrnice upravuje evidenci, účtování a oceňování dlouhodobého majetku v souladu s ustanovením:

- zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č.563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, která je novelizována vyhláškou č. 403/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012 a vyhláškou č. 436/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012,
- Českými účetními standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.,
- zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- zákonem č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení),
- zákonem č. 262/2006 Sb., zákoník práce,
- zákonem č. 40/1964 Sb., občanský zákoník,
- zákonem č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník.

Článek 3: Závaznost směrnice

Podle této směrnice postupuje účetní obce, která má svou náplní práce vliv na správné účtování obce. Ostatní pracovníci obce, kteří se v rámci plnění svých úkolů stanou účastníky realizovaných případů, jsou povinni plnit pokyny ve smyslu zásad stanovených touto směrnicí. Rozsah vymezení dispozičních práv a povinností ke svěřenému majetku k hospodaření ve zřizovací listině má vždy přednost před ustanoveními této směrnice.

Oddíl II. Postupy a účtování

Článek 4: Druhy dlouhodobého majetku

Rozdělení majetku podle pořizovací ceny a doby použitelnosti je následující:

II.4.1. Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM)

- software (účet 013),
- ocenitelná práva (účet 014),
- drobný dlouhodobý nehmotný majetek (účet 018),
- ostatní dlouhodobý nehmotný majetek (účet 019).

Dlouhodobým nehmotným majetkem je majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok, u kterých ocenění převyšuje 60 000 Kč. Za DNM jsou vždy považovány povolenky na emise a preferenční limity bez ohledu na výši ocenění. V souladu s ustanovením § 11 Vyhlášky č. 410/2009 nejsou za DNM považovány v obci znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti a software pro řízení technologií nebo zařízení, která bez tohoto softwaru nemohou fungovat.

II.4.2. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek (DDNM)

Drobným dlouhodobým nehmotným majetkem je majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění jedné položky je v částce 7 000 Kč a vyšší a nepřevyšující částku 60 000 Kč.

II.4.3. Dlouhodobý hmotný majetek (DHM)

- Odpisovaný:
 - stavby (účet 021),
 - samostatné movité věci a soubory movitých věcí (účet 022),
 - pěstitelské celky trvalých porostů (účet 025),
 - drobný dlouhodobý hmotný majetek (účet 028),
 - ostatní dlouhodobý hmotný majetek (účet 029).

- Neodpisovaný:
 - pozemky (účet 031),
 - kulturní předměty (účet 032).

Dlouhodobým hmotným majetkem je majetek, který má dobu použitelnosti delší než jeden rok, u kterého ocenění převyšuje částku 40 000 Kč.

Za dlouhodobý hmotný majetek jsou vždy považovány:

- pozemky, stavby včetně budov, byty a nebytové prostory, umělecká díla, sbírky, movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty, bez ohledu na jejich pořizovací cenu,
- nemovité kulturní památky, které byly pořízeny koupí, darem, děděním nebo byly již dříve oceněny, nebo pokud se tento majetek stal kulturní památkou v průběhu doby používání,
- samostatné movité věci, popř. soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky převyšuje částku 40 000,- Kč vč. předmětů z drahých kovů,
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou delší než tři roky.

II.4.4. Drobný dlouhodobý hmotný majetek (DDHM)

Drobným dlouhodobým hmotným majetkem jsou movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky je vyšší než částka 3 000 Kč. Do účetní evidence se zavádí tento majetek od 3 000 Kč.

V souladu s ustanovením §14 vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č.563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, jsou za DDHM považovány předměty z drahých kovů, pokud nejsou finančními investicemi bez ohledu na pořizovací cenu. Dále jsou do této skupiny majetku zařazeny věci pořízené formou finančního leasingu, popřípadě bezúplatně převzaté, jejichž ocenění podle § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, nepřevyšuje částku 40 000 Kč.

II.4.5. Dlouhodobý finanční majetek (DFM)

- majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem (účet 061),
- majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem (účet 062),
- dluhové cenné papíry držené do splatnosti (063),
- půjčky osobám ve skupině (účet 066),
- jiné dlouhodobé půjčky (účet 067),
- termínované vklady dlouhodobé (účet 068),
- ostatní dlouhodobý finanční majetek (účet 069).

Dlouhodobý finanční majetek obsahuje cenné papíry a podíly, které budou v držení účetní jednotky déle než jeden rok bez ohledu na výši ocenění.

II.4.6. Ostatní dlouhodobý majetek

Do ostatního dlouhodobého majetku lze zařadit drobný dlouhodobý majetek v ceně pod hranici zařazení (u DDNM 7.000 Kč, u DDHM 3.000,-) s dobou použitelnosti delší jak jeden rok bude, dle zvážení účetní. Tento majetek bude veden v podrozvaze.

Článek 5: Oceňování majetku

Dlouhodobý majetek obce Heřmanice se pořizuje následujícím způsobem:

- koupí (kupní smlouva),
- vlastní činností,
- bezúplatným převodem, nebo darem.

Oceňování dlouhodobého majetku se uskutečňuje podle § 24 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů:

- dlouhodobý majetek pořízený koupí nebo investiční výstavbou – oceňuje se pořizovací cenou, tzn. cenou pořízení a nákladů s pořízením souvisejících. Za náklady související s pořízením účetní jednotka považuje náklady na zajištění financování DM, včetně nákladů na zpracování podkladů pro žádost o financování z dotačních titulů nebo programů EU. Na účtu 042 – nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, účetní jednotka eviduje náklady související

s pořízením od okamžiku rozhodnutí oprávněného orgánu obce o pořízení dlouhodobého majetku,

- dlouhodobý majetek pořízený darem nebo bezúplatným převodem, dlouhodobý majetek zjištěný jako inventarizační přebytek – oceňuje se reprodukční pořizovací cenou. To znamená cenou, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje,
- dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností oceňuje vybraná účetní jednotka vlastními náklady,
- ocenění dlouhodobého nehmotného majetku se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok neboli účetní období převýší částku 60 000 Kč a v tomto roce bude technické zhodnocení zařazeno do užívání,
- ocenění dlouhodobého hmotného majetku se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převýší částku 40 000 Kč a v tomto roce bude také technické zhodnocení zařazeno do užívání,
- zmařená investice – v případě rozhodnutí o zrušení připravovaného nebo rozestavěného dlouhodobého majetku se realizované výdaje odepíší u účtu 042 do nákladů, a to v okamžiku rozhodnutí o ukončení pořizování tohoto majetku.

Článek 6: Vedení a evidence dlouhodobého majetku

Za vedení a evidenci dlouhodobého majetku zodpovídá účetní obce, kterou provádí v účetním programu TEM – firmy Gordic. K okamžiku uvedení majetku do užívání je nutné majetek zaznamenat do karty majetku viz příloha č. 2 „Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Heřmanice“.

V rámci syntetických účtů vytváří účetní obce Heřmanice analytické účty u dlouhodobého majetku. Při vytváření analytických účtů bere účetní jednotka v úvahu zejména následující hlediska:

- členění podle jednotlivých druhů majetku, hmotně odpovědných osob, případně podle míst uložení či umístění majetku,
- zatížení majetku zástavním právem nebo věcným břemenem, popřípadě převedené nebo poskytnuté zajištění,

- u cenných papírů a podílů podle druhu cenných papírů a podle emitentů a jmenovitých hodnot, u dluhových cenných papírů se úrokový výnos sleduje na analytickém účtu k příslušnému cennému papíru.⁷¹

Článek 7: Pořízení dlouhodobého majetku

II.7.1. Pořízení dlouhodobého majetku nákupem

Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku nákupem:

předpis závazku	041/321
úhrada závazku	321/231
zařazení DNM do majetku	01x/041

Pořízení dlouhodobého hmotného majetku nákupem:

předpis závazku	042/321
úhrada závazku	321/231
zařazení DHM do majetku	02x,03x/042

Pořízení dlouhodobého finančního majetku nákupem:

předpis závazku	043/321
úhrada závazku	321/231
zařazení DFM do majetku	06x/043

II.7.2. Pořízení drobného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nákupem

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

pořízení DDNM	018/078
náklady spojené nákupem DDNM	558/3xx, 45x, 261

⁷¹ Dle bodu č. 4 Českého účetního standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 701 - Účty a zásady účtování na účtech.

Pořízení drobného dlouhodobého hmotného majetku nákupem v částce 3 000 Kč až 40 000 Kč:

pořízení DDNM	028/088
náklady spojené nákupem DDNM	558/3xx,45x,261

II.7.3. Pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vlastní činností

Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku vlastní činností:

faktury spojené s tvorbou DHM a DNM	041,042/321
aktivace DHM a DNM	041,042/506
zařazení DHM a DNM	01x,02x/041,042

II.7.4. Pořízení drobného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vlastní činností

Pořízení drobného dlouhodobého nehmotného majetku vlastní činností v částce 7 000 Kč až 60 000 Kč:

vytvoření DDNM vlastní činností	018/078
náklady spojené s aktivací DDNM	558/506

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

vytvoření DDHM vlastní činností	018/078
Náklady spojené s aktivací DDHM	558/506

II.7.5. Pořízení dlouhodobého majetku převodem, darem

Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku bezúplatným převodem, darem:

bezúplatný převod, dar	01x/401
------------------------	---------

Pořízení dlouhodobého hmotného majetku bezúplatným převodem, darem:

bezúplatný převod, dar	02x,03x/401
------------------------	-------------

Pořízení dlouhodobého finančního majetku bezúplatným převodem, darem:

bezúplatný převod, dar	06x/401
------------------------	---------

Článek 8: Vyřazení dlouhodobého majetku z evidence

Návrh na způsob vyřazení dává příslušný pracovník z důvodů zjištěných zejména při inventarizaci a v případech zjištěných jiným způsobem (nepotřebný, nepoužitelný, poškozený, zcizený).

Vyřazení dlouhodobého majetku z evidence se uskutečňuje následujícími způsoby:

- prodejem,
- likvidací,
- bezúplatným převodem (darováním),
- převodem podle zvláštních předpisů (např. vkladem dlouhodobého majetku do obchodní společnosti či družstva),
- v důsledku manka nebo škody.

V případě škody, respektive manka na majetku, bude vyvoláno škodní řízení, za účelem vymezení osobní odpovědnosti, případně zúčtování předmětu řízení do nákladů. Způsob vyřazení u drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku schvaluje starosta, u dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku schvaluje zastupitelstvo. O vyřazení se vyhotoví „Protokol o vyřazení majetku“ viz příloha č. 4 „Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Heřmanice“, který musí mít náležitosti vystihující předmět a důvod vyřazení a náležitosti potřebné pro účetnictví.

II.8.1. Vyřazení dlouhodobého majetku prodejem:

prodej dlouhodobého majetku – zahrnutí cený do nákladů	552,553/07x,08x
vyřazení dlouhodobého majetku z evidence v pořizovací ceně	07x,08x/01x,02x

II.8.2. Vyřazení dlouhodobého majetku likvidací:

vyřazení dlouhodobého majetku – jednorázový odpis zůst. ceny	551/07x,08x
vyřazení dlouhodobého majetku z evidence v pořizovací ceně	07x,08x/01x,02x

II.8.3. Vyřazení dlouhodobého majetku bezúplatným převodem (darováním):

poskytnutí daru	543/07x,08x
vyřazení dlouhodobého majetku z evidence v pořizovací ceně	07x,08x/01x,02x

II.8.4. Vyřazení dlouhodobého majetku převodem podle zvláštních předpisů:

závazek k účastníkům sdružení při převodu majetku	352/07x,08x
Vyřazení dlouhodobého majetku z evidence v pořizovací ceně	07x,08x/01x,02x

II.8.5. Vyřazení dlouhodobého majetku v důsledku manka nebo škody:

řádný odpis za část roku	551/07x,08x
ZC – škoda (mimořádná na 582)	549/07x,08x
vyřazení dlouhodobého majetku z evidence v pořizovací ceně	07x,08x/01x,02x

Článek 9: Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

Účetní obce účtuje o technických zhodnoceních dlouhodobého majetku v průběhu běžného účetního období, jejichž jednotlivá ocenění jsou nižší než 60 000 Kč (u DNM) a 40 000 Kč (u DHM) následujícím způsobem:

nákupem	044,045/3xx,45x,261
vlastní činností	044,045/506

Jednotlivá ocenění jsou vyšší než 60 000 Kč (u DNM) a 40 000 Kč (u DHM):

nákupem	041,042/3xx,45x,261
vlastní činností	041,042/506

V případě, že v průběhu běžného období úhrn plnění převýší částku 60 000 Kč (u DNM) a 40 000 Kč (u DHM), postupuje účetní obce nejpozději k rozvahovému dni následujícím způsobem:

041,042/044,045

V případě, že v průběhu běžného období úhrn plnění nepřevýší částku 60 000 Kč (u DNM) a 40 000 Kč (u DHM), postupuje účetní obce nejpozději k rozvahovému dni následujícím způsobem:

převod úhrnu technického zhodnocení do nákladů	5xx/044,045
--	-------------

V případě, že v průběhu běžného období úhrn plnění nepřevýší částku 60 000 Kč (u DNM) a 40 000 Kč (u DHM), avšak je předpoklad splnění podmínek v některém z následujících období, postupuje účetní obce následujícím způsobem:

přesunutí technického zhodnocení do dalšího období 041,042/044,045

K okamžiku uvedení technického zhodnocení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do stavu způsobilého k užívání účetní obce účtuje následujícím způsobem:

zařazení technického hodnocení do DNM nebo DHM 01x,02x/041,042

Oddíl III. Společná, přechodná a závěrečná ustanovení

Závěrečná ustanovení Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Heřmanice jsou následující:

- tato směrnice je součástí vnitřního organizačního a kontrolního systému obce,
- tato směrnice nahrazuje Směrnici o dlouhodobém majetku ze dne 1. února 2010,
- tato směrnice podléhá aktualizaci podle interní potřeby a změn zákonných norem,
- tato směrnice nabývá účinnosti od 1. ledna 2013,
- kontrolu dodržování ustanovení této směrnice vykonává starosta.

