**Teze prováděcích vyhlášek k návrhu zákona o účetnictví**

# **Obecně**

## **Stávající úprava**

Účetnictví je upraveno samostatným zákonem č. 563/1993 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), na který navazují prováděcí právní předpisy, jedná se o:

* vyhlášku 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,
* vyhlášku 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, ve znění pozdějších předpisů,
* vyhlášku 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, ve znění pozdějších předpisů,
* vyhlášku č. 503/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny, ve znění pozdějších předpisů,
* vyhlášku 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, ve znění pozdějších předpisů,
* vyhlášku 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,
* vyhlášku 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,
* vyhlášku č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů,
* vyhlášku č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek,
* vyhlášku č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu), ve znění pozdějších předpisů, a
* vyhlášku č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhlášky blíže upravují zejména

* uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky,
* obsahové vymezení těchto závěrek,
* účetní metody,
* směrnou účtovou osnovu,
* podmínky předávání a přebírání účetních záznamů
* ostatní podmínky vedení účetnictví.

Další součástí struktury právních předpisů v oblasti účetnictví jsou České účetní standardy, které na základě zmocnění daného zákonem o účetnictví vydává Ministerstvo financí. Cílem je dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami a zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek. České účetní standardy stanoví zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování. Účetní jednotky veřejného sektoru (vybrané účetní jednotky) postupují podle Českých účetních standardů vždy. Ostatní účetní jednotky se mohou od Českých účetních standardů odchýlit, pokud tím zajistí věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví.

## **Navrhovaná úprava**

Navrhovaná úprava vychází ze skutečnosti, že navrhovaný zákon o účetnictví ve vazbě na koncepční východiska upravuje základní práva a povinnosti účetních jednotek, obecné požadavky na účetnictví jako takové (např. průkaznost, archivace, apod.) a sankční opatření.

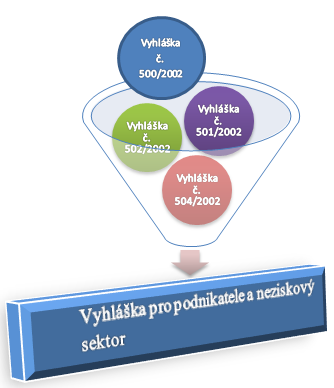
Způsob vykazování a popis některých účetních metod se navrhuje upravit na úrovni vyhlášek, a to na základě zmocnění daného zákonem o účetnictví. Zákon o účetnictví obecně stanoví hierarchii použití a volby účetní metody následujícím způsobem:

1. je-li daný účetní případ již upraven účetní metodou podle účetních předpisů, použije se tato metoda,
2. není-li účetní případ upraven účetními předpisy, použije se metoda stanovená pro účetní případ vykazující srovnatelné znaky, která povede k věrnému a poctivému zobrazení tohoto účetního případu v účetnictví účetní jednotky,
3. účetní jednotka si zvolí svoji vlastní účetní metodu, jde-li o účetní případ stávající účetní metodou neupravený a nepodobající se žádnému jinému účetnímu případu. Vlastní účetní metoda by měla dodržovat obecné koncepční prvky (cíl, definice, zásady) dané zákonem o účetnictví, přičemž účetní jednotka může využít účetní metodu již existující v jiném účetním rámci (např. IFRS), pokud tato metoda povede k věrnému a poctivému zobrazení tohoto účetního případu v účetnictví účetní jednotky.

Účetní metoda je nově definována v § 21 odst. 1 navrhovaného zákona o účetnictví jako pravidlo, které stanoví postup vedoucí k zobrazení dopadu účetního případu na finanční situaci, finanční výkonnost nebo jiné změny finanční situace v účetní závěrce nebo které účetní jednotka za tímto účelem použila.

Na základě analýzy stávajícího stavu se navrhuje vytvoření nového uspořádání účetních předpisů, které bude lépe reagovat na nové i stávající trendy v oblasti účetnictví. Zároveň je nezbytné, aby nové uspořádání lépe odráželo reálné potřeby dotčených jednotek a tím i snížení administrativní zátěže. Navrhuje se proto sloučení stávající vyhlášky pro podnikatelské účetní jednotky a vyhlášky pro neziskové účetní jednotky do jedné vyhlášky.

Navrhovaný zákon o účetnictví dále předpokládá povinné použití mezinárodních účetních standardů pro banky a jiné finanční instituce a pojišťovny. Tento návrh vyústí do zrušení vyhlášek pro banky a jiné finanční instituce a pojišťovny.



