

Oceňování

1. Oceňování v účetnictví

Jednou ze základních podmínek pro uznávání majetku a závazků v účetnictví a jejich zobrazení v účetní závěrce je spolehlivost ocenění. Způsoby oceňování přímo ovlivňují hodnotu majetku podniku, mají vliv na výši nákladů podniku při vyjádření opotřebení majetku a na výsledek hospodaření. Majetek a závazky se oceňují k okamžiku pořízení a k okamžiku sestavení účetní závěrky, kdy je možno zohlednit rizika a nejistoty související s určitým typem majetku. Správné metodu oceňování je třeba vybírat v souladu se základním cílem účetnictví, tj. věrně a pravdivě zobrazit informace o finanční pozici a výkonnosti podniku.

1.1. Typy cen v souladu s národní legislativou

Zákon 563/1991 Sb. o účetnictví definuje čtyři základní typy cen:

- a) pořizovací cenu,
- b) reprodukční pořizovací cenu,
- c) vlastní náklady,
- d) reálnou hodnotu.

Pořizovací cena je cenou, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související.

Reprodukční pořizovací cenou je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.

Vlastní náklady jsou přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost, popřípadě i část nepřímých nákladů, která se vztahuje k výrobě nebo k jiné činnosti, používají se u zásob, hmotného a nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností.

Reálná hodnota je buď tržní hodnota nebo ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce, není-li tržní hodnota k dispozici nebo tato nedostatečně představuje reálnou hodnotu. Reálnou hodnotou se oceňují cenné papíry, s výjimkou cenných papírů držených do splatnosti, dluhopisů pořízených v primárních emisích neurčených účetní jednotkou k obchodování, cenných papírů představujících účast s rozhodujícím nebo podstatným vlivem a cenných papírů emitovaných účetní jednotkou; deriváty; majetek a závazky v případech, kdy ocenění reálnou hodnotou ukládá zvláštní právní předpis, například při fúzích; pohledávky, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování; závazky vrátit cenné papíry, které účetní jednotka zcizila a do okamžiku ocenění je nezískala zpět.

Při oceňování majetku a závazků se uplatňuje zásada **opatrnosti**. Pokud se při inventarizaci zásob zjistí, že jejich prodejní cena snížená o náklady spojené s prodejem je nižší, než cena použitá pro jejich ocenění v účetnictví, zásoby se ocení v účetnictví a v účetní závěrce touto nižší cenou.

Pokud se při inventarizaci zjistí, že hodnota závazků je vyšší, popřípadě i nižší než jejich výše v účetnictví, uvedou se závazky v účetnictví a v účetní závěrce v tomto zjištěném ocenění. Dočasné snížení hodnoty majetku se vyjadřuje pomocí opravných položek.

Vymezení položek účetní závěrky pro podnikatele je stanoveno vyhláškou 500/2002 Sb., která je prováděcím předpisem zákona 563/1991 Sb. o účetnictví. Majetek a závazky se zobrazují v rozvaze. Základní položky majetku v rozvaze jsou:

• **Dlouhodobý majetek**

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek.

• **Oběžná aktiva**

- zásoby,
- dlouhodobé pohledávky,
- krátkodobé pohledávky,
- krátkodobý finanční majetek.

1.1.1. Ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Součástí ocenění **dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku** a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení je cena, za kterou byl majetek pořízen a zejména náklady na:

- a) přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce;
- b) úroky, zejména z úvěru, pokud tak účetní jednotka rozhodne;
- c) odvody za dočasné nebo trvalé odnětí zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odnětí lesní půdy;
- d) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení stavenišť, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby;
- e) licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoliv pro budoucí provoz;
- f) vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí a náklady na vyřazení tvoří součást nákladů na novou výstavbu;
- g) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nemovitosti nebo za omezení v obvyklém užívání;
- h) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání.

Součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména **nejsou**:

- a) opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení. Údržbou se rozumí soustavná činnost, kterou se zpomaluje fyzické opotřebení a předchází poruchám a odstraňují se drobnější závady;
- b) náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předcházejícího stavu;
- c) kursově rozdíly;
- d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů;
- e) nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba;
- f) náklady na zaškolení pracovníků;
- g) náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami;
- h) náklady na biologickou rekultivaci;
- i) náklady spojené s přípravou a zabezpečením dlouhodobého majetku vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání.

Příklad – oceňování dlouhodobého hmotného majetku

Obchodní společnost zakoupila dlouhodobý hmotný majetek za 200 tis. Kč, doprava majetku byla v hodnotě 30 tis. Kč, montáž v hodnotě 50 tis. Kč. Obchodní společnost nechala zaškolit zaměstnance, cena školení je 15 tis. Kč.

Do ocenění majetku lze zahrnout hodnotu majetku, dopravu a montáž. Zaškolení obsluhy do ocenění majetku nepatří. Výsledná pořizovací cena bude:

Pořizovací cena dlouhodobého majetku = 200 + 30 + 50 = 280 tis. Kč

Ocenění jednotlivého dlouhodobého nehmotného majetku a odpisovaného dlouhodobého hmotného majetku se zvyšuje o technické zhodnocení, k jehož účtování a odpisování je oprávněna účetní jednotka.

Příklad – technické zhodnocení

Obchodní společnost vlastní majetek v hodnotě 500 tis. Kč, provedla technické zhodnocení majetku v hodnotě 100 tis. Kč, které přispělo ke zvýšení užitné hodnoty majetku.

Výsledná hodnota majetku je 600 tis. Kč, technické zhodnocení navyšuje hodnotu majetku, firma musí upravit odpisy.

Ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení se sníží o dotaci na pořízení majetku a o dotaci na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění majetku.

Příklad – dotace

Obchodní společnost si pořídila dlouhodobý hmotný majetek, pořizovací cena je 800 tis. Kč. Na pořízení majetku získala dotaci v částce 50% z hodnoty majetku.

Výsledná cena majetku uvedená ve výkazech bude 400 tis. Kč, cena se sníží o částku dotace.

Dlouhodobý hmotný majetek pořízený směnnou smlouvou se ocení pořizovací cenou, jsou-li ceny ve smlouvě sjednány, nebo reprodukční pořizovací cenou, nejsou-li ceny ve smlouvě sjednány.

1.1.2. Ocenění finančního majetku

Cenné papíry oceňujeme při pořízení pořizovací cenou, tj. cena pořízení plus vedlejší pořizovací náklady. Součástí pořizovací ceny cenného papíru a podílu jsou též náklady s pořízením související, například poplatky makléřům, poradcům, burzám. Součástí pořizovací ceny nejsou zejména úroky z úvěrů na pořízení cenných papírů a podílů a náklady spojené s držbou cenného papíru a podílu.

Příklad – ocenění majetkových cenných papírů při pořízení

Obchodní společnost pořídila majetkové cenné papíry v hodnotě 300 tis. Kč, poplatky makléřům jsou 5 % z hodnoty cenných papírů.

Hodnota cenných papírů v rozvaze bude 315 tis. Kč, provize v hodnotě 15 tis. Kč (300*0.05) je součástí pořizovací ceny.

Změny reálných hodnot u cenných papírů určených účetní jednotkou k obchodování s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu se účtují jako finanční náklad nebo finanční výnos. Změny reálných hodnot ostatních cenných papírů oceňovaných reálnou hodnotou (realizovatelné cenné papíry) se účtují prostřednictvím rozvahových účtů. Změny v3/9

ocenění cenných papírů a podílů oceňovaných podílem na vlastním kapitálu (ekvivalenci) ovládané osoby nebo osoby pod podstatným vlivem se účtují prostřednictvím rozvahových účtů.

Příklad – ocenění majetkových cenných papírů k rozvahovému dni

Obchodní společnost vlastní krátkodobé cenné papíry, pořizovací cena je 250 tis. Kč, reálná hodnota k rozvahovému dni 280 tis. Kč.

