

# FINANČNÍ

## Z P R A V O D A J

1. 2.  
2012

Ročník  
XLVI

Cena  
80 Kč

2

ISSN-0322-9653

MINISTERSTVO FINANCÍ

3.	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.....	50
4.	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.....	53
5.	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.....	59
6.	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.....	62
7.	Úplné znění Českého účetního standardu č. 003 – Odložená daň pro účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.....	66
8.	Úplné znění Českého účetního standardu č. 011 – Operace s podnikem pro účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.....	68
9.	Úplné znění Českého účetního standardu č. 018 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky pro účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.....	72
10.	Pokyn GFŘ-D-7 k postupu správců daně při doručování prostřednictvím datových schránek.....	75
11.	Sdělení k uplatňování Smlouvy mezi Českou republikou a Irskem o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku (163/1996 Sb.).....	78
12.	Přehled platných mezinárodních smluv o zamezení dvojímu zdanění v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku.....	79
13.	Sdělení Ministerstva financí k vyhlášce č. 449/2009 Sb., ve znění vyhlášky č. 403/2010 Sb. a vyhlášky č. 451/2011 Sb. ....	81
14.	Pokyn GFŘ-D-8 Stanovení jednotných kurzů za zdaňovací období 2011 podle § 38 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.....	84
15.	ROZHODNUTÍ o prominutí části správního poplatku za přijetí žádosti o vydání nebo změnu povolení k provozování loterie nebo jiné podobné hry uvedené v ustanovení § 2 písm. b) zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů, podle položky 21 sazebníku zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění zákona č. 458/2011 Sb.....	86

## 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

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

### 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 směrnou 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 záznamech<sup>1)</sup> a podle jiných právních předpisů<sup>2)</sup>,
  - h) členění pro účely sestavení přílohy podle § 45

<sup>1)</sup> 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.

<sup>2)</sup> 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 zdaněvané 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 řídicích 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 vykázáním 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
- členěním syntetických účtů na analytické účty,
  - 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,
  - jiným způsobem členění informací zachycených na syntetických účtech, případně analytických účtech,
  - 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.<sup>3)</sup>

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

<sup>3)</sup> 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:

<b>Bod 3.</b>	<b>Vymezení pojmů</b>
<b>Bod 4.</b>	<b>Obecné postupy účtování o transferech</b>
<b>Bod 5.</b>	<b>Některé postupy účtování</b>
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 příjemci<sup>1)</sup>.
- 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 vyřazována 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 významná<sup>2)</sup>, 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 souvztázným 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

<sup>1)</sup> 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.

<sup>2)</sup> 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 vyúčtování a inkasu přeplatku či úhradě doplatku jiné organizační složce státu nežli poskytovateli
- 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
  - 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 doplatcích 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 doplatcích transferů.

## **5.2. Účtování transferů s povinností finančního vypořádání – poskytovatel**

5.2.1. Vyplývá-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. Vyplývá-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 pořízení dlouhodobého majetku.

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 držným 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:

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

### 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 dané pohledávky podle jiného právního předpisu<sup>1)</sup>,
  - b) u nichž účetní jednotka upustila od vymáhání podle jiného právního předpisu<sup>2)</sup>,
  - 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 pohledávkách<sup>1)</sup>, 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

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

<sup>2)</sup> 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.	Jméno 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:

<b>Bod 3.</b>	<b>Obecná pravidla k postupům účtování o zásobách</b>
<b>Bod 4.</b>	<b>Oceňování</b>
<b>Bod 5.</b>	<b>Postup účtování</b>
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 zvířat 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 vyskladněny 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 souvztázným 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 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 příslušného syntetického účtu účtové skupiny 11 až 13 se souvztázným 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 souvztázným 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 souvztázným 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 činností, 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 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.
- 5.1.12. 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 souvztázným 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 souvztázným 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 souvztázným zápisem na stranu DAL účtu 132 – Zboží na skladě a o zjištěném stavu zboží na stranu MÁ DÁTI účtu 132 – Zboží na skladě se souvztázným 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 souvztázným 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 souvztázným 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 souvztázným 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 souvztázným 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 souvztázným 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 souvztázným 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 souvztázným 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 souvztázným 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 souvztázným 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 souvztázným zápisem na stranu DAL účtu 604 – Výnosy z prodaného zboží.

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

## Úplné znění Českého účetního standardu č. 003 – Odložená daň pro účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Referent: Ing. Jana Svatošová, tel.: 257 044 335  
Ing. Jana Trávníčková, tel.: 257 044 108

Č.j.: MF – 20 773/2012/28-281

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. 003 – Odložená daň pro účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, jehož vydání bylo oznámeno ve Finančním zpravodaji č. 11-12/1/2003 ze dne 31. 12. 2003, ve znění účinném k 1. 1. 2012.

### Český účetní standard pro podnikatele č. 003

#### Odložená daň

##### 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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování o odložené dani za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami ve vykazovaných položkách „C.II.8. Odložená daňová pohledávka“ nebo „B.II.10. Odložený daňový závazek“ a položkách „Q.2. Daň z příjmů za běžnou činnost odložená“ nebo „L.2. Daň z příjmů za běžnou činnost odložená“ a „S.2. Daň z příjmů z mimořádné činnosti odložená“ nebo „N.2. Daň z příjmů z mimořádné činnosti odložená“ za podmíněk stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.

##### 2. Obsahové vymezení

- 2.1. Rozsah povinnosti účtovat o odložené dani a základní principy jejího vyčíslení stanoví § 59 vyhlášky.
- 2.2. Daňová povinnost odložená vyplývá z rozdílů, které nastávají v momentě odlišného pohledu účetního a daňového na určité položky v účetnictví.
- 2.3. Z titulu odlišného účetního a daňového pohledu vznikají rozdíly, které mají povahu rozdílů pře-

chodných. Přejídné rozdíly mohou být

- a) zdanitelné, které vyústí ve zdanitelné částky při určování základu daně budoucích období, tzn. vedou k odloženému daňovému závazku (například je-li účetní hodnota dlouhodobého hmotného majetku vyšší než hodnota tohoto majetku pro daňové účely),
  - b) odčitatelné, které vyústí v částky, které jsou odčitatelné při určování základu daně budoucích období, tzn. vedou k odložené daňové pohledávce (například je-li účetní hodnota pohledávek snižená o opravné položky nižší než hodnota těchto pohledávek včetně daňově uznatelných opravných položek).
- 2.4. Odložená daň se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů, které vznikají z rozdílného účetního a daňového pohledu na položky zachycené v účetnictví, tj. nejen mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku odpisovaného, ale i dalších rozdílů (například opravné položky k zásobám, opravné položky k pohledávkám, rezervy tvořené nad rámec příslušných zákonů, při převedení nevyužitých daňových ztrát z předchozích let).
  - 2.5. Odloženými daňovými závazky se rozumí částky daně z příjmů k úhradě v budoucích obdobích z titulu rozdílů (viz bod 2.3. písm. a)).
  - 2.6. Odloženými daňovými pohledávkami se rozumí částky daně z příjmů, které budou uplatněny v příštích obdobích. Tyto pohledávky mohou vzniknout z titulu
    - a) odčitatelných přechodných rozdílů,
    - b) převedených nevyužitých daňových ztrát,
    - c) převedených nevyužitých daňových odpočtů a jiných časově převoditelných daňových nároků (nároků převoditelných do budoucna).
  - 2.7. Ke konci rozvahového dne účetní jednotka prověřuje účetní hodnotu odložené daňové pohledávky a v případě, že je nepravděpodobné, že bude dosažen dostatečný základ daně, který by umožnil využití části nebo celé odložené daňové pohledávky, účetní hodnota odložené daňové pohledávky se

snižuje. Snížení se provádí v rozsahu, v jakém je pravděpodobné, že dostatečný základ daně nebude dosažitelný. Účetní jednotka vykazuje předchozí nezachycenou odloženou daňovou pohledávku v tom rozsahu, v jakém je pravděpodobné, že budoucí zdanitelný zisk bude schopen odloženou daňovou pohledávku pokrýt.

- 2.8. Odložená daň se člení na činnost běžnou a mimořádnou. Do běžné činnosti se zahrnuje činnost provozní a činnost finanční.
- 2.9. Pokud v účetním období vznikne v jedné činnosti (podle bodu 2.8.) odložená daňová pohledávka a ve druhé odložený daňový závazek, je třeba tuto skutečnost ve výkazu zisku a ztráty uvést.
- 2.10. Odložené daňové závazky a odložené daňové pohledávky vyúčtované na příslušném účtu účtové skupiny 48 – *Odložený daňový závazek a pohledávka* se vykazují po vzájemném vyúčtování jako zůstatek tohoto účtu při respektování podmínek uvedených v bodě 2.7.

### 3. Postup účtování

- 3.1. Při prvním účtování o odložené dani se část odložené daně, která se vztahuje k předchozím účetním obdobím, zaúčtuje na příslušných účtech účtové skupiny 42 – *Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření* a část, která se vztahuje k běžnému účetnímu období, na příslušných účtech účtové skupiny 59 – *Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů*. V následujících letech se na příslušném účtu účtové skupiny 48 – *Odložený daňový závazek a pohledávka* účtuje zvýšení nebo snížení odložené daně meziročně vypočtené ze všech přechodných rozdílů.
- 3.2. V případě změny metody (tj. i změna způsobu počítání odložené daně) se vzniklé rozdíly zaúčtují na příslušných účtech účtové skupiny 42 – *Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření* s vysvětlením příslušné položky v příloze.
- 3.3. O odloženém daňovém závazku se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 59 – *Daň z příjmů*,

*převodové účty a rezerva na daň z příjmů* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 48 – *Odložený daňový závazek a pohledávka*.

