

**Související předpisy
k zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
ve znění pozdějších předpisů**

Sdělení Ministerstva financí k aplikaci některých ustanovení zákona č. 221/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony	2
Obecné informace k zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví	4
Otázky a odpovědi v souvislosti s novelou zákona o účetnictví od 1. 1. 2016	9

Sdělení Ministerstva financí k aplikaci některých ustanovení zákona č. 221/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony

Dne 1. ledna 2016 nabývá účinnosti zákon č. 221/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (dále jen „zákon“), kterým se implementují požadavky směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniku, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnice 78/660/EHS a 83/349/EHS.

Výše uvedená novela zákona zavádí, mimo jiné, kategorizaci účetních jednotek tak, že podle stanovených kritérií se budou rozlišovat mikro, malé, střední a velké účetní jednotky a pro velké účetní jednotky a subjekty veřejného zájmu zavádí povinnost sestavovat a zveřejňovat zprávu o platbách vládám. Zákon dále přináší i zjednodušení či osvobození, která se týkají zejména uvádění údajů a informací v účetní závěrce a zveřejňování účetních závěrek pro mikro a malé účetní jednotky. Dochází také k nové úpravě jedno-
duchého účetnictví.

Vzhledem k tomu, že novela zákona přináší některé novinky, které by mohly při jeho studiu uniknout, v následujícím upozorňujeme na některé nové povinnosti v souvislosti s povinným ověřováním účetních závěrek.

1. Upozornění na změny v ověřování účetní závěrky a výroční zprávy auditorem

V rámci novely zákona se mimo jiné v **části čtvrté mění i zákon o auditorech**, pokud se jedná o požadavky na ověření účetní závěrky a výroční zprávy. Od 1. ledna 2016 je auditor povinen vypracovat pouze jednu auditorskou zprávu obsahující všechna vyjádření vztahující se k povinnému auditu (což se týká všech povinných auditů účetních závěrek obchodních společností sestavených **již za kalendářní rok 2015**), a tudíž i k výroční zprávě. Tato zpráva auditora je součástí výroční zprávy. Praktický dopad má tato změna v tom, že se upouští od současné praxe, kdy bylo možné v souladu se zákonem o auditorech vydat výrok auditora k účetní závěrce a výrok auditora k výroční zprávě samostatně ve dvou oddělených zprávách.

Pro účetní jednotky, které doposud byly zvyklé vyhotovovat výroční zprávy s časovým odstupem po sestavení účetní závěrky, to znamená, že při sestavování účetní závěrky k 31. prosinci 2015 musí nově připravit k ověření všechny podklady najednou, tedy jak účetní závěrku, tak i výroční zprávu.

2. Upozornění na změny v parametrech pro povinné ověřování účetních závěrek auditorem

V zákoně došlo od účetního období počínajícího rokem 2016 ke změně obsahového **vymezení pojmu „aktiva celkem“**. Dosavadní znění zákona o účetnictví definovalo aktiva celkem jako úhrn aktiv zjištěný z rozvahy v ocenění neupraveném o položky podle § 26 odst. 3, tj. brutto aktiva. Nové znění zákona o účetnictví definuje aktiva celkem jako aktiva netto.

Díky této změně dochází mimo jiné i k faktickému posunu hranic pro povinný audit. Účetní jednotky by proto měly rozhodující parametry posoudit podle nového vymezení příslušných pojmů, aby se ujistily, zda nadále podléhají či nepodléhají povinnému ověření účetní závěrky auditorem. Výše uvedené může mít vliv i na termín podání daňového přiznání.

Požadavek na splnění podmínky pro aktiva celkem za bezprostředně předcházející účetní období bude vázán na nové obsahové vymezení definice aktiv celkem, která bude aplikována pro účetní období počínající 1. ledna 2016 a později. Pro stanovení aktiv celkem bude použita, pro potřeby posouzení dosažení či překročení hodnoty aktiv celkem, rozvaha sestavená za bezprostředně předcházející období, avšak nově bude rozhodující hodnota aktiv celkem (netto).