Rozdíl z přecenění krátkodobého cenného papíru se zobrazí jako výnos ve výsledku hospodaření.

Tabulka 1. Zobrazení rozdílu z přecenění krátkodobého finančního majetku v rozvaze

Výňatek z rozvahy		
Položka	Ke dni pořízení	K rozvahovému dni
Cenné papíry	250 000	280 000
Peníze	-250 000	-250 000
Aktiva celkem	0	30 000
Výsledek hospodaření	0	30 000
Fond z přecenění	0	0
Pasiva celkem	0	30 000

Zdroj: Vlastní výpočet

Příklad – ocenění dlouhodobých cenných papírů k rozvahovému dni

Obchodní společnost vlastní realizovatelné cenné papíry, pořizovací cena je 300 tis. Kč, reálná hodnota k rozvahovému dni 350 tis. Kč.

Rozdíl z přecenění dlouhodobého cenného papíru se zobrazí jako rozvahová položka „Fond z přecenění“ ve vlastním kapitálu.

Tabulka 2. Zobrazení rozdílu z přecenění dlouhodobého finančního majetku v rozvaze

Výňatek z rozvahy		
Položka	Ke dni pořízení	K rozvahovému dni
Cenné papíry	300 000	320 000
Peníze	-300 000	-300 000
Aktiva celkem	0	20 000
Výsledek hospodaření	0	0
Fond z přecenění	0	20 000
Pasiva celkem	0	20 000

Zdroj: Vlastní výpočet

Příklad – přecenění cenných papírů ekvivalencí

Obchodní společnost A vlastní 25% akcií společnosti B, pořizovací cena akcií je 500 tis. Kč. K rozvahovému dni je vlastní kapitál společnosti B ve výši 2,6 mil. Kč.

Akcie k rozvahovému dni přeceníme metodou ekvivalence. Akcie představují 25% podíl na vlastním kapitálu společnosti B, tj. $2,6 \text{ mil.} \cdot 0,25 = 650 \text{ tis. Kč}$, rozdíl 150 tis. Kč se zobrazí v rozvaze ve vlastním kapitálu jako „Fond z přecenění“.

Tabulka 3. Zobrazení přecenění metodou ekvivalence v rozvaze

Výňatek z rozvahy		
Položka	Ke dni pořízení	K rozvahovému dni
Cenné papíry	500 000	650 000
Peníze	-500 000	-500 000
Aktiva celkem	0	150 000

4/9

Výsledek hospodaření	0	0
Fond z přecenění	0	150 000
Pasiva celkem	0	150 000

Zdroj: Vlastní výpočet

1.1.3. Ocenění zásob

Zásoby se při pořízení od dodavatelů oceňují v pořizovacích cenách, zásoby vlastní výroby vlastními náklady.

Součástí pořizovací ceny zásob jsou též náklady související s jejich pořízením, zejména přepravné vyúčtované dodavatelem nebo provedené účetní jednotkou, provize, clo a pojistné. Součástí pořizovací ceny zásob nejsou zejména úroky z úvěrů a půjček poskytnutých na jejich pořízení, kursové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení a jiné sankce ze smluvních vztahů. Náklady na úpravy skladovaného materiálu nebo zboží se považují za náklady související s pořízením zásob a zvyšují ocenění zásob. Vlastními náklady se rozumí buď skutečná výše nákladů, nebo výše nákladů podle způsobu kalkulace výroby stanoveného účetní jednotkou.

Příklad – ocenění zásob při pořízení od dodavatele

Obchodní společnost nakoupila zásoby zboží v hodnotě 150 tis. Kč, doprava zásob byla v hodnotě 5 tis. Kč.

Zásoby se ocení pořizovací cenou, tj. cena zboží + doprava: 150+5=155 tis. Kč.