**Příloha směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce
Heřmanice č. 1:**

Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do užívání

obec Heřmanice		Protokol o zařazení majetku	
Heřmanice 13			
552 12 Heřmanice			
razítko:		Číslo protokolu:	Inventární číslo:
Název:			
Typ:	Výrobní číslo:	Rok výroby:	Datum zařazení:
Pořizovací cena:			
Zařazení schválil: datum: podpisy:			
Poznámka:			

Zdroj: Vlastní zpracování.

**Příloha směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce
Heřmanice č. 2:**

Karta majetku

KARTA MAJETKU		Karta č.	
Obec Heřmanice Heřmanice 13 552 12 Heřmanice		Pracovník:	
Název a druh majetku:			
Datum pořízení:	Datum vyřazení:	Inv. č.	Cena
Poznámka:			

Zdroj: Vlastní zpracování

**Příloha směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce
Heřmanice č. 3:**

Převodka majetku

Převodka majetku		
Pracoviště – předávající útvar:		
– převírající útvar:		
Inventární číslo	Název předmětu	Pořizovací cena
Vyhotovil:	Datum:	Podpis:
Schválil:	Datum:	Podpis:
Přijal:	Datum:	Podpis:
Převod zaznamenal (SM):	Datum:	Podpis:
Poznámka:		

Zdroj: Vlastní zpracování.

**Příloha směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce
Heřmanice č. 4:**

Protokol o vyřazení majetku z užívání

obec Heřmanice			
Heřmanice 13		Protokol o vyřazení majetku	
552 12 Heřmanice			
razítko:	Číslo protokolu:	Inventární číslo:	
Název:			
Typ:	Výrobní číslo:	Rok výroby:	Datum zařazení:
Technický stav:			Pořizovací cena:
Důvod vyřazení:			Zůstatková cena:
Způsob vyřazení:			
Fyzická likvidace ukončena dne:			
Odprodáno dne, číslo dokladu o prodeji:			
Schválil - likvidační komise: datum: podpisy:		Vedoucí účetní jednotky: datum: podpis:	
Vyjádření zřizovatele:		Datum zahájení likvidace: Datum ukončení likvidace:	
Poznámka:			

Zdroj. Vlastní zpracování.

Příloha směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Heřmanice č. 5:

Příloha o předpokládané době používání dlouhodobého majetku pro předem určené množiny dlouhodobého majetku

Množina dlouhodobého majetku		Předpokládaná doba používání (v letech)
č.	Obsah	
8	Kancelářská a výpočetní technika, ICT	6
9	Mechanické stroje a nářadí	6
10	Motorová vozidla	8
11	Elektrické přístroje, zařízení a spotřebiče pro zajištění provozu	12
12	Signalizační a zabezpečovací zařízení, EPS, hasicí přístroje,	12
13	Fototechnika, projekční technika	12
14	Sportovní vybavení, stroje a přístroje	12
11	Textilní výrobky, koberce nelepené, závěsy, plachty, stany	12
12	Stroje a přístroje pro radio a TV vysílání	12
13	Stroje, přístroje a zařízení pro výuku a vzdělávání I.	12
14	Stroje, přístroje a zařízení pro výuku a vzdělávání II.	20
15	Speciální stroje a přístroje	20
16	Kartotékové skříně, kovové regály, trezory,	20
17	Radiátory, kotle pro ústřední topení, klimatizace, solární kolektory	20
18	Budovy a stavby ze dřeva a plastů, oplocení, vnější osvětlení, věže, stožáry, zastřešení, hřiště	40
19	Vedení trubní, telekomunikační a elektrická	40
20	Budovy, byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním právním předpisem	70

Zdroj: Vlastní zpracování.

Příloha č. 2: Směrnice k odpisování dlouhodobého majetku obce Heřmanice

Směrnice k odpisování dlouhodobého majetku obce Heřmanice

Obec: Heřmanice
Adresa: 552 12, Heřmanice 13
IČ: 00272647
Směrnici zpracoval: Martin Heger
Schválil: Josef Jelínek – starosta obce

Obsah směrnice:

Oddíl I. Úvodní ustanovení

Článek 1: Předmět úpravy

Článek 2: Zákonný rámec

Článek 3: Závaznost směrnice

Oddíl II. Odpisování a účtování dlouhodobého majetku

Článek 4: Odpisované druhy majetku

Článek 5: Zásady pro odpisování dlouhodobého majetku

Článek 6: Způsob odpisování

Článek 7: Účetní odpisové skupiny dlouhodobého majetku

Článek 8: Účtování o odpisování dlouhodobého majetku

Článek 9: Vyřazení odepsaného dlouhodobého majetku

Článek 10: Technické zhodnocení odpisovaného dlouhodobého majetku

Oddíl III. Společná, přechodná a závěrečná ustanovení

Přílohy:

č. 1: Odpisový plán obce Heřmanice⁷²

č. 2: Protokol o vyřazení dlouhodobého majetku⁷³

⁷² Obec Heřmanice má vypracovaný „Odpisový plán“ viz příloha č. 10 diplomové práce.

⁷³ Jeho vzor je uveden v příloze č. 4 „Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Heřmanice“ předložené diplomové práce.

Oddíl I. Úvodní ustanovení

Článek 1: Předmět úpravy

Ustanovení této směrnice se vymezuje odpisování dlouhodobého majetku, který je v majetku obce a obec s ním nakládá na základě zákonných norem.

Článek 2: Zákonný rámec

Směrnice upravuje odpisování dlouhodobého majetku v souladu s ustanovením:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č.563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, která je novelizována vyhláškou č. 403/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012 a vyhláškou č. 436/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012,
- Českým účetním standardem č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

Článek 3: Závaznost směrnice

Podle vytvořené směrnice postupuje účetní obce, která má svou náplní práce vliv na správné účtování obce a s tím související odpisování dlouhodobého majetku. Ostatní pracovníci obce, kteří se v rámci plnění svých úkolů stanou účastníky realizovaných případů, jsou povinni plnit pokyny ve smyslu zásad stanovených touto směrnicí. Rozsah vymezení dispozičních práv a povinností ke svěřenému majetku k hospodaření ve zřizovací listině má vždy přednost před ustanoveními této směrnice.

Oddíl II. Odpisování a účtování dlouhodobého majetku

Článek 4: Odpisované druhy majetku

Odpisování dlouhodobého majetku v obci se týká následujících druhů majetku:

- **dlouhodobého nehmotného majetku**
 - software (účet 013),
 - ocenitelná práva (účet 014),
 - drobný dlouhodobý nehmotný majetek (účet 018),
 - ostatní dlouhodobý nehmotný majetek (účet 019).

- **dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného**

- stavby (účet 021),
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí (účet 022),
- pěstitelské celky trvalých porostů (účet 025),
- drobný dlouhodobý hmotný majetek (účet 028),
- ostatní dlouhodobý hmotný majetek (účet 029).

Článek 5: Zásady pro odpisování dlouhodobého majetku

Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se budou uskutečňovat podle schváleného odpisového plánu. K 31. 11. 2011 bude provedeno tzv. dooprávkování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, který účetní jednotka odpisovala rovnoměrně před schválením ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku, podle svých vytvořených odpisových skupin.

Účetní jednotka odpisuje dlouhodobý majetek z výše ocenění v účetnictví podle § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a to jen do výše tohoto ocenění. V případě nabytí dlouhodobého majetku se zahajuje jeho odpisování 1. dnem měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém došlo k jeho zařazení do užívání. Částky odpisů se zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Článek 6: Způsob odpisování

Účetní jednotka obce Heřmanice uskutečňuje odpisování rovnoměrným způsobem. To znamená, že po rozdělení dlouhodobého majetku do jednotlivých kategorií stanoví předpokládanou dobu používání příslušného dlouhodobého majetku. Předpokládanou dobu používání dlouhodobého majetku stanoví účetní jednotka v letech a v souladu s odpisovými skupinami dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku podle ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

Při stanovení předpokládané doby používání dlouhodobého majetku zohlední účetní obce zejména:

- charakteristiku dlouhodobého majetku, například materiálovou podstatu a její trvanlivost,

- charakter prostředí, ve kterém bude dlouhodobý majetek využíván, například vystavení povětrnostním podmínkám, nadzemní uložení či nezastřešení,
- stupeň intenzity užívání dlouhodobého majetku,
- rychlost morálního zastarávání dlouhodobého majetku,
- opotřebení dlouhodobého majetku, jehož není účetní jednotka prvním uživatelem, ale jeho stav odpovídá opotřebení v první třetině jeho předpokládané doby používání,
- další specifické podmínky používání dlouhodobého majetku nebo jeho individuální vlastnosti.⁷⁴

Článek 7: Účetní odpisové skupiny dlouhodobého majetku

Odpisové skupiny dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou vytvořeny v souladu s přílohami č. 2,3,4 českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku. V programu TEM má účetní jednotka obce Heřmanice vytvořený odpisový plán, podle kterého bude odpisování dlouhodobého majetku prováděno. K 31. 11. 2011 musí být provedeno tzv. dooprávkování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, který účetní jednotka odpisovala rovnoměrně před schválením ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku, podle svých vytvořených odpisových skupin. Následující tabulka zobrazuje, jak bude účetní jednotka obce postupovat.

Účetní odpisové skupiny a příslušná stanovená zbývajících doba používání a stanovená doba pro provedení dopočtu oprav k 31. prosinci 2011 dle ČÚS č. 708 přílohy č. 4

Účetní odpisová skupina	Stanovená zbývajících doba používání v letech	Stanovená doba pro provedení dopočtu oprav k 31. prosinci 2011
I	3	2
II	5	3
III	7	5
IV	12	8
V	18	12
VI	30	20
VII	48	32

Zdroj: Vlastní zpracování dle přílohy č. 4 ČÚS č. 708.

⁷⁴ Dle bodu 5.5.2 ČÚS pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

Pro nově pořízený dlouhodobý hmotný majetek provede účetní jednotka jeho zařazení do jednotlivých účetních odpisových skupin, které jsou uvedeny v následující tabulce se stanovenou dobou používání v letech.

Účetní odpisové skupiny u dlouhodobého hmotného majetku v obci Heřmanice dle ČÚS č. 708 přílohy č. 2

Účetní odpisová skupina	Stanovená doba používání v letech
I	5
II	8
III	12
IV	20
V	30
VI	50
VII	80

Zdroj: Vlastní zpracování dle přílohy č. 2 ČÚS č. 708.

Pro nově pořízený dlouhodobý nehmotný majetek provede účetní jednotka jeho zařazení do jednotlivých účetních odpisových skupin, které jsou uvedeny v následující tabulce se stanovenou dobou používání v letech a odpisovou sazbou v procentech.

Účetní odpisové sazby pro dlouhodobý nehmotný majetek a příslušná stanovená doba používání stanovené dle ČÚS č. 708 přílohy č. 3

Dlouhodobý nehmotný majetek	Stanovená doba používání v letech	Roční odpisová sazba v %
audiovizuální dílo, software a obdobné produkty	3	33,33
nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, licence a obdobná práva a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek s výjimkou studií, záměrů, analýz, plánů a obdobných produktů	8	12,50
studie, záměry, analýzy, plány a obdobné produkty	30	3,33

Zdroj: Vlastní zpracování dle přílohy č. 3 ČÚS č. 708.

Článek 8: Účtování o odpisování dlouhodobého majetku

O odpisech účtuje účetní obec na stranu MÁ DÁTI účtu 551 – Odpisy dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo účtové skupiny 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku. O dopočtených opravkách účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 406 – Oceňovací rozdíly při změně metody se

souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo účtové skupiny 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku.⁷⁵

U dooprávkování dlouhodobého majetku se účtování projeví pouze v rozvaze, a to u majetku ve sloupci korekce = oprávky (079, 081, 082, 089) a na účtu 406 – změna metody.

Článek 9: Vyřazení odepsaného dlouhodobého majetku

Obec Heřmanice zohledňuje při sestavení odpisového plánu skutečnost týkající se okamžiku vyřazení dlouhodobého majetku z užívání. S ohledem na významnost, věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace zohlední předpokládanou zůstatkovou cenu při vyřazení. V odpisovém plánu je zobrazena jako zbytková hodnota a je vypočtena jako 5 % z pořizovací ceny. Dlouhodobý majetek se odpisuje do doby, kdy se zůstatková cena rovná zbytkové hodnotě.

