

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

Fakulta financí a účetnictví

katedra finančního účetnictví a auditingu

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

Fakulta financí a účetnictví

katedra finančního účetnictví a auditingu

studijný obor: Účetnictví a finanční řízení podniku



**Dlouhodobý majetek v účetnictví veřejného
sektoru v České republice a Slovenské republice**

Autor bakalářské práce: Tatiana Kabzanová

Vedoucí bakalářské práce: Marina Purina

Rok obhajoby: 2020

Čestné prohlášení:

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Dlouhodobý majetek v účetnictví veřejného sektoru v České republice a Slovenské republice“ vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v přiloženém seznamu.

V Praze dne

.....

Tatiana Kabzanová

Poděkování:

Tímto způsobem bych ráda poděkovala své vedoucí práce Marine Purině, za odborné vedení, za její čas, cenné rady a připomínky, které mi pomohly při zpracování mé bakalářské práce.

Abstrakt

Hlavním cílem mé bakalářské práce je srovnání pravidel účtování dlouhodobého majetku u subjektů veřejného sektoru v České a Slovenské republice. V první kapitole je vysvětlen pojem veřejný sektor, funkce veřejného sektoru a veřejné statky. Druhá kapitola je zaměřena na Českou republiku. Popisuje rozdělení veřejné správy, vysvětluje pojem dlouhodobý majetek, jeho pořízení, oceňování, odpisování, technické zhodnocení a vyřazování. Třetí kapitola je strukturovaná podobně jako druhá, s tím rozdílem, že popisuje Slovenskou republiku. Čtvrtá kapitola obsahuje modelový příklad, na kterém jsou vedle sebe znázorněny rozdíly v účtování dlouhodobého majetku veřejného sektoru České republiky a Slovenské republiky. Příklad se skládá z počáteční rozvahy, účetních operací, odpisů, výsledku zisku a ztráty a konečné rozvahy.

Klíčová slova

Dlouhodobý majetek, účetní jednotka, veřejná správa, veřejný sektor.

Abstract

The main aim of my bachelor thesis is to compare the rules of accounting of fixed assets of public sector entities in the Czech Republic and Slovak Republic. The first chapter explains the term public sector, functions of the public sector and public goods. The second chapter is focused on the Czech Republic. It describes the division of public administration, explains the term fixed assets, their establishment, valuation, depreciation, technical improvement and decommissioning. The third chapter is structured similarly to the second chapter while describes the Slovak Republic instead. The fourth chapter contains a model example, which shows differences in accounting of fixed assets of public sector in the Czech Republic and the Slovak Republic compared side by side. The example consists of an opening balance sheet, accounting operations, depreciation, income statement and a closing balance sheet.

Keywords

Fixed assets, accounting entity, public administration, public sector.

Seznam zkratek

ČNB Česká národní banka

ČR Česká republika

ČÚS Český účetní standard

DHM Dlouhodobý hmotný majetek

DM Dlouhodobý majetek

DNM Dlouhodobý nehmotný majetek

HMV Hmotné movité věci

MF Ministerstvo financí

RH Reálná hodnota

SR Slovenská republika

TZ Technické zhodnocení

ÚJ Účetní jednotka

VÚC Vyšší územní celek

VÚJ Vybraná účetní jednotka

Obsah

Úvod	9
1 Veřejný sektor.....	10
1.1 Veřejný sektor a základní ekonomické otázky a ekonomické systémy	10
1.2 Veřejný sektor ve smíšené ekonomice	11
1.3 Funkce veřejného sektoru	13
1.4 Veřejné statky	14
2 Účtování o dlouhodobém majetku veřejného sektoru v České republice.....	16
2.1 Veřejná správa.....	16
2.1.1 Státní správa.....	17
2.1.2 Územní samospráva.....	19
2.2 Účetní legislativa.....	20
2.3 Dlouhodobý majetek	21
2.3.1 Dlouhodobý hmotný majetek	21
2.3.2 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	22
2.3.3 Dlouhodobý finanční majetek.....	22
2.4 Oceňování dlouhodobého majetku.....	23
2.5 Pořízení dlouhodobého majetku.....	24
2.6 Odpisování dlouhodobého majetku	25
2.7 Technické zhodnocení dlouhodobého majetku.....	28
2.8 Vyřazování dlouhodobého majetku	29
3 Účtování o dlouhodobém majetku veřejného sektoru v Slovenské republice	30
3.1 Veřejná správa.....	30
3.1.1 Státní správa.....	31
3.1.2 Samospráva.....	32
3.1.3 Územní samospráva.....	32
3.1.4 Zájmová samospráva	33
3.1.5 Veřejnoprávní korporace	34
3.2 Účetní legislativa.....	34
3.3 Dlouhodobý majetek	35
3.3.1 Dlouhodobý hmotný majetek	35
3.3.2 Dlouhodobý nehmotný majetek.....	36

3.3.3	Dlouhodobý finanční majetek a dlouhodobé pohledávky	36
3.4	Oceňování dlouhodobého majetku.....	36
3.5	Pořízení dlouhodobého majetku.....	37
3.6	Odpisování dlouhodobého majetku	37
3.7	Technické zhodnocení dlouhodobého majetku.....	38
3.8	Vyřazování dlouhodobého majetku	39
4	Komparace účtování a výkaznictví ve sféře dlouhodobého majetku na příkladu konkrétních účetních jednotek.....	41
4.1	Dlouhodobý majetek v ČR a SR.....	41
4.2	Oceňování dlouhodobého majetku v ČR a SR.....	41
4.3	Modelový příklad účtování dlouhodobého majetku v ČR a SR	42
4.3.1	Počáteční rozvaha	42
4.3.2	Účetní operace	43
4.3.3	*Daňové a účetní odpisy dlouhodobého majetku	45
4.3.4	Výkaz zisku a ztráty.....	46
4.3.5	Konečná rozvaha	47
4.4	Komparace účtování a výkaznictví dlouhodobého majetku v ČR a SR	48
	Závěr	50
	Seznam použité literatury a pramenů	51
	Seznam obrázků a tabulek	54
	Seznam příloh	55

Úvod

Veřejný sektor má dennodenně vliv na většinu z nás. Poskytování zdravotní péče, silnice, veřejné osvětlení, národní obrana, komunikace s úřady, nebo kulturní akce jsou statky a služby, které zabezpečuje právě veřejný sektor. Specifická oblast veřejného sektoru je také účetnictví dlouhodobého majetku.

Hlavním cílem mé bakalářské práce je komparace pravidel účtování a výkaznictví dlouhodobého majetku u subjektů veřejného sektoru v České republice a Slovenské republice. Práce je rozdělena do čtyř kapitol.

První kapitola popisuje veřejný sektor a základní ekonomické otázky a ekonomické systémy. Dále zahrnuje graf členění smíšené ekonomiky. Popisuje také čtyři základní funkce veřejného sektoru, funkci ekonomickou, sociální, politickou a etickou. Kapitola je uzavřena základní činností veřejného sektoru – zajistit potřebné veřejné statky.

V druhé kapitole je graficky zobrazena a definována veřejná správa v České republice. Dělí se na státní správu a územní samosprávu. Kapitola obsahuje kromě veřejné správy i definici dlouhodobého majetku, jeho rozdělení, pořízení, oceňování, technické zhodnocení a vyřazování. Veřejný sektor v České republice se řídí právními předpisy, které jsou také vymezeny a stručně definovány.

Účetnictví dlouhodobého majetku veřejného sektoru v České republice se v některých aspektech liší od účetnictví v Slovenské republice. Proto je třetí kapitola strukturovaná podobně jako druhá, ale zaměřena na veřejnou správu a účtování dlouhodobého majetku veřejného sektoru v Slovenské republice.

Čtvrtá, tedy poslední a nejdůležitější kapitola je zaměřena na komparace účtování a výkaznictví ve sféře dlouhodobého majetku na příkladu konkrétních účetních jednotek. Kapitola zahrnuje modelový příklad obce, na kterém jsou vedle sebe znázorněny rozdíly v účtování dlouhodobého majetku veřejného sektoru České republiky a Slovenské republiky. Příklad obsahuje počáteční rozvahu, konkrétní účetní operace, účetní a daňové odpisy, výsledek zisku a ztráty a konečnou rozvahu České i Slovenské republiky.

1 Veřejný sektor

1.1 Veřejný sektor a základní ekonomické otázky a ekonomické systémy

Ekonomie je veda o **vzácných zdrojích** a o tom, jak se společnosti rozhodují o využití omezených zdrojů. V souvislosti s řešením tohoto problému, si klade ekonomie čtyři **základní otázky**:

- Co se má vyrábět?
- Jak se má vyrábět?
- Pro koho se má vyrábět?
- Jak se přijímají rozhodnutí o výrobě?

Jako každý jiný obor ekonomie, tak i ekonomie veřejného sektoru se zaměřuje na tyto čtyři otázky. Na rozdíl od klasické ekonomie se však soustřeďuje na volbu v rámci veřejného sektoru, na roli státu a na způsoby, kterými vláda ovlivňuje rozhodování soukromého sektoru.¹

Na tyto základní ekonomické otázky odpovídají a řeší je čtyři **ekonomické systémy**, tzn. čtyři různé organizace ekonomiky, organizace lidí ve výrobním, ale i společenském systému, a to:

- **Zvykový systém:** Zvyky, tradice, obyčej – jsou faktory, které řídí ekonomické rozhodování a konání. Tento systém je charakteristický především pro dávnou historii lidstva, některé formy přežívají dodnes, výrazněji v rozvojových zemích.
- **Příkazový systém:** Je spjatý s hospodářskou funkcí státu, který prostřednictvím státních institucí rozhoduje o všech hospodářských otázkách a prostřednictvím příkazů řídí ekonomický život dané společnosti.
- **Tržní systém:** Hlavním prostředkem řízení ekonomiky, regulátorem chování ekonomických subjektů a celospolečenským koordinátorem ekonomického pohybu je tržní mechanismus. Ten řídí vývoj ekonomiky automaticky prostřednictvím nabídky a poptávky po určitém zboží, vývojem cen, dosahováním zisků a zánikem neefektivních výrob. Tržní mechanismus působí dobře v podmínkách dokonalé konkurence, v takovém trhu, kde žádný

¹ STIGLITZ, J. E., *Ekonomie veřejného sektoru*. Praha: Grada, 1997. ISBN 80-7169-454-1.

výrobce ani spotřebitel není tak silný, aby sám ovlivnil tržní cenu. Protože tomu tak ve skutečnosti často není, konkurence je nedokonalá, některé firmy mají dominující, tzv. monopolní postavení nebo se projevují jiné narušující vztahy, zasahuje do tržního mechanismu stát. Výsledkem je smíšený systém.

- **Smíšený systém:** Je tržní systém, v němž má významnou, nikoli však dominující roli stát. Stát vystupuje jako důležitý tržní subjekt, koordinátor ekonomického vývoje země a vytváří ekonomickou legislativu, která ovlivňuje ekonomické prostředí, v němž se všechny subjekty pohybují. Stát eliminuje negativní účinky tržního mechanismu, zmírňuje jeho nedokonalosti, a to především přerozdělovací funkcí státního rozpočtu. Tento systém je charakteristickým systémem pro současné vyspělé státy světa.²

1.2 Veřejný sektor ve smíšené ekonomice

Od začátku dějin je problémem neefektivní alokace zdrojů. **Trh selhává** a důsledkem jsou státní zásahy, existence **veřejného sektoru**, a tedy i **smíšená ekonomika**. V moderní společnosti si selhání trhu vyžaduje moderní typy státních zásahů, kterým věnuje ekonomická teorie pozornost. Ve 20. století ekonomická teorie ohraničuje jako příčiny tržního selhání mikroekonomické, makroekonomické a mimoekonomické příčiny selhání trhu.

Mezi **mikroekonomické příčiny** se zahrnují vliv nedokonalé konkurence na trhu zboží a výrobních faktorů (kapitál, práce, půda), tendence k monopolizaci trhu, existence přirozeného monopolu, což umožňuje získat výsadní postavení ekonomických subjektů a diktování podmínek včetně ceny. Řada výrobců bankrotuje, zasahuje stát a využívá různé nástroje. Reguluje ceny nebo například zabezpečuje bankrotující podnikatele sociálními dávkami apod.

Mezi **makroekonomické příčiny** tržního selhání patří zejména nedostatečné využívání zdrojů (lidského kapitálu), nízká úroveň zaměstnanosti, pomalé tempo rastu produktu, nestabilní cenová hladina, nerovnováha vývozů a dovozů a nestabilita měnového kurzu.

