

Ústav biologie obratlovců AV ČR, v.v.i.
Pokyn ředitele č. 6 / 2007
Směrnice o účetnictví
Platí od: 1. 7. 2007
Určeno všem zaměstnancům

Ústav biologie obratlovců AV ČR, v.v.i., je samostatnou účetní jednotkou. Tato směrnice o účetnictví obsahuje část:

- A. Systém zpracování účetnictví (str.1)
- B. Oběh účetních dokladů (str. 3)
- C. Úschova účetních dokladů (str. 9)
- D. Zásady pro účtování nákladů a výnosů a pro jejich čas. rozlišení, dohadné položky(s.10)
- E. Kurzové rozdíly (str. 13)
- F. Zásady pro tvorbu a používání rezerv (str. 15)
- G. Zásady pro tvorbu a používání opravných položek (str. 15)

A. Systém zpracování účetnictví

1. Předmět úpravy

- 1.1 Ustanovení této směrnice se vztahuje k systému zpracování účetních dat účetní jednotky.
- 1.2 Programové zpracování účetnictví je zajištěno účetním programem iFIS, s.r.o. BBM, Písek. Aktualizace programu a servis je zabezpečován průběžně.
- 1.3 Projekčně programovou dokumentaci tvoří:
 - a) Uživatelská příručka popisující práci s programem,
 - b) Algoritmy automaticky prováděných operací a výpočtů,
 - c) Harmonogram zpracování.

2. Seznam účetních knih

- 2.1 Seznam účetních knih, v souladu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů:

Deníky, podle druhu jednotlivých dokladů:

- a) Deník vystavených faktur,
- b) Deník došlých faktur,
- c) Pokladní deník.

V denících jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska časového (chronologicky) a prokazují zaúčtování všech účetních případů v účetním období.

Hlavní kniha, která zahrnuje syntetické účty podle účtového rozvrhu, které obsahují:

- a) zůstatky účtů ke dni, k němuž se hlavní kniha otevírá,
- b) souhrnné obraty strany Má dáti a Dal účtů, nejvýše za kalendářní měsíc,
- c) zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

V Hlavní knize jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska věcného (systematicky).

Knihy analytických účtů, v nichž se podrobněji:

- a) rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy,
- b) zabezpečují vazby na zůstatky, případně obraty příslušných syntetických účtů.

Knihy podrozvahových účtů, ve kterých se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v denících a v hlavní knize.

2.2 Seznamy účetních knih a seznamy číselných znaků, symbolů a zkratk použitých v účetnictví při označování účtů a při účetních zápisech v účetních knihách a ostatních účetních záznamech s uvedením jejich významu budou uloženy u finanční účetní, která odpovídá i za jejich aktualizaci.

Odpovídá: finanční účetní

Termín: průběžně.

3. Účtový rozvrh

3.1 Na základě vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, se sestavuje účtový rozvrh včetně analytických a podrozvahových účtů. Analytické a podrozvahové účty jsou stanoveny v souladu s ustanoveními Českého účetního standardu pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, č. 401 a s vnitřními potřebami účetní jednotky.

3.2 Účtový rozvrh, který obsahuje syntetické, analytické a podrozvahové účty, je v souladu s metodikou softwarové firmy zajišťující zpracování účetnictví a závaznou účtovou osnovou pro VVI zřízené AV ČR.

Odpovídá: finanční účetní

Termín: průběžně

4. Dokladové řady

Používání číselných řad druhů účetních dokladů je závislé na způsobu zpracování účetních dokladů účetním programem iFIS.

Přijaté daňové doklady:

- a) Tuzemské a zahraniční
- b) Dodávky investičního charakteru
- c) Zálohové listy – energie, režijní dodávky
- d) Zálohové listy – cestovné

Vystavené daňové doklady:

- a) Tuzemské a zahraniční
- b) Zálohové faktury

Výdajové pokladní doklady a příjmové pokladní doklady
Bankovní výpisy KB

Odpisy dlouhodobého majetku
Interní doklady
Vyřazení majetku
Zařazení majetku
DPH

XXXXX

B. Oběh účetních dokladů

Obsah

- 1. Předmět úpravy**
- 2. Oběh dokladů – výdajová část**
 - 2.1 Dodavatelské faktury
 - 2.2 Doklady k účtování o majetku
 - 2.3 Doklady k účtování o mzdách, odvodu pojistného na sociální a zdravotní pojištění, daně ze mzdy a srážek mezd
 - 2.4 Doklady při poskytování náhrad výdajů při pracovních cestách
 - 2.5 Doklady k ostatním platbám
 - 2.6 Doklady k účtování o sociálním fondu
 - 2.7 Doklady k účtování závodního stravování
 - 2.8 Doklady k účtování cenin
- 3. Oběh dokladů – příjmová část**
- 4. Oběh bankovních dokladů**
- 5. Oběh pokladních dokladů**
- 6. Podpisové vzory**