Příklad – ocenění zásob vlastní výroby

Obchodní společnost se zabývá výrobou výrobků. V běžném období vyrobila 10000 kusů výrobků, spotřeba materiálu je 150 Kč na jeden výrobek, mzdové náklady 300 Kč na jeden výrobek, spotřeba energie 80 Kč na jeden výrobek.

Hodnota jednoho výrobku se rovná vynaloženým nákladům, 150 + 300 + 80 = 530.

Hodnota výrobků v běžném období = 530 * 10 000 = 5 300 000 Kč.

V případech snížení ocenění zásob v účetnictví prokázaného na základě inventarizace majetku se vytvářejí opravné položky. Vytvářejí se pouze v případech, kdy snížení ocenění není trvalého charakteru. Při inventarizaci se posuzuje výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek.

Příklad – dočasné snížení hodnoty zásob.

Obchodní společnost se zabývá nákupem a prodejem zboží. K rozvahovému dni hodnota jednoho druhu zboží dočasně poklesla o 15 %. Pořizovací cena zboží byla 400 tis. Kč.

Dočasné snížení hodnoty zásob se vyjádří opravnou položkou, $400 * 0,15 = 60$.

Hodnota zboží je k rozvahovému dni 340 tis. Kč. Opravná položka se zobrazuje jako náklad ve výsledku hospodaření.

Tabulka 4. Zobrazení opravné položky v rozvaze

Výňatek z rozvahy		
Položka	Ke dni pořízení	K rozvahovému dni
Zásoby	400 000	340 000
Peníze	-400 000	-400 000
Aktiva celkem	0	-60 000
Výsledek hospodaření	0	-60 000
Pasiva celkem	0	-60 000

Zdroj: Vlastní výpočet

V následujícím období se cena zásob zvýšila na původní hodnotu. Opravná položka vyjadřuje dočasné snížení hodnoty zásob, v případě změny hodnoty se zruší na vrub nákladů, hodnota zásob se navýší na původní částku.

Tabulka 5. Zobrazení zrušení opravné položky v rozvaze

Výňatek z rozvahy		
Položka	K rozvahovému dni	K následujícímu rozvahovému dni
Zásoby	340 000	400 000
Peníze	-400 000	-400 000
Aktiva celkem	-60 000	0
Výsledek hospodaření	-60 000	0*
Pasiva celkem	-60 000	0

Zdroj: Vlastní výpočet

*Doplňující údaje: Výsledek hospodaření = 0 = -60 (tvorba opravné položky) + 60 (rušení opravné položky v následujícím období)

1.1.4. Ocenění pohledávek

Pohledávky se při vzniku oceňují nominální hodnotou, při postoupení nebo nákupu pořizovací cenou.

Příklad – ocenění pohledávky při vzniku

Obchodní společnost vystavila fakturu na prodané zboží v hodnotě 200 tis. Kč, je plátce DPH, sazba daně je 21 %.

Pohledávka se při vzniku ocení nominální hodnotou + DPH, tj. hodnota pohledávky + DPH 21%:
 $200 + 42 = 242$ tis. Kč.

Součástí pořizovací ceny pohledávek při odkupu jsou náklady s pořízením související, například náklady na znalecké ocenění nakupovaných pohledávek, odměny právníkům a provize.

Příklad – pořizovací cena pohledávky

Účetní jednotka odkoupila pohledávky v hodnotě 800 tis. Kč, za služby spojené s odkupem zaplatila 2% z kupní ceny pohledávek.

Pořizovací cena pohledávek: $800 + 16 = 816$ tis. Kč.

K rozvahovému dni je možné zohlednit dočasné snížení hodnoty pohledávek formou opravné položky. Opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případech snížení ocenění majetku v účetnictví prokázaném na základě inventarizace majetku. Tyto opravné položky se vytvářejí jen v případech, kdy snížení ocenění majetku v účetnictví není trvalého charakteru nebo není snížení ocenění vyjádřeno jiným způsobem, například reálnou hodnotou. Při inventarizaci se posuzuje výše a odůvodněnost vytvořených opravných položek.

