



# Metodický list

## Majetek nejen z účetního pohledu

Problematika majetku a jeho vymezení je evergreenem v oblasti hospodaření. Cílem tohoto metodického listu je provést podrobné rozdělení a charakteristiku jednotlivých druhů majetku a to i v návaznosti na povinnosti účetních jednotek spojené s jimi vedeným účetnictvím.

Vzhledem k (de facto) trvalé výjimce, z níž vyplývá možnost vést jednoduché účetnictví, je třeba doplnit tento metodický list o pojetí majetku i z pohledu jednoduchého účetnictví.

Základní právní úprava vymezení majetkových kategorií vychází ze **zákona o účetnictví** (563/1991 Sb.), a dále podle druhu vedeného účetnictví:

### podvojně účetnictví:

- **vyhlášky č. 504/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojněho účetnictví,
- **České účetní standardy č. 401 – 414.**

### jednoduché účetnictví:

- a) **vyhláška č. 507/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, ve znění účinném k 31. prosinci 2003, (platnost vyhlášky zrušena 1. 1. 2004 zákonem č. 437/2003 Sb.),
- **opatření Ministerstva financí č. 50** pod č. j.: 281,283/77411/2000 (Finanční zpravodaj č. 12/2000) ve znění Opatření Ministerstva financí pod č. j.: 281,283/97410/2001 (Finanční zpravodaj č. 12/2001).

*Je však třeba konstatovat, že právní úprava patří mezi velmi komplikované. Vyhláška č. 507/2002 Sb. se v některých oblastech odkazuje na jiné právní předpisy i mimo oblast jednoduchého účetnictví. Má se tedy za to, že oblasti, které nejsou odkazem upraveny jinými předpisy, upravuje dále opatření MF č. 50.*

Dalším právním předpisem, který vymezuje majetkové kategorie, avšak pouze pro daňové účely, resp. pro výpočet daňových odpisů, je zákona č. 586/1992 Sb., **o daních z příjmů**.

Vnitřním předpisem Junáka, který se věnuje majetku a jeho dělení je **Směrnice o majetku Junáka**. Velmi podstatně (avšak z částečně jiného pohledu) se majetku týká i **Směrnice k inventarizaci** (<http://krizovatka.skaut.cz/organizace/dokumenty/spisovna/>).

## Obecné dělení majetku

Z pohledu teorie je možné majetek dělit podle mnohých kritérií. Tím základním je dělení dle doby plnění technicko-ekonomické funkce neboli **doby používání** na majetek krátkodobý a dlouhodobý. Toto dělení však není přesné a jako vhodnější pro účely účetnictví se spíše jeví dělení majetku na dvě velké skupiny:

- stálý majetek - takový, který slouží účetní jednotce dlouhodobě (déle než jeden rok), může se jednat např. o klubovnu, pozemek na tábořiště, plachetnice apod., o stálém majetku říkáme, že se opotřebovává;
- oběžný majetek – je ten, který je při svém užívání postupně spotřebován nebo účetní jednotkou obíhá. Jako příklad můžeme uvést kancelářské potřeby, materiál, drobné vybavení (lopatu, kladivo, klíny), ale také peněžní prostředky v pokladně střediska a na účtu a pohledávky.

Další dělení rozděluje majetek **podle podstaty hmotnosti** na hmotný a nehmotný. Pro rozdělení v praxi existuje jednoduchá poučka – pokud si samotnou podstatu majetku můžeme sáhnout, jedná se o majetek hmotný. Nehmotným majetkem jsou licence, ochranné známky, patenty, dobré jméno, značka a v neposlední řadě i softwarové produkty.

Pro skupinu hmotného majetku pak existuje ještě jedno obecné dělení a na **movitosti** a **nemovitosti**. Nemovitostí je vše, co je pevně spojeno se zemí, resp. to splňuje náležitosti zvláštních právních předpisů.



Typicky jde o stavby a pozemky. Na místě je připomenout, že nemovitosti mají trošku odlišná a složitější pravidla pro vznik, převádění, výkon a zánik vlastnických, nájemních či jiných práv.

## **Dělení majetku pro potřeby jednoduchého účetnictví**

Pro účely jednoduchého účetnictví právní předpisy vymezují tyto majetkové druhy:

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- finanční majetek,
- ceniny,
- zásoby,
- pohledávky.