- 3.4. O odložené daňové pohledávce se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 59 – *Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů* a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 48 – *Odložený daňový závazek a pohledávka*. O odložené daňové pohledávce se účtuje pouze tehdy, je-li pravděpodobné, že základ daně, proti kterému bude možné využít rozdíly (viz bod 2.3. písm. b)), je dosažitelný. K tomu, aby základ daně mohl být považován za dosažitelný, musí existovat dostatečné zdanitelné přechodné rozdíly, které se vztahují ke stejným správcům daní z příjmů a k téže zdaňované účetní jednotce, u níž se očekává vrácení
- ve stejném období, ve kterém je očekáván návrat odčitatelných přechodných rozdílů nebo
  - v obdobích, ve kterých daňová ztráta, která vyplývá z odložené daňové pohledávky, může být zpětně uplatnitelná nebo převedena do dalších období. Za těchto okolností je odložená daňová pohledávka zaúčtována v období, ve kterém odčitatelné přechodné rozdíly vznikají.
- 3.5. Změnil-li se sazba daně z příjmů, je nutno přepočítat zůstatek účtu odložené daně a rozdíl zaúčtovat prostřednictvím příslušného účtu účtové skupiny 59 – *Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů*.
- 3.6. Přecenění aktiv při přeměnách společností a při vkladech majetku dává vzniknout rozdílům, které vyústí v odloženou daň. Přitom účetní hodnota majetku je zvýšena (případně snížena) na reálnou hodnotu, ale daňová základna zůstává v původní pořizovací ceně. Při účtování o odložené dani použije účetní jednotka postup podle vyhlášky § 59 odst. 6 věty první.

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

## Úplné znění Českého účetního standardu č. 011 – Operace s podnikem pro účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Referent: Ing. Jana Svatošová, tel.: 257 044 335  
Ing. Jana Trávníčková, tel.: 257 044 108

Č.j.: MF – 20 773/2012/28-281

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. 011 – Operace s podnikem, pro účetní jednotky které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, jehož vydání bylo oznámeno ve Finančním zpravodaji č. 11-12/1/2003 ze dne 31. 12. 2003 a jehož změny byly oznámeny ve Finančním zpravodaji č. 10/2007 ze dne 31. 12. 2007, ve Finančním zpravodaji č. 11-12/2008 ze dne 19. 12. 2008 a ve Finančním zpravodaji č. 1-2/2009 ze dne 26. 1. 2009, ve znění účinném k 1. 1. 2012.

### Český účetní standard pro podnikatele č. 011

#### Operace s podnikem

##### 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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy při prodeji podniku nebo jeho části, nájmu podniku nebo jeho části a při přeměnách účetních jednotek podle příslušných ustanovení obchodního zákoníku a zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev (dále jen „zákon o přeměnách“) za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami.

##### 2. Postup účtování při přeměně společnosti

2.1. Účetní závěrky sestavují zúčastněné účetní jednotky podle příslušných ustanovení zákona o přeměnách.

2.1.1. Při sestavování konečné účetní závěrky ke dni předcházejícímu rozhodný den zúčastněné účetní jednotky rozhodnou, zda oceňovací rozdíly k nabytému majetku, goodwill, opravné položky k jednot-

livým druhům majetku, přechodná aktiva a pasiva, rezervy a zajišťovací deriváty budou převáděny na nástupnickou účetní jednotku; důvody rozhodnutí uvedou v příloze.

2.1.2. Při změně právní formy položky uvedené v bodu 2.1.1. přecházejí do zahajovací rozvahy účetní jednotky beze změn.

2.2. Odložená daň přechází na nástupnickou účetní jednotku. Podkladem pro stanovení odložené daně mohou být pouze položky, které přecházejí na nástupnickou účetní jednotku. O odložené dani se účtuje podle § 59 vyhlášky a Českého účetního standardu pro podnikatele č. 003 Odložená daň.

2.3. zrušen

2.4.

2.4.1. O oceňování majetku a závazků reálnou hodnotou při přeměně společnosti účetní jednotky účtují zejména v souladu se zákonem § 17 odst. 3 až 6 a vyhláškou § 6 odst. 3 a § 7 odst. 10, § 14a, § 54 až 54b.

2.4.2. Postup účtování na příslušném účtu vykazovaném v položce „A.II.6. Rozdíly z ocenění při přeměnách společností“

Účetní jednotka stanovená vyhláškou k okamžiku stanovenému vyhláškou

a) účtuje při způsobu ocenění podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 2 zákona o rozdílech vzniklých z ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou na vrub nebo ve prospěch příslušných analytických účtů majetku a závazků souvztažně s příslušným účtem vykázaným v položce „A.II.4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností“. Souvztažně s tímto účtem za účtuje účetní jednotka na příslušný účet vykazovaný v položce „A.II.6. Rozdíly z ocenění při přeměnách společností“ oceňovací rozdíly, které se vztahují k úbytkům majetku a závazků ode dne následujícího po rozvahovém dni pro ocenění do rozhodného dne,

b) zaúčtuje při způsobu ocenění podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 zákona převzetí jednotlivých



složek majetku a závazků na vrub nebo ve prospěch příslušných účtů majetku a závazků souvztažně s příslušným účtem vykázaným v položce „A.II.4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností“. Souvztažně s tímto účtem zaúčtuje účetní jednotka i oceňovací rozdíl k nabytému majetku. Výše oceňovacího rozdílu k nabytému majetku zaúčtovaná na příslušném účtu vykazovaném v položce „B.II.9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“ se stanoví podle ocenění k rozvahovému dni pro ocenění. Existuje-li k rozhodnému dni ocenění jmění posudkem znalce a na základě tohoto ocenění jmění by došlo k úbytku položky „B.II.9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“ oproti její původní výši stanovené k rozvahovému dni pro ocenění, zaúčtuje účetní jednotka tento úbytek na příslušný účet vykazovaný v položce „B.II.9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“ souvztažně s příslušným účtem vykazovaným v položce „A.II.6. Rozdíly z ocenění při přeměnách společností“.

2.5 zrušen

2.6. zrušen

2.7.

2.7.1. Úpravami podle vyhlášky § 54b může být například i:

- a) vykázaní všech aktiv a závazků, které se vykazují v souladu se zákonem a vyhláškou,
- b) vyloučení aktiv a závazků, které nejsou vykazovány v souladu se zákonem a vyhláškou,
- c) přehodnocení aktiv a závazků, které byly vykázané podle účetní legislativy zanikající účetní jednotky jako určitá složka aktiv a pasiv tak, aby byly vykázané v souladu se zákonem a vyhláškou,
- d) při použití metody stanovené v § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 zákona, vykázaní jednotlivých složek aktiv a pasiv v ocenění v souladu se zákonem a vyhláškou při respektování principu významnosti.

2.7.2. Pokud při výše uvedených úpravách vzniknou rozdíly, vypořádají se s příslušným účtem vykazovaným v položce „A.II.5. Rozdíly z přeměn společností“.

2.8. Podíly vydané zanikajícími účetními jednotkami v držení jiné zúčastněné účetní jednotky, jsou v zahajovací rozvaze nástupnické účetní jednotky plně vyloučeny proti vlastnímu kapitálu v ocenění uvedeném na účtu příslušného podílu v účetnictví účetní jednotky, která tyto podíly držela. Obdobně se postupuje v případě ostatních přeměn, pokud v souladu se zvláštními právními předpisy (napří-

klad zákonem o přeměnách) podíly v důsledku přeměny zanikají.

2.9. Podíly vydané při sloučení nástupnickou účetní jednotkou v držení zúčastněné zanikající účetní jednotky se vykáží v zahajovací rozvaze jako vlastní podíly v ocenění, ve kterém byly tyto podíly oceněny na příslušných účtech cenných papírů a podílů v účetnictví zúčastněné zanikající účetní jednotky. Jsou-li podíly použity v souladu se zvláštním právním předpisem k výměně za podíly společníkům zanikající společnosti, jsou v zahajovací rozvaze nástupnické společnosti vyloučeny proti vlastnímu kapitálu v ocenění, ve kterém byly podíly oceněny v účetnictví zúčastněné zanikající účetní jednotky. Obdobně se postupuje v případě ostatních přeměn, pokud na účetní jednotku v souladu se zvláštními právními předpisy upravujícími problematiku přeměn (například zákon o přeměnách) přejdou vlastní podíly nebo jsou použity k výměně společníkům. Do doby výměny se o těchto podílech účtuje na podrozvahových účtech.

2.10. zrušen

2.11. Při přeměně společnosti postupují účetní jednotky při vedení účetnictví zejména podle § 17 odst. 3 až 6 zákona. Při samostatném vedení účetnictví zúčastněných účetních jednotek je třeba v případě odmítnutí zápisu do obchodního rejstříku zajistit účetnictví zúčastněných účetních jednotek tak, jako by k přeměně společnosti nedošlo. Ke dni zápisu přeměny společnosti do obchodního rejstříku se neuzavírají účetní knihy.

2.12. Při vedení účetnictví od rozhodného dne je třeba dbát na řádné oceňování výkonů s ohledem na skutečnost, že podle výsledku zápisu přeměny společnosti nebo odmítnutí zápisu přeměny společnosti do obchodního rejstříku je na tyto výkony možné pohlížet jako na vnitropodnikové výkony nebo výkony pro cizí (podle povahy přeměny společnosti). Zároveň je nutné vnitřním předpisem upravit způsob číslování a ukládání účetních dokladů v tomto období.

2.13. Pokud zákon o přeměnách stanoví vyrovnání či doplatky nebo vypořádání některým akcionářům či společníkům, snižují vyplácené prostředky složky vlastního kapitálu s výjimkou základního kapitálu.

#### 2.14. Přechodné ustanovení

pokud jsou při přeměně společnosti nebo družstva příslušné smlouvy o přeměně nebo projekty o přeměnách uloženy do sbírky listin obchodního rejstříku přede dnem 1. ledna 2009, použijí účetní jednotky ustanovení bodu 2 standardu pro podnikatele č. 011 ve znění účinném do 31. prosince 2008. Účet-

ní jednotky mohou použít ustanovení bodů 1., 2.1., 2.4., 2.5., 2.7. až 2.10. a 2.13. standardu pro podnikatele č. 011 účinné od 1. ledna 2009, při přeměně společnosti nebo družstva, pokud projekt přeměny byl uložen do sbírky listin v obchodním rejstříku v období od 1. července 2008 do 31. prosince 2008.

