

Úplné znění Českého účetního standardu č. 701 – Účty a zásady účtování na účtech pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Referent: JUDr. David Bauer
Ing. Michal Svoboda

Č.j.: MF-20 768/2012/28

V souladu s ustanovením § 36 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, oznamuje Ministerstvo financí vydání úplného znění Českého účetního standardu č. 701 – Účty a zásady účtování na účtech pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle 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, ve znění pozdějších předpisů, jehož vydání bylo oznámeno ve Finančním zpravodaji č. 7/2009 ze dne 31. prosince 2009 a jehož změny byly oznámeny ve Finančním zpravodaji č. 9/2011 ze dne 20. prosince 2011, ve znění účinném k 1. lednu 2012.

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a 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, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“), základní postupy účtování na účtech za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

2. Předmět standardu

Standard upravuje

Bod 3.	Účtový rozvrh
Bod 4.	Syntetické účty a analytické účty
Bod 5.	Podrozvahové účty
Bod 6.	Účetní zápisy
Bod 7.	Vnitroorganizační účetnictví
Bod 8.	Utajované informace

3. Účtový rozvrh

3.1. Účetní jednotka sestavuje účtový rozvrh v souladu s § 14 odst. 2 a 3 zákona a s § 78 vyhlášky.

4. Syntetické účty a analytické účty

4.1. Syntetické účty zřizuje účetní jednotka v souladu se směrnicí účtovou osnovou podle § 14 zákona a § 76 až 78 vyhlášky.

4.2. V rámci syntetických účtů vytváří účetní jednotka analytické účty. Při vytváření analytických účtů bere účetní jednotka v úvahu zejména následující hlediska, pokud tato nejsou již zohledněna přímo syntetickými účty směrné účtové osnovy nebo zajištěna jinými nástroji pro členění syntetických účtů:

- a) členění podle jednotlivých druhů majetku, hmotně odpovědných osob, případně podle míst uložení či umístění majetku,
- b) zatížení majetku zástavním právem nebo věcným břemenem, popřípadě převedené nebo poskytnuté zajištění,
- c) změna reálné hodnoty u majetku určeného k prodeji podle § 64 odstavce 1 vyhlášky,
- d) další významné skutečnosti, například u pohledávek členění podle jednotlivých dlužníků nebo u cenných papírů cenné papíry v umořovací řízení,
- e) členění závazků podle jednotlivých věřitelů,
- f) členění na českou a cizí měnu v případech stanovených v § 4 odst. 12 zákona,
- g) členění pro účely přenosu účetních záznamů do centrálního systému účetních informací státu podle technické vyhlášky o účetních záznamech¹⁾ a podle jiných právních předpisů²⁾,
- h) členění pro účely sestavení přílohy podle § 45

¹⁾ Vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů.

²⁾ Vyhláška č. 449/2009 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti, ve znění pozdějších předpisů.

- vyhlášky a podle závazného vzoru uvedeného v příloze č. 5 k vyhlášce,
- i) členění rozpočtových příjmů a výdajů v souladu s vyhláškou č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů,
 - j) oddělené sledování nákladů, výnosů a výsledků hospodaření za hlavní a hospodářskou činnost,
 - k) členění pro daňové účely, tzn. pro transformaci účetního výsledku hospodaření před zdaněním na daňový základ vymezený zákonem o daních z příjmů, zejména pokud jde o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů a zdaněňované příjmy, pro potřeby daně z přidané hodnoty, spotřebních daní, apod.,
 - l) členění pro potřeby zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
 - m) členění z hlediska potřeb finančního řízení účetní jednotky,
 - n) členění podle požadavků externích uživatelů údajů z účetnictví na základě jiného právního předpisu.

5. Podrozvahové účty

- 5.1. V knihách podrozvahových účtů se účtuje o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, avšak nejsou splněny všechny podmínky pro provedení účetního zápisu v hlavní knize, a to jak v průběhu účetního období, tak ke konci rozvahového dne.
- 5.2. V knihách podrozvahových účtů se na podrozvahových účtech v účtových skupinách 90 až 99 v souladu s ustanoveními § 47 až 55 vyhlášky účtuje o významných skutečnostech, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky a jejích ekonomických zdrojů, které lze využít, nebo jejichž zachycení a zobrazení v účetní závěrce podává jejímu uživateli informaci využitelnou pro jeho rozhodování nebo úsudek.
- 5.3. Zápisy v knize podrozvahových účtů se uskutečňují tak, že se provádí na stranu MÁ DÁTI nebo na stranu DAL podrozvahového účtu, která je stejná jako při předcházejícím nebo následujícím zápisu na příslušný (související) účet v hlavní knize, a to v souladu s ustanovením bodu 6.2. Zápisy na účtu 999 se provádí tak, že strana MÁ DÁTI zajišťuje podvojný zápis na straně DAL jiného podrozvahového účtu, a naopak.
- 5.4. Zjistí-li účetní jednotka, že nejsou již splněny podmínky pro účtování v knize podrozvahových účtů a tato skutečnost zakládá povinnost provedení zápisu v hlavní knize, provádí se zápis v knize podrozvahových účtů a zápis v hlavní knize ve stejný okamžik (například jsou již splněny všechny podmínky pro účtování o pohledávce, a proto zanikají podmínky pro účtování o podmíněné pohledávce).

Okamžik zápisů v těchto knihách je také stejný, pokud zanikl důvod pro zachycení určité skutečnosti v hlavní knize, a z toho důvodu je účtováno o snížení určité položky aktiva nebo pasiva, a zároveň byly splněny podmínky pro zápis v knize podrozvahových účtů (například uplynutím času došlo k promlčení pohledávky, avšak je zde předpoklad úhrady dluhu ručitelem nebo jsou splněny podmínky pro upuštění od vymáhání pohledávky podle jiného právního předpisu a zároveň účetní jednotka již nemá povinnost vykazovat pohledávku v rozvaze, avšak má povinnost tuto pohledávku nadále sledovat).

6. Účetní zápisy

- 6.1. Účetní zápisy na jednotlivých účtech v účetních knihách se provádějí způsobem stanoveným v § 12, 13 a 16 zákona.
- 6.2. Při určení okamžiku uskutečnění účetního případu účetní jednotka posoudí, zda
 - a) nastala určitá právní skutečnost, například došlo k právnímu úkonu učiněnému buď účetní jednotkou, nebo jinou osobou,
 - b) byla s touto právní skutečností účetní jednotka seznámena nebo je možné oprávněně požadovat po účetní jednotce, aby se s touto skutečností seznámila,
 - c) je informace o této skutečnosti významná a
 - d) náklady na získání informace nepřevyšují přínos plynoucí z této informace.
- 6.3. Okamžikem uskutečnění účetního případu je zejména den, ve kterém dojde ke splnění dodávky, vzniku závazku, platbě závazku, vzniku pohledávky, inkasu pohledávky, postoupení pohledávky, vkladu pohledávky, poskytnutí či přijetí zálohy, převzetí dluhu, zjištění manka, schodku, přebytku či škody, pohybu majetku uvnitř účetní jednotky a k dalším skutečnostem vyplývajícím z jiných právních předpisů nebo z vnitřních poměrů účetní jednotky, které jsou předmětem účetnictví a které v účetní jednotce nastaly, popř. existují odpovídající listiny (účetní záznamy) týkající se účetních případů (např. bankovní výpisy).
- 6.4. Při převodu vlastnictví k nemovitostem, které podléhají vkladu do katastru nemovitostí, se za okamžik uskutečnění účetního případu považuje den doručení návrhu na zápis katastrálnímu úřadu. Dojde-li k povolení zápisu, účetní zápisy k tomuto dni se nemění. Není-li zápis povolen, provede účetní jednotka odpovídající opravu účetním zápisem. Podmíněnost okamžiku uskutečnění účetního případu nabytím právního účinku zápisu vyjádří účetní jednotka na účetním záznamu, který obsahuje i označení příslušného analytického účtu, uvede

o tomto informaci v příloze účetní závěrky a v inventurních soupisech.