Vyhláška č. 507/2002 Sb. udává, že pro vymezení jednotlivých složek majetku musí účetní jednotky vycházet z vymezení majetku, které je uvedeno ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

Zásadně se změní pohled na vymezení majetku – vyhláška dává možnost každé účetní jednotce rozhodnout podle principu významnosti a věrného zobrazení o majetku, který do této kategorie zařadí. Problémem tohoto postupu je značná rozrůzněnost pojetí. Významnost není vyhláškou definována, ale má se za to, že pokud se účetní jednotka rozhoduje o majetku, jehož hodnota je 10 tisíc a obrát účetní jednotky je 1 milion, pak se pravděpodobně nejedná o majetek pro jednotku významný a tudíž se jej může rozhodnout dále účetně neevidovat.

Podpůrně je možné využít i stávající úpravu, kterou poskytuje Opatření č. 50. To je v současné době běžně používáno, neboť za určitých podmínek odpovídá vymezení z citované vyhlášky č. 500/2002 Sb. Je uvedeno kurzívou.

**Za dlouhodobý nehmotný majetek** se považují nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva, a to jak nabyté od jiných osob, tak vytvořené pro vlastní potřebu nebo pro obchodování s nimi, s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou a zejména při respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.

*Jde o majetek při ocenění u jedné položky od 7 000 tis. Kč včetně a době použitelnosti delší než jeden rok.*

**Za dlouhodobý hmotný majetek** se považují zejména:

- a) pozemky bez ohledu na výši ocenění,
- b) stavby bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti (vč. bytů, nebytových prostor),
- c) samostatné movité věci a soubory movitých věcí, která obsahuje mj. samostatné movité věci a soubory movité věci se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, (...) a respektování principu významnosti a věcného a poctivého zobrazení majetku.

*Za dlouhodobý hmotný majetek se považují zejména:*

- a) *pozemky, stavby včetně budov, byty a nebytové prostory bez ohledu na jejich pořizovací cenu;*
- b) *samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění u jedné položky převyšuje částku stanovenou zákonem o daních z příjmů (pro rok 2009 je to 40 tisíc Kč).*

Jednoduché účetnictví zachovává<sup>1</sup> majetkovou kategorii **drobného hmotného majetku**, který je však považován za zásobu (je evidován na kartách zásob). Jedná se o majetek v ocenění od 3 tisíc Kč do částky

<sup>1</sup> vyplývá z čl. IX, odst. 3 Opatření 50.



stanovené zákonem o daních z příjmů (pro rok 2009 je to 40 tisíc Kč), jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok.

Za **finanční majetek** se považují peníze a peněžní vklady, dluhopisy, depozitní certifikáty, cenné papíry, uložení prostředků do portfolia a finanční spoluúčasti na podnikání jiných účetních jednotek, pokud byly zahrnuty do obchodního majetku účetní jednotky.

**Ceninami** jsou zejména poštovní známky, kolky, dálniční známky, stravenky do provozoven veřejného stravování, telefonní a ostatní karty, mají-li hodnotu apod.

Za **zásoby** se považují:

- a) materiál do okamžiku spotřeby,
- b) nedokončená výroba<sup>2</sup>, polotovary<sup>3</sup>, výrobky<sup>4</sup>, zvířata,
- c) zboží do okamžiku prodeje.

**Zbožím** jsou movité věci nabyté za účelem prodeje, pokud s těmito věcmi účetní jednotka obchoduje. Zbožím jsou i výrobky vlastní výroby, které byly předány do vlastních prodejen.

### **Dělení majetku pro potřeby podvojného účetnictví**

V právní úpravě podvojného účetnictví je struktura majetku vymezena velmi přesně. Dále bude uvedeno dělení tak, jak jej předpokládá vyhláška č. 504/2002 Sb. v platném znění.

Pro snazší orientaci je za názvem majetkového druhu uvedeno číslo účtu směrné účtové osnovy, které platilo před změnou účtové osnovy novelou vyhlášky. Majetkové účty, které nejsou blíže popsány, nebudou s největší pravděpodobností OJ Junáka při své činnosti používat.