### 3. Postup účtování při prodeji podniku nebo jeho části

- 3.1. Při prodeji podniku nebo jeho části prodávající zruší rezervy (s výjimkou rezerv povinně vytvářených podle zvláštních zákonů – například atomový zákon, zákon o odpadech) a opravné položky, které se váží k prodávanému majetku, ve prospěch nákladů, zruší se oceňovací rozdíl k nabytému majetku či goodwill (z předešlých transakcí či vkladů) nepřímo prostřednictvím účtů opravek a příslušných účtů účtové skupiny 55 – *Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti* nebo 64 – *Jiné provozní výnosy* podle povahy daného zůstatku. Časové rozlišení související s prodejem podniku nebo jeho části se v případě, že jeho povaha umožňuje převod na kupujícího, vyúčtuje podle bodu 3.2. obdobně jako prodej pohledávky nebo jako převod závazku, v ostatních případech se zaúčtuje do výsledku hospodaření. Dohadné položky aktivní přecházejí jako pohledávka na kupujícího, dohadné položky pasivní jako závazek, který přebírá kupující.
- 3.2. Proávající vyúčtuje prodávaný majetek na příslušný účet ostatních mimořádných nákladů a tržbu z prodeje na příslušný účet ostatních mimořádných výnosů. Předávané závazky a rezervy povinně vytvářené podle zvláštních zákonů uvedené v bodu 3.1. vyúčtuje ve prospěch příslušného účtu ostatních mimořádných nákladů.
- 3.3. Kupující zachytí v účetnictví kupní cenu podniku nebo části podniku a převzatý majetek a předané závazky, popřípadě rezervy dle bodu 3.1., s případným využitím položky goodwillu nebo oceňovacího rozdílu k nabytému majetku podle ustanovení § 6 a § 7 vyhlášky.

### 4. Postup účtování při nájmu podniku nebo jeho části

- 4.1. Smluvní strany musí jednoznačně identifikovat majetek a závazky, které náleží k podniku nebo jeho části a které podle ustanovení obchodního zákoníku přecházejí z pronajímatele na nájemce.
- 4.2. Pokud je ve smlouvě o nájmu podniku dohodnuto, že najatý dlouhodobý majetek bude odpisovat nájemce, majetek přenechaný k užívání pronajímatelem převede z příslušných účtů účtových skupin 01 –

*Dlouhodobý nehmotný majetek, 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný, 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný, 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku a 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku* na vrub příslušného účtu účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek*. Pokud jsou k majetku účtovány opravné položky, zruší se vyúčtováním ve prospěch příslušného účtu nákladů. Dále se majetek ze strany Dal příslušného účtu účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek* vyúčtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky* (příslušný účet účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek* není nutno použít, lze účtovat přímo na příslušný účet účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*), majetek přenechaný k užívání nájemce vyúčtuje na příslušné účty účtové třídy 0 a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky* v ocenění majetku u pronajímatele a uvedeném ve smlouvě.

- 4.3. V účetnictví se postupuje u složek dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku v případě, kdy je hrazené nájemné vyšší než odpisy, následovně. Celková částka sjednaná ve smlouvě se rozdělí na příslušné složky a mimo jiné na složku odpovídající:
  - a) výši odpisů (popřípadě částce na budoucí odkoupení majetku), o které se účtuje na vrub příslušného účtu dlouhodobého závazku u nájemce a ve prospěch příslušného účtu dlouhodobé pohledávky u pronajímatele, a
  - b) nájemnému, o které nájemce účtuje na vrub příslušného účtu nákladů a pronajímatel ve prospěch příslušného účtu výnosů.
- 4.4. V případě, kdy bude hrazené nájemné nižší než (uplatňované) odpisy, použije se následující postup:
  - a) nájemce o částku hrazeného nájemného sníží příslušný dlouhodobý závazek (příslušný účet účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky*), o rozdíl mezi odpisy a hrazeným nájemným se sníží příslušný dlouhodobý závazek (příslušný účet účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky*) ke konci rozvahového dne do výnosů,
  - b) pronajímatel v tomto případě o částku přijatého nájemného sníží příslušnou dlouhodobou pohledávku za nájemcem (příslušný účet účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*) a ke konci rozvahového dne zaúčtuje rozdíl mezi odpisy a částkou přijatého nájemného na vrub příslušného účtu nákladů a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*.
- 4.5. Umožní-li smlouva o nájmu podniku účtovat u nájemce o oceňovacím rozdílu k nabytému majetku nebo goodwillu vytvořeném pronajímatelem před započítáním nájmu podniku, částka odpisů k danému

- oceňovacímu rozdílu nebo goodwillu (do nákladů či do výnosů) bude korigovat účet příslušného dlouhodobého závazku (příslušný účet účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky*) u nájemce a příslušné dlouhodobé pohledávky (příslušný účet účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*) u pronajímatele.
- 4.6. Majetek vrácený po skončení nájmu nájemce vyúčtuje ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 01 – *Dlouhodobý nehmotný majetek*, 02 – *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný* a 03 – *Dlouhodobý nehmotný majetek neodpisovaný*, na vrub příslušných účtů účtových skupin 07 – *Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku* a 08 – *Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku* a na vrub příslušného účtu účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky*. Majetek vrácený po skončení nájmu pronajímatel vyúčtuje na vrub příslušných účtů účtových skupin 01 – *Dlouhodobý nehmotný majetek*, 02 – *Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný* a 03 – *Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný*, ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07 – *Oprávký k dlouhodobému nehmotnému majetku* a 08 – *Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*. (Pokud by měl být vrácený majetek znovu pronajat, vyúčtuje se na vrub příslušného účtu účtové skupiny 06 – *Dlouhodobý finanční majetek* a ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 37 – *Jiné pohledávky a závazky*).
- 4.7. Přechod vlastnictví k příslušným zásobám bude uskutečněn formou prodeje.
- 4.8. Cenné papíry, pokud budou součástí pronajímaného podniku, přejdou v souladu se smluvním ujednáním a podle smluvního ujednání o nich bude účtováno.
- 4.9. Pohledávky a závazky přecházejí ze zákona a účtuje se o nich jako o prodeji pohledávek a převzetí závazků.
- 4.10. V případě, že při vracení najatého podniku vznikne rozdíl mezi hodnotou vráceného podniku (tj. rozdíl hodnoty aktiv a závazků) a dlouhodobou pohledávkou (závazkem), je nutné jej vyrovnat. Pokud není ve smlouvě dohodnuto jinak, nájemce doplatí rozdíl (účtová skupina 47 – *Dlouhodobé závazky* MD/účtová skupina 22 – *Účty v bankách* D) a pronajímatel zaúčtuje příjem (účtová skupina 22 – *Účty v bankách* MD/účtová skupina 37 – *Dlouhodobé závazky* D). V případě, že nájemce vrací vyšší hodnoty, než je zůstatek účtu dlouhodobého závazku (účtová skupina 47 – *Dlouhodobé závazky*), účtuje uvedený rozdíl do provozních nákladů a pronajímatel do provozních výnosů, pokud není ve smlouvě dohodnuto jinak.
- 4.11. U rezerv a účtů časového rozlišení, které nájemce využije, je nutno dohodnout, zda souvisejí s podnikem a zda se budou převádět; účtuje se o nich na základě ustanovení ve smlouvě. Rezervy podle zvláštních právních předpisů (vykazované v položce „B.I.1. Rezervy podle zvláštních právních předpisů“) se nepřevádějí, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak.
- 4.12. Při účtování pronajatého majetku odpisovaného nájemcem podle § 28 odst. 2 zákona o daních z příjmů ve znění platném do konce roku 2000 se u smluv sjednaných před 1. lednem 2001 do sjednaného termínu ukončení smlouvy, nejpozději však do 31. prosince 2005, postupuje obdobně jako při nájmu podniku nebo jeho části.

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

## Úplné znění Českého účetního standardu č. 018 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky pro účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Referent: Ing. Jana Svatošová, tel.: 257 044 335  
Ing. Jana Trávníčková, tel.: 257 044 108

Č.j.: MF – 20 773/2012/28-281

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. 018 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky pro účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, jehož vydání bylo oznámeno ve Finančním zpravodaji č. 11-12/1/2003 ze dne 31. 12. 2003, ve znění účinném k 1. 1. 2012.

### Český účetní standard pro podnikatele č. 018

#### Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

##### 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. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování na kapitálových účtech a dlouhodobých závazků za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami v položkách

- A.I. Základní kapitál
  - A.I. 1. Základní kapitál
    - 3. Změny základního kapitálu
- A.II. Kapitálové fondy
  - A.II. 1. Emisní ážio
    - 2. Ostatní kapitálové fondy
    - 3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
    - 4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností
    - 5. Rozdíly z přeměn společností
    - 6. Rozdíly z ocenění při přeměnách společností
- A.III. Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku
  - A.III. 1. Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond
    - 2. Statutární a ostatní fondy
- A.IV. Výsledek hospodaření minulých let

- A.IV. 1. Nerozdělený zisk minulých let
  - 2. Neuhrazená ztráta minulých let
- A.V. Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/
- B.II. Dlouhodobé závazky
  - B.II. 1. Závazky z obchodních vztahů
    - 2. Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba
    - 3. Závazky – podstatný vliv
    - 4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení
    - 5. Dlouhodobé přijaté zálohy
    - 6. Vydané dluhopisy
    - 7. Dlouhodobé směnky k úhradě
    - 9. Jiné závazky
    - 10. Odložený daňový závazek
- B.IV. 1. Bankovní úvěry dlouhodobé vykazovaných za podmínek stanovených v § 3 a 4 vyhlášky.

##### 2. Obsahové vymezení

- 2.1. Pro účely tohoto standardu se využívá obsahové vymezení vlastního kapitálu a dlouhodobých závazků uvedené v § 14, 14a, 15, 17, 18, 54 až 54b vyhlášky.
- 2.2. Pasiva podle bodu 2.1., dlouhodobé závazky se zbytkovou splatností jeden rok a kratší, které jsou vykazovány v položkách „B.III.1. Závazky z obchodních vztahů“ až „B.III.11. Jiné závazky“ a dlouhodobé bankovní úvěry se zbytkovou splatností jeden rok a kratší, které jsou vykazovány v položce „B.IV.3 Bankovní úvěry krátkodobé“, jsou účtovány v účtové třídě 4, která obsahuje
  - a) základní kapitál, kapitálové fondy, rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy, převedené výsledky hospodaření, výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení (vlastní kapitál),
  - b) rezervy,
  - c) dlouhodobé bankovní úvěry,
  - d) dlouhodobé závazky,
  - e) odložený daňový závazek a pohledávku,
  - f) účet individuálního podnikatele.

