

Všem příspěvkovým organizacím
zřízených Krajem Vysočina

Váš dopis značky/ze dne

Číslo jednací
KUJI 18602/2012 OE

Vyřizuje/telefon
M. Palán/564602233

V Jihlavě dne
16. 3. 2012

Informace o nejvýznamnějších změnách novely vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, platných od 1. 1. 2012

Vyhláška č. 403/2011 Sb., kterou byla novelizována vyhláška 410/2009 Sb., přinesla tyto nejdůležitější změny:

I. U ROZVAHOVÝCH ÚČTŮ

1) K § 4 odst. 8

a) **při sestavení mezitimní účetní závěrky nebo k rozvahovému dni** platí pro účty:

- 336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
- 341 – Daň z příjmů
- 342 – Jiné přímé daně
- 343 – Daň z přidané hodnoty
- 344 – Jiné daně a poplatky

vzájemný bilanční vztah mezi stranou MD a DAL, kdy **kladný zůstatek** příslušného účtu **na straně MD** vstupuje **do aktiv rozvahy**. Naopak **kladný zůstatek** těchto účtů **na straně DAL** znamená, že vstupuje **do pasív rozvahy**.

b) **při sestavení účetní závěrky k rozvahovému dni** vykazují **kladný nebo záporný zůstatek** tyto **účty aktiv**:

- 346 – Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi
- 348 – Pohledávky za vybranými místními vládními institucemi
- 371 – Krátkodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí
- 373 – Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery
- 468 – Dlouhodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí
- 471 – Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery.

c) **při sestavení účetní závěrky k rozvahovému dni** vykazují **kladný nebo záporný zůstatek** tyto **účty pasív**:

- 345 – Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce

- 347 – Závazky k vybraným ústředním vládním institucím
- 349 – Závazky k vybraným místním vládními institucemi
- 372 – Krátkodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí
- 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery
- 401 – Jmění účetní jednotky
- 405 – Kurzové rozdíly
- 406 – Oceňovací rozdíly při změně metody
- 407 – Jiné oceňovací rozdíly
- 408 - Opravy minulých období
- 458 - Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí
- 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery.

d) **Všechny ostatní účty aktiv a pasiv rozvahy neuvedené pod bodem b) a c) tohoto sdělení nesmí vykazovat k rozvahovému dni zůstatek se záporným znaménkem.** Pro názornost se uvádí příklad na dobropis, kdy v důsledku jeho existence by k rozvahovému dni byl u účtu 321 vykázán záporný zůstatek a za této situace je třeba ho přeúčtovat na příslušný pohledávkový účet. V lednu následujícího roku se částka obrátově přeúčtuje zpět na účet 321.

e) **při sestavení mezitimní účetní závěrky mohou jednotlivé účty rozvahy vykazovat kladný nebo záporný zůstatek,** tedy jinými slovy řečeno, zůstatky účtů budou vykázány dle prostého bilančního salda mezi stranou MD a DAL.

2) K § 11 odst. 6 písm. d) a § 14 odst. 10

Novelou se vymezují účty: 044 – „Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku“ a 045 – „Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku“ s tím, že pokud dokončené technické zhodnocení nedosáhne v běžném období stanoveného limitu pro dlouhodobý majetek, je akce zúčtována do nákladů. Pokud akce není dokončena k rozvahovému dni a je předpoklad, že stanovené limity pro technické zhodnocení budou dosaženy v dalších účetních obdobích, je třeba k rozvahovému dni zúčtovat hodnotu technického zhodnocení na **účet 041, resp. 042 s tím, že zůstatky uspořádacích účtů k 31. 12. budou nulové.**

3) K § 14 odst. 2 - jde o zpřesnění obsahu účtu **032 – „Kulturní předměty“**, které znamená, že na tento účet se účtují **movité kulturní památky**, zatímco **nemovité kulturní památky** se vykazují na účtu **021 – „Stavby“**.

4) K § 14 odst. 7 – u účtu **029 – „Ostatní dlouhodobý hmotný majetek“** se kromě technického zhodnocení provedeného na drobném dlouhodobém majetku dále vykazuje i **technické zhodnocení na pronajatém majetku.**

5) K § 20 odst. 3 písm. a) – pro účet 111 – „Pořízení materiálu“ je vymezena doba, po kterou je jeho pořízení vedeno na tomto účtu, tedy do okamžiku jeho převodu na sklad. Vedle toho se připomíná, že dle ČÚS 707 – Zásoby se při pořízení zásob již nepřipouští zkrácené účtování (112 MD/321 DAL) a je nutné aplikovat účet 111 – Pořízení majetku.

6) K § 23 odst. 2 – změna se týká problematiky opravných položek k pohledávkám a platí, že se **nově budou tvořit i opravné položky k účtu 315 – „Jiné pohledávky z hlavní činnosti“**. Zároveň se doporučuje, aby o tvorbě opravných položek (účty účtové skupiny 19X) účetní jednotka účtovala ke dni 31.12. na základě provedené dokladové inventarizace.

