

## Druhy majetku

### A. Dlouhodobý majetek

**Dlouhodobý nehmotný majetek** je definován v § 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky (dále „vyhláška“) a patří do něho zejména:

- **nehmotné výsledky výzkumu a vývoje (druh/účet 012), software (druh/účet 013) a ocenitelná práva (druh/účet 014)**, s dobou použitelnosti delší než jeden rok, u kterých ocenění převyšuje částku 60.000,- Kč;
- **povolenky na emise a preferenční limity (druh/účet 015)** bez ohledu na výši ocenění
- **drobný dlouhodobý nehmotný majetek (druh/účet 018)** jsou:
  - nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, ocenitelná práva, pokud jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění je v částce 7.000,- Kč a vyšší a nepřevyšuje částku 60.000,- Kč včetně. Účetní jednotka může rozhodnout vnitřním předpisem o snížení stanovené dolní hranice.
  - software, pokud jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění nepřevyšuje částku 60.000,- Kč včetně;
- **ostatní dlouhodobý nehmotný majetek (druh/účet 019)**, obsahuje majetek, který svým charakterem nelze zaúčtovat na SÚ 012, 013, 014, 015 a 018 bez ohledu na výši ocenění, a technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku nevykazovaného na účtech 012, 013, 014.
- **dlouhodobý nehmotný majetek určený k prodeji (druh/účet 035)**, obsahuje dlouhodobý nehmotný majetek oceněný reálnou hodnotou podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona o účetnictví. Majetek oceněný reálnou hodnotou se neodpisuje dle § 66 odst. 7 písm. i) vyhlášky č. 410/2009 Sb.;
- **nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek (druh/účet 041)**, obsahuje zejména pořizovaný dlouhodobý nehmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání. Účetní jednotka v případě technického zhodnocení účtuje za předpokladu splnění podmínek podle odstavců 2 a 5 § 11 vyhlášky č. 410/2009 Sb. v následujících účetních obdobích;
- **technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku**, jehož ocenění převyšuje částku 60 000 Kč a zároveň jsou splněny podmínky dle § 11 odst. 2 a 5 vyhlášky č. 410/2009 Sb. – zařadí účetní jednotka technické zhodnocení k příslušné položce majetku. Technickým zhodnocením podle § 32a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších změn, u dlouhodobého nehmotného majetku se považují výdaje na ukončené rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti nehmotného majetku anebo zásahy, které mají za následek změnu účelu nehmotného majetku, pokud po ukončení u jednotlivého nehmotného majetku převyší částku 60.000,- Kč stanovenou jiným právním předpisem<sup>27)</sup>.
- **jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek (druh/účet 901)**, obsahuje ocenitelná práva, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, jež nesplňují pouze podmínku dolní hranice pro vykazování v drobném dlouhodobém nehmotném majetku. Řadí se sem majetek v ocenění nižší než je částka 7 000 Kč pokud nemá OSS ve vnitřním předpise stanoveno jinak. Jedná se pouze o ocenitelná práva a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje. Software se účtuje na SÚ 018 vždy v ocenění do částky 60 tis. Kč včetně.
- **podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku** - užívání cizího majetku např. na základě smlouvy o výpůjčce nebo jiného důvodu, se v evidenci vedou jako podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku druh/účet skupina **96x**.
- **podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou** – obsahuje budoucí pohledávky z titulu případné nemožnosti vrácení majetku účetní jednotky úplatně užívaného jinou osobou, např. z důvodu zničení nebo odcizení nebo z důvodu významného znehodnocení tohoto majetku, a to ve výši případného peněžitého plnění vůči jednotce – druh/účetní skupina **92x**.

**Dlouhodobým nehmotným majetkem se stává pořizovaný majetek okamžikem** uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí dokončení pořizovaného majetku a splnění stanovených funkcí a povinností stanovených právními předpisy pro jeho užívání. Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě drobného dlouhodobého nehmotného majetku.

**Dlouhodobý hmotný majetek** je definován v § 14 vyhlášky č. 410/2009 Sb., ke kterému Generální finanční ředitelství vydalo pokyn D-22 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a člení se na majetek:

<sup>27)</sup> vyhláška č. 410/2009, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších změn