- - -

1. Předmět úpravy

- 1.1 Ustanovení této směrnice se vztahují na oběh vnějších a vnitřních účetních dokladů ověřujících provedení hospodářských operací, o nichž se účtuje v účetnictví:
 - faktur (daňových dokladů) a dobropisů za dodávky investiční povahy (dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku),
 - faktur (daňových dokladů) a dobropisů za dodávky neinvestiční povahy,
 - dokladů k ostatním platbám (bez faktur),
 - dokladů k výplatě mezd, odvodů pojistného na sociální a zdravotní pojištění, daní z příjmu a srážek z mezd,
 - faktur (daňových dokladů) vydaných externím fyzickým a právnickým osobám,
 - dokladů při pracovních cestách (cestovní příkazy),
 - pokladních dokladů (příjmových a výdajových),
 - dokladů za pohledávky z titulu smluvních pokut a úroků z prodlení.

- 1.2 Hospodaření účetní jednotky a z toho vyplývající hospodářské operace a účetnictví jsou upraveny zejména následujícími základními předpisy:
- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
 - vyhláškou č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, ve znění pozdějších předpisů
 - zákonem č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
 - Českými účetními standardy č. 401 až č. 414 pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
 - zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole) ve znění pozdějších předpisů
 - vyhláškou č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, ve znění pozdějších předpisů.
- 1.3 Podle této směrnice a zásad v ní uvedených postupují příkazci operace, správce rozpočtu a hlavní účetní. Ostatní pracovníci účetní jednotky, kteří se v rámci plnění svých úkolů stanou účastníky realizovaných účetních případů, jsou povinni plnit pokyny správce rozpočtových prostředků ve smyslu zásad stanovených směrnicí o oběhu účetních dokladů. Kontrolu dodržování směrnice o oběhu účetních dokladů zabezpečuje, v rámci své pracovní náplně vedoucí THS.

2. Oběh dokladů – výdajová část

2.1 Dodavatelské faktury

2.1.1 Objednávky dodávek hmotné a nehmotné povahy

- a) Objednávání dodávek od externích dodavatelů (pořízení, zhotovení, montáž, údržba, oprava nebo úprava věcí movitých či nemovitých, anebo provedení jiných činností a služeb) zabezpečují pověřeni zaměstnanci ústavu.
- b) Za rozpočet účetní jednotky odpovídá správce rozpočtu, který v rámci schváleného rozpočtu a podle podrobného rozpočtu sleduje čerpání rozpočtu.
- c) Objednávky se označí pořadovým číslem, číslem grantu, ze kterého se bude příslušný výdaj hradit, nebo se označí jako režijní výdaj, a kopie se evidují v příslušných útvarech. Při jednání s dodavatelem příslušní pracovníci zajistí, aby číslo objednávky bylo na fakturách (daňových dokladech) vždy uvedeno.
- d) Při zajišťování dodávek jsou pracovníci povinni dodržovat zásady pro zadávání veřejných zakázek podle zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů.
- e) Objednávky dodávek financovaných ze sociálního fondu vystavují pracovníci určení pro hospodaření s prostředky fondu.

2.1.2 Příjem faktur

Sekretářka ještě týž den po dojití daňového dokladu jej zapíše do evidence a poté je k němu připojen likvidační list dodavatelské faktury.

V záhlaví účetního dokladu se vyplní okamžik (datum) příjmu faktury (daňového dokladu), pořadové číslo podle knihy došlých faktur a okamžik (datum) splatnosti.

Takto doplněné faktury se předávají neprodleně k zajištění kontroly věcné správnosti.

2.1.3 Ověření správnosti, likvidace a placení faktur

- a) Oddělení po obdržení faktury (daňového dokladu) zajistí:
- kontrolu věcné, formální a finanční správnosti faktury (daňového dokladu),
 - doplnění údajů příkazce operace přiloženého účetního dokladu a předání správci rozpočtu,
 - správce rozpočtu a hlavní účetní zajistí připojení příloh souvisejících s fakturou (daňovým dokladem), například kopie smlouvy nebo objednávky, dodacích listů, příjemky, výdejky apod.,
 - registraci do majetku účetní jednotky u materiálové účetní v případě dodávky charakteru dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a majetku vedeného v operativní evidenci.

Postup při zařazování majetku do evidence majetku upravuje samostatná směrnice.