Stejným způsobem bude třeba zajistit požadavek na splnění podmínky pro stanovení **ročního úhrnu čistého obratu**. Na základě reklasifikace vykazování položek aktivace a změny stavu zásob vlastní činnosti, k níž došlo novelou vyhlášky č. 500/2002 Sb., která reaguje na novelu zákona, nebude položka ročního úhrnu čistého obratu za bezprostředně předcházející účetní období obsahově odpovídat položce ročního úhrnu čistého obratu za rok 2016. Bude tedy nutné provést, pro potřeby stanovení povinnosti ověření roční účetní závěrky auditorem, přepočítání hodnoty čistého obratu za bezprostředně předcházející účetní období podle nové obsahové náplně položky ročního čistého obratu platné pro účetní období počínající dnem 1. ledna 2016 a později.

Těmito postupy pro posouzení povinnosti ověření účetní závěrky auditorem však není nijak dotčena povinnost účetních jednotek týkající se vykazování srovnatelných údajů v účetním období započatém dnem 1. ledna 2016. K řešení této situace připravuje Ministerstvo financí nový Český účetní standard pro podnikatele č. 24 - Srovnatelné období za účetní období započaté v roce 2016.

Povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem budou mít za stejných podmínek všechny účetní jednotky bez ohledu na to, zda jde o podnikatelské nebo nepodnikatelské subjekty. Nově tak může povinnost vzniknout např. některým účetním jednotkám neziskového sektoru, které splní daná kritéria.

U vybraných účetních jednotek budou podle zákona účetní závěrky ověřovány auditorem pouze u těch, kterým povinnost mít ověřenou účetní závěrku stanoví zvláštní právní předpis, nebo které jsou subjektem veřejného zájmu (například zdravotní pojišťovny).

Obecné informace k zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), stanoví rozsah a způsob vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu.

Účetní jednotky

Účetní jednotky vymezené zákonem o účetnictví jsou

- a. právnické osoby, které mají sídlo na území České republiky,
- b. zahraniční právnické osoby a zahraniční jednotky, které jsou podle právního řádu, podle kterého jsou založeny nebo zřízeny, účetní jednotkou nebo jsou povinny vést účetnictví, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- c. organizační složky státu,
- d. fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,
- e. ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku,
- f. ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,
- g. ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je osobou uvedenou v písmenech a) až f) nebo h) až l),
- h. ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví, ukládá zvláštní právní předpis,
- i. svěřenské fondy podle občanského zákoníku,
- j. fondy obhospodařované penzijní společností podle zákona upravujícího důchodové spoření a podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření,
- k. investiční fondy bez právní osobnosti podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy,
- l. ty, kterým povinnost sestavení účetní závěrky stanoví zvláštní právní předpis, nebo které jsou účetní jednotkou podle zvláštního právního předpisu.

Předmět účetnictví

Účetní jednotky účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.

Účetní období

Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct kalendářních měsíců, není-li stanoveno jinak. Účetní období se buď shoduje s kalendářním rokem nebo je hospodářským rokem. Hospodářským rokem je účetní období, které může začít pouze prvním dnem jiného měsíce, než je leden. Účetní období bezprostředně předcházející změně účetního období může být kratší nebo i delší než uvedených dvanáct měsíců.

Další vymezení účetních období je uvedeno v § 3 zákona o účetnictví.

Odpovědnost za vedení účetnictví

Odpovědnost za vedení účetnictví má účetní jednotka. Účetní jednotka se nezabývá odpovědností za vedení účetnictví, pověřil-li jeho vedením jinou právnickou nebo fyzickou osobu.

Za vedení účetnictví svěřenského fondu, včetně sestavení účetní závěrky a naplnění ostatních povinností stanovených zákonem o účetnictví, odpovídá správce. Je-li několik správců pověřených společnou správou, odpovídají společně a nerozdílně. Za vedení účetnictví svěřenských fondů, které jsou investičním fondem podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, včetně sestavení účetní závěrky a naplnění povinností stanovených zákonem o účetnictví, odpovídají správce a obhospodařovatel společně a nerozdílně.

Za vedení účetnictví ostatních investičních fondů bez právní osobnosti podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, včetně sestavení účetní závěrky a naplnění ostatních povinností stanovených zákonem o účetnictví, odpovídají administrátor a obhospodařovatel společně a nerozdílně.

