AKTUÁLNĚ ŘEŠENÉ METODICKÉ DOTAZY

Ing. Simona Kuželová

Oddělení Regulace účetnictví veřejného sektoru

Odbor 75 – Výkaznictví státu

Metodické dny – jaro 2025

Ministry of Finance
of the Czech Republic

Obsah prezentace

1. **Vyvolaná investice**
2. **Vykazování kryptoměny (bitcoin)**
3. **Účtování vyrobené elektrické energie**
4. **Účtování náhrad škod z úředních pochybení**
5. **ČSSZ – náhrady za tábor**

Vyvolaná investice

Dotaz

Jakým způsobem je v účetnictví vykazováno kompenzační opatření, jako je například náhradní výsadba stromů, kterou nařizuje správní orgán v souvislosti se stavební realizací investičního záměru, pokud tato opatření nejsou prováděna přímo v místě stavby?

Lze tyto náklady zahrnout do pořizovací ceny stavby (SÚ 021 – Stavby), nebo je nutné je vykázat jako samostatný náklad?

Náhradní výsadba

- Povolení ke kácení dřevin vydává orgán ochrany přírody
- Součástí rozhodnutí o povolení kácení dřevin může být:
  - uložení přiměřené náhradní výsadby
  - povinnost zaplatit odvod do rozpočtu obce, která jej použije na zlepšení životního prostředí
- Náhradní výsadbu lze také uložit na pozemcích, které nejsou ve vlastnictví žadatele o kácení
  - jen s předchozím souhlasem jejich vlastníka
- Náhradní výsadbu lze uložit pouze jako součást rozhodnutí o povolení kácení dřevin, nikoliv dodatečně

Vyvolaná investice

- Dochází k ní zejména při **pořizování** dlouhodobého majetku, především u staveb
- Jedná se o výdaje (náklady) vynaložené na pořízení majetku převedeného jinému subjektu a podmiňující funkci či užívání hmotného majetku
  - **podmíněná funkce** - absence majetku by znemožnila výstavbu, a tedy i funkci nebo užívání hmotného majetku
- Náhradní výsadbu lze uložit pouze jako součást rozhodnutí o povolení kácení dřevin, nikoliv dodatečně
- Pojem „vyvolaná investice“ není upraven účetními předpisy -> zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ano (§ 29)

Znění vybraného paragrafu

§ 29 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

„Do vstupní ceny hmotného majetku uvedeného v § 26 odst. 2 písm. b) a c) lze zahrnout i výdaje (náklady) na vyvolanou investici, kterou se pro účely tohoto zákona rozumí výdaje (náklady) vynaložené na pořízení majetku převedeného do vlastnictví jiné osoby nebo předaného jiné osobě nebo týkající se změny majetku ve vlastnictví jiné osoby a podmiňujícího funkci nebo užívání hmotného majetku uvedeného v § 26 odst. 2 písm. b) a c).“

Oceňování dlouhodobého hmotného majetku

- Způsoby oceňování dlouhodobého majetku jsou upraveny ve čtvrté části zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- Hmotný majetek se oceňuje podle:
  - § 25 odst. 1 písm. a) zákona o účetnictví pořizovacími cenami
  - § 25 odst. 1 písm. b) zákona v případě vytvoření vlastní činností vlastními náklady
- Pořizovací cena je cena, za kterou byl majetek pořízen, spolu s náklady souvisejícími s jeho pořízením
  - § 25 odst. 5 písm. a) zákona o účetnictví
- Náklady, které jsou/nejsou součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku jsou vymezeny v § 55 odst. 1 a 2 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Lze „vyvolanou investici“ zahrnout do pořizovací ceny?

ANO LZE, protože:

U nákladů, které jsou součástí ocenění v souladu s ustanovením § 55 odst. 1 se jedná pouze o demonstrativní, nikoliv definitivní, výčet nákladů, které mohou být zahrnuty do ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku nebo jeho části a technického zhodnocení.

Zároveň se nejedná o náklad uvedený v ustanovení § 55 odst. 2 vyhlášky č. 410/2009 Sb., je tedy rozhodnutí o zahrnutí či nezahrnutí nákladu do ocenění plně v odpovědnosti příslušné účetní jednotky.

