

Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky

č. 709

Vlastní zdroje

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) 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 (dále jen „vyhláška“), základní postupy účtování o vlastních zdrojích vybraných účetních jednotek za účelem docílení souladu při používání účetních metod některými vybranými účetními jednotkami zejména v položkách

Číslo položky rozvahy	Název položky rozvahy	Syntetický účet
C.I.1.	Jmění účetní jednotky	401
C.I.3.	Transfery na pořízení dlouhodobého majetku	403
C.I.4.	Agregované příjmy a výdaje minulých let	404
C.I.5.	Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody	406
C.I.6.	Jiné oceňovací rozdíly	407
C.I.7.	Opravy minulých období	408
C.III.2.	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	431
C.IV.1.	Příjmový účet organizačních složek státu	222
C.IV.2.	Zvláštní výdajový účet	223

Číslo položky výkazu zisku a ztráty	Název položky výkazu zisku a ztráty	Syntetický účet
A.I.36.	Ostatní náklady z činnosti	549
A.II.4.	Náklady z přecenění reálnou hodnotou	564
B.I.17.	Ostatní výnosy z činnosti	649
B.II.4.	Výnosy z přecenění reálnou hodnotou	664
B.IV.1.	Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů	671
B.IV.2.	Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů	672

vykazovaných za podmínek stanovených vyhláškou.

2. Předmět standardu

Standard upravuje:

3.	Obecná pravidla k postupům účtování na účtech vlastních zdrojů
3.1.	Obecná pravidla k postupům účtování na účtu 401 – Jmění účetní jednotky
3.2.	Obecná pravidla k postupům účtování na účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku
3.3.	Obecná pravidla k postupům účtování na účtu 406 – Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody
3.4.	Obecná pravidla k postupům účtování na účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly
3.5.	Obecná pravidla k postupům účtování na účtu 408 – Opravy minulých období a některá další ustanovení o opravách
3.6.	Obecná pravidla k postupům účtování na některých syntetických účtech účtové skupiny 22 – Bankovní účty organizačních složek státu a běžné účty státních fondů
4.	Postup účtování
4.1.	Postup účtování na účtu 401 – Jmění účetní jednotky
4.2.	Postup účtování na účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku
4.3.	Postup účtování na účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly
4.4.	Některé další postupy účtování
5.	Přechodná ustanovení

3. Obecná pravidla k postupům účtování na účtech vlastních zdrojů

3.1. Obecná pravidla k postupům účtování na účtu 401 – Jmění účetní jednotky

3.1.1. Prostřednictvím účtu 401 – Jmění účetní jednotky účtuje účetní jednotka zejména o bezúplatné změně příslušnosti k hospodaření s majetkem státu, o svěření majetku do správy podle zákona upravujícího rozpočtová pravidla územních samosprávných celků nebo o bezúplatném převodu nebo přechodu majetku mezi vybranými účetními jednotkami.

3.1.2. V případě nabytí majetku a jiných aktiv a závazků a jiných pasiv vybranou účetní jednotkou z titulu zániku jiné vybrané účetní jednotky účtuje nabývací účetní jednotka výhradně prostřednictvím účtu 401 – Jmění účetní jednotky. V případě účtů 222 – Příjmový účet organizačních složek státu a 223 – Zvláštní výdajový účet u zanikající účetní jednotky účtuje účetní jednotka, která je nástupnickou účetní jednotkou, na příslušné strany účtu 404 – Agregované příjmy a výdaje minulých let, nevyplyvá-li ze zvláštního právního předpisu jiný postup. V případě syntetických účtů účtových tříd 5 – Náklady a 6 – Výnosy u zanikající účetní jednotky účtuje účetní jednotka, která je nástupnickou účetní jednotkou, na příslušnou stranu účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení.