Registraci do majetku osvědčuje materiálová účetní podpisem účetního dokladu. V mimořádných případech (ohrožení termínu splatnosti faktury – daňového dokladu apod.) může příslušný pracovník provést registraci do majetku až po zaplacení (úhradě) faktury (daňového dokladu). Tuto skutečnost je povinen uvést jako informaci pro účtárnu na účetním dokladu.

- předání faktury (daňového dokladu) včetně souvisejících podkladů do finanční účtárny, a to nejpozději 4 pracovní dny před lhůtou splatnosti faktury.

b) **Správce rozpočtu provede:**

- kontrolu platby z hlediska výše příslušných rozpočtových prostředků (limitu),
 - kontrolu přípustnosti operace z hlediska přiřazení platby do nákladové položky,
- kontrolu podpisu (podpisového záznamu) oprávněného pracovníka.

Provedení kontroly potvrdí svým podpisem (podpisovým záznamem) na účetním dokladu a předá neprodleně hlavní účetní doklad a fakturu se souvisejícími podklady.

Při neúplném či nesprávném vyplnění účetního dokladu nebo při nesprávném (neoprávněném) podpisu příslušného pracovníka vrátí odpovědný zaměstnanec účetní doklad zpět příslušnému oddělení k doplnění.

c) **pověřený zaměstnanec účtárny - hlavní účetní - provede:**

- kontrolu náležitostí účetního dokladu (§ 11 zákona o účetnictví). Účtárna nezaúčtuje hospodářskou operaci, pokud není její přípustnost potvrzena podpisem (podpisovým záznamem) oprávněného (odpovědného) pracovníka podle podpisového vzoru. V opačném případě je účtárna povinna vrátit doklad k doplnění.
- zaznamenání data vystavení příkazu k úhradě v knize došlých faktur (daňových dokladů),
- doplnění účtových předpisů a zaúčtování faktur (daňových dokladů) podle přípojených dokladů,
- účtování na majetkové účty v případě dodávek charakteru dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
- vydání platebního příkazu bance k úhradě faktury (daňového dokladu). Účtárna neprovede vydání příkazu bance, pokud není přípustnost potvrzena podpisem (podpisovým záznamem) oprávněného (odpovědného) pracovníka.

2.2 Doklady k účtování o majetku

Účtování o pořízení, zařazení do užívání a vyřazení zásob a dlouhodobého majetku (DNHM, DHM) zabezpečuje materiálová účetní formou účetního dokladu (podpis – podpisový záznam pověřeného zaměstnance na likvidačním listě).

2.3 Doklady k účtování o mzdách, odvodu pojistného na sociální a zdravotní pojištění, daně ze mzdy a srážek mezd (dále jen mzdy včetně příslušenství)

Podkladem pro účtování o mzdách včetně příslušenství jsou sestavy zpracované personalistou, a to sestavy:

- rekapitulace vyplacených mezd celkem
- přehled o výši odvodu sociálního pojištění včetně přehledu o vyplacených dávkách nemocenského pojištění,
- přehled o výši odvodu zdravotního pojištění podle jednotlivých pojišťoven,
- rekapitulace všech druhů srážek,
- hromadné příkazy k úhradě (např. k převodu mezd pracovníkům).

Data jsou předávána rovněž elektronickou cestou.

Sestavy podepsané příkazcem operace a personalistou se předkládají do účtárny.

2.4 Doklady při poskytování náhrad výdajů při pracovních cestách

Poskytování cestovních náhrad je upraveno samostatnou směrnicí.

2.4.1 Tuzemské pracovní cesty

- a) Konání tuzemské pracovní cesty schvaluje zaměstnancům předem jejich přímý nadřízený vedoucí pracovník.
- b) Před nástupem pracovní cesty se zaměstnanci na jeho žádost poskytnou záloha úměrná předpokládané výši cestovních výdajů. Zálohu vyplatí zaměstnanec zmocněný k výkonu pokladní služby (dále jen pokladní).
Výplatu zálohy zaznamená pokladní na cestovní příkaz a na výdajový pokladní doklad.
Po ukončení pracovní cesty je zaměstnanec povinen předložit účtárně do 10 pracovních dnů vyúčtování pracovní cesty doložené příslušnými doklady a vrátit nevyúčtovanou část zálohy do pokladny.
- c) Koncem účetního období (příslušného roku) je zaměstnanec povinen předložit vyúčtování a vrátit zálohu v termínu stanoveném v pokynu účtárny k roční účetní závěrce, aby výdaje uskutečněné ze záloh mohly být zahrnuty ještě do nákladů roku, v němž byla služební cesta vykonána.
- d) Pověřený zaměstnanec - personalista prověří do 10 dnů od jeho převzetí vyúčtování pracovní cesty včetně přiložených dokladů a podpis (podpisový záznam) vedoucího zaměstnance oprávněného schvalovat pracovní cestu. Poté vyúčtování předá pokladní k zajištění výplaty cestovních náhrad nebo k inkasu nevyúčtované části zálohy.