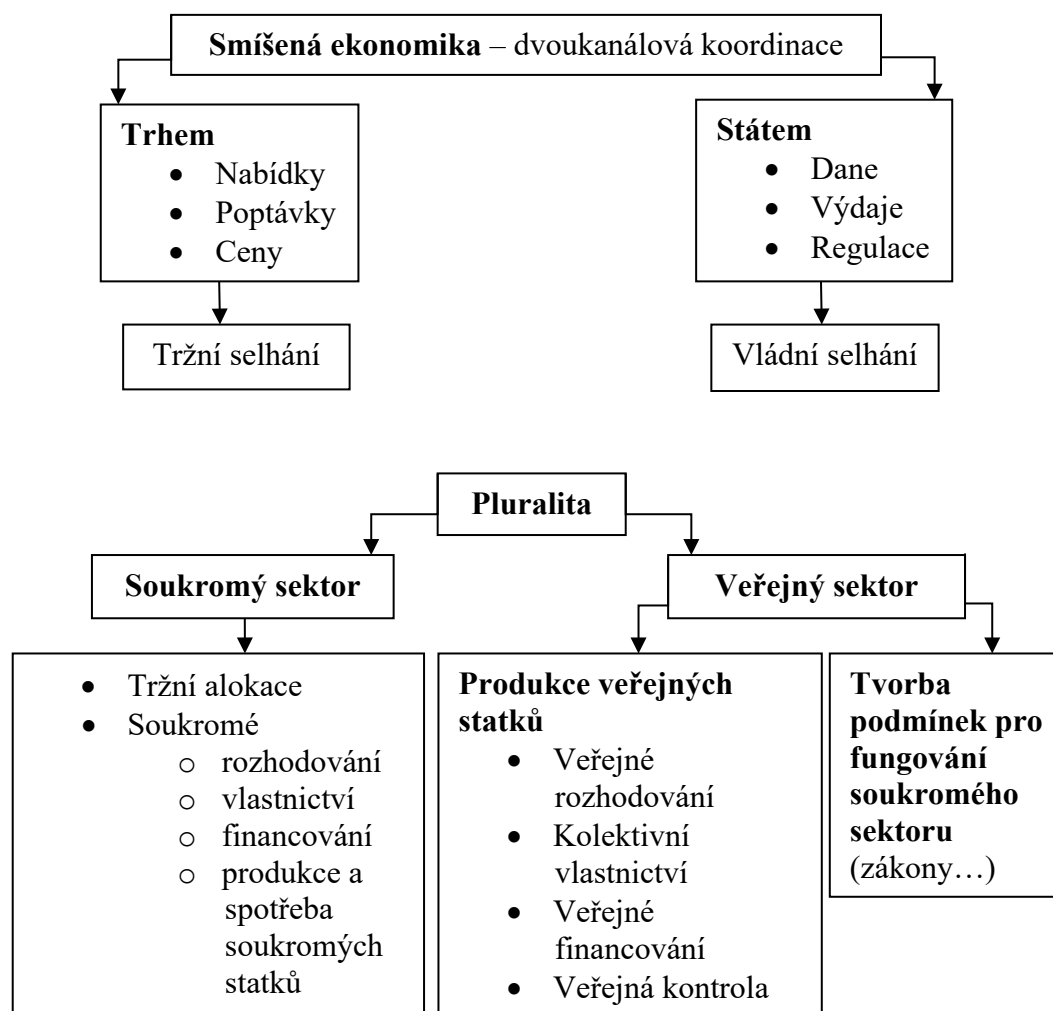
Mimoekonomické příčiny selhání trhu jsou především nerovnoměrné rozdělení důchodu a nízká kvalita lidského potenciálu (potenciál zdraví, tvůrčí,

² ZLÁMAL, J., MUSILOVÁ, S., BELLOVÁ, J., *Základy ekonomie – učební texty pro distanční studium*. Olomouc, 2011 [online]. Dostupné z: http://aplchem.upol.cz/predmety/ZE/SKRIPTA/kfc_zaklady_ekonomie.pdf

poznatkový, hodnotově orientační).

Smíšená ekonomika obsahuje jak **soukromý sektor**, tak i **veřejný sektor**. Oba sektory, veřejný, který je **neziskový**, i soukromý sektor, který se řídí tržním mechanismem a je **ziskový**, se vzájemně podmiňují a doplňují. Sektory se od sebe odlišují zejména odlišným vlastnictvím a rozhodováním. Selhává-li jeden z nich v zajištění potřeb, nastupuje druhý. Veřejný sektor vytváří vhodné podmínky pro fungování soukromého sektoru. Smíšená ekonomika je soužitím dvou sektorů v **národním hospodářství**.³

Obrázek č. 1. Členění smíšené ekonomiky



Zdroj: vlastní zpracování podle Peková, 2012

³ PEKOVÁ, J., JETMAR, M., TOTH, P., *Veřejný sektor, teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-209-4.

Veřejný sektor je řízen **veřejnou správou** (státní správou a územní samosprávou), přičemž veřejná správa je zároveň z ekonomického hlediska resortem veřejného sektoru, podléhá **veřejné kontrole** ze strany kontrolních orgánů (např. povinný účetní audit) a **občanské kontrole** ze strany občanů.⁴

1.3 Funkce veřejného sektoru

Posláním veřejného sektoru je předcházet tržnímu selhání a řešit důsledky selhávání trhu, které se projevují v sociálním a ekonomickém rozvoji. Aby veřejný sektor mohl tyto úkoly zabezpečovat, musí tomu odpovídat i struktura a obsah jeho funkcí. Veřejnému sektoru se v odborné literatuře přisuzují jako základní **funkce ekonomická, sociální, politická a etická**. Mezi jednotlivými funkcemi existuje vzájemná propojenost. Na jedné straně veřejný sektor zabezpečuje produkci určitých statků, přičemž prostředky nezbytné pro tuto produkci plynou z veřejných rozpočtů, na straně druhé vyplácí určité sociální podpory jednotlivcům nebo sociálním skupinám ve formě transferů, kde prostředky z veřejných prostředků plynou nenávratně přímo těmto vybraným skupinám obyvatelstva.

V rámci ekonomické funkce zabezpečuje veřejný sektor především **produkci čistých a smíšených veřejných statků** pro obyvatelstvo na neziskovém principu, zajišťuje vytváření **vhodných podmínek pro produkci soukromých statků**, přispívá ke **snižování nezaměstnanosti** tím, že zajišťuje různé rekvalifikace pracovníků a vládní programy. Také vytváří vhodné podmínky a předpoklady pro rovnoměrnější **ekonomický rozvoj** a přispívá k vytváření **hrubého domácího produktu** nejen vlastní produkcí statků, ale i vhodnou hospodářskou a fiskální politikou. Ekonomickou funkcí veřejného sektoru se rozumí i náprava a odstranění důsledků tržního selhání, např. v případě negativních externalit, podporu vzniku pozitivních externalit.

Pokud jde o sociální funkci veřejného sektoru, vytváří podmínky pro kvalitu lidského života tím, že produkuje **dostatek kolektivních statků v potřebné kvalitě** a vytváří podmínky pro plné uspokojení občanů i kvalitními soukromými statky. Zajišťuje podmínky pro uspokojování individuálních potřeb těm občanům, kteří nemají předpoklady si tyto potřeby zajistit sami. Zejména pro sociálně slabší vrstvy

⁴ PEKOVÁ, J., PILNÝ, J., JETMAR M., *Veřejný sektor – řízení a financování*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-936-4.

obyvatel – např. v oblasti **sociální péče, sociálních služeb**. Zabezpečuje vhodné podmínky pro **dobré sociální klima** ve společnosti.

Důležitá je rovněž politická funkce veřejného sektoru. S touto funkcí se spojuje **proces veřejné volby**. Veřejný sektor vytváří předpoklady pro **rozvoj demokratických prvků** ve společnosti, podporuje **rozvoj občanské společnosti** a tím zabezpečuje **dobré politické klima** ve společnosti. Neméně významným úkolem je přispět k řešení problémů ekonomické globalizace i **globalizace** celé společnosti. Činnost veřejného sektoru ovlivňuje hospodářská politika státu, jejíž koncepce je schvalována v parlamentu.⁵

Etickou funkcí se rozumí dodržovat **zásady etiky, morálního kodexu** při styku s klientem veřejného sektoru, a to nejenom ve veřejné správě.⁶

1.4 Veřejné statky

K základním činnostem veřejného sektoru patří **zajistit potřebné veřejné statky a efektivně alokovat finanční prostředky** soustředěné v rozpočtové soustavě na produkci veřejných statků. Pojmem statky se označují předměty, které slouží k uspokojování lidských potřeb. Veřejné statky jsou statky, služby, které **neprochází trhem**, dochází u nich k tržnímu selhání, jsou více či méně užitečné celé společnosti, a proto je veřejný zájem na jejich zabezpečování.⁷ Nejčastěji uváděnými příklady jsou **národní obrana, veřejné osvětlení, policie, dálnice, mosty** apod. Pro veřejné statky jsou typické dvě důležité vlastnosti: **nedělitelnost spotřeby** (ať tento statek spotřebovává kdokoli, nemá jeho spotřeba žádný vliv na to, jaké množství tohoto statku mohou spotřebovávat ostatní) a **nevylučitelnost ze spotřeby** (je extrémně nákladné neplatící spotřebitele ze spotřeby tohoto statku vyloučit).⁸

Veřejné statky – statky kolektivní spotřeby se dělí na čisté a smíšené, které na rozdíl od soukromých statků jsou spotřebovávány kolektivně, různými velkými společenstvími občanů. **Čisté veřejné statky** jsou nedělitelné a nevylučitelné ze spotřeby. Není možné kvantifikovat podíl jednotlivce na spotřebě, nelze ocenit tuto spotřebu cenou (např. služby policie, hasičů, veřejného osvětlení, obrany apod.).

⁵ DUBEN, R., *Veřejný sektor I*. Praha: Oeconomica, 2003. ISBN 80-245-0588-6.

⁶ PEKOVÁ, J., JETMAR, M., TOTH, P., *Veřejný sektor, teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-209-4.

⁷ PEKOVÁ, J., PILNÝ, J., JETMAR M., *Veřejný sektor – řízení a financování*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-936-4.

⁸ MACÁKOVÁ, L. a kol., *Mikroekonomie – základní kurz*. 11. vyd. Praha: Melandrium, 2010. ISBN 978-80-86175-70-6.

Proto jsou mezní náklady spotřeby pro každého dalšího spotřebitele nulové. **Smišené veřejné statky** se liší tím, že jejich kvantita je dělitelná, je tedy možné přesně určit podíl jednotlivce na jejich spotřebě. Tuto spotřebu lze i ocenit, stanovit uživatelský poplatek jako modifikovanou cenu za jednotku spotřeby veřejného statku. V této souvislosti se někdy zmiňuje problém **černého pasažéra**, který využívá veřejné statky, ale platit za ně nechce. Existují statky, které nelze přesně zařadit do uvedených skupin, jsou to **hraniční statky**. Jsou na hranici mezi soukromými a veřejnými statky.⁹

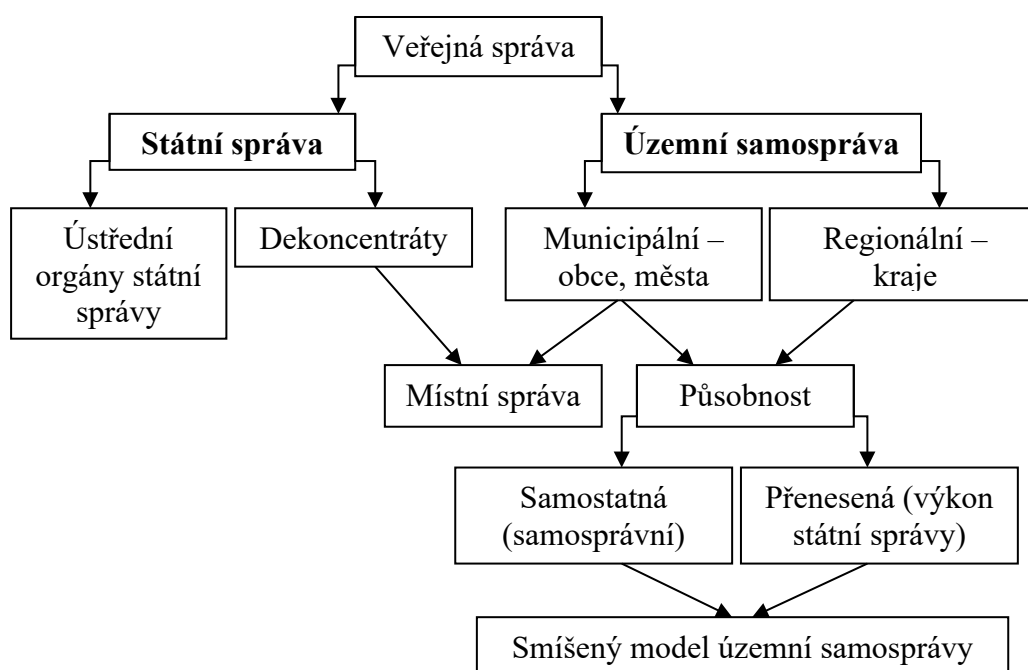
⁹ PEKOVÁ, J., PILNÝ, J., JETMAR M., *Veřejný sektor – řízení a financování*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-936-4.

2 Účtování o dlouhodobém majetku veřejného sektoru v České republice

2.1 Veřejná správa

Veřejná správa je jedním z nástrojů realizace **politiky a veřejné moci státu**. Členění veřejné správy souvisí s rozlišováním dvou jejích podsystémů – **státní správy a územní samosprávy**.¹⁰

Obrázek č. 2. Veřejná správa v České republice



Zdroj: vlastní zpracování podle Peková, 2019

Veřejný sektor v České republice je řízen státem i územní samosprávou na **decentralizované úrovni** (část výkonu veřejné správy je přenechána i jiným orgánům kromě státu). Veřejná vláda je souhrnem volených orgánů a výkonných orgánů na jednotlivých vládních úrovních. Veřejná správa je nástrojem státu při realizaci **státní politiky** i nástrojem územní samosprávy při realizaci **regionální a municipální politiky**. Zajišťování různých druhů veřejných služeb a veřejných statků, patří mezi důležité činnosti orgánů veřejní správy, která je zároveň

¹⁰ SVOBODA, F. a kol., *Ekonomika veřejného sektoru*. 1. vyd. Praha: Ekopress, 2017. ISBN 978-80-87865-35-4.

ekonomickou teorií považována za **čistý veřejný statek**. Veřejná správa zajišťuje veřejné služby v oblasti **vzdělání, péče o zdraví, sociální péče** apod., a to na národní, regionální i lokální úrovni. Podléhá veřejné i občanské kontrole. Veřejná správa kontroluje organizace ve veřejném sektoru v souladu s přijatými koncepcemi dílčích odvětvových politik hospodářské politiky. Má **monopol na informace** a postavení i rozsah rozhodovacích pravomocí veřejné správy, musí být v zásadě stanoven příslušným zákonem.¹¹

2.1.1 Státní správa

V ČR vrcholnými institucemi na státní úrovni jsou **parlament, prezident a vláda**. Státní správa, podřízená **moci výkonné**, zahrnuje orgány se všeobecnou působností (**ústřední vládu**) a orgány se specializovanou působností (**ministerstva**) a ostatní ústřední správní orgány. Případně zahrnuje i odborné územní **dekoncentrované správní úřady**. Pro státní správu je typická i **moc nařizovací**, při níž využívá různé mocenské nástroje.