Pro veřejný sektor se navrhuje zachovat stávající prováděcí vyhlášky, tzn.:

o vyhlášku 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),

o vyhlášku, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro některé vybrané účetní jednotky,

o vyhlášku o inventarizaci majetku a závazků,

o vyhlášku o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek,

o vyhlášku o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu).

Nově ve veřejném sektoru bude vydána vyhláška upravující organizační zajištění a způsob převedení práv a povinností spojených s vedením účetnictví veřejnoprávní smlouvou.

V soukromém sektoru bude zachována vyhláška č. 503/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny, ve znění pozdějších předpisů, která bude pouze novelizována.

Dále bude zrušena vyhláška upravující jednoduché účetnictví a nahrazena novou vyhláškou s tím, že pojem „jednoduché účetnictví“ se mění na „hotovostní účetnictví“.

Navrhuje se, aby České účetní standardy pro podnikatelské a neziskové účetní jednotky jako pojem zanikly a byly nahrazeny podpůrným nástrojem metodického charakteru pro dosažení věrného a poctivého obrazu.

## **Právo EU**

Jak je již uvedeno v důvodové zprávě k návrhu zákona o účetnictví, je Česká republika vázána právem EU (oblast obchodních společností). Vzhledem k tomu, že směrnice EU upravují především oblast vykazování, tj.

* uspořádání účetní závěrky,
* obsahové vymezení některých položek účetních výkazů,
* obsahové vymezení přílohy a
* některé účetní metody,

budou muset být tyto požadavky upraveny především ve vyhlášce.

Předpokládá se proto, že nové vyhlášky, zejména vyhláška pro podnikatelské a neziskové účetní jednotky, budou tyto požadavky směrnic EU transponovat. Jedná se především o směrnici Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (dále jen „směrnice 2013/34/EU“).Přehled právních předpisů EU je uveden v Důvodové zprávě k navrhovanému zákonu o účetnictví (část 4. Zhodnocení souladu právní úpravy s právem EU).

# **2. Navrhovaná struktura vyhlášek**

Na základě provedené analýzy by měla struktura vyhlášek být pro všechny jednotná, přičemž obsah jednotlivých částí by byl přizpůsoben typu a činnosti jak účetní jednotky, tak i předmětu, který je vyhláškou upraven. Nicméně v případě navrhované struktury se nejedná o zásadní změnu oproti současnému stavu.

Navrhovaná obecná struktura vyhlášek

1. Předmět úpravy a působnost

2. Účetní závěrka

2.1. Uspořádání a rozsah sestavování účetní závěrky

2.1.1. Obecné požadavky

2.1.2. Zvláštní požadavky

* Rozvaha
* Výkaz zisku a ztráty
* Výkaz peněžních toků
* Výkaz změn vlastního kapitálu
* Příloha

2.1.3. Výjimky pro některé účetní jednotky

2.2. Obsahové vymezení některých položek účetních výkazů

* Rozvaha
* Výkaz zisku a ztráty
* Výkaz peněžních toků
* Výkaz změn vlastního kapitálu

2.3. Obsahové vymezení přílohy

3. Některé účetní metody

4. Závazná struktura účtového rozvrhu

5. Přechodná ustanovení

6. Účinnost

7. Přílohy

Předpokládá se, že obecná struktura vyhlášek bude modifikována podle potřeb jednotlivých skupin účetních jednotek (podnikatelské a neziskové účetní jednotky, účetní jednotky veřejného sektoru, zdravotní pojišťovny) a předmětu úpravy (hotovostní účetnictví, inventarizace, přenos účetních záznamů, konsolidace státu apod.).

V případě konsolidace se navrhují 2 varianty řešení:

1. Varianta I – tato varianta předpokládá, že úprava konsolidace bude integrální součástí vyhlášky pro podnikatelské a neziskové účetní jednotky.
2. Varianta II – tato varianta předpokládá, že konsolidace bude upravena samostatnou vyhláškou.

# **Fundamentální navrhované změny**

Nový návrh regulace účetnictví je pro oblast vlastního účtování v principu konzervativní, tj. nepředpokládá v dané oblasti revoluční změny a spíše preferuje cestu „evoluce“. Níže jsou zmíněny nejpodstatnější oblasti, ve kterých i v oblasti účtování dochází k principiálním změnám a které budou mít odraz ve vyhlášce.

Podrobněji jsou tyto fundamentální a i jiné změny popsány i v rozdílovém porovnání současné vyhlášky a nového záměru v níže uvedené části věnující se porovnání se současným stavem.

## **Obecný přístup k podnikatelským účetním jednotkám**

Úprava účetnictví obchodních společností podle práva EU umožňuje národní diskrece, které upravují požadavky kladené na účetní jednotky (tzv. „minimum legislation“), s výjimkou malých účetních jednotek, pro které stanoví maximální požadavky, které smí národní úprava vyžadovat (tzv. maximum legislation).