- **pozemky (druh/účet 031)**, obsahuje pozemky bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zásobami. Tento syntetický účet neobsahuje části pozemku, které jsou odpisovány a vykazují se jako majetek nebo jeho části na SÚ 021 „Stavby“, 025 „Pěstitelské celky trvalých porostů“ a 029 „Ostatní dlouhodobý hmotný majetek“ podle § 14 odst. 7 písm. d) vyhlášky č. 410/2009 Sb. Pozemky se v souladu s § 66 odst. 7 písm. k) vyhlášky č. 410/2009 Sb. neodpisují;
- **kulturní předměty (druh/účet 032)** bez ohledu na výši ocenění obsahuje zejména movité kulturní památky<sup>28</sup>, sbírky muzejní povahy<sup>29</sup>, předměty kulturní hodnoty<sup>30</sup>, umělecká díla<sup>31</sup> a obdobné věci, a to včetně souborů tohoto majetku. Neobsahuje majetek uvedený v položkách Stavby (druh/účet 021), Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí (druh/účet 022), Drobný dlouhodobý hmotný majetek (druh/účet 028), zboží (druh/účet 131, 132 a 138) a ostatní zásoby (druh/účet 139). Kulturní předměty se v souladu s § 66 odst. 7 písm. a) vyhlášky č. 410/2009 Sb. neodpisují;
- **dlouhodobý hmotný majetek určený k prodeji (druh/účet 036)**, obsahuje dlouhodobý hmotný majetek oceněný reálnou hodnotou podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona o účetnictví. Majetek oceněný reálnou hodnotou se neodpisuje dle § 66 odst. 7 písm. i) vyhlášky č. 410/2009 Sb.;
- **stavby (druh/účet 021)** bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti
  - stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních právních předpisů,
  - otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť,
  - technické rekultivace,
  - byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zvláštního právního předpisu,
  - nemovité kulturní památky oceněné pořizovací nebo reprodukční pořizovací cenou,
  - technické zhodnocení staveb uvedených v § 28 odst. 5 zákona o účetnictví, jehož ocenění jedné položky převyšuje částku 40.000 Kč. Technickým zhodnocením podle § 33 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších změn, se rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku částku 40.000,- Kč. Rekonstrukcí se pro účely tohoto zákona rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů. Modernizací se pro účely tohoto zákona rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.
  - technické zhodnocení nemovité kulturní památky a církevní stavby oceněné podle § 25 odst. 1 písm. k) zákona o účetnictví;
  - právo stavby, pokud není zásobou.
- **samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí (druh/účet 022)**, které jsou charakterizovány samostatným technicko-ekonomickým určením, u kterých doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění samostatné hmotné movité věci nebo souboru majetku podle § 71 vyhlášky převyšuje částku 40 000 Kč, a předměty z drahých kovů, pokud se nejedná o předměty kulturní hodnoty nebo kulturní památky;
- **pěstitelské celky trvalých porostů (druh/účet 025)**, tj. ovocné stromy nebo ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 hektaru v hustotě nejméně 90 stromů nebo 1000 keřů na 1 hektar, a trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí;
- **drobný dlouhodobý hmotný majetek (druh/účet 028)**, obsahuje hmotné movité věci, popřípadě soubory majetku, které jsou charakterizovány samostatným technicko-ekonomickým určením, u kterých doba použitelnosti je delší než jeden rok a ocenění jedné položky je v částce 3.000,- Kč a vyšší a nepřevyšuje částku 40.000,- Kč včetně. Účetní jednotka může rozhodnout vnitřním předpisem o snížení stanovené dolní hranice. Za drobný dlouhodobý hmotný majetek se považují vždy:
  - a) předměty z drahých kovů<sup>32</sup>, pokud nejsou dlouhodobým majetkem podle § 14 odst. 4 vyhlášky č. 410/2009 Sb., bez ohledu na výši pořizovací ceny tj. od 1 – 40 000 Kč včetně.
  - b) věci pořízené formou finančního leasingu, popřípadě bezúplatně převzaté, u kterých ocenění podle § 25 zákona o účetnictví nepřevyšuje částku 40 000 Kč včetně;
  - c) věcná břemena k pozemku a stavbě s výjimkou užívacího práva, pokud nejsou vykazována jako součást ocenění SÚ 021 „Stavby“ nebo jako součást ocenění v rámci položky "B.I. Zásoby", u kterých

<sup>28)</sup> Vyhláší Ministerstvo kultury ČR dle zákona č. 20/1987 Sb., o státní památkové péči

<sup>29)</sup> Zákon č. 122/2000 Sb., o ochraně sbírek muzejní povahy a o změně některých dalších zákonů

<sup>30)</sup> Zákon č. 71/1994 Sb., o prodeji a vývozu předmětů kulturní hodnoty

<sup>31)</sup> Zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon)

<sup>32)</sup> Zákon č. 539/1992 Sb., o puncovníctví a zkoušení drahých kovů (puncovní zákon), ve znění pozdějších předpisů

ocenění nepřevyšuje částku 40 000 Kč včetně;