- 6.5. Významnost informace o skutečnosti, která je předmětem účetnictví je obecně posuzována ve vztahu k jejímu uživateli a možnosti ovlivnění jeho úsudku nebo rozhodování (§ 19 odst. 6 zákona). Uživatelem se v tomto smyslu rozumí nejen uživatel účetní závěrky sestavované účetní jednotkou, ale též uživatel účetních výkazů sestavených za Českou republiku, příp. za dílčí konsolidační celek státu. Účetní jednotka v tomto případě postupuje buď v souladu s jiným právním předpisem, nebo podle vnitřního předpisu, který stanoví pravidla významnosti, a to například způsobem stanovení procentní hranice, určením jednotlivých druhů účetních případů, stanovením jiných limitů, případně kombinací těchto způsobů.
- 6.6. Ve vztahu k mezitímní účetní závěrce se považují za významné informace související s použitím účetních metod a s účetními operacemi k rozvahovému dni pouze ve vztahu k dalším informacím, které jsou účetní jednotkou předávány do centrálního systému účetních informací státu, příp. vyžadovány podle jiných právních předpisů, například u položek účetní závěrky vztahujících se k operativním účetním záznamům.
- 6.7. Ve vztahu k účtování na podrozvahových účtech se považuje informace za významnou, pokud je využitelná pro uživatele účetní závěrky sestavované ke konci rozvahového dne nebo pro rozhodování řídících pracovníků účetní jednotky nebo je nutná pro plnění dalších informačních povinností účetní jednotky; s ohledem na tuto významnost může v případě některých účetních případů být okamžikem účtování na podrozvahových účtech rozvahový den. Za významnou informaci se považuje vždy informace o transferu, který se z části nebo zcela týká prostředků ze zahraničí.
- 6.8. V případě změny právního předpisu, ze které vyplývá změna uspořádání položek rozvahy nebo změna obsahového vymezení některé z položek rozvahy, které zakládá povinnost vykazovat určitou skutečnost v jiné položce rozvahy, postupuje účetní jednotka v souladu s tímto právním předpisem. Nestanoví-li tento právní předpis nebo Český účetní standard konkrétní postup, je v odpovědnosti

účetní jednotky, aby vykazáním v jiné položce rozvahy též zajistila rovnost položek „Aktiva celkem“ a „Pasiva celkem“ k rozvahovému dni účetního období před touto změnou a položek „Aktiva celkem“ a „Pasiva celkem“ na počátku následujícího účetního období.

7. Vnitroorganizační účetnictví

- 7.1. Vnitroorganizační účetnictví lze organizovat nejen pro účely účetní jednotky, ale i pro jiné účely, včetně zajištění informací pro monitorování a řízení veřejných financí, například
- a) členěním syntetických účtů na analytické účty,
 - b) v samostatném účetním okruhu, pro který se zvolí účty v rámci účtových tříd 7 a 8; obsahovou náplň uvedených účtových tříd, zvolených účtových skupin a jednotlivých syntetických účtů určí účetní jednotka sama,
 - c) jiným způsobem členění informací zachycených na syntetických účtech, případně analytických účtech,
 - d) kombinací přístupů podle písmene a) až c).
- 7.2. Spojovací účty prokazující návaznost mezi finančním a vnitroorganizačním účetnictvím při jeho organizaci v samostatném účetním okruhu zvolí účetní jednotka v rámci syntetických účtů účtových tříd 7 a 8, popřípadě jejich funkci nahradí technické zpracování dat.
- 7.3. Účty vnitroorganizačního účetnictví uvede účetní jednotka v účtovém rozvrhu.

8. Utajované informace

Ozbrojené síly, ozbrojené bezpečnostní sbory a zpravodajské služby podle ustanovení § 36 odst. 3 zákona použijí České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky přiměřeně na činnosti, které jsou předmětem utajení.³⁾

Ing. Petr Plesnivý, v. r.
ředitel odboru 28 – Účetnictví a audit

³⁾ Zákon č. 148/1998 Sb., o ochraně utajovaných skutečností, ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 412/2005 Sb., o ochraně utajovaných informací a o bezpečnostní způsobilosti, ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 153/1994 Sb., o zpravodajských službách České republiky, ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 154/1994 Sb., o Bezpečnostní informační službě, ve znění pozdějších předpisů.
Zákon č. 67/1992 Sb., o Vojenském obranném zpravodajství, ve znění pozdějších předpisů.

Úplné znění Českého účetního standardu č. 703 – Transfery pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Referent: JUDr. David Bauer
Ing. Michal Svoboda

Č.j.: MF-20 768/2012/28

V souladu s ustanovením § 36 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, oznamuje Ministerstvo financí vydání úplného znění Českého účetního standardu č. 703 – Transfery pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle 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, ve znění pozdějších předpisů, jehož vydání bylo oznámeno ve Finančním zpravodaji č. 8/2010 ze dne 31. prosince 2010 a jehož změny byly oznámeny ve Finančním zpravodaji č. 9/2011 ze dne 20. prosince 2011, ve znění účinném k 1. lednu 2012.

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a 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, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování transferů za účelem docílení souladu při používání účetních metod vybranými účetními jednotkami zejména v položkách

Číslo položky rozvahy	Název položky rozvahy	Syntetický účet
C.IV.1.	Příjmový účet organizačních složek státu	222
C.IV.2.	Zvláštní výdajový účet	223
B.III.13.	Běžné účty státních fondů	224
B.III.11.	Základní běžný účet územních samosprávných celků	231
B.III.9.	Běžný účet	241
D.III.5.	Dodavatelé	321
D.III.20.	Závazky k osobám mimo vybrané vládní instituce	345
B.II.16.	Pohledávky za vybranými ústředními vládními institucemi	346
D.III.21.	Závazky k vybraným ústředním vládním institucím	347
B.II.17.	Pohledávky za vybranými místními vládními institucemi	348

D.III.22.	Závazky k vybraným místním vládním institucím	349
B.II.23.	Krátkodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	371
D.III.29.	Krátkodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	372
B.II.24.	Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery	373
D.III.30.	Krátkodobé přijaté zálohy na transfery	374
B.II.27.	Dohadné účty aktivní	388
D.III.33.	Dohadné účty pasivní	389
C.I.1.	Jmění účetní jednotky	401
C.I.3.	Transfery na pořízení dlouhodobého majetku	403
A.IV.5.	Dlouhodobé pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	468
D.II.7.	Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí	458
A.IV.7.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery	471
D.II.9.	Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery	472

Číslo položky výkazu zisku a ztráty	Název položky výkazu zisku a ztráty	Syntetický účet
A.III.1.	Náklady vybraných ústředních vládních institucí na transfery	571
A.III.2.	Náklady vybraných místních vládních institucí na transfery	572
B.IV.1.	Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů	671
B.IV.2.	Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů	672

vykazovaných za podmínek stanovených vyhláškou.