Výhodou zákonem navrhované diferenciace požadavků (obdobně jako podle stávající úpravy), která v zásadě odpovídá současnému stavu, ve vazbě na velikost účetních jednotek, bude zachování či mírné snížení administrativní zátěže, jednoznačná podpora malých a mikro účetních jednotek a naopak zvýšení transparentnosti u největších a nejvýznamnějších korporací a skupin, které mají dostatečné finanční a personální zdroje a jejichž vyšší náklady budou plně kompenzovány vyšším užitkem pro rozsáhlou skupinu uživatelů těchto informací.

Nová vyhláška, stejně jako stávající vyhláška pro podnikatele, respektuje obecný přístup a klíčové politiky v rámci požadavků směrnice 2013/34/EU, a to pro mikro účetní jednotky ponechat maximální zjednodušení v souladu s článkem 36 směrnice 2013/34/EU, kde kritérii je získání dostatečných informací pro řádný výběr daní a stanovení předlužení a jednoduchá báze pro vypořádání společníků při zachování základních požadavků na průkaznost účetních informací. Mikro účetní jednotky mohou být osvobozeny například od povinnosti vykazovat položky časového rozlišení, pokud bude tato skutečnost uvedena v příloze účetní závěrky. Účetní závěrka sestavená v souladu s požadavky zákona a vyhlášky se bude považovat za účetní závěrku podávající věrný a poctivý obraz. Stejně tomu je i v případě malých účetních jednotek (nepodléhajících auditu), kdy by mělo být zachováno zjednodušení v rozsahu, který umožňuje směrnice 2013/34/EU, což znamená sestavení účetní závěrky obdobně jako v případě mikro účetních jednotek. Účetní závěrka bude i nadále obsahovat rozvahu a výkaz zisku a ztráty a přílohu v minimálním přípustném rozsahu.

## **Obecný přístup k nepodnikatelským účetním jednotkám**

Mezi pravidly pro podnikatelské účetní jednotky na straně jedné a pro neziskové účetní jednotky na straně druhé existují v současnosti velké rozdíly (např. neziskové účetní jednotky mohou vytvářet pouze daňově uznatelné opravné položky a rezervy). Lze konstatovat, že ve většině případů se jedná o rozdíly neopodstatněné, přičemž jejich existence způsobuje nesrozumitelnost účetní závěrky neziskových účetních jednotek pro uživatele účetní závěrky, který se orientuje v podnikatelské účetní závěrce. Od účetních a ekonomů se tak vyžaduje nutnost znalosti odlišností ve výkaznictví neziskových účetních jednotek od výkaznictví podnikatelského sektoru. Tomu přispívá nejen jiný formát výkazu zisku a ztráty, ale i způsob koncepce výkazu rozvaha, kdy např. korekce nejsou vykazovány jako samostatný sloupec, namísto údajů minulého období jsou uvedeny údaje počátečních stavů běžného období, ale především sloupce jsou řazeny opačně, než je tomu u podnikatelských účetních jednotek.

Je proto zřejmé, že stávající účetnictví neziskových účetních jednotek dle stávající vyhlášky v sobě soustřeďuje neskutečně rozmanitý výčet účetních jednotek s diametrálně odlišnými potřebami výkaznictví. Tato skutečnost ve svém důsledku způsobuje, že účetní závěrky nemohou podávat potřebné informace a mnoha typům účetních jednotek nevyhovují.

Cílem navrhované úpravy je zajistit vypovídací schopnost účetní závěrky. Vyhláška by na jedné straně měla zohlednit veřejný zájem na poskytování informací některými skupinami nepodnikatelů (zejména v případech, kdy se jedná o příjemce veřejných prostředků v podobě dotací, účetní jednotky větší velikosti, účetní jednotky fundačního typu apod.), na straně druhé by měla umožnit zjednodušení. V případě neziskových korporací velikosti mikro účetní jednotka, u kterých je nízký veřejný zájem na poskytování informací, se navrhuje stanovit rozsah rozvahy ve stejném rozsahu, jako ji mohou sestavovat podnikatelské mikro a malé účetních jednotky. Obdobně se navrhuje postupovat i v případě přílohy, kde je nezbytné revidovat smysluplnost údajů v ní požadovaných.

Sjednocení účetních metod a ostatních podmínek vedení účetnictví pro podnikatelské a neziskové účetní jednotky a nastavení základních prvků a znaků výkazů shodně s podnikatelskými subjekty, a tedy zrušení neopodstatněných a neobhajitelných rozdílů, zajistí srozumitelnost účetních výkazů neziskových účetních jednotek u uživatelů, kteří se s nimi setkávají výjimečně.