- **ostatní dlouhodobý hmotný majetek (druh/účet 029)**, obsahuje zejména dospělá zvířata bez ohledu na výši ocenění s výjimkou zvířat v zoologických zahradách, služebních psů a služebních koní. Dále obsahuje ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené nebo nabyté vkladem jako součást pozemku po 1. lednu 1997 v rozsahu vymezeném geologickým průzkumem a za podmínky stanovené v § 66 odst. 2 vyhlášky, a to bez ohledu na výši ocenění, a dále obsahuje technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku nevykazovaného na SÚ 032 „Kulturní předměty“, SÚ 021 „Stavby“, SÚ 022 „Samostatné hmotné movité věci a soubory hmotných movitých věcí“ a SÚ 025 „Pěstitelské celky trvalých porostů“ a posledním bodě obsahuje zejména věcná břemena k pozemku a stavbě s výjimkou užívacího práva, pokud nejsou vykazována jako součást ocenění SÚ 021 „Stavby“ nebo jako součást ocenění v rámci položky "B.I. Zásoby", nevykazovaná na SÚ 028 „Drobný dlouhodobý hmotný majetek“;
- **nedokončený dlouhodobý hmotný majetek (druh/ účet 042)**, obsahuje zejména pořizovaný dlouhodobý hmotný majetek po dobu jeho pořizování do uvedení do stavu způsobilého k užívání. Za dlouhodobý hmotný majetek se dále považuje technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku nebo drobného dlouhodobého hmotného majetku, jehož ocenění převyšuje částku 40 000 Kč. Pokud jsou splněny podmínky podle odstavců 9 a 12 § 14 vyhlášky č. 410/2009 Sb., uvede účetní jednotka technické zhodnocení v příslušné položce majetku. Nejsou-li splněny podmínky podle výše uvedených odstavců 9 a 12, uvede účetní jednotka výši tohoto plnění v příslušné položce nákladů. V případě, že je zde předpoklad splnění podmínek podle výše uvedených odstavců 9 a 12 v následujících účetních obdobích, uvede účetní jednotka technické zhodnocení na SÚ 042. Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci okamžikem uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí zejména dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených jinými právními předpisy pro užívání (způsobilost k provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě drobného dlouhodobého hmotného majetku.
- **jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek (druh/ účet 902)**, obsahuje majetek, který nesplňuje pouze podmínku dolní hranice pro vykazování drobného dlouhodobého hmotného majetku tj. majetek v ocenění nižší než je částka 3 000 Kč pokud nemá OSS ve vnitřním předpise stanoveno jinak.
- **technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku nebo drobného dlouhodobého majetku**, jehož ocenění převyšuje částku 40 000 Kč a zároveň jsou splněny podmínky dle § 14 odst. 9 a 12 vyhlášky č. 410/2009 Sb. – zařadí účetní jednotka technické zhodnocení k příslušné položce majetku (SÚ 021, 022, 029);
- **cizí dlouhodobý hmotný majetek**, tj. užívání cizího majetku např. na základě smlouvy o výpůjčce nebo jiného důvodu, se v evidenci vedou jako podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku druh/účet skupina 96 – **Podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku** (např. druh/účet 966 - Dlouhodobé podmíněné závazky z důvodu užívání cizího majetku na základě o výpůjčce);
- **zapůjčený dlouhodobý hmotný majetek** se v evidenci majetku vede jako druh/účet ve skupinách 02, 03 a vyznačuje se jako podmíněná pohledávka z důvodu užívání majetku jinou osobou jako druh/účet ve skupině 92 – **Podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou** (např. účet 924 – Dlouhodobé podmíněné pohledávky z důvodu užívání majetku jinou osobou na základě smlouvy o výpůjčce).

**Dlouhodobým hmotným majetkem se stávají pořizované věci okamžikem** uvedení do stavu způsobilého k užívání, kterým se rozumí zejména dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených jinými právními předpisy pro užívání (způsobilost provozu). Obdobně se postupuje v případě technického zhodnocení. Toto ustanovení se nepoužije v případě drobného dlouhodobého hmotného majetku.

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se oceňuje podle § 25 zákona o účetnictví

- pořizovací cenou,
- reprodukční pořizovací cenou,
- vlastními náklady.

Organizační složky rezortu a státní příspěvkové organizace tento majetek při prodeji oceňují reálnou hodnotou podle § 27 odst. h) zákona o účetnictví.