Za vedení účetnictví dalších účetních jednotek bez právní osobnosti, včetně sestavení účetní závěrky a naplnění ostatních povinností stanovených zákonem o účetnictví, odpovídají osoba, které je uloženo sestavit účetní závěrku, a osoba, která jedná jménem účetní jednotky, případně jiná osoba, o které tak stanoví zvláštní právní předpis, a to společně a nerozdílně.

Účetní závěrka

Účetní jednotky sestávají v případech stanovených zákonem o účetnictví účetní závěrku. Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji

- rozvaha (balance),
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha.
- účetní závěrka může zahrnovat i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu.

Obsah účetní závěrky je stanoven v § 18 odst. 2 zákona o účetnictví. K účetní závěrce, aby byla považována za sestavenou, musí být připojen podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam účetní jednotky.

Účetní závěrka se sestavuje v plném nebo zjednodušeném rozsahu (§ 18 odst. 3 zákona o účetnictví).

Ověření účetní závěrky auditorem

Pokud zákon o účetnictví nestanovení jinak, jsou povinny mít řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku ověřenu auditorem

- **akciové společnosti**, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno z následujících kritérií
 - aktiva celkem více než 40 000 000 Kč (aktivy celkem se pro účely zákona o účetnictví rozumí úhrn zjištěný z rozvahy v ocenění neupraveném o rezervy, opravné položky a odpisy majetku),
 - roční úhrn čistého obratu více než 80 000 000 Kč (ročním úhrnem se pro účely zákona o účetnictví rozumí výše výnosů snížená o prodejní slevy a dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti),
 - průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50, zjištěný způsobem stanoveným zákonem č. 89/1995 Sb., o státní statické službě, ve znění pozdějších předpisů.
- **ostatní obchodní korporace**, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří výše uvedených kritérií,

- **zahraniční právnické osoby a zahraniční jednotky, které jsou podle právního předpisu, podle kterého jsou založeny nebo zřízeny,** za podmínek stanovených pro ostatní obchodní korporace,
- **fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány do obchodního rejstříku, ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku, ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí, ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je osobou uvedenou v písmenech a) až f) nebo h) až l), ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví, ukládá zvláštní právní předpis a ty, kterým povinnost sestavení účetní závěrky stanoví zvláštní právní předpis, nebo které jsou účetní jednotkou podle zvláštního právního předpisu,** za podmínek stanovených pro ostatní obchodní korporace,
- **svěřenské fondy podle občanského zákoníku,** za podmínek stanovených pro ostatní obchodní korporace,
- **účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanovení zvláštní právní předpis.**

Výroční zpráva

Povinnost vyhotovit výroční zprávu mají účetní jednotky vymezené v § 21 odst. 1 zákona o účetnictví. Účelem výroční zprávy je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetní jednotky. Obsah výroční zprávy je stanoven v § 21 odst. 2 zákona o účetnictví. Pro ověření výroční zprávy auditorem platí obdobně ustanovení pro ověřování účetní závěrky auditorem.

Zveřejňování účetní závěrky a výroční zprávy

Povinnost účetní závěrku i výroční zprávu, vyžaduje-li její vyhotovení zákona o účetnictví nebo zvláštní právní předpis, mají ty účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku.

Účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, zveřejňují účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení k tomu příslušným orgánem podle zvláštních právních předpisů, a to ve lhůtě od 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek, pokud zvláštní právní předpisy nestanoví lhůtu jinou, nejpozději však do konce bezprostředně následujícího účetního období bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny. Účetní jednotky jsou povinny zveřejnit i zprávu auditora a informaci o tom, že zveřejňované účetní záznamy nebyl případně schváleny.

Účetní jednotky, které se zapisují do obchodního rejstříku, zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu jejich uložení obchodního rejstříku, přitom účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy.

Sankce

Účetní jednotka, která není podnikatelem, se dopustí přestupku tím, že poruší ustanovení zákona o účetnictví vymezená v § 37 odst. 1. Za přestupek lze uložit pokutu do výše stanovené v § 37 odst. 2 zákona o účetnictví.