## **Klíčové dílčí změny pro podnikatelské a neziskové účetní jednotky**

### a) Leasing (nájem mimo krátkodobý nájem)

Leasingem se rozumí smlouva, ve které pronajímatel poskytuje nájemci právo užívat aktivum po stanovenou dobu za jednorázovou platbu nebo řadu plateb. Finančním leasingem se pak rozumí situace, kdy při pronájmu přechází všechna podstatná rizika a odměny spojené typicky s vlastnictvím aktiva na nájemce. Současný stav vykazování leasingu však stále dává přednost právní formě a obecné účtování nájemních vztahů považuje přenechání aktiva k dočasnému užívání spíše za službu než za alternativní formu pořízení majetku. To poté také částečně zkresluje výstupy z účetnictví, kdy tato aktiva, která jsou pořizována způsobem spíše se blížící koupi, v aktivech účetní jednotky nefigurují. Tento postup zůstane zachován pro krátkodobé nájmy, kterým se další text dále nevěnuje.

Navrhovaná úprava vykazování leasingu vychází z definic prvků upravených novým zákonem o účetnictví a z respektování zásady přednosti obsahu před formou. Navrhuje se tedy leasing pojmout jako způsob pořízení „práva užívání“ (s de facto hmotnou podstatou, jde-li o právo užívání k hmotnému aktivu), tj. tuto operaci v principu vykazovat obdobně jako koupi. Konkrétní způsob účtování by pak vycházel z pojetí leasingu podle mezinárodních účetních standardů. Zásadní změnou tak bude stav, kdy nájemce daného aktiva, při splnění podmínek pro uznání, bude vykazovat právo užívání ve své rozvaze v příslušné položce hmotných aktiv a toto aktivum bude odpisovat.

Řešení vyplývající z mezinárodních účetních standardů předpokládá mimo jiné diskontování jednotlivých částek v čase. To představuje oproti současnému řešení dodatečnou náročnost, která je zejména problematická v kontextu posouzení přínosů diskontování v podobě větší přesnosti oproti zvýšené administrativní náročnosti z toho vyplývající (cost vs. benefit). Z tohoto důvodu bude diskontování nepovinné pro malé a mikro účetní jednotky, tj. ty ho mohou aplikovat v případě, že se pro to dobrovolně rozhodnou.

### b) Goodwill

Goodwill vykázaný při podnikové kombinaci je aktivem, které představuje budoucí ekonomický prospěch vznikající z ostatních aktiv získaných při podnikové kombinaci, který však není jednotlivě identifikován a samostatně uznán.

Podle stávající úpravy obdoba „goodwillu“ byla vykazována jako oceňovací rozdíl k nabytému majetku nebo jako konsolidační rozdíl. Navrhovaná úprava proto předpokládá sjednocení postupů v této oblasti. Nově tak bude tento rozdíl vykazován v nehmotných aktivech jako goodwill a bude odpisován po vyhláškou stanovenou dobu.

### c) Dotace

Návrh na vykazování dotací předpokládá 2 možnosti. Přijatou dotaci účetní jednotka vykáže jako výnos příštích období (v případě podnikatelských účetních jednotek) nebo ve zvláštní části kapitálu (v případě neziskových účetních jednotek). Dotace bude následně rozpouštěna (vykázána) do výnosů v období určeném v dotačních podmínkách, po které bude podle dotačních podmínek dané aktivum účetní jednotka používat k zamýšlenému účelu.

### d) Současná hodnota

Nový zákon o účetnictví zavádí nové metody ocenění, které jsou založeny na současné hodnotě, tzn. ocenění v diskontované hodnotě budoucích čistých peněžních toků. Proto na tuto změnu musí reagovat i vyhláška, která by měla upravovat podrobněji metody ocenění aktiv a dluhů.

### e) Rezerva na likvidaci

Předpokládá se, že v případě, kdy je účetní jednotce známo, že bude muset po ukončení činnosti či skončení životnosti dané aktivum zlikvidovat, bude dána možnost zahrnout do pořizovací ceny, nově pořizovacích nákladů, hmotného aktiva i rezervu na likvidaci. Pokud při pořízení aktiva nemá účetní jednotka takovou rezervu vytvořenou, nemůže do pořizovacích nákladů pořizovaného aktiva zahrnout náklady na jeho likvidaci.

## **Klíčové dílčí změny pro účetní jednotky veřejného sektoru**

V případě účetních jednotek veřejného sektoru se předpokládá, že české účetní standardy budou nově součástí příslušné vyhlášky.