Podle § 55 vyhlášky součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení do okamžiku stanoveného v § 11 odst. 5 nebo § 14 odst. 12, jsou zejména náklady na

- a) přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce,
- b) odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy,

- c) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení stavenišť, odlesnění a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- d) licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz,
- e) vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu,
- f) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkově nebo nájemci nemovitě věci nebo za omezení v obvyklém užívání, jakož i platby za smýcený porost v souvislosti s výstavbou,
- g) úhradu podílu na
  1. oprávněných nákladech provozovatele přenosové soustavy nebo příslušného provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu,
  2. účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a se zajištěním požadované dodávky plynu,
  3. účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a se zajištěním dodávky tepelné energie,
- h) úhrady nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku, anebo která hospodáří s majetkem státu nebo s majetkem územních samosprávných celků, pokud je účetní jednotka oprávněna k takovéto úhradě nákladů,
- i) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání; vzniknou-li při zkouškách tohoto majetku použitelné výrobky nebo výkony, snižuje ocenění těchto výrobků nebo výkonů náklady související s pořízením tohoto majetku; další náklady na tyto výrobky a výkony nejsou součástí nákladů souvisejících s pořízením tohoto majetku, nýbrž nákladem z činnosti účetní jednotky,
- j) zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování v pořizování; pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepíše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů.

Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména nejsou

- a) opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady,
- b) náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předchozího stavu,
- c) kurzové rozdíly,
- d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,
- e) nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,
- f) náklady na zaškolení pracovníků,
- g) náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,
- h) náklady na biologickou rekultivaci,
- i) náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání.

Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku se zvyšuje o technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna účetní jednotka. V případě finančního leasingu se pořizovací cena majetku převzatého uživatelem do vlastnictví zvýší o technické zhodnocení odpisované uživatelem v průběhu užívání a pokračuje se v odpisování z takto zvýšené pořizovací ceny. Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku se zvýší o technické zhodnocení, jehož ocenění převyšuje částku 60 000 Kč. Ocenění jednotlivého dlouhodobého hmotného majetku nebo drobného dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného se zvýší o technické zhodnocení, pokud jeho ocenění převyšuje částku 40 000 Kč.

Dlouhodobý hmotný majetek pořízený směnnou smlouvou se ocení pořizovací cenou, jsou-li ceny ve smlouvě sjednány, nebo reprodukční pořizovací cenou, nejsou-li ceny ve smlouvě sjednány.

Ocenění pořízeného pozemku je včetně lesního porostu nebo osázení stromy a keři, pokud nejsou pěstitelským celkem trvalých porostů.

U majetku oceněného podle § 25 odst. 1 písm. k) zákona o účetnictví, se jeho ocenění nezvyšuje o technické zhodnocení provedené na tomto majetku.

Ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se nesnižuje o dotaci poskytnutou na pořízení majetku.

## B. Zásoby

Krátkodobý majetek je materiál do okamžiku spotřeby, jimiž jsou materiál na skladě, pořízení materiálu, materiál na cestě, nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky, ostatní zásoby, zboží na skladě, pořízení zboží a zboží na cestě.

Do materiálu zejména náleží:

- a) suroviny, které při výrobním procesu přecházejí zcela nebo zčásti do výrobku a tvoří jeho podstatu,
- b) pomocné látky, které přecházejí také přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu, například lak na výrobky,
- c) látky, kterých je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky, například mazadla, palivo, čisticí prostředky,
- d) náhradní díly,
- e) obaly a obalové materiály, pokud nejsou účtovány jako dlouhodobý majetek nebo zboží,
- f) další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na výši ocenění.
- g) další movité věci nesplňující podmínky podle § 14 odst. 6 vyhlášky č. 410/2009 Sb. s dobou použitelnosti delší než jeden rok.

Zásoby se oceňují podle § 25 zákona o účetnictví

- pořizovací cenou,
- reprodukční pořizovací cenou,
- vlastními náklady u zásob vytvořených vlastní činností, přímými náklady vynaložených na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i část nepřímých nákladů, která se vztahuje k výrobě nebo jiné činnosti.

Podle § 57 vyhlášky jsou součástí pořizovací ceny zásob též náklady související s jejich pořízením, zejména přepravné, provize, clo a pojistné. Součástí pořizovací ceny zásob nejsou zejména úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení. Z vnitropodnikových služeb souvisejících s pořizováním zásob nákupem a se zpracováním zásob se do pořizovací ceny zahrnuje pouze přepravné a vlastní náklady na zpracování materiálu.

Náklady na úpravu skladovaného materiálu nebo zboží se považují za náklady související s pořízením zásob a zvyšují ocenění zásob.

Nevyfakturované dodávky se ocení podle uzavřené smlouvy, popřípadě odhadem podle příslušných dokladů, které má účetní jednotka k dispozici.

O zásobách se v rezortu MSp účtuje způsobem B, pokud nemá OSS ve vnitřním předpise stanoveno jinak.