#### **Dlouhodobý nehmotný majetek (účtová skupina 01)**

- 012 Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 Software
- 014 Ocenitelná práva
- 018 Drobný dlouhodobý nehmotný majetek – jde o majetek se vstupní cenou<sup>5</sup> od 7 000,- Kč do 60 tisíc Kč, který byl **pořízen do 31. 12. 2002**. Typickým příkladem může být software.
- 019 Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

#### **Dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný (účtová skupina 02)**

- 021 Stavby – patří sem všechny stavby, ať už zděné nebo dřevěné bez ohledu na pořizovací cenu a bez ohledu na to, zda jsou nebo nejsou vedeny v katastru nemovitostí. Stavbou se totiž dle stavebního zákona rozumí jakékoliv stavební dílo bez ohledu na stavebně-technické provedení, účel a dobu trvání.
- 022 Samostatné movité věci a soubory movitých věcí – jedná se o tzv. „velké“ věci jako jsou plachetnice, kopírka, počítač, dataprojektor apod.
- 025 Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 Základní stádo a tažná zvířata
- 028 Drobný dlouhodobý hmotný majetek – jde o majetek se vstupní cenou<sup>6</sup> od 3 000 Kč do

<sup>2</sup> Nedokončená výroba jsou produkty, které již prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, ale také ještě ne hotovým výrobkem. Pod pojmem nedokončená výroba se zahrnují rovněž nedokončené výkony jiných činností, kde nevznikají hmotné produkty.

<sup>3</sup> Polotovary vlastní výroby jsou odděleně sledované produkty, které ještě neprošly všechny výrobní stupně, a musí být proto dokončeny nebo zkompletovány do finálních výrobků v dalším výrobním procesu účetní jednotky.

<sup>4</sup> Výrobky jsou předměty vlastní výroby určené k realizaci mimo účetní jednotku, popř. ke spotřebě uvnitř účetní jednotky.

<sup>5</sup> Dolní hranici není možné pro použití v účetnictví snížit.



## Junák – svaz skautů a skautek ČR

40 000 Kč, který byl **pořízen do 31. 12. 2002**. Typickým příkladem může být stan, tee-pee, motorová pila, fotoaparát atd.

029 Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

### **Dlouhodobý hmotný majetek neodepisovaný (účetová skupina 03)**

031 Pozemky – patří sem všechny pozemky bez ohledu na pořizovací cenu.

032 Umělecká díla, předměty a sbírky

Dalšími skupinami majetku jsou:

11 – 13 – materiál, zásoby vlastní výroby, zboží,

21 – 25 – krátkodobý finanční majetek (hotovost, peníze na účtech, ceniny, krátkodobé výpomoci, cenné papíry aj.),

31 a násl. – pohledávky.

## **Problematika drobného majetku podrobněji**

Již bylo uvedeno, že pro potřeby obou soustav účetnictví jsou vymezeny kategorie drobného majetku.

V jednoduchém účetnictví:

- hmotný majetek s oceněním od 3 – 40 tisíc – evidovaný v účetnictví jako zásoba.

V podvojném účetnictví:

- drobný dlouhodobý nehmotný majetek;
- drobný dlouhodobý hmotný majetek.

Dle platné právní úpravy platí, že obě tyto skupiny **obsahují pouze ten majetek, který byl pořízen do 31. 12. 2002** (a samozřejmě splňují omezení vstupní ceny). Od 1. 1. 2003 pojem drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek již neexistuje. Drobný majetek nakoupený v roce 2003 a později již nespadá do těchto majetkových kategorií a účtuje se o něm rovnou do nákladů.

Tento majetek se tudíž v rozvaze neobjeví a evidujeme jej v neúčetní evidenci neboli v operativní evidenci.

Pokud OJ nakoupí dlouhodobý majetek, jehož vstupní cena byla nižší než tři, resp. sedm tisíc, má možnost jej také evidovat v operativní evidenci. Přesnou cenovou hranici si může OJ si svým rozhodnutím snížit pod tři, resp. sedm tisíc. ***Tato úprava se však týká pouze operativní evidence.***

***Povinně musí OJ evidovat v operativní evidenci majetek se vstupní cenou vyšší než tři tisíce korun.***

## **Evidence majetku**

U problematiky evidence majetku je v obou soustavách účetnictví třeba rozlišovat:

- a) účetní evidenci (součást účetnictví, obsahuje všechny právními předpisy definované kategorie),
- b) operativní evidence (slouží k hospodárnému využívání majetku, který již není v účetnictví evidován).

### **Účetní evidence**

Účetní jednotky jsou povinny evidovat svůj majetek v rámci účetnictví způsobem určeným zákonem o účetnictví a dalšími navazujícími předpisy.

V rámci podvojného účetnictví se účetní evidence majetku vede na majetkových syntetických a k nim vytvořených analytických účtech.

Pro účtování dlouhodobého majetku je určena účtová třída 0. Účetní software umožňují zpravidla vést k majetku tzv. majetkové karty, kde jsou zaznamenány další informace důležité pro účetní jednotku (místo

---

<sup>6</sup> Dolní hranici není možné pro použití v účetnictví snížit.



uložení, správce, poznámku o pořízení, návaznost na odpisový plán apod.). Přesné vymezení obsahu majetkových karet není dáno.