# **Porovnání se současným stavem**

## **Podnikatelské a neziskové účetní jednotky**

Níže jsou podrobněji rozepsány úpravy současných institutů vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Byla zvolena metoda, kdy u jednotlivých současných ustanovení vyhlášky je věcně popsáno, jak bude či nebude současné obsahové řešení dotčeno novým zákonem a jaké jsou předpoklady pro budoucí úpravu.

Níže uvedené nedeterminuje budoucí legislativní a strukturální pojetí vyhlášky (ani čísla konkrétních paragrafů ani terminologii). Níže uvedená forma výčtu změn vyvolaných novým zákonem o účetnictví je zvolena spíše pro pracovní přehlednost.

**ČÁST PRVNÍ**

**PŘEDMĚT ÚPRAVY A PŮSOBNOST**

**§ 1 – § 2**

Nově se navrhuje sloučení stávajících prováděcích předpisů pro podnikatelské účetní jednotky (vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů) a neziskové účetní jednotky (vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů) do jednoho prováděcího právního předpisu.

Záměrem je sjednotit účetnictví nestátních neziskových účetních jednotek a podnikatelských účetních jednotek. Pokud bude zapotřebí zvláštní odchylné ustanovení pouze pro neziskové účetní jednotky, bude toto uvedena samostatně.

Vyhláška se bude vztahovat na:

1. podnikatelské účetní jednotky s výjimkou účetních jednotek používajících pro sestavení účetní závěrky mezinárodní účetní standardy upravené právem EU (dále jen „IFRS – EU“) a
2. neziskové účetní jednotky, které nepoužívají hotovostní účetnictví.

Vyhláška zapracovává příslušné předpisy EU.

Vyhláška stanoví:

* uspořádání a rozsah účetní závěrky (individuální a konsolidované)
* obsahové vymezení některých položek individuální a konsolidované účetní závěrky
* některé účetní metody
* směrný účtový rozvrh.

Nově již nebude upraveno vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, neboť i návrh zákona opouští možnost vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, jelikož účetními jednotkami nebylo využíváno.

**ČÁST DRUHÁ**

**ÚČETNÍ ZÁVĚRKA**

**HLAVA I**

**ROZSAH A ZPŮSOB SESTAVOVÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY**

**§ 3 až § 4**

Nově budou stanovena kritéria pro vykazování dlouhodobých/stálých a krátkodobých/oběžných položek výkazů:

Aktiva se rozlišují na stálá a oběžná. Stálými aktivy se rozumí aktiva, která jsou určena k trvalému používání pro činnost účetní jednotky. Dluhy se rozlišují na krátkodobé a dlouhodobé. Stálost a oběžnost, respektive krátkodobost a dlouhodobost, se zkoumá v případě vykazování v rozvaze k okamžiku, ke kterému se sestavuje. Dané členění se využívá i při samotném účtování s tím rozdílem, že se tato kritéria zkoumají k okamžiku uznání aktiva a dluhu, a může dojít k jejich překlasifikaci v okamžiku jejich vykazování v rozvaze.

V rámci výkazů účetní závěrky a přílohy bude nově upraveno následující:

Rozvaha

Vyhláška bude připouštět pouze tzv. netto vykazování. Účetní jednotka tak bude uvádět aktiva přímo v jejich účetní hodnotě (po zohlednění znehodnocení a odpisů). Podrobnější rozpis se uvede a vysvětlí v příloze účetní závěrky.

Předpokládá se, že v případě neziskových účetních jednotek bude mít rozvaha stejný formát jako rozvaha pro podnikatelské účetní jednotky, kromě části pro vykazování vlastního kapitálu.

Předpokládá se, že bude upravena zahajovací rozvaha, která se sestavuje např. při přeměně.

Výkaz zisku a ztráty

Předpokládá se, že kromě základního formátu výkazu zisku a ztráty pro podnikatelské účetní jednotky bude stanovena odlišná struktura výkazu pro neziskové účetní jednotky.

Výkaz změn vlastního kapitálu

Výkaz změn vlastního kapitálu bude podrobněji upraven. Řádky výkazu budou obsahovat kategorie transakcí, které mají dopad na výši/změnu vlastního kapitálu.

Nově bude mít účetní jednotka povinnost prokázat soulad mezi položkami vykázanými ve výkazu a příslušnými položkami vykazovanými v rozvaze.

Předpokládá se, že formát výkazu bude stanoven přílohou vyhlášky.

Výkaz peněžních toků

Výkaz peněžních toků bude podrobněji upraven.

Účetní jednotka bude mít povinnost prokázat soulad mezi částkami peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů vykázaných ve výkazu peněžních toků a odpovídajícími položkami vykazovanými v rozvaze.