3.1.3. Ustanovení bodu 4.1. se nevztahují na účtování o drobném dlouhodobém majetku.

3.2. Obecná pravidla k postupům účtování na účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku

3.2.1. Účetní jednotka přiřazuje přijatý investiční transfer podle Českého účetního standardu č. 703 – Transfery vždy k příslušnému pořizovanému majetku. V případě, kdy je z investičního transferu pořizováno více položek majetku a z podmínek poskytnutí tohoto

investičního transferu nevyplývá jednoznačně způsob jeho přiřazení k příslušnému pořizovanému majetku, může účetní jednotka provést toto přiřazení

- a) na základě poměru pořizovací ceny jednotlivého pořizovaného majetku k celkovému součtu pořizovacích cen všech položek pořizovaného majetku nebo
- b) jiným průkazným způsobem.

3.2.2. V případě vkladu majetku, který byl pořízen zcela nebo částečně z investičního transferu, za který účetní jednotka nabývá podíl na vlastním kapitálu jiné společnosti, přiřazuje účetní jednotka tento investiční transfer k příslušné položce finančního majetku.

3.2.3. Pokud účetní jednotka účtuje o snížení ocenění dlouhodobého majetku pořízeného zcela nebo částečně z investičního transferu včetně finančního majetku pořízeného podle bodu 3.2.2. prostřednictvím nákladových účtů, účtuje o časovém rozlišení tohoto investičního transferu ve věcné a časové souvislosti s tímto nákladem prostřednictvím příslušného výnosového účtu; pokud účetní jednotka následně účtuje o zvýšení ocenění tohoto majetku prostřednictvím těchto nákladových účtů, účtuje o opětovném zvýšení příslušného investičního transferu prostřednictvím příslušného výnosového účtu.

3.2.4. Postupy účtování prostřednictvím účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku se nevztahují na organizační složky státu.

3.2.5. Ustanovení bodů 3.2. a 4.2. se nevztahují na účtování o drobném dlouhodobém majetku.

3.3. Obecná pravidla k postupům účtování na účtu 406 – Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody

3.3.1. V případě prvotního použití a změny účetní metody podle § 26 odst. 2 písm. b) vyhlášky účetní jednotka účtuje o této skutečnosti rozvahovým způsobem.

3.3.2. Při účtování podle bodu 3.3.1. účetní jednotka posuzuje, jak by se použití účetní metody projevilo v předchozích účetních závěrkách, pokud by daná účetní metoda byla použita u příslušného účetního případu. Na základě tohoto posouzení účetní jednotka stanoví příslušnou stranu příslušného syntetického rozvahového účtu a účtuje se souvztažným zápisem na příslušnou stranu účtu 406 – Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody.

3.4. Obecná pravidla k postupům účtování na účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly

3.4.1. K okamžiku přecenění majetku na reálnou hodnotu podle § 64 vyhlášky účetní jednotka účtuje o zrušení případných oprávek a opravných položek k tomuto majetku postupem podle bodu 4.3.1. nebo 4.3.2. Po dobu ocenění majetku reálnou hodnotou podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona účetní jednotka neúčtuje o oprávkách a opravných položkách k tomuto majetku.

3.4.2. Rozdíl z přecenění majetku na reálnou hodnotu podle § 64 vyhlášky se stanoví jako rozdíl mezi oceněním tohoto majetku reálnou hodnotou v souladu s § 27 zákona a výší jeho ocenění v účetnictví účetní jednotky k okamžiku, který bezprostředně předcházela tomuto přecenění na reálnou hodnotu, zohledněného o případné oprávkou a opravné položky k tomuto majetku.

3.4.3. Na majetek určený ke směně se pro účely tohoto standardu hledí jako na majetek určený k prodeji podle § 64 vyhlášky. Za směnu se pro účely tohoto standardu nepovažuje bezúplatný převod nebo přechod dlouhodobého majetku mezi vybranými účetními jednotkami na základě zvláštního právního předpisu¹.

3.4.4. V případě směny majetku účtuje účetní jednotka o vzniku pohledávky a ~~závazku~~ **dluhu** způsobem obdobným jako z titulu kupní smlouvy a o úhradě této pohledávky a ~~závazku~~ **dluhu** účtuje v souladu s § 68 odst. 1 písm. d) vyhlášky.