7) K § 25 odst. 2 písm. a) – pro **účet 245 – „Jiné běžné účty“** je jeho obsahové vymezení v případě toho, že účetní jednotkou je příspěvková organizace, nastaveno **jen pro cizí prostředky**.

8) K § 26 odst. 2 písm. b) – jde o **účet 406 – „Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody“**, který bude použit výhradně pro případy prvního použití účetní metody nebo pro změny účetní metody vyvolané v důsledku změny právních předpisů.

9) K § 26 odst. 2 písm. c) – týká se **účtu 407 – „Jiné oceňovací rozdíly“**, který bude obsahovat rozdíly zejména z přecenění majetku dle § 64 (oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji), tj. na základě rozhodnutí účetní jednotky.

10) K § 26 odst. 2 písm. d) – u **účtu 408 – „Opravy minulých období“** se zachycují opravy minulých účetních období, které se považují z účetního hlediska za významné a z tohoto titulu by ovlivnily v předcházejících účetních období vykázaný výsledek hospodaření. Za zásadní je třeba považovat, že se nově definovalo **kritérium významnosti, kdy za významnou se považuje každá jednotlivá účetní oprava, jejíž výše dosahuje alespoň 0,3 % hodnoty aktiv netto za minulé účetní období nebo částky 260 000 tis. Kč**. Pokud tyto limity nejsou naplněny, pak účetní jednotka opravu zúčtuje výsledkově na příslušný účet nákladů nebo výnosů. U ostatních oprav minulých období, které jsou vyvolány chybným účtováním u ostatních účtů (např. rozvahových účtů) se příslušná korekce provede přímým zúčtováním opravy u těchto účtů, tedy shodným způsobem jako v případě zúčtování oprav provedených u těchto účtů v běžném účetním období.

11) K § 32 odst. 5 písm. a) – **účet 345** nově zní **„Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce“**, na kterém bude účetní jednotka účtovat vratky dotací, grantů, finanční podpory, příspěvků, peněžitých darů vůči účetním jednotkám, které nejsou vybranými účetními jednotkami (tedy nejde o kraje, obce, dobrovolné svazky obcí, příspěvkové organizace). Pokud příspěvková organizace tento typ transferů závazkově vykazala k 1. 1. 2012 na účtu 378 – Ostatní krátkodobé závazky a ty takto má nadále zúčtovány, je třeba tento druh závazku obrátově převést na účet 345.

12) V návaznosti na bod 9 došlo zároveň k přečíslování původního účtu 345 „Jiné daně a poplatky“ **na účet 344 „Jiné daně a poplatky“**. Pokud byly k 1. 1. 2012 na účtu 345 vykázané v počátečních stavech příslušné daně a poplatky, je třeba jejich výši k nejbližšímu možnému datu dodatečně převést na nově zřízený účet 344.

13) Směrná účtová osnova byla doplněna o nové účty: **471 – „Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery“ a 472 – „Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery“**. Jestliže účetní jednotka vykazala v rámci počátečních stavů k 1. 1. 2012 dlouhodobě poskytnuté či přijaté zálohy transferů na účtech 373 a 374 a takto je dosud eviduje, je pak nutné tyto případy k nejbližšímu možnému datu dodatečně přeúčtovat na účty 471, resp. 472. Tento postup se nebude aplikovat u těch případů (projektů), které dle smluvního ujednání budou předmětem konečného vyúčtování v letošním roce a přijaté zálohy se tedy ponechají na účtu 374.

14) Došlo ke změně názvosloví u účtů: 346 - „Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi“, 348 – „Pohledávky za vybranými místními vládními institucemi“, 347 – „Závazky k vybraným ústředním vládním institucím“ a 349 - „Závazky k vybraným ústředním místním institucím“.

