OBEC BŘEZINA

SMĚRNICE

Směrnice časového rozlišení

§69 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navazující normy:

1. Oběh účetní dokladů
2. Harmonogram účetní závěrky

Čl. 1

V zájmu správného vyčíslení výsledku hospodaření je třeba umísťovat náklady a výnosy do období, se kterým časově a věcně souvisejí. Proto všichni pracovníci schvalující účetní případy a všichni pracovníci odpovědní za jejich zaúčtování, jsou povinni dbát následujících zásad.

Právní rámec vyhláška č. 410/2009 Sb.:

§ 69 Metoda časového rozlišení

(1) Účetní jednotky náklady (výdaje) a výnosy (příjmy) zachycují podle těchto zásad:

a) náklady a výnosy se zachycují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisí,
b) opravy nákladů nebo výnosů minulých účetních období se zachycují na položkách nákladů a výnosů, kterých se týkají,
c) náhrady vynaložených nákladů minulých účetních období se zachycují do výnosů běžného účetního období,
d) náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě
1. nákladů příštích období,
2. výdajů příštích období,
e) výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě
1. výnosů příštích období,
2. příjmů příštích období.

(2) U účetních případů, které se časově rozlišují podle odstavce 1, musí být známy tyto skutečnosti

a) věcné vymezení,
b) výše a
c) období, kterého se týkají.

(3) Metodu časového rozlišení nepoužije účetní jednotka v případě, pokud náklady na získání informace převýší přínosy plynoucí z této informace a tato informace se nepovažuje za významnou.

Přehled:

Určení dle obsahu účetního případu	**Časové rozlišování**	**Dohadné položky** (není známa přesná částka + nevyfakturované dodávky =389)
Podmínka 1 **přesná výše nákladů, výnosů**	**Ano**	**Ne**
Podmínka 2 **nákladový, výnosový druh**	**Ano**	**Ano**
výdaj dříve než náklad	381 Náklady příštích období	314 Poskytnuté zálohy
náklad dříve než výdaj	383 Výdaje příštích období	389 Dohadný účet pasivní
příjem dříve než výnos	384 Výnosy příštích období	324 Přijaté zálohy
výnos dříve než příjem	385 Příjmy příštích období	388 Dohadné účty aktivní

Čl. 2

Každý účetní doklad musí být posouzen kromě hledisek, které jsou zmíněny v jiných vnitřních normách (směrnicích), též z hlediska věcné a časové příslušnosti. Pokud se účetní doklad týká jiného účetního období (tj. obvykle kalendářního roku), než v kterém je vystaven, pak pracovníci, kteří tento doklad vystavují, musí tuto skutečnost na doklad výslovně uvést, pokud z něj již jednoznačně nevyplývá. Účetní pak odpovídá za jeho zaúčtování do správného účetního období využitím techniky časového rozlišení, případně jiného vhodného způsobu. Časového rozlišení bude použito vždy, když je známo jakého období se účetní případ týká, výše a věcné vymezení.

Čl. 3

Položky časového rozlišení podléhají inventarizaci a při ní se posuzuje jejich výše a odůvodněnost.

Čl. 4

Další zásady časového rozlišení

4.1. Účetní jednotka rozlišuje v závislosti na počtu měsíců v běžném období

4.2. Náklady a výnosy minulých období do roku 2009 včetně se s ohledem na změnu metody rozlišují na účtu 406 zápisem na str. MD nebo D dle své povahy (podrobněji Příloha č. 1)

4.3. Ze zásady časového rozlišování se stanoví následující výjimky:

4.3.1. Nevýznamné částky nepřesahující 5.000,- Kč týkající se nákladů za:

- Nákup novoročenek, kalendářů, PF
- Předplatné novin a časopisů.
- Předplatné účasti na seminářích a kurzech, kde zahájení kurzu bylo v minulém účetním období a jeho ukončení bude v následujícím období.
- Přefakturace telefonních hovorů a další předfakturace nevýznamné hodnoty (obědy apod.)
- Cestovné (pracovní cesty zahájeny v běžném období, ukončené v následujícím období)
- Všech případů nákupu materiálu (kancelářských potřeb, drobného materiálu pro údržbu a úklid., paliva) a PHM, které byly učiněny před koncem účetního období a byly, při dodržení pravidel stanovených vnitřním předpisem zúčtovány přímo do nákladů bez použití účtu zásob. V tomto případě nebude k rozvahovému dni zjišťováno, zda byly nakoupené předměty spotřebovány. [Vyšší nákupy než stanovená částka nebo množství je nutno podrobit inventuře.]