3.4.5. Po dobu, po kterou je majetek pořízený zcela nebo částečně z investičního transferu účetní jednotkou určen k prodeji podle § 64 vyhlášky, neúčtuje účetní jednotka o časovém rozlišení tohoto přijatého investičního transferu podle Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku ani podle Českého účetního standardu č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek.

3.4.6. Pokud u majetku oceněného podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona nastane skutečnost, která má za následek zánik povinnosti tohoto ocenění reálnou hodnotou, účetní jednotka neúčtuje o oprávkách tohoto majetku za období, po které byl tento majetek oceněn podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona. Pokud během doby, po kterou byl tento majetek oceněn podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona, došlo ke skutečnostem, které významně ovlivnily zbývající dobu používání tohoto majetku, účetní jednotka k tomuto okamžiku upraví odpisový plán tohoto majetku.

3.4.7. V případě podle bodu 3.4.6. se znovu zahajuje odpisování příslušného majetku v souladu s § 66 vyhlášky 1. dnem měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém nastala skutečnost, která měla za následek zánik povinnosti tohoto ocenění reálnou hodnotou.

3.4.8. Za skutečnost, která má za následek zánik povinnosti ocenění příslušného majetku reálnou hodnotou podle bodu 3.4.6., se považuje také rozhodnutí o bezúplatném převodu nebo přechodu tohoto majetku, včetně jeho darování, s výjimkou případů podle bodů 3.4.10. a 3.4.11.

3.4.9. K okamžiku přecenění majetku na reálnou hodnotu podle § 64 vyhlášky účtuje účetní jednotka podle bodů 4.3.1. nebo 4.3.2. před účtováním podle bodu 4.3.3. K okamžiku, ke kterému u majetku oceněného podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona nastane skutečnost, která má za následek zánik povinnosti tohoto ocenění reálnou hodnotou, účtuje účetní jednotka podle bodu 4.3.8. před účtováním podle bodů 4.3.9. nebo 4.3.10.

3.4.10. 3.4.8.—Pokud účetní jednotka bezúplatně nabývá dlouhodobý nehmotný nebo dlouhodobý hmotný majetek podle § 25 odst. 6 zákona od účetní jednotky, která určila tento majetek k prodeji a ocenila reálnou hodnotou podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona, a tento majetek je u nabývajících účetních jednotek nadále určen k prodeji, navazuje nabývajících účetních jednotek na výši ocenění tohoto majetku včetně výše rozdílu z přecenění tohoto majetku na reálnou hodnotu.

3.4.11. 3.4.9.—Pokud účetní jednotka bezúplatně nabývá dlouhodobý nehmotný nebo dlouhodobý hmotný majetek podle § 25 odst. 6 zákona od účetní jednotky, která určila tento

¹ Změna příslušnosti hospodařit s majetkem státu podle zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů, svěřením majetku do správy a bezúplatný převod od zřizovatele podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

majetek k prodeji, ale neocenila jej reálnou hodnotou podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona, neboť vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu podle § 13a zákona, a tento majetek je u nabývajících účetních jednotek nadále určen k prodeji, ocení jej nabývajících účetních jednotek reálnou hodnotou k okamžiku tohoto bezúplatného nabytí.

~~3.4.12. 3.4.10.~~ V případě složeného zápisu podle bodů 4.3.1., 4.3.2., ~~4.3.7. a 4.3.8.~~ **4.3.9. a 4.3.10.** může účetní jednotka účtovat též pomocí nesložených zápisů při použití příslušných stran účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly, pokud tím zajistí shodné zobrazení v účetní závěrce.

3.5. Obecná pravidla k postupům účtování na účtu 408 – Opravy minulých období a některá další ustanovení o opravách

3.5.1. Ustanovení tohoto standardu o opravách se nepoužijí v případě, že účetní jednotka postupuje podle § 17 odst. 7 zákona.

3.5.2. Opravy účetních záznamů provádí účetní jednotka tak, aby bylo možno určit osobu odpovědnou za provedení každé opravy, okamžik jejího provedení a zjistit jak obsah opravovaného účetního záznamu před opravou, tak jeho obsah po opravě.