##### 3. Postupy účtování

- 3.1. Vlastní kapitál



- 3.1.1. Na účtech účtových skupin *41 – Základní kapitál a kapitálové fondy až 43 – Výsledek hospodaření* se účtuje o vlastním kapitálu účetní jednotky.
- 3.1.2. Fondy se člení do účtových skupin podle toho, zda jsou tvořeny a doplňovány z kapitálových vkladů peněžních i nepeněžních (kapitálové fondy) nebo ze zisku (ostatní fondy). Fondy nelze tvořit na vrub nákladů či výnosů, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak.
- 3.1.3. Na příslušném účtu účtové skupiny *41 – Základní kapitál a kapitálové fondy* vykazovaném v položce „A.I.1. Základní kapitál“ se zachycuje základní kapitál a jeho změny podle právní formy účetní jednotky a účtuje se na něm podle *Českého účetního standardu pro podnikatele č. 012 Změny vlastního kapitálu*. O zvýšení či snížení zapisovaného základního kapitálu se účtuje až na základě zápisu v obchodním rejstříku.
- 3.1.4. Odděleně se na analytickém účtu sleduje
- a) základní kapitál vytvořený vklady,
  - b) základní kapitál vytvořený přímo nebo zprostředkovaně ze zisku,
  - c) u družstev základní kapitál v členění na zapsaný a nezapsaný,
  - d) a dále podle jednotlivých osob, které vložily vklad.
- 3.1.5. Na příslušném účtu účtové skupiny *41 – Základní kapitál a kapitálové fondy* vykazovaném v položce „A.II.1. Emisní ážio“ se účtuje zejména rozdíl mezi jmenovitou hodnotou a částkou, za kterou společnost akcie vydává (emisní kurs), popřípadě vkladů při zvyšování základního kapitálu upsáním nových akcií, popřípadě nových vkladů. Dále se zde účtují další případy uvedené v *Českém účetním standardu pro podnikatele č. 012 Změny vlastního kapitálu*.
- 3.1.6. Na příslušném účtu účtové skupiny *41 – Základní kapitál a kapitálové fondy* vykazovaném v položce „A.II.2. Ostatní kapitálové fondy“ se účtují ostatní kapitálové vklady peněžní i nepeněžní, které při jejich vytvoření nezvyšují základní kapitál účetní jednotky a není pro ně v předcházejících účtech této účtové skupiny samostatný syntetický účet. Ve prospěch účtu se účtují také přijaté dary; u družstev rovněž členské podíly na družstevní bytovou výstavbu a státní příspěvek apod. Analytické účty se vedou podle jednotlivých kapitálových fondů s odděleným sledováním darů a členských podílů a státního příspěvku.
- 3.1.7. Na příslušném účtu účtové skupiny *41 – Základní kapitál a kapitálové fondy* vykazovaném v položce „A.II.3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků“ se účtuje podle *Českého účetního standardu pro podnikatele č. 008 Operace s cennými papíry a podíly* a *Českého účetního standardu pro podnikatele č. 009 Deriváty*.
- 3.1.8. Na příslušných účtech účtové skupiny *41 – Základní kapitál a kapitálové fondy* vykazovaných v položkách „A.II.4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností“, „A.II.5. Rozdíly z přeměn společností“ a „A.II.6. Rozdíly z ocenění při přeměnách společností“ se účtuje zejména podle vyhlášky § 14a a 54 až 54b.
- 3.1.9. Na příslušném účtu účtové skupiny *41 – Základní kapitál a kapitálové fondy* vykazovaném v položce „A.I.3. Změny základního kapitálu“ se účtuje podle *Českého účetního standardu pro podnikatele č. 012 Změny vlastního kapitálu*. Analytické účty se vedou podle jednotlivých osob, které se zavázaly vložením vkladu zvýšit základní kapitál.
- 3.1.10. Tvorba a čerpání fondů tvořených ze zisku (účtová skupina *42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření*) se řídí podle právní povahy účetní jednotky právními předpisy, společenskou smlouvou, stanovami, rozhodnutím valné hromady nebo členské schůze, popřípadě představenstva akciové společnosti. V případě příslušného účtu účtové skupiny *42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření* vykazovaného v položce „A.III.1. Zákonný rezervní fond“ se analytické účty vedou podle jednotlivých ustanovení obchodního zákoníku, která stanoví povinnost vytvářet rezervní fond obchodní společnosti, a u příslušného účtu účtové skupiny *42 – Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření* vykazovaného v položce „A.III.2. Statutární a ostatní fondy“ se vedou analytické účty podle jednotlivých fondů a dále podle jednotlivých druhů čerpání fondů tvořených ze zisku.
- 3.1.11. Příslušný účet účtové skupiny *43 – Výsledek hospodaření* je určen k rozdělení účetního zisku, nebo vypořádání účetní ztráty podle pravidel stanovených obchodním zákoníkem, popřípadě jiným předpisem, rozhodnutím orgánů účetní jednotky či podle rozhodnutí individuálního podnikatele. Na vrub tohoto účtu se účtují i tantiémy a dividendy k výplatě podle příslušných rozhodnutí o rozdělení zisku v případech, kdy se na uvedené tituly netvoří zvláštní fondy ze zisku. Tento účet nesmí mít k okamžiku uzavření účetních knih zůstatek. Pokud k okamžiku uzavření účetních knih není rozhodnuto o použití výsledku hospodaření, převede se zůstatek tohoto účtu ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny *42 – Rezervní fondy*,



- nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření* vykazovaného v položce „A.IV.1 Nerozdělený zisk minulých let“, popřípadě na vrub příslušného účtu účtové skupiny 42 – *Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření* vykazovaného v položce „A.IV.2. Neuhrazená ztráta minulých let“.
- 3.2. Na účtech účtové skupiny 45 – *Rezervy* se účtuje podle *Českého účetního standardu pro podnikatele č. 004 Rezervy*.
- 3.3. Dlouhodobé úvěry a dlouhodobé závazky
- 3.3.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 46 – *Dlouhodobé bankovní úvěry* vykazovaném v položce „B.IV.1 Bankovní úvěry dlouhodobé“ se účtuje o bankovních úvěrech, které mají dlouhodobý charakter (delší než jeden rok). Rovněž se zde účtuje o dlouhodobých bankovních úvěrech, které se poskytují při eskontu směnek. Analytické účty se vedou podle jednotlivých účtů úvěrů otevřených účetní jednotce.
- 3.3.2. Na příslušných účtech účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky* se účtuje o závazcích z obchodního i neobchodního styku s dobou splatnosti delší než jeden rok. Analytické účty se vedou podle jednotlivých věřitelů.
- 3.3.3. Na příslušných účtech účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky* vykazovaných v položce „B.II.2. Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba“ nebo „B.II.3. Závazky – podstatný vliv“ respektive „B.III.2. Závazky – ovládaná nebo ovládající osoba“ nebo „B.III.3. Závazky – podstatný vliv“ se zachycují závazky v rámci konsolidačního celku. Odděleně se na analytických účtech sledují závazky z kapitálových operací a z obchodního styku.
- 3.3.4. Na příslušném účtu účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky* vykazovaném v položce „B.II.6. Vydané dluhopisy“ účtuje emitent dluhopisů vydané dluhopisy ve výši emise souvztačně s účtem určeným pro účtování pohledávek z emitovaných dluhopisů.
- 3.3.5. Účetní jednotka zvolí v rámci účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky* účet, na kterém účtuje zejména při nájmu podniku nebo jeho části podle § 488b a následujících obchodního zákoníku podle *Českého účetního standardu pro podnikatele č. 011 Operace s podnikem*.
- 3.3.6. Na příslušném účtu účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky* vykazovaném například v položce „B.II.5. Dlouhodobé přijaté zálohy“ respektive „B.III.8. Krátkodobé přijaté zálohy“ se účtují přijaté zálohy od odběratelů před splněním závazku vůči odběrateli.
- 3.3.7. Na příslušném účtu účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky* vykazovaném v položce „B.II.7. Dlouhodobé směnky k úhradě“ se zachycují směnky vlastní a akceptované směnky cizí.
- 3.3.8. Na příslušném účtu účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky* vykazovaném v položce „B.II.9. Jiné dlouhodobé závazky“ respektive „B.III.11. Jiné závazky“ se zachycují ostatní dlouhodobé dluhy neúčtované na předcházejících účtech účtové skupiny 47 – *Dlouhodobé závazky*. V této položce se vykazují také závazky vyplývající z tichého společenství.
- 3.3.9. U pravidelně se opakujících zálohových plateb od uživatelů bytů a nebytových prostor (služby spojené s užíváním bytů a nebytových prostor a nájemné či příspěvek vlastníka jednotky) lze účtovat o předpisu záloh.
- 3.4. Na příslušném účtu účtové skupiny 48 – *Odložený daňový závazek* a pohledávka vykazovaném v položce „B.II.10. Odložený daňový závazek“ se účtují částky odloženého daňového závazku podle *Českého účetního standardu pro podnikatele č. 003 Odložená daň*.
- 3.5. Účtová skupina 49 – *Individuální podnikatel*
- 3.5.1. Na příslušném účtu účtové skupiny 49 – *Individuální podnikatel* vykazovaném v položce „A.I.1. Základní kapitál“ se u fyzické osoby zachycují osobní vklady, včetně vkladu na začátku podnikatelské činnosti, výběrů individuálního podnikatele a přijatých darů. Při otvírání účetních knih se na tento účet převede zisk, popřípadě ztráta za předcházející účetní období se souvztažným zápisem na účtu určeném k zaúčtování výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení. Tento účet může nabýt pasivní, popřípadě i aktivní zůstatek.
- 3.5.2. Odděleně se sledují na analytických účtech přijaté dary, převedený zisk nebo ztráta.

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

## Pokyn GFŘ-D-7 k postupu správců daně při doručování prostřednictvím datových schránek

Č.j.: 35136/11-2110-011826  
dne 21. 12. 2011

S účinností od 1. 7. 2009 vstoupil v platnost zákon č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů (dále jen „zákon č. 300/2008 Sb.“). Podle § 4 odst. 3 zákona č. 300/2008 Sb. Ministerstvo vnitra bezplatně zřídí advokátovi, daňovému poradci a insolvenčnímu správci datovou schránku podnikající fyzické osoby poté, co obdrží informaci o jeho zapsání do zákonem stanovené evidence. V případě advokátů a daňových poradců zákon stanovil tříleté přechodné období a datové schránky jim ze zákona budou zřizovány až od 1. 7. 2012 (§ 31 odst. 3 zákona č. 300/2008 Sb.). Dle informací Ministerstva vnitra lze již v letošním roce, budou-li daňoví poradci mít zájem systém „profesních datových schránek“ využívat, o zřízení datové schránky podnikající osoby pro potřeby daňového poradenství požádat. V § 4 odst. 2 zákona č. 300/2008 Sb. je zároveň stanoveno pravidlo, že podnikající fyzická osoba má nárok na zřízení jedné datové schránky podnikající fyzické osoby bez ohledu na počet podnikatelských činností. Z tohoto pravidla však platí výjimka mimo jiné pro daňové poradce, resp. advokáty, kterým se pro tento status zřizuje samostatná datová schránka daňového poradce. Pokud daňový poradce vykonává i další podnikatelskou činnost (s výjimkou činností uvedených v § 4 odst. 3 zákona č. 300/2008 Sb., kdy ke každé z těchto činností by měl mít zřízenou samostatnou datovou schránku), může mít zřízenou jak datovou schránku podnikající fyzické osoby – daňového poradce (od 1. 7. 2012 povinně zřízenou), tak i „běžnou“ datovou schránku podnikající fyzické osoby. Zákon č. 300/2008 Sb., tak vychází z konstrukce více typů datových schránek, jejímž smyslem je důsledné rozlišování statusu adresáta.