4.3.2. Pravidelně se opakující platby bez ohledu na jejich velikost

- Auditorské služby a služby daňových poradců
- Paušální platby za technickou podporu, servisní služby a služby obdobné
- Nájem díla dle autorského zákona včetně nájmu SW
- Pojistné
- Členské příspěvky DSO, SMO, MAS, zájmovým sdružením právnických osob, kde je obec členem, pokud nejsou roční nebo mají splatnost před koncem roku na další období

4.3.3. Nevýznamné částky nepřesahující 5.000,- Kč týkající se výnosů za:
- Pravidelně se opakující výnosy (paušální úhrady za služby, apod.)
- Výnosy budoucích období hrazené dopředu
- Úroky z vkladových účtů a z poskytnutých a přijatých půjček
- Nájmy hrobových míst
- Nájmy zahrádek a dalších prostor přijímané v periodách delších než jeden rok

4.3.4. Vyúčtování služeb nakupovaných a určených k přefakturaci, kde by se vytvořila ve stejné výši dohadná položka aktivní i pasivní.

Časové nerozlišování těchto plateb nesmí výrazněji ovlivnit věcnou a časovou souvislost nákladů a výnosů.

4.4. Vždy musí být časově rozlišováno:

4.4.1. Spotřeba vody a elektrické energie musí být zahrnuta do nákladů období, kterého se týkají.

Tam, kde se platí zálohy, bude jako dohadná položka proúčtována výše záloh zúčtovaná v běžném roce. V případech, kdy se neplatí zálohy, bude vytvořena dohadná položka dle posledního zúčtování (případně vypočtená dle skutečně zjištěné výše spotřeby). Dohadná položka na vodné a stočné bude proúčtována již při obdržení zúčtování v průběhu období, pokud lze další fakturu očekávat až po uzavření účetních knih. V případě, že uhrazené zálohy nebo faktura z minulého období jsou výrazně odlišné od očekávané hodnoty spotřeby (nižší spotřeba, změna cen, změna sazby DPH), bude dohadná položka vyměřena dle naměřených hodnot spotřeby a platných cen a sazeb dodávky k datu účtování o časovém rozlišení.

Zaúčtování: hodnota spotřeby 5xx MD/ 389 D
přijetí faktury v následujícím období 389MD / 321 D, 314 MD/ 321 D
(hodnota záloh v běžném roce zůstává na účtu 314)
Odpovídá: účetní

4.4.2. Nájemné bytů, domů, pozemku, významné pronájmy zařízení

Nájemné jak u nájmů, tak i pronájmů s výjimkou bod 4. 3. pro časové rozlišení musí být zúčtováno do období, kterého se týká, bez ohledu na to, zda a kdy bylo uhrazeno. To platí i pro finanční leasing. U toho je též třeba časově rozlišit nájemné hrazené předem po celou dobu nájemní doby počínaje měsícem, v kterém byl předmět převzat ve stavu schopném provozování, tj. po případné montáži a schválení provozu, pokud je předepsáno.

Za předání smlouvy (včetně všeobecných podmínek), splátkového kalendáře (pokud existuje) a předávacího protokolu účtárně odpovídá: starosta obce
Za správné zaúčtování v souladu se smlouvou a předávacím protokolem odpovídá: účetní
Pokud dojde k ukončení nájemní smlouvy z jakýchkoli důvodů, je starosta povinen oznámit tuto skutečnost bez zbytečného odkladu účetní.