3.5.3. Za opravu se nepovažuje doplnění informace v účetním záznamu, jestliže jsou splněny podmínky podle § 35 odst. 7 písm. a) až c) zákona. Za opravu se také nepovažuje zpřesnění odhadu při použití účetní metody či zpřesnění ocenění dohadných účtů.

3.5.4. V případě opravy účetní jednotka posuzuje zejména

- a) zda se jedná o opravu skutečnosti, k jejímuž zaúčtování nebo nezaúčtování došlo v běžném účetním období, nebo v předcházejících účetních obdobích,
- b) zda se jedná o opravu skutečnosti, jejíž správné zaúčtování v příslušném účetním období by ovlivnilo výši výsledku hospodaření účetní jednotky za toto účetní období,
- c) zda je částka opravy významná včetně posouzení podmínek podle § 26 odst. 2 písm. d) vyhlášky.

3.5.5. V případě opravy skutečnosti, k jejímuž zaúčtování nebo nezaúčtování došlo v běžném účetním období, účtuje účetní jednotka o této opravě takovým způsobem, který zajistí pravdivé zobrazení původního účetního případu.

3.5.6. V případě opravy skutečnosti, k jejímuž zaúčtování nebo nezaúčtování došlo v některém z předcházejících účetních období, jejíž správné zaúčtování v příslušném účetním období by ovlivnilo výši výsledku hospodaření účetní jednotky za toto účetní období a kdy částka této opravy je významná, účtuje účetní jednotka stejným způsobem, jakým by účtovala o původním účetním případě. V tomto případě účetní jednotka účtuje na příslušný rozvahový syntetický účet se souvztažným zápisem na účet 408 – Opravy minulých období namísto příslušného nákladového nebo výnosového syntetického účtu, a to vždy v částkách s kladným znaménkem.

3.5.7. V případě opravy skutečnosti, k jejímuž zaúčtování nebo nezaúčtování došlo v některém z předcházejících účetních období, jejíž správné zaúčtování v příslušném účetním období by ovlivnilo výši výsledku hospodaření účetní jednotky za toto účetní období a kdy částka této opravy není významná, účtuje účetní jednotka stejným způsobem, jakým by účtovala o původním účetním případě, a to v částkách s kladným znaménkem; obdobným způsobem účtuje účetní jednotka také o opravách skutečnosti, jejíž správné zaúčtování

v příslušném účetním období by neovlivnilo výši výsledku hospodaření účetní jednotky za toto účetní období.

3.5.8. Účetní jednotka naplní ustanovení § 18 odst. 1 písm. c) zákona zejména tím, že u významných oprav uvede bližší podrobnosti zaúčtovaných oprav.

3.6. Obecná pravidla k postupům účtování na některých syntetických účtech účtové skupiny 22 – Bankovní účty organizačních složek státu a běžné účty státních fondů

3.6.1. Na příslušnou stranu účtu 222 – Příjmový účet organizačních složek státu účtují organizační složky státu o příjmech, případně vratkách v souladu s jinými právními předpisy².

3.6.2. Na příslušnou stranu účtu 223 – Zvláštní výdajový účet účtují organizační složky státu o výdajích, případně kompenzacích v souladu s jinými právními předpisy².

4. Postup účtování

4.1. Postup účtování na účtu 401 – Jmění účetní jednotky

4.1.1. V souvislosti s bezúplatným pořízením dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 01, 02, ~~03~~ **a 03 nebo** účtů 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek a 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 401 – Jmění účetní jednotky o

- a) bezúplatným nabytí dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku podle § 25 odst. 6 zákona a
- b) dalších případech bezúplatného nabytí dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku zejména z titulu stanoveného zvláštním právním předpisem upravujícím nabývání majetku České republiky a hospodaření s ním³.

4.1.2. V souvislosti s bezúplatným pozbytím dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 401 – Jmění účetní jednotky se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 01, 02, ~~03~~ **a 03 nebo** účtů 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek a 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek o bezúplatném pozbytí dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku podle § 25 odst. 6 zákona.