2. Předmět standardu

Standard upravuje:

Bod 3.	Vymezení pojmů
Bod 4.	Obecné postupy účtování o transferech
Bod 5.	Některé postupy účtování
Bod 5.1.	Účtování u zprostředkovatele

Bod 5.2.	Účtování transferů s povinností finančního vypořádání – poskytovatel
Bod 5.3.	Účtování transferů s povinností finančního vypořádání – příjemce
Bod 5.4.	Účtování transferů bez povinnosti finančního vypořádání – poskytovatel
Bod 5.5.	Účtování transferů bez povinnosti finančního vypořádání – příjemce

3. Vymezení pojmů

3.1. Pro účely tohoto standardu se rozumí

- a) transferem poskytnutí peněžních prostředků z veřejných rozpočtů i přijetí peněžních prostředků veřejnými rozpočty, včetně prostředků ze zahraničí, zejména v případě státního rozpočtu, rozpočtů územních samospráv či státních fondů, tedy zejména dotace, granty, příspěvky, subvence, dávky, nenávratné finanční výpomoci, podpory či peněžní dary. Za transfer se nepovažuje poskytnutí či přijetí peněžních prostředků v rámci dodavatelsko-odběratelských vztahů, informace o otevření limitu výdajů v případě organizačních složek státu, daně, poplatky a obdobné dávky, pokuty, penále, odvody a obdobné platby a také dotace zřizovatele určené na pořízení dlouhodobého majetku jím zřizované příspěvkové organizaci,
- b) poskytovatelem subjekt, který poskytuje transfer jeho příjemci na základě svého rozhodnutí nebo dohody s příjemcem,
- c) příjemcem subjekt, který přijímá transfer jako konečný příjemce s cílem zejména úhrady závazku nebo pořízení aktiva,
- d) průtokovým transferem transfer,
 1. o jehož výši rozhoduje účetní jednotka v rámci výkonu státní správy v přenesené působnosti nebo
 2. u kterého jeho poskytovatel určil příjemce a výši transferu, a účetní jednotka je povinna poskytnout jej příjemci¹⁾.
- e) zprostředkovatelem vybraná účetní jednotka, která přijímá a zároveň poskytuje průtokový transfer; a dále organizační složka státu například Ministerstvo financí, Ministerstvo práce a sociálních věcí a Ministerstvo zemědělství, pokud poskytují prostředky získané od subjektu se sídlem v zahraničí (zahraniční transfer),
- f) investičním transferem transfer, který je určen k financování dlouhodobého majetku příjemce, který tento dlouhodobý majetek pořizuje, s výjimkou drobného dlouhodobého majetku.

3.2. Na poskytnutí peněžních prostředků k přímému čerpání na určené bankovní účty, kdy z titulu smluvního ujednání s bankou nebo z titulu podmínek poskytnutí prostředků dochází k uvolnění peněžních prostředků bankou, a to na základě doložení účelu čerpání, se hledí jako na transfer.

3.3. Stanoví-li Český účetní standard č. 704 – Fondy účetní jednotky odlišný postup účtování o některém transferu, postupuje účetní jednotka podle příslušného ustanovení Českého účetního standardu č. 704 – Fondy účetní jednotky.

3.4. V případě transferu, který je realizován formou poskytnutí peněžních prostředků před splněním povinnosti jejich vyúčtování nejpozději k okamžiku provedení finančního vypořádání (dále jen „vypořádání“), se o takových peněžních částkách účtuje jako o zálohách.

3.5. V případech, kdy bude od okamžiku poskytnutí nebo přijetí zálohy podle bodu 3.4. tato záloha vypořádána za období delší než jeden rok, považuje se tato záloha za dlouhodobou. Ostatní zálohy se považují za krátkodobé.

3.6. Informace o otevření limitu výdajů nebo o blokování prostředků v případě organizačních složek státu se nepovažuje za významnou.

4. Obecné postupy účtování o transferech

4.1. Zjistí-li poskytovatel, že došlo ke skutečnosti, která je natolik určitá a významná²⁾, že zakládá možnost poskytnutí transferu, účtuje o této skutečnosti prostřednictvím účtu 973 – Krátkodobé podmíněné závazky z jiných smluv nebo 974 – Dlouhodobé podmíněné závazky z jiných smluv a účtu 999 – Vyrovňovací účet k podrozvahovým účtům.

4.2. Zjistí-li poskytovatel transferu, že nastaly skutečnosti, ze kterých vyplývá nezpochybnitelnost důvodu poskytnutí transferu, a je známa jeho výše a okamžik nebo lhůta poskytnutí transferu, účtuje o vzniku daného závazku prostřednictvím příslušného závazkového účtu se souvztáhným zápisem na příslušném nákladovém účtu, pokud již neúčtoval prostřednictvím účtu 389 – Dohadné účty pasivní.

4.3. Pokud k rozvahovému dni běžného účetního období nebudou známy skutečnosti dokládající oprávněnost výše transferu ve věcné a časové souvislosti

1) Např. výplata příspěvku na péči obecním úřadem podle § 18 odst. 2 zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, ve znění pozdějších předpisů nebo poskytnutí finančních prostředků krajským úřadem podle § 161 zákona č. 561/2004 Sb., školský zákon, ve znění pozdějších předpisů.

2) Např. ustanovení bodu 5.2. písm. c) a d) a 5.7. Českého účetního standardu č. 701 – Účty a zásady účtování na účtech