Článek 10: Technické zhodnocení odpisovaného dlouhodobého majetku

Při určování, zda se jedná o technické zhodnocení, postupuje účetní obce dle § 11 a 14 vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, která je novelizována vyhláškou č. 403/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012 a vyhláškou č. 436/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012.

Technické zhodnocení následně přičte k danému druhu dlouhodobého majetku, u kterého bylo toto zhodnocení provedeno. Při odpisování postupuje v souladu s článkem 7 této směrnice a následně podle článku 8, který se týká účtování odpisovaného dlouhodobého majetku.

⁷⁵ Dle bodu 8 ČÚS pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

Oddíl III. Společná, přechodná a závěrečná ustanovení

Závěrečná ustanovení Směrnice k evidenci, účtování a ocenění dlouhodobého majetku obce Heřmanice jsou následující:

- tato směrnice je součástí vnitřního organizačního a kontrolního systému obce,
- tato směrnice nahrazuje část směrnice o dlouhodobém majetku ze dne 1. února 2010,
- tato směrnice podléhá aktualizaci podle interní potřeby a změn zákonných norem,
- tato směrnice se provádí dle obecných pravidel pro odpisování podle bodu 4 ČÚS č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku,
- tato směrnice nabývá účinnosti od 1. ledna 2013,
- kontrolu dodržování ustanovení této směrnice vykonává starosta.

Příloha č. 3: Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Heřmanice

Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Heřmanice

Obec: Heřmanice
Adresa: 552 12, Heřmanice 13
IČ: 00272647
Směrnici zpracoval: Martin Heger
Schválil: Josef Jelínek – starosta obce

Obsah směrnice:

Oddíl I. Úvodní ustanovení

Článek 1: Předmět úpravy

Článek 2: Zákonný rámec

Článek 3: Vymezení pojmů

Článek 4: Závaznost směrnice

Oddíl II. Cíl inventarizace a základní pojmy

Článek 5: Cíl inventarizace

Článek 6: inventarizace prováděné dle jednotlivých druhů položek

Oddíl III. Inventarizační činnosti

Článek 7: Přípravná fáze inventarizace

Článek 8: Sestavení plánu inventur

Článek 9: Druhy prováděných inventarizací

Oddíl IV. Inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis

Oddíl V. Inventarizační zpráva

Oddíl VI. Účtování o inventarizačních rozdílech

Oddíl VII. Společná, přechodná a závěrečná ustanovení

Přílohy:

č. 1: Plán inventur

č. 2: Protokol o proškolení členů inventarizační komise

č. 3: Inventurní soupis

č. 4: Ověřovací dopis

Oddíl I. Úvodní ustanovení

Článek 1: Předmět úpravy

Ustanovení této směrnice vymezuje jednotné zásady a postupy pro provádění inventarizace majetku a závazků obce Heřmanice. Tato právní norma se vztahuje na provádění inventarizace veškerého majetku a závazků, jiných aktiv a jiných pasiv, podrozvahových účtů a ostatní evidence obce.

Inventarizace majetku a závazků realizuje účetní obce k okamžiku, ke kterému sestavuje řádnou účetní závěrku. U řádné inventarizace to představuje 31. prosinec daného kalendářního roku. V ostatních případech, u kterých je nutné nečekaně ověřit stav majetku a závazku, se jedná o mimořádnou inventarizaci. Plán inventur stanoví termíny inventury jednotlivých druhů majetků a závazků. Řádná a mimořádná inventarizace se vyhláší starostou obce Heřmanice.

Článek 2: Zákonný rámec

Směrnice upravuje inventarizaci majetku závazků v souladu s ustanovením:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, která upravuje organizační zajištění a způsob provedení inventarizace,
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č.563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, která je novelizována vyhláškou č. 403/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012 a vyhláškou č. 436/2011 Sb. účinnou od 1. ledna 2012,
- českým účetním standardem č. 705 – Rezervy,
- českým účetním standardem č. 706 – Opravné položky vyřazení pohledávek,
- českým účetním standardem č. 707 – Zásoby,
- českým účetním standardem č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku,
- českým účetním standardem č. 709 – Vlastní zdroje,

- českým účetním standardem č. 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek.

Článek 3: Vymezení pojmů

Pojmy s nimiž směrnice pracuje, jsou následující:

- inventarizace – uskutečňuje se na základě porovnání zjištěných skutečných stavů majetku a závazků se stavy účtů k 31. 12. běžného roku,
- inventura – jedná se o zjištění skutečného stavu majetku a závazku,
- inventarizační položka – jsou jí majetek, závazky, jiná aktiva a jiná pasiva, na základě kterých může být vyhotovován inventurní soupis nebo dodatečný inventurní soupis,
- inventarizační identifikátor – označení části inventarizované položky, jednotlivé věci a souboru majetku, které zajistí jejich jednoznačné určení,
- prvotní inventura – jedná se o činnosti prováděné při inventarizaci hmotného majetku, které jsou potřebné pro vyhotovení inventurních soupisů,
- rozdílová inventura – činnosti uskutečňované při inventarizaci hmotného majetku, které jsou rovněž nutné pro vyhotovení dodatečných inventurních soupisů,
- inventurní soupis – je průkazný účetní záznam, který musí obsahovat skutečnosti uvedené v § 30 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a prováděcí vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků doplněné v § 8,
- dodatečný inventurní soupis – je průkazný účetní záznam, kterým vybraná účetní jednotka prokazuje přírůstky a úbytky stavu hmotného majetku, který byl zjištěn prvotní inventurou,
- inventarizační evidence – jedná se o pomocnou evidenci, inventurní evidenci a jinou evidenci.
- pomocná evidence – jsou veškeré jednotlivé a souhrnné účetní záznamy, které jsou využitelné při zjišťování skutečných stavů inventarizačních položek a jejich částí,
- inventurní evidence – jsou souhrnné účetní záznamy nově vytvořené při inventuře, které nejsou inventurním soupisem, dodatečným inventurním soupisem, inventurním zápisem, inventarizační zprávou nebo inventurním závěrem,

- jinou evidencí – se rozumí organizovaný soubor informací o inventarizačních položkách a jejich částech, který je veden mimo vybranou účetní jednotku a který je nezbytný pro zjištění skutečného stavu inventarizačních položek a jejich částí,
- inventarizační rozdíl – rozdíl mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví,
- manko – zjištěný skutečný stav je nižší než stav v účetnictví,
- pokladní schodek – je to schodek u peněžní hotovosti a cenin,
- přebytek – zjištěný skutečný stav je vyšší než stav účetnictví
- zúčtovatelný rozdíl – je rozdíl zjištěný při inventuře, který zahrnuje kromě případného manka, schodku nebo přebytku zjištěný rozdíl podle § 26 odst. 3 a § 25 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a rozdíl, který se týká jiných aktiv a jiných pasiv včetně skutečností účtovaných na podrozvahových účtech k zajištění souladu s věrným obrazem účetnictví,
- vybraný majetek – kulturní památky, sbírky muzejní povahy a archeologické nálezy. Účetní jednotka inventarizuje vybraný majetek stejně jako ostatní majetek účetní jednotky.

Článek 4: Závaznost směrnice

Podle vytvořené směrnice následovně postupuje účetní obce, která svou náplní práce ovlivňuje správné účtování obce a další činnosti s tím související. Ostatní pracovníci obce, kteří se v rámci plnění svých úkolů stanou účastníky realizovaných případů, jsou povinni plnit pokyny ve smyslu zásad stanovených touto směrnicí. Rozsah vymezení dispozičních práv a povinností ke svěřenému majetku k hospodaření ve zřizovací listině má vždy přednost před ustanoveními této směrnice.

Oddíl II. Cíl inventarizace a inventarizace prováděná dle jednotlivých druhů položek

Článek 5: Cíl inventarizace

Cílem vytvořené směrnice je pomocí uskutečněné inventarizace majetku a závazků obce zjistit a zajistit:

- průkaznost účetnictví – jedná se o vztah zjištěného skutečného stavu ke stavu v účetnictví,

- ocenění inventarizační položky,
- existenci majetku nebo závazku,
- kontrolu správnosti vedení evidence a úplné dokumentace,
- kontrolu stavu majetku, jeho ochranu a odpovědnost za svěřený majetek.

Článek 6: inventarizace prováděné dle jednotlivých druhů položek

Inventarizace prováděných dle jednotlivých druhů položek, jsou následující:

- **inventarizace dlouhodobého majetku** – seznam účtů je následující:

- 01x – dlouhodobý nehmotný majetek,
- 02x – dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný,
- 03x – dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný,
- 04x – nedokončený a pořizovaný dlouhodobý majetek,
- 05x – poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek,
- 06x – dlouhodobý finanční majetek,
- 07x – oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku,
- 08x – oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku,

- **inventarizace zásob** – jedná se především o tyto účty:

- 1xx – materiál,
- 12x – zásoby vlastní výroby,
- 13x – zboží a ostatní zásoby,
- 18x – opravné položky k zásobám,

- **inventarizace finančního majetku:**

- 26x – peníze,
- 23x, 24x – bankovní účty,

- **inventarizace pohledávek** – jedná se především o účty:

- 311 – odběratelé,
- 314 – krátkodobé provozní zálohy,
- 315 – pohledávky z titulu místních poplatků,
- 335 – pohledávky za zaměstnance,
- 377 – ostatní krátkodobé pohledávky,

- **inventarizace závazků a úvěrů** – používané účty jsou následující:

- 321 – dodavatelé,

- 324 – krátkodobé přijaté zálohy,
- 326 – přijaté návratné finanční výpomoci krátkodobé,
- 327 – přijaté zálohy daní,
- 328 – ostatní krátkodobé závazky,
- 45x – dlouhodobé závazky,
- **inventarizace přechodných účtů aktiv a pasiv** – jedná se o účty:
 - 381 – náklady příštích období,
 - 383 – výdaje příštích období,
 - 384 – výnosy příštích období,
 - 385 – příjmy příštích období,
 - 388 – dohadné účty aktivní,
 - 389 – dohadné účty pasivní,
- **inventarizace ostatních účtů účtové třídy 4** – jedná se o účty, které nebyly zmíněné u předchozích položek:
 - 40x – jmění účetní jednotky a upravující položky,
 - 41x – fondy účetní jednotky,
 - 43x – výsledky hospodaření,
 - 44x – rezervy,
 - 49x – závěrkové účty a zvláštní zúčtování.

Oddíl III. Inventarizační činnosti

S inventarizací je spojena řada činností, které účetní jednotka obce zajišťuje, nutných pro zhotovení inventurních soupisů, dodatečných inventurních soupisů, inventurních zápisů, inventurních závěrů a dalších účetních záznamů.

Článek 7: Přípravná fáze inventarizace

Přípravnou fází inventarizace zajišťují všichni proškolení zaměstnanci jmenovaní inventarizační komisí na základě následujících činností:

- kontrolují označení majetku inventarizačním identifikátorem,
- kontrolují úplnost účetních dokladů k dokladovým inventurám,
- zajišťují doklady k převodům v rámci a vně obce,

- připravují podklady k ověření stavu,
- podílí se na dalších pracích pro hladký průběh inventur.

Článek 8: Sestavení plánu inventur

Účetní jednotka obce musí sestavit plán inventur a určit postup při jeho tvoření. Musí obsahovat a stanovovat povinné skutečnosti, kterými jsou:

- předmět inventury dle jednotlivých inventarizačních komisí,
- termín provedení fyzické a dokladové inventury,
- termín provedení inventarizace,
- termíny pro předání inventurních soupisů a sestavení inventarizační zprávy.

Součástí plánu inventur je seznam inventurních soupisů ve vazbě na rozsah inventarizačních položek. To znamená, že v plánu inventur musí být uvedeny inventarizační položky ve smyslu syntetických účtů, na kterých byl v běžném roce zaznamenán obrát.

Součástí plánu inventur bude jmenování členů inventarizační komise, kterou ustanovuje starosta obce. Tato komise musí být nejméně tříčlenná. Všichni členové komise musí být seznámeni s vyhláškou č. 270/2010 Sb. včetně jejich příloh. V případě, že se člen inventarizační komise nemůže účastnit inventarizace, jmenuje starosta obce náhradního člena inventarizační komise. Členové komise při provádění inventury plní pokyny dle předsedy inventarizační komise.

Článek 9: Druhy prováděných inventarizací

Inventarizace dle okamžiku, kdy se provádí:

Účetní jednotka uskutečňuje inventarizaci k okamžiku, ke kterému sestavuje účetní závěrku řádnou nebo mimořádnou. Takto sestavená inventarizace v souladu s § 29 odst. 1. zákona č. 563/1991, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, se nazývá periodickou inventarizací.

Inventarizace dle způsobu provádění:

- fyzická inventura – pomocí této inventury se zjišťují skutečné stavy majetku hmotné povahy, popřípadě nehmotné povahy, ale pouze za předpokladu, kdy to umožňuje povaha majetku. Skutečné stavy se u fyzické inventury zjišťují přepočtením, přeměněním nebo převážením,
- dokladová inventura – pomocí této inventury se zjišťují skutečné stavy majetku a závazků v případech, kdy povaha majetku neumožňuje provést fyzickou inventuru. Jedná se např. o pohledávky, závazky, peněžní zůstatky na bankovních účtech, časové rozlišení. Dále se pomocí dokladové inventury zjišťuje také skutečný stav majetku hmotné povahy, u něhož jiný způsob inventury nelze provést vzhledem k místu, kde se v době realizace inventury tento majetek nachází.