4.1.3. V případě účtování o nabytí dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku podle bodu 4.1.1. písm. a) nebo b) od vybrané účetní jednotky, kdy k tomuto majetku jsou k tomuto okamžiku vytvořeny oprávky, účtuje účetní jednotka účtující podle bodu 4.1.1. písm. a) nebo b) ve výši těchto oprav k tomuto majetku na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 07 nebo 08.

4.1.4. V případě účtování o pozbytí dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku podle bodu 4.1.2., kdy k tomuto majetku a k tomuto okamžiku jsou vytvořeny oprávky, účtuje účetní jednotka účtující podle bodu 4.1.2. současně o zrušení

² Zejména zákon č. 218/2000 Sb., rozpočtová pravidla, ve znění pozdějších předpisů.

³ § 11 a § 13 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů.

těchto oprávek k tomuto majetku, a to na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 07 nebo 08.

4.1.5. V případě účtování o nabytí dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku podle bodu ~~3.4.8~~ **3.4.9.** účtuje účetní jednotka ve výši ocenění tohoto majetku na stranu MÁ DÁTI ~~příslušného syntetického účtu účtové skupiny 01, 02, 03 a účtů 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek a 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek účtu 035 – Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji nebo 036 – Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji~~ se souvztažným zápisem o příslušném rozdílu z přecenění majetku na reálnou hodnotu na ~~příslušnou stranu DAL účtu 407 účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly~~ a na stranu DAL účtu 401 – Jmění účetní jednotky.

4.1.6. V případě účtování o pozbytí dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku podle bodu ~~3.4.8~~ **3.4.9.** účtuje účetní jednotka o příslušném rozdílu z přecenění majetku na reálnou hodnotu na příslušnou stranu účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly a na stranu MÁ DÁTI účtu 401 – Jmění účetní jednotky, se souvztažným zápisem ve výši ocenění tohoto majetku na stranu DAL ~~příslušného syntetického účtu účtové skupiny 01, 02, 03 a účtů 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek a 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek účtu 035 – Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji nebo 036 – Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji~~.

4.1.7. O pohledávce za jejím zřizovatelem z titulu přijetí dotace určené na pořízení dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku v případech, kdy se nejedná o transfer podle bodu 3.1. písm. a) Českého účetního standardu č. 703 – Transfery, účtuje příspěvková organizace zřizovaná podle zvláštního zákona⁴ na stranu MÁ DÁTI příslušného pohledávkového syntetického účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 401 – Jmění účetní jednotky. O přijetí peněžních prostředků z titulu této dotace účtuje tato příspěvková organizace na stranu MÁ DÁTI účtu 241 – Běžný účet se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného pohledávkového syntetického účtu účtové skupiny 34.

4.1.8. O ~~závazku vůči~~ **dluhu** příspěvkové organizaci zřizované podle zvláštního zákona⁴ z titulu poskytnutí dotace určené na pořízení dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku v případech, kdy se nejedná o transfer, účtuje její zřizovatel na stranu MÁ DÁTI účtu 401 – Jmění účetní jednotky se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného závazkového syntetického účtu účtové skupiny 34. O poskytnutí peněžních prostředků z titulu této dotace účtuje tento zřizovatel na stranu MÁ DÁTI příslušného závazkového syntetického účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24.

4.2. Postup účtování na účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku

4.2.1. V případě dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku pořízeného zcela nebo částečně z investičního transferu, účtuje účetní jednotka o skutečnostech uvedených v bodu 4.1.1. písm. a) a b) současně na stranu DAL účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku, a to ve výši tohoto investičního transferu, která k tomuto okamžiku nebyla ve věcné a časové souvislosti rozlišena. O skutečnostech uvedených v bodu 4.1.1. písm. b) účtuje účetní jednotka současně na stranu DAL účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku pouze tehdy, pokud se jedná o bezúplatné nabytí

⁴ Zákon č. 218/2000 Sb., rozpočtová pravidla, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku od jiné vybrané účetní jednotky.