Elektronické doručování v rámci daňového řízení upravuje § 42 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“), který stanoví, že osobě, která má zpřístupněnu datovou schránku se doručuje elektronicky podle jiného právního předpisu, tzn. podle § 17 zákona č. 300/2008 Sb. V souvislosti s doručováním podnikajícím fyzickým osobám a osobám uvedeným v § 4 odst. 3 zákona č. 300/2008 Sb. (daňovým poradcům) prostřednictvím datových schránek může s ohledem na druh doručované písemnosti a typ zřízené datové schránky nastat několik situací, které jsou s ohledem na přehlednost, komplexnost a informovanost veřejnosti řešeny v tomto pokynu Generálního finančního ředitelství.

### Problematika doručování osobám, které mají zřízeny datové schránky:

- a) podnikající fyzické osoby
- Podnikající fyzická osoba má zřízenou datovou schránku „podnikající fyzické osoby“ → správce daně bude do této datové schránky doručovat písemnosti ve věcech podnikání. Ostatní písemnosti, které se jeho podnikatelské činnosti netýkají (např. výzvu k podání příznání k dani z převodu nemovitostí – nemovitost, která není zahrnuta v jeho obchodním majetku), je správce daně povinen doručovat tomuto podnikateli v listinné podobě dle § 43 a 44 DŘ.
  - Podnikající fyzická osoba má zřízenou datovou schránku „fyzické osoby“ (běžný občan) → správce daně bude do této datové schránky doručovat ostatní písemnosti, které se netýkají jeho podnikatelské činnosti. Písemnosti ve věcech podnikání bude doručovat v listinné podobě dle § 43 a 44 DŘ.
  - Podnikající fyzická osoba má zřízeny dvě datové schránky („podnikající fyzické osoby“ a „fyzické osoby“) → správce daně bude doručovat písemnosti ve věcech podnikání do datové schránky „podnikající fyzické osoby“ a ostatní písemnosti, které se netýkají jeho podnikání, do datové schránky „fyzické osoby“.
- b) osoby uvedené v ustanovení § 4 odst. 3 zákona č. 300/2008 Sb.
- Daňový poradce má zřízenou pouze datovou schránku „fyzické osoby“ → správce daně bude do této datové schránky doručovat písemnosti, které se netýkají jeho podnikatelské činnosti. Písemnosti ve věci jeho vlastní daňové povinnosti daňového poradce a písemnosti vztahující se k činnosti daňového poradce (tzn. jakožto zástupci daňového subjektu v daňovém řízení) bude doručovat v listinné podobě dle § 43 a 44 DŘ.
  - Daňový poradce má zřízenou pouze datovou schránku „podnikající fyzické osoby“ → správce daně bude do této datové schránky doručovat písemnosti ve věci jeho vlastní daňové povinnosti daňového poradce. Písemnosti

vztahující se k jeho činnosti daňového poradce (tzn. jakožto zástupci daňového subjektu v daňovém řízení) a ostatní písemnosti, které se netýkají jeho podnikatelské činnosti, bude doručovat v listinné podobě dle § 43 a 44 DŘ.

- Daňový poradce má zřízenou pouze „profesní datovou schránku“ → správce daně bude do této datové schránky doručovat písemnosti vztahující se k jeho činnosti daňového poradce (tzn. jakožto zástupci daňového subjektu v daňovém řízení). Písemnosti ve věci jeho vlastní daňové povinnosti daňového poradce a ostatní písemnosti, které se netýkají jeho podnikatelské činnosti, bude doručovat v listinné podobě dle § 43 a 44 DŘ.
- Daňový poradce má zřízeny dvě datové schránky („fyzické osoby“ a „podnikající fyzické osoby“) → správce daně bude do datové schránky „fyzické osoby“ doručovat písemnosti, které se netýkají jeho podnikatelské činnosti, a do datové schránky „podnikající fyzické osoby“ písemnosti ve věci jeho vlastní daňové povinnosti daňového poradce. Písemnosti vztahující se k jeho činnosti daňového poradce (tzn. jakožto zástupci daňového subjektu v daňovém řízení) bude doručovat v listinné podobě dle § 43 a 44 DŘ.
- Daňový poradce má zřízeny dvě datové schránky („fyzické osoby“ a „profesní datovou schránku“) → správce daně bude do datové schránky „fyzické osoby“ doručovat písemnosti, které se netýkají jeho podnikatelské činnosti, a do „profesní datové schránky“ bude doručovat písemnosti vztahující se k jeho činnosti daňového poradce (tzn. jakožto zástupci daňového subjektu v daňovém řízení). Písemnosti ve věci jeho vlastní daňové povinnosti daňového poradce bude doručovat v listinné podobě dle § 43 a 44 DŘ.
- Daňový poradce má zřízeny dvě datové schránky („podnikající fyzické osoby“ a „profesní datovou schránku“) → správce daně bude doručovat písemnosti ve věci jeho vlastní daňové povinnosti daňového poradce do datové schránky „podnikající fyzické osoby“, a do „profesní datové schránky“ bude doručovat písemnosti vztahující se k jeho činnosti daňového poradce (tzn. jakožto zástupci daňového subjektu v daňovém řízení). Ostatní písemnosti, které se netýkají jeho podnikatelské činnosti, bude doručovat v listinné podobě dle § 43 a 44 DŘ.
- Daňový poradce má zřízeny tři datové schránky („fyzické osoby“, „podnikající fyzické osoby“ a „profesní datovou schránku“) → správce daně bude do datové schránky „fyzické osoby“ doručovat písemnosti, které se netýkají jeho podnikatelské činnosti, do datové schránky

„podnikající fyzické osoby“ písemnosti ve věci jeho vlastní daňové povinnosti daňového poradce, a do „profesní datové schránky“ bude doručovat písemnosti vztahující se k jeho činnosti daňového poradce (tzn. jakožto zástupci daňového subjektu v daňovém řízení).

Následně je uvedena tabulka doručování daňovým poradcům prostřednictvím datových schránek po 1. 7. 2012, tj. kdy již všichni budou mít povinně zřízenou „profesní datovou schránku“:

	Vlastní daňová povinnost	Ostatní písemnosti	Písemnosti daňových subjektů
DatS FO + DatS daňového poradce	listina	DatS FO	DatS daňového poradce
DatS podnikající FO + DatS daňového poradce	DatS podnikající FO	listina	DatS daňového poradce
DatS daňového poradce	listina	listina	DatS daňového poradce
DatS FO + DatS podnikající FO + DatS daňového poradce	DatS podnikající FO	DatS FO	DatS daňového poradce

poznámka k použitým zkratkám:

DatS FO = datová schránka fyzické osoby

DatS podnikající FO = datová schránka podnikající fyzické osoby

DatS daňového poradce = datová schránka podnikající fyzické osoby – daňového poradce

c) postup společný pro obě výše uvedené skupiny osob

- Nelze-li jednoznačně rozlišit, jak má být doručováno (do které ze zřízených datových schránek nebo v listinné podobě), pak správce daně zvolí způsob doručení podle pravděpodobného úsudku, zda se písemnost týká či netýká podnikání fyzické osoby (týká se DatS FO a DatS podnikající FO). V takovýchto případech však nelze uplatnit fikci doručení a nedojde-li k jeho faktickému doručení, pak je nezbytné doručit dalším alternativním způsobem, při kterém se již fikce doručení uplatní.
- Ve výše uvedených případech může daňový subjekt (včetně zastupujícího daňového poradce) před správcem daně seznatelným způsobem vyjevit, že písemnosti, které by mu byly doručovány v listinné podobě, mu mají být doručovány do datové schránky příp. do které ze dvou či více zřízených datových schránek mají být datové zprávy od daňové správy doručovány. V případech doručování písemností vztahujících se ke statusu daňového poradce

musí však vždy být písemnosti doručovány pouze do „profesní datové schránky“ podnikající fyzické osoby – daňového poradce – zde již nelze seznatelným způsobem vyjevit, kam má být doručováno.

- Pokud by byla adresátovi, ačkoli by měl zřízenou a zpřístupněnou datovou schránku, doručena písemnost prostřednictvím provozovatele poštovních služeb a on by tuto písemnost převzal, jednalo by se sice o nesprávný postup, ale nezpochybnitelné doručení, neboť

materiální funkce doručení by byla splněna, tj. došlo by k seznámení se s obsahem písemnosti, a uvedené pochybení by tedy nemělo vliv na platnost doručení (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 As 90/2010-95, ze dne 16. 12. 2010).

Ing. Jan Knížek, v. r.  
generální ředitel GFŘ

**Sdělení k uplatňování Smlouvy mezi Českou republikou a Irskem o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku (163/1996 Sb.)**

Referent: JUDr. Alena Vodolánová, tel.: 257 043 422

Č.j.: MF-107 326/2011-153

Ministerstvo financí České republiky v návaznosti na informace obdržené z daňové správy Irska sděluje, že s účinností od 1.1.2011 byla v Irsku zavedena nová daň z příjmů „Universal Social Charge (USC)“ ukládaná na hrubý příjem fyzických osob, která nahrazuje daň z příjmů „Income Levy“ (uplatňovaná od 1. ledna 2009 do 31. 12. 2010 – viz Sdělení publikované ve Finančním zpravodaji č. 4/2009). Daňovou povinnost k UCS mají všechny fyzické osoby, pokud jejich hrubý příjem přesahuje 4 004 EUR za rok.