Zákonodárným orgánem je volený **parlament**, který vytváří zákonný rámec pro postavení, působnost, činnost a hospodaření státní správy a územní samosprávy. Parlament je v České republice **dvoukomorový** – **Poslanecká sněmovna** a **Senát**. Poslanci jsou voleni na 4 roky a senátoři na 6 let a každé dva roky je obměňována 1/3 senátorů pro zajištění kontinuity. Poslaneckou sněmovnu tvoří **plénium**, které řídí předseda, místopředsedové, organizační, rozpočtové a další výbory. Významné je postavení **poslaneckých klubů**, ve kterých se přijednávají stanoviska poslanců jednotlivých politických stran. Činnost Poslanecké sněmovny i Senátu je řízena **Jednacím řádem**. Parlament je **ústavodárným orgánem** – přijímá a mění ústavu, zákony, schvaluje mezinárodní smlouvy, ustavuje a kontroluje činnost státních orgánů. Návrhy zákonů se v Poslanecké sněmovně projednávají ve **trojím čtení**. Při rozhodování se v parlamentu uplatňuje **většinové pravidlo**, v některých případech pravidlo kvalifikované většiny (u změny Ústavy ČR).

Prezident republiky má **omezené pravomoci**. Významná je jeho pravomoc vyhlášovat volby do parlamentu a do volených orgánů územní samosprávy, udělovat milost, jmenovat a odvolávat členy vlády, na návrh předsedy vlády, vetovat přijaté

¹¹ PEKOVÁ, J., JETMAR, M., TOTH, P., *Veřejný sektor, teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-209-4.

zákony, jmenovat členy bankovní rady ČNB, soudce Ústavního soudu, prezidenta Nejvyššího kontrolního úřadu apod. Je vrchním velitelem armády. Postavení prezidenta a pravomoci jsou dány ústavou.

Vláda má specifické postavení ve státní správě. Vykonává **politickou moc** a na vládu občané státu delegují **výkonnou moc**. Stojí v čele veřejné správy a utváří i vnitřní a zahraniční politiku státu. Vláda je přímým vykonavatelem rozhodnutí parlamentu. Řídí, kontroluje, koordinuje a sjednocuje činnost ostatních subjektů veřejné správy, jmenuje a odvolává některé vyšší státní úředníky. Je oprávněná vydávat nařízení vlády jako obecně závazné právní předpisy, má právo zákonodárné iniciativy a zabezpečuje kontrolu a dozor. Členy vlády jsou **předseda vlády**, jeho **místopředsedové** a **ministři**. Rozhodovací proces se řídí **většinovým pravidlem** a vládní administrativu zabezpečuje Úřad vlády.

Ústřední orgány státní správy patří mezi přímé vykonavatele veřejné správy. Jsou to **ministerstva** a **ostatní ústřední orgány**. Ministři jsou jmenováni prezidentem republiky na návrh předsedy vlády, a ti řídí ministerstva (např. ministerstvo financí, ministerstvo školství apod.). Podílejí se na tvorbě státní politiky, na přípravě zákonů a nařízení vlády, vypracovávají podklady pro jednání vlády, mohou vydávat vyhlášky, směrnice, pokyny, instrukce a další vnitřní předpisy. Činnost ostatních ústředních orgánů je v rámci veřejné správy specializovaná – vždy vymezena zvláštním zákonem. V jejich čele jsou vedoucí jmenováni vládou, výjimečně prezidentem republiky. Ústřední orgány státní správy zabezpečují prostřednictvím zřízených veřejnoprávních **neziskových organizací** tzv. **národní veřejné statky**, z nichž mají užitek obyvatelé celého státu, pokud odpovědnost za jejich zabezpečování zákon nesvěří nižším úrovním – územní samosprávě (v rámci přenesené působnosti). Kontrolují činnost podřízených organizací i orgánů a informují veřejnost o své činnosti.

Dekoncentrované orgány státní správy (tzv. dekoncentráty) jsou odvozené přímo od ústředních orgánů státní správy. Jejich úkolem je vykonávat státní správu na úrovni jednotlivých územních jednotek (např. krajů či správních okresů) ve věcně vymezené oblasti. Dekoncentráty ČR jsou např. finanční úřady a jejich územní

pracoviště v rámci krajů, krajská finanční ředitelství, veřejné ozbrojené a neozbrojené sbory, tzn. policie, profesionální hasičské záchranné sbory apod.¹²

2.1.2 Územní samospráva

„Územní samospráva je realizace práva občanů na vlastní samosprávu, právo na spravování určitého území menšího, než je stát, na základě působnosti stanovené ústavou a příslušnými zákony při vytvoření potřebných legislativních a ekonomických podmínek.“¹³

V České republice existuje **dvoustupňový systém** územní samosprávy. ČR se člení na **obce** a **kraje**. Obce jsou **základními** a kraje **vyššími** územními samosprávnými celky. Obce i kraje jsou samostatným právním a ekonomickým subjektem, právnickou osobou, tzv. **veřejnoprávní korporací**. V demokratické společnosti má územní samospráva zastupovat **zájmy svých občanů**. Občan má mít možnost vyjádřit své **názory a preference** i možnost ovlivnit rozhodování volených orgánů tak, aby potřeby občanů byly brány v úvahu.¹⁴

Územně nebo jinak organizované společenství lidí činí rozhodnutí o svých věcech **přímo** (na bázi přímé demokracie), nebo prostřednictvím **volených orgánů** (prostřednictvím zastupitelské demokracie). Volené orgány jsou zpravidla nadřazené a ostatní (nevolené) orgány jsou jim podřízené. Mezi definiční znaky samosprávy patří vysoký stupeň **autonomie**.¹⁵

Obec je základním územním samosprávným společenstvím občanů. Tvoří územní celek, který je vymezen **hranicí** obce. Má jedno nebo více katastrálních území. Má vlastní majetek. V právních vztazích vystupuje svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů vyplývající. Obec je vymezena třemi základními znaky, a to **území, občané a působnost**. Každá obec v ČR je začleněna do správního obvodu **okresu** a do územního obvodu **kraje** (vyššího územního samosprávného celku). V zákoně o obcích jsou tyto druhy obcí:

- obce,

¹² PEKOVÁ, J., JETMAR, M., TOTH, P., *Veřejný sektor, teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-209-4.

¹³ PEKOVÁ, J., PILNÝ, J., JETMAR M., *Veřejný sektor – řízení a financování*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-936-4.

¹⁴ PEKOVÁ, J., PILNÝ, J., JETMAR M., *Veřejný sektor – řízení a financování*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-936-4.

¹⁵ SVOBODA, F. a kol., *Ekonomika veřejného sektoru*. 1. vyd. Praha: Ekopress, 2017. ISBN 978-80-87865-35-4.

- města,
- městysy,
- statutární města,
- Hlavní město Praha.¹⁶

K 1. lednu 2019 v České republice existovalo **6 258** obcí.¹⁷

Kraj je územní společenství občanů, které má právo na samosprávu. Má vlastní majetek a příjmy vymezené zákonem, hospodáří za podmínek stanovených zákonem podle vlastního rozpočtu. Také vystupuje v právních vztazích svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů vyplývající. Je samostatně spravován **zastupitelstvem** kraje. Dalšími orgány jsou **rada** kraje a **hejtman** kraje. Kraj pečuje o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů. Česká republika se dělí na **14** samosprávných krajů.¹⁸

2.2 Účetní legislativa

Veřejný sektor České republiky se řídí právními předpisy, které je vhodné vymezit a stručně definovat.

- Zákon o účetnictví č. 563 / 1991 Sb.,
- Vyhláška pro některé vybrané účetní jednotky č. 410 / 2009 Sb.,
- České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky č. 701 – 710.

Zákon o účetnictví č. 563 / 1991 Sb. je platný pro všechny ÚJ, definuje účetní jednotky, předmět účetnictví, účetní období, stanoví povinnosti při vedení účetnictví, dále definuje účetní knihy, zápisy, doklady, směrnou účtovou osnovu, obsah účetní závěrky, pravidla pro oceňování i inventarizace majetku a závazků.

Podle Zákona o účetnictví vybranými účetními jednotkami (účetní jednotky veřejného sektoru v České republice) jsou územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, organizační složky státu, zdravotní pojišťovny, státní fondy podle rozpočtových pravidel, dobrovolné svazky obcí a Regionální rady regionů.

Vyhláška pro některé vybrané účetní jednotky č. 410 / 2009 Sb. vymezuje rozsah a způsob sestavení účetní závěrky, položky jednotlivých výkazů, účetní

¹⁶ PEKOVÁ, J., PILNÝ, J., JETMAR M., *Veřejný sektor – řízení a financování*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-936-4.

¹⁷ Malý lexikon obcí České republiky 2019. Český statistický úřad [online]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/maly-lexikon-obci-ceske-republiky-2018-42hnx5qxcd>

¹⁸ Kraje, okresy, obce. Státní správa [online]. Dostupné z: https://www.statnisprava.cz/rstsp/redakce.nsf/i/kraje_okresy_obce

metody a směrní účtovou osnovu.

České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky č. 701 – 710 jsou závazné pro VÚJ (vždy účtují podle nich), podrobně popisují účetní metody a postupy účtování.

2.3 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek představuje část aktiv s dobou použitelnosti delší než jeden rok, nemění svou formu v průběhu činnosti, pouze se postupně opotřebuje.¹⁹

Dlouhodobý majetek má tři podoby:

- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek

2.3.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Z pohledu Vyhlášky č. 410 / 2009 Sb. § 14 **dlouhodobý hmotný majetek** představují:

- pozemky
 - stavební pozemky, lesní pozemky, zahrady, pastviny, louky, rybníky, zastavěná plocha, ostatní pozemky (v příloze),
- kulturní předměty
 - movité kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty, umělecká díla a obdobné věci,
- stavby
 - budovy, důlní díla, důlní stavby pod povrchem, vodní a stavební díla, otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace, byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky, nemovité kulturní památky a církevní stavby, technické zhodnocení staveb, jehož ocenění jedné položky převyšuje částku 40 000 Kč, technické zhodnocení nemovité kulturní památky a církevní stavby,
- samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí, u kterých ocenění **převyšuje částku 40 000 Kč,**

¹⁹ ŠTEKER, K., OTRUSINOVÁ, M., *Jak číst účetní výkazy*. 2. vyd. Praha: Grada, 2016. ISBN 978-80-271-0048-4.

- drobný dlouhodobý hmotný majetek, kde ocenění je **v částce od 3 000 Kč do 40 000 Kč** a účetní jednotka může rozhodnout vnitřním předpisem o snížení stanovené dolní hranice
 - předměty z drahých kovů, věci pořízené formou finančního leasingu a věcná břemena k pozemku a stavbě s výjimkou užívacího práva,
- pěstitelské celky trvalých porostů
 - ovocné stromy a keře, trvalý porost vinic a chmelnic,
- ostatní dlouhodobý hmotný majetek,
- nedokončený dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji,
- poskytnuté zálohy na DHM.

2.3.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

Podle Vyhlášky č. 410 / 2009 Sb. § 11 **dlouhodobý nehmotný majetek** zahrnuje zejména:

- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva, povolenky na emise a preferenční limity, u kterých ocenění **převyšuje částku 60 000 Kč**,
- technické zhodnocení DNM, jehož ocenění **převyšuje částku 60 000 Kč**,
- drobný dlouhodobý nehmotný majetek, u kterého je ocenění **v částce od 7 000 Kč do 60 000 Kč** a účetní jednotka může sama rozhodnout vnitřním předpisem o snížení dolní hranice,
- ostatní dlouhodobý nehmotný majetek,
- nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji,
- poskytnuté zálohy na DNM.

2.3.3 Dlouhodobý finanční majetek

Ve smyslu Vyhlášky č. 410 / 2009 Sb. § 17 **dlouhodobý finanční majetek** (DFM) obsahuje:

- majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem
- majetkové účasti v osobách s podstatným vlivem
- dluhové cenné papíry držené do splatnosti

- termínované vklady dlouhodobé
- ostatní dlouhodobý finanční majetek
- pořízení dlouhodobého finančního majetku

2.4 Oceňování dlouhodobého majetku

Účetní jednotka musí při oceňování DM respektovat princip významnosti a princip věrného a poctivého obrazu o účetní jednotce.²⁰ V účetnictví je důležitý **okamžik ocenění** dlouhodobého majetku, který musí probíhat v souladu příslušných vyhlášek a ustanovení zákona o účetnictví. Z pohledu Zákona o účetnictví č. 563 / 1991 Sb. § 24 účetní jednotky oceňují závazky a majetek:

- k okamžiku uskutečnění účetního případu podle § 25 zákona (primární ocenění),
- ke konci rozvahového dne,
- jinému okamžiku sestavení účetní závěrky podle § 27 zákona.

Majetek se oceňuje pořizovací cenou, vlastními náklady, reprodukční pořizovací cenou, reálnou hodnotou a 1 Kč. **Pořizovací cena** je cena, za níž byl majetek pořízen, včetně nákladů spojených s pořízením. Pořizovacími cenami se oceňuje hmotný majetek kromě zásob, s výjimkou hmotného majetku vytvořeného vlastní činností, nehmotný majetek kromě pohledávek, s výjimkou nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností, podíly, cenné papíry a deriváty.

Vlastní náklady jsou přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady u dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností. Vlastními náklady se oceňuje hmotný majetek kromě zásob vytvořený vlastní činností a nehmotný majetek kromě pohledávek vytvořený vlastní činností.

Reprodukční pořizovací cena je cena, za kterou by byl majetek pořízen v čase, kdy se o něm účtuje. Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje majetek v případech bezúplatného nabytí, dále majetek v případech, kdy vlastní náklady na jeho vytvoření vlastní činností nelze zjistit, majetek bezúplatně pořízený z finančního leasingu a majetek nově zjištěný, v účetnictví dosud nezachycený.

Pokud není známa pořizovací cena, u kulturních památek, sbírek muzejní povahy, předmětů kulturní hodnoty a církevních staveb se používá **ocenění 1 Kč**. Ke

²⁰ MOCKOVČIAKOVÁ, A., PROKŮPKOVÁ, D., MORÁVEK, Z., *Příspěvkové organizace*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-736-0.

konci rozvahového dne se majetek určený k prodeji s výjimkou zásob u vybraných účetních jednotek oceňuje **reálnou hodnotou**.