Účetní jednotka (neuvedená výše) nebo osoba odpovědná za vedení účetnictví podle zákona o účetnictví se dopustí správního deliktu poruší-li povinnosti stanovené zákonem o účetnictví a uvedené v § 37a odst. 1, resp. odst. 2. Za správní delikt se uloží pokuta do výše stanovené v § 37a odst. 3 zákona o účetnictví.

Jednoduché účetnictví

Občanská sdružení, jejich organizační složky, které mají právní osobnost, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou církevní právnickou osobou, a honební společenstva, mohou vést jednoduché účetnictví (§ 38a zákona o účetnictví).

Stejně tak mohou vést jednoduché účetnictví také spolky, které vznikly ve smyslu zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, po 1. lednu 2014 (Sdělení Ministerstva financí).

Vyhlášky provádějící některá ustanovení zákona o účetnictví

Vyhlášky provádějící zákon o účetnictví zpracovávají příslušné předpisy Evropské unie a upravují oblasti vymezené v § 1 příslušné vyhlášky.

Vyhláška 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

Vyhláška č. 501/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou bankami a jinými finančními institucemi

Vyhláška č. 502/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou pojišťovnami

Vyhláška č. 503/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny

Vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví Vyhláška 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

České účetní standardy

Pro dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami a pro zajištění vyšší srovnatelnosti účetních závěrek vydalo ministerstvo financí České účetní standardy. Standardy stanoví zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování. Vybrané účetní jednotky (organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny) postupují podle standardů vždy. Ostatní účetní jednotky se mohou od standardů odchýlit, pokud tím zajistí věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Odchylku od standardů a její důvody jsou povinny uvést v příloze účetní závěrky. Použití standardů se považuje za naplnění účetních metod podle zákona o účetnictví a věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví.

Ministerstvo financí uveřejnilo ve Finančním zpravodaji č. 11-12/2013 České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, jak vyplývá ze změn provedených oznámeními MF:

Číslo	Název
001	Účty a zásady účtování na účtech
002	Otevírání a uzavírání účetních knih
003	Odložená daň
004	Rezervy
005	Opravné položky

Číslo	Název
006	Kursově rozdíly
007	Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků
008	Operace s cennými papíry a podíly
009	Deriváty
011	Operace s obchodním závodem
012	Změny vlastního kapitálu
013	Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
014	Dlouhodobý finanční majetek
015	Zásoby
016	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
017	Zúčtovací vztahy
018	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
019	Náklady a výnosy
020	Konsolidovaná účetní závěrka
021	Některé postupy v účetnictví při vyrovnání, nuceném vyrovnání, konkursu a likvidaci
022	Inventarizace majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby
023	Přehled o peněžních tocích

Otázky a odpovědi v souvislosti s novelou zákonu o účetnictví od 1. 1. 2016

(ze dne 26. října 2016)

Novela zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoÚ“), byla přijata s účinností od 1. 1. 2016 zákonem č. 221/2015 Sb., kterým se mění ZoÚ a některé další zákony (dále jen „zákon č. 221/2015 Sb.“). V souvislosti s novelou ZoÚ byly ze strany veřejnosti vzneseny některé dotazy, ke kterým byly zpracovány následující odpovědi:

1. Je povinností každé účetní jednotky provést převod do kategorie účetní jednotky ve smyslu ZoÚ?

Odpověď: Ano. Zákon č. 221/2015 Sb. v Čl. II bodě 4. stanoví, že v účetním období, které započalo v roce 2016, postupuje účetní jednotka podle právní úpravy pro takovou kategorii účetních jednotek (dále také „ÚJ“), jejíž podmínky naplnila k rozvahovému dni bezprostředně předcházejícího účetního období. To jinými slovy znamená, že dotčená účetní jednotka posoudí hodnotu ukazatelů pro zařazení do kategorie (aktiva celkem, roční úhrn čistého obratu, průměrný počet zaměstnanců) a nepřekračuje alespoň dvě z uvedených hodnot se zařadí do kategorie. Výjimku tvoří kategorie „velká“ účetní jednotka, kdy se ÚJ zařadí do této kategorie v případě, že k rozvahovému dni překračuje alespoň dvě hraniční hodnoty.