Sazby daně za rok	
do 4 004 EUR	0%
do 10 036 EUR (z veškerého příjmu pokud přesahuje 4 004 EUR)	2%
dalších 5 980 EUR	4%
výše než 16 016 EUR	7%

Sazba daně je však za určitých podmínek modifikována. V případě dosažení 70 let věku a více a v případě

držitelů zdravotní karty činí sazba daně 4% z veškerého příjmu nad 10 036 EUR. Fyzické osoby samostatně výdělečně činné s příjmem dosahujícím 100 000 EUR za rok podléhají dodatečnému zdanění sazbou daně ve výši 3%.

Osvobozené kategorie:

- Jestliže veškerý příjem osoby nedosahuje 4 004 EUR za rok.
- Veškeré platby sociální pomoci (social welfare payments).

Bližší informace jsou k dispozici na oficiálních internetových stránkách irské daňové správy: [www.revenue.ie](http://www.revenue.ie).

Ing. Stanislav Špringl, v. r.  
ředitel odboru 15



**Přehled platných mezinárodních smluv o zamezení dvojímu zdanění  
v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku**

Referent: Kamanová, tel.: 257 043 398

Č.j.: MF-16 063/2012/15

Smluvní stát	podle stavu k 1.1.2012			
	Platnost od	Sbírka zákonů (event. Sbírka mezinárodních smluv)	Finanční zpravodaj	Poznámka
Albánie	10.9.1996	270/1996 Sb.	č. 12/96	
Arménie	15.7.2009	86/2009 Sb.m.s.		
Austrálie	27.11.1995	5/1996 Sb.	č. 2/96	
Ázerbájdžán	16.6.2006	74/2006 Sb.m.s.	č. 1/2/2007	
Belgie	24.7.2000	95/2000 Sb.m.s.	č. 4/2001, č. 9-10/2003, č. 6-7/2007	Sdělení č. 127/2003 Sb.m.s.
Bělorusko	15.1.1998	31/1998 Sb.	č. 5/98, č. 11/98	redakční oprava část.74/1998 Sb. Protokol č. 99/2011 Sb.m.s.
Bosna a Hercegovina	12.5.2010	58/2010 Sb.m.s.		
Brazílie	14.11.1990	200/1991 Sb.		
Bulharsko	2.7.1999	203/1999 Sb.		
Čína	4.5.2011	65/2011 Sb.m.s.	č. 5/2011	
Dánsko	27.12.1982	53/1983 Sb.	č. 4/83	Protokol č.249/1993 Sb.
Egypt	4.10.1995	283/1995 Sb.	č. 1/96	
Estonsko	26.5.1995	184/1995 Sb.	č. 12/2/95	redakční oprava č.17/2004 Sb.m.s.
Etiopie	30.5.2008	54/2008 Sb.m.s.		
Filipíny	23.9.2003	132/2003 Sb.m.s.	č. 11/2004	
Finsko	12.12.1995	43/1996 Sb.	č. 2/98, 1/2005	
Francie	1.7.2005	79/2005 Sb.m.s.	č. 12/1/05, č. 11/12/06	
Gruzie	4.5.2007	40/2007 Sb.m.s.	č. 8-9/2007, č. 3/2010	
Chorvatsko	28.12.1999	42/2000 Sb.m.s.	č. 6/2000, č. 3/2001	
Indie	27.9.1999	301/1999 Sb.	č. 7/8/2000	
Indonésie	26.1.1996	67/1996 Sb.	č. 4-5/99, č. 4/2010	
Irsko	21.4.1996	163/1996 Sb.	č. 5/98, č. 4/2009	
Island	28.12.2000	11/2001 Sb.m.s.		
Itálie	26.6.1984	17/1985 Sb.	č. 4-5/87,12/97,4-5/99, č. 1/1/2003, č. 6/2010	
Izrael	23.12.1994	21/1995 Sb.	č. 1/95, 4/95	
Japonsko	25.11.1978	46/1979 Sb.	č. 5/80	
JAR (Jihoafrická republika)	3.12.1997	7/1998 Sb.	č. 3/99	
Jordánsko	7.11.2007	88/2007 Sb.m.s.		
Kanada	28.5.2002	83/2002 Sb.m.s.	č. 11-12/2002	
Kazachstán	29.10.1999	3/2000 Sb.m.s.	č. 4-5/2000, č. 4/2009	
Korejská republika	3.3.1995	124/1995 Sb.	č. 10/95	
KLDR	7.12.2005	3/2006 Sb.m.s.		
Kuvajt	3.3.2004	48/2004 Sb.m.s.		
Kypr	26.11.2009	120/2009 Sb.m.s.	č. 4/2010	
Libanon	24.1.2000	30/2000 Sb.m.s.		
Litva	8.8.1995	230/1995 Sb.	č. 12/2/95, č. 12/97	

Lotyšsko	22.5.1995	170/1995 Sb.	č. 9/95, č. 5/96	
Lucembursko	30.12.1992	79/1993 Sb.	č. 10-11/93	
Maďarsko	27.12.1994	22/1995 Sb.	č. 1/95	
Makedonie	17.6.2002	88/2002 Sb.m.s.	č. 9-10/2002	
Malajsie	9.3.1998	71/1998 Sb.	č. 4-5/99	
Malta	6.6.1997	164/1997 Sb.	č. 11/97	
Maroko	18.7.2006	83/2006 Sb.m.s.	č. 1/2/2007	
Mexiko	27.12.2002	7/2003 Sb.m.s.	č. 2-3/2004, č. 8-9/2007	
Moldávie	26.4.2000	88/2000 Sb.m.s.		Protokol č. 97/2005 Sb.m.s.
Mongolsko	22.6.1998	18/1999 Sb.	č. 2/99	
Německo	17.11.1983	18/1984 Sb.	č. 3-4/84	
Nigérie	2.12.1990	339/1991 Sb.		redakční oprava č. 371/1999 Sb.
Nizozemí	5.11.1974	138/1974 Sb.	č. 5/80, č. 9/97, č. 1/98, č. 7-8/99	Protokol č. 112/1997 Sb.
Norsko	9.9.2005	121/2005 Sb.m.s.	č. 12/1/2005	
Nový Zéland	29.8.2008	75/2008 Sb.m.s.	č. 4/2009	
Polsko	20.12.1993	31/1994 Sb.	č. 2/96	Protokol č. 64/1994 Sb.
Portugalsko	1.10.1997	275/1997 Sb.	č. 3/99	
Rakousko	22.3.2007	31/2007 Sb.m.s.	č. 6-7/2007	redakční oprava č. 39/2007 Sb.m.s.
Rumunsko	11.8.1994	180/1994 Sb.	č. 12-1/94	
Rusko	18.7.1997	278/1997 Sb.	č. 12/98, č. 1/2/99	Protokol č. 56/2009 Sb.m.s.
Řecko	23.5.1989	98/1989 Sb.	č. 11-12/89	
SAE (Spojené arabské emiráty)	9.8.1997	276/1997 Sb.		Sdělení č. 122/2004 Sb.m.s.
Singapur	21.8.1998	224/1998 Sb.	č. 1/2/99	
Slovensko	14.7.2003	100/2003 Sb.m.s.	č. 7-8/2003	
Slovinsko	28.4.1998	214/1998 Sb.	č. 10/98	
Srbsko a Černá Hora	27.6.2005	88/2005 Sb.m.s.	č. 10/1/2005, č. 8-9/2007, č. 1-2/2009	Protokol č. 26/2011 Sb.m.s.
Srí Lanka	19.6.1979	132/1979 Sb.	č. 5/80	
Sýrie	12.11.2009	115/2009 Sb.m.s.		
Španělsko	5.6.1981	23/1982 Sb.	č. 3/82	
Švédsko	8.10.1980	9/1981 Sb.	č. 1/81, č. 2/98	
Švýcarsko	23.10.1996	281/1996 Sb.	č. 12/96, 4/2/2005	redakční oprava část. 5/1997 Sb.
Tádžikistán	19.10.2007	89/2007 Sb.m.s.		
Thajsko	14.8.1995	229/1995 Sb.	č. 1/98	
Tunis	25.10.1991	419/1992 Sb.	č. 10/95	
Turecko	16.12.2003	19/2004 Sb.m.s.	č. 4-5/2004	
Ukrajina	20.4.1999	103/1999 Sb.	č. 3/2000*	redakční oprava FZ č. 4-5/2000
USA (Spojené státy americké)	23.12.1993	32/1994 Sb.	č. 11/94, č. 3/96	redakční oprava č.370/1999 Sb.
Uzbekistán	15.1.2001	28/2001 Sb.m.s.	č. 6/2001	
Velká Británie (Spojené království Velké Británie a Severního Irsku)	20.12.1991	89/1992 Sb.	č. 6/92, č. 12/96	redakční oprava část.37/1992 Sb.
Venezuela	12.11.1997	6/1998 Sb.	č. 4-5/99	
Vietnam	3.2.1998	108/1998 Sb.	č. 6/98	

**Sdělení Ministerstva financí**  
**k vyhlášce č. 449/2009 Sb., ve znění vyhlášky č. 403/2010 Sb. a vyhlášky č. 451/2011 Sb.**

Referent: Ing. Hlavsová, tel.: 257 042 627

Č.j.: MF-16 704/2012/11  
dne 11. ledna 2012**Závazné ukazatele státního rozpočtu – rok 2012**

Zveřejňujeme obsahovou náplň části VII. Závazné ukazatele státního rozpočtu a další analytické údaje finančního výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu správců kapitol, organizačních složek státu a státních fondů (Fin 2-04 U), jehož rozsah a způsob sestavení je stanoven v příloze č. 3 vyhlášky č. 449/2009 Sb., ve znění vyhlášky č. 403/2010 Sb. a vyhlášky č. 451/2011 Sb.

Jednotlivé ukazatele stanovené v příloze č. 4 zákona č. 455/2011 Sb., o státním rozpočtu České republiky

na rok 2012 budou uvedeny do části VII. Fin 2-04 U příslušnými kapitolami podle níže uvedeného přehledu s tím, že v tištěné formě výkazu (sumáře) Fin 2-04 U se v této části uvádějí pouze ukazatele, které OSS (kapitola) vykazuje.

Další analytické údaje vykazují všechny kapitoly státního rozpočtu, které vykazují výdaje ve státní správě.

Sdělení je současně uveřejňováno na internetových stránkách Ministerstva financí ([www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)), kde bude případně průběžně aktualizováno.