2.4.2 Zahraniční pracovní cesty

- a) Konání zahraniční pracovní cesty schvaluje ředitel ústavu.

- b) Výše zálohy v cizí měně na pracovní cestu schvaluje příkazce operace po předložení schváleného návrhu pracovní cesty.
- c) Pokladní vede ke každé cestě evidenci prostředků v cizí měně, která zahrnuje tyto údaje:
- druh a částka finančních prostředků v cizí měně vybraných v bance,
 - druh a částka finančních prostředků v cizí měně převzatých zaměstnancem, včetně podpisu (podpisového záznamu) a okamžiku (data) převzetí,
 - vyúčtování zahraniční cesty.

2.5 Doklady k ostatním platbám

Pokyny k ostatním platbám (zálohám apod.) vystavují odpovědní pracovníci. Pokyny předávají ke schválení správci rozpočtu a dále do účtárny, která vystavuje příkaz k úhradě a zabezpečuje proúčtování platby.

2.6 Doklady k účtování o sociálním fondu (dále jen fond)

- 2.6.1 Tvorbu, používání a hospodaření s fondem upravuje samostatná vnitřní směrnice.
- 2.6.2 Oběh účetních dokladů při použití prostředků fondu je shodný s postupem podle kapitoly 2.1 této směrnice s tím, že:
- odpovědný pracovník, který zajišťuje (sleduje) tvorbu a čerpání fondu, postupuje podle kapitoly 2.1.3 bod A.,
 - pověření zaměstnanci THS postupují podle kapitoly 2.1.3 bod B., resp. kapitoly 2.1.3 bod C.

2.7 Doklady k účtování závodního stravování

- 2.7.1 Oběh účetních dokladů v souvislosti s činností závodního stravování je shodný s postupem podle kapitoly 2.1 Dodavatelské faktury této směrnice.

2.8 Doklady k účtování cenin

Ceniny se v účetní jednotce nenakupují do zásoby, při pořízení jsou ihned použity a účtovány do spotřeby.

3. Oběh dokladů – příjmová část

- 3.1 Faktury (daňové doklady) za hmotné dodávky, služby, práce aj., které za úplatu poskytuje účetní jednotka, vystavuje finanční účetní bezprostředně po uskutečnění služby nebo dodávky prostřednictvím účetního programu.
- 3.2 Originál zašle odběrateli.
- 3.3 Finanční účetní u vydané faktury sleduje podle splatnosti den úhrady. Dále provede následující:
- zaúčtování pohledávky,
 - založení faktury do rejstříku podle čísla,
 - zapsání okamžiku (data) úhrady do knihy odeslaných faktur,
 - upomenutí odběratele v případě uplynutí lhůty splatnosti,
 - event. postoupení podnětu vedoucímu THS k vymáhání pohledávky soudní cestou.

4. Oběh bankovních dokladů

- 4.1 Bankovními doklady se pro účely této směrnice rozumějí příkazy k úhradě a výpisy z bankovních účtů. Organizace má zajištěno elektronické bankovníctví. Touto formou je prováděna stěžejní část úhrad plateb.
- 4.2 V případě příkazu k úhradě v listinné podobě jej podepisují (připojují podpisové záznamy) dva zaměstnanci, kteří mají dispoziční právo k účtům u příslušné banky podle platných podpisových vzorů.
- 4.3 Výpisy z účtu zasílá příslušná banka při pohybu finanční účtárně ke kontrole realizovaných plateb podle příkazu a k proúčtování. Výpisy z účtů, získané z elektronického bankovníctví jsou účtovány průběžně.

5. Oběh pokladních dokladů

Pokladní služba je rovněž prováděna jako samostatná agenda v účetním programu.

- 5.1 Pokladními doklady se pro účely této směrnice rozumějí:
- pokladní kniha,
 - příjmové pokladní doklady,
 - výdajové pokladní doklady,
 - přílohy k příjmovým a výdajovým pokladním dokladům.
- 5.2 Pokladní operace smí provádět jen příslušný odpovědný pracovník (dále jen pokladní).
- 5.3 Pokladní má tyto povinnosti:
- zabezpečuje, prověřuje a odpovídá za to, aby pokladní doklady k výplatě nebo přijetí měly stanovené náležitosti – název a číslo, název účetní jednotky, okamžik (datum) vyhotovení, jméno plátce nebo příjemce, částku platby číslicí a slovy, účel platby, podpisy (podpisové záznamy) oprávněných pracovníků,
 - vede chronologicky záznamy v pokladní knize a zajišťuje dodržování limitu pokladní hotovosti,
 - po uzávěrce dne předává doklady o pokladních operacích s pokladní knihou k ověření dokladů.
- 5.4 Finanční účtárna:
- odsouhlasí doklady (příjmové, výdajové) s pokladní knihou,
 - překontroluje formální správnost dokladů (připojené podpisové záznamy – podpisy, účel platby).