Oddíl IV. Inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis

Inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis musí být vyhotoven v minimálním rozsahu:

- účtové skupiny,
- seskupení inventarizačních položek,
- nebo jednotlivé inventarizační položky.

Inventurní soupisy a dodatečné inventurní soupisy obsahují ve vztahu k předmětu účetnictví:

- identifikační číslo vybrané účetní jednotky,
- způsob zjišťování skutečných stavů,
- seznam příloh inventurního soupisu nebo dodatečného inventurního soupisu,
- v případě dodatečného inventurního soupisu stavy celkové výše ocenění majetku, závazků, jiných aktiv a jiných pasiv uvedených v příslušném inventurním soupisu,
- v případě rozdílů zjištěných mezi jinými evidencemi a pomocnými evidencemi, které nelze odstranit do okamžiku ukončení inventarizace, nebo nebyla odsouhlasena výše pohledávek a závazků, obsahuje informaci o této skutečnosti, pokud není uvedena v příloze.

- okamžik zahájení, okamžik ukončení inventury a v případě prvotní inventury také okamžik, ke kterému se zjišťují skutečné stavy,
- jména osob, které jsou členy inventarizační komise,
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace s uvedením okamžiku připojení podpisového záznamu,
- počet stran inventurního soupisu.

Příloha inventurního soupisu obsahuje alespoň:

- seznam všech inventarizačních evidencí, které byly využity při zjišťování skutečných stavů,
- způsob stanovení ocenění zúčtovatelných rozdílů,
- v případě pohledávek a závazků uvedení způsobu, jak byly při inventuře využity pomocné evidence,
- v případě nemovitostí, o kterých má povinnosti vybraná účetní jednotka účtovat, uvedení způsobu, jak byly zkontrolovány veškeré údaje o těchto nemovitostech uvedených v Katastru nemovitostí České republiky.

Oddíl V. Inventarizační zpráva

Inventarizační zpráva komise, která provedla inventarizaci, představuje shrnutí všech důležitých skutečností o uskutečněných inventurách, včetně přiložených seznamů inventurních soupisů, inventurních zápisů. Obsahuje také informace o všech zjištěných inventarizačních a zúčtovatelných inventarizačních rozdílech.

Inventarizační zpráva musí obsahovat komentáře a zhodnocení o průběhu inventarizace, vypracované komentáře k rozdílům, podnětům a zjištění inventarizačních komisí a souhrnný přehled provedených inventur. Na závěr v ní musí být přiložena srovnávací tabulka v úrovni inventarizačních položek, všech použitých účtů účtového rozvrhu včetně podrozvahy.

Oddíl VI. Účtování o inventarizačních rozdílech

V této části je popsáno účtování inventarizačních rozdílů, které při provádění inventarizace nejčastěji vyskytují. Jedná se o inventarizační rozdíly u dlouhodobého majetku, zásob a finančního majetku. U ostatních druhů inventarizačních rozdílů majetků je účtování podobné dle vypracované předlohy. Skutečný stav majetku nebo závazků se porovná s údaji v účetnictví. V případě, že účetní stav neodpovídá skutečnému, jsou vyčísleny inventarizační rozdíly a ty jsou:

- manka,
- přebytky.

Inventarizační rozdíly u dlouhodobého majetku

V případě, že skutečný stav majetku je nižší než účetní, jedná se o manko a účtování je následující:

- odpisovaný majetek - mimořádný odpis zůstatkové ceny chybějícího DHM a DNM 549/07x, 08x zápis o vyřazení chybějícího DHM a DNM z evidence v pořizovací ceně 07x, 08x/01x, 02x předpis náhrady za manko 335/648 úhrada manka 211,221,331/335,
- neodpisovaný majetek 413/03x.

V případě, že skutečný stav majetku je vyšší než účetní, jedná se o přebytek a účtování je následující:

- odpisovaný majetek - inventarizační přebytek odpisovaného dlouhodobého majetku zapíše účetní obce na vrub příslušných účtů účtových skupin 01x - Dlouhodobý nehmotný majetek nebo 02x - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07x - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku nebo 08x - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku,
- neodpisovaný majetek - Inventarizační přebytek u neodpisovaného dlouhodobého majetku se zaúčtuje účetní obce na vrub příslušného účtu účtové skupiny 03x – Dlouhodobý majetek neodpisovaný a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 41x – Základní kapitál a kapitálové fondy.

Inventarizační rozdíly u zásob

- manko do normy – účetní obce zde účtuje o přirozených úbytcích, a ty se u nakupovaných zásob se účtují na vrub účtové skupiny 50x – spotřebované nákupy, u zásob vlastní výroby 61x – změny stavu zásob vlastní výroby. Zaviněná a nezaviněná manka na vrub účtové skupiny 54x - jiné provozní náklady souvztažně s účtem dané zásoby souvztažně ve prospěch účtu dané zásoby,
- manko nad normu – tyto manka se promítnou v účetnictví obce do skupiny 54x – jiné provozní náklady souvztažně ve prospěch účtu dané zásoby,
- přebytek - přebytky zásob vlastní výroby účtuje účetní obce ve prospěch účtové skupiny 61x - Změna stavu zásob vlastní výroby, u nakoupených zásob ve prospěch účtové skupiny 64 - jiné provozní výnosy souvztažně na vrub účtu dané zásoby.

Inventarizační rozdíly u finančního majetku

- manko – schodek hotovosti a cenin se účtuje na vrub účtu 56 - finanční náklady souvztažně ve prospěch účtu daného finančního majetku
- přebytek - přebytky pokladní hotovosti ve prospěch účtové skupiny 66 - finanční výnosy souvztažně na vrub účtu daného finančního majetku.

Oddíl VII. Společná, přechodná a závěrečná ustanovení

Závěrečná ustanovení Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Heřmanice jsou následující:

- tato směrnice je součástí vnitřního organizačního a kontrolního systému obce,
- tato směrnice nahrazuje k provádění inventarizace majetku a závazků Obce Heřmanice ze dne 20. prosince 2011,
- tato směrnice podléhá aktualizaci podle interní potřeby a změn zákonných norem,
- tato směrnice nabývá účinnosti od 1. ledna 2013,
- kontrolu dodržování ustanovení této směrnice vykonává starosta.

**Příloha směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Heřmanice
č. 3:**

Inventurní soupis

obec Heřmanice Heřmanice 13 552 Heřmanice	Inventurní soupis		
Jméno a příjmení odpovědné osoby:			
Název položky	Inventarizační identifikátor	Termín vyúčtování	Celkem Kč
Skutečný stav majetku/závazků celkem			
Skutečný stav majetku/závazků byl zjištěn fyzickou/dokladovou kontrolou			
Jména a podpisy inventarizační komise:			
	jméno	datum	podpis
Předseda inventarizační komise:			
Člen inventarizační komise:			
Člen inventarizační komise:			
Člen inventarizační komise:			

Zdroj: Vlastní zpracování.

**Příloha směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků obce Heřmanice
č. 4:**

Ověřovací dopis

Odbor

oddělení

datum: oprávněná osoba:

Vážení,

dovolujeme si Vás požádat o odsouhlasení výše pohledávek obce Heřmanice, Heřmanice 13, 692 01, vůči Vaší společnosti (organizaci) ke dni 31. prosince 2012. V účetní evidenci obce Heřmanice jsou ke dni 31. prosince 2012 evidovány pohledávky vůči Vaší společnosti (organizaci) ve výši

..... **Kč**

a to na základě soupisu přiloženého k dopisu.

Žádáme o odsouhlasení pohledávek a v případě zjištění rozdílu o upřesnění výše Vámi evidovaného závazku. Jakékoliv rozdíly mezi Vaším potvrzením a údaji v účetní evidenci Heřmanice budou předmětem okamžitého prověření.

Žádáme o zaslání Vaší odpovědi do 31. ledna. 2013 na níže uvedenou adresu:

Obec Heřmanice, Heřmanice 13, 552 12

Předem děkujeme za včasné podání požadovaných informací. Pokud neobdržíme odpověď, budeme zůstatek pohledávek považovat za odsouhlasený.

S pozdravem

.....

Příloha č. 4: Směrnice o dlouhodobém majetku

Směrnice č. 2/2010

Směrnice o dlouhodobém majetku

Obec : Pavlov
Adresa : 692 01, Na Návsi 88, Pavlov
IČ : 00283479
Směrnici zpracoval : Jaroslava Prágerová
Schválil: **Zdeněk Duhajský – starosta obce**

Obsah směrnice:

I. oddíl Úvodní ustanovení

- I.1 Předmět úpravy
- I.2 Zákonný rámec
- I.3 Závaznost směrnice

II. oddíl Postupy a účtování

- II.1 Druhy majetku
- II.2 Pořizování a oceňování majetku
- II.3 Evidence majetku
- II.4 Odepisování

III. oddíl Závěrečné ustanovení

I. Úvodní ustanovení

I.1 Předmět úpravy

Ustanovení této směrnice vymezuje evidenci, účtování a oceňování dlouhodobého majetku.

I.2 Zákonný rámec

Tato směrnice je zpracována v souladu s :

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zák. č.563/1991 Sb. ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky
- Českými účetními standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou Účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.

I.3 Závaznost směrnice

Podle této směrnice postupuje účetní obce, která má svou náplní práce vliv na správné účtování obce. Ostatní pracovníci obce, kteří se v rámci plnění svých úkolů stanou účastníky realizovaných případů jsou povinni plnit pokyny ve smyslu zásad stanovených touto směrnicí.

II. Postupy a účtování

II.1 Druhy majetku

Podle pořizovací ceny a doby použitelnosti se majetek dělí na :

II.1.1. Dlouhodobý nehmotný majetek :

- software (účet 013)
- ocenitelná práva (účet 014)
- drobný dlouhodobý nehmotný majetek (účet 018)
- ostatní dlouhodobý nehmotný majetek (účet 019)

Dlouhodobý nehmotný majetek je s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění jedné položky nepřevyšující částku 60.000,- Kč.

Drobný dlouhodobý nehmotný majetek je s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění jedné položky je v částce 7.000,- a vyšší a nepřevyšující částku 60.000,- Kč.

II.1.2. Dlouhodobý hmotný majetek :

Odpisovaný -

- stavby (účet 021)
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí (účet 022)
- pěstितelské celky trvalých porostů (účet 025)
- drobný dlouhodobý hmotný majetek (účet 028)
- ostatní dlouhodobý hmotný majetek (účet 029)

Neodpisovaný

- pozemky (účet 031)
- kulturní předměty (účet 032)

Dlouhodobým hmotným majetkem jsou :

- a) pozemky, stavby včetně budov, byty a nebytové prostory, umělecká díla, sbírky, movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty, bez ohledu na jejich pořizovací cenu,
- b) nemovité kulturní památky, které byly pořízeny koupí, darem, děděním nebo byly již dříve oceněny, nebo pokud se tento majetek stal kulturní památkou v průběhu doby používání,
- c) samostatné movité věci, popř. soubory movitých věcí se samostatným technicko ekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky převyšuje částku 40.000,- Kč vč. předmětů z drahých kovů,
- d) pěstितelské celky trvalých porostů s dobou delší než tři roky.

Drobným dlouhodobým hmotným majetkem jsou movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko ekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky je vyšší než částka 3.000,- Kč. Do účetní evidence se zavádí tento majetek od 3.000,- Kč.

II.1.3. Dlouhodobý finanční majetek

- majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem (účet 061)
- majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem (účet 062)
- dluhové cenné papíry držené do splatnosti (063)
- půjčky osobám ve skupině (účet 066)
- jiné dlouhodobé půjčky (účet 067)
- termínované vklady dlouhodobé (účet 068)
- ostatní dlouhodobý finanční majetek (účet 069)

Dlouhodobý finanční majetek obsahuje cenné papíry a podíly, které budou v držení účetní jednotky déle než jeden rok.

II.1.4. Ostatní dlouhodobý majetek

Drobný dlouhodobý majetek v ceně pod hranici zařazení (u DDNM 7.000,- , u DDHM 3.000,-) s dobou použitelnosti delší jak jeden rok bude, dle zvážení účetní, veden v podrozvaze.

II.2 Pořizování a oceňování majetku

Způsoby pořízení majetku :

- koupí (kupní smlouva)
- vlastní činností
- bezúplatným převodem, darem

Způsoby oceňování majetku :

- a) majetek pořízený koupí a investiční výstavbou – pořizovací cenou, tj. cenou pořízení a nákladů s pořízením souvisejících. Za náklady související s pořízením účetní jednotka považuje náklady na zajištění financování DM, včetně nákladů na zpracování podkladů pro žádost o financování z dotačních titulů nebo programů EU. Na účtu 042 – nedokončený dlouhodobý hmotný majetek, účetní jednotka eviduje náklady související s pořízením od okamžiku rozhodnutí oprávněného orgánu obce o pořízení DM.
- b) majetek pořízený darem nebo bezúplatným převodem, majetek zjištěný jako inventarizační přebytek – reprodukční pořizovací cenou, tj. cenou, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.
- c) majetek vytvořený vlastní činností se oceňuje vlastními náklady,
- d) ocenění DNM se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převyšují částku 60.000,- Kč a v tomto roce bude také technické zhodnocení zařazeno do užívání
- e) ocenění DHM se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převyšují částku 40.000,- Kč a v tomto roce bude také technické zhodnocení zařazeno do užívání. Technickým zhodnocením se rozumí modernizace, rekonstrukce která má za následek změnu účelu majetku nebo jeho tech.parametrů, nástavbu, přístavbu a stavební úpravy.
- f) zmařená investice – v případě rozhodnutí o zrušení připravovaného nebo rozestavěného DM se realizované výdaje odepíší u účtu 042 do nákladů, a to v okamžiku rozhodnutí o ukončení pořizování tohoto majetku.

