Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky

č. 706

Opravné položky a vyřazení pohledávek

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 **některými** vybranými účetními jednotkami zejména v položkách

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Číslo položky****rozvahy**  | **Název syntetického účtu** | **Syntetický účet**  |
| A.IV.1.**, sl. korekce** | Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocem dlouhodobým | 142 |
| A.IV.2**, sl. korekce** | Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z postoupených úvěrů | 144 |
| A.IV.4. **, sl. korekce** | Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z ručení | 146 |
| A.IV.6. **, sl. korekce** | Opravné položky k ostatním dlouhodobým pohledávkám | 149 |
|  A.I.1. **, sl. korekce** | Opravné položky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje | 151 |
|  A.I.2. **, sl. korekce** | Opravné položky k software | 152 |
|  A.I.3. **, sl. korekce** | Opravné položky k ocenitelným právům | 153 |
|  A.I.4. **, sl. korekce** | Opravné položky k povolenkám na emise a preferenčním limitům | 154 |
|  A.I.6. **, sl. korekce** | Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku | 156 |
|  A.I.7. **, sl. korekce** | Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému nehmotnému majetku | 157 |
|  A.II.1. **, sl. korekce** | Opravné položky k pozemkům | 161 |
|  A.II.2. **, sl. korekce** | Opravné položky ke kulturním předmětům | 162 |
|  A.II.3. **, sl. korekce** | Opravné položky ke stavbám | 163 |
|  A.II.4. **, sl. korekce** | Opravné položky k samostatným **hmotným** movitým věcem a souborům **hmotných** movitých věcí | 164 |
|  A.II.5. **, sl. korekce** | Opravné položky k pěstitelským celkům trvalých porostů | 165 |
|  A.II.7. **, sl. korekce** | Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku | 167 |
|  A.II.8. **, sl. korekce** | Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému hmotnému majetku | 168 |
|  A.III.1. **, sl. korekce** | Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s rozhodujícím vlivem | 171 |
|  A.III.2. **, sl. korekce** | Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s podstatným vlivem | 172 |
|  A.III.3. **, sl. korekce** | Opravné položky k dluhovým cenným papírům drženým do splatnosti | 173 |
| A.III.4. **, sl. korekce** | Opravné položky k dlouhodobým půjčkám | 175 |
|  A.III.6. **, sl. korekce** | Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému finančnímu majetku | 176 |
|  A.III.7. **, sl. korekce** | Opravné položky k pořizovanému dlouhodobému finančnímu majetku | 177 |
|  B.I.2. **, sl. korekce** | Opravné položky k materiálu | 181 |
|  B.I.4. **, sl. korekce** | Opravné položky k nedokončené výrobě | 182 |
|  B.I.5. **, sl. korekce** | Opravné položky k polotovarům vlastní výroby | 183 |
|  B.I.6. **, sl. korekce** | Opravné položky k výrobkům | 184 |
|  B.I.8. **, sl. korekce** | Opravné položky ke zboží | 185 |
|  B.I.10. **, sl. korekce** | Opravné položky k ostatním zásobám | 186 |
|  B.II.2. **, sl. korekce** | Opravné položky k směnkám k inkasu | 191 |
|  B.II.5. **, sl. korekce** | Opravné položky k jiným pohledávkám z hlavní činnosti | 192 |
|  B.II.6. **, sl. korekce** | Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocem krátkodobým | 193 |
|  B.II.1. **, sl. korekce** | Opravné položky k odběratelům | 194 |
|  B.II.7. **, sl. korekce** | Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z postoupených úvěrů | 195 |
| ~~B.II.8.~~ **~~, sl. korekce~~** | ~~Opravné položky k pohledávkám z titulu daní a obdobných dávek~~  | ~~196~~ |
| ~~B.II.18.~~ **~~, sl. korekce~~** | ~~Opravné položky k pohledávkám za účastníky sdružení~~ | ~~197~~ |
| ~~B.II.19.~~ **~~, sl. korekce~~** | ~~Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z ručení~~ | ~~198~~ |
| ~~B.II.28.~~ **~~, sl. korekce~~** | ~~Opravné položky k ostatním krátkodobým pohledávkám~~ | ~~199~~ |
| **B.II.19. , sl. korekce** | **Opravné položky k pohledávkám ze správy daní** | **196** |
| **B.II.23. , sl. korekce** | **Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z ručení** | **198** |
| **B.II.32. , sl. korekce** | **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.