2. Jaká jsou kritéria pro zařazení do jednotlivých kategorií účetních jednotek?

Odpověď: ZoÚ vymezuje kategorie účetních jednotek v § 1b, ve kterém jsou současně stanoveny hraniční hodnoty pro zařazení do správné kategorie:

Mikro účetní jednotka – pokud nepřekročí ÚJ alespoň dvě z uvedených hodnot:

- aktiva celkem 9 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu 18 000 000 Kč,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 10.

Malá účetní jednotka – pokud nepřekročí ÚJ alespoň dvě z uvedených hodnot:

- aktiva celkem 100 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu 200 000 000 Kč,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.

Střední účetní jednotka – pokud nepřekročí ÚJ alespoň dvě z uvedených hodnot:

- aktiva celkem 500 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu 1 000 000 000 Kč,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 250.

Velká účetní jednotka – pokud k rozvahovému dni překročí alespoň dvě z uvedených hraničních hodnot:

- aktiva celkem 500 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu 1 000 000 000 Kč,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 250.

Velkou účetní jednotkou je vždy subjekt veřejného zájmu (obchodní společnost emitent investičních cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu, banka, spořitelna nebo úvěrní družstvo, pojišťovna nebo zajišťovna, penzijní společnost, zdravotní pojišťovna) a vybraná účetní jednotka (organizační složky státu, státní

fondy, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady soudržnosti, příspěvkové organizace, zdravotní pojišťovny).

Zde je nutné poukázat na vymezení pojmu „aktiva“ od roku 2016. ZoÚ v § 1d odst. 1 uvádí, že aktivy celkem se rozumí úhrn aktiv zjištěný z rozvahy a neobsahuje omezující nebo jinak doplňující podmínky. V tomto případě jsou to tedy „aktiva netto“, na rozdíl od vymezení pojmu aktiv celkem do konce roku 2015, kdy se aktivy celkem rozuměl úhrn zjištěný z rozvahy v ocenění neupraveném o položky rezervy, opravné položky a odpisy majetku, tedy „aktiva brutto“.

3. Jak postupuje při vymezení kategorie účetní jednotka, která nově vznikla?

Odpověď: V prvním účetním období postupuje účetní jednotka tak, že určí kategorii účetní jednotky podle splnění kritérií k jejímu zařazení, u níž lze důvodně předpokládat, že splní podmínky k rozvahovému dni prvního účetního období.

4. Jak bude účetní jednotka postupovat při změně kategorie?

Odpověď: Pokud účetní jednotka ve dvou po sobě následujících rozvahových dnech řádné účetní závěrky překročí nebo přestane překračovat dvě hraniční hodnoty podle § 1b a 1c, změní od počátku bezprostředně následujícího účetního období kategorii účetní jednotky, podle které je stanoven rozsah a způsob sestavování účetní závěrky.

5. Do konce roku 2015 jsme vedli jako občanské sdružení jednoduché účetnictví.

Budeme věst jednoduché účetnictví i po 1. 1. 2016?

Odpověď: Novela ZoÚ nově vymezuje možnost vedení jednoduchého účetnictví u účetních jednotek, které jsou právnickými osobami a mají sídlo na území České republiky. V tomto případě tedy i občanská sdružení, která se od 1. 1. 2014 považují za spolky podle § 3045 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Spolek je ve smyslu občanského zákoníku považován za právnickou osobu. Jestliže tedy tato účetní jednotka splní podmínky pro možnost vedení jednoduchého účetnictví podle § 1f ZoÚ, potom i nadále může vést od 1. 1. 2016 jednoduché účetnictví. Podmínky pro možnost vedení jednoduchého účetnictví musí být splněny současně.

Podmínky pro možnost vedení jednoduchého účetnictví jsou:

- a. účetní jednotka není plátcem daně z přidané hodnoty,
- b. její celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč,
- c. hodnota jejího majetku nepřesáhne 3 000 000 Kč, a
- d. je současně spolkem a pobočným spolkem, odborovou organizací, pobočnou odborovou organizací, organizací zaměstnavatelů, pobočnou organizací zaměstnavatelů, církví a náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností nebo honebním společenstvem.