4.4.3. Dotace a transfery poskytnuté na více období (ČÚS 703)

Postup účtování: Příloha č. 2

Za stanovení dalších případů, které je nutno časově rozlišovat a metodiky rozlišování odpovídá: účetní

4.5. Časové rozlišení účetních případů ve významné hodnotě časového rozlišení *(nad 5 000,- Kč)*

Úroky z vkladových účtů a z poskytnutých a přijatých půjček je nutno časově rozdělovat do období, do kterého časově patří, pokud dosahují významné hodnoty. To znamená, že příslušné úroky budou rozděleny do běžného a následujícího období.

Zaúčtování: Přijaté úroky související s účtovaným obdobím: 231 MD/ 662 D
Přijaté úroky související s následným účetním obdobím: 231 MD/ 384 D
Za výpočet a za zaúčtování odpovídá: účetní

4.6. Přijatá plnění

Faktury za plnění, jejichž dodávka byla ukončena v běžném období a které byly přijaty v následujícím období do 15. dne následujícího období, budou zapsány do deníku faktur běžného období.

Všechny faktury došlé do účetní jednotky po tomto datu budou zapisovány do deníku účetního období dle data přijetí.

Došlé faktury za přijatá plnění poskytnuté v běžném účetním období, které dojdou do účetní jednotky před účetní závěrkou, ale po uzávěrce KDF, budou účtovány na vrub účtu nákladů běžného období a ve prospěch účtu 383.

Došlé faktury za přijatá plnění poskytnuté v běžném účetním období, které dojdou do účetní jednotky po účetní závěrce, budou účtovány na vrub účtu nákladů období následujícího, pokud na ně nebyl vytvořen dohadný účet pasivní.

Odpovídá:účetní

Faktury za pořízení zásob či vedlejších nákladů na pořízení zásob přijaté před účetní závěrkou, ale po uzavření KDF, budou zúčtovány na příslušné účty zásob běžného období a ve prospěch účtu 383-výdaje příštích období.

Pokud předmětná zásoba v uplynulém období nedošla a byla oprávněně vyfakturována, pak bude zúčtován převod na účet materiálu či zboží na cestě.

Faktury za pořízení zásob či vedlejších nákladů na pořízení zásob přijaté po účetní závěrce, i když došlo k plnění v běžném období, budou zúčtovány na příslušné účty zásob následujícího období, pokud na ně nebyl vytvořen dohadný účet pasivní.

Odpovídá: účetní

Dle harmonogramu účetní závěrky oznámí všechny odpovědné osoby za věcnou správnost přijatá a nevyfakturovaná plnění. Stejné oznámení se týká dodávek při pořízení dlouhodobého majetku k datu zařazení majetku do užívání.

4.7. Poskytnutá plnění

Všechny provedené výkony a dodávky za běžné období musí být proúčtovány do výnosů běžného roku. Za tím účelem je udržován deník vystavených faktur i po rozvahovém dni do téhož dne jako deník došlých faktur. Pokud by výjimečně nebyla vystavena faktura, je nutno zabezpečit zúčtování příjmů příštích období, nebo dohadnou položku aktivní, pokud není známa částka. Za vystavení faktur odpovídá účetní.

Zaúčtování: 385 MD/ 602 D, případně 388 MD/ 602 D
Následující období: 311 MD/ 385 D, případně 311 MD/ 388 D
Za proúčtování odpovídá: účetní

4.8. Hotovost a cestovné

Pokladní výdaje a příjmy uskutečněné v následujícím roce je nutno prověřovat z časového hlediska. Při zjištění položek patřících do běžného období, bude použito účtu výdajů příštích období, případně příjmů příštích období. To platí jak pro hotovostní příjmy, tak pro výplaty cestovních účtů, či jiné hotovostní výdaje, pokud dosahují významné hodnoty pro časové rozlišení. (nad 5 000,-- Kč)

Zaúčtování: Doklad v pokladně z běžného období proplacen pokladnou v období následujícím- náklad: 5xxMD/383D
V následujícím období: 383 MD/261 D
Přijetí hotovosti do pokladny v následujícím období – tržby běžného období: 385 MD/ 602D
V následujícím období: 261MD/ 385D
Odpovídá: pokladní

Náklady na služební cesty, které byly zahájeny v jednom účetním období a byly nebo mají být ukončeny v období následujícím, je nutno rozdělit tak, aby jejich příslušná část byla zahrnuta do nákladů toho roku, kterého se týká.