**VII. Závazné ukazatele státního rozpočtu a další analytické údaje**

Název ukazatele	Číslo řádku	Kontrolní vazby
text	r	
<b>Specifické ukazatele – příjmy</b> (podle přílohy č. 4 zákona o státním rozpočtu)		
Daňové příjmy <sup>5)9)</sup>	7110	
Příjmy z pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti	<b>7120</b>	= ř. (7121 + 7122)
v tom: pojistné na důchodové pojištění	7121	
pojistné na nemocenské pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti	7122	
Nedaňové příjmy, kapitálové příjmy a přijaté transfery celkem <sup>10)</sup>	<b>7130</b>	= součtu ř. (7132 + 7134 až 7136)
v tom: příjmy z rozpočtu Evropské unie bez společné zemědělské politiky celkem	7132	
příjmy z rozpočtu Evropské unie na realizaci společné zemědělské politiky celkem	7134	
příjmy z prostředků finančních mechanismů	7135	
ostatní nedaňové příjmy, kapitálové příjmy a přijaté transfery celkem <sup>6)</sup>	7136	
		ř. (7110+7120+7130) sl. 71,72,74 = (součtu položek třídy 1 až 4 části I.) sl. 1,2,3
<b>Specifické ukazatele – výdaje</b> (podle přílohy č. 4 zákona o státním rozpočtu)		
	7201	
	7202	
	...	
	7299	

<b>Průřezové ukazatele</b> (podle přílohy č. 4 zákona o státním rozpočtu)		
Platy zaměstnanců a ostatní platby za provedenou práci	<b>7310</b>	
Povinné pojistné placené zaměstnavatelem <sup>1)</sup>	<b>7320</b>	
Převod fondu kulturních a sociálních potřeb	<b>7330</b>	
Platy zaměstnanců ozbrojených sborů a složek ve služebním poměru	7342	
Platy zaměstnanců v pracovním poměru odvozené od platů ústavních činitelů	7347	
Platy zaměstnanců v pracovním poměru	7349	
Výdaje na krytí mzdových nákladů pedagogických pracovníků regionálního školství včetně příslušenství	7397	
<b>Výdaje na výzkum, vývoj a inovace celkem včetně programů spolufinancovaných z prostředků zahraničních programů<sup>2)</sup></b>	<b>7350</b>	= ř. (7351 + 7354)
v tom: ze státního rozpočtu celkem	<b>7351</b>	= ř. (7352 + 7353)
v tom: institucionální podpora celkem <sup>3)</sup>	7352	
účelová podpora celkem <sup>3)</sup>	7353	
podíl prostředků zahraničních programů <sup>2)</sup>	<b>7354</b>	
Účelová podpora na programy aplikovaného výzkumu, vývoje a inovací <sup>4)</sup>	7371	
Účelová podpora na specifický vysokoškolský výzkum <sup>4)</sup>	7372	
Institucionální podpora výzkumných organizací podle zhodnocení jimi dosažených výsledků <sup>4)</sup>	7373	
Institucionální podpora na mezinárodní spolupráci ČR ve výzkumu a vývoji <sup>4)</sup>	7374	
Vratky přeplatků splátek návratných finančních výpomocí poskytnutých v letech 1991 až 1995 včetně	7390	
Zahraněční rozvojová spolupráce	7391	
Program sociální prevence a prevence kriminality	7392	
Program protidrogové politiky	7393	
Podpora projektů integrace příslušníků romské komunity	7394	
Zajištění přípravy na krizové situace podle zákona č. 240/2000 Sb.	7395	
Výdaje na očkování a Pandemický plán České republiky <sup>7)</sup>	7396	
<b>Výdaje spolufinancované z rozpočtu Evropské unie bez společné zemědělské politiky celkem</b>	<b>7430</b>	= ř. (7431 + 7432)
v tom: ze státního rozpočtu	7431	
podíl rozpočtu Evropské unie	7432	
<b>Výdaje na společnou zemědělskou politiku celkem</b>	<b>7440</b>	= součtu ř. 7441 až 7446
v tom: přímé platby – předfinancování ze státního rozpočtu	7441	
přímé platby – dofinancování ze státního rozpočtu	7442	
podpora venkova – ze státního rozpočtu	7443	
podpora venkova – podíl rozpočtu Evropské unie	7444	
Společná organizace trhu – ze státního rozpočtu	7445	
Společná organizace trhu – podíl rozpočtu Evropské unie	7446	
<b>Výdaje na společné projekty, které jsou zčásti financovány z prostředků finančních mechanismů celkem</b>	<b>7450</b>	= ř. (7451 + 7452)
v tom: ze státního rozpočtu	7451	
podíl prostředků finančních mechanismů	7452	
Výdaje vedené v informačním systému programového financování EDS/SMVS celkem	7510	= součtu výdajů za programy v části VIII. Fin 2-04 U (kromě kapitoly VPS)

<b>Další závazné ukazatele</b> (podle přílohy č. 4 zákona o státním rozpočtu)		
Zvýšení stavu státních dluhopisů	7601	
Zvýšení stavu přijatých dlouhodobých úvěrů	7602	
Změna stavu na účtech státních finančních aktiv <sup>8)</sup>	7603	
<b>Další analytické údaje</b>		
Platy zaměstnanců a ostatní platby za provedenou práci ve státní správě <sup>11)</sup>	7650	
z toho: Platy zaměstnanců ve státní správě <sup>11)</sup>	7651	

- 1) povinné pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění
- 2) z rozpočtu EU a z prostředků finančních mechanismů
- 3) výdaje na výzkum, vývoj a inovace podle § 6 odst. 1 zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací), ve znění zákona č. 110/2009 Sb.
- 4) výdaje na výzkum, vývoj a inovace podle § 6 odst. 2 zákona č. 130/2002 Sb., ve znění zákona č. 110/2009 Sb.
- 5) bez příjmů z povinného pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti
- 6) včetně příjmů z dobrovolného důchodového pojištění 89 000 tis. Kč a z dobrovolného nemocenského pojištění 351 000 tis. Kč (týká se pouze kapitoly MPSV)
- 7) výdaje na očkovací látky pro pravidelné, zvláštní a mimořádné očkování podle § 49 zákona č. 258/2000 Sb., o ochraně veřejného zdraví, ve znění pozdějších předpisů, a výdaje na zabezpečení Pandemického plánu České republiky pro případ pandemie chřipky stanovené usnesením vlády (týká se pouze kapitoly MZdr.)
- 8) včetně jaderného účtu a zvláštního účtu rezervy pro důchodovou reformu (týká se pouze kapitoly SD)
- 9) zahrnují příjmy na účtech státních finančních aktiv – odvody od původců radioaktivních odpadů na jaderný účet (týká se pouze kapitoly OSFA)
- 10) zahrnují příjmy na účtech státních finančních aktiv – včetně ostatní příjmů na jaderném účtu a zvláštním účtu rezervy pro důchodovou reformu (týká se pouze kapitoly OSFA)
- 11) včetně správy ve složkách obrany, bezpečnosti, celní a právní ochrany
- Kontrolní vazba u řádku č. 7130 platí pouze v případě, že se ukazatel rozpadá do dalších ukazatelů výčtem „v tom“.

Ing. Karel Tyll, v. r.  
ředitel odboru státního rozpočtu



14

**Pokyn GFŘ-D-8**  
**Stanovení jednotných kurzů za zdaňovací období 2011 podle § 38 zákona**  
**č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění**

Referent: Ing. Kateřina Illetško, tel.: 257 044 356

Č.j.: 22/11-3120-010440

Poplatníci, kteří nevedou účetnictví, použijí pro přepočet cizí měny jednotný kurz stanovený podle § 38 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění.

Pro přepočet cizích měn neuváděných v kurzovním lístku se použije přepočet přes třetí měnu, kterou si mezi sebou poplatníci dohodnou, případně lze využít služeb znalců se specializací na devizovou problematiku.

Aktuální seznamy znalců vedou krajské soudy respektive Městský soud v Praze, v jejichž obvodu má znalec místo trvalého pobytu, popřípadě místo pobytu na území České republiky podle druhu pobytu cizince; podle § 7 odst. 2 zákona č. 36/1967 Sb., o znalcích a tlumočnících, v platném znění a dále je seznam znalců zveřejněn na internetových stránkách Ministerstva spravedlnosti na adrese: [www.justice.cz](http://www.justice.cz).

Stanovený jednotný kurz měn uváděných v kurzovním lístku ČNB:

Země	Měna	Množství	Kód	Jednotný kurz
Austrálie	dolar	1	AUD	18,33
Brazílie	real	1	BRL	10,53
Bulharsko	lev	1	BGN	12,58
Čína	renminbi	1	CNY	2,73
Dánsko	koruna	1	DKK	3,30
EMU	euro	1	EUR	24,60
Filipíny	peso	100	PHP	40,69
Hongkong	dolar	1	HKD	2,26
Chorvatsko	kuna	1	HRK	3,30
Indie	rupie	100	INR	37,57
Indonésie	rupie	1000	IDR	2,01
Izrael	šekel	1	ILS	4,91
Japonsko	jen	100	JPY	22,18
Jihoafrická republika	rand	1	ZAR	2,43
Jižní Korea	won	100	KRW	1,59
Kanada	dolar	1	CAD	17,83
Litva	litas	1	LTL	7,12
Lotyšsko	lat	1	LVL	34,84
Maďarsko	forint	100	HUF	8,79
Malajsie	ringgit	1	MYR	5,76
Mexiko	peso	1	MXN	1,41
MMF	SDR	1	XDR	27,82
Norsko	koruna	1	NOK	3,16
Nový Zéland	dolar	1	NZD	14,04
Polsko	zlotý	1	PLN	5,96
Rumunsko	nové leu	1	RON	5,80

Rusko	rubl	100	RUB	59,96
Singapur	dolar	1	SGD	14,03
Švédsko	koruna	1	SEK	2,73
Švýcarsko	frank	1	CHF	20,00
Thajsko	baht	100	THB	57,54
Turecko	lira	1	TRY	10,46
USA	dolar	1	USD	17,60
Velká Británie	libra	1	GBP	28,25

Ing. Jan Knížek, v. r.  
generální ředitel  
Generálního finančního ředitelství

**ROZHODNUTÍ**  
**o prominutí části správního poplatku za přijetí žádosti o vydání nebo změnu povolení**  
**k provozování loterie nebo jiné podobné hry uvedené v ustanovení § 2 písm. b)**  
**zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů,**  
**podle položky 21 sazebníku zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích,**  
**ve znění zákona č. 458/2011 Sb.**

Č.j.: MF-21 680/2012/26  
ze dne 2. února 2012

Ministr financí podle ustanovení § 260 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění zákona č. 30/2011 Sb., (dále jen „daňový řád“), z moci úřední rozhodl takto:

Subjektům, kterým vznikla poplatková povinnost od 1. ledna 2012 do 31. prosince 2012 podle položky 21 sazebníku zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění zákona č. 458/2011 Sb., (dále jen „zákon o správních poplatcích“)

**p r o m í j í m**

I. část správního poplatku za přijetí žádosti o vydání povolení k provozování loterie nebo jiné podobné hry uvedené v ustanovení § 2 písm. b) zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „loterní zákon“) stanoveného podle položky 21 písm. a) sazebníku zákona o správních poplatcích, a to ve výši 4 500 Kč,

II. část správního poplatku za přijetí žádosti o změnu povolení k provozování loterie a jiné podobné hry uvedené v ustanovení § 2 písm. b) loterního zákona stanoveného podle položky 21 písm. b) sazebníku zákona o správních poplatcích, a to ve výši 2 700 Kč.