Po překontrolování dokladů je zaúčtuje na příslušné účty.

Přenos dat je prováděn elektronicky.

6. Podpisové vzory

- 6.1 Podpisové vzory (podpisových záznamů) osob oprávněných vydávat a schvalovat dispozice pro čerpání finančních prostředků zajišťuje a aktualizuje vedoucí THS.
- 6.2 Podpisové vzory (vzorů podpisových záznamů) příslušných oprávněných pracovníků a jejich zástupců a jim nadřízených vedoucích zaměstnanců oprávněných schvalovat hospodářské operace a pracovní cesty zajišťuje vedoucí THS.
- 6.3. V případě organizačních a personálních změn, v jejichž důsledku dojde ke změně příslušných pracovníků, oznámí vedoucí pracovník příslušného oddělení tuto změnu vedoucímu THS.

C. Úschova účetních záznamů (písemností)

1. Předmět úpravy

- 1.1 Ustanovení této směrnice se vztahuje k postupu při úschově účetních záznamů (písemností).
- 1.2 Povinnost úschovy účetních záznamů je stanovena zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

2. Úschova účetních dokladů

- 2.1 Účetní záznamy včetně záznamů na technických nosičích dat budou uloženy podle předem stanoveného pořádku odděleně od ostatních písemností do archivu. Účetní záznamy budou uschovány po dobu stanovenou uschovacími lhůtami zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- 2.2 Před uložením do archivu musí být účetní záznamy uspořádány pracovníky, kteří je používali ke své práci, označeny a zabezpečeny proti ztrátě, zničení nebo poškození.
- 2.3 Úschova účetních záznamů se řídí archivním řádem účetní jednotky, který stanoví:
 - a) označení místností archivu vymezených pro úschovu účetních záznamů,
 - b) osobu zodpovědnou za vedení archivu,
 - c) způsob uspořádání a označení účetních záznamů předávaných do archivu,
 - d) způsob a termíny pro předávání účetních záznamů do archivu,
 - e) způsob vypůjčování účetních záznamů z archivu a jejich vracení do archivu,
 - f) skartační postup.

3. Lhůty pro úschovu účetních dokladů

Se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/91 Sb. o účetnictví, §§ 31 a 32.

3.1 V souladu s § 31 zákona č. 563/91 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů se účetní záznamy uschovávají s výjimkami, uvedenými v § 32 zákona č. 563/91 Sb., o účetnictví takto:

- a) účetní závěrka a výroční zpráva po dobu deseti let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- b) účetní doklady, účtové rozvrhy, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy po dobu pěti let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- a) účetní záznamy, kterými účetní jednotka dokládá písemnou formu vedení účetnictví po dobu pěti let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.

3.2 Výjimky k bodu 2. podle § 32 zákona č. 563/91 Sb. o účetnictví:

- a) Účetní doklady a jiné účetní záznamy, které se týkají autorských práv, uschovává účetní jednotka po dobu, po kterou trvají tato práva a povinnost účetní jednotky vést účetnictví.
- b) Účetní doklady a jiné účetní záznamy, které se týkají daňového, správního, trestního, občanského soudního nebo jiného řízení, které nebylo skončeno, uschovává účetní jednotka do konce roku následujícího po roce, ve kterém byla uvedena řízení skončena.
- c) Účetní doklady a jiné účetní záznamy, které se týkají záručních lhůt a reklamačních řízení, uschovává účetní jednotka po dobu, po kterou lhůty nebo řízení trvají. Účetní záznamy, které se týkají nezaplacených pohledávek či nesplněných závazků, uschovává účetní jednotka do konce roku následujícího po roce, v němž došlo k jejich zaplacení nebo splnění.
- d) Knihy analytické evidence pohledávek a závazků, účetní doklady a jiné účetní písemnosti, které vyplývají z přímého styku s cizinou z doby před 1. lednem 1949 a účetní závěrku vztahující se k převodu majetku na jiné právnické nebo fyzické osoby, provedenému podle zákona č. 92/1991 Sb., uschovává účetní jednotka, dokud Ministerstvo financí nedá samo nebo na žádost účetní jednotky souhlas k vyřazení těchto písemností.