- s běžným účetním obdobím, a proto může být zpochybněna jeho výše, účtuje poskytovatel transferu například na základě informace vyžádané od příjemce.
- 4.4. Příjemce transferu, jehož poskytovatelem je subjekt se sídlem v zahraničí, účtuje o podmíněné pohledávce na podrozvahových účtech v okamžiku, kdy podal žádost o tento transfer nebo došlo k jiné skutečnosti, která je natolik určitá, že zakládá možnost poskytnutí nebo zprostředkování určitého transferu příjemci, a to prostřednictvím účtu 939 – Krátkodobé podmíněné pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí nebo 941 – Dlouhodobé podmíněné pohledávky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí a účtu 999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům.
- 4.5. Zjistí-li příjemce, že došlo ke skutečnosti, která je natolik určitá a významná, že zakládá možnost poskytnutí transferu neuvedeného v bodu 4.4., účtuje o této skutečnosti prostřednictvím účtu 942 – Krátkodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům nebo 943 – Dlouhodobé podmíněné pohledávky ze vztahu k jiným zdrojům a účtu 999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům.
- 4.6. Zjistí-li příjemce transferu, že nastaly skutečnosti, ze kterých vyplývá nezpochybnitelnost důvodu poskytnutí transferu a okamžik nebo lhůta poskytnutí transferu, a není známa výše transferu nebo je tato výše zpochybnitelná, účtuje prostřednictvím účtu 388 – Dohadný účet aktivní.
- 4.7. Zjistí-li příjemce transferu, že nastaly skutečnosti, ze kterých vyplývá nezpochybnitelnost důvodu poskytnutí transferu, a je známa jeho výše a okamžik nebo lhůta poskytnutí transferu, účtuje o vzniku dané pohledávky k tomuto okamžiku se souvztažným zápisem na příslušném syntetickém účtu účtové skupiny 67 nebo 40, pokud již neúčtoval prostřednictvím účtu 388 – Dohadný účet aktivní.
- 4.8. Příjemce transferu účtuje o zahraničním transferu prostřednictvím analytických účtů k syntetickým účtům 401 – Jmění účetní jednotky, 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku, 671 – Výnosy vybraných ústředních vládních institucí z transferů a 672 – Výnosy vybraných místních vládních institucí z transferů.
- 4.9. K okamžiku účtování o záloze podle bodu 3.4. a k okamžiku účtování o skutečnostech, ze kterých vyplývá nezpochybnitelnost důvodu poskytnutí nebo přijetí transferu a je známa jeho výše a okamžik nebo lhůta jeho poskytnutí, se provádí příslušný související zápis v knize podrozvahových účtů.
- 4.10. V případě použití účetní metody časového rozlišení podle § 69 vyhlášky lze při účtování o transferech použít tuto metodu též pro kratší období v průběhu účetního období.
- 4.11. Příjemce transferu určeného na pořízení zásob, které v účetním období přijetí transferu nejsou spotřebovány nebo nedochází k jejich jinému úbytku, účtuje o příslušné výši tohoto transferu prostřednictvím účtu 384 – Výnosy příštích období.
- 4.12. V případě transferu, jenž je poskytován v cizí měně, se případné oceňovací rozdíly plynoucí z přepočtu částky transferu z cizí měny na peněžní jednotky české měny považují za kursový rozdíl.
- 4.13. Pokud u organizační složky státu dochází k vyučování a inkasu přeplatku či úhrady doplatku jiné organizační složce státu nežli poskytovateli
- a) poskytovatel použije v případě inkasa přeplatku nebo úhrady doplatku jiné organizační složce státu místo účtu 222 – Příjmový účet organizačních složek státu nebo 223 – Zvláštní výdajový účet syntetický účet 401 – Jmění účetní jednotky a
 - b) jiná organizační složka státu v případě inkasa přeplatku od příjemce transferu účtuje na stranu MÁ DÁTI účtu 222 – Příjmový účet organizačních složek státu se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 401 – Jmění účetní jednotky a v případě úhrady doplatku příjemcem transferu účtuje na stranu MÁ DÁTI účtu 401 – Jmění účetní jednotky se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 223 – Zvláštní výdajový účet.
- ## 5. Některé postupy účtování
- ### 5.1. Účtování u zprostředkovatele
- 5.1.1. O přijetí průtokového transferu na bankovní účet účtuje zprostředkovatel na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery nebo 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery. O poskytnutí tohoto průtokového transferu dalšímu zprostředkovateli nebo příjemci z bankovního účtu účtuje zprostředkovatel na stranu MÁ DÁTI účtu 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery nebo 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24. Stejným způsobem účtuje zprostředkovatel též o přeplatcích či doplatecích transferů.
- 5.1.2. O přijetí zahraničního transferu na bankovní účet účtuje zprostředkovatel na stranu MÁ DÁTI pří-

slušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 372 – Krátkodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí nebo účtu 458 – Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí. O poskytnutí zahraničního transferu dalšímu zprostředkovateli nebo příjemci z bankovního účtu účtuje zprostředkovatel na stranu MÁ DÁTI účtu 372 – Krátkodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí nebo účtu 458 – Dlouhodobé závazky z nástrojů spolufinancovaných ze zahraničí se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24. Stejným způsobem účtuje zprostředkovatel též o přeplatcích či doplatecích transferů.

5.2. Účtování transferů s povinností finančního vypořádání – poskytovatel

5.2.1. Vyplyvá-li z jiného právního předpisu či ze smlouvy mezi poskytovatelem transferu a jeho příjemcem povinnost vypořádání, účtuje poskytovatel o poskytnutí zálohy podle bodu 3.4. na stranu MÁ DÁTI účtu 373 – Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery nebo 471 – Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24.

5.2.2. V případě vypořádání transferu realizovaného formou zálohy podle bodu 3.4. do účetního období, v jakém byl transfer poskytnut, účtuje poskytovatel o skutečné výši transferu na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 57 se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného závazkového syntetického účtu účtové skupiny 34. O zúčtování zálohy podle bodu 3.4. účtuje poskytovatel na stranu MÁ DÁTI příslušného závazkového syntetického účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 373 – Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery nebo 471 – Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery. O úhradě doplatku účtuje poskytovatel na stranu MÁ DÁTI příslušného závazkového syntetického účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24. O inkasu přeplatku účtuje poskytovatel na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 373 – Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery nebo 471 – Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery.

5.2.3. V případě, že dochází k vypořádání transferu realizovaného formou zálohy podle bodu 3.4. v ostatních případech, než je uvedeno v bodu 5.2.2., a proto může být zpochybněna jeho výše, účtuje poskytovatel v souladu s bodem 4.3. nejpozději ke ka-

ždému rozvahovému dni, který předchází okamžiku vypořádání na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 57 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 389 – Dohadné účty pasivní. K okamžiku vypořádání účtuje poskytovatel o zúčtování dohadného účtu na stranu MÁ DÁTI účtu 389 – Dohadné účty pasivní se souvztažným zápisem o skutečné výši transferu podle vyúčtování na stranu DAL příslušného závazkového syntetického účtu účtové skupiny 34 a se souvztažným zápisem na příslušnou stranu příslušného syntetického účtu účtové skupiny 57. O zúčtování zálohy podle bodu 3.4. účtuje poskytovatel na stranu MÁ DÁTI příslušného závazkového syntetického účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 373 – Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery nebo 471 – Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery. O úhradě doplatku účtuje poskytovatel na stranu MÁ DÁTI příslušného závazkového syntetického účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24. O inkasu přeplatku účtuje poskytovatel na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 373 – Krátkodobé poskytnuté zálohy na transfery nebo 471 – Dlouhodobé poskytnuté zálohy na transfery.

5.2.4. V případě, že poskytovatel před okamžikem vypořádání transferu podle bodu 5.2.2. zobrazuje věcnou a časovou souvislost nákladů a výnosů, účtuje o odhadované výši transferu prostřednictvím účtu 389 – Dohadné účty pasivní.

5.3. Účtování transferů s povinností finančního vypořádání – příjemce

5.3.1. Vyplyvá-li z jiného právního předpisu či ze smlouvy mezi poskytovatelem transferu a jeho příjemcem povinnost vypořádání, účtuje příjemce o přijetí zálohy podle bodu 3.4. na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery nebo 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery.

5.3.2. V případě vypořádání transferu realizovaného formou zálohy podle bodu 3.4. v účetním období, v jakém byl transfer poskytnut, tak

- a) nejedná-li se o investiční transfer, účtuje příjemce na stranu MÁ DÁTI příslušného pohledávkového účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67,
- b) jedná-li se o investiční transfer, účtuje příjemce, který je organizační složkou státu na stranu MÁ DÁTI příslušného pohledávkového

účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 401 – Jmění účetní jednotky,

- c) jedná-li se o investiční transfer, účtuje příjemce, který není organizační složkou státu na stranu MÁ DÁTI příslušného pohledávkového účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku.

5.3.3. V případě vypořádání transferu realizovaného formou zálohy v účetním období, v jakém byl transfer poskytnut, o zúčtování zálohy podle bodu 3.4. účtuje příjemce na stranu MÁ DÁTI účtu 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery nebo 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného pohledávkového syntetického účtu účtové skupiny 34 a

- a) o inkasu doplatku účtuje příjemce na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24 se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného pohledávkového syntetického účtu účtové skupiny 34 nebo
- b) o úhradě přeplatku účtuje příjemce na stranu MÁ DÁTI účtu 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery nebo 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24.