V rámci jednoduchého účetnictví se účetní evidence majetku vede na majetkových kartách v rámci tzv. Pomocné knihy. Tyto karty jsou někdy známé jako tzv. inventární karty. Tyto obsahují:

- název nebo popis dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, popř. číselné označení,
- ocenění majetku; pokud byl majetek pořízen zcela nebo z části z dotace, nebo z peněžního daru, uvede se i výše a druh finančního zdroje,
- datum a způsob pořízení (nabytí vlastnického práva),
- způsob využití majetku v členění podle druhu činností účetní jednotky,
- datum uvedení do užívání v případě dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku zejména pořizovaného postupně, např. u staveb a budov pořizovaných výstavbou,
- údaje o zvoleném způsobu daňových odpisů dlouhodobého hmotného majetku,
- částky daňových odpisů za zdaňovací období a zůstatkovou cenu po odpočtu daňových odpisů,
- zřízené zástavní právo, věcné břemeno, popř. jiné závazky vážnoucí na majetku,
- datum a způsob vyřazení,
- ostatní údaje nutné pro identifikaci majetku.

### Operativní evidence

Jak již bylo zmíněno v předchozí kapitole, není všechn majetek evidován v účetnictví. Náležitosti operativní evidenci si stanoví účetní jednotky samy. Pro bez ohledu na používanou účetní soustavu stanovuje Směrnice k majetku organizačním jednotkám povinnost vést operativní evidenci o majetku s pořizovací cenou nad tři tisíce korun a to zejména z důvodu hospodárnosti. Ta obsahuje:

- **popis majetku** – tak, aby byl snadno rozpoznatelný (např. židle ROBI, černá s madly), při větším počtu majetku je vhodné ho očíslovat inventárními čísly (tj. číslo jednoznačně identifikující majetek, provádí pokud možno trvalým způsobem a to u majetku, u kterého je to vůbec technicky možné);
- **umístění** – místo, kde je majetek trvale umístěn nebo kam se má ukládat v době, kdy není používán (např. sklad, klubovna 2. oddílu), u majetku, který takové místo nemá se buď neuvádí, případně se nahradí jinou určující poznámkou (např. využívá trvale 2. oddíl, zapůjčen);
- **odpovědnou osobu za majetek** – osoba, která má na starosti nakládání s majetkem, má mít přehled, kdo a kdy si majetek zapůjčil, kdo rozhoduje o jeho využití, (např. vedoucí oddílu, správce majetku, správce základny, činovníka, kterému byl majetek dlouhodobě svěřen do správy);
- **skutečnost zda byl pořízen z účelově vázaných prostředků** – zdroj financování zpravidla z veřejných prostředků, případně omezení s jeho nakládáním (např. dotace MŠMT na vybavení, rok 2004);
- **případně další informace potřebné pro organizační jednotku či osoby majetek využívající** - jde o informace, které jsou potřebné z hlediska uživatele evidence a OJ si o nich rozhoduje sama (např. cena pořízení majetku, způsob využívání, určení dalších osob oprávněných s majetkem nakládat).

Cena majetku není důležitý údaj, který se v operativní evidenci musí sledovat. Je to proto, že zde evidovaný majetek již prošel účetnictvím (stal se nákladem, resp. výdajem) a v účetnictví již dál nefiguruje.

Pro vedení operativní evidence mohou organizační jednotky využít vzoru uvedeného v příloze směrnice, případně si vytvořit vlastní podobu operativní evidence. Ta však musí odpovídat požadavkům, které jsou ve směrnici specifikovány.

V praxi organizačních jednotek je možné se setkat s až přehnanou snahou o evidenci veškerého majetku v operativní evidenci. Výjimkou nejsou ani evidované poklice, vařečky, hrnce atd. Organizační jednotky by měly zvážit objem práce při inventurách a administrativní zátěž při zařazování a vyřazování majetku a potřebnost informací o veškerém drobném majetku pro hospodaření OJ.





Vzor operativní evidence

Název OJ:

**OPERATIVNÍ EVIDENCE DROBNÉHO MAJETKU**

list č.