Současně nabyla od 1. 1. 2016 účinnost vyhláška č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví.

6. Jaké jsou dopady zařazení do nesprávné kategorie účetní jednotky?

Odpověď: Zařazení do nesprávné kategorie může mít vliv na porušení povinnosti nechat účetní závěrku a výroční zprávu ověřit auditorem. ZoÚ v § 20 odst. 1 stanoví, které ÚJ jsou povinny nechat ověřit účetní závěrku auditorem. Povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem se netýká pouze „mikro“ účetních jednotek.

V souvislosti s auditem je potřeba zmínit, že s ohledem na Přechodné ustanovení Čl. II zákona č. 221/2015 Sb. musí pro účely povinnosti nechat ověřit účetní závěrku auditorem ÚJ respektovat jejich zařazení do jednotlivých kategorií, tzn., že velké a střední ÚJ mají povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem vždy. U malých ÚJ je nutné

sledovat podmínky pro povinný audit vymezené v § 20 odst. 1 písm. c) a d) ZoÚ, kdy je také důležitá podmínka, že se sledují nejen hodnota aktiv celkem, roční úhrn čistého obratu a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období, ale také stav k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje a účetního období bezprostředně předcházejícího.

Příklad:

ÚJ je zařazena do kategorie malá, je akciovou společností a k rozvahovému dni účetního období 2015 vykazuje aktiva brutto ve výši 55 000 000 Kč, roční úhrn čistého obratu 80 000 500 Kč a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 49. K rozvahovému dni roku 2016 vykazuje aktiva podle znění ZoÚ od 1. 1. 2016 ve výši 41 500 000 Kč, roční úhrn čistého obratu 82 000 000 Kč a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 55.

Má ÚJ povinnost nechat ověřit účetní závěrku za rok 2016 auditorem?

Pro účely posouzení splnění podmínek pro povinný audit je nutné údaj o hodnotě aktiv celkem za rok 2015 přepočítat na hodnotu aktiv „netto“. Pokud potom takto zjištěná hodnota aktiv za rok 2015 dosáhne nebo přesáhne hodnotu 40 000 000 Kč, roční úhrn čistého obratu 80 000 000 Kč, tzn., budou překročeny dvě mezní hodnoty za rok 2015 a za rok 2016 budou překročeny dle zadání tři mezní hodnoty, potom bude ÚJ mít povinnost nechat ověřit účetní závěrku za rok 2016 auditorem. Současně bude mít povinnost nechat ověřit výroční zpráva auditorem ve smyslu § 21 odst. 1 ZoÚ.

7. Stanoví ZoÚ od 1. 1. 2016 nějaké výjimky z povinnosti zveřejňovat ve veřejných rejstřících účetní závěrku a výroční zprávu?

Odpověď: ZoÚ v § 21a odst. 7 stanoví, že malé a mikro ÚJ, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nemusejí zveřejňovat výkaz zisku a ztráty, pokud jim tuto povinnost nestanoví zvláštní právní předpis. Toto ustanovení se týká ÚJ, které vedou účetnictví. Nicméně platí, že tyto ÚJ jsou povinny sestavit účetní závěrku, jejíž součástí je také výkaz zisku a ztráty.

U ÚJ, které mohou vést jednoduché účetnictví se v § 21a odst. 1 ZoÚ stanoví, že jsou povinny zveřejnit přehled o majetku a závazcích. Povinnost zveřejnit u těchto ÚJ přehled o příjmech a výdajích ZoÚ nestanoví. I zde však platí, že tyto ÚJ jsou povinny sestavit i výkaz o příjmech a výdajích.

Účetní závěrka může být součástí výroční zprávy.

8. Lhůty pro zveřejňování účetních závěrek a výročních zpráv.

Odpověď: ÚJ zveřejňují účetní závěrku v rozsahu, v jakém byla sestavena a v případě ÚJ, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, v rozsahu a znění, ve kterém byla ověřena auditorem.