II.3 Evidence majetku

II.3.1 Majetek se eviduje v analytické evidenci podle jednotlivých druhů majetku, u cenných papírů a podílů podle druhu cenných papírů a podle emitentů a jmenovitých hodnot, u dluhových cenných papírů se úrokový výnos sleduje na analytickém účtu k příslušnému cennému papíru.

II.3.2 Inventární karty obsahují :

- název a popis majetku
- číselné označení
- datum a způsob pořízení
- datum uvedení do používání
- ocenění
- způsob účetního odpisování
- roční sazby (koeficienty) a částky účetních odpisů
- datum a způsob vyřazení

II.3.3. Za evidenci majetku odpovídá: účetní obce

II.3.4. Vyřazování majetku

Návrh na způsob vyřazení dává příslušný pracovník z důvodů zjištěných zejména při inventarizaci a v případech zjištěných jiným způsobem (nepotřebný, nepoužitelný, poškozený, odcizený). Vyřazení se uskuteční převodem, prodejem, darováním nebo likvidací. Způsob

vyřazení schvaluje starosta u DDHM a DDNM, zastupitelstvo u DNM a DHM. O vyřazení se vyhotoví Protokol o vyřazení majetku, který musí mít náležitosti vystihující předmět a důvod vyřazení a náležitosti potřebné pro účetnictví.

II.4 Odepisování dlouhodobého majetku

II.4.1 Účetní jednotka v souladu s vyhláškou 410/2009 Sb., neodepisuje :

- a) umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky muzejní povahy, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené jinými právními předpisy,
- b) nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- c) finanční majetek,
- d) majetek v pronájmu nebo ve výpůjčce,
- e) majetek oceněný podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. k) zákona o účetnictví, soubory tohoto majetku podle ustanovení § 71 odst. 2 písm. a) vyhlášky č. 410/2009 Sb., a technické zhodnocení tohoto majetku, s výjimkou technického zhodnocení nemovitých kulturních památek a církevních staveb,
- f) dlouhodobý majetek, který se podle § 27 zákona o účetnictví oceňuje reálnou hodnotou,
- g) pozemky.

II.4.2. Účetní jednotka stanoví daňové odpisy DNM a DHM v souladu s ustanovením § 26 – § 33 zákona o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů.

III. Závěrečné ustanovení

- 1. Tato směrnice je součástí vnitřního organizačního a kontrolního systému obce.
- 2. Tato směrnice nahrazuje Směrnici o účetnictví ze dne 7.11.2006
- 3. ***Tato směrnice podléhá aktualizaci podle interní potřeby a změn zákonných norem***
- 4. Tato směrnice nabývá účinnosti : zpětně od 1.1.2010

V Pavlově dne 1.12.2010

Zdeněk Duhajský
starosta obce

Příloha č. 5: Směrnice k provádění inventarizace

Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků Obce Pavlov

I. Úvodní ustanovení

1. Úkolem Směrnice k provádění inventarizace majetku a závazků Obce Pavlov je stanovit jednotné zásady a postupy pro provádění inventarizace majetku a závazků Obce Pavlov.
2. Povinnost inventarizace majetku a závazků je zakotvena v § 6 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, („zákon o účetnictví“) a způsobem stanoveným v § 29 a § 30 tohoto zákona. Inventarizace majetku a závazků je jedna z podmínek zabezpečujících průkaznost účetnictví. Prováděcím předpisem k zákonu o účetnictví je vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků („prováděcí vyhláška“), která upravuje organizační zajištění a způsob provedení inventarizace.
3. Tato Směrnice upravuje provádění inventarizací veškerého majetku a závazků, jiných aktiv a jiných pasiv (vlastních zdrojů a rezerv), podrozvahových účtů a ostatní evidence.
4. Inventarizace majetku a závazků se provádí k okamžiku, ke kterému se sestavuje řádná účetní závěrka. V případě řádné inventarizace je tímto dnem 31. 12. daného kalendářního roku. Inventury jednotlivých druhů majetku a závazků se provádí v termínech uvedených v „Plánu inventur“. V ostatních případech, kdy je nutno nečekaně ověřit stav majetku a závazků, se provede mimořádná inventarizace. Řádnou i mimořádnou inventarizaci vyhláší starosta Obce Pavlov.

II. Cíl a obsah inventarizace

Inventarizací majetku a závazků obce se zjišťuje:

- průkaznost účetnictví – vztah účetnictví ke zjištěnému stavu,
- ověření skutečného stavu na stav účetní,
- ocenění inventarizační položky,
- existence majetku nebo závazku,
- správnost vedení evidence a úplné dokumentace,
- technický stav majetku,
- ochrana majetku,
- odpovědnost za svěřený majetek.

III. Základní pojmy

Pro účely této Směrnice se rozumí:

1. Inventura – zjištění skutečných stavů majetku a závazků.
2. Inventarizace – porovnání zjištěných skutečných stavů majetku a závazků na stavy účtů k 31. 12. běžného roku.
3. Inventarizační položka – majetek, závazky, jiná aktiva a jiná pasiva, na základě kterých může být vyhotovován inventurní soupis nebo dodatečný inventurní soupis. Označování těchto soupisů je podle Směrné účtové osnovy a Účtového rozvrhu prováděno syntetickými, analytickými nebo podrozvahovými účty.
4. Část inventarizační položky – jsou jednotlivé věci, jednotlivé pohledávky, opravné položky k jednotlivým pohledávkám, jednotlivé závazky a další skutečnosti, které lze samostatně zjišťovat v rámci inventarizační položky.
5. Inventarizační identifikátor – označení části inventarizované položky, jednotlivé věci a souboru majetku, které zajistí jejich jednoznačné určení.
6. Prvotní inventura – jsou činnosti prováděné při inventarizaci hmotného majetku, které jsou nutné pro vyhotovení inventurních soupisů.
7. Rozdílová inventura – činnosti prováděné při inventarizaci hmotného majetku, které jsou nutné pro vyhotovení dodatečných inventurních soupisů. (Např. provedení prvotní inventury stanoveno k 30. 10. s tím, že následně k 31. 12. bude provedena rozdílová inventura, při které bude vypracován dodatečný inventurní soupis).
8. Inventurní soupis – je průkazný účetní záznam, který musí obsahovat skutečnosti uvedené v § 30 odst. 2 zákona o účetnictví a prováděcí vyhláškou doplněné v § 8.
9. Dodatečný inventurní soupis – je průkazný účetní záznam, kterým vybraná účetní jednotka prokazuje přírůstky a úbytky stavu hmotného majetku, který byl zjištěn prvotní inventurou, a to způsobem, který je nutný pro zjištění stavu ke konci rozvahového dne.
10. Inventarizační evidence – Pomocná evidence, inventurní evidence a jiná evidence.
 1. Pomocná evidence – jsou veškeré jednotlivé a souhrnné účetní záznamy, které jsou využitelné při zjišťování skutečných stavů inventarizačních položek a jejich částí, (Např. karty majetku, kniha došlých faktur, centrální evidence smluv),
 2. Inventurní evidence – jsou souhrnné účetní záznamy nově vytvořené při inventuře, které nejsou inventurním soupisem, dodatečným inventurním soupisem, inventurním zápisem, inventarizační zprávou nebo inventurním závěrem. (Např. převodky, přecenění, přehledy, metodiky),
 3. Jinou evidencí – je organizovaný soubor informací o inventarizačních položkách a jejich částech, který je veden mimo vybranou účetní jednotku a který je nezbytný pro zjištění skutečného stavu inventarizačních položek a jejich částí. (Např. výpisy z listu vlastnictví, ortofotomapy).
11. Inventarizační rozdíl – rozdíl mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví. Inventarizační rozdíly musí být zúčtovány do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

1. Skutečný stav je nižší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako manko, popřípadě schodek u peněžních hotovostí a cenin,
 2. Skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví a rozdíl se označuje jako přebytek.
-
12. Zúčtovatelný rozdíl – je rozdíl zjištěný při inventuře, který zahrnuje kromě případného manka, schodku a přebytků zjištěný rozdíl podle § 26 odst. 3, § 25 odst. 2 zákona o účetnictví a rozdíl, který se týká jiných aktiv a jiných pasiv včetně skutečností účtovaných na podrozvahových účtech k zajištění souladu s věrným obrazem účetnictví, např. rezervy, odpisy a opravné položky.
 13. Vybraný majetek – kulturní památky, sbírky muzejní povahy a archeologické nálezy. Účetní jednotka inventarizuje vybraný majetek stejně jako ostatní majetek účetní jednotky.

IV. Inventarizační činnosti

Při inventarizaci zajišťuje vybraná účetní jednotka Obce Pavlov činnosti nutné pro vyhotovení inventurních soupisů, dodatečných inventurních soupisů, inventurních zápisů, inventurních závěrů a vyhotovení dalších souvisejících účetních záznamů.

1. Příprava inventarizace

Na přípravě inventarizace se podílejí všichni zaměstnanci účetní jednotky, zejména tím že:

1. kontrolují označení majetku inventarizačním identifikátorem (např. invent. číslem),
2. zajišťují doklady k převodům v rámci a vně města (např. převodky, příjemky, výdejky),
3. kontrolují úplnost účetních dokladů k dokladovým inventurám,
4. připravují podklady k ověření stavu (např. výpisy z LV, karty majetku),
5. podílí se na dalších pracích pro hladký průběh inventur (např. úklid, narovnání).

Na přípravě inventarizace (proškolení, seznámení se s podklady pro inventarizaci) jsou povinni zúčastnit se zaměstnanci jmenovaní v inventarizační komisi.

2. Plán inventur

Účetní jednotka sestavuje plán inventur a stanoví postup při jeho sestavování.

Plán inventur obsahuje nejméně údaje o:

1. předpokládaném okamžiku zahájení a ukončení jednotlivých inventur a okamžiku, ke kterému se zjišťují skutečné stavy,
2. vzniku a zahájení činností jednotlivých inventarizačních komisí v případě, že tyto okamžiky nejsou shodné s okamžikem zahájení inventury, kterou inventarizační komise provádí,

3. ukončení činností jednotlivých inventarizačních komisí v případě, že tento okamžik není shodný s okamžikem ukončení inventury, kterou inventarizační komise provádí.

Součástí plánu inventur je seznam inventurních soupisů ve vazbě na rozsah inventarizačních položek. Znamená to, že budou v plánu inventur uvedeny ty inventarizační položky ve smyslu syntetických účtů, na kterých byl v běžném roce zaznamenán obrát.

V případě, že okamžik ukončení fyzické inventury hmotného majetku je stanoven před koncem rozvahového dne nebo po tomto dni, obsahuje plán inventur zdůvodnění tohoto postupu a popis činností, které se uskuteční v období mezi koncem rozvahového dne a dnem ukončení fyzické inventury hmotného majetku, včetně popisu postupu při rozdílové inventuře.

Součástí plánu inventur bude jmenování členů inventarizační komise.

3. Inventarizační komise

Inventarizační komise bude jmenována **starostou obce**. Inventarizační komise bude nejméně tříčlenná. Členem inventarizační komise u fyzických i dokladových inventur musí být vždy osoba, která je proškolená a rozumí problematice. Pokud se jmenovaný člen nemůže inventarizace účastnit, jmenuje starosta náhradního člena inventarizační komise.

Členové kontrolují majetek minimálně ve dvou osobách podle příloh inventurních soupisů. V dané místnosti zkontrolují fyzický stav majetku s výpisem majetku z evidence majetku. Každý zkontrolovaný kus majetku zaškrtnou tužkou (ne obyčejnou).

- Pokud nenajdou majetek fyzicky, ale v soupise bude uveden, tak se daná položka nezaškrtně.
- Pokud se najde v místnosti fyzicky majetek, ale v soupise nebude uveden, dopíše se do přílohy soupisu. Dále dohlédává, zda je majetek jen chybně umístěn, nebo zda nevzniklo např. manko.

Požadavky na znalosti inventarizačních komisí:

- znalost umístění a vlastností částí inventarizačních položek,
- znalost označení částí inventarizačních položek identifikátory,
- znalost ocenění částí inventarizačních položek,
- znalost předpisů k bezpečnosti práce a hygienických předpisů,
- znalost vnitropodnikových inventarizačních postupů, včetně postupů k vyplňování tiskopisů a oběh dokladů,
- znalost inventarizační vyhlášky, alespoň zběžná,
- znalost této směrnice a plánu inventur.