Trvalé snížení hodnoty nedobytných pohledávek se zobrazí formou odpisu pohledávky.

Příklad – opravná položka k pohledávkám

Počáteční stav pohledávky je 500 tis. Kč, s pohledávkou byl uznán související výnos. K rozvahovému dni vzhledem k prodlužení splatnosti byla vytvořena opravná položka ve výši 50 %. Po provedení inventarizace v následujícím účetním období byla účetní opravná položka přehodnocena a snížena na 20% hodnoty pohledávky.

Tabulka 6. Zobrazení opravné položky k pohledávkám v rozvaze

Výňatek z rozvahy		
Položka	K rozvahovému dni	K následujícímu rozvahovému dni
Pohledávky	250 000	400 000
Aktiva celkem	250 000	400 000
Výsledek hospodaření	250 000*	400 000**
Pasiva celkem	250 000	400 000

Zdroj: Vlastní výpočet

*Součástí výsledku hospodaření jsou tržby v hodnotě 500 tis. Kč, které vznikly souvztažně se zaúčtováním pohledávky a opravná položka v hodnotě 250 tis. Kč, která vyjadřuje opotřebení majetku: $500 - 250 = 250$ tis. Kč.

**Součástí výsledku hospodaření je výsledek minulého období v hodnotě 250 000 Kč a hodnota zrušené pohledávky ve výši 150 000 Kč: $250 + 150$ (rozdíl mezi původní a přehodnocenou opravnou položkou) = 400 tis. Kč

Příklad – odpis pohledávek

Počáteční stav pohledávky je 350 tis. Kč. Na dlužníka byl prohlášen konkurz a věřitel přihlásil pohledávku ve stanovené lhůtě. Po skončení konkurzu bylo věřiteli uhrazeno 50 % pohledávky.

Pohledávka byla uhrazena z 50 %, 175 tis. Kč, 50 % z hodnoty pohledávky se odepíše do nákladů.

Tabulka 7. Zobrazení odpisu pohledávek v rozvaze

Výňatek z rozvahy			
Položka	K datu vzniku pohledávky	K datu uhrazení pohledávky	K datu odpisu pohledávky
Pohledávky	350 000	175 000	0
Peníze		175 000	175 000
Aktiva celkem	350 000	350 000	175 000
Výsledek hospodaření	350 000	350 000	175 000*
Pasiva celkem		350 000	175 000

Zdroj: Vlastní výpočet

* Výsledek hospodaření se sníží o 175 tis. Kč, o odpis pohledávky

1.2. Oceňování v mezinárodní úpravě účetnictví

Rozdíly v oceňování majetku a závazků mezi jednotlivými účetními systémy vyplývají z různých způsobů uznávání a oceňování jednotlivých položek účetní závěrky. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (International Financial Reporting Standards, dále IFRS) používají při oceňování majetku a závazků:

- historickou cenu,
- běžnou cenu,
- současnou hodnotu,
- realizovatelnou cenu,
- reálnou hodnotu,

Nejčastějším způsobem oceňování jsou v české legislativě i IFRS historické náklady (pořizovací cena, vlastní náklady). Ostatní způsoby oceňování se používají v návaznosti na ^{7/9}

různé situace při účetním zobrazení majetku a závazků. Porovnání jednotlivých typů cen zobrazuje tabulka 8.