Podle vyhlášky 410 / 2009 Sb. § 55 jsou součástí ocenění dlouhodobého majetku i **náklady související s pořízením**. Zejména náklady na přípravu a zabezpečení DM, odměny za poradenské služby, správní poplatky, přípravné práce, průzkumné, geologické a projektové práce, clo, dopravné, montáž, umělecká díla tvořící součást stavby, licence, patenty, vyřazení stávajících staveb v důsledku nové výstavby apod. Součástí ocenění dlouhodobého majetku nejsou náklady na kurzové rozdíly, smluvní pokuty, úroky z prodlení, opravy, údržba, náklady na zaškolení pracovníků aj.

Ocenění majetku se vždy snižuje o případnou dotaci, která je přijatá na pořízení majetku i o dotaci na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění DM.²¹

2.5 Pořízení dlouhodobého majetku

Ve smyslu Českého účetního standardu č. 710 bod 3 mezi způsoby pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku patří zejména:

- nákup,
- vytvoření vlastní činností,
- bezúplatná změna příslušnosti k hospodaření s majetkem státu,
- svěření majetku do správy,
- bezúplatný převod nebo přechod podle zvláštních právních předpisů,
- darování,

Z pohledu bodu 5 a 6 ČÚS č. 710 od počátku pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku **nákupem** až do okamžiku uvedení do stavu způsobilého k užívání se DM spolu s náklady souvisejícími s pořízením účtují přes účet 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek a 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek. V případě dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku vytvořeného **vlastní činností** se účtuje o aktivaci tohoto majetku přes účet 506 – Aktivace dlouhodobého majetku. **Bezúplatné** pořízení dlouhodobého majetku ÚJ účtuje přes účtové skupiny 01, 02, 03 nebo 041 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek a 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek se

²¹ KOVANICOVÁ, D., *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Bova Polygon, 2012. ISBN 978-80-7273-169-5.

souvztažným zápisem na účet 401 – Jmění účetní jednotky. O ocenění dlouhodobého majetku účtuje ÚJ v okamžiku uvedení DM do stavu způsobilého k užívání na účet účtové skupiny 01, 02 nebo 03.

2.6 Odpisování dlouhodobého majetku

„Odpisování dlouhodobého majetku znamená postupné snižování jeho hodnoty vlivem používání a přenos části hodnoty odpovídající tomuto opotřebení postupně do provozních nákladů.“²² Opotřebení DM může být fyzické nebo morální. **Fyzické** nastává v důsledku používání majetku (stroje, budovy) v procesu výroby, prodeje, poskytování služeb. **Morální** opotřebení vznikne např. u nehmotného majetku (software), který v průběhu používání zastarává oproti současnému technickému pokroku.

Dlouhodobý majetek ÚJ odpisuje z výše ocenění v účetnictví. **Oprávkami** je nazýván úhrn odpisů za dobu od počátku používání majetku. Pokud od **vstupní ceny** majetku (cena, ze které se po zařazení majetku do užívání odepisuje), odečteme oprávky, získáme **zůstatkovou cenu** majetku (část vstupní ceny majetku, která ještě nebyla odepsána).

Ne všechny položky DM se odpisují. Odpisování nepodléhá dlouhodobý finanční majetek, z nehmotného majetku emisní povolenky a preferenční limity, z hmotného majetku pozemky nebo umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky muzejní povahy, movité kulturní památky, předměty kulturní povahy a obdobné movité věci, zásoby, pohledávky, majetek oceněný 1 Kč, majetek oceněný reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, drobný DM. Hodnota těchto majetkových položek v čase neklesá, může se dokonce zvyšovat.

Účetní jednotky jsou povinny sestavovat **odpisový plán**. Cílem odpisového plánu je konkretizace postupů a zásad odpisování odpisovaného majetku. Nově nabytý DM se začíná odpisovat od 1. dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém došlo k uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání. Jestli je dlouhodobý majetek uveden do užívání v průběhu účetního období, účetní jednotka pro toto období stanoví odpovídající poměrnou výši odpisů.

²² VODÁKOVÁ, J., *Akruální účetnictví ve veřejném sektoru*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-890-9.

Částky odpisů se zaokrouhlují na **celé koruny nahoru**. O odpisech se účtuje nejpozději k rozvahovému dni. Účetní evidence odpisů se provádí **nepřímým způsobem**, odpisy nesnižují přímo vstupní cenu DM na majetkovém účtu. V rozvaze jsou kumulované odpisy (oprávky) uvedeny ve sloupci korekce, ve sloupci brutto je uveden součet vstupních cen majetku a ve sloupci netto je rozdíl sloupce brutto a korekce.²³

Pro účely odpisování musí účetní jednotka nejprve provést kategorizaci dlouhodobého majetku, zařazení položek DM do **7 odpisových skupin**. Třídění se provádí na základě Klasifikace produkce CZ-CPA, resp. CZ-CC. Podle přílohy č. 1 ČUS – Odpisování dlouhodobého majetku je kategorizace následující:

- I. hospodářské ptactvo, lodní plachty, stany, padáky, výrobky z přírodního korku, bezpečnostní sklo, zrcadla, skleněné a keramické výrobky, sošky, ruční nástroje a nářadí, bankomaty, monitory, projektory...
- II. koně, osli, ovce, kozy, prasata, prádlo, koberce, dřevené rámy na obrazy, fotografie, plastové výrobky, elektronika, hračky, slovníky, atlasy...
- III. kovodělné výrobky, umyvadla, vany, optické kabely a vlákna, mikrovlnné trouby, pece, balony, motocykly, nábytek z plastů...
- IV. výrobky z cementu, betonu, mramor, parní kotle, střídavé generátory, pračky, sušičky, turbíny, čerpadla, pluhy, kolotoče, houpačky, motorové vozidla (kromě motocyklů), přívěsy, návěsy, vrtulníky, drahokamy, klenoty, hudební nástroje...
- V. výtahy, eskalátory, tankery, plavoucí bagry, jeřáby, železniční a tramvajové vozy a vagony...
- VI. montované stavby ze dřeva, z plastů, skleníky, oplocení staveb a budov, dálnice, parkoviště, mosty, tunely, šachty, ropovody, plynovody...
- VII. budovy bytové, nebytové...

Pro určení odpisů je důležité stanovit **dobu použitelnosti** aktiva. Je to doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou nebo uchovatelný pro další činnost. Při odhadu předpokládané doby používání účetní jednotka přihlédne zejména ke skutečnostem jako kvalitativní podstata majetku a její trvanlivost, prostředí, kde

²³ VODÁKOVÁ, J., *Akruální účetnictví ve veřejném sektoru*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-890-9.

bude majetek užíván, intenzita užívání majetku, rychlost morálního zastarání majetku a další specifické podmínky a vlastnosti.²⁴

Mezi **způsoby odpisování** dlouhodobého majetku patří dvě metody:

- časové odpisy,
- výkonové odpisy.²⁵

Časové odpisy vycházejí z doby použitelnosti majetku. **Rovnoměrný způsob** odpisování spočívá v účtování konstantní částky do nákladů ÚJ v průběhu celé doby odpisování. Jde o nejčastější způsob odpisování v účetních jednotkách veřejného sektoru. Důvodem je jeho jednoduchost, přehlednost, rovnoměrné rozložení nákladů v čase a skutečnost, že ve veřejném sektoru nepůsobí odpisy jako regulátor zisku. Předpokládaná doba používání aktiva se stanoví v letech a má být pravidelně revidována.

Odpisování založené na výkonu (objemu produkce) se využívá v případě výrobních zařízení, strojů nebo dopravních prostředků, u kterých možno jejich očekávanou životnost vymezit pomocí výkonu nebo množství produkce a jejich rozložení v čase. Výkonový způsob je nejnáročnější ale i nejpřesnější. Je povinný pro odpisování skládky odpadu nebo stanoví-li tak jiný právní předpis. V případě použití výkonového odpisování si v odpisovém plánu ÚJ zvolí měřitelnou jednotku (kilometr, tunu, kus, litr...) a celkové odpisy se pak určí jako součin částky odpisu na jednotku výkonu a odpovídajícího počtu jednotek za dané účetní období.

Komponentní způsob odpisování může být použit u dlouhodobého hmotného majetku – staveb a samostatných movitých věcí a souborů movitých věcí. Komponentou je část DM nebo souboru majetku. Její odpisy se sledují odděleně od odpisů ostatních komponent a odpisový plán obsahuje také rozdělení zůstatkové ceny a rozdělení opravek dle jednotlivých komponent. Majetek, u kterého lze použít komponentní odpisování, včetně jeho opravek, se vykazuje a účtuje jako celek. Při výměně komponenty se ocenění majetku sníží o výši ocenění vyřazované komponenty a naopak zvýší o výši ocenění komponenty nově zařazované.

²⁴ VODÁKOVÁ, J., *Akruální účetnictví ve veřejném sektoru*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-890-9.

²⁵ KOVANICOVÁ, D., *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Bova Polygon, 2012. ISBN 978-80-7273-169-5.

Dlouhodobý majetek včetně jeho technického zhodnocení se odepisuje **po celou dobu jeho používání**. Nejpozději při inventarizaci účetní jednotka ověřuje odpisový plán, odhadovanou zbývajících dobu používání DM, vliv provedeného TZ, aktualizace odpisu na jednotku výkonu při výkonových odpisech, změnu způsobu odpisování. Je možná i kombinace způsobů odpisování v rámci jedné ÚJ. Změnu způsobu odpisování lze provést pouze s účinností od 1. dne následujícího účetního období. Poté je důležité upravit odpisový plán pro zbývajících dobu používání.²⁶

2.7 Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

Podle Vyhlášky č. 410 / 2009 Sb. § 55 technickým zhodnocením se rozumí zásahy do DHM nebo DNM uvedeného do užívání, které vyvolají změnu jeho účelu nebo technických parametrů, rozšíření vybavenosti, použitelnosti majetku. Patří sem i nástavby, přístavby a stavební úpravy. Technické zhodnocení zvyšuje vstupní cenu majetku. Výše výdajů na technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku musí přesahovat částku 40 000 Kč a na TZ dlouhodobého nehmotného majetku částku 60 000 Kč.

Opravu a údržbu je třeba rozlišovat a nezaměňovat s technickým pořízením. Oprava je odstraňování částečného opotřebení/poškození věcí, s cílem uvést věc do provozuschopného stavu. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází se poruchám. Prováděním opravy a údržby nevzniká nová věc. V okamžiku uskutečnění je oprava a údržba zaúčtována do nákladů (výsledku hospodaření) jednorázově. Technické zhodnocení do nákladů nelze zaúčtovat najednou, ale postupně formou odpisování. V okamžiku zařazení TZ do užívání, se technické zhodnocení stává součástí ocenění DM.²⁷

Tabulka č. 1. Účtování technického zhodnocení dlouhodobého majetku v České republice

Popis účetního případu	MÁ DÁTI	DAL
Dílčí faktura za přestavbu	041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek / 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	321 - Dodavatelé
Zařazení DM do užívání	01x / 02x / 03x	041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek / 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

²⁶ VODÁKOVÁ, J., *Akruální účetnictví ve veřejném sektoru*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-890-9.

²⁷ MORÁVEK, Z., PROKÚPKOVÁ, D., *Příspěvkové organizace*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018-2019. ISBN 978-80-7598-086-1.

Úhrada faktury	321 - Dodavatelé - závazky z obchodních vztahů	Peníze
----------------	--	--------

Zdroj: vlastní zpracování podle přednášek Ing. Michala Svobodu, Ph.D.

2.8 Vyřazování dlouhodobého majetku

Z pohledu Českého účetního standardu č. 710 bodu 5 a 6 mezi způsoby vyřazování dlouhodobého majetku včetně nedokončeného majetku patří zejména:

- bezúplatný převod a přechod,
- prodej,
- fyzická likvidace,
- vklad do obchodní společnosti nebo družstva,
- manko nebo škoda,
- neuskutečněné zařazení do užívání.

Při vyřazení dlouhodobého odpisovaného majetku musí účetní jednotka z účetnictví vyřadit pořizovací (vstupní) cenu majetku i oprávky k němu. Jestli majetek není zcela odepsán, zohlední se zůstatková cena (pořizovací cena snižená o oprávky). U neodpisovaného majetku se při vyřazení používá syntetický majetkový účet. O samotném vyřazení dlouhodobého majetku ÚJ účtuje na účet účtové skupiny 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku (MÁ DÁTI) se souvztažným zápisem na účet účtové skupiny 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek a 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný (DAL).