Za provedení a oznámení účtárně odpovídají: nadřízení „cestujících" zaměstnanců.

4. 9. DDHM a DDNM

V případě jednorázově pořízeného vybavení drobnými předměty dlouhodobé spotřeby, popřípadě při jejich jednorázovém obnovení v částce vyšší jak 100 tis. Kč bude náklad na vybavení časově rozlišen na dobu 2 let.

Zaúčtování: např. 1/2 hodnoty zařazeného majetku 501 MD/ 321 D
zbývající hodnota 381 MD/ 321 D
Proúčtování na majetkových účtech: 028 MD/ 088 D
Odpovídá: účetní

4.10

Všechny uvedené případy budou rozlišovány pouze koncem účetního období s výjimkou spotřeby energií, které budou proúčtovány rovněž k poslednímu dni každého čtvrtletí (termíny uzávěrek předávaných do CSÚIS).

……..

Valenta Libor - starosta obce

Příloha č. 1 – Příklady účetních případu pro časové rozlišení

Příloha č. 2 – Příklady zaúčtování časového rozlišení a změny metody

Příloha č. 1

Změna metody

Z důvodu změny metody je třeba prověřit a časově rozlišit účetní případy z minulých období:

1. Předplacené nájemné nájemníky
   Významná hodnota min. 100 tis. Kč
   Zaúčtování: 406 MD/603 D, v hodnotě za běžný rok, 384 D v hodnotě za budoucí roky a v dalších letech rozpouštění 384MD/603 D

2. Předplacené nájemné obcí
   Významná hodnota min. 100 tis. Kč za rok
   Zaúčtování: 518 MD v hodnotě za běžný rok, 381MD v hodnotě za budoucí roky / 406 D, a v dalších letech rozpouštění 518MD/381 D

3. Výnosy zaúčtované na účet 215 v roce 2009 týkajících se roku 2010
   Významná hodnota: min. 10 tis. Kč a nájemné bytů, ne bytů, pozemků (saldokonto)
   Jedná se o úhrady před koncem roku
   Zaúčtování: 406 MD/ 6xx D

4. Finanční vypořádání dotací

Významná hodnota: vždy
Zaúčtování: Vratka dotace (transferu)- výdaj: 406 MD/ 231 6402 53XXD
Doplatek dotace (transferu)- příjem: 231 pol. 22XX MD / 406D.
Variantně přes závazky a pohledávky účtové skupiny 34X:
406/34X a 34X/231 nebo 34X/406; 231/34X

5. Opravné položky k pohledávkám
   K 1. 1. 2010 v režimu po splatnosti x krát 90 dní = x krát 10% z nominální hodnoty
   Zaúčtování: 406MD/ 19XD.

6. Odpisy pohledávek a závazků vzniklých do roku 2009 včetně
   Zaúčtování: pohledávky: 406 (401) MD/ 3XX D, závazky: 3XXMD/406 (401)D

7. Vyřazení majetku v roce 2010
   Prodej, dar – dopočet oprávek za dobu používání:
   Zaúčtování: 406MD/ 0XX D

8. Náklady roku 2009 a předchozích vyúčtované v roce 2010
   Zaúčtování: 406 MD/321 D

Příloha č. 2

Příklady účetních případu pro časové rozlišení

účet 381 – Náklady příštích období

(Aktivní = STRANA MD při vzniku, D při rozpouštění)

- nájemné uhrazené dopředu
- úhrada mimořádné leasingové splátky
- pojistné
- předplatné
- paušály servisních služeb, podpory
- nájmy díla včetně SW programů

Pokud nejsou uvedeny v bodě 4.3.