Vykazování kryptoměny (bitcoin)

Dotaz

Jakým způsobem by se měly účtovat a vykazovat v účetnictví kryptoměny? Existují konkrétní účetní postupy nebo doporučení pro jejich zařazení mezi aktiva?

Základní definice

- Nejznámější z tzv. kryptoměn
- „Mince“ bitcoinu **neexistují** ve fyzické podobě, ale pouze jako záznam v paměti počítačů
- Pro existenci měny je využívána tzv. bitcoinová síť
  - P2P (peer-to-peer) síť jednotlivých uživatelů nebo skupin uživatelů připojených k internetu
- Bitcoin ≠ měna
  - elektronické měny **nejsou** uznávány většinou národních jurisdikcí
  - dochází k přílišné volatilitě a absence jakékoli regulace, která je pro fiat měny
  - peněžní ekvivalent musí být pohotově převoditelný na známou částku peněžních prostředků a riziko změny jeho hodnoty nesmí být významné

Účtování a vykazování

- Kryptoměny (vč. bitcoinu) se doporučují vykazovat jako **zásoby**, a to i přes odlišné motivy jejich držení a použití
  - sdělení Ministerstva financí k účtování a vykazování digitálních měn
- Rozvahová položka „B.I.10. Ostatní zásoby“ (tj. SÚ 139)
  - § 20 odst. 3 písm. h) vyhlášky č. 410/2009 Sb.
  - tato položka *„obsahuje zásoby, které neobsahují položky B.I.1. až B.I.9. a zvířata, která neobsahuje položka A.II.7; dále obsahuje nemovité a movité věci nabyté za účelem bezúplatného předání s výjimkou bezúplatného předání podle § 25 odst. 6 zákona.“*

Sdělení Ministerstva financí v PDF

Účtování a vykazování

- Pro ocenění kryptoměn se použije ustanovení § 25 odst. 1 písm. c), d) a l) a odst. 4 a 5 zákona o účetnictví
  - pořizovacími cenami
    - cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související
  - vlastními náklady
    - přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i přiřaditelné nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo k jiné činnosti
  - reprodukční pořizovací cenou
    - cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje
- Zásoby se **nepřeceňují** reálnou hodnotou
  - v souladu s ustanovením § 27 odst. 1 písm. h) zákona o účetnictví

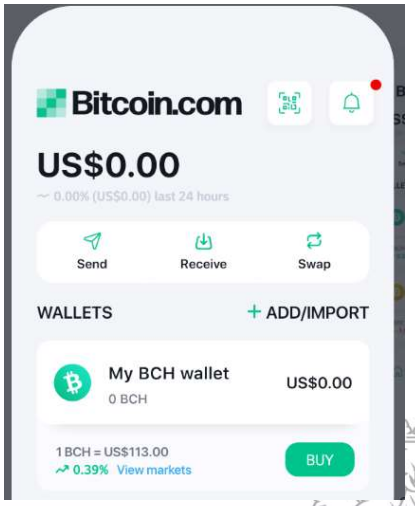
Účtování a vykazování

- Tvorba opravných položek
  - pokud dojde k významnému snížení hodnoty kryptoměny, než je její ocenění v účetnictví, a toto významné snížení hodnoty není trvalého charakteru
  - bod 3.5. Českého účetního standardu č. 706 – Opravné položky
- Zvýšení tržní hodnoty kryptoměny se z principu opatrnosti neúčtuje
- Obecné účtování o zásobách – ČÚS č. 707 – Zásoby
- V příloze účetní závěrky **doporučujeme** uvedení informací o:
  - záměru nabytí a držení kryptoměn
  - způsobu jejich ocenění, včetně případné tvorby opravné položky

Inventarizace

- Povinnost inventarizace, a to nejpozději k rozvahovému dni
  - v souladu s ustanovením § 6 odst. 3 zákona o účetnictví
- Je možné provádět **průběžnou** inventarizace podle ustanovení § 29 odst. 2 zákona o účetnictví
  - pouze u zásob, u nichž účetní jednotka účtuje podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob
  - termín této inventarizace si stanoví sama účetní jednotka
- Každý druh zásob musí být inventarizován alespoň jednou za účetní období
  - nutnost vedení skladové evidenci kryptoměn doloženou zejména **dokumentací**

výpis z kryptoměnové peněženky



Účtování vyrobené elektrické energie

Dotaz

Jakým způsobem účtovat a evidovat vyrobenou elektrickou energii z fotovoltaiky v případě, kdy účetní jednotka energii sama spotřebovává a při 100% naplnění baterií přebytky prodává smluvnímu odběrateli?