5.3.4. V případě, že dochází k vypořádání transferu realizovaného formou zálohy podle bodu 3.4. v ostatních případech, než je uvedeno v bodu 5.3.2., a proto může být zpochybněna jeho výše, tak

- a) nejedná-li se o investiční transfer, účtuje příjemce na stranu MÁ DÁTI účtu 388 – Dohadné účty aktivní se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67, a to nejpozději ke každému rozvahovému dni, který předchází okamžiku vypořádání,
- b) jedná-li se o investiční transfer, účtuje příjemce, který je organizační složkou státu, na stranu MÁ DÁTI účtu 388 – Dohadné účty aktivní se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 401 – Jmění účetní jednotky, a to nejpozději ke každému rozvahovému dni, který předchází okamžiku vypořádání nebo
- c) jedná-li se o investiční transfer, účtuje příjemce, který není organizační složkou státu, na stranu MÁ DÁTI účtu 388 – Dohadné účty aktivní se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku, a to k datu zařazení tohoto dlouhodobého majetku do užívání, nejpozději ke každému rozvahovému dni, který předchází okamžiku vypořádání.

5.3.5. V případě, že dochází k vypořádání transferu realizovaného formou zálohy podle bodu 3.4. v ostatních případech, než je uvedeno v bodu 5.3.2., a proto může být zpochybněna jeho výše, tak

- a) nejedná-li se o investiční transfer, účtuje příjemce k okamžiku vypořádání na stranu MÁ DÁTI příslušného pohledávkového syntetického účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na příslušnou stranu příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67 a o zúčtování dohadného účtu účtuje příjemce na stranu DAL účtu 388 – Dohadné účty aktivní,
- b) jedná-li se o investiční transfer, jehož příjemcem je organizační složka státu, účtuje příjemce k okamžiku vypořádání na stranu MÁ DÁTI příslušného pohledávkového syntetického účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na příslušnou stranu účtu 401 – Jmění účetní jednotky a o zúčtování dohadného účtu účtuje příjemce na stranu DAL účtu 388 – Dohadné účty aktivní nebo
- c) jedná-li se o investiční transfer, jehož příjemcem není organizační složka státu, účtuje příjemce k okamžiku vypořádání na stranu MÁ DÁTI příslušného pohledávkového syntetického účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na příslušnou stranu účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku a o zúčtování dohadného účtu účtuje příjemce na stranu DAL účtu 388 – Dohadné účty aktivní.

5.3.6. V případě, že dochází k vypořádání transferu realizovaného formou zálohy podle bodu 3.4. v ostatních případech, než je uvedeno v bodu 5.3.3., a proto může být zpochybněna jeho výše, o zúčtování zálohy podle bodu 3.4. účtuje příjemce na stranu MÁ DÁTI účtu 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery nebo 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného pohledávkového syntetického účtu účtové skupiny 34 a

- a) o inkasu doplatku účtuje příjemce na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24 se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného pohledávkového syntetického účtu účtové skupiny 34 nebo
- b) o úhradě přeplatku účtuje příjemce na stranu MÁ DÁTI účtu 374 – Krátkodobé přijaté zálohy na transfery nebo 472 – Dlouhodobé přijaté zálohy na transfery se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24.

5.3.7. V případě, že příjemce před okamžikem vypořádání transferu podle bodu 5.3.2. nebo 5.3.4. a 5.3.5. zobrazuje věcnou a časovou souvislost nákladů

a výnosů, účtuje o odhadované výši transferu prostřednictvím účtu 388 – Dohadné účty aktivní.

5.4. Účtování transferů bez povinnosti finančního vypořádání – poskytovatel

5.4.1. V případě transferu nerealizovaného formou zálohy podle bodu 3.4., a proto nemůže být zpochybněna jeho výše, účtuje poskytovatel o vzniku závazku z titulu poskytnutí transferu na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 57 se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 34.

5.4.2. O poskytnutí transferu účtuje poskytovatel na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24.

5.5. Účtování transferů bez povinnosti finančního vypořádání – příjemce

5.5.1. V případě transferu nerealizovaného formou zálohy podle bodu 3.4., a proto nemůže být zpochybněna jeho výše, účtuje příjemce o předpisu pohledávky z titulu poskytnutého transferu na stranu MÁ DÁTI příslušného pohledávkového syntetického účtu účtové skupiny 34 se souvztažným zápisem

ve výši částky transferu, která věcně a časově nesouvisí s běžným účetním obdobím na stranu DAL účtu 384 – Výnosy příštích období a ve výši částky transferu, která věcně a časově souvisí s běžným účetním obdobím,

- a) nejedná-li se o investiční transfer, na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67,
- b) jedná-li se o investiční transfer, účtuje příjemce, který je organizační složkou státu, na stranu DAL účtu 401 – Jmění účetní jednotky,
- c) jedná-li se o investiční transfer, účtuje příjemce, který není organizační složkou státu, na stranu DAL účtu 403 – Transfery na pořízený dlouhodobý majetek.

5.5.2. V případě transferu nerealizovaného formou zálohy podle bodu 3.4., a proto nemůže být zpochybněna jeho výše, účtuje příjemce o přijetí transferu na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 22, 23 nebo 24 se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 34.

Ing. Petr Plesnivý, v. r.
ředitel odboru 28 – Účetnictví a audit

Úplné znění Českého účetního standardu č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Referent: JUDr. David Bauer
Ing. Michal Svoboda

Č.j.: MF-20 768/2012/28

V souladu s ustanovením § 36 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, oznamuje Ministerstvo financí vydání úplného znění Českého účetního standardu č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle 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, ve znění pozdějších předpisů, jehož vydání bylo oznámeno ve Finančním zpravodaji č. 8/2010 ze dne 31. prosince 2010 a jehož změny byly oznámeny ve Finančním zpravodaji č. 9/2011 ze dne 20. prosince 2011, ve znění účinném k 1. lednu 2012.

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a 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, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování o opravných položkách a vyřazení pohledávek za účelem docílení souladu při používání účetních metod vybranými účetními jednotkami zejména v položkách

Číslo položky rozvahy	Název syntetického účtu	Syntetický účet
A.IV.2.	Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z postoupených úvěrů	141
A.IV.4.	Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z ručení	142
A.IV.6.	Opravné položky k ostatním dlouhodobým pohledávkám	143
A.I.1.	Opravné položky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	151
A.I.2.	Opravné položky k software	152
A.I.3.	Opravné položky k ocenitelným právům	153
A.I.4.	Opravné položky k povolenkám na emise a preferenčním limitům	154
A.I.6.	Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku	156
A.I.7.	Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému nehmotnému majetku	157

A.II.1.	Opravné položky k pozemkům	161
A.II.2.	Opravné položky ke kulturním předmětům	162
A.II.3.	Opravné položky ke stavbám	163
A.II.4.	Opravné položky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí	164
A.II.5.	Opravné položky k pěstitelským celkům trvalých porostů	165
A.II.7.	Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku	167
A.II.8.	Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému hmotnému majetku	168
A.III.1.	Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s rozhodujícím vlivem	171
A.III.2.	Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s podstatným vlivem	172
A.III.3.	Opravné položky k dluhovým cenným papírům drženým do splatnosti	173
A.III.4.	Opravné položky k dlouhodobým půjčkám	175
A.III.7.	Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému finančnímu majetku	176
A.III.8.	Opravné položky k pořízovanému dlouhodobému finančnímu majetku	177
B.I.2.	Opravné položky k materiálu	181
B.I.4.	Opravné položky k nedokončené výrobě	182
B.I.5.	Opravné položky k polotovarům vlastní výroby	183
B.I.6.	Opravné položky k výrobkům	184
B.I.8.	Opravné položky ke zboží	185
B.I.10.	Opravné položky k ostatním zásobám	186
B.II.2.	Opravné položky k směnkám k inkasu	191
B.II.5.	Opravné položky k jiným pohledávkám z hlavní činnosti	192
B.II.6.	Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocem krátkodobým	193
B.II.1.	Opravné položky k odběratelům	194
B.II.7.	Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z postoupených úvěrů	195
B.II.8.	Opravné položky k pohledávkám z titulu daní a obdobných dávek	196
B.II.18.	Opravné položky k pohledávkám za účastníky sdružení	197

B.II.19.	Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z ručení	198
B.II.28.	Opravné položky k ostatním krátkodobým pohledávkám	199
C.I.3.	Transfery na pořízení dlouhodobého majetku	403

Číslo položky výkazu zisku a ztráty	Název položky výkazu zisku a ztráty	Syntetický účet
A.I.33.	Tvorba a zúčtování opravných položek	556
A.I.34.	Náklady z vyřazených pohledávek	557
B.I.11.	Výnosy z vyřazených pohledávek	643

vykazovaných za podmínek stanovených vyhláškou.

