**Doporučené účtování o oceňovacích rozdílech při uplatnění reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji**

|  |  |
| --- | --- |
| Vazba na legislativu: | Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. (§27, odst. 1, písm. h))  Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona  č. 563/1991 Sb. o účetnictví pro některé vybrané účetní jednotky (§64 a §66, odst. 7, písm. i)  ČUS č. 709 Vlastní zdroje (bod 3. 4. a 4.3.) |

Jedna z mnoha povinností, uložených územním samosprávným celkům (vybraným účetním jednotkám) účetními předpisy, je oceňování majetku určeného k prodeji reálnou hodnotou.

**Základní pojmy**

1. **Vybranými účetními jednotkami**[[1]](#footnote-1)jsou organizační složky státu (např. Pozemkový úřad, Úřad pro zastupování státu, Hasičský záchranný sbor Zlínského kraje), státní fondy podle rozpočtových pravidel, Pozemkový fond České republiky, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionu soudržnosti, příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny.
2. **Majetkem určeným k prodeji**[[2]](#footnote-2) se rozumí pohledávky, dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek, drobný dlouhodobý nehmotný majetek, drobný dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý finanční majetek, u kterého oprávněný orgán vybrané účetní jednotky rozhodl o záměru prodeje[[3]](#footnote-3).
3. **Reálnou hodnotou** se rozumí ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce[[4]](#footnote-4).
4. **Kvalifikovaným odhadem** se rozumí odhad na základě zkušeností a znalostí.

**Příklad nastavení vnitřních pravidel a postupu činností pro oceňování majetku určeného k prodeji reálnou hodnotou**

* + - 1. Majetek určený k prodeji oceněný reálnou hodnotou se neodpisuje[[5]](#footnote-5).
      2. Pokud obec bezúplatně nabývá majetek určený k prodeji od příspěvkové organizace, která majetek neocenila reálnou hodnotou, neboť vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, ocení obec tento majetek k okamžiku bezúplatného nabytí[[6]](#footnote-6).
      3. Odpovědná osoba zajistí ocenění majetku určeného k prodeji reálnou hodnotou v případě, že:

1. oceňovací rozdíl mezi stávajícím oceněním majetku v účetní (majetkové) evidenci a   
   reálnou hodnotou je významný, s tím, že za významný oceňovací rozdíl se považuje rozdíl,   
   jehož výše dosahuje alespoň 0,3% hodnoty aktiv netto za minulé účetní období nebo částky 260.000,- Kč a současně
2. realizace prodeje se předpokládá v horizontu nejpozději do dvou let od schválení záměru   
   prodeje a současně
3. majetek je evidován v majetkové evidenci vedené účetní jednotkou*.*
   * + 1. K majetku určenému k prodeji zajistí odpovědná osoba bezodkladně po rozhodnutí oprávněného orgánu účetní jednotky o záměru prodeje:
4. ocenění reálnou hodnotou,
5. případné související úkony, např. vyznačení nově vzniklých majetkových položek do majetkové evidence účetní jednotky dle nového geometrického plánu odsouhlaseného katastrálním úřadem.

Následně odpovědná osoba zajistí předání písemností dokladujících ocenění majetku reálnou   
hodnotou a zajištění souvisejících úkonů formou interního sdělení nejpozději vždy do 15. dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém došlo ke schválení záměru prodeje oprávněným orgánem účetní jednotky pro vyznačení ocenění majetku reálnou hodnotou do majetkové evidence a Odboru ekonomickému k zaúčtování.

* + - 1. Odpovědná osoba zajistí vyznačení ocenění majetku určeného k prodeji do majetkové evidence účetní jednotkynejpozději ke konci měsíce, ve kterém došlo ke schválení záměru prodeje oprávněným orgánem účetní jednotky a u tohoto majetku, který se současně odpisuje, zastaví odpisování[[7]](#footnote-7).
      2. Odbor ekonomický (hlavní účetní) zajistí zaúčtování ocenění majetku určeného k prodeji reálnou hodnotou ke konci měsíce, ve kterém došlo ke schválení záměru prodeje oprávněným orgánem účetní jednotky.
      3. Odpovědná osoba přehodnotí v případech, kdy majetek určený k prodeji nebyl prodán do dvou let od rozhodnutí oprávněného orgánu účetní jednotky o záměru prodeje majetku, záměr prodeje, tj. zajistí nové rozhodnutí orgánu oprávněného orgánu účetní jednotkyo tom, že je tento majetek nadále určen k prodeji, nebo interním sdělením předá odboru ekonomickému informaci o tom, že majetek již není určen k prodeji.