Tabulka č. 2. Účtování vyřazování dlouhodobého majetku v České republice

Popis účetního případu	MÁ DÁTI	DAL
Bezúplatný převod DM ne veřejné účetní jednotce	543 - Dary	03x / 07x / 08x / 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek / 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
Prodej DM (DM nepřeceněný na reálnou hodnotu)	552 - Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek / 553 - Prodaný dlouhodobý hmotný majetek	07x / 08x
Fyzická likvidace DM	551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	07x / 08x
Manko/škoda na DM	547 - Manka a škody	03x / 07x / 08x / 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek / 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
Vyřazení DM	07x / 08x	01x / 02x / 03x

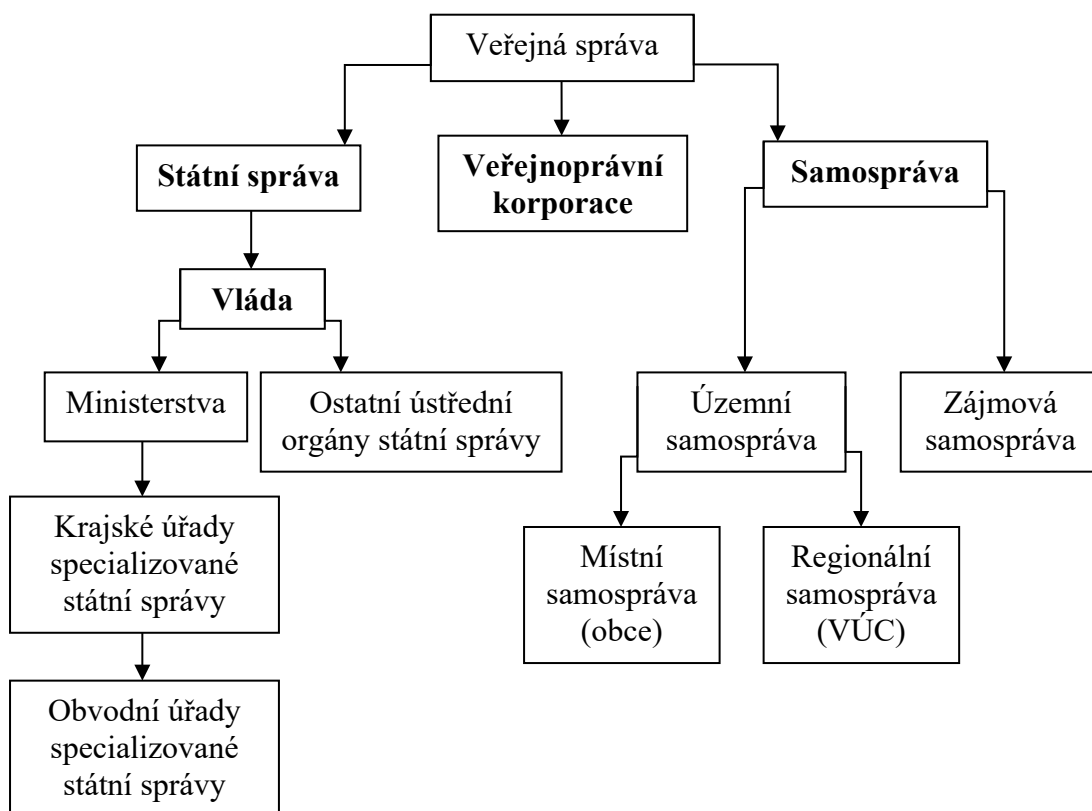
Zdroj: vlastní zpracování podle ČÚS č. 710

3 Účtování o dlouhodobém majetku veřejného sektoru v Slovenské republice

3.1 Veřejná správa

Veřejná správa v Slovenské republice se člení na státní správu prováděnou státem a ostatní správu prováděnou jinými subjekty. **Stát** jako subjekt veřejné správy je nositelem **veřejných práv a povinností**. Sám však veřejnou správu neprovádí. Pro tento účel si stát zřizuje orgány, které provádějí bezprostředně jménem a namísto státu tu část veřejné správy, která je státní správou.²⁸

Obrázek č. 3. Veřejná správa v Slovenské republice



Zdroj: vlastní zpracování podle Hamalová, 2011

Podle zákona č. 345/2012 Sbírky zákonů byly od 1. 1. 2013 zrušeny krajské úřady specializované státní správy. Jejich působnost se přesunula do stávajících obvodních úřadů v sídlech krajů.

²⁸ MACHAJOVÁ, J. a kol., *Všeobecné správní právo*. 6. vyd. Bratislava: Eurokódex, 2012. ISBN 978-80-89447-74-9.

Slovensko si v procese reformy veřejné správy uplatnilo **duální model** veřejné správy, který je tvořen dvěma základními subsystémy: **státní správou** a **samosprávou**. **Veřejnoprávní korporace** doplňují systém veřejné správy. Plní specifické úkoly státu s působností na ústřední úrovni. Oba rozhodující subsystémy veřejné správy fungují jako dva **samostatné**, (institucionální, funkčně i finančně) **oddělené nezávislé** subsystémy. Každý subsystém má vlastní organizační jednotky, územní a funkční působnost a vlastní financování. Každý z uvedených dvou základních subsystémů má i svá specifika, přesto, že každý z nich se podílí na správě věcí veřejných.²⁹

3.1.1 Státní správa

Státní správa představuje jednu ze základních složek veřejné správy a je **nejrozsáhlejším** druhem státní činnosti. Výkonem státní správy se zabezpečuje realizace všech funkcí státu – vnitřních i venkovních – a orgány státní správy plní převážnou část úkolů zajišťovanou státními orgány.

Státní správa je činnost **podzákonná**, zákon stanovuje i prostředky k dosažení cílů. S uvedeným postavením se spojují dvě charakteristické rysy, které ji odlišují od samosprávy: **nařizovací** a **výkonná činnost**.

Nařizovací činnost vyjadřuje **vztah státu k fyzickým a právnickým osobám**. Správní orgány, aby mohly plnit úkoly stanovené zákony a jinými právními akty zastupitelského orgánu, jsou oprávněny vydávat normativní a individuální akty a provádět i jiná opatření, používat donucení, pokud jsou k tomu zmocněné zákonem.

Výkonná činnost je termínem, který vyjadřuje **vztah státní správy k zastupitelskému orgánu – parlamentu**. Posláním státní správy je realizovat rozhodnutí parlamentu formou bezprostředního provádění zákonů a ostatních právních aktů státní moci.³⁰

Organizační struktura státní správy je charakterizována **vertikálním způsobem** uspořádání veřejné moci. Orgány státní správy jsou uspořádány shora

²⁹ PÁPCUNOVÁ, V., GECÍKOVÁ, I., KOVÁČSOVÁ, I., MAJOROŠOVÁ, M., *Úvod do verejnej správy. Základy verejnej správy*. Bratislava, 2011. ISBN 978-80-970802-3-5.

³⁰ ŠKULTÉTY, P., *Verejná správa a správne právo*. Bratislava: VEDA, 2008. ISBN 978-80-224-1023-6.

dolů, od ústředních orgánů k orgánům územní státní správy. Základním principem organizačního uspořádání správy je **princip hierarchie** (vyšší – nižší).³¹

Vykonavatelé veřejné správy se označují jako **přímí vykonavatelé** státní správy. Rozdělení přímých vykonavatelů státní správy:

- vláda,
- ministerstva a ostatní ústřední orgány státní správy,
- orgány s celostátní působností (regulační a kontrolní orgány, dekoncentrované orgány státní správy a inspekční orgány),
- místní (územní, regionální) orgány státní správy,
- veřejné ozbrojené sbory, nebo jiné veřejné sbory.³²

3.1.2 Samospráva

Samospráva představuje **druhý základní stupeň** subsystému veřejné správy. Zajišťuje výkon úkolů státu, které byly zákonem svěřeny subjektům nestátního charakteru. Ve smyslu politickém lze samosprávu chápat jako formu realizace veřejné správy **občany**. Ve smyslu právním je samospráva chápána jako veřejnoprávní subjekt, který disponuje určitým rozsahem veřejné moci.³³

Pod pojmem samospráva třeba rozumět výkon určitých, přesně vymezených úkolů správy státu samostatnými státem uznanými veřejnoprávními subjekty. Podstatou a posláním samosprávy je samostatně rozhodovat o vlastních otázkách a spravovat vlastní záležitosti podle svých potřeb a své vůle. Má dvě úrovně, **územní a zájmovou samosprávu**.³⁴

3.1.3 Územní samospráva

Právo na územní samosprávu je zakotveno v základních evropských standardech územní samosprávy: **Evropské chartě samosprávy a Evropské chartě regionální samosprávy**. V souladu s přistoupením Slovenské republiky k Evropské

³¹ HAMALOVÁ, M., BELAJOVÁ, A., MAJOROŠOVÁ, M., *Úvod do štúdia verejnej správy*. Bratislava, 2011. ISBN 978-80-8137-002-1.

³² MACHAJOVÁ, J. a kol., *Všeobecné správne právo*. 6. vyd. Bratislava: Eurokódex, 2012. ISBN 978-80-89447-74-9.

³³ HAMALOVÁ, M., *Teória, riadenie a organizácia verejnej správy*. Bratislava, 2007. ISBN: 978-80-89143-58-0.

³⁴ ŠKULTÉTY, P., *Verejná správa a správne právo*. Bratislava: VEDA, 2008. ISBN 978-80-224-1023-6.

chartě samosprávy má slovenská územní samospráva svůj základ v Ústavě SR.³⁵

V podmínkách Slovenska má územní samospráva dvě úrovně: **místní** – reprezentovanou obecnou samosprávou (**obce**) a **regionální** – reprezentovanou vyššími územními celky (**VÚC**), resp. samosprávnými kraji.³⁶

Postavení územní samosprávy na Slovensku je zakotveno v Čl. 64 – 71 Ústavy SR. Pod územní samosprávou Ústava SR rozumí právo obcí a vyšších územních celků sdružujících osoby, které mají na jejich území trvalý pobyt, samostatně rozhodovat v rámci autonomních prostorů vymezených ústavou a zákony o svých záležitostech, a to buď přímo, nebo prostřednictvím zvolených orgánů.³⁷

Územní samospráva je chápána jako forma výkonu veřejné moci v místních podmínkách. Územní samospráva má po decentralizaci větší možnosti a odpovědnost za život v regionech, městech a obcích. Systém územní samosprávy v SR vychází z tzv. “Smišeného modelu“, v jehož rámci obce a samosprávné kraje vedle vlastní samosprávné působnosti, která je v jejich činnosti dominantní, vykonávají i **přenesenou působnost – svěřenou místní státní správu**. Ústavním základem přenesené působnosti územních samosprávných celků je Čl. 71 Ústavy SR, který umožňuje zákonem přenést na obec a samosprávný kraj výkon určených úkolů místní státní správy.³⁸

Zákonem č. 302/2001 Sbírky zákonů o samosprávě vyšších územních celků bylo zřízených **8** samosprávných krajů. K 1. lednu 2019 v Slovenské republice existovalo **2 927** obcí.³⁹

3.1.4 Zájmová samospráva

Kromě územní samosprávy v samosprávném subsystému působí i zájmová samospráva. Tato samospráva vznikla na principu **dobrovolnosti** spojování občanů, profesionální pracovníky, které spojuje společný zájem. Zájmová samospráva nedisponuje rozhodovací pravomocí, ale podílí se na zajišťování veřejných úkolů a

³⁵ HAMALOVÁ, M., *Teória, riadenie a organizácia verejnej správy*. Bratislava, 2007. ISBN: 978-80-89143-58-0.

³⁶ HAMALOVÁ, M., BELAJOVÁ, A., MAJOROŠOVÁ, M., *Úvod do štúdia verejnej správy*. Bratislava, 2011. ISBN 978-80-8137-002-1.

³⁷ PALÚŠ, I., SOMOROVÁ, E., *Štátne právo Slovenskej republiky*. Košice, 2010. ISBN 978-80-7097-787-3.

³⁸ PALÚŠ, I., *Územná samospráva ako princíp slovenského konštitucionalizmu*. Bratislava, 2011. ISBN 978-80-970802-1-1.

³⁹ Vybrané štatistické údaje. Slovenská republika – sumárne údaje [online]. Dostupné z: http://www.sodbtn.sk/obce/index_kraje.php

reprezentuje politickou moc.⁴⁰ Hlavní kategorii zájmové samosprávy představují **profesní instituce**, které vznikají a působí ex lege. Mají povinné členství, na které se váže výkon určitých funkcí.⁴¹

3.1.5 Veřejnoprávní korporace

Veřejnoprávní korporace představují další subsystém organizace veřejné správy, který se v podmínkách Slovenska postupně vytvářel po roce 1991. Tyto korporace představují **moderní formu** správy a vlastnictví a svou činností rozšiřují rozsah působení veřejné správy. Veřejný charakter těchto organizací se projevuje ve složení jejich nejvyšších samosprávných orgánů, které jsou voleny nebo potvrzovány nejvyššími ústavními, respektive státními orgány.⁴²

Obecně pod pojmem korporace rozumíme zákonem upravené sdružení osob vytvořené za účelem stanoveného cíle. Aby byla korporace považována za veřejnou, musí splňovat následující podmínky:

- vzniká přímo ze zákona, nebo z rozhodnutí příslušného orgánu veřejné správy na základě zákona,
- její financování je zajištěno částečně nebo zcela z veřejných rozpočtů,
- poskytuje veřejné služby, nebo jiné veřejně prospěšné činnosti,
- musí disponovat určitými prvky veřejné moci.⁴³

3.2 Účetní legislativa

Je vhodné vymezit a stručně definovat právní předpisy, kterými se řídí veřejný sektor v Slovenské republice.

- Zákon o účtovníctve č. 431 / 2002 Z. z.
- Oznámenie Ministerstva financií Slovenskej republiky o vydaní opatrenia č. 419 / 2007 Z. z.
- Metodická usmernení

Zákon o účtovníctve č. 431 / 2002 Z. z. je záväzný pro všechny účetní jednotky, je vydán i upravován Ministerstvom financií a opiera sa o mezinárodní

⁴⁰ HAMALOVÁ, M., BELAJOVÁ, A., MAJOROŠOVÁ, M., *Úvod do štúdia verejnej správy*. Bratislava, 2011. ISBN 978-80-8137-002-1.

⁴¹ KLIMOVSKÝ, D., *Základy verejnej správy*. Košice, 2008. ISBN 978-80-7079-713-2.

⁴² HAMALOVÁ, M., BELAJOVÁ, A., MAJOROŠOVÁ, M., *Úvod do štúdia verejnej správy*. Bratislava, 2011. ISBN 978-80-8137-002-1.

⁴³ ŠKULTÉTY, P., *Verejná správa a správne právo*. Bratislava: VEDA, 2008. ISBN 978-80-224-1023-6.

standards a také směrnice Evropské unie. Jeho obsahem jsou základní a obecné ustanovení, účetní doklady, zápisy, knihy, účetní závěrka, registr, způsoby oceňování a inventarizace.

Oznámenie Ministerstva financií Slovenskej republiky o vydaní opatrenia č. 419 / 2007 Z. z. definuje podrobnosti o postupech účtování a rámcové účtové osnově. Opatření jsou stanoveny pro státní rozpočtové organizace a příspěvkové organizace, státní účelové fondy, obce a vyšší územní celky.

Metodická usměrňení Slovenské republiky vydává Ministerstvo financií odděleně pro veřejný a soukromý sektor. Usměrnění kladou důraz na využívání stejných účetních zásad a metod, objasňují opatření vydané Ministerstvem financií SR.