Předpokládá se, že formát výkazu bude stanoven přílohou vyhlášky.

Příloha účetní závěrky

Bude doplněno, že informace v příloze účetní závěrky se uvádějí v tomtéž pořadí, v jakém jsou vykázány položky v účetních výkazech s uvedením indexu, ke které položce účetní závěrky se vztahují, a to z důvodu, aby byla zachována přehlednost a srozumitelnost účetní závěrky.

Předpokládá se, že příloha pro neziskové účetní jednotky bude na rozdíl od podnikatelských účetních jednotek obsahovat i informace požadované statusovými předpisy.

Vyhláška stanoví rozsah výkazů pro kategorie účetních jednotek.

Úlevy v rámci účetní závěrky

Co se týká úlev pro mikro účetní jednotky, které jsou uvedeny ve stávajícím § 3a vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, předpokládá se, že nebudou vykazovat rozvahové položky „Náklady a příjmy příštích období“ a „Výdaje a výnosy příštích období“. V tomto případě se bude moci mikro účetní jednotka při jejich vykazování odchýlit od akruálního principu. Tuto skutečnost však uvede v příloze účetní závěrky.

**HLAVA II**

**OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NĚKTERÝCH POLOŽEK ROZVAHY**

**§ 5**

**Pohledávky za upsaný základní kapitál**

Budou vykazovány jako korekce vlastního kapitálu.

**§ 6**

**Dlouhodobý nehmotný majetek/Nehmotná aktiva**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví.

Předpokládá se doplnění úpravy stálosti a oběžnosti ve vztahu k aktivům.

V oblasti nehmotných aktiv se předpokládá uvedení nové obecné definice nehmotných aktiv.

Do položky nehmotných aktiv budou zahrnuty i software a ocenitelná práva vytvořené vlastní činností pro potřeby účetní jednotky, a to za předpokladu, že budou splňovat obecnou definici pro nehmotná aktiva.

V rámci nehmotných aktiv již nebudou uvedeny preferenční limity, např. produkční kvóty na mléko, neboť systém limitů již v praxi neplatí.

Předpokládá se zpřesnění úpravy goodwillu. Jako nehmotné aktivum se goodwill vykáže v případě:

* + koupě, směny nebo vkladu podniku nebo jeho části, kdy je rozdíl mezi kupní cenou nebo uznanou hodnotou vkladu vyšší, než je reálná hodnota jednotlivých složek aktiv a dluhů, kterou se aktiva a dluhy ocení v účetnictví kupujícího nebo příjemce vkladu, nebo
* přeměn (sloučení, splynutí, rozdělení), kdy je účetní hodnota podílu zúčastněné entity vyšší, než je reálná hodnota aktiv a dluhů připadající na tento podíl.

Záporný goodwill se jednorázově vykáže ve výnosech období,do kterého věcně náleží.Jako samostatné nehmotné aktivum nelze vykázat goodwill vytvořený vlastní činností.

Pouze pro účely účetních předpisů budou doplněny definice výzkumu a vývoje.

Jako nehmotná aktiva se nebudou vykazovat povolenky na emise. Povolenky, které budou pořízeny za účelem obchodování, budou vykazovány jako finanční nástroje (deriváty).

Komplexní úprava technického zhodnocení, nově následných pořizovacích nákladů,se přesouvá z vyhlášky do zákona.

**§ 7**

**Dlouhodobý hmotný majetek/Hmotná aktiva**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví.

Předpokládá se doplnění úpravy stálosti a oběžnosti ve vztahu k aktivům.

V příslušných položkách hmotných aktiv se budou vykazovat i hmotná aktiva pořízená formou leasingu. Předpokládá se, že nebudou přidány nové rozvahové položky pro vykázání. V případě významnosti bude umožněno vykázání tohoto aktiva v podpoložce příslušné rozvahové položky. Předpokládá se komentář v příloze, který doplní navazující relevantní informace.

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku nadále nebude existovat.

Bude výslovně uvedena možnost vykazování uměleckých děl, sbírek muzejní povahy, movitých kulturních památek, předmětů kulturní hodnoty a obdobných hmotných movitých věcí podle jiného právního předpisu, které se podle stávající úpravy vykazují jako dlouhodobý hmotný majetek, podle záměru účetní jednotky, se kterým jsou pořizovány. Uvedená aktiva, s nimiž účetní jednotka má v úmyslu obchodovat, bude mít možnost vykazovat jako zboží, pokud budou pořízena se záměrem „investice“, budou vykazovaná jako finanční investice.

Komplexní úprava technického zhodnocení, nově následných pořizovacích nákladů,se přesouvá z vyhlášky do zákona.