3.3 Úschova účetních záznamů v organizaci:

Příruční archív účetních dokladů se nachází ve finanční účtárně. Ostatní účetní doklady jsou uloženy v archivu účetních dokladů.

Pracovník odpovědný za vedení archívu: finanční účetní

XXXXX

D. Zásady pro účtování nákladů a výnosů a pro jejich časové rozlišování, dohadné položky

Účtování nákladů a výnosů a jejich časové rozlišování se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění, vyhláškou č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud vedou účetnictví, a Českými účetními standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tj. ČSÚ č. 411 a 412.

a) Účtování nákladů a výnosů

1. Účtová třída 5 - Náklady

Na vrub účtů účtové třídy 5-Náklady se účtuje o nákladech vynaložených na činnosti organizace. Součástí těchto nákladů jsou i náklady hrazené na vrub fondů vytvořených organizací.

Na jednotlivé účty této účtové třídy se účtují účetní případy narůstajícím způsobem od počátku účetního období.

Pokud ve vyúčtováních za přijaté služby nebo nákladech zúčtovaných podle jiných dokladů budou zahrnuty také částky, které nepatří do nákladů účetní jednotky (soukromé telefonní hovory apod.) bude postupováno takto:

- a) zjistí-li se před zaúčtováním příslušných vyúčtování nároky, které mají zaměstnanci, nebo jiné účetní jednotky uhradit, částky takových nároků se zaúčtují přímo na příslušné účty v účtové třídě 3-Zúčtovací vztahy.
- b) nezjistí-li se tyto částky před zaúčtováním příslušných vyúčtování, zaúčtují se částky na příslušné účty účtové třídy 5. O dodatečně přijaté náhrady nebo vyúčtované nároky na ně na účtech v účtové třídě 3 se sníží zaúčtované náklady v účtové třídě 5.

2. Účtová třída 6 - Výnosy

Ve prospěch účtové třídy 6 se účtují veškeré výnosy narůstajícím způsobem od začátku účetního období.

Právně zaniklé závazky se vyúčtují na příslušný účet ostatních výnosů.

b) Náklady a výnosy zachycuje účetní jednotka za veškerou činnost podle těchto zásad:

1. Náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisí.
2. Nevýznamné a pravidelně se opakující daňové náklady a výnosy se nebudou v účetní jednotce časově rozlišovat (pokyn D-300). Tento postup bude uplatněn u částek, které by se časově rozlišovaly jen mezi dvěma účetními obdobími, s tím, že:

- za **nevýznamné** částky, kdy jejich ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nesleduje záměrné upravování výsledku hospodaření, se považuje předplatné novin a časopisů, nákup kalendářů, diářů na příští období apod.,
- za **pravidelně opakující se** daňové výdaje, popř. příjmy, se považují pravidelně se opakující částky, tj. placené pojistné, které se nekryje s účetním obdobím, úhrada za činnost auditorů a daňových poradců vztahující se k předcházejícímu účetnímu období apod.

Tento postup nelze uplatnit v případech, které se řeší pomocí dohadných položek (platby za spotřebu elektrické energie, plynu, vody) nebo časovým rozlišením.

Účtování o dohadných položkách a o rozdílech z toho vyplývajících je součástí výsledků hospodaření v těch účetních obdobích, ve kterých je o těchto částkách účtováno v souladu s účetními předpisy.

Na účtech účtové skupiny 38-Přechodné účty aktiv a pasiv se časově rozlišují náklady a výnosy v určité známé výši v souvislosti s konkrétním titulem, jakož i v dohadné výši v souvislosti s konkrétním titulem, a sice mezi dvěma nebo více za sebou jdoucími účetními obdobími.

Časově rozlišovat **nelze** pokuty, penále, manka a škody.

Účty pro časové rozlišování nákladů a výnosů:

Účet 381 - Náklady příštích období

Účtují se zde výdaje běžného účetního období, jež se týkají nákladů v příštích obdobích, a sice konkrétních jednotlivých účtů v účtové třídě 5. Zúčtování nákladů příštích období na příslušný účet nákladů se provede v účetním období, s nímž časově rozlišené náklady věcně souvisí, nejpozději však do 4 let od zaúčtování nákladů na účet 381, s výjimkou nájemného a dalších případů vyplývajících ze smluv, resp. platných předpisů.

Účet 383 - Výdaje příštích období

Prostřednictvím tohoto účtu se vyúčtují náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisí, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Lze vyúčtovat pouze částky, u nichž je známo, že se v budoucích obdobích vynaloží na příslušný účel a v určité výši.

Účet 384 - Výnosy příštích období

Účtují se zde příjmy v běžném účetním období, které hospodářsky patří do výnosů v příštích obdobích. Zúčtování výnosů příštích období se provede v období, s kterým hospodářsky souvisí.