ÚJ, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, zveřejní účetní závěrku a výroční zprávu po jejich ověření auditorem a schválení k tomu příslušným orgánem do 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak, nejpozději však do 12 měsíců od rozvahového dne zveřejňované účetní závěrky bez ohledu na to, zda byly tyto účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny.

ÚJ, které se zapisují do veřejného rejstříku, zveřejňují účetní závěrku a výroční zprávu jejich uložení do sbírky listin nejpozději do 12 měsíců od rozvahového dne zveřejňované účetní závěrky.

9. Jaké dokumenty obsahuje účetní závěrka, a existují nějaké výjimky?

Odpověď: Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Od 1. 1. 2016 se obsah účetní závěrky rozšiřuje, a to u obchodních společností o přehled

o peněžních tocích a změnách vlastního kapitálu. Banky, spořitelny a úvěrní družstva, pojišťovny, zajišťovny a penzijní společnosti nemají povinnost přehled o peněžních tocích sestavit. Malé a mikro ÚJ nejsou povinny sestavovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

10. Jaké povinnosti vyplývají v souvislosti s účetní závěrkou pro účetní jednotku, která při účtování postupuje podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.?

Odpověď:

Sestavování účetní závěrky - účetní jednotky, které vedou podvojný účetnictví

Ve smyslu § 18 odst. 1 zákona o účetnictví je účetní závěrka nedílný celek a tvoří ji

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty.

Účetní závěrka obchodních společností zahrnuje i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Malé a mikro účetní jednotky však nejsou povinny tyto přehledy sestavovat (§ 18 odst. 2 zákona o účetnictví).

Další povinností účetních jednotek je sestavit rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty v rozsahu, který je stanoven vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli, účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (§ 3a vyhlášky).

Rozvahu v plném rozsahu sestavuje účetní jednotka, která je

- a) velkou účetní jednotkou,
- b) střední účetní jednotkou,
- c) malou účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem,
- d) mikro účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Rozvahu ve zkráceném rozsahu může sestavit účetní jednotka, která je

- a) malá účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem,
- b) mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu sestavuje

- a) účetní jednotka, která je obchodní společností,
- b) ostatní účetní jednotka ta, která je
 1. velkou účetní jednotkou,
 2. střední účetní jednotkou,
 3. malou účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem,
 4. mikro účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu může sestavit - malá nebo mikro účetní jednotka, která

- a) není obchodní společností a
- b) nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Přílohu v plném rozsahu sestavuje účetní jednotka, která je

- a) velkou účetní jednotkou,
- b) střední účetní jednotkou,
- c) malou účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem,
- d) mikro účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Přílohu ve zkráceném rozsahu může sestavit účetní jednotka, která je

- a) malou účetní jednotkou, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem,
- b) mikro účetní jednotkou, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

S ohledem na výše uvedené upozorňujeme, že účetní jednotka, která je obchodní společností je povinna vždy sestavit výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu, a to bez ohledu na skutečnost, zda rozvahy sestavuje v plném nebo ve zkráceném rozsahu. Tato povinnost má také dopady do podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob, resp. příloh (vybrané údaje z účetní závěrky), které jsou nedílnou součástí daňového přiznání.

11. Jaké povinnosti plynou v souvislosti se sestavováním přehledů o majetku a závazcích a přehledu o příjmech a výdajích pro účetní jednotku, která při vedení jednoduchého účetnictví postupuje podle vyhlášky č. 325/2015 Sb.?

Odpověď:

Sestavování přehledu o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích – účetní jednotky, která vede jednoduché účetnictví

Účetní jednotky, které mohou vést jednoduché účetnictví, jsou vymezeny v § 1f zákona o účetnictví. Současně jsou v tomto ustanovení stanoveny podmínky, při jejichž splnění může účetní jednotka vést jednoduché účetnictví. Jedná se o účetní jednotku, pokud

- není plátcem daně z přidané hodnoty,
- její celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč a
- je současně
 1. spolkem a pobočným spolkem,
 2. odborovou organizací, pobočnou odborovou organizací, mezinárodní odborovou organizací a pobočnou mezinárodní odborovou organizací,
 3. organizací zaměstnavatelů, pobočnou organizací zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů a pobočnou organizací mezinárodních zaměstnavatelů,
 4. církví a náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností, nebo
 5. honebním společenstvem.