Inventární číslo	Popis majetku	Umístění majetku	Odpovědná osoba	Poznámka

**Nabytí a pozbytí majetku**

Nabytí i pozbytí majetku účetní jednotky musí být vždy doloženo dokladem. Při nákupu jde o např. o fakturu, při darování o darovací smlouvu. Dokladem při prodeji může být také faktura, příjmový doklad, či předávací protokol. Při vyřazení majetku např. z důvodu jeho nepoužitelnosti, je dokladem likvidační protokol, při ztrátě pak zápis o této skutečnosti. Dokladem je také zápis o inventarizaci v případě, že organizační jednotka zjistí chybějící majetek při inventarizaci.

Při nabývání majetku je velmi důležitá vstupní cena majetku. Do účetní evidence není možné zařadit majetek bez jeho ocenění. To se týká všech druhů majetku – peněžní prostředků, cenin a pohledávek je oceněním jejich jmenovitá hodnota (u zahraničních měn přepočítaná na české koruny). U dalších druhů majetku můžeme narazit na problémy se stanovením ceny. Zákon o účetnictví stanoví následující způsoby oceňování:

- 1) pořizovací cena** – pořizovací cenou rozumíme cenu, za kterou byl majetek pořízen (například cena na faktuře nebo smlouvě). K této ceně se připočtou náklady s pořízením související (doprava, montáž apod.) Pořizovací cenou se oceňuje všechn dlouhodobý nehmotný, hmotný i finanční majetek, pokud byl pořízen za úplatu (koupí). Za stejné podmínky se pořizovací cenou oceňují i zásoby. V praxi je nejčastějším případem pořizovací ceny ta cena, která je uvedena na faktuře nebo paragonu.
- 2) reprodukční pořizovací cena** – je to cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. V praxi se toto ocenění používá u bezúplatně nabytého majetku (dary), kdy není k dispozici doklad o koupi, na kterém by byla cena uvedena. Majetek se pak do účetnictví zahrne v ceně, za kterou by jej bylo možno koupit.
- 3) vlastní náklady** – rozumíme jimi přímé náklady na danou činnost popř. nepřímé náklady k dané činnosti se vztahující. Používá se v těch případech, kdy účetní jednotka sama nějaký majetek vytváří (např. stavba klubovny vlastními silami). Do vlastních nákladů nelze započítat práci, která nebyla zaplácena (např. dobrovolná práce vlastních členů).

V praxi doporučujeme nahlédnout přímo do aktuálně platných předpisů.

**Zvláštní ustanovení k převodům nemovitostí**

Hospodářský řád Junáka v souladu se Stanovami Junáka ukládá každé organizační jednotce, která zamýšlí provést jakoukoliv dispozici s nemovitostí OJ Junáka (tj. např. prodej, darování, směna, zřízení zástavního práva) vyžádat si souhlas s touto dispozicí od Výkonné rady Junáka. Bližší informace jsou obsaženy ve Směrnici k majetku Junáka.

Každá taková organizační jednotka je povinna si **před** uzavřením smluvního vztahu vyžádat stanovisko Výkonné rady Junáka nebo do smluvního vztahu zařadit podmínku jejího souhlasu, který bude mít odkladný účinek pro jeho platnost a účinnost.



## Junák – svaz skautů a skautek ČR

Tato podmínka byla do předpisů zařazena proto, že Junák má snahu koordinovaného a centralizovaného postupu v oblasti nakládání s nemovitostmi. Navíc se jedná o velmi složitou právní problematiku, se kterou ústředí Junáka organizačním jednotkám zcela bezplatně pomůže.

Žádost o povolení dispozice obsahuje zpravidla:

- identifikaci žadatele,
- identifikaci nemovitého majetku,
- způsob jeho nabytí a dosavadního využívání,
- důvod dispozice s majetkem,
- další skutečnosti důležité pro posouzení situace.

Přílohou žádosti musí být návrh smlouvy, která je podkladem pro dispozici s majetkem.

Zvláštnímu souhlasu Výkonné rady Junáka nepodléhají provozní záležitosti nemovitostí (např. rozhodování o využívání nemovitosti, smluvní vztahy s dodavateli energií, údržba nemovitosti, stavební úpravy).

*Přehled formulářů, které je možné využít pro operace s majetkem:*

(dostupné na <http://krizovatka.skaut.cz/organizace/dokumenty/spisovna/>)

*Inventarizace:*

- *Rozhodnutí o provedení inventarizace*
- *Inventurní soupis (hmotný majetek, pokladní hotovost, ceniny, pohledávky, závazky)*
- *Inventarizační zápis*

*Evidence:*

- *Operativní evidence drobného majetku*
- *Likvidační protokol*

Zpracoval: Ing. Jan Stejskal, Ph.D.

Recenze: Bořek Slunéčko