Účet 383 – Výdaje příštích období

(Pasivní = STRANA D při vzniku, MD při rozpouštění)

- Došlé faktury po uzávěrce KDF.

Př. Zde se jedná zejména o případy, kdy již v rámci závěrkových prací došlo k uzavření KDF (například 15. 1.), následně – například 28. 1. došla faktura na x tis. Kč, která patří do nákladů předchozího roku. Poté je známa částka a období, do kterého se daný náklad vztahuje. (U služby např. MD 5181/Dal 383).

- Vyúčtování pokladny – výdajové pokladní doklady s datem předchozího roku, uhrazeny v pokladně v následujícím období.
- Cestovné (známe přesnou částku)
- Nevyfakturované dodávky (známe přesnou částku)

Účet 384 – Výnosy příštích období

(Aktivní = STRANA D při vzniku, MD při rozpouštění)

- Předplacené nájemné nájemníky
- Úhrady na plnění dalšího roku před splatností nebo dle smluv
- Paušální platby
- Školné pro PO (ZUŠ)

Př. Zde se jedná zejména o případy, kdy dochází podle uzavřených smluv k předplacení plnění ve vztahu k jednotlivým odběratelům a přitom dané částky nelze považovat za úhrady záloh či třeba mylné platby apod.

Typickým příkladem je nájemné inkasované dopředu – tj. Město pronajímá nemovitost, přitom je dohodnuto, že nájemce je povinen platit roční nájemné do 15. 12. na následující kalendářní rok.

Účet 385 – příjmy příštích období

(Pasivní = STRANA MD při vzniku, D při rozpouštění)

- Zjištěno plnění v roce 2009, faktura nevystavena (po uzávěrce KVF).
- Vyúčtování pokladny – např. tržby za vánoční oslavy a Silvestra předány do pokladny v následujícím období.

Účet 388 – dohadný účet aktivní (STRANA MD při vzniku, D při rozpouštění)

1. Transfery:

Právní rámec vyhláška č. 410/2009 Sb.:

„B.II.27.(388) Dohadné účty aktivní“ obsahuje pohledávky ze soukromoprávních vztahů, na základě kterých vznikly nároky, ale není známa skutečná výše plnění k okamžiku účetního případu. Dále obsahuje pohledávky za rozpočty a z jiných vztahů, pokud vznikly nároky, ale není známa skutečná výše plnění nebo je jiným způsobem zpochybnitelná výše plnění a zároveň nelze o těchto skutečnostech účtovat v knihách podrozvahových účtů.

(3) Ostatní případy
Není známa přesně částka výnosu, např. odhad plnění pojišťovny za škodu, dotace ve výši uznatelných nákladů, smluvní sankce.

Účet 389 – dohadné účty pasivní (STRANA D při vzniku, MD při rozpouštění)

1. Transfery:

Právní rámec vyhláška č. 410/2009 Sb.:

D.IV.32.(389) Dohadné účty pasivní“ obsahuje závazky ze soukromoprávních vztahů, u nichž není známa skutečná výše plnění k okamžiku účetního případu. Dále obsahuje závazky za rozpočty a z jiných vztahů, u nichž není známa skutečná výše plnění nebo je jiným způsobem zpochybnitelná a zároveň nelze o těchto skutečnostech účtovat v knihách podrozvahových účtů.

2. Ostatní případy
Není známa přesná částka:

- Nevyfakturované dodavky (zboží, zásoby k rozvahovému dni, ale lze využít i v případě účtování na účtu 042, kdy je třeba majetek zařadit do užívání a nebyly vyfakturovány všechny dodávky, např. TDI, autorský dozor, zpracování vypořádání dotace, nevyfakturované pozastávky apod.)

Dále např.

- nevyúčtované spotřeby energií a vodného a stočného,
- nevyúčtované úroky z bankovních účtů, úvěrů, půjček, NFV
- *náhrady za nevybranou dovolenou*
- *cestovné*