4.2.2. V případě dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku pořízeného zcela nebo částečně z investičního transferu, účtuje účetní jednotka o skutečnostech uvedených v bodu 4.1.2. současně na stranu MÁ DÁTI účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku, a to ve výši tohoto investičního transferu, která k tomuto okamžiku nebyla ve věcné a časové souvislosti rozlišena.

4.2.3. V případě účtování o snížení ocenění dlouhodobého majetku podle bodu 3.2.3. zejména prostřednictvím účtů 543 – Dary, 547 – Manka a škody, 552 – Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek, 553 – Prodaný dlouhodobý hmotný majetek, 554 – Prodané pozemky, 556 – Tvorba a zúčtování opravných položek nebo 561 – Prodané cenné papíry a podíly účtuje účetní jednotka zároveň o časovém rozlišení příslušného přijatého investičního transferu podle bodu 3.2.3. na stranu MÁ DÁTI účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67 – Výnosy z transferů, a to ve výši částky účtované na uvedené nákladové účty násobené transferovým podílem podle tohoto standardu nebo podle Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

4.2.4. V případě účtování o zvýšení ocenění dlouhodobého majetku podle bodu 3.2.3. zejména prostřednictvím účtu 556 – Tvorba a zúčtování opravných položek účtuje účetní jednotka zároveň o časovém rozlišení příslušného přijatého investičního transferu podle bodu 3.2.3. na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67 – Výnosy z transferů se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku, a to ve výši tohoto zvýšení ocenění násobené transferovým podílem podle tohoto standardu nebo podle Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.

4.2.5. V případě účtování o snížení ocenění dlouhodobého majetku podle bodu 3.2.3., který byl podle § 64 vyhlášky oceněn reálnou hodnotou, zejména prostřednictvím účtů 547 – Manka a škody, 552 – Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek, 553 – Prodaný dlouhodobý hmotný majetek, 554 – Prodané pozemky nebo 561 – Prodané cenné papíry a podíly účtuje účetní jednotka zároveň o časovém rozlišení příslušného přijatého investičního transferu podle bodu 3.2.3. na stranu MÁ DÁTI účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67 – Výnosy z transferů, a to ve výši přijatého investičního transferu na pořízení tohoto majetku, která k tomuto okamžiku nebyla ve věcné a časové souvislosti rozlišena.

4.2.6. Pokud dochází k vypořádání investičního transferu podle Českého účetního standardu č. 703 – Transfery až po uvedení příslušného dlouhodobého nehmotného nebo dlouhodobého hmotného majetku do stavu způsobilého k užívání, účtuje účetní jednotka k okamžiku tohoto vypořádání ve výši případného nepřesného odhadu výše přijatého investičního transferu na příslušnou stranu účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem na příslušnou stranu příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67 – Výnosy z transferů. Výše transferového podílu k příslušnému dlouhodobému majetku se v tomto případě nemění. Nevypořádává-li účetní jednotka nepřesný odhad, ale provádí opravu chyby, způsobem uvedeným ve větě první neúčtuje a upraví příslušným způsobem výši transferového podílu k příslušnému dlouhodobému majetku.

4.2.7. Pokud účetní jednotka aktivuje dlouhodobý majetek a na pokrytí příslušných nákladů byl určen transfer, o kterém tato účetní jednotka účtovala jako o jiném než investičním transferu, účtuje k okamžiku této aktivace na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku.

4.3. Postup účtování na účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly

4.3.1. V případě, že rozdíl z přecenění majetku na reálnou hodnotu je kladný, účtuje účetní jednotka o zrušení případných opravěk k tomuto majetku na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtových skupin 07 nebo 08 a zároveň o zrušení případné opravné položky k tomuto majetku na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 15 nebo 16, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly ve výši tohoto rozdílu z přecenění majetku na reálnou hodnotu a zároveň na příslušnou stranu příslušného syntetického účtu účtové třídy 0 skupiny **01, 02, 04, účtu 031 – Pozemky nebo účtu 032 – Kulturní předměty** o zvýšení nebo snížení ocenění tohoto majetku.