**Odůvodnění:**

Podle ustanovení § 2 písm. b) loterního zákona je za loterii a jinou podobnou hru považována tombola, při níž se do slosování zahrnují pouze prodané losy, přičemž losy se prodávají a výhry vydávají v den a na místě slosování. V návaznosti na ustanovení § 6 loterního zákona podléhají tomboly povolovacímu režimu ze strany příslušného orgánu, tzn. k jejich provozování je nutné získat platné povolení.

Přijetím zákona č. 458/2011 Sb., o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, došlo s účinností ode dne 1. ledna 2012 ke změně položky 21 sazebníku zákona o správních poplatcích. Správní poplatek do 31. prosince 2011 byl stanoven pro jednotlivé

vé druhy loterií a jiných podobných her, kdy v případě tomboly byl určen procentním poplatkem odvozeným od výše herní jistiny. Od 1. ledna 2012 je správní poplatek určen fixní částkou, která je stanovena pro všechny druhy loterií a jiných podobných her bez rozdílu.

Podle položky 21 sazebníku zákona o správních poplatcích vzniká povinnost uhradit správní poplatek ve výši 5 000 Kč za přijetí každé žádosti o vydání povolení k provozování loterie nebo jiné podobné hry a povinnost uhradit správní poplatek ve výši 3 000 Kč za přijetí každé žádosti o změnu povolení k provozování loterie a jiné podobné hry. S ohledem na skutečnost, že tombola je loterií a jinou podobnou hrou ve smyslu loterního zákona, k jejímuž provozování je zapotřebí vydat platné povolení, podléhá žádost o vydání povolení k provozování tomboly i žádost o změnu takového povolení poplatkové povinnosti.

Nové nastavení správního poplatku představuje obecný postup, který směřuje k naplnění uhrazovací funkce správního poplatku, která slouží ke kompenzaci nákladů spojených s provedením administrativního (správního) řízení správního orgánu bez ohledu na jeho konečný výstup (vydání rozhodnutí, zamítnutí žádosti apod.). Tomu odpovídá i text důvodové zprávy k zákonu č. 458/2011 Sb., o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, který nově zavedenou konstrukci správního poplatku uvozuje tak, že „tyto poplatky mají ryzí poplatkový charakter a nikoliv charakter daňový“.

Při uplatňování nového znění zákona o správních poplatcích, tj. v rámci povolovací praxe, jsou zjišťovány aplikační nesrovnalosti, které ve svém souhrnu jsou natolik zásadní, že se ministr financí rozhodl využít možnosti, kterou mu dává § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu, který stanoví, že ministr financí může z moci úřední, pokud jde o daně (ve smyslu § 2 odst. 3 písm. a) daňového řádu je daní nutné rozumět i poplatek), které spravují jím řízené správní orgány, zcela nebo zčásti prominout daň (poplatek) z důvodů nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů.

Výše zmíněné aplikační nesrovnalosti lze spatřovat v těchto skutečnostech:

Výběr správního poplatku ve stanovené výši představuje nepřiměřenou finanční zátěž pro subjekty, které provozují tomboly. Tento typ her je specifický svou povahou a subjekty, které jej provozují. Tombola je zpravidla součástí různých dobročinných plesů, maturitních plesů, charitativních akcí apod. Jedná se často o drobné či dokonce symbolické akce, kde výše herní jistiny i cen je poměrně nízká.

Určitou nepřiměřenost lze dále spatřovat v tom, že v daném případě uhrazovací funkce poplatku není zcela odpovídající. Výše částky, o kterou se správní poplatek v důsledku prominutí sníží, je nastavena tak, aby výsledná výše poplatku (500 Kč, resp. 300 Kč) lépe odpovídala administrativní náročnosti spojené s vyřizováním žádostí u tohoto typu her.

Nesrovnalost lze zčásti spatřovat i v tom, že nepřiměřená výše správního poplatku může podněcovat pořadatele tombol k tomu, aby místo tohoto typu hry zvolili substitut, který nepodléhá povolení a tedy ani poplatkové povinnosti. Tím dochází k porušení principu neutrality, neboť zavedení správního poplatku pořadatele nutí ke změně chování.

S ohledem na tyto skutečnosti, které se v aplikační praxi dotkly většího počtu subjektů, je rozhodnutí o prominutí části správního poplatku vztaheno na všechny subjekty, kterým od 1. ledna 2012 vznikla výše uvedená poplatková povinnost. Účinky tohoto rozhodnutí se tak částečně projeví i zpětně. Je tak zohledněna zásada rovného přístupu k poplatníkům, neboť příslušná část poplatku bude prominuta všem, bez ohledu na to, zda žádost podali před účinností tohoto rozhodnutí, nebo až po ní.

Všem poplatníkům, kteří uvedený správní poplatek uhradili, vznikne účinností tohoto rozhodnutí přeplatek ve výši 4 500 Kč, resp. 2 700 Kč. Správní úřad vrátí tento přeplatek na správním poplatku na žádost poplatníka podle § 7 zákona o správních poplatcích a § 155 daňového řádu.

Časová působnost rozhodnutí je omezena datem 31. prosince 2012, neboť s účinností od 1. ledna 2013 by mělo v souladu s návrhem zákona o provozování sázkových her připraveným Ministerstvem financí dojít ke změně, která vychází z pojetí tombol jako sázkových her s minimálními negativními dopady a zanedbatelnou společenskou škodlivostí. Tato změna spočívá v tom, že z působnosti zákona úplně vyloučí tomboly, u nichž úhrnná výše výher činí méně než 100 000 Kč. Tomboly, u nichž úhrnná výše výher bude činit 100 000 Kč a více, budou podléhat pouze ohlašovací povinnosti (tj. nebudou již povolovány) a tudíž by také nepodléhaly správnímu poplatku za přijetí žádosti o vydání povolení k provozování sázkové hry ani přijetí žádosti o změnu vydaného povolení.

Toto rozhodnutí je v souladu s § 260 odst. 3 a § 101 odst. 5 daňového řádu účinné okamžikem jeho zveřejnění ve Finančním zpravodaji.

#### **Poučení o opravném prostředku:**

Proti tomuto rozhodnutí nelze podle ustanovení § 259 odst. 4 daňového řádu uplatnit opravné prostředky.

Ing. Miroslav Kalousek, v. r.  
ministr financí

---

**Vydavatel:** Ministerstvo financí ČR, Letenská 15, 118 10 Praha 1 – Malá Strana. IČ: 00006947. – **Redakce:** Alena Šauerová, telefon 257 042 500. Evid. číslo MKČR: E 18632.

**Administrace:** písemné objednávky předplatného, změny adres a počtu odebíraných výtisků – SEVT, a. s., Pekařova 4, 181 06 Praha 8 – Bohnice, telefon 283 090 352, 283 090 354, fax: 233 553 422, www.sevt.cz. Objednávky ve Slovenské republice přijímá a titul distribuuje Magnet Press Slovakia, s. r. o., Teslova 12, 821 02 Bratislava, telefon, fax: 00421 244 454 599, 00421 244 454 628. **Roční předplatné** se stanovuje na dodávku kompletního ročníku a je od předplatitelů vybíráno formou záloh. Záloha na ročník 2011 činí 650 Kč. **Vychází podle potřeby.** Závěrečné vyúčtování se provádí po dodání kompletního ročníku na základě počtu skutečně vydaných částek. **Účet pro předplatné:** Raiffeisen Bank, č.ú.: 1031046145/5500 – **Sazba a tisk:** Tiskárna Libertas, a. s., Drtinova 10, 150 00 Praha 5.

**Distribuce:** předplatné a jednotlivé částky na objednávku – SEVT, a. s., Pekařova 4, 181 06 Praha 8 – Bohnice, telefon 283 090 352, 283 090 354, fax: 233 553 422. **Distribuční podmínky předplatného:** jednotlivé částky jsou expedovány předplatitelům neprodleně po dodání z tiskárny. Objednávky nového předplatného jsou vyřizovány do 15 dnů a pravidelné dodávky jsou zahajovány od nejbližší částky po ověření úhrady předplatného do jeho úhrady jsou posílány jednorázově. Změny adres a počtu odebíraných výtisků jsou prováděny do 15 dnů. Lhůta pro uplatnění reklamací je stanovena na 15 dnů od data rozeslání, po této lhůtě jsou reklamace vyřizovány jako běžné objednávky za úhradu. V písemném styku vždy uvádějte IČO (právnícká osoba), rodné číslo bez lomítka (fyzická osoba) a kmenové číslo předplatitele. **Podání novinových zásilek** povoleno Ředitelstvím poštovní přepravy Praha, č. j. 2598.92. Podávání novinových zásilek ve Slovenské republice povoleno RPP Bratislava, pošta 12, č. j. 444.94 ze dne 27. 12. 1994.

**Jednotlivé částky lze na objednávku obdržet v redakci.**

**Prodej za hotové:**

**Tiskárna Libertas, a. s., Drtinova 10, 150 00 Praha 5,  
tel. 257 018 111;**

**SEVT, a. s.,**

**Praha 4, Jihlavská 405, tel. 261 260 414,**

**České Budějovice, Česká 3, tel. 387 319 045,**

**Brno, Česká 14, tel. 542 213 962,**

**Ostrava, roh Nádražní a Denisovy ulice 29, tel. 596 120 690.**