3.3 Dlouhodobý majetek

Stejně jako v České republice tak i na Slovensku se majetek účetní jednotky z časového hlediska dělí na dlouhodobý a krátkodobý. **Dlouhodobý majetek** se definuje jako majetek, jehož doba použitelnosti, dohodnutá doba splatnosti nebo vyrovnání jiným způsobem při vzniku účetního případu je delší než jeden rok. Pokud je kterákoli z těchto dob kratší než jeden rok, jedná se o **krátkodobý majetek**.

Podle Oznámení Ministerstva financií Slovenské republiky č. 419 / 2009 § 21 se dlouhodobý majetek člení následovně:

- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek,
- dlouhodobé pohledávky.

3.3.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Jako **dlouhodobý hmotný majetek** se účtují:

- pozemky, stavby, byty a nebytové prostory, umělecká díla, sbírky, předměty z drahých kovů,
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí, kterých ocenění je **vyšší než částka 1 700 €** (Zákon o dani z příjmů č. 595 / 2003 Sbírky zákonů),
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky,
- základní stádo a tažná zvířata, bez ohledu na jejich pořizovací cenu,

- otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technická rekultivace a technické zhodnocení,

Jako dlouhodobý hmotný majetek se účtuje **podle rozhodnutí účetní jednotky i drobný hmotný majetek**, jehož ocenění nepřesahuje částku **1 700 €** (Zákon o dani z příjmů č. 595 / 2003 Sbírky zákonů) a provozně-technické funkce jsou delší než jeden rok.

3.3.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

Mezi **dlouhodobý nehmotný majetek** se účtují aktivované náklady:

- na vývoj, software, ocenitelná autorská práva, technické zhodnocení, pokud není součástí ocenění dlouhodobého nehmotného majetku, jejichž ocenění **převyšuje částku 2 400 €** (Zákon o dani z příjmů č. 595 / 2003 Sbírky zákonů).

Jako dlouhodobý nehmotný majetek se účtuje **podle rozhodnutí účetní jednotky i drobný nehmotný majetek**, jehož ocenění **nepřesahuje částku 2 400 €** (Zákon o dani z příjmů č. 595 / 2003 Sbírky zákonů).

3.3.3 Dlouhodobý finanční majetek a dlouhodobé pohledávky

Jako **dlouhodobý finanční majetek** se účtují zejména:

- cenné papíry a podíly ve společnosti s podstatným vlivem a ostatní podílové cenné papíry a podíly,
- půjčky poskytnuté účetní jednotkou s dobou splatnosti nebo zbytkovou splatností delší než jeden rok,
- cenné papíry s pevným výnosem, například obligace, dluhopisy, vkladové listy,
- umělecká díla, sbírky, předměty z drahých kovů, pozemky, které jsou pořízeny za účelem dlouhodobého uložení volných peněžních prostředků.

Dlouhodobé pohledávky jsou pohledávky s dohodnutou dobou splatnosti nebo zbytkovou splatností delší než jeden rok.

3.4 Oceňování dlouhodobého majetku

Pro potřeby ocenění majetku je nutné definovat okamžik, kdy má dojít k ocenění majetku. Zákon č. 431 / 2002 Sbírky zákonů o účetnictví § 24 a § 25 nám proto zavádí pojem **den ocenění**, který je v principu stejný tomu při české legislativě, a to:

- den uskutečnění účetního případu,
- den, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- jiný den v průběhu účetního období, pokud se to vyžaduje podle zvláštního předpisu.

V Slovenské republice se oceňuje pořizovací cenou, vlastními náklady, reprodukční pořizovací cenou a reálnou hodnotou. Podle § 22 dlouhodobý majetek nabytý bezúplatným převodem při splynutí, sloučení, rozdělení nebo při převodu zprávy se oceňuje cenou, v níž se dosud vedl v účetnictví. Pokud cenu není možné zjistit, oceňuje se reprodukční pořizovací cenou.

3.5 Pořízení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek si ÚJ v Slovenské republice může pořídit nákupem, vlastní činností nebo bezúplatným nabytím. Z pohledu Oznámení Ministerstva financí o vydání opatření č. 419 / 2007 Sbírky zákonů § 25 – § 27 při účtování pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku **nákupem** se používá účet 041 – Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku a účet 042 – Obstaranie dlhodobého hmotného majetku, kde se účtuje pořízení DM do doby jeho uvedení do stavu způsobilého k užívání včetně nákladů souvisejících s jeho pořízením. Pod pojmem uvedení do užívání se rozumí zabezpečení všech technických funkcí dlouhodobého majetku, vydání povolení na předčasné užívání stavby i rozhodnutí o dočasném užívání stavby na zkušební provoz. DM vytvořený **vlastní činností** se účtuje přes účet 623 – Aktivácia dlhodobého nehmotného majetku nebo 624 – Aktivácia dlhodobého hmotného majetku. Dlouhodobý nehmotný majetek a odpisovaný DHM **nabyté bezúplatně** účetní jednotka účtuje přes účet 384 – Výnosy budúcich období, přičemž účet časového rozlišení se rozpouští do výnosů ve věcné a časové souvislosti s účtováním odpisů majetku. **Bezüplatné nabytí** neodepisovaného DHM se účtuje do výnosů běžného období v ÚJ, kterou je obec, vyšší územní celek, příspěvková organizace, Ministerstvo financí SR.

3.6 Odpisování dlouhodobého majetku

Odpis představuje trvalé snižování hodnoty (vstupní ceny) dlouhodobého majetku během jeho používání. V účetnictví se používá **nepřímý způsob** snížení vstupní ceny DM – o částku měsíčních odpisů se nesnižuje ocenění majetku na aktivních účtech účetních skupin 01, 02, ale zvyšují se hodnoty na účtech oprávek

v účtových skupinách 07 a 08. Majetek se začne odepisovat od jeho uvedení do stavu způsobilého k používání. Postup výpočtu odpisu závisí od použité odpisové metody:

- **časový účetní odpis** lze stanovit podle předpokládané doby amortizace,
- **výkonový účetní odpis** účetní jednotka stanoví podle předpokládaných (skutečných) výkonů.⁴⁴

Podle Oznámení Ministerstva financí č. 419 / 2007 Sbírky zákonů § 30 se dlouhodobý majetek odepisuje během **předpokládané doby používání** odpovídající spotřebě budoucích ekonomických užitků z majetku. Při tvorbě **odpisového plánu** se zohledňuje doba použitelnosti, počet výrobků nebo podobných jednotek, u kterých se předpokládá jejich získání prostřednictvím majetku, přičemž se zohledňuje očekávané použití majetku, fyzické i technické opotřebení majetku.

Ve smyslu Zákona č. 595 / 2003 Sbírky zákonů § 23 z odepisování jsou vyloučeny zejména:

- pozemky,
- pěstitelské celky trvalých porostů,
- ochranné hráze,
- umělecká díla,
- movité národní kulturní památky,
- povrchové a podzemní vody, lesy jeskyně, měřické značky, signály,
- předměty muzejní hodnoty a galerijní hodnoty.

Počet desetinných míst, způsob zaokrouhlování i začátek odepisování si určí účetní jednotka sama v interním předpise.

3.7 Technické zhodnocení dlouhodobého majetku

Z pohledu Zákona č. 595 / 2003 Sbírky zákonů § 29 se pod pojmem technické zhodnocení rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace převyšující při jednotlivém hmotném a nehmotném majetku částku 1 700 €. Za TZ je možné považovat na základě rozhodnutí ÚJ i technické zhodnocení, jehož cena pořízení je nižší než 1 700 €. Za technické zhodnocení se považuje i TZ převyšující částku 1 700 € provedené na

⁴⁴ LÁTEČKOVÁ, A., KOŠOVSKÁ, I., ŠKORECOVÁ, E., *Účtovníctvo podnikateľov*. 1. vyd. Nitra, 2012. ISBN 978-80-552-0900-5.

dlouhodobém hmotném majetku, jehož pořizovací cena nepřesahuje 1 700 €. Takové technické zhodnocení se připočte k pořizovací ceně dlouhodobého hmotného majetku.

Rekonstrukce je zásah do hmotného majetku, který má za následek změnu jeho účelu použití, kvalitativní změnu jeho výkonnosti nebo technických parametrů. Modernizací se rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti hmotného a nehmotného majetku o součásti, které původní majetek neobsahoval, přičemž tvoří nedílnou součást majetku.

Tabulka č. 3. Účtování technického zhodnocení dlouhodobého majetku v Slovenské republice

Popis účetního případu	MÁ DÁTI	DAL
Dílčí faktura za přestavbu	041 - Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku / 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku	321 - Dodávateľia
Zařazení DM do užívání	01x / 02x / 03x	041 - Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku / 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku
Úhrada faktury	321 - Dodávateľia	Peniaze

Zdroj: vlastní zpracování podle Zákona č. 595 / 2003

3.8 Vyřazování dlouhodobého majetku

Ve smyslu Oznámení Ministerstva financí č. 419 / 2007 Sbírky zákonů § 29 vyřazení DNM a odpisovaného DHM se účtuje ve prospěch účtů účtových skupin 01 – Dlhodobý nehmotný majetek nebo 02 – Dlhodobý hmotný majetek odpisovaný a na vrub účtů účtových skupin 07 – Oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku nebo 08 – Oprávky k dlhodobému hmotnému majetku. Účetní jednotka vyřazuje dlouhodobý majetek:

- likvidací,
- bezúplatným převodem,
- prodejem,
- z důvodu manka, škody.

Tabulka č. 4. Účtování vyřazování dlouhodobého majetku v Slovenské republice

Popis účetního případu	MÁ DÁTI	DAL
Bezüplatný převod DM ne veřejné účetní jednotce	543 - Dary	03x / 07x / 08x / 041 - Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku / 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku
Prodej DM	541 - Zostatková cena predaného dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku	07x / 08x
Fyzická likvidace DM	551 - Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku	07x / 08x
Manko/škoda na DM	549 - Manká a škody	03x / 07x / 08x / 041 - Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku / 042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku
Vyřazení DM	07x / 08x	01x / 02x / 03x

Zdroj: vlastní zpracování podle Oznámení MF č. 419 / 2007

4 Komparace účtování a výkaznictví ve sféře dlouhodobého majetku na příkladu konkrétních účetních jednotek

4.1 Dlouhodobý majetek v ČR a SR

V České republice již při definici dlouhodobého majetku se uvádí tři podoby dlouhodobého majetku, zatímco v Slovenské republice se mezi dlouhodobý majetek zařazují i dlouhodobé pohledávky. Mezi dlouhodobý hmotný majetek v obou zemích řadíme i samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí. V ČR jejich ocenění musí převyšovat částku 40 000 Kč, v Slovenské republice je to 1 700 €, což při přepočtu kurzem 25 CZK/EUR je 42 500 Kč. Ocenění drobného dlouhodobého hmotného majetku je v České republice v částce od 3 000 Kč do 40 000 Kč, přičemž účetní jednotka může rozhodnout ve vnitřních předpisech o snížení stanovené dolní hranice. V Slovenské republice ocenění drobného dlouhodobého hmotného majetku nepřesahuje částku 1 700 € (42 500 Kč) a účetní jednotka se rozhoduje sama, jestli bude o drobném dlouhodobém hmotném majetku účtovat. O drobném dlouhodobém nehmotném majetku platí totéž co o hmotném majetku, akorát v ČR je ocenění v částce od 7 000 Kč do 60 000 Kč a na Slovensku nepřesahuje částku 2 400 € (60 000 Kč). Na rozdíl od České republiky mezi dlouhodobý finanční majetek v Slovenské republice podle Oznámení Ministerstva financí Slovenské republiky č. 419 / 2009 § 21 patří i umělecká díla, sbírky, předměty z drahých kovů, a pozemky, které jsou pořízeny za účelem dlouhodobého uložení volných peněžních prostředků.

4.2 Oceňování dlouhodobého majetku v ČR a SR

V Slovenské republice se obdobně jak v ČR oceňuje pořizovací cenou, vlastními náklady, reprodukční pořizovací cenou a reálnou hodnotou. Dlouhodobý majetek nabytý bezúplatným převodem se v České republice oceňuje reprodukční pořizovací cenou a v SR při splnutí, sloučení, rozdělení nebo při převodu zprávy se oceňuje cenou, v níž se dosud vedl v účetnictví. Pokud cenu není možné zjistit, oceňuje se reprodukční pořizovací cenou. Pokud v ČR není známa pořizovací cena, u

kulturních památek, sbírek muzejní povahy, předmětů kulturní hodnoty a církevních staveb se používá ocenění 1 Kč.

4.3 Modelový příklad účtování dlouhodobého majetku v ČR a SR

Součástí práce je modelový příklad, na kterém jsou vedle sebe znázorněny rozdíly v účetnictví a výkaznictví zejména dlouhodobých aktiv veřejného sektoru České a Slovenské republiky. Příklad zahrnuje počáteční rozvahu, konkrétní účetní operace, odpisy, výsledek zisku a ztráty a konečnou rozvahu.