2. Předmět standardu

Standard upravuje:

Bod 3.	Obecná pravidla k postupům účtování o opravných položkách
Bod 4.	Postup účtování o opravných položkách
Bod 5.	Obecná pravidla k postupům účtování o vyřazení pohledávek
Bod 6.	Postup účtování o vyřazení pohledávek

3. Obecná pravidla k postupům účtování o opravných položkách

- 3.1. Opravné položky se vykazují podle § 4 odst. 3 vyhlášky v rozvaze ve sloupci „Korekce“.
- 3.2. Opravné položky vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku podle § 26 odst. 3 zákona za podmínek uvedených v § 13, 16, 18, 21, 23 a 65 vyhlášky.
- 3.3. Přechodné snížení hodnoty majetku se zobrazuje v účetnictví účetní jednotky průběžně k okamžiku zjištění, nejpozději však k rozvahovému dni s vazbou na inventarizaci majetku.
- 3.4. Opravné položky k odpisovanému dlouhodobému majetku se tvoří v případech zjištění, že hodnota tohoto majetku je významně nižší, než je jeho ocenění v účetnictví včetně opravek, a toto významné snížení hodnoty majetku není trvalého charakteru.
- 3.5. Opravné položky k neodpisovanému dlouhodobému majetku a k zásobám se tvoří v případech zjištění, že hodnota tohoto majetku je významně nižší, než je jeho ocenění v účetnictví, a toto významné snížení hodnoty majetku není trvalého charakteru.
- 3.6. V případě, že účetní jednotka zjistí, že dočasné snížení hodnoty majetku je vyšší nebo nižší, než již dříve

ve vytvořená opravná položka, upraví výši opravné položky. Zvyšuje-li se tímto výše ocenění majetku v účetnictví, včetně případných opravek, může účetní jednotka provést pouze snížení opravné položky tohoto majetku; opravná položka nemůže mít aktivní zůstatek.

- 3.7. Opodstatněnost tvorby opravných položek a jejich výše účetní jednotka zjišťuje nejpozději k rozvahovému dni.
- 3.8. Při účtování o tvorbě, zvýšení, snížení či zrušení opravné položky k dlouhodobému majetku se nepřipouští kompenzace s opravkami k tomuto majetku. Skutečnosti týkající se opravných položek k dlouhodobému majetku účtované podle bodů 4.1. a 4.2. jsou zohledňovány v odpisovém plánu.
- 3.9. V případě dlouhodobého majetku, jehož pořízení je zcela nebo částečně financováno z investičního transferu podle Českého účetního standardu č. 703 – Transfery, účetní jednotka, s výjimkou organizační složky státu, účtuje současně s okamžikem účtování o
 - a) tvorbě nebo zvýšení opravné položky k tomuto majetku na stranu MÁ DÁTI účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67 – Výnosy z transferů, a to ve výši tvorby či zvýšení opravné položky násobené transferovým podílem podle Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku a
 - b) snížení nebo zrušení opravné položky k tomuto majetku na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 67 – Výnosy z transferů se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 403 – Transfery na pořízení dlouhodobého majetku, a to ve výši snížení či zrušení opravné položky násobené transferovým podílem podle Českého účetního standardu č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku.
- 3.10. K okamžiku vyřazení majetku, ke kterému je vytvořena opravná položka, účtuje účetní jednotka o zrušení této opravné položky podle bodu 4.2.

4. Postup účtování o opravných položkách

- 4.1. O tvorbě a zvýšení opravných položek účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 556 – Tvorba a zúčtování opravných položek se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 14 až 19.
- 4.2. O snížení a zrušení opravných položek účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 14 až 19 se souvztaž-

ným zápisem na stranu DAL syntetického účtu 556 – Tvorba a zúčtování opravných položek.

5. Obecná pravidla k postupům účtování o vyřazení pohledávek

- 5.1. Ustanovení tohoto účetního standardu se nevztahují na inkaso pohledávky, započtení pohledávky a splnutí osoby dlužníka a věřitele.
- 5.2. V případě zániku pohledávky z jiných důvodů než uvedených v bodě 5.1., např. z důvodu prekluze pohledávky nebo postoupení pohledávky účtuje účetní jednotka postupem uvedeným v bodě 6.1.
- 5.3. Postupem uvedeným v bodě 6.1. účtuje účetní jednotka také o částkách pohledávek
 - a) na základě příkazu správce daně k odpisu daně pohledávky podle jiného právního předpisu¹⁾,
 - b) u nichž účetní jednotka upustila od vymáhání podle jiného právního předpisu²⁾,
 - c) u nichž náklady na jejich vymáhání by pravděpodobně přesáhly výtěžek z dané pohledávky,
 - d) u nichž došlo k jejich promlčení,
 - e) které jsou účetní jednotkou považovány za nedobytné v souladu s jejími vnitřními předpisy.
- 5.4. V případě účtování o vyřazení pohledávek podle bodu 5.2. nebo 5.3. účetní jednotka současně za účtuje zrušení, případně snížení opravné položky k této pohledávce podle bodu 4.2., a to nejpozději do konce příslušného čtvrtletí kalendářního roku.
- 5.5. V případě vyřazení pohledávky z dělené správy z titulu nedobytnosti této pohledávky účtuje organizační složka státu k tomuto okamžiku o vyřazení příslušného souvisejícího závazku z dělené správy na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického zá-

vazkového účtu se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 649 – Ostatní výnosy z činnosti. Současně tato organizační složka státu účtuje o tomto vyřazeném závazku na stranu MÁ DÁTI účtu 999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 912 – Vyřazené závazky.

6. Postup účtování o vyřazení pohledávek

- 6.1. O vyřazení pohledávek podle bodu 5.2. a 5.3. účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 557 – Náklady z vyřazených pohledávek účtují se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu pohledávek.
- 6.2. O pohledávkách¹⁾, o kterých bylo účtováno podle bodu 5.3., účtuje účetní jednotka v souladu s § 48 a § 50 písm. a) vyhlášky zároveň na stranu MÁ DÁTI podrozvahového účtu 911 – Odepsané pohledávky se souvztažným zápisem na stranu DAL podrozvahového účtu 999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům.
- 6.3. O přijaté úhradě vyřazené pohledávky účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtových skupin 22, 23, 24 nebo 26 se souvztažným zápisem na stranu DAL syntetického účtu 643 – Výnosy z vyřazených pohledávek. O částku provedené úhrady se sníží hodnota pohledávky na podrozvahových účtech.