Lze vyrobenou elektrickou energii považovat za výrobek podle § 20 odst. 2 písm. e) vyhlášky č. 410/2009 Sb., tedy jako vlastní výrobek určený k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky, nebo je vhodnější na ni nahlížet jako na vnitroorganizační službu podle § 33 odst. 1 písm. g) této vyhlášky? V případě, že by se vyrobená elektrická energie považovala za vnitroorganizační službu, účtovalo by se o aktivaci jako 502/516 a spotřebě 516/502?

Výrobky

- Legislativa
  - § 20 odst. 3 písm. e) vyhlášky č. 410/2009 Sb.
  - Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 707 – Zásoby
- Položka „B.I.6. Výrobky“ v rozvaze
- Účtová skupina 12 „Zásoby vlastní výroby“ -> Účet 123 - Výrobky

Rozvaha

ZÁKLADNÍ

Název, sídlo, právní forma a předmět činnosti účetní jednotky, IČ
sestavená k ...
(v Kč, s přesností na dvě desetinná místa)
okamžik sestavení:

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	1	2	3	4
			ÚČETNÍ OBDOBÍ			
			BĚŽNÉ			MINULÉ
			BRUTTO	KOREKCE	NETTO	
B.	**Oběžná aktiva**		**součet B.I. až B.III.**	**součet B.I. až B.III.**	**součet B.I. až B.III.**	**součet B.I. až B.III.**
I.	**Zásoby**		**součet B.I.1. až B.I.10.**	**součet B.I.1. až B.I.10.**	**součet B.I.1. až B.I.10.**	**součet B.I.1. až B.I.10.**
1.	Pořízení materiálu	111				
2.	Materiál na skladě	112				
3.	Materiál na cestě	119				
4.	Nedokončená výroba	121				
5.	Polotovary vlastní výroby	122				
6.	Výrobky	123				
7.	Pořízení zboží	131				
8.	Zboží na skladě	132				
9.	Zboží na cestě	138				
10.	Ostatní zásoby	139				

Výrobky

- Položka *„obsahuje předměty (věci) vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky.“*
- Výrobky se oceňují **vlastními** náklady
  - dle § 25 odst. 1 písm. d) zákona o účetnictví
- Souvztažný zápis na účet 508 - Změna stavu zásob vlastní výroby
  - položka „A.I.7. Změna stavu zásob vlastní výroby"
  - *„obsahuje náklady či snížení nákladů z titulu přírůstku nebo úbytku zásob vlastní výroby v průběhu běžného účetního období“*

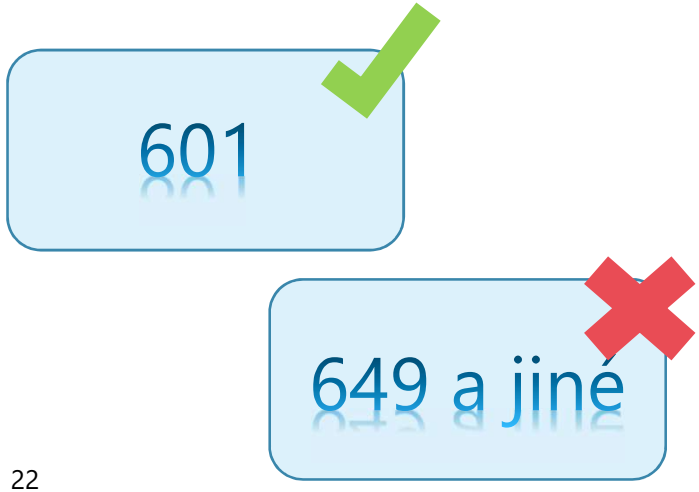
Aktivace vnitroorganizačních služeb

- Legislativa
  - § 33 odst. 1 písm. g) vyhlášky č. 410/2009 Sb.
- Položka „A.I.11 Aktivace vnitroorganizačních služeb“ ve výkazu zisku a ztráty
  - *„obsahuje snížení nákladů účetní jednotky z titulu zejména vnitroorganizační přepravy a jiných výkonů provedených pro vlastní potřebu účetní jednotky“*
- Účtová skupina 51 „Služby“ -> Účet 516 - Aktivace vnitroorganizačních služeb

Jak tedy správně klasifikovat vyrobenou elektřinu?

