

Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky

č. 706

Opravné položky a vyřazení pohledávek

1. Cíl

Cílem tohoto standardu je stanovit podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon“) a vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška“) základní postupy účtování o opravných položkách a vyřazení pohledávek za účelem docílení souladu při používání účetních metod některými vybranými účetními jednotkami zejména v položkách

Číslo položky rozvahy	Název syntetického účtu	Syntetický účet
A.IV.1., sl. korekce	Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocem dlouhodobým	142
A.IV.2, sl. korekce	Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z postoupených úvěrů	144
A.IV.4. , sl. korekce	Opravné položky k dlouhodobým pohledávkám z ručení	146
A.IV.5. , sl. korekce	Opravné položky k ostatním dlouhodobým pohledávkám	149
A.I.1. , sl. korekce	Opravné položky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje	151
A.I.2. , sl. korekce	Opravné položky k software	152
A.I.3. , sl. korekce	Opravné položky k ocenitelným právům	153
A.I.4. , sl. korekce	Opravné položky k povolenkám na emise a preferenčním limitům	154
A.I.6. , sl. korekce	Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku	156
A.I.7. , sl. korekce	Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému nehmotnému majetku	157
A.II.1. , sl. korekce	Opravné položky k pozemkům	161
A.II.2. , sl. korekce	Opravné položky ke kulturním předmětům	162
A.II.3. , sl. korekce	Opravné položky ke stavbám	163
A.II.4. , sl. korekce	Opravné položky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí	164
A.II.5. , sl. korekce	Opravné položky k pěstitelským celkům trvalých porostů	165
A.II.7. , sl. korekce	Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku	167
A.II.8. , sl. korekce	Opravné položky k nedokončenému dlouhodobému hmotnému majetku	168
A.III.1. , sl. korekce	Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s rozhodujícím vlivem	171
A.III.2. , sl. korekce	Opravné položky k majetkovým účastem v osobách s podstatným vlivem	172
A.III.3. , sl. korekce	Opravné položky k dluhovým cenným papírům drženým do splatnosti	173

A.III.4. , sl. korekce	Opravné položky k dlouhodobým půjčkám	175
A.III.6. , sl. korekce	Opravné položky k ostatnímu dlouhodobému finančnímu majetku	176
A.III.7. , sl. korekce	Opravné položky k pořizovanému dlouhodobému finančnímu majetku	177
B.I.2. , sl. korekce	Opravné položky k materiálu	181
B.I.4. , sl. korekce	Opravné položky k nedokončené výrobě	182
B.I.5. , sl. korekce	Opravné položky k polotovarům vlastní výroby	183
B.I.6. , sl. korekce	Opravné položky k výrobkům	184
B.I.8. , sl. korekce	Opravné položky ke zboží	185
B.I.10. , sl. korekce	Opravné položky k ostatním zásobám	186
B.II.2. , sl. korekce	Opravné položky k směnkám k inkasu	191
B.II.5. , sl. korekce	Opravné položky k jiným pohledávkám z hlavní činnosti	192
B.II.6. , sl. korekce	Opravné položky k poskytnutým návratným finančním výpomocem krátkodobým	193
B.II.1. , sl. korekce	Opravné položky k odběratelům	194
B.II.7. , sl. korekce	Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z postoupených úvěrů	195
B.II.19. , sl. korekce	Opravné položky k pohledávkám ze správy daní	196
B.II.23. , sl. korekce	Opravné položky ke krátkodobým pohledávkám z ručení	198
B.II.32. B.II.33. , sl. korekce	Opravné položky k ostatním krátkodobým pohledávkám	199
C.I.3.	Transfery na pořízení dlouhodobého majetku	403

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

vykazovaných za podmínek stanovených vyhláškou.

2. Předmět standardu

Standard upravuje:

Bod 3.	Obecná pravidla k postupům účtování o opravných položkách
Bod 4.	Postup účtování o opravných položkách
Bod 5.	Obecná pravidla k postupům účtování o vyřazení pohledávek
Bod 6.	Postup účtování o vyřazení pohledávek
Bod 7.	Přechodná ustanovení

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 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, s výjimkou úbytku pohledávky z titulu bezúplatného pozbytí, účtuje účetní jednotka o zrušení této opravné položky podle bodu 4.2.

3.11. Postupem podle bodu 4.1. účtuje účetní jednotka také k okamžiku, ke kterému se stane osobou povinnou z věcného břemene k pozemku a stavbě, s výjimkou užívacího práva,

kterým byly pozemek nebo stavba zatíženy, a to v souladu s § 65 odst. 2 vyhlášky a body 3.4. a 3.5.

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

5. Obecná pravidla k postupům účtování o vyřazení pohledávek

5.1. Ustanovení bodů 5. a 6. tohoto standardu se nevztahují na inkaso pohledávky, započtení pohledávky, splnutí osoby dlužníka a věřitele a na vyřazení pohledávek z titulu bezúplatného pozbytí podle § 25 odst. 6 zákona.

5.2. V případě zániku pohledávky z jiných důvodů než uvedených v bodě 5.1., např. z důvodu prekluze pohledávky nebo postoupení pohledávky v jiných případech než podle § 25 odst. 6 zákona, účtuje účetní jednotka postupem uvedeným v bodě 6.1.

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 předpisu¹,
- b) u nichž účetní jednotka upustila od vymáhání podle jiného právního předpisu²,
- c) u nichž náklady na jejich vymáhání by pravděpodobně přesáhly výtěžek z dané pohledávky,
- d) u nichž došlo k jejich promlčení,
- e) které jsou účetní jednotkou považovány za nedobytné v souladu s jejími vnitřními předpisy.

5.4. V případě účtování o vyřazení pohledávek podle bodu 5.2. nebo 5.3. účetní jednotka současně zaúčtuje 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 dluhu z dělené správy na stranu MÁ DÁTI příslušného syntetického závazkového účtu se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 649 – Ostatní výnosy z činnosti. Současně tato organizační složka státu účtuje o tomto vyřazeném dluhu na stranu MÁ DÁTI účtu 999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům se souvztažným zápisem na stranu DAL účtu 906 – Vyřazené závazky.

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

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

6. Postup účtování o vyřazení pohledávek

6.1. O vyřazení pohledávek v případech uvedených v bodech 5.2. a 5.3. účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI účtu 557 – Náklady z vyřazených pohledávek se souvztažným zápisem na stranu DAL příslušného syntetického účtu pohledávek.

6.2. O pohledávkách², o kterých bylo účtováno podle bodu 5.3., účtuje účetní jednotka v souladu s § 48 a § 49 písm. c) vyhlášky zároveň na stranu MÁ DÁTI podrozvahového účtu 905 – Vyřazené 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.

6.4. V případě pohledávky, o které bylo účtováno podle bodu 6.2., a poté došlo k jejímu zániku nebo odpadly důvody pro její vykazování v souladu s § 49 písm. c) vyhlášky, účtuje účetní jednotka na stranu MÁ DÁTI podrozvahového účtu 999 – Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům se souvztažným zápisem na stranu DAL podrozvahového účtu 905 – Vyřazené pohledávky.

7. Přechodná ustanovení

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