Ing. Petr Plesnivý, v. r.
ředitel odboru 28 – Účetnictví a audit

¹⁾ § 158 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád

²⁾ Např. § 35 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích

Úplné znění Českého účetního standardu č. 707 – Zásoby pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Referent: JUDr. David Bauer
Ing. Michal Svoboda

Č.j.: MF-20768/2012/28

V souladu s ustanovením § 36 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, oznamuje Ministerstvo financí vydání úplného znění Českého účetního standardu č. 707 – Zásoby pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle 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, ve znění pozdějších předpisů, jehož vydání bylo oznámeno ve Finančním zpravodaji č. 8/2010 ze dne 31. prosince 2010 a jehož změny byly oznámeny ve Finančním zpravodaji č. 9/2011 ze dne 20. prosince 2011, ve znění účinném k 1. lednu 2012.

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a 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, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování o zásobách za účelem docílení souladu při používání účetních metod některými vybranými účetními jednotkami zejména v položkách

Číslo položky rozvahy	Název položky rozvahy	Syntetický účet
B.I.1.	Pořízení materiálu	111
B.I.2.	Materiál na skladě	112
B.I.3.	Materiál na cestě	119
B.I.4.	Nedokončená výroba	121
B.I.5.	Polotovary vlastní výroby	122
B.I.6.	Výrobky	123
B.I.7.	Pořízení zboží	131
B.I.8.	Zboží na skladě	132
B.I.9.	Zboží na cestě	138
B.I.10.	Ostatní zásoby	139
B.III.17.	Pokladna	261
D.III.33.	Dohadné účty pasivní	389
C.I.1.	Jmění účetní jednotky	401

Číslo položky výkazu zisku a ztráty	Název položky výkazu zisku a ztráty	Syntetický účet
A.I.1.	Spotřeba materiálu	501
A.I.4.	Prodané zboží	504
A.I.6.	Aktivace oběžného majetku	507
A.I.7.	Změna stavu zásob vlastní výroby	508
A.I.10.	Náklady na reprezentaci	513
A.I.11.	Aktivace vnitroorganizačních služeb	516
A.I.25.	Prodaný materiál	544
A.I.26.	Manka a škody	547
B.I.1.	Výnosy z prodeje vlastních výrobků	601
B.I.4.	Výnosy z prodaného zboží	604
B.I.8.	Jiné výnosy z vlastních výkonů	609
B.I.12.	Výnosy z prodeje materiálu	644
B.I.17.	Ostatní výnosy z činnosti	649

vykazovaných za podmínek stanovených v § 20 a § 57 vyhlášky.

2. Předmět standardu

Standard upravuje:

Bod 3.	Obecná pravidla k postupům účtování o zásobách
Bod 4.	Oceňování
Bod 5.	Postup účtování
Bod 5.1.	Způsob A
Bod 5.2.	Způsob B

3. Obecná pravidla k postupům účtování o zásobách

- 3.1. O zásobách účtuje účetní jednotka průběžným způsobem (dále jen „způsob A“), nebo periodickým způsobem (dále jen „způsob B“). Při obou způsobech musí úbytky zásob vykázané v účetní závěrce odpovídat skutečnému úbytku zásob.
- 3.2. V případě účtování o zásobách způsobem A používá účetní jednotka účty 111 – Pořízení materiálu a 131 – Pořízení zboží. K rozvahovému dni se vyka-

zují tyto účty s nulovým zůstatkem; postup účtování k rozvahovému dni stanoví bod 5.1.16.

- 3.3. Při účtování o zásobách způsobem B účtuje účetní jednotka na účty zásob k rozvahovému dni; účetní jednotka může stanovit svým vnitřním předpisem účtování i k jinému okamžiku.
- 3.4. V případě, že účetní jednotka zajišťuje náklady, které souvisejí s pořízením zásob, renovací náhradních dílů nebo úpravou zásob, ve vlastní režii (vnitroorganizační služby), účtuje o jejich aktivaci.
- 3.5. O zjištěném manku do výše normy přirozených úbytků zásob účtuje účetní jednotka jako o spotřebě těchto zásob.
- 3.6. Účetní jednotka zajišťuje naplnění ustanovení § 8 odst. 4 zákona zejména vnitřním předpisem upravujícím především
- a) normu přirozených úbytků zásob,
 - b) druhy materiálu účtovaných přímo do spotřeby bez zaúčtování na sklad materiálu,
 - c) pravidla pro členění syntetických účtů zásob na analytické účty v oblasti oceňování pro vnitroorganizační potřeby včetně cen stanovených pro tyto účely a pro sledování cenových odchylek a způsob jejich zúčtování.
- 3.7. Pokud účetní jednotka vede analytické účty k syntetickým účtům zásob, například podle míst uskladnění nebo odpovědných osob, uplatňuje pro příslušný analytický účet zásob pouze jeden ze způsobů účtování o zásobách uvedených v bodu 3.1.
- 3.8. V případě účtování o opravných položkách k zásobám postupuje účetní jednotka podle příslušných ustanovení Českého účetního standardu č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek.

4. Oceňování

- 4.1. Zásoby se oceňují podle zákona, a to
- a) zásoby nakoupené pořizovacími cenami,
 - b) zásoby vytvořené vlastní činností včetně příchovků zvírat vlastními náklady,
 - c) zásoby v případech bezúplatného nabytí, reprodukční pořizovací cenou; v případech bezúplatného nabytí od účetních jednotek, které jsou vybranými účetními jednotkami, lze pro naplnění principu efektivity jako reprodukční pořizovací cenu použít cenu, kterou byly tyto zásoby vyskládány u předávající účetní jednotky.
- 4.2. Vlastními náklady u zásob vytvořených vlastní činností se rozumějí přímé náklady na ně vynaložené, popř. i část nepřímých nákladů, která se k této

činnosti vztahuje. Náklady se rozumí buď skutečná výše nákladů, nebo výše podle operativních (plánových) kalkulací. Náklady podle operativních (plánových) kalkulací jsou náklady stanovené v konkrétních technických, technologických, ekonomických a organizačních podmínkách určených účetní jednotkou.

4.3. Úbytek zásob lze též ocenit

- a) cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z ocenění při pořízení,
- b) způsobem, kdy první cena pro ocenění přírůstku zásob se použije jako první cena pro ocenění úbytku zásob, nebo
- c) předem stanovenou cenou účetní jednotkou (pevnou cenou).

4.4. Vážený aritmetický průměr podle bodu 4.3. písm. a) účetní jednotka stanoví nejméně jednou měsíčně.

4.5. V případě jednoho analytického účtu zásob nelze kombinovat použití ocenění podle bodu 4.3.

5. Postup účtování

5.1. Účtování o zásobách způsobem A

5.1.1. V průběhu účetního období účtuje účetní jednotka o pořízení zásob na stranu MÁ DÁTI účtu 111 – Pořízení materiálu nebo 131 – Pořízení zboží se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušných syntetických účtů účtové třídy 3, 4 nebo účtu 261 – Pokladna.

5.1.2. O zásobách nabytých z titulu bezúplatné změny příslušnosti k hospodaření s majetkem státu nebo svěřením majetku do správy podle zákona upravujícího rozpočtová pravidla územních samosprávných celků, výpůjčky nebo bezúplatného převodu nebo přechodu majetku, účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 11 až 13 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 649 – Ostatní výnosy z činnosti, případně ve významných případech účtu 384 – Výnosy příštích období, pokud nejsou tyto zásoby spotřebovány nebo nedochází k jejich jinému úbytku v účetním období, ve kterém byly nabyty.

5.1.3. O převzetí materiálu na sklad účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 112 – Materiál na skladě se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 111 – Pořízení materiálu.