**Vybrané příklady účtování o oceňovacích rozdílech při uplatnění reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji (včetně účetních předpisů pro PAP a pro Přílohu v aplikaci Ginis)**

1. **Účtování o prodeji pozemků**

Zaúčtování **oceňovacího rozdílu** **pozemku** na základě písemností dokladující ocenění majetku reálnou hodnotou předaného odpovědnou osobou ve výši rozdílu mezi účetní cenou a reálnou hodnotou majetku (reálná hodnota je vyšší než účetní hodnota pozemku) k datu rozhodnutí o záměru prodeje:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 031 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 407 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| *797* | *0031* |  | *0413* |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0407* |  |  |  |  |  |  |  | *x* |

Zaúčtování **oceňovacího rozdílu** **pozemku** na základě písemností dokladující ocenění majetku reálnou hodnotou předaného odpovědnou osobou ve výši rozdílu mezi účetní cenou a reálnou hodnotou majetku (reálná hodnota je nižší než účetní hodnota pozemku) k datu rozhodnutí o záměru prodeje:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 407 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 031 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| *797* | *0407* |  |  |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0031* |  | *0463* |  |  |  |  |  | *x* |

**Přeúčtování pozemku určeného k prodeji v ocenění reálnou hodnotou na účet 036** – Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji na základě interního dokladu k datu rozhodnutí o záměru prodeje:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| SU | AU | ODPA | POL | ZJ | UZ | ORJ | ORG | MD | D |
| 036 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 031 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| *797* | *0036* | *3100* | *0420* |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0031* |  | *0470* |  |  |  |  |  | *x* |

**Předpis pohledávky z titulu prodeje pozemku** na základě odběratelské faktury vystavené odpovědnou osobou ve výši prodejní ceny dle smlouvy.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 311 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 647 | xxxx |  | xxxx |  |  |  | xxxx |  | x |
| *797* | *311* |  | *0601* |  | *P* |  |  | *x* |  |
| *797* | *647* |  | *0005* |  |  |  | *P* |  | *x* |

Zaúčtování **výnosu z přecenění pozemku reálnou hodnotou** na základě odběratelské faktury vystavené odpovědnou osobou a na základě písemností dokladující ocenění majetku reálnou hodnotou předaného odpovědnou osobou ve výši rozdílu mezi účetní cenou a reálnou hodnotou majetku k okamžiku prodeje pozemku (reálná hodnota byla vyšší než účetní hodnota pozemku).

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 407 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 664 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| *797* | *0407* |  |  |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0664* | *000099* | *0005* |  |  |  |  |  | *x* |

Zaúčtování **nákladu** **z přecenění pozemku reálnou hodnotou** na základě odběratelské faktury vystavené odpovědnou osobou a na základě písemností dokladující ocenění majetku reálnou hodnotou předaného odpovědnou osobou ve výši rozdílu mezi účetní cenou a reálnou hodnotou majetku k okamžiku prodeje pozemku (reálná hodnota byla nižší než účetní hodnota pozemku).

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 564 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 407 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| *797* | *0564* | *000099* | *0005* |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0407* |  |  |  |  |  |  |  | *x* |

Zaúčtování **vyřazení pozemku určeného k prodeji** na základě vyřazovacího protokolu podepsaného odpovědnou osobou ve výši reálné hodnoty majetku.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 554 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 036 | xxxx |  | xxxx |  |  |  | xxxx |  | x |
| *797* | *0554* |  | *0005* |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0036* | *003100* | *0451* |  |  |  | *P* |  | *x* |

Zaúčtování případného **rozpuštění investiční dotace na pořízení pozemku** na základě vyřazovacího protokolu podepsaného odpovědnou osobou ve výši investiční dotace.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 403 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 672 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| *797* | *0403* | *00000x* | *0918* |  | *P* |  |  | *x* |  |
| *797* | *0672* | *000001* | *0005* |  |  |  | *P* |  | *x* |

1. **Účtování o prodeji staveb**

**Zrušení oprávek a zaúčtování oceňovacího rozdílu stavby** na základě písemností dokladující ocenění majetku reálnou hodnotou odpovědnou osobou ve výši rozdílu mezi účetní cenou a reálnou hodnotou majetku (reálná hodnota je vyšší než účetní hodnota stavby) k datu rozhodnutí o záměru prodeje:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 081 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 021 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| 021 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 407 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| *797* | *0081* | *00210X* |  |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0021* | *00000X* | *0463* |  |  |  |  |  | *x* |
| *797* | *0021* | *00000X* | *0413* |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0407* |  |  |  |  |  |  |  | *x* |

**Zrušení oprávek a zaúčtování oceňovacího rozdílu stavby** na základě písemností dokladující ocenění majetku reálnou hodnotou odpovědnou osobou ve výši rozdílu mezi účetní cenou a reálnou hodnotou majetku (reálná hodnota je nižší než účetní hodnota stavby) k datu rozhodnutí o záměru prodeje:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 081 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 021 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| 407 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 021 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| *797* | *0081* | *00210X* |  |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0021* | *00000x* | *0463* |  |  |  |  |  | *x* |
| *797* | *0407* |  |  |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0021* | *00000x* | *0463* |  |  |  |  |  | *x* |