Povinnosti a pravomoci inventarizačních komisí:

Členové komisí mají právo na přístup k účetním knihám, účtům a dokumentům organizace za období běžného roku, pokud se na tyto dokumenty nevztahují zvláštní předpisy (ochrana osobních údajů, utajované skutečnosti) nebo pokud se dokumenty jeví z hlediska provádění inventury nebo inventarizace nepřínosné, případně předložení dokumentů není vhodné. Členové inventarizačních komisí mají právo na volný přístup do veškerých prostor a k veškerým aktivům organizace k ověření fyzické existence při dodržení bezpečnostních a hygienických předpisů.

1. Inventarizační komise

Řídí provedení inventarizace majetku a závazků Obce Pavlov, včetně průčtování inventarizačních rozdílů v souladu se zákonem o účetnictví a prováděcími vyhláškami k tomuto zákonu, v platném znění.

Kompetence předsedy IK a jejich jednotlivých členů:

Předseda IK

- řídí a organizuje proces inventarizace v souladu se zákonem o účetnictví a prováděcími vyhláškami k tomuto zákonu, v platném znění a touto Směrnicí, za účelem dosažení základního cíle inventarizace,
- zadává úkoly členům IK a dalším zaměstnancům, jimiž byly uloženy konkrétní úkoly v procesu inventarizace Směrnicí nebo Plánem inventur a kontroluje jejich plnění,
- svolává v pravidelných termínech za účasti členů IK porady. Účelem těchto porad je konzultace postupů při provádění jednotlivých kroků inventarizace a předkládání provedených inventarizačních prací,
- řeší případné rozdílové názory předsedy a členů IK, je povinen vydat konkrétní a závazné stanovisko,
- v případě neplnění úkolů a povinností je povinen stanovit nápravná opatření, včetně podání návrhů zaměstnavateli v případě, že pracovní úkoly vyplývající z uvedených předpisů nebudou řádně plněny,
- předseda IK je povinen všechny výše uvedené činnosti provádět průběžně a pečlivě.

Členové IK

- plní úkoly dle příkazů předsedy IK,
- v případě zjištění nedostatku při provádění inventarizace okamžitě informují předsedu IK za účelem přijetí konkrétního opatření k odstranění nedostatků,
- jsou povinni všechny výše uvedené činnosti provádět průběžně a pečlivě.

1. Odborné zajištění inventarizačních činností a technické podmínky

Pro odborné zajištění inventarizačních činností budou zaměstnanci, kteří se podílejí na přímém zajištění inventarizace, proškoleni členy IK a budou mít k dispozici dokumentace a významné informace dle této Směrnice.

2. Účast odpovědného zaměstnance:

Fyzické a dokladové inventury se musí zúčastnit zaměstnanec odpovědný za inventovaný majetek (ten, kdo majetek užívá). Jde-li o inventuru při změně odpovědného zaměstnance, musí se jí zúčastnit zaměstnanec funkci odevzdávající i zaměstnanec funkci přejímající. Pokud se odpovědný zaměstnanec nemůže inventury účastnit, nahrazuje jej vedoucí příslušného útvaru.

3. Připojování podpisových záznamů

Dle podpisových vzorů, které jsou přílohou plánu inventur, budou připojovány podpisové záznamy na inventurní soupisy, dodatečné inventurní soupisy, k inventarizační zprávě a případně k ostatní inventarizační evidenci. Osobou odpovědnou za provedení inventur a inventarizace je předseda IK.

4. Ověřovací dopisy pohledávek a závazků

Ověřovací dopisy na závazky nebudou zasílány dodavatelům, protože to není v zájmu účetní jednotky. Ověřovací dopisy na pohledávky budou zasílány jen v případě pohledávek po splatnosti 30 a více dní, a zároveň, pokud součet pohledávek za tímto dlužníkem přesahuje hodnotu 30 000,00 Kč. Ověřovací dopisy budou odeslány do 30. 12. běžného roku a za jejich rozeslání jsou odpovědná účetní. Ověření pohledávek a závazků v režimu transferů bude provedeno v rámci konsolidačních přehledů.

5. Oběh dokladů k zaúčtování inventarizačních rozdílů a zúčtovatelných inventarizačních rozdílů

Na základě zápisů v inventurních soupisech, vyhotoví IK doklady k proúčtování zúčtovatelných inventarizačních rozdílů a případně zaznamená informace o nevypořádaných inventarizačních rozdílech k uvedení do souladu účetnictví se skutečností. Doklady musí být předány k proúčtování nejpozději k datu účetní závěrky. Informace o nevypořádaných inventarizačních rozdílech bude uvedena v textové části účetní závěrky za běžné období.

6. Postupy pro vyhodnocení inventarizační zprávy

Inventarizační zpráva bude vyhodnocena zastupitelstvem obce.

Zastupitelstvu obce bude předložena informativní zpráva o průběhu inventarizace majetku a závazků a jiných aktiv a jiných pasiv po celkovém ukončení inventarizace.

4. Druhy inventarizací

1. dle okamžiku, kdy se provádí

Účetní jednotka provádí inventarizaci k okamžiku, ke kterému sestavuje účetní závěrku jak řádnou nebo mimořádnou. Takto sestavená inventarizace v souladu s § 29 odst. 1. zákona o účetnictví nazývá „periodickou inventarizací“. Inventarizaci v souladu s § 29 odst. 2. zákona o účetnictví „průběžnou inventarizací“ Obec Pavlov neprovádí.

2. dle způsobu provádění

- **Fyzická inventura:**

Fyzickou inventurou se zjišťují skutečné stavy majetku hmotné povahy, popřípadě nehmotné povahy, ale pouze tehdy, kdy to připouští jejich povaha. Jedná se tedy především o hmotné prostředky, např. inventář, materiál na skladě, pokladní hotovost, stroje a zařízení, budovy a stavby, popř. pozemky. Skutečné stavy se při fyzické inventuře zjišťují přepočtením, převážením, přeměřením.

- **Dokladová inventura:**

Dokladovou inventurou se zjišťují skutečné stavy majetku a závazků v případech, kdy povaha předmětu neumožňuje provést fyzickou inventuru, např. pohledávky, závazky, peněžní zůstatky na bankovních účtech, časové rozlišení. Dále se dokladovou inventurou zjišťuje také skutečný stav majetku hmotné povahy, u něhož jiný způsob inventury není možný vzhledem k místu, kde se v době provádění inventury tento majetek nachází, např. stroje a inventář v opravně. Podstata dokladové inventury spočívá v tom, že se při ní skutečný stav příslušného druhu majetku a závazků zjišťuje, ověřuje či prokazuje jen pomocí různých písemností, např. účetních dokladů, listin, spisů a smluv.

V. Další inventarizační činnosti

1. Inventarizační identifikátor

Jedná se o označení části inventarizační položky nebo v případě vybraného majetku jednotlivé věci a souboru majetku, které zajišťuje jejich jednoznačné určení. Inventarizačním identifikátorem u hmotného majetku může být např. inventární nebo výrobní číslo, popis majetku, apod. Inventarizačním identifikátorem u pohledávek, závazků a v případě nehmotného majetku nebo jiných aktiv a jiných pasiv, u kterých nelze vizuálně zjistit jejich fyzickou existenci, může jako identifikátor sloužit číslo přijaté nebo vydané faktury, číslo interního dokladu, číslo smlouvy, apod.

2. Seznam inventarizačních identifikátorů

Seznam inventarizačních identifikátorů bude archivován s inventarizační evidencí. Tento seznam tvoří především:

- seznam inventárních čísel evidence majetku, evidenčních čísel skladové evidence,
- seznam použitých čísel dokladů v jednotlivých dokladových řadách na základě schválených řad účetních dokladů,
- seznam jednoznačných popisů sloužící k jednoznačnému určení majetku u částí inventarizačních položek, kde nelze využít výše uvedené označení.

VI. Inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis

1. Inventurní soupis a dodatečný inventurní soupis je vyhotovován v rozsahu:

1. účtové skupiny,
2. seskupení inventarizačních položek,
3. nebo jednotlivé inventarizační položky.

2. Inventurní soupisy a dodatečné inventurní soupisy obsahují ve vztahu k předmětu účetnictví:

1. identifikační číslo vybrané účetní jednotky,
2. uvedení rozsahu podle odstavce 1 včetně číselného a slovního značení podle směrné účtové osnovy,
3. způsob zjišťování skutečných stavů,
4. seznam příloh inventurního soupisu nebo dodatečného inventurního soupisu,
5. v případě dodatečného inventurního soupisu stavy celkové výše ocenění majetku, závazků, jiných aktiv a jiných pasiv uvedených v příslušném inventurním soupisu,
6. v případě rozdílů zjištěných mezi jinými evidencemi a pomocnými evidencemi, které nelze odstranit do okamžiku ukončení inventarizace, nebo nebyla odsouhlasena výše pohledávek a závazků, obsahuje informaci o této skutečnosti, pokud není uvedena v příloze.
7. okamžik zahájení, okamžik ukončení inventury a v případě prvotní inventury také okamžik, ke kterému se zjišťují skutečné stavy,
8. jména osob, které jsou členy inventarizační komise,
9. podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace s uvedením okamžiku připojení podpisového záznamu,
10. počet stran inventurního soupisu.

3. Příloha inventurního soupisu obsahuje alespoň:

1. seznam všech inventarizačních evidencí, které byly využity při zjišťování skutečných stavů,
2. způsob stanovení ocenění zúčtovatelných rozdílů,

3. v případě pohledávek a závazků uvedení způsobu, jak byly při inventuře využity pomocné evidence,
4. v případě nemovitostí, o kterých má povinnosti vybraná účetní jednotka účtovat, uvedení způsobu, jak byly zkontrolovány veškeré údaje o těchto nemovitostech uvedených v Katastru nemovitostí České republiky.

4. Příloha dodatečného inventurního soupisu obsahuje alespoň:

1. příslušný (prvotní) inventurní soupis,
2. seznam všech inventarizačních evidencí, které byly využity při zjišťování skutečných stavů,
3. způsob stanovení ocenění zúčtovatelných rozdílů,
4. v případě pohledávek a závazků uvedení způsobu, jak byly při inventuře využity pomocné evidence,
5. v případě nemovitostí, o kterých má povinnosti vybraná účetní jednotka účtovat, uvedení způsobu, jak byly zkontrolovány veškeré údaje o těchto nemovitostech uvedených v Katastru nemovitostí České republiky.

VII. Inventarizační zpráva

Inventarizační zprávou se rozumí shrnutí všech podstatných skutečností o provedených inventurách, včetně seznamu všech inventurních soupisů, dodatečných inventurních soupisů, inventurních zápisů a informace o všech inventarizačních a zúčtovatelných inventarizačních rozdílech.

Inventarizační zpráva bude obsahovat komentáře a zhodnocení průběhu inventarizace, komentáře k rozdílům, podnětům a zjištění inventarizačních komisí a souhrnný přehled provedených inventur. Dále bude obsahovat srovnávací tabulku v úrovni inventarizačních položek, všech použitých účtů účtového rozvrhu včetně podrozvahy, použitých účetní jednotkou v běžném období, a to po zaúčtování zúčtovatelných rozdílů.

VIII. Závěrečná ustanovení

1. Tato směrnice nabývá účinnosti ode dne 20. 12. 2011

Přílohy:

1. Plán inventur

Plán inventur na rok 2011

Účetní jednotka:	Obec Pavlov
Identifikační číslo:	00283479
Vydávající orgán:	Starosta obce
Platnost:	19.12.2011 – 31.01.2012

Ve smyslu zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, prováděcí vyhlášky č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků a Směrnice o inventarizaci majetku a závazků Obce Pavlov se stanovuje tento plán inventur k provedení řádné inventarizace majetku a závazků Obce Pavlov za rok 2011.

h) ÚVODNÍ USTANOVENÍ

- g) Inventarizace veškerého majetku a závazků vlastnických nebo jiných práv k majetku v účetnictví obce, bude provedena v souvislosti s řádnou účetní závěrkou, bude ověřeno, zda zjištěný stav skutečně odpovídá stavu v účetnictví.
- h) Stav majetku bude zjištěn fyzickou nebo dokladovou inventurou, popřípadě kombinací obou metod v závislosti na druhu majetku a závazků tak, aby byla možnost zjištěné stavy porovnat s účetním stavem.
- i) Za provedení inventarizace a dodržení příslušných ustanovení zákonů, prováděcích vyhlášek a směrnic odpovídají předsedové dílčích inventarizačních komisí.
- j) Členové inventarizačních komise jsou povinni postupovat dle vyhlášky č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků a dle Směrnice o inventarizaci majetku a závazků Obce Pavlov. Za tímto účelem jsou povinni se s oběma předpisy seznámit.
- k) Při inventarizaci se postupuje podle schválené Směrnice k provádění inventarizaci majetku a závazků Obce Pavlov ze dne 01.09.2011.

i) TERMÍNY

Zahájení činnosti inventurní komise je ke dni **02.01.2012** a ukončení jejich činnosti je ke dni **13.01.2012**.

Jedná se o inventarizace veškerého majetku, závazků, jiných aktiv a jiných pasiv.

Tyto inventury jsou považovány za inventury sestavené ke konci rozvahového dne a nebudou k nim prováděny rozdílové inventury. Zpracování soupisů bude ukončeno dne **13.01.2012**.

Veškeré inventarizační a zúčtovatelné inventarizační rozdíly musí být proúčtovány nejpozději k datu zpracování účetní závěrky.