Účet 385 - Příjmy příštích období

Příjmy příštích období jsou částky účetní jednotkou nepřijaté (neinkasované), které časově a věcně souvisí s výnosy běžného účetního období a nejsou zúčtovány přímo na účtech pohledávek.

- Účty časového rozlišování podléhají inventarizaci, při níž se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

Do časového rozlišování v širším pojetí lze zahrnout dohadné položky aktivní (úč. 388) a pasivní (úč. 389). U těchto položek většinou neznáme současně všechny 3 nutné skutečnosti pro časové rozlišení, tzn. obvykle známe účel (titul), ale neznáme přesně částku či období čerpání. Při stanovení hodnotové výše dohadné položky se vychází z dostupných skutečností (např. smlouvy, dohody, obvyklé ceny, předešlé dodávky apod.).

Účet 388 - Dohadné účty aktivní

Účtují se zde k 31. 12. daného účetního období dohadné položky aktivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, přičemž výnos z těchto položek patří do daného účetního období.

Účet 389 - Dohadné účty pasivní

Účtují se zde k 31. 12. daného účetního období dohadné položky pasivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklý závazek. Půjde především o nevyfakturované dodávky materiálu, služeb apod.

E. Kurzové rozdíly

Účtování kurzových rozdílů, tvorba a používání rezerv a opravných položek se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění, vyhláškou č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud vedou účetnictví, a Českými účetními standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tj. ČSÚ č. 404 a 407.

xxx

Účtování kurzových rozdílů se řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (zejména § 24 odst. 6 a 7, vyhlášky č. 504/2002 Sb. - § 42 a Českými účetními standardy – č. 404.

1. V organizaci se majetek a závazky, vyjádřené v cizí měně, přepočítávají na českou měnu směnným kursem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou a to v účetnictví ke dni uskutečnění účetního případu a v účetní závěrce ke dni jejího sestavení. Při přepočtu cizích měn, které nejsou obsaženy v kursech devizového trhu stanovených ČNB, se pro přepočet použijí oficiální střední kursy centrálních bank, popř. aktuální kursy na mezibankovním trhu, k USD nebo k EURu. Pro přepočet nakoupených nebo prodaných valut a deviz se může použít k okamžiku uskutečnění účetního případu kurs, za který byl obchod uskutečněn.

a) Přepočet ke dni uskutečnění účetního případu

1) Denní kurs (platný v den uskutečnění účetního případu)

= Směnný kurs devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou

Den uskutečnění účetního případu (pro účely výpočtu kurzových rozdílů)

Těmito dny jsou zejména:

- den vystavení daňového dokladu (nebo obdobného dokladu) účetní jednotkou, uvedený na daňovém dokladu a den provedení úhrady, podle výpisu z účtu z banky,

- den přijetí daňového dokladu (nebo obdobného dokladu) účetní jednotkou a den provedení úhrady podle výpisu z účtu z banky,
- den příjmu nebo vydání hotovosti podle pokladního dokladu,
- den provedení finanční operace (vklad nebo výběr z bankovního účtu) podle výpisu z účtu z banky,
- den poskytnutí zálohy a den jejího vyúčtování, popř. vrácení,
- den vyhotovení účetního dokladu, popř. den uskutečnění účetního případu, není-li shodný se dnem vyhotovení účetního dokladu, v ostatních případech.

b) Přepočet ke dni sestavení účetní závěrky

Používá se výhradně:

Denní kurs (platný v den, ke kterému se sestavuje účetní závěrka – k rozvahovému dni)

= Směnný kurs devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou.

2. Účtování kursových rozdílů

a) Kursové rozdíly účtované v průběhu účetního období

Účtují se na účtech pohledávek a závazků (účtová třída 3 a 9), na účtech úvěrů a finančních výpomocí (z účtové třídy 2 a 9) kursové rozdíly vznikající v účetnictví ke dni uskutečnění účetního případu.

Kursové rozdíly z inkasa pohledávek a z plateb závazků v cizí měně běžně účtují:

- účetní jednotka podle svého charakteru na účtu 545 - Kursové ztráty nebo účtu 645 - Kursové zisky,

b) Kursové rozdíly účtované při účetní uzávěrce ke dni sestavení účetní závěrky k rozvahovému dni

1. Na finančních účtech účtových skupin 21 a 22 a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 54-Ostatní náklady se účtují kursové ztráty, popř. ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 64-Ostatní výnosy se účtují kursové zisky,
2. Na účtech pohledávek a závazků se souvztažnými zápisy na příslušných účtech aktiv a pasiv v účtové skupině 38.

c) Na účtu kursových rozdílů aktivních účtové skupiny 38 Přechodné účty aktiv a pasiv se účtují aktivní (ztrátové) kursové rozdíly z přepočtu pohledávek a závazků v cizí měně.