**Přeúčtování stavby určené k prodeji v ocenění reálnou hodnotou na účet 036** – Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji na základě interního dokladu k datu rozhodnutí o záměru prodeje:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| SU | AU | ODPA | POL | ZJ | UZ | ORJ | ORG | MD | D |
| 036 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 021 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| *797* | *0036* | *00210X* | *0420* |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0021* | *00000X* | *0470* |  |  |  |  |  | *x* |

**Předpis** **pohledávky z titulu prodeje stavby** na základě odběratelské faktury vystavené odpovědnou osobou ve výši prodejní ceny dle smlouvy.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 311 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 646 | xxxx |  | xxxx |  |  |  | xxxx |  | x |
| *797* | *0311* |  | *0601* |  | *P* |  |  | *x* |  |
| *797* | *0646* | *0000xx* | *0005* |  |  |  | *P* |  | *x* |

Zaúčtování **výnosu z přecenění stavby reálnou hodnotou** na základě odběratelské faktury vystavené odpovědnou osobou a na základě písemností dokladující ocenění majetku reálnou hodnotou předaného odpovědnou osobou ve výši rozdílu mezi účetní cenou a reálnou hodnotou majetku k okamžiku prodeje stavby (reálná hodnota byla vyšší než účetní hodnota stavby.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 407 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 664 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| *797* | *0407* |  |  |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0664* | *000099* | *0005* |  |  |  |  |  | *x* |

Zaúčtování **nákladu z přecenění stavby reálnou hodnotou** na základě odběratelské faktury vystavené odpovědnou osobou a na základě písemností dokladující ocenění majetku reálnou hodnotou předaného odpovědnou osobou ve výši rozdílu mezi účetní cenou a reálnou hodnotou majetku k okamžiku prodeje stavby (reálná hodnota byla nižší než účetní hodnota stavby).

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 564 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 407 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| *797* | *0564* | *000099* | *0005* |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0407* |  |  |  |  |  |  |  | *x* |

Zaúčtování **vyřazení stavby určené k prodeji** na základě vyřazovacího protokolu podepsaného odpovědnou osobou ve výši reálné hodnoty majetku.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 553 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 036 | xxxx |  | xxxx |  |  |  | xxxx |  | x |
| *797* | *0553* |  | *0005* |  |  |  |  | *x* |  |
| *797* | *0036* | *00210x* | *0451* |  |  |  | *P* |  | *x* |

Zaúčtování případného **rozpuštění investiční dotace na pořízení stavby** na základě vyřazovacího protokolu podepsaného odpovědnou osobou ve výši investiční dotace.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **ODPA** | **POL** | **ZJ** | **UZ** | **ORJ** | **ORG** | **MD** | **D** |
| 403 | xxxx |  |  |  |  |  |  | x |  |
| 672 | xxxx |  |  |  |  |  |  |  | x |
| *797* | *0403* | *00000x* | *0918* |  | *P* |  |  | *x* |  |
| *797* | *0672* | *000001* | *0005* |  |  |  | *P* |  | *x* |

**Kontrola úplnosti účtování o oceňovacích rozdílech při uplatnění reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji**

Při každém účtování o prodeji majetku na účty 644, 645, 646 a 647 je vhodné, aby účetní, která účtuje o předpisu pohledávky a výnosu z prodeje majetku kontrolovala i skutečnost, zda měl být a byl majetek určený k prodeji přeceněn na reálnou hodnotu.

**Respektování závazných analytik v případě zpracovávání účetnictví systémem Ginis pro vyhotovení účetních výkazů – Přehled o změnách vlastního kapitálu a Přílohu**

Doporučujeme zejména u účtů 564, 664, 403 a 407 dodržovat závazné analytiky v případech zpracovávání účetnictví systémem Ginis proto, aby byly systémem správně vyhotoveny účetní výkazy Přehled o peněžních tocích[[8]](#footnote-8), Přehled o změnách vlastního kapitálu a Příloha.

1. § 1 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví [↑](#footnote-ref-1)
2. § 27 odst. 1 písm. h zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví [↑](#footnote-ref-2)
3. § 64 odst. 2 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 [↑](#footnote-ref-3)
4. § 27 odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví [↑](#footnote-ref-4)
5. § 66 odst. 7 písm. i 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 [↑](#footnote-ref-5)
6. Bod 3.4.11. Českého účetního standardu č. 709 – Vlastní zdroje [↑](#footnote-ref-6)
7. § 66, odst. 7, písm. i 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 [↑](#footnote-ref-7)
8. Účetní výkazy přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu se sestavují dle §18, odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví vybrané účetní jednotky pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období jsou splněna obě kritéria uvedená v § 20 odst. 1 písm. a) bodech 1 a 2 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, tj.: aktiva dosáhly nebo překročily částku 40 mil. Kč a. roční úhrn čistého obratu dosáhl nebo překročil částku 80 mil.Kč. [↑](#footnote-ref-8)