Inventarizační zpráva musí být zpracována do **31.01.2012**.

III. JMENOVÁNÍ KOMISÍ

- K zajištění inventarizace pro rok 2011 se zřizují tato inventarizační komise ve složení:

Hlavní a likvidační inventarizační komise „HIK“

Funkce:	Jméno zaměstnance:
Předseda HIK	Dana Valkovičová
Člen HIK	Ing. Zdeněk Mikulský
Člen HIK	Josef Abrle

IV. POVINNOSTI DALŠÍCH OSOB

Ukládá se:

1. všem zaměstnancům obce Pavlov
 - vytvořit podmínky pro provedení inventarizace majetku a závazků
2. jednotlivým zaměstnancům
 - předložit IK podklady pro provedení inventarizace majetku a závazků, zpracovat a předložit likvidační protokoly majetku

Schváleno na zastupitelstvu obce dne 19. 12. 2011 usnesením č. 5

Zdeněk Duhajský

starosta obce

Příloha č. 7: Protokol o proškolení členů inventarizační komise

**PROTOKOL O PROŠKOLENÍ ČLENŮ INVENTARIZAČNÍ
KOMISE**

Obce Pavlov IČO:00283479

**Protokol o proškolení všech členů inventarizační komise jmenované
k provedení inventarizace v roce 2011**

- 1) Instruktaž byla provedena dne 28.12.2011
- 2) Členové inventarizační komise byli seznámeni s požadavky zákona o účetnictví na provádění inventarizace tak, aby byla zajištěna správnost a průkaznost účetnictví.
- 3) Členové inventarizační komise byli podrobně seznámeni s vnitřní směrnicí č. 4 o provedení inventarizace majetku a s vyhláškou č. 270/2010 o inventarizaci majetku a závazků.
- 4) Členové inventarizační komise byli podrobně seznámeni s metodami provádění fyzické a dokladové inventury jednotlivých druhů majetku a závazků (budovy, pozemky, movitý majetek, programy, DHIM – kancelář obecního úřadu, operativní evidence drobného hmotného majetku, atd.
- 5) Členové inventarizační komise byli podrobně seznámeni s bezpečnostními předpisy, které je nutno při inventurách dodržovat a byli vybaveni potřebnými osobními ochrannými a pracovními pomůckami pro provádění inventur.
- 6) Inventarizační komise byla vybavena potřebnými pomůckami, přístroji, nástroji a náradím, aby bylo možno zjistit skutečný stav dle povahy majetku.
- 7) Inventarizační komise byla vybavena vhodnými výchozími podklady (tiskopisy z evidence majetku a závazků), které lze při inventurách pouze vhodně doplňovat o skutečně zjištěné stavy.
- 8) Členové inventarizační komise byli podrobně seznámeni s osobní odpovědností za správné a úplné provedení inventarizace a důsledků, které vyplývají z nesprávného, neúplného a nedbalého provedení inventarizace.
- 9) Závěrem byly zodpovězeny všechny dotazy členů inventarizační komise, vysvětlena jejich práva při provádění inventur a zejména zdůrazněna možnost a potřeba obrátit se neprodleně při jakýchkoli pochybnostech během inventarizace na předsedu IK a vyžádat si instrukce pro další průběh inventarizace.
- 10) Podrobnou instruktaž provedl a za její úplnost a správnost zodpovídá starosta obce

jméno: Zdeněk Duhajský

funkce: starosta obce

podpis:

.....

11) Níže podepsaní členové inventarizační komise stvrzují svým podpisem, že byli během instruktaže řádně a úplně seznámeni s povinnostmi a odpovědností, které pro ně členstvím v inventarizační komisi vyplývají. Jsou si vědomi významu inventarizace pro průkaznost účetnictví. Potvrzují, že byli během instruktaže seznámeni s metodami inventarizace jednotlivých druhů majetku a závazků, s bezpečnostními předpisy při provádění inventarizace a obdrželi potřebné technické, ochranné a bezpečnostní pomůcky a výchozí podklady (tiskopisy) k provádění inventarizace. Zároveň potvrzují, že během instruktaže byly zodpovězeny veškeré jejich dotazy k inventarizaci. Potvrzují, že v případě pochybností se v průběhu inventarizace neprodleně obrátím na předsedu IK.

předseda: Dana Valkovičová

ing. Zdeněk Mikulský

Josef Abrle

Příloha č. 8: Směrnice obce Heřmanice – Evidence, účtování a odepisování majetku

Obec Heřmanice

IČO: 00272647

Heřmanice 13, 552 12

Evidence, účtování a odepisování majetku

Vnitřní norma č. 15.

Platnost od: 1.1.2012

Schválil: starosta obce

1. Předmět úpravy

- 1.1. Ustanovení této směrnice vymezuje evidenci, účtování a odepisování majetku.
- 1.2. Směrnice upravuje evidenci, účtování a odpisování majetku v souladu s ustanovením zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů, a s Českým účetním standardem pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 - Odpisování dlouhodobého majetku.

2. Druhy majetku

(uvedené ceny jsou: pro plátce DPH bez DPH, pro neplátce DPH včetně DPH)

- 2.1. **Dlouhodobý nehmotný majetek (DNHM)** obsahuje především nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, databáze a ocenitelná práva s dobou použitelnosti delší než jeden rok, u kterých ocenění převyšuje částku 60 000 Kč. Za DNHM jsou vždy považovány povolenky na emise a preferenční limity bez ohledu na výši ocenění. Zařazení tohoto majetku do účetnictví se provádí na základě protokolu o zařazení DNHM. Vyřazení majetku z účetnictví se provádí na základě protokolu o vyřazení DNHM.

V souladu s ustanovení § 11 Vyhlášky č. 410/2009 nejsou za DNHM považovány znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti a software pro řízení technologií nebo zařízení, která bez tohoto softwaru nemohou fungovat.
- 2.2. **Dlouhodobý hmotný majetek (DHM)** obsahuje samostatné movité věci a soubory movitých věcí s dobou použitelnosti delší než jeden rok, u kterých ocenění převyšuje částku 40 000 Kč. Za DHM jsou vždy považovány pozemky, stavby, kulturní předměty a pěstelské celky trvalých porostů bez ohledu na výši ocenění. Zařazení tohoto majetku do účetnictví se provádí na základě protokolu o zařazení DHM. Vyřazení majetku z účetnictví se provádí na základě protokolu o vyřazení DHM.
- 2.3. **Drobný dlouhodobý nehmotný majetek (DDNHM)** je majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a vstupní cenou v rozmezí od 7 000 Kč do 60 000 Kč. Majetek s hodnotou nižší než 7 000 Kč a dobou použitelnosti delší než jeden rok.
- 2.4. **Drobný dlouhodobý hmotný majetek (DDHM)** je majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a vstupní cenou v rozmezí od 3 000 Kč do 40 000 Kč. Majetek s hodnotou nižší než 3 000 Kč a dobou použitelnosti delší než jeden rok.
- 2.5. V souladu s ustanovením § 14 Vyhlášky č. 410/2009 jsou za DDHM považovány předměty z drahých kovů pokud nejsou finančními investicemi bez ohledu na pořizovací cenu. A dále věci pořízené formou finančního leasingu, popřípadě bezúplatně převzaté, jejichž ocenění podle § 25 zákona o účetnictví nepřevyšuje částku 40 000 Kč.

- 2.6. **Dlouhodobý finanční majetek (DFM)** obsahuje cenné papíry a podíly, které budou v držení účetní jednotky déle než jeden rok, jimiž jsou majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem, v osobách s podstatným vlivem, půjčky osobám ve skupině s dobou splatnosti delší než jeden rok a dluhové cenné papíry držené do splatnosti.

3. Oceňování

- 3.1. Nakoupený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se oceňuje pořizovací cenou (cena pořízení + náklady s pořízením související).
- 3.2. Dlouhodobý finanční majetek se oceňuje pořizovací cenou (cena pořízení + náklady s pořízením související).
- 3.3. Darovaný majetek se oceňuje reprodukční pořizovací cenou.
- 3.4. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek vytvořený vlastní činností se oceňuje vlastními náklady.
- 3.5. Ocenění DNHM se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převyšují částku 60 000 Kč a v tomto roce bude také technické zhodnocení zařazeno do užívání.
- 3.6. Ocenění DHM se zvýší o technické zhodnocení, pokud náklady na něj v úhrnu za rok převyšují částku 40 000 Kč a v tomto roce bude také technické zhodnocení zařazeno do užívání.

4. Odpisování dlouhodobého majetku

- 4.1. Pro odpisování dlouhodobého majetku jsme zvolili rovnoměrný způsob odpisování.
- 4.2. U majetku jsme provedli kategorizaci a majetek jsme zařídili do odpisových skupin podle přílohy č. 1 a č. 2 ČÚS 708. Dlouhodobý majetek, který nebyl uveden v kategorizaci jsme zařadili s přihlédnutím k charakteru majetku a podle srovnatelné doby jeho používání. Soupis majetku a jeho zařídění je součástí Odpisového plánu.
- 4.3. Pokud se zjistí při inventaritaci dlouhodobého majetku, že předpokládaná doba používání dlouhodobého majetku neodpovídá odpisovému plánu, zejména s technickým zhodnocením, zohlední se tato skutečnost při úpravě Odpisového plánu.
- 4.4. Účetní jednotka v souladu s vyhláškou č. 410/2009 Sb., neodepisuje:
- a) umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky muzejní povahy, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené jinými právními předpisy,
 - b) nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
 - c) finanční majetek,
 - d) zásoby,
 - e) pohledávky,
 - f) dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek, pokud tento majetek má účetní jednotka v pronájmu nebo ve výpůjčce,
 - g) povolenky na emise a preferenční limity,

h) majetek oceněný podle § 25 odst. 1 písm. k) zákona, soubory tohoto majetku podle § 71 odst. 2 písm. a) a technické zhodnocení tohoto majetku, s výjimkou technického zhodnocení nemovitých kulturních památek a církevních staveb,

i) dlouhodobý majetek, který se podle § 27 zákona oceňuje reálnou hodnotou.,

j) drobný dlouhodobý majetek,

k) pozemky.

5. Účtování

5.1. DNHM se účtuje při pořízení (předpis závazku) 041/321, úhrada závazku se účtuje 321/231, zařazení DNHM do majetku 01x/042. Poskytnutá záloha na DNHM 052/231, 241, bezúplatný převod DNHM 01x/401.

5.2. DHM se účtuje při pořízení (předpis závazku) 042/321, úhrada závazku se účtuje 321/231, zařazení DDHM do majetku 02x, 03x/042.

5.3. DDNHM se účtuje 558/321-faktura za pořízení, úhrada faktury 321/231, vyúčtování opravěk k DDNHM 018/078, vyřazení z užívání z důvodů likvidace 078/018.

5.4. DDHM se účtuje faktura za pořízení 558/321, úhrada závazku se účtuje 321/231, zařazení drobného DHM do majetku 028/088

5.5. DFM účtujeme pořízení 043/321, úhrada 321/231, zařazení 06x/043.

5.6. Technické zhodnocení DNHM. Pokud technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku v průběhu kalendářního roku nepřesáhne částku 60 000 Kč a technické zhodnocení bylo uvedeno do užívání, zaúčtují se náklady na účet 518 – ostatní služby. Pokud technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku v průběhu kalendářního roku přesáhne částku 60 000 Kč a technické zhodnocení bylo uvedeno do užívání, zaúčtuje se na příslušné majetkové účty – 012, 013, 014, 018 a 019. Pokud se bude v technickém zhodnocení pokračovat i v následujícím účetním období zaúčtuje se 041/044.

5.7. Technické zhodnocení DHM. Pokud technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku v průběhu kalendářního roku nepřesáhne částku 40 000 Kč a technické zhodnocení bylo uvedeno do provozu, zaúčtují se náklady na účet 549 – ostatní náklady z činnosti. Pokud technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku v průběhu kalendářního roku přesáhne částku 40 000 Kč a technické zhodnocení bylo uvedeno do provozu, zaúčtují se na příslušné majetkové účty – 021, 022, 029. Pokud v daném účetním období technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku nedosahuje 40 000 Kč, ale bude se v tomto technickém zhodnocení pokračovat v následujícím účetním období, proúčtuje se na účet 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek.

6. Evidence

6.1. Majetek se eviduje v analytické evidenci podle jednotlivých druhů majetku, u cenných papírů a podílů podle druhu cenných papírů a podle emitentů a jmenovitých hodnot, u dluhových cenných papírů se úrokový výnos sleduje na analytickém účtu k příslušnému cennému papíru.

Inventární karty obsahují:

- název a popis majetku,
- číselné označení,

- datum a způsob pořízení,
- datum uvedení do používání,
- ocenění,
- způsob účetního odpisování,
- roční sazby (koeficienty) a částky účetních odpisů,
- datum a způsob vyřazení.

6.2. Evidenci majetku je vedena v programu TEM – firmy Gordic.

6.3. Návrh na způsob vyřazení dává příslušný pracovník z důvodů zjištěných zejména při inventarizaci a v případech zjištěných jiným způsobem (nepotřebný, nepoužitelný, poškozený, zcizený). Vyřazení se uskuteční převodem, prodejem, darováním nebo likvidací. V případě škody, resp. manka na majetku, bude vyvoláno škodní řízení, za účelem vymezení osobní odpovědnosti, případně zúčtování předmětu řízení do nákladů. Protokol musí mít rovněž náležitosti vystihující předmět a důvod vyřazení a náležitosti potřebné pro účetnictví.