1. **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 |
| **Bod 7.** | **Přechodná ustanovení** |

1. **Obecná pravidla k postupům účtování o opravných položkách**
	1. Opravné položky se vykazují podle § 4 odst. 3 vyhlášky v rozvaze ve sloupci „Korekce“.
	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. Přechodné snížení hodnoty majetku se zobrazuje  v účetnictví účetní jednotky průběžně k okamžiku zjištění, nejpozději však k rozvahovému dni s vazbou na inventarizaci majetku.
	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 oprávek, a toto významné snížení hodnoty majetku není trvalého charakteru.
	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.
	6. V případě, že účetní jednotka zjistí, že dočasné snížení hodnoty majetku je vyšší nebo nižší, než již dříve vytvořená opravná položka, upraví výši opravné položky. Zvyšuje-li se tímto výše ocenění majetku v účetnictví, včetně případných oprávek, může účetní jednotka provést pouze snížení opravné položky tohoto majetku; opravná položka nemůže mít aktivní zůstatek.
	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 oprávkami 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, s výjimkou úbytku pohledávky z titulu bezúplatného pozbytí ~~podle § 25 odst. 6 zákona~~, účtuje účetní jednotka o zrušení této opravné položky podle bodu 4.2.

**3.11. Postupem podle bodu 4.1. účtuje účetní jednotka také k okamžiku, ke kterému se stane osobou povinnou z věcného břemene k pozemku a stavbě, s výjimkou užívacího práva, kterým byly pozemek nebo stavba zatíženy, a to v souladu s § 65 odst. 2 vyhlášky a body 3.4. a 3.5.**

1. **Postup účtování o opravných položkách**
	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.
	2. O snížení a zrušení opravných položek účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického účtu účtové skupiny 14 až 19 se souvztažným zápisem na stranu DAL syntetického účtu 556 – Tvorba a zúčtování opravných položek.
2. **Obecná pravidla k postupům účtování o vyřazení pohledávek**
	1. Ustanovení bodů 5. a 6. tohoto standardu se nevztahují na inkaso pohledávky, započtení pohledávky, splynutí osoby dlužníka a věřitele a na vyřazení pohledávek z titulu bezúplatného pozbytí podle § 25 odst. 6 zákona.
	2. V případě zániku pohledávky z jiných důvodů než uvedených v bodě 5.1., např. z důvodu prekluze pohledávky nebo postoupení pohledávky **v jiných případech než podle § 25 odst. 6 zákona,** účtuje účetní jednotka postupem uvedeným v bodě 6.1.
	3. Postupem uvedeným v bodě 6.1. účtuje účetní jednotka také o částkách pohledávek
3. na základě příkazu správce daně k odpisu dané pohledávky podle jiného právního předpisu[[1]](#footnote-1),
4. u nichž účetní jednotka upustila od vymáhání podle jiného právního předpisu[[2]](#footnote-2)2,
5. u nichž náklady na jejich vymáhání by pravděpodobně přesáhly výtěžek z dané pohledávky,
6. u nichž došlo k jejich promlčení,
7. které jsou účetní jednotkou považovány za nedobytné v souladu s jejími vnitřními předpisy.
	1. V případě účtování o vyřazení pohledávek podle bodu 5.2. nebo 5.3. účetní jednotka současně zaúčtuje zrušení, případně snížení opravné položky k této pohledávce podle bodu 4.2., a to nejpozději do konce příslušného čtvrtletí kalendářního roku.
	2. V případě vyřazení pohledávky z dělené správy z titulu nedobytnosti této pohledávky účtuje organizační složka státu k tomuto okamžiku o vyřazení příslušného souvisejícího ~~závazku~~ **dluhu** z dělené správy na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického závazkového účtu se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 649 – Ostatní výnosy z činnosti. Současně tato organizační složka státu účtuje o tomto vyřazeném ~~závazku~~ **dluhu** na stranu MÁ DÁTI účtu 999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 912 – Vyřazené závazky.
8. **Postup účtování o vyřazení pohledávek**
	1. O vyřazení pohledávek v případech uvedených v bodech 5.2. a 5.3. účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 557 – Náklady z vyřazených pohledávek se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu pohledávek.
	2. O pohledávkách2, 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 – Vyřazené pohledávky se souvztažným zápisem na stranu DAL podrozvahového účtu 999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům.
	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.

6.4. V případě pohledávky, o které bylo účtováno podle bodu 6.2., a poté došlo k jejímu zániku nebo odpadly důvody pro její vykazování v souladu s § 50 písm. a) vyhlášky, účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI podrozvahového účtu 999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům se souvztažným zápisem na stranu DAL podrozvahového účtu 911 – Vyřazené pohledávky.

**7. Přechodná ustanovení**

**7.1. Postup podle bodu 3.11. účetní jednotka uplatní v případě věcných břemen, kterými byl zatížen příslušný majetek 1. ledna 2014 a později. V případě věcných břemen, kterými byl zatížen příslušný majetek před 1. lednem 2014 účetní jednotka uplatní postup podle bodu 3.11., pokud je tato informace významná pro uživatele účetní závěrky podle § 19 odst. 6 zákona; ustanovení bodu 6.2. Českého účetního standardu č. 701 – Účty a zásady účtování na účtech tímto nejsou dotčena.**

1. § 158 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád [↑](#footnote-ref-1)
2. 2 Např. § 35 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích [↑](#footnote-ref-2)