II. U NÁKLADOVÝCH A VÝNOSOVÝCH ÚČTŮ

- 1) K § 33 odst. 1 písm. c), d), e) a g) – došlo k přeřazení dosud výnosově vedených účtů aktivace a změny stavu zásob vlastní výroby do kategorie nákladových účtů a jedná se o účty: 506 – „Aktivace dlouhodobého majetku“, 507 – „Aktivace dlouhodobého majetku“, 516 – „Aktivace vnitroorganizačních služeb“ a 508 – „Změna stavu zásob vlastní výroby“ při současném zániku účtových skupin 61 – „Změny stavu zásob“ a 62 – „Aktivace“.
- 2) K § 33 odst. 1 písm. h) – na účet 518 – „Ostatní služby“ se nově účtují **poplatky za bankovní služby**.
- 3) K § 33 odst. 2 písm. a) – na účet 521 – „Mzdové náklady“ se nově vykazují **náhrady mzdy za dočasnou pracovní neschopnost**. Nad rámec uvedeného se dále uvádí, že při výpočtu základního přídělu (1 %) do fondu sociálních a kulturních potřeb bude účetní jednotka vycházet z objemu zúčtovaných nákladů na platy a náhrady platů včetně náhrad za dočasnou pracovní neschopnost.
- 4) K § 33 odst. 2 písm. c) – účet 525 – „Jiné sociální pojištění“ nově obsahuje mimo jiné **náklady** spjaté **na povinné úrazové pojištění dle zákona č. 266/2006 Sb.**, o úrazovém pojištění zaměstnanců.
- 5) K § 33 odst. 3 písm. a) – na účet 538 – „Jiné daně a poplatky“ se účtují také **náklady na soudní poplatky** ale i **např. správní poplatky**.
- 6) K § 33 odst. 3 písm. b) a písm. c) – změny názvů účtů 552 – „Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek“ a 553 – „Prodaný dlouhodobý hmotný majetek“ s tím následkem, že se budou u těchto nákladových účtů zúčtovávat náklady ve výši ocenění k datu prodeje buď ve výši zůstatkové ceny nebo dle reálné hodnoty.
- 7) K § 33 odst. 3 písm. e) – nově zaveden účet 558 – „Náklady z drobného dlouhodobého majetku“ pro zachycení nákladů na pořízení drobného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku včetně vytvořeného vlastní činností.
- 8) K § 34 písm. c) a k § 38 písm. c) – týká se účtu 564 – „Náklady z přecenění reálnou hodnotou“, resp. účtu 664 – „Výnosy z přecenění reálnou hodnotou“, na kterých se bude účtovat **i přecenění majetku na reálnou hodnotu určeného k prodeji** (odkaz na § 64 vyhlášky) buď do nákladů nebo výnosů (v roce 2011 se přecenění reálnou hodnotou u majetku určeného k prodeji dle § 64 vyhlášky vykazovalo na účtech 549, resp. 649).

III. U PODROZVAHOVÝCH ÚČTŮ

1. K § 48 odst. 3 – definuje princip pro podrozvahové účty (část A.4. Přílohy) dle zásady, že součet obrátů na straně MD těchto účtů se musí rovnat součtu obrátů na straně DAL.
2. K § 48 odst. 4 a odst. 5 - zůstatky podrozvahových účtů v části A.4. Přílohy musí vykazovat kladné hodnoty s výjimkou účtu 999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům“ s tím, že v odst. 5 je definován algoritmus jeho výpočtu.
3. K § 48 odst. 6 – mění se hledisko na krátkodobé podmíněné pohledávky a krátkodobé podmíněné závazky, za které se nově považují takové, u nichž účetní jednotka předpokládá, že splnění všech podmínek pro provedení účetního zápisu v hlavní knize nastane v období do jednoho roku včetně. O ostatních podmíněných pohledávkách a závazcích překračujících limit jednoho roku se účtuje jako o dlouhodobých (dosud se testovaly z pozice do konce účetního období, resp. následujícího účetního období).

IV. U ÚČETNÍCH METOD A VÝKAZŮ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

1) K § 65 odst. 2 – **u opravných položek k majetkovým účtům se zvýšila hladina významnosti jejich tvorby pro případy, pokud snížení hodnoty tohoto majetku přesáhne 20 %** (dosud 10%).

2) Zatímco výkazy typu „Rozvaha“, „Výkaz zisku a ztrát“ doznaly formálních úprav (změny účtů, záhlaví formulářů), významné změny nastaly u formuláře „Příloha“. Z nejpodstatnějších se uvádí:

2.1. Došlo ke zrušení části A.10. – „Informace podle § 4 odst. 8 písm. d) zákona“, na které se vykazovaly zejména investiční a provozní dotace

2.2. V části F týkající se Fondu kulturních a sociálních potřeb došlo k rozšíření přehledu o jeho tvorbě o položky „Základní přiděl“ a „Ostatní tvorba fondu“.

2.3. V části F pojednávající o Investičním fondu byla struktura položek o čerpání fondu zcela uzpůsobena dle § 31 odst. 2 zákona č. 250/2000 Sb. (použití pro účely: investiční výdaje, splátky investičních úvěrů, odvod do rozpočtu zřizovatele, údržba a opravy majetku).

2.3. Výkaz byl dále doplněn o nové části:

- Část I. - Doplnující informace k položce A.II.4. Náklady z přecenění reálnou hodnotou výkazu zisku a ztráty (účet 564)

- Část J. - Doplnující informace k položce B.II.4. Výnosy z přecenění reálnou hodnotou výkazu zisku a ztráty (účet 664)

- Část K. - Doplnující informace k položce A. Stálá pasiva rozvahy (účet 564).

V. OSTATNÍ

1. Nová směrná účtová osnova platná od 1. 1. 2012 je předmětem přílohy č. 7 vyhlášky č. 403/2011 Sb.

2. Účetní jednotka si **předem zkušebně ověří, zda tvůrci účetních softwarů promítli legislativní změny** podle vyhlášky č. 403/2011 Sb. **do svých účetních produktů včetně povinných úprav výkazů účetní závěrky již pro období 1. čtvrtletí 2012.**

S pozdravem

Ing. Anna Křištofová
vedoucí ekonomického odboru