- Účet 123 – Výrobky
- Vybraná účetní jednotka účtuje v souladu s ČÚS č. 707 - Zásoby
  - O zvýšení stavu zásob vlastní výroby
    - 123 – Výrobky / 508 – Změna stavu zásob vlastní výroby
  - O snížení stavu zásob vlastní výroby
    - 508 – Změna stavu zásob / 123 – Výrobky

Prodej nadbytečně vyrobené elektřiny:



- V souladu s bodem 5.1.16. ČÚS č. 707 - Zásoby
  - o výnosu z prodeje výrobků na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického pohledávkového účtu účtové třídy 3, účtové skupiny 46 nebo účtu 261 - Pokladna, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu **601 – Výnosy z prodeje vlastních výrobků**

Účtování náhrad škod způsobených nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem

Dotaz

Jakým způsobem účtovat náklady na náhrady škod způsobených nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem? Vyhláška č. 385/2024 Sb. nově doplnila do § 9 vyhlášky č. 412/2021 Sb., o rozpočtové skladbě větu, že *„výdaje na náhrady za nezpůsobenou újmu a výdaje na náhrady škod způsobených nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem při výkonu veřejné moci jsou transfery.“*

Má účetní jednotka nadále účtovat tyto náhrady prostřednictvím nákladového účtu 549 – Ostatní náklady z činnosti, nebo je na základě novely vyhlášky o rozpočtových pravidlech účtovat jako transfery prostřednictvím příslušných nákladových účtů 57x?

Legislativa

- Náhrady škod způsobených nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem upravuje:
  - zákon č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem
    - zákon o odpovědnosti dopadá na všechny typy výkonu veřejné moci, tedy na rozhodnutí a postupy v civilním řízení, trestním řízení i správním řízení
  - změna zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád), ve znění pozdějších předpisů
  - náhrada škody podle zákona č. 119/1990 Sb., o soudní rehabilitaci, ve znění pozdějších předpisů

Základní definice

Nezákonné rozhodnutí

- Rozhodnutí, kterým vznikla účastníkovi řízení škoda a které bylo pro svou nezákonnost zrušeno nebo změněno
  - poškozený musí uplatnit svůj nárok na náhradu škody a využít všech možných procesních prostředků, které mu zákon k ochraně jeho práva poskytuje
    - např. podat proti tomuto rozhodnutí odvolání
- Pokud bylo rozhodnutí prohlášeno za nezákonné, disponuje poškozený titulem pro uplatnění svého nároku

Nesprávný úřední postup

- Ten může spočívat zejména od průtahů v řízení, poškození věci (např. při zajištění věci celním úřadem), chybném vyznačení doložky právní moci na soudním rozhodnutí či vidimace

Jakým způsobem vykazovat tyto náklady?

- Položka „A.III.1. Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery“ ve výkazu zisku a ztráty
  - účet 571- Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery
  - *„obsahuje u organizačních složek státu, jimi zřízených příspěvkových organizací a státních fondů zejména náklady z titulu dotací, příspěvků, subvencí, dávek, nenávratných finančních výpomocí, podpor či peněžních darů, a to bez ohledu na účel jejich poskytnutí“*
  - § 35 písm. a) vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Proč?

- Transfer lze charakterizovat jako poskytnuté plnění, za které účetní jednotka neobdržela ekvivalentní ekonomické protiplnění
  - český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 703 Transfery
  - mezinárodní účetní standardy IPSAS, konkrétně standardu IPSAS 23 – Výnosy z nesměnných transakcí (daně a transfery)

ČSSZ – náhrady za tábor

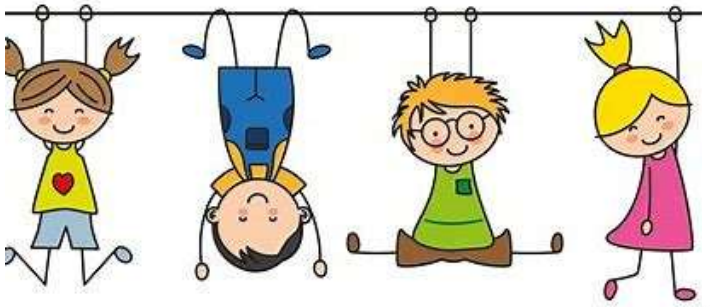
Dotaz

Jakým způsobem účtovat náhradu mzdy nebo platu od ČSSZ v souvislosti s účastí zaměstnance na dětském táboře (akce pro děti a mládež)?