4.3.1 Počáteční rozvaha

Tabulka č. 5. Počáteční rozvaha obce k 1. 1. 20XX

Název položky (slovenský název)	Syntetický účet		Brutto	Korekce	Netto
	Česká republika	Slovenská republika			
AKTIVA CELKEM			211 960 000	4 118 000	207 842 000
Dlouhodobý nehmotný majetek			118 000	118 000	0
Software (Softvér)	013	013	118 000	118 000	0
Dlouhodobý hmotný majetek			191 231 000	4 000 000	187 231 000
Pozemky (Pozemky)	031	031	86 000 000		86 000 000
Kulturní předměty (Umelecké diela a zbierky)	032	032	90 000		90 000
Stavby (Stavby)	021	021	98 000 000		98 000 000
Samostatné hmotné movité věci a soubory HMV (Samostatné hnuteľné veci a súbory hnutelných vecí)	022	022	7 000 000	4 000 000	3 000 000
Nedokončený DHM (Obstaranie DHM)	042	042	141 000		141 000
Dlouhodobý finanční majetek			6 400 000		6 400 000
Ostatní DFM (Ostatný DFM)	069	069	6 400 000		6 400 000
Krátkodobé pohledávky			84 000		84 000
Odběratelé (Odberatelia)	311	311	41 000		41 000
Ostatní krátkodobé pohledávky (Ostatné pohľadávky)	377	315	43 000		43 000
Krátkodobý finanční majetek			14 127 000		14 127 000
Základní běžný účet územních samosprávních celků (Bankové účty)	231	221	14 000 000		14 000 000
Pokladna (Pokladnica)	261	211	127 000		127 000
PASIVA CELKEM					207 842 000
Vlastní kapitál					207 519 300
Jmění účetní jednotky (Základné imanie)	401	411			205 019 300

Výsledek hospodaření předcházejících účetních období (Nevysporiadaný VH minulých roků)	432	428			2 500 000
Krátkodobé závazky					322 700
Dodavatelé (Dodávateľia)	321	321			129 000
Zaměstnanci (Zamestnanci)	331	331			127 000
Sociální zabezpečení (Zúčtovanie s orgánmi sociálneho a zdravotného poistenia)	336	336			43 000
Zdravotní pojištění (Zúčtovanie s orgánmi sociálneho a zdravotného poistenia)	337	336			21 000
Daň z přidané hodnoty (Daň z pridanej hodnoty)	343	343			2 700

Zdroj: vlastní zpracování

4.3.2 Účetní operace

Tabulka č. 6. Účetní operace

Krajina		Česká republika			Slovenská republika		
Číslo	Popis účetního případu	Částka (Kč)	MÁ DÁTI	DAL	Částka (Kč)	MÁ DÁTI	DAL
1a.	Faktura od dodavatele - nákup osobního automobilu pro obec	580 000	042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek		580 000	042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku	
1b.	DPH 21%	121 800	343 - Daň z přidané hodnoty		121 800	343 - Daň z pridanej hodnoty	
1c.	Faktura celkem	701 800		345 - Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce	701 800		321 - Dodávateľia
2.	Zařízení osobního automobilu do užívání	580 000	022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	580 000	022 - Samostatné hnuteľné veci a súbory hnuteľných věcí	042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku
3.	Úhrada faktury dodavatelé za osobní automobil z běžného účtu	701 800	345 - Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce	231 - Základní běžný účet územních samosprávních celků	701 800	321 - Dodávateľia	221 - Bankové účty
4a.	Prodej stroje z obce – do odepsání zůstatkové ceny	90 000	553 - Prodaný dlouhodobý hmotný majetek	082 - Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí	90 000	541 - Zostatková cena predaného dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku	082 - Oprávky k samostatným hnuteľným veciam a súborom hnuteľných věcí
4b.	Vyřazení stroje z evidence obce	450 000	082 - Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí	022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	450 000	082 - Oprávky k samostatným hnuteľným veciam a súborom hnuteľných věcí	022 - Samostatné hnuteľné veci a súbory hnuteľných věcí
5a.	Tržba na běžný účet za prodaný stroj	3 450 000		641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	3 450 000		641 - Tržby z predaja DNM a DHM
5b.	DPH 21%	724 500		343 - Daň z přidané hodnoty	724 500		343 - Daň z pridanej hodnoty
5c.	Přijato celkem	4 174 500	231 - Základní běžný účet územních samosprávních celků		4 174 500	221 - Bankové účty	
6a.	Faktura za modernizaci/přestavbu (technické zhodnocení) WC v úřadu	43 000	042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek		43 000	042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku	

6b.	DPH 21%	9 030	343 - Daň z přidané hodnoty		9 030	343 - Daň z přidané hodnoty	
6c.	Faktura celkem	52 030		321 - Dodavatelé	52 030		321 - Dodávateľa
7.	Zařazení technického zhodnocení do užívání	43 000	021 - Stavby	042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	43 000	021 - Stavby	042 - Obstaranie dlhodobého hmotného majetku
8.	Úhrada faktury dodavateli za TZ z pokladny	52 030	321 - Dodavatelé	261 – Pokladna	52 030	321 - Dodávateľa	211 - Pokladnica
9.	Vytvoření softwaru vlastní činností	150 000	041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	506 - Aktivace dlouhodobého majetku	150 000	041 - Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku	623 - Aktivácia dlhodobého nehmotného majetku
10.	Zařazení softwaru do užívání (na 3 roky)	150 000	013 - Software	041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	150 000	013 - Softvér	041 - Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku
11.	Hrubé mzdy a odměny zaměstnanců v úřadu obce	100 000	521 - Mzdové náklady	331 - Zaměstnanci	100 000	521 - Mzdové náklady	331 - Zamestnanci
12.	Zákonné zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem	33 800	331 - Zaměstnanci	336 - Sociální zabezpečení (24,8%) a 337 - Zdravotní pojištění (9,0%)	35 200	331 - Zamestnanci	336 - Zúčtovanie s orgánmi sociálneho a zdravotného poistenia (25,2% + 10,0%)
13.	Úhrada mezd zaměstnancům z běžného účtu	66 200	331 - Zaměstnanci	231 - Základní běžný účet územních samosprávních celků	64 800	331 - Zamestnanci	221 - Bankové účty
14.	Bezúplatné nabytí kulturních předmětů	1 100 000	032 - Kulturní předměty	401 - Jmenní účetní jednotky	1 100 000	032 - Umelecké diela a zbierky	648 - Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti
15.	Fyzická likvidace stroje	360 000	551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	082 - Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí	360 000	551 - Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku	082 - Oprávky k samostatným hnuteľným veciam a súborom hnuteľných vecí
16.	Vyřazení stroje z důvodu fyzické likvidace	2 000 000	082 - Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí	022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	2 000 000	082 - Oprávky k samostatným hnuteľným veciam a súborom hnuteľných vecí	022 - Samostatné hnuteľné veci a súbory hnuteľných vecí
17.	Bezúplatný převod kopírky ne veřejné účetní jednotce	9 000	543 - Dary	082 - Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí	9 000	543 - Dary	082 - Oprávky k samostatným hnuteľným veciam a súborom hnuteľných vecí
18.	Vyřazení kopírky	79 000	082 - Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí	022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	79 000	082 - Oprávky k samostatným hnuteľným veciam a súborom hnuteľných vecí	022 - Samostatné hnuteľné veci a súbory hnuteľných vecí
19.	Vyřazení kulturních předmětů z důvodu škody	26 000	547 - Manka a škody	032 - Kulturní předměty	26 000	549 - Manka a škody	032 - Umelecké diela a zbierky
*20.	Odpisy osobního automobilu	116 000	551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	082 - Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí	145 000	551 - Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku	082 - Oprávky k samostatným hnuteľným veciam a súborom hnuteľných vecí
21.	Odpisy software	50 000	551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	073 - Oprávky k software	50 000	551 - Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku	073 - Oprávky k softvéru

Zdroj: vlastní zpracování

4.3.3 *Daňové a účetní odpisy dlouhodobého majetku

Tabulka č. 7. Rovnoměrné daňové odpisy osobního automobilu v České republice

Rok	Sazba (%)	Výpočet	Odpis (Kč)	Oprávky (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
x	11,00	$580\,000 \cdot 11/100$	63 800	638 000	516 200
x + 1	22,25	$580\,000 \cdot 22,25/100$	129 050	767 050	387 150
x + 2	22,25	$580\,000 \cdot 22,25/100$	129 050	896 100	258 100
x + 3	22,25	$580\,000 \cdot 22,25/100$	129 050	1 025 150	129 050
x + 4	22,25	$580\,000 \cdot 22,25/100$	129 050	1 154 200	0

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka č. 8. Rovnoměrné daňové odpisy osobního automobilu v Slovenské republice

Rok	Výpočet	Odpis (Kč)	Oprávky (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
x	$580\,000/4$	145 000	145 000	435 000
x + 1	$580\,000/4$	145 000	290 000	290 000
x + 2	$580\,000/4$	145 000	435 000	145 000
x + 3	$580\,000/4$	145 000	580 000	0

Doba odpisování v 1. odpisové skupině je 4 roky.

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka č. 9. Zrychlené daňové odpisy osobního automobilu v České republice

Rok	Koeficient	Výpočet	Odpis (Kč)	Oprávky (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
x	5	$580\,000/5$	116 000	116 000	464 000
x + 1	6	$(2 \cdot 464\,000)/(6-1)$	185 600	301 600	278 400
x + 2	6	$(2 \cdot 278\,400)/(6-2)$	139 200	440 800	139 200
x + 3	6	$(2 \cdot 139\,200)/(6-3)$	92 800	533 600	46 400
x + 4	6	$(2 \cdot 46\,400)/(6-4)$	46 400	580 000	0

Zdroj: vlastní zpracování

Zrychlené daňové odpisy v Slovenské republice se můžou od 1. 1. 2015 použít jen při majetku zařazeném do 2. a 3. odpisové skupiny.

Tabulka č. 10. Rovnoměrné účetní odpisy osobního automobilu v České republice

Rok	Výpočet	Odpis (Kč)	Oprávky (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
X	$580\,000/5$	116 000	116 000	464 000
x + 1	$580\,000/5$	116 000	232 000	348 000
x + 2	$580\,000/5$	116 000	348 000	232 000
x + 3	$580\,000/5$	116 000	464 000	116 000
x + 4	$580\,000/5$	116 000	580 000	0

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka č. 11. Rovnoměrné účetní odpisy osobního automobilu v Slovenské republice

Rok	Výpočet	Odpis (Kč)	Oprávky (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
X	580 000/4	145 000	145 000	435 000
x + 1	580 000/4	145 000	290 000	290 000
x + 2	580 000/4	145 000	435 000	145 000
x + 3	580 000/4	145 000	580 000	0

Dobu odpisování si ÚJ stanoví na 4 roky.

Zdroj: vlastní zpracování

4.3.4 Výkaz zisku a ztráty

Tabulka č. 12. Výkaz zisku a ztráty v České republice

Náklady		Částka (Kč)	Výnosy		Částka (Kč)
Syntetický účet			Syntetický účet		
506	Aktivace dlouhodobého majetku	-150 000	641	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	3 450 000
521	Mzdové náklady	100 000			
543	Dary	9 000			
547	Manka a škody	26 000			
551	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	526 000			
553	Prodaný dlouhodobý hmotný majetek	90 000			
Součet		601 000	Součet		3 450 000
Výsledek hospodaření					2 849 000

Zdroj: vlastní zpracování

Tabulka č. 13. Výkaz zisku a ztráty v Slovenské republice

Náklady		Částka (Kč)	Výnosy		Částka (Kč)
Syntetický účet			Syntetický účet		
521	Mzdové náklady	100 000	623	Aktivácia dlhodobého nehmotného majetku	150 000
541	Zostatková cena predaného dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku	90 000	641	Tržby z predaja DNM a DHM	3 450 000
543	Dary	9 000	648	Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti	1 100 000
549	Manká a škody	26 000			
551	Odpisy dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku	555 000			
Součet		780 000	Součet		4 700 000
Výsledek hospodaření					3 920 000

Zdroj: vlastní zpracování

4.3.5 Konečná rozvaha

Tabulka č. 14. Konečná rozvaha obce k 31. 12. 20XX

Název položky (slovenský název)	Syntetický účet		Běžné období - Česká republika			Běžné období - Slovenská republika		
	Česká republika	Slovenská republika	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto
AKTIVA CELKEM			214 514 470	2 096 000	212 418 470	214 515 870	2 125 000	212 390 870
Dlouhodobý nehmotný majetek			150 000	50 000	100 000	150 000	50 000	100 000
Software (Softvér)	013	013	150 000	50 000	100 000	150 000	50 000	100 000
Dlouhodobý hmotný majetek			190 399 000	2 046 000	188 353 000	190 399 000	2 075 000	188 324 000
Pozemky (Pozemky)	031	031	86 000 000		86 000 000	86 000 000		86 000 000
Kulturní předměty (Umelecké diela a zbierky)	032	032	1 164 000		1 164 000	1 164 000		1 164 000
Stavby (Stavby)	021	021	98 043 000		98 043 000	98 043 000		98 043 000
Samostatné hmotné movité věci a soubory HMV (Samostatné hnuteľné veci a súbory hnutlných vecí)	022	022	5 051 000	2 046 000	3 005 000	5 051 000	2 075 000	2 976 000
Nedokončený DHM (Obstaranie DHM)	042	042	141 000		141 000	141 000		141 000
Dlouhodobý finanční majetek			6 400 000		6 400 000	6 400 000		6 400 000
Ostatní DFM (Ostatný DFM)	069	069	6 400 000		6 400 000	6 400 000		6 400 000
Krátkodobé pohledávky			84 000		84 000	84 000		84 000
Odběratelé (Odberatelia)	311	311	41 000		41 000	41 000		41 000
Ostatní krátkodobé pohledávky (Ostatné pohľadávky)	377	315	43 000		43 000	43 000		43 000
Krátkodobý finanční majetek			17 481 470		17 481 470	17 482 870		17 482 870
Základní běžný účet územních samosprávních celků (Bankové účty)	231	221	17 406 500		17 406 500	17 472 700		17 472 700
Pokladna (Pokladnica)	261	211	74 970		74 970	10 170		10 170
PASIVA CELKEM					212 418 470			212 390 870
Vlastní kapitál					211 468 300			211 439 300
Jmění účetní jednotky (Základné imanie)	401	411			206 119 300			205 019 300
Výsledek hospodaření předcházejících účetních období (Nevysporiadaný VH minulých rokov)	432	428			2 500 000			2 500 000
Výsledek hospodaření běžného účetního období					2 849 000			3 920 000
Krátkodobé závazky					950 170			951 570
Dodavatelé (Dodávatelia)	321	321			129 000			129 000
Zaměstnanci (Zamestnanci)	331	331			127 000			127 000
Sociální zabezpečení (Zúčtovanie s orgánmi sociálneho a zdravotného poistenia)	336	336			67 800			68 200
Zdravotní pojištění (Zúčtovanie s orgánmi sociálneho a zdravotného poistenia)	337	336			30 000			31 000
Daň z přidané hodnoty (Daň z pridanej hodnoty)	343	343			596 370			596 370

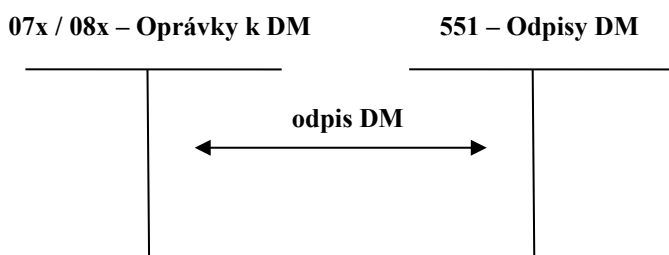
Zdroj: vlastní zpracování

4.4 Komparace účtování a výkaznictví dlouhodobého majetku v ČR a SR

Odlišnost v pořízení majetku mezi Českou a Slovenskou republikou se projeví v případě pořízení majetku vlastní činností. Na příkladu výše při aktivaci v ČR je uveden účet 506 – Aktivace dlouhodobého majetku, zatímco v Slovenské republice se používá účet 623 – Aktivácia dlhodobého nehmotného majetku nebo 624 – Aktivácia dlhodobého hmotného majetku, což je výnosový účet. V České republice se aktivací snižují náklady a v Slovenské republice zvyšují výnosy. Další rozdíl je vidět při bezúplatném nabytí, kde v České republice ÚJ využívá na straně DAL účet 401 – Jmění účetní jednotky (zvýšení vlastních zdrojů), zatímco v SR výnosový účet 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti (vliv na výsledek hospodaření). Rozdíl je i v názvu účtu 042, v České republice je to Nedokončený DHM a v Slovenské republice Obstaranie DHM.