**§ 8**

**Dlouhodobá finanční aktiva**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví.

Bude doplněno ustanovení o rozčlenění finančních aktiv na dlouhodobá a krátkodobá. Pro zařazení do položky pro vykazování finančních aktiv bude rozhodující, zda:

* + záměrem účetní jednotky je dosahování zisku z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu, nejvýše dvanáct měsíců (krátkodobá),
  + má účetní jednotka úmysl a schopnost dané finanční aktivum držet do splatnosti (dlouhodobá), nebo
  + se chce přímo či nepřímo podílet na řízení dané entity/představuje účast s rozhodujícím nebo podstatným vlivem (dlouhodobá).

**§ 9**

**Zásoby**

Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 10**

**Dlouhodobé pohledávky**

V položce pro vykázání pohledávek za společníky se budou vykazovat pouze pohledávky za společníky obchodní korporace. O pohledávkách za společníky sdruženými ve společnosti již nebude účtováno, jelikož podnikající fyzické osoby – společníci sdružení ve společnosti podle nové úpravy nebudou muset být účetní jednotkou.

V dlouhodobých pohledávkách se bude vykazovat časové rozlišení aktiv(náklady příštích období a příjmy příštích období), které k okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti delší než jeden rok, jelikož ve své podstatě představují pohledávky. Proto budou vykazovány v krátkodobých nebo dlouhodobých pohledávkách.

Do tohoto ustanovení jsou přesunuty podmínky pro vykázání časového rozlišení.

Náklady příštích období představují výdaje v daném roce, které se vztahují také (nebo pouze) k budoucím obdobím. Jde naopak o pohledávku, tedy nárok na plnění.

Příjmy příštích období představují nepřijaté částky, které časově a věcně souvisí s výnosy běžného účetního období a nejsou zaúčtovány přímo na účtu pohledávek.

Současně se v rámci časového rozlišení ruší položka pro vykazování komplexních nákladů příštích období, které se budou vykazovat v rámci položky nákladů příštích období, jelikož se ve své podstatě jedná o náklady příštích období.

**§ 11**

**Krátkodobé pohledávky**

V položce pro vykázání pohledávek za společníky se budou vykazovat pouze pohledávky za společníky obchodní korporace. Pohledávky za společníky sdruženými ve společnosti se již nebudou vykazovat, jelikož podnikající fyzické osoby – společníci sdružení ve společnosti podle nové úpravy nebudou muset být účetní jednotkou.

Nově se bude v krátkodobých pohledávkách vykazovat časové rozlišení aktiv (náklady příštích období a příjmy příštích období), které k okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti jeden rok a kratší, jelikož ve své podstatě se jedná o pohledávky.

Do tohoto ustanovení jsou přesunuty podmínky pro vykázání časového rozlišení.

Náklady příštích období představují výdaje v daném roce, které se vztahují také (nebo pouze) k budoucím obdobím. Jde tedy naopak o pohledávku, tedy nárok na plnění.

Příjmy příštích období představují nepřijaté částky, které časově a věcně souvisí s výnosy běžného účetního období a nejsou zaúčtovány přímo na účtu pohledávek.

Současně se ruší i položka pro vykazování komplexních nákladů příštích období, které se budou nově vykazovat v rámci položky nákladů příštích období, jelikož se ve své podstatě jedná o náklady příštích období.

**§ 12**

**Krátkodobá finanční aktiva**

Nově bude doplněna definice krátkodobých finančních aktiv. Případně bude část textu pro nadbytečnost vypuštěna.

**§ 12a**

**Peněžní prostředky**

Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 13**

**Časové rozlišení v aktivech rozvahy**

Toto ustanovení bude vypuštěno, jelikož úprava položek pro vykazování aktivního časového rozlišení bude přesunuta do ustanovení vyhlášky, která budou upravovat vykazování dlouhodobých a krátkodobých pohledávek.

**§ 14**

**Základní kapitál**

V případě podnikatelských účetních jednotek se nepředpokládají věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

V případě neziskových účetních jednotek se předpokládá, že vyhláška bude obsahovat speciální úpravu vlastního kapitálu/jmění.

**§ 14a**

**Kapitálové fondy**

Navrhuje se sloučit všechny oceňovací rozdíly vzniklé při přeměnách, tzn. položky pro vykázání oceňovacích rozdílů z přecenění při přeměnách obchodních korporací, rozdíly z přeměn obchodních korporací a rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací, do jedné rozvahové položky pro vykázání oceňovacích rozdílů vzniklých v rámci přeměn.

**§ 15**

**Fondy ze zisku**

V případě podnikatelských účetních jednotek se nepředpokládají věcné změny.