4.3.2. V případě, že rozdíl z přecenění majetku na reálnou hodnotu je záporný, účtuje účetní jednotka o zrušení případných opravěk k tomuto majetku na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtových skupin 07 nebo 08, současně účtuje účetní jednotka o zrušení případné opravné položky k tomuto majetku na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 15 nebo 16 a zároveň ve výši tohoto rozdílu z přecenění majetku na reálnou hodnotu na stranu MÁ DÁTI účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové třídy 0 skupiny **01, 02, 04, účtu 031 – Pozemky nebo účtu 032 – Kulturní předměty** o snížení ocenění tohoto majetku.

4.3.3. **K okamžiku přecenění majetku na reálnou hodnotu podle § 64 vyhlášky účetní jednotka účtuje ve výši ocenění tohoto majetku na stranu MÁ DÁTI účtu 035 – Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji nebo 036 – Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 01, 02, 04, účtu 031 – Pozemky nebo účtu 032 – Kulturní předměty.**

4.3.4. ~~4.3.3.~~ V případě významného zvýšení reálné hodnoty majetku určeného k prodeji podle § 64 vyhlášky k okamžiku, který následuje po okamžiku podle § 64 odst. 2 vyhlášky, účtuje účetní jednotka o tomto zvýšení na stranu MÁ DÁTI ~~příslušného syntetického účtu účtové třídy 0~~ účtu **035 – Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji nebo 036 – Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji** se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly, a to k okamžiku zjištění této skutečnosti.

4.3.5. ~~4.3.4.~~ V případě významného snížení reálné hodnoty majetku určeného k prodeji podle § 64 vyhlášky k okamžiku, který následuje po okamžiku podle § 64 odst. 2 vyhlášky, účtuje účetní jednotka o tomto snížení na stranu MÁ DÁTI účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly se souvztažným zápisem na stranu DAL ~~příslušného syntetického účtu účtové třídy 0~~ účtu **035 – Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji nebo 036 – Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji**, a to k okamžiku zjištění této skutečnosti.

4.3.6. ~~4.3.5.~~ K okamžiku prodeje majetku oceněného reálnou hodnotou podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona účtuje účetní jednotka o zrušení celého kladného rozdílu z přecenění tohoto majetku na reálnou hodnotu na stranu MÁ DÁTI účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 664 – Výnosy z přecenění reálnou hodnotou.

4.3.7. ~~4.3.6.~~ K okamžiku prodeje majetku oceněného reálnou hodnotou podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona účtuje účetní jednotka o zrušení celého záporného rozdílu z přecenění tohoto majetku na reálnou hodnotu na stranu MÁ DÁTI účtu 564 – Náklady z přecenění reálnou hodnotou se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly.

4.3.8. Pokud u majetku oceněného podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona nastane skutečnost, která má za následek zánik povinnosti tohoto ocenění reálnou hodnotou, účetní jednotka účtuje ve výši ocenění tohoto majetku na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 01, 02, 04, účtu 031 – Pozemky nebo účtu 032 – Kulturní předměty se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 035 – Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji nebo 036 – Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji.

4.3.9. ~~4.3.7.~~ Pokud u majetku oceněného podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona nastane skutečnost, která má za následek zánik povinnosti tohoto ocenění reálnou hodnotou, účetní jednotka účtuje ve výši případných zrušených opravek k tomuto majetku podle bodů 4.3.1. nebo 4.3.2. na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtových skupin 07 nebo 08 a ve výši případných zrušených opravných položek k tomuto majetku podle bodů 4.3.1. nebo 4.3.2. na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 15 nebo 16, a to se souvztažným zápisem na stranu MÁ DÁTI účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly ve výši kladného rozdílu z přecenění tohoto majetku na reálnou hodnotu podle bodu 4.3.1. a na příslušnou stranu příslušného syntetického účtu účtové ~~třídy 0~~ skupiny **01, 02, 04, účtu 031 – Pozemky nebo účtu 032 – Kulturní předměty** o snížení nebo zvýšení jeho ocenění.