Účetní odpisy se v České i Slovenské republice účtují stejným způsobem. Základem je účet 551 – Odpisy dlouhodobého majetku (MÁ DÁTI) a souvztažné účty 07x – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08x – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku (DAL).

Obrázek č. 4. Schéma účetního zachycení odpisování dlouhodobého majetku



Zdroj: vlastní zpracování podle Vodáková, 2012

V České republice se dlouhodobý majetek včetně jeho technického zhodnocení odepisuje po celou dobu jeho používání. V Slovenské republice se DM odepisuje během předpokládané doby používání odpovídající spotřebě budoucích ekonomických užitků z majetku. V SR si účetní jednotka na rozdíl od ČR určuje způsob zaokrouhlování i začátek odepisování sama. Účetní jednotka si tedy v principu může stanovit, jestli začne odepisovat dlouhodobý majetek v témže

měsíci, kdy došlo k zařazení majetku do užívání, nebo až v měsíci následujícím po měsíci, kdy došlo k zařazení DM do stavu způsobilého k užívání. V ČR platí ten druhý způsob. V rámci zaokrouhlování v Slovenské republice si ÚJ může stanovit, na kolik desetinných míst bude zaokrouhlovat, i to jakým způsobem bude zaokrouhlovat, přičemž tato pravidla dodržuje pro každý takový výpočet. V České republice se částky odpisů zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Technické zhodnocení v Slovenské republice je podobné tomu v ČR. Rozdíly jsou v zákonných ustanoveních a hranici pro nutné zařazení vynaložených nákladů do technického zhodnocení. V České republice výše výdajů na technické zhodnocení DHM musí přesahovat částku 40 000 Kč a na technické zhodnocení DNM částku 60 000 Kč. V Slovenské republice výdaje na TZ převyšují při jednotlivém hmotném a nehmotném majetku částku 1 700 €. Účetní jednotka v Slovenské i České republice účtuje o TZ podobně jako o pořízení majetku. Rozdíl je například v názvu účtu 042.

Obě země při bezúplatném převodu (darování) ne veřejné účetní jednotce účtují o zůstatkové ceně na nákladovém účtu 543 – Dary. U prodeje dlouhodobého majetku (DM nepřeceněný na reálnou hodnotu) se v České republice používají účty 553 – Prodaný dlouhodobý hmotný majetek a 552 – Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek, v Slovenské republice účet 541 – Zostatková cena predaného dlhodobého nehmotného majetku a dlhodobého hmotného majetku. Jedná-li se o likvidaci (fyzickou), obě země na zápis o zůstatkové ceně použijí účet 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. V případě manka a škody, nebo neuskutečněné zařazení do užívání, v Slovenské republice je zůstatková cena do nákladů převedená přes účet 549 – Manká a škody, zatímco v České republice má účet Manka a škody číslo 547. V České republice dochází i k vyřazení dlouhodobého majetku přeceněného na RH z důvodu prodeje. Při vyřazení se o jeho zůstatkové ceně účtuje na účty 552 – Prodaný dlouhodobý nehmotný majetek a 553 – Prodaný dlouhodobý hmotný majetek (MÁ DÁTI) se souvztažným zápisem na účty 035 – Dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji a 036 – Dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji (DAL). Při vyřazení kulturního předmětu účetní jednotka účtuje přes účet 553 – Prodaný dlouhodobý hmotný majetek (MÁ DÁTI) se souvztažným zápisem na účet 032 – Kulturní předměty (DAL).

Závěr

Hlavním cílem mé bakalářské práce bylo porovnat pravidla účtování a výkaznictví ve sféře dlouhodobého majetku u subjektů veřejného sektoru v České republice a Slovenské republice.

Na začátku práce byl vymezen veřejný sektor, základní ekonomické otázky a ekonomické systémy. Trh selhává a důsledkem jsou státní zásahy, existence veřejného sektoru, a tedy i smíšená ekonomika. Veřejnému sektoru se v odborné literatuře přisuzují jako základní funkce ekonomická, sociální, politická a etická. Základní činností veřejného sektoru je zajistit potřebné veřejné statky a efektivně alokovat finanční prostředky.

V další části práce byla popsána veřejná správa a účtování o dlouhodobém majetku ve veřejném sektoru České a Slovenské republiky. V České republice se veřejná správa dělí na státní správu a územní samosprávu, zatímco v Slovenské republice i na veřejnoprávní korporace. Veřejný sektor v České republice je řízen státem i územní samosprávou na decentralizované úrovni (část výkonu veřejné správy je přenechána i jiným orgánům kromě státu). V Slovenské republice je nositelem veřejných práv a povinností samotný stát. Již při definici dlouhodobého majetku v České republice se uvádí tři podoby dlouhodobého majetku, zatímco v Slovenské republice se mezi dlouhodobý majetek zařazují i dlouhodobé pohledávky.

Poslední a nejdůležitější část mé bakalářské práce obsahovala modelový příklad obce, na kterém byly vedle sebe znázorněny rozdíly v účtování dlouhodobého majetku veřejného sektoru České a Slovenské republiky. Součástí příkladu byly počáteční rozvaha, konkrétní účetní operace, účetní a daňové odpisy, výsledek zisku a ztráty a konečná rozvaha obou zemí. Účetní operace se týkaly pořízení, odpisování, technického zhodnocení a vyřazování dlouhodobého majetku. Informace o účtování vycházely z právní legislativy pro veřejný sektor a komparace byla prováděná srovnávací analýzou právních předpisů České i Slovenské republiky. Za konečnou rozvahou byly popsány jednotlivé rozdíly v účtování. V mnoha oblastech této problematiky se účetní zachycení dlouhodobého majetku veřejného sektoru v Slovenské republice setkává se zachycením v České republice, což není překvapením, vzhledem ke kulturní a historickou příbuznosti těchto dvou zemí.

Seznam použité literatury a pramenů

Knižní zdroje

DUBEN, R., *Veřejný sektor I*. Praha: Oeconomica, 2003. ISBN 80-245-0588-6.

HAMALOVÁ, M., BELAJOVÁ, A., MAJOROŠOVÁ, M., *Úvod do štúdia verejnej správy*. Bratislava, 2011. ISBN 978-80-8137-002-1.

HAMALOVÁ, M., *Teória, riadenie a organizácia verejnej správy*. Bratislava, 2007. ISBN: 978-80-89143-58-0.

KLIMOVSKÝ, D., *Základy verejnej správy*. Košice, 2008. ISBN 978-80-7079-713-2.

KOVANICOVÁ, D., *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Bova Polygon, 2012. ISBN 978-80-7273-169-5.

LÁTEČKOVÁ, A., KOŠOVSKÁ, I., ŠKORECOVÁ, E., *Účtovníctvo podnikateľov*. 1. vyd. Nitra, 2012. ISBN 978-80-552-0900-5.

MACÁKOVÁ, L. a kol., *Mikroekonomie – základní kurz*. 11. vyd. Praha: Melandrium, 2010. ISBN 978-80-86175-70-6.

MACHAJOVÁ, J. a kol., *Všeobecné správne právo*. 6. vyd. Bratislava: Eurokódex, 2012. ISBN 978-80-89447-74-9.

MOCKOVČIAKOVÁ, A., PROKŮPKOVÁ, D., MORÁVEK, Z., *Příspěvkové organizace*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-736-0.

MORÁVEK, Z., PROKŮPKOVÁ, D., *Příspěvkové organizace*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018-2019. ISBN 978-80-7598-086-1.

PALÚŠ, I., SOMOROVÁ, L., *Štátne právo Slovenskej republiky*. Košice, 2010. ISBN 978-80-7097-787-3.

PALÚŠ, I., *Územná samospráva ako princíp slovenského konštitucionalizmu*. Bratislava, 2011. ISBN 978-80-970802-1-1.

PAPCUNOVÁ, V., GECÍKOVÁ, I., KOVÁCSOVÁ, I., MAJOROŠOVÁ, M., *Úvod do verejnej správy. Základy verejnej správy*. Bratislava, 2011. ISBN 978-80-970802-3-5.

PEKOVÁ, J., JETMAR, M., TOTH, P., *Veřejný sektor, teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. ISBN 978-80-7598-209-4.

PEKOVÁ, J., PILNÝ, J., JETMAR, M., *Veřejný sektor – řízení a financování*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-936-4.

STIGLITZ, J. E., *Ekonomie veřejného sektoru*. Praha: Grada, 1997. ISBN 80-7169-454-1.

SVOBODA, F. a kol., *Ekonomika veřejného sektoru*. 1. vyd. Praha: Ekopress, 2017. ISBN 978-80-87865-35-4.

ŠKULTÉTY, P., *Veřejná správa a správné právo*. Bratislava: VEDA, 2008. ISBN 978-80-224-1023-6.

ŠTEKER, K., OTRUSINOVÁ, M., *Jak číst účetní výkazy*. 2. vyd. Praha: Grada, 2016. ISBN 978-80-271-0048-4.

VODÁKOVÁ, J., *Aktuální účetnictví ve veřejném sektoru*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. ISBN 978-80-7357-890-9.

Elektronické zdroje

Kraje, okresy, obce. Státní správa [online]. Dostupné z:
https://www.statnisprava.cz/rstsp/redakce.nsf/i/kraje_okresy_obce

Malý lexikon obcí České republiky 2019. Český statistický úřad [online]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/maly-lexikon-obci-ceske-republiky-2018-42hnx5qxcd>

Vybrané štatistické údaje. Slovenská republika – sumárne údaje [online]. Dostupné z: http://www.sodbtn.sk/obce/index_kraje.php

ZLÁMAL, J., MUSILOVÁ, S., BELLOVÁ, J., *Základy ekonomie – učební texty pro distanční studium*. Olomouc, 2011 [online]. Dostupné z: http://aplchem.upol.cz/predmety/ZE/SKRIPTA/kfc_zaklady_ekonomie.pdf

Právní předpisy – Česká republika

Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku

Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 710 – Dlouhodobý majetek

Ústavní zákon České republiky č. 1 / 1993 Sb.

Vyhláška pro některé vybrané účetní jednotky č. 410 / 2009 Sb.

Zákon o krajích č. 129 / 2000 Sb.

Zákon o obcích č. 128 / 2000 Sb.

Zákon o účetnictví č. 563 / 1991 Sb.

Právní předpisy – Slovenská republika

Oznámenie Ministerstva financií Slovenskej republiky o vydaní opatrenia č. 419 / 2007 Z. z.

Ústavný zákon Slovenskej republiky č. 460 / 1992 Zb.

Zákon o dani z príjmov č. 595 / 2003 Z. z.

Zákon o niektorých opatreniach v miestnej štátnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov č. 345/2012 Z. z.

Zákon o samospráve vyšších územných celkov č. 302 / 2001 Z. z.

Zákon o účtovníctve č. 431 / 2002 Z. z.

Ostatní zdroje

Přednášky Ing. Michala Svobodu, Ph.D.

Seznam obrázků a tabulek

Obrázek č. 1. Členění smíšené ekonomiky

Obrázek č. 2. Veřejná správa v České republice

Obrázek č. 3. Veřejná správa v Slovenské republice

Obrázek č. 4. Schéma účetního zachycení odpisování softwaru

Tabulka č. 1. Účtování technického zhodnocení dlouhodobého majetku v ČR

Tabulka č. 2. Účtování vyřazování dlouhodobého majetku v ČR

Tabulka č. 3. Účtování technického zhodnocení dlouhodobého majetku v SR

Tabulka č. 4. Účtování vyřazování dlouhodobého majetku v SR

Tabulka č. 5. Počáteční rozvaha obce k 1. 1. 20XX

Tabulka č. 6. Účetní operace

Tabulka č. 7. Rovnoměrné daňové odpisy osobního automobilu v ČR

Tabulka č. 8. Rovnoměrné daňové odpisy osobního automobilu v SR

Tabulka č. 9. Zrychlené daňové odpisy osobního automobilu v ČR

Tabulka č. 10. Rovnoměrné účetní odpisy osobního automobilu v ČR

Tabulka č. 11. Rovnoměrné účetní odpisy osobního automobilu v SR

Tabulka č. 12. Výkaz zisku a ztráty v ČR

Tabulka č. 13. Výkaz zisku a ztráty v SR

Tabulka č. 14. Konečná rozvaha obce k 31. 12. 20XX

Seznam příloh

Příloha č. 1. Směrná účtová osnova veřejných účetních jednotek v České republice

Příloha č. 2. Rámcová účtová osnova pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie, štátne fondy, obce a vyššie územné celky v Slovenskej republike