7. Kontrola

7.1. Kontrolu dodržování této směrnice vykonává starosta.

V Heřmanicích dne 4.1.2012

.....
starosta

Příloha č. 9: Směrnice pro inventarizaci majetku, závazků obce Heřmanice

Obec Heřmanice

SMĚRNICE PRO INVENTARIZACI MAJETKU, ZÁVAZKŮ

vnitřní norma č. 10

Platnost od: 1.1.2010

Schválil: starosta obce

Tato směrnice vymezuje základní zásady pro provádění inventarizací v naší obci. Konkrétní pravidla - jednotlivé komise, termíny /reagující např. na mimořádné situace/ a zpřesnění zde uvedených postupů provede předseda HIK /hlavní invent. komise/ jmenovaný starostou ve svém "Opátrání k inventarizaci" pro dané účetní období. Inventarizaci naše obec provádí dle § 29 ZoÚ k okamžiku, ke kterému sestavuje účetní závěrku.

Ze zák. 563/91 Sb. v platném znění vyplývají pro obec ve vztahu k inventarizaci tyto povinnosti:

1/ prokázat fyzický stav majetku a závazků

2/ prokázat reálnost ocenění majetku /zohlednit rizika, znehodnocení/.

Inventarizace je v obci prováděna obecně v těchto krocích:

1) zjišťuje se skutečný stav kontrolované položky, a to buď fyzickou nebo dokladovou inventurou

2) sestavují se inventurní soupisy, tyto musí obsahovat: skutečné stavy, podpisové záznamy odpovědných osob, způsob zjišťování skutečných stavů, ocenění majetku a závazků, okamžik zahájení a ukončení inventury

3) porovnává se zjištěný stav dle b.1 se stavem v účetnictví /b.2/, resp. v analytické evidenci k účetnictví a vyčísľují se inventarizační rozdíly

4) zjišťují se příčiny, vypořádávají a zúčtovávají se rozdíly do období, které bylo předmětem inventarizace.

Dokladem o provedené inventarizaci je souhrn inventurních soupisů, které jsou podepsány dílčími inv. komisemi /DIK/ a předsedou hlavní inv. komise /HIK/. Samotné inventury jsou prováděny DIK. V obci jsou v dále uvedených termínech prováděny inventarizace řádné. Inventarizace mimořádná by se prováděla v případě vloupání, požáru apod. Kontrolu prováděných inventarizací a jejich výsledků uskutečňuje starosta.

V souladu s ČÚS¹ rozlišuje obec tyto druhy rozdílů zjištěných inventarizací:

- Manko – zde se posuzuje případná hmotná odpovědnost
 - pokladní schodek – účtuje se vždy jako pohledávka vůči hmotně odpovědné osobě
 - přebytek – posuzuje se případný bezdůvodný majetkový prospěch, dle Občanského zák.
 - ztráty v rámci norem přirozených úbytků – jde o technologické úbytky vzniklé u zásob
- Inventarizace dle jednotlivých rozvahových položek se provádí následujícími metodami a v těchto termínech:

¹ ČÚS nahrazující od roku 2010 standard č. 516 k datu redakční uzávěrky ještě nebyl zveřejněn.

1/ Inventarizace majetku

a) Dlouhodobý majetek /DM/- inventarizace se provádí každoročně k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, s ev. opravami inventurou zjištěného stavu o přírůstky a úbytky za předpokladu, že by předseda HIK vyhlásil z organizačních důvodů termín fyzické inventury dříve než k poslednímu dni daného účetního období (obdobně platí toto ustanovení pro všechny další druhy dále uvedených inventur). Fyzickou inventuru hm. majetku může naše obec provádět v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období, případně v prvním měsíci následujícího úč. období.

DM ve vlastnictví obce je veden v datových souborech počítače. Účetní zkontroluje, zda souhlasí stav DM v PC na stavy účtů ú. tř. 0. Dílčí inv. komise poté porovnává místní seznamy se skutečným stavem DM v místnostech. Zároveň se zjišťuje přebytečný DM. Případné rozdíly jsou předmětem dohledání /např. nepodchycené přesuny mezi místnostmi/. DM, který není veden na místních seznamech /automobily, budovy, pozemky aj./, se inventuruje oproti seznamu zvlášť k tomuto účelu vytištěnému.

b) nedokončený dlouhodobý majetek -

- dokladová inventura - provádí se na podkladě rozpisu všech faktur za nedokončený dlouhodobý majetek, jejichž součet se porovná se stavem ú. sk. 04.

- fyzická inventura - DIK ověřuje, zda rozsah nedokončené dlouhodobého majetku přibližně odpovídá profinancovaným částkám.

Přebytek DNHM odpisovaného se účtuje na vrub účtu příslušného majetku a ve prospěch účtu 401. Přebytek neodpisovaného majetku se účtuje na vrub příslušného účtu majetku a ve prospěch účtu 401.

2/ Inventarizace zásob

Obec při účtování o zásobách používá tzv. metodu B. Tzn. že v průběhu roku neúčtuje o spotřebě. Na základě zjištěných inventurních stavů účtuje o změně na účtu zásob jednou ročně k 31.12. *+ 2006 A. - fyz. inv.*

3/ Inventarizace finančního majetku

a) Pokladna - viz směrnice k vedení pokladny. Schodek se vždy předepisuje k úhradě.

b) bankovní účty - je prováděna dokladová inventarizace k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, při které se odsouhlasuje KZ všech bankovních účtů obce s bankovními výpisy. Případné vzniklé rozdíly jsou dohledány.

4/ Inventarizace pohledávek

V rámci inventarizace pohledávek k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, jsou sesouhlasovány KZ účtů pohledávek s podrobným soupisem faktur a ev. jiných dokladů /saldo/, které tvoří tento zůstatek v syntetické úč. evidenci. Rovněž je posuzována věcná správnost těchto pohledávek a DIK navrhuje i sumu pohledávek po splatnosti, na které je vhodné vytvořit opravnou položku. V roce 2010 obec netvoří opravné položky.

V naší obci jde zejména o tyto účty²:

311 - odběratelé,

314 - krátkodobé provozní zálohy,

315 - pohledávky z titulu místních poplatků

² I když inventarizaci podléhají všechny účty pohledávek, zde uveďte zejména s ohledem na významnost.

- 335 - pohledávky za zaměstnanci,
377 - ostatní krátkodobé pohledávky.

Pohledávky, které jsou k okamžiku ke kterému se sestavuje účetní závěrka ještě 30 dnů po splatnosti, jsou zasílány odběratelům formou dopisu k odsouhlasení.

5/ Inventarizace závazků a úvěrů

Rovněž jako u pohledávek se sesouhlasují KZ účtů závazků se soupisem faktur a jiných dokladů. Jde zejména o tyto účty³:

- 321 - dodavatelé,
324 - krátkodobé přijaté zálohy,
326 - přijaté návratné finanční výpomoci krátkodobé,
327 - přijaté zálohy daní,
378 - ostatní krátkodobé závazky.

6/ Inventarizace přechodných účtů aktiv a pasiv

K okamžiku ke kterému se sestavuje účetní závěrka, se provádí u těchto účtů inventarizace - soupis jednotlivých položek tvořících KZ těchto účtů.

U účtů 381+383+384+385 je kontrolována správnost časového rozlišení (zásady viz Směrnice č. 6). U účtu 388 - pokud nastane daná situace /podklad pro úč. případ/ - je prověřována správnost ocenění daného aktiva. Obdobně je postupováno u účtu 389.

7/ Inventarizace ostatních účtů účtové třídy 4

Dokladové inventuře podléhají také ostatní účty třídy 4 (nezmíněné v předchozím), jako jsou jmění, fondy, účet výsledku hospodaření, závěrečné účty a účty zvláštního zúčtování.

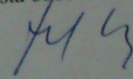
Z Á V Ě R E M : shrnutí hlavních úkolů pro HIK k prováděným inventarizacím

H I K - zajišťuje řádné proškolení DIK /předsedů DIK/ k prováděným inventarizacím a to vždy před samotným zahájením.

- vydává ve svém "Opatření" pro konkrétní rok termíny provádění jednotlivých dílčích inventarizací vč. nejmenování členů
- vyhotovuje závěr. invent. zprávu o provedené inventarizaci, kontroluje kompletnost dílčích inventurních soupisů /např. podpisy členů DIK/

Dne...5.10.2010...

starosta obce Josef Jelínek



³ I když inventarizaci podléhají všechny účty závazků, zde uveďte zejména s ohledem na významnost.

Příloha č. 10: Odpisový plán obce Heřmanice

Obec Heřmanice

IČO: 00272647

ODPISOVÝ PLÁN

Vnitřní norma č. 14

Platnost od: 31.12.2011
Schválil: starosta obce

Právní úprava:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané jednotky
- ČÚS č.708 Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Oddíl I Obecná část

Čl. 1 Zásady pro odepisování majetku

1.1. Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku budou prováděny podle schváleného odpisového plánu. Poprvé v roce 2012. K 31.12.2011 bude provedeno tzv. dooprávkování, které se projeví pouze v rozvaze: u majetku ve sloupci korekce = oprávky (079,081,082,089) a na účtu 406 - změna metody. Při rozpouštění podílu transferů - 403/401.

1.2. Účetní jednotka volí odpis dle předpokládané doby používání příslušného dlouhodobého majetku, to znamená, že bude volit rovnoměrný způsob odepisování.

1.3. O účetních odpisech bude účtováno čtvrtletně.

Oddíl II Věcná část

Čl. 2 Odpisový plán

2.1. Pro odpisový plán volí účetní jednotka dobu používání v letech dle přílohy č. 1 a 2 ČÚS č.708, pokud neschválí starosta s předsedou finančního výboru jinou dobu dle předpokládané doby životnosti. Obec zajišťuje evidenci majetku v programu Technická evidence majetku od firmy GORDIC.

V příloze č.1 je uveden seznam majetku a jeho zařazení, u nově pořízeného majetku bude jeho doba používání odsouhlasena na zařazovacím protokolu. V případě provedení TZ bude vždy posuzováno, zda se jedná o podstatné prodloužení životnosti majetku (za podstatný vliv považuje obec ¼ doby životnosti), v kladném případě bude schválen nový odpisový plán.

2.2. Metodická část:

2.2.1. Obec s ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace zohlední předpokládanou zůstatkovou cenu při vyřazení (viz bod 4.11. ČÚS č.708). Na odpisových plánech je označena jako tzv. zbytková hodnota a je vypočtena jako 5% a algoritmus výpočtu je, že se odepisuje z plné PC do doby, kdy zůstatková cena = zbytkové hodnotě.

2.2.2. Postup odpisování nebude v průběhu roku měněn.

2.2.3. U majetku, u něhož není znám okamžik zařazení do užívání, provede účetní jednotka dopočet oprav k 31.12.2011 ve výši 40 % stanovené doby užívání.

Za majetek, u něhož není znám okamžik zařazení do užívání, se rovněž považuje majetek, u kterého účetní jednotka sice zná dobu zařazení do užívání, ale nemá povědomí, zda majetek byl pořízen jako nový, nebo majetek, pokud v průběhu užívání bylo na něm provedeno technické zhodnocení s podstatným vlivem na prodloužení životnosti.

2.3. Výpočet roční výše odpisů:

Hodnota ocenění majetku v účetnictví / předpokládaná doba používání v letech.

Oddíl III

Změny

Čl. 3

Změny v postupech

3.1 Majetek bude evidován v účetní jednotce až do doby jeho vyřazení.

3.2 Inventarizace dlouhodobého majetku bude probíhat (v souladu s vnitropodnikovou směrnicí o inventarizaci) jedenkrát ročně. V rámci této inventarizace bude porovnáván nejen stav majetku vykázaný v účetnictví se skutečností, ale bude posuzována i výše ocenění tohoto majetku snížená o oprávk. Zjištěný významný rozdíl mezi stavem majetku a evidovanou hodnotou sníženou o oprávk. zakládá povinnost na změnu odpisového plánu u konkrétního majetku (zjištění, že hodnota netto se jeví vyšší, než odpovídá stavu majetku, znamená zkrácení doby odpisování, lepší stav, než odpovídá hodnotě netto, znamená prodloužení odpisování. Případně vytvořená opravná položka bude rovněž upravena ve vztahu ke skutečnosti ohledně dočasného znehodnocení majetku (dotvořena nebo rozpuštěna). Takto se bude postupovat až u inventarizací majetku k 31. 12. 2012. Konkrétní změna odpisového plánu navržená inventarizační komisí schválí starosta a předseda finanční komise.

3.3. Změny způsobu oceňování a postupu odpisování mohou být provedeny za určitých podmínek a v souladu s obecně závaznými předpisy. V průběhu účetního období nesmí dojít ke změně způsobů oceňování a postupů odpisování. Použité způsoby v jednom účetním období se mohou změnit v účetnictví a v účetní závěrce bezprostředně následujícího účetního období.

Heřmanice 28.12.2011

Josef Jelínek, starosta obce