Jako aktivní kursové rozdíly se účtují částky snížení pohledávek a zvýšení závazků, a to v důsledku přepočtu podle platného kursu k poslednímu dni daného účetního období. V následujícím účetním období se účetní zápisy provedené podle tohoto ustanovení zruší.

d) Na účtu kursových rozdílů pasivních účtové skupiny 38 Přechodné účty aktiv a pasiv se účtují pasivní (ziskové) kursové rozdíly z přepočtu pohledávek a závazků v cizí měně. Jako pasivní kursové rozdíly se účtují částky zvýšení pohledávek, jakož i částky snížení ostatních závazků, a to v důsledku přepočtu

podle platného kursu k poslednímu dni daného účetního období. V následujícím účetním období se účetní zápisy provedené podle tohoto ustanovení zruší.

V organizaci se používá pro přepočtení cizích měn na českou měnu ke dni uskutečnění účetního případu denní kurs, platný v den uskutečnění účetního případu.

XXXXX

F. Zásady pro tvorbu a používání rezerv

Postup tvorby a použití rezerv stanoví § 40 vyhlášky č. 504/2002 Sb. v platném znění a ČÚS č. 407.

Rezervy se tvoří na vrub nákladů. Jejich použití, částečné snížení nebo zrušení pro nepotřebnost se zahrnuje do výnosů.

Zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období. Rezervy nesmějí mít aktivní zůstatek.

Rezervy podléhají inventarizaci, při které se posuzuje jejich výše a odůvodněnost. Pominou-li důvody, pro které byly rezervy vytvořeny, je účetní jednotka povinna je zrušit.

Rezervy se vytvářejí na tituly a ve výši, kterou ukládají příslušné obecně platné právní předpisy, především zákon o rezervách č. 593/1992 Sb. v platném znění.

Na příslušném účtu účtové skupiny 94-Rezervy se účtuje o tvorbě a použití rezerv souvztažně s příslušnými účty účtových skupin 55-Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek a 65-Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek.

Rezervy se čerpají v souladu s obecně platnými právními předpisy.

XXXXX

G. Zásady pro tvorbu a používání opravných položek

Postup tvorby a použití opravných položek stanoví § 37 vyhlášky č. 504/2002 Sb. v platném znění a ČÚS č. 407.

Opravné položky se tvoří na vrub nákladů. Opravné položky se uvádějí v aktivech rozvahy v záporné hodnotě.

Výše opravných položek nesmí přesáhnout výši pohledávek, k nimž jsou opravné položky tvořeny. Jsou-li opravné položky vytvořeny ve výši jednoho sta procent jmenovitých hodnot pohledávek, mohou být tyto pohledávky odepsány a opravné položky k nim zrušeny. Odepsané pohledávky se dále sledují na podrozvahových účtech do okamžiku, než je prokazatelně známo, že nemůže v žádném případě nastat úhrada, nebo do okamžiku, kdy pohledávky právně zanikly. Přijatá úhrada za původně již odepsanou pohledávku je výnosem organizace. O částku provedené úhrady se sníží zůstatek pohledávky vedený na příslušném podrozvahovém účtu.

Částečné snížení nebo zrušení opravných položek se zahrne do výnosů. Snížení, popřípadě zrušení opravné položky se zahrne do výnosů také v případech, kdy inventarizace prokáže jejich nepřiměřenou výši nebo neopodstatněnost.

Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek.

Pokud se na určitý titul snížení hodnoty majetku vytváří rezerva, nelze současně tvořit opravnou položku.

Tvořit opravné položky na zvýšení hodnoty majetku je zakázáno.

V případě, že se při inventarizaci závazků zjistí, že jejich částka je vyšší než jejich výše v účetnictví, nevytvářejí se opravné položky, ale zvýšení se zaúčtuje přímo na účtu závazků se souvztažným zápisem na příslušný účet nákladů.

Opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případech snížení jejich ocenění v účetnictví prokázaném na podkladě údajů inventarizace majetku dle

- 16 -

§ 26 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Tyto položky se vytvářejí jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalého charakteru.

Opravné položky k pohledávkám se vytvářejí k nepromlčeným pohledávkám, vzniklým z titulu zdaňované činnosti, a to ve výši stanovené zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

XXXXXX

Současně se ruší Směrnice č. 1 a 4 ze dne 1. června 2005.

Prof. RNDr. Jan Zima, DrSc.

ředitel