Podle vyjádření ČSSZ je náhrada mzdy nebo platu považována za přeplatek na pojistném podle zákona č. 589/1992 Sb. a žádost o její úhradu se považuje za žádost o vrácení přeplatku na pojistném. Má být účtováno prostřednictvím zápisu na 336/521,524, nebo v souladu s bodem 3.1. písm. a) ČÚS č. 703 – Transfery, jak je mimo jiné uvedeno i v odpovědi č. 2/2022 zveřejněné na webu MF?

Základní definice

- Zaměstnanci přísluší pracovní volno pro jiný úkon v obecném zájmu k činnosti **vedoucích táborů pro děti a mládež**, jejich zástupců pro věci hospodářské a zdravotní, oddílových vedoucích, vychovatelů, instruktorů a středních zdravotnických pracovníků v táborech pro děti a mládež a k obdobným činnostem na **sportovních soustředěních dětí a mládeže**
  - jen v nezbytně nutném rozsahu -> max. 3 týdny v kalendářním roce, pokud tomu nebrání vážné provozní důvody na straně zaměstnavatele
  - dle nového znění zákoníku práce
- Podmínka -> zaměstnanec nejméně po dobu 1 roku pracoval soustavně a bezplatně s dětmi nebo mládeží
  - děti a mládež = fyzické osoby mladší než 26 let



Jaké nastaly zásadní změny?

- Žádost o úhradu náhrady mzdy nebo platu bude považována za žádost o vrácení přeplatku na pojistném
  - podle zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti
  - pokud má zaměstnavatel vůči ČSSZ splatný závazek, bude částka použita k jeho úhradě
- Zásadní změna je ve **vyřízení** žádosti příslušnou OSSZ
  - pokud bude zřejmé splnění podmínek nároku na úhradu náhrady mzdy nebo platu a splnění rozhodných skutečností -> OSSZ **rovnou zašle** na účet zaměstnavatele
  - pokud OSSZ dospěje k závěru, že poskytnutou náhradu mzdy nebo platu nelze zaměstnavateli uhradit -> obdrží zaměstnavatel o této skutečnosti písemné oznámení

Účetní zachycení

„Účtováno bude v souladu s ustanovením bodu 3.1. písm. a) ČÚS č. 703 – Transfery. Jelikož se v tomto případě jedná o transfer, vybraná účetní jednotka předmětnou skutečnost vykáže prostřednictvím položky výkazu zisku a ztráty „B.IV.1. Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů" (SÚ 671) nebo položky výkazu zisku a ztráty „B.IV.2. Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů" (SÚ 672) v souladu s ustanovením § 40 písm. a), resp. ustanovením § 40 písm. b) vyhlášky č. 410/2009 Sb."

- Charakter platby se **nezměnil**, jen proces při úhradě této platby ČSSZ
- Nárok na úhradu této náhrady stále vychází ze zákoníku práce
- Stále se jedná o **transfer**

Otázky a odpovědi

Postup účtování při náhradě mzdy/platu od ČSSZ

1. Existence nároku na úhradu nákladů -> podání žádosti

- **Nejsou splněny** podmínky pro účtování v hlavní knize
- Účtování na podrozvahové účty
  - P.VIII.1. Ostatní krátkodobá podmíněná aktiva
  - Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům

2. Připsání peněžních prostředků na účet

nebo

Započtení s jiným splatným závazkem

- **Jsou splněny** podmínky pro účtování v hlavní knize
- Odúčtování podmíněné pohledávky
- Provedení zápisu v hlavní knize
  - Bankovní účet (např. 241)
  - Výnos (67x)

nebo

  - Předmětný závazek (336)
  - Výnos (67x)

Děkujeme za pozornost

Simona.Kuzelova@mfcr.cz
Karolina.Babelova@mfcr.cz
Darius.Svejda@mfcr.cz

Oddělení Regulace účetnictví veřejného sektoru

Odbor 75 – Výkaznictví státu

Ministry of Finance
of the Czech Republic