4.3.10. ~~4.3.8.~~ Pokud u majetku oceněného podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona nastane skutečnost, která má za následek zánik povinnosti tohoto ocenění reálnou hodnotou, účetní jednotka účtuje ve výši případných zrušených opravek k tomuto majetku podle bodů 4.3.1. nebo 4.3.2. na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtových skupin 07 nebo 08, ve výši případných zrušených opravných položek k tomuto majetku podle bodů 4.3.1. nebo 4.3.2. na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 15 nebo 16 a ve výši záporného rozdílu z přecenění tohoto majetku na reálnou hodnotu podle bodu 4.3.2. na stranu DAL účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly, a to se souvztažným zápisem na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové ~~třídy 0~~ skupiny **01, 02, 04, účtu 031 – Pozemky nebo účtu 032 – Kulturní předměty** o zvýšení jeho ocenění.

4.4. Některé další postupy účtování

4.4.1. V případě přírůstku pohledávky z titulu bezúplatného nabytí podle § 25 odst. 6 zákona účtuje účetní jednotka ve výši ocenění této pohledávky podle § 25 odst. 1 písm. g) zákona na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové třídy 3 nebo účtové skupiny 46 se souvztažným zápisem ve výši rozdílu mezi oceněním této pohledávky podle § 25 odst. 1 písm. g) zákona a výši případné opravné položky k této pohledávce na stranu DAL účtu 649 – Ostatní výnosy z činnosti a ve výši případné opravné položky k této pohledávce na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 14 nebo 19.

4.4.2. V případě přírůstku pohledávky z titulu bezúplatného nabytí od subjektu, který není vybranou účetní jednotkou, účtuje účetní jednotka ve výši ocenění této pohledávky podle § 25 odst. 1 písm. g) zákona na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové třídy 3 nebo účtové skupiny 46 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 649 – Ostatní výnosy z činnosti.

4.4.3. V případě úbytku pohledávky z titulu bezúplatného pozbytí podle § 25 odst. 6 zákona účtuje účetní jednotka ve výši rozdílu mezi oceněním této pohledávky podle § 25 odst. 1 písm. g) zákona a výší případné opravné položky k této pohledávce na stranu MÁ DÁTI účtu 549 – Ostatní náklady z činnosti a ve výši případné opravné položky k této pohledávce na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 14 nebo 19, a to se souvztažným zápisem ve výši ocenění této pohledávky podle § 25 odst. 1 písm. g) zákona na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové třídy 3 nebo účtové skupiny 46; v tomto případě účetní jednotka nepoužije ustanovení bodu 3.10. Českého účetního standardu č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek.

4.4.4. V případě úbytku pohledávky z titulu bezúplatného pozbytí vůči subjektu, který není vybranou účetní jednotkou, účtuje účetní jednotka ve výši rozdílu mezi oceněním této pohledávky podle § 25 odst. 1 písm. g) zákona a výší případné opravné položky k této pohledávce na stranu MÁ DÁTI účtu 543 – Dary a ve výši případné opravné položky k této pohledávce na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 14 nebo 19, a to se souvztažným zápisem ve výši ocenění této pohledávky podle § 25 odst. 1 písm. g) zákona na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové třídy 3 nebo účtové skupiny 46; v tomto případě účetní jednotka nepoužije ustanovení bodu 3.10. Českého účetního standardu č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek.

5. Přechodná ustanovení

5.1. Pokud účetní jednotka přede dnem účinnosti tohoto standardu neúčtovala o zrušení případných opravek a opravných položek k majetku, který byl před účinností tohoto standardu oceněn reálnou hodnotou podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona, postupem stanoveným v bodech 4.3.1., 4.3.2. nebo 3.4.10., účtuje ke dni účinnosti tohoto standardu

- a) o zrušení případných opravek k tomuto majetku na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 07 nebo 08 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly a
- b) o zrušení případných opravných položek k tomuto majetku na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 15 nebo 16 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 407 – Jiné oceňovací rozdíly.