Tabulka 8. Porovnání oceňování v národní legislativě a IFRS

Typ ceny	České účetní předpisy	IFRS
Historická cena (pořizovací cena, vlastní náklady)	Hmotný majetek a zásoby pořízené od dodavatelů pořizovacími cenami, hmotný majetek a zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady, peněžní prostředky a ceniny jmenovitými hodnotami, podíly, cenné papíry a deriváty pořizovacími cenami, pohledávky při vzniku jmenovitou hodnotou, při nabytí za úplatu nebo vkladem pořizovací hodnotou, závazky při vzniku jmenovitou hodnotou, při převzetí pořizovací cenou. Nehmotný majetek pořizovacími cenami a vlastními náklady.	Aktiva a závazky oceňujeme v historických cenách. Aktiva na úrovni peněz nebo peněžních ekvivalentů nebo v přiměřené hodnotě, kterou by bylo potřeba vynaložit na jejich získání v době jejich pořízení. Závazky oceňujeme na úrovni příjmů, které by bylo možno získat směnou při postoupení závazků nebo na úrovni peněz, kterou bude třeba vynaložit na úhradu závazků z běžného podnikání.
Reprodukční pořizovací cena/běžná cena	Majetek v případě bezúplatného nabytí reprodukční pořizovací cenou. Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje majetek vytvořený vlastní činností v případě, že náklady na jeho vytvoření nelze zjistit, nebo že jsou vyšší než reprodukční pořizovací cena	V běžných cenách oceňujeme aktiva na úrovni peněz nebo ekvivalentů, které by bylo nutno zaplatit, jestliže by se stejné nebo obdobné aktivum pořizovalo v současné době a závazky oceňujeme v nediskontované částce peněz nabytých k zaplacení v současné době.
Reálná hodnota	Na reálnou hodnotu se přeceňují pouze cenné papíry (s výjimkami), deriváty, majetek a závazky zanikající společnosti v závěrečné rozvaze v případě přeměn společností (mimo změny právní formy). Změny reálné hodnoty (mimo burzovní nástroje) se účtují do vlastního kapitálu.	Na reálnou hodnotu se přeceňují finanční deriváty, převážná část cenných papírů a vybraná zemědělská aktiva. Rozdíly z přecenění se účtují do výsledovky. Přeceňují se rovněž majetek a závazky nabyté při akvizici jiného podniku. Dlouhodobý majetek a investice do nemovitostí mohou být též přeceněny na reálnou hodnotu (při splnění určitých podmínek). Změny z přecenění se zobrazí ve vlastním kapitálu.

Typ ceny	České účetní předpisy	IFRS
Současná hodnota	Nepoužívá se	Současná hodnota se používá v případě, kdy je úhrada odložena oproti běžným podmínkám. Aktiva se oceňují v současné diskontované hodnotě budoucích čistých přítoků peněz, které se očekávají, že je položka bude vytvářet v podnikání. Závazky se oceňují v současné diskontované hodnotě budoucích čistých odtoků peněz, které se očekávají, že budou nutné k vypořádání závazků v běžném podnikání.
Snížení hodnoty dlouhodobého majetku	Existují obecné požadavky k zohlednění případného snížení hodnoty. Rozlišuje se trvalé nebo dočasné snížení hodnoty. Trvalé snížení hodnoty je vykazováno odpisem, pro dočasné snížení hodnoty jsou tvořeny opravné položky.	V případě snížení hodnoty se musí snížit zůstatková hodnota dlouhodobého majetku na tzv. „čistou prodejní cenu“ nebo na „hodnotu z používání“, která je vypočtena metodou diskontovaných peněžních toků. Je přesně popsán postup stanovení snížení hodnoty.
Oceňování zásob	Vykázat v pořizovací ceně, vlastních nákladech příp. nebo v reprodukční pořizovací ceně je-li nižší, uplatňovat tzv. metodu FIFO, nebo metodu váženého aritmetického průměru.	Vykázat v nákladech pořízení, vlastních nákladech příp. nebo v čisté realizované hodnotě, je-li nižší; uplatňovat tzv. metodu FIFO, nebo metodu váženého aritmetického průměru.

Zdroj: Vlastní zpracování

Seznam literatury

- [1] České účetní standardy pro podnikatele.
- [2] International Accounting Standards Board. *International Financial Reporting Standards, IFRS*. London, United Kingdom. 2011. ISBN 978-1-907877-00-1
- [3] Vyhláška 500/2002 Sb. v aktuálním znění, kterou se provádějí některá ustanovení zákona 563/1991 Sb. o účetnictví.
- [4] Zákon 563/1991 Sb. o účetnictví v aktuálním znění