5.1.4. O převzetí zboží na sklad účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 132 – Zboží na skladě se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 131 – Pořízení zboží.

- 5.1.5. O spotřebě materiálu účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 501 – Spotřeba materiálu se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 112 – Materiál na skladě.
- 5.1.6. O úbytku materiálu z důvodu jeho prodeje účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 544 – Prodaný materiál se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 112 – Materiál na skladě.
- 5.1.7. O úbytku zboží z důvodu jeho prodeje účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 504 – Prodané zboží se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 132 – Zboží na skladě.
- 5.1.8. O zvýšení stavu zásob vlastní výroby účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 12 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 508 – Změna stavu zásob vlastní výroby. O snížení stavu zásob vlastní výroby účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 508 – Změna stavu zásob vlastní výroby se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 12.
- 5.1.9. S výjimkou případů uvedených v bodě 5.1.8. účtuje účetní jednotka o vytvoření zásob vlastní činnosti, včetně příchovek zvířat podle § 20 odst. 3 písm. h) vyhlášky, na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu zásob se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 507 – Aktivace oběžného majetku.
- 5.1.10. O použití zásob pro účely reprezentace účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 513 – Náklady na reprezentaci se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu zásob.
- 5.1.11. O manku nad normu přirozených úbytků vyplývajících z inventarizace v případě zásob účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 547 – Manka a škody se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu zásob. O přebytých zásob vyplývajících z inventarizace účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu zásob se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 649 – Ostatní výnosy z činnosti.
- 5.1.12. O výnosu z prodeje materiálu účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického pohledávkového účtu účtové třídy 3 nebo účtu 261 – Pokladna, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 644 – Výnosy z prodeje materiálu.
- 5.1.13. O výnosu z prodeje polotovarů účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného pohledávkového účtu účtové třídy 3 nebo účtu 261 – Pokladna, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 609 – Jiné výnosy z vlastních výkonů.
- 5.1.14. O výnosu z prodeje výrobků účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického pohledávkového účtu účtové třídy 3 nebo účtu 261 – Pokladna, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 601 – Výnosy z prodeje vlastních výrobků.
- 5.1.15. O výnosu z prodeje zboží účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického pohledávkového účtu účtové třídy 3 nebo účtu 261 – Pokladna, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 604 – Výnosy z prodaného zboží.
- 5.1.16. K rozvahovému dni v souvislosti s vyúčtováním zůstatku účtu 111 – Pořízení materiálu nebo 131 – Pořízení zboží účtuje účetní jednotka o zásobách na cestě, které dosud nepřevzala, na stranu MÁ DÁTI účtu 119 – Materiál na cestě nebo 139 – Zboží na cestě, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 111 – Pořízení materiálu nebo 131 – Pořízení zboží. O nevyfakturovaných dodávkách účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu 111 – Pořízení materiálu nebo 131 – Pořízení zboží se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 389 – Dohadné účty pasivní.
- 5.2. Účtování o zásobách způsobem B**
- 5.2.1. V průběhu účetního období účtuje účetní jednotka o pořízení zásob na stranu MÁ DÁTI účtu 501 – Spotřeba materiálu nebo 504 – Prodané zboží se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 261 – Pokladna nebo příslušných syntetických účtů účtové třídy 3 nebo 4.
- 5.2.2. O zásobách nabytých z titulu bezúplatné změny příslušnosti k hospodaření s majetkem státu nebo svěření majetku do správy podle zákona upravujícího rozpočtová pravidla územních samosprávných celků, výpůjčky nebo bezúplatného převodu nebo přechodu majetku, účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 501 – Spotřeba materiálu nebo 504 – Prodané zboží se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 649 – Ostatní výnosy z činnosti, případně ve významných případech účtu 384 – Výnosy příštích období, pokud nejsou tyto zásoby spotřebovány nebo nedochází k jejich jinému úbytku v účetním období, ve kterém byly nabyty.
- 5.2.3. K okamžiku podle bodu 3.3. účtuje účetní jednotka o stavu materiálu na skladě nebo ostatních zá-

sob k prvnímu dni daného účetního období nebo jiného období podle bodu 3.3. na stranu MÁ DÁTI účtu 501 – Spotřeba materiálu se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 112 – Materiál na skladě nebo 139 – Ostatní zásoby a o zjištěném stavu materiálu nebo ostatních zásob na stranu MÁ DÁTI účtu 112 – Materiál na skladě nebo 139 – Ostatní zásoby se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 501 – Spotřeba materiálu.

5.2.4. K okamžiku podle bodu 3.3. účtuje účetní jednotka o stavu zboží na skladě k prvnímu dni daného účetního období nebo jiného období podle bodu 3.3. na stranu MÁ DÁTI účtu 504 – Prodané zboží se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 132 – Zboží na skladě a o zjištěném stavu zboží na stranu MÁ DÁTI účtu 132 – Zboží na skladě se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 504 – Prodané zboží.

5.2.5. Je-li zjištěný stav zásob vlastní výroby k rozvahovému dni vyšší, než byl jejich stav k prvnímu dni daného účetního období, účtuje účetní jednotka o tomto rozdílu na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 12 se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 508 – Změna stavu zásob vlastní výroby. Je-li zjištěný stav zásob vlastní výroby k rozvahovému dni nižší, než byl k prvnímu dni daného účetního období, účtuje účetní jednotka o tomto rozdílu na stranu MÁ DÁTI účtu 508 – Změna stavu zásob vlastní výroby se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu účtové skupiny 12. Obdobně postupuje účetní jednotka též v případě, že stanoví účtování k jinému okamžiku než k rozvahovému dni.

5.2.6. S výjimkou případů uvedených v bodě 5.2.5. účtuje účetní jednotka o vytvoření zásob vlastní činností včetně příchovek zvířat podle § 20 odst. 3 písm. h) vyhlášky na stranu MÁ DÁTI účtu 501 – Spotřeba materiálu nebo 504 – Prodané zboží se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 507 – Aktivace oběžného majetku.

5.2.7. O manku nad normu přirozených úbytků vyplývajících z inventarizace účtuje účetní jednotka

v případě zásob na stranu MÁ DÁTI účtu 547 – Manka a škody se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu zásob. O přebytcích zásob vyplývajících z inventarizace účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu zásob se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 649 – Ostatní výnosy z činnosti.

5.2.8. K okamžiku úbytku materiálu z titulu prodeje účtuje účetní jednotka o nákladech na prodaný materiál na stranu MÁ DÁTI účtu 544 – Prodaný materiál se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 501 – Spotřeba materiálu, a to ve výši ocenění podle bodu 4.3.

5.2.9. O výnosu z prodeje materiálu účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického pohledávkového účtu účtové třídy 3 nebo účtu 261 – Pokladna, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 644 – Výnosy z prodeje materiálu.

5.2.10. O výnosu z prodeje polotovarů účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného pohledávkového účtu účtové třídy 3 nebo účtu 261 – Pokladna, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 609 – Jiné výnosy z vlastních výkonů.

5.2.11. O výnosu z prodeje výrobků účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického pohledávkového účtu účtové třídy 3 nebo účtu 261 – Pokladna, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 601 – Výnosy z prodeje vlastních výrobků.

5.2.12. O výnosu z prodeje zboží účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického pohledávkového účtu účtové třídy 3 nebo účtu 261 – Pokladna, a to se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 604 – Výnosy z prodaného zboží.

Ing. Petr Plesnivý, v. r.
ředitel odboru 28 – Účetnictví a audit