Přehled o příjmech a výdajích

Vyhláška č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví, stanoví v § 5, že v přehledu o příjmech a výdajích jsou příjmy a výdaje uspořádány v členění na hlavní a hospodářskou činnost¹⁾ včetně součtových položek a jejich rozdíl je vykázan k rozvahovému dni běžného účetního období a k rozvahovému dni minulého účetního období nebo k jinému okamžiku, ke kterému se přehled o příjmech a výdajích sestavuje a že přehled se sestavuje v korunách českých a jednotlivé položky se vykazují v tisících Kč.

Uspořádání a označování položek v přehledu o příjmech a výdajích je vymezeno v příloze č. 1 vyhlášky č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví.

Přehled o majetku a závazcích

Vyhláška č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví, stanoví v § 6, že v přehledu o majetku a závazcích jsou uspořádány položky majetku a závazků včetně dluhů a jejich

součtové položky k rozvahovému dni běžného účetního období a k rozvahovému dni minulého účetního období nebo k jinému okamžiku, ke kterému se přehled o majetku a závazcích sestavuje a přehled se sestavuje v korunách českých a jednotlivé položky se vykazují v tisících Kč.

Uspořádání a označování položek v přehledu o majetku a závazcích je vymezeno v příloze č. 2 vyhlášky č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví.

Oba uvedené přehledy je povinna účetní jednotka sestavit nejpozději do 6 měsíců po skončení účetního období (§ 13b odst. 3 zákona o účetnictví).

12. Jaké povinnosti plynou pro účetní jednotku v souvislosti se zveřejňováním účetní závěrky nebo přehledu o majetku a závazcích a přehledu o příjmech a výdajích?

Odpověď:

Lhůty pro zveřejňování účetní závěrky

Zákon o účetnictví v § 21a odst. 1 stanoví **povinnost zveřejnit účetní závěrku nebo přehled o majetku a závazcích** a výroční zprávu pro ty účetní jednotky, které se zapisují do rejstříku, nebo ty, kterým tuto povinnost stanoví jiný právní předpis. V uvedeném ustanovení jsou rovněž vymezeny lhůty pro jejich zveřejnění.

Účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, zveřejní účetní závěrku i výroční zprávu

- po jejich ověření auditorem a po
- schválení k tomu příslušným orgánem

do 30 dnů od splnění obou uvedených podmínek, nejpozději však do 12 měsíců od rozvahového dne (posledního dne účetního období) zveřejňované účetní závěrky bez ohledu na to, zda byly splněny výše uvedené podmínky (§ 21a odst. 3 zákona o účetnictví).

Ostatní účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, které se zapisují do veřejného rejstříku¹⁾ zveřejní účetní závěrku a výroční zprávu jejich uložení do sbírky listin nejpozději do 12 měsíců od rozvahového dne (poslední den účetního období) zveřejňované účetní závěrky, přitom účetní závěrka může být uložena jako součást výroční zprávy (§ 21a odst. 4 zákona o účetnictví).

Zákon o účetnictví, v souvislosti se zveřejňováním účetní závěrky, stanoví v § 21a odst. 9, že v případě účetních jednotek, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, **nemusejí zveřejňovat** výkaz zisku a ztráty. V tomto případě však platí bez dalšího, že i pokud nemají povinnost tento výkaz zveřejnit, nezabývají se povinností výkaz sestavit. Pokud by výkaz účetní jednotka **nesestavila**, bude jí uložena pokuta ve smyslu § 37a odst. 3 písm. b) zákona o účetnictví.

Účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví **zveřejňují** pouze **přehled o majetku a závazcích** (§ 21a odst. 1 zákona o účetnictví).

Při zjištění nesplnění povinností vztahujících se ke zveřejňování účetní závěrky nebo přehledu o majetku a závazcích bude účetní jednotce uložena pokuta ve smyslu § 37a zákona o účetnictví.

¹⁾ Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, ve znění p. p.