**§ 15a**

**Výsledek hospodaření minulých let**

Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 16**

**Rezervy**

Předpokládá se, že se nebude vykazovat rezerva na důchody a podobné závazky a rezerva na daň z příjmů.

Tvorba rezervy na důchody a podobné závazky připadá v úvahu u účetních jednotek povinných vyplácet zaměstnancům důchody nebo podobné požitky na základě smlouvy nebo podle jiného právního předpisu, což v podmínkách ČR neexistuje.

Rezerva na daň z příjmů se nebude vykazovat, jelikož předpokládaná částka splatné daně má povahu dohadné položky, případně je nákladem běžného období a nemá povahu rezervy.

V jednotlivých položkách rezerv se budou vykazovat rezervy podle zvláštních právních předpisů (např. na likvidaci solárních panelů) a ostatní účetní rezervy (např. na garanční opravy).

Nově v položkách rezervy nebude vykázána rezerva tvořené podle zákona o daních z příjmů, jelikož nesplňuje podmínky pro vykázání rezervy v účetnictví.

Rezervy se nově budou vykazovat v členění na jejich dlouhodobou a krátkodobou část (vytvořené do jednoho roku a nad jeden rok).

Neziskové účetní jednotky budou vykazovat rezervy stejně jako podnikatelské účetní jednotky.

**§ 17**

**Dlouhodobé dluhy**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví.

V příslušené položce pro vykazování dlouhodobých dluhů již nebudou vykazovány dluhy ke společníkům sdruženými ve společnosti, jelikož podnikající fyzické osoby – společníci sdružení ve společnosti podle nové úpravy nebudou muset být účetní jednotkou.

Nově se budou v dlouhodobých dluzích vykazovat položky časového rozlišení pasiv, které k okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti delší než jeden rok, jelikož se jedná o dlouhodobé dluhy.

Do tohoto ustanovení budou přesunuty podmínky pro vykázání časového rozlišení.

Výdaje příštích období představují náklady, které souvisejí s běžným účetním obdobím, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn.

Výnosy příštích období představují příjmy, které věcně patří do výnosů v příštích účetních obdobích.

V případě neziskových účetních jednotek se budou dluhy vykazovat stejně jako u podnikatelských účetních jednotek.

**§ 18**

**Krátkodobé dluhy**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví.

V příslušené položce pro vykazování krátkodobých dluhů již nebudou vykazovány dluhy kespolečníkům sdruženým ve společnosti, jelikož podnikající fyzické osoby – společníci sdružení ve společnosti podle nové úpravy nebudou muset být účetní jednotkou.

Nově se budou v dlouhodobých dluzích vykazovat položky časového rozlišení pasiv (výdaje příštích období a výnosy příštích období), které k okamžiku, ke kterému je účetní závěrka sestavena, mají dobu splatnosti jeden rok a kratší, jelikož ve své podstatě se jedná o krátkodobé dluhy.

V případě neziskových účetních jednotek se budou dluhy vykazovat stejně jako u podnikatelských účetních jednotek.

**HLAVA III**

**OBSAHOVÉ VYMEZENÍ NĚKTERÝCH POLOŽEK VÝKAZU ZISKU A ZTRÁT**

**§ 20**

**Náklady vynaložené na prodané zboží**

Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 21**

**Služby**

Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 22**

**Změna stavu zásob vlastní činnosti**

Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 23**

**Aktivace**

Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 24**

**Osobní náklady**

Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 24a**

**Úpravy hodnot v provozní oblasti**

Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 25**

**Jiné provozní výnosy**

Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 26**

**Daně a poplatky**

Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 27**

**Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období**

V položce pro vykazování rezerv a komplexních nákladů příštích období se nebudou vykazovat komplexní náklady příštích období, které se ruší. Stávající komplexní náklady příštích období se budou vykazovat v rámci položek pro vykazování nákladů příštích období.

Do rezerv podle zvláštních právních předpisů nebudou zahrnuty rezervy tvořené podle zákona o daních z příjmů.

**§ 28**

**Jiné provozní náklady**

Položka nebude obsahovat preferenční limity, které se ruší.

**§ 28a**

**Výnosy z dlouhodobých finančních aktiv - podíly**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 29**

**Výnosy z ostatních dlouhodobých finančních aktiv**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 30**

**Náklady související s ostatními dlouhodobými finančními aktivy**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 31**

**Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 32**

**Výnosové úroky a podobné výnosy, nákladové úroky a podobné náklady**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 33**

**Ostatní finanční výnosy**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 34**

**Ostatní finanční náklady**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 35 zrušen**

**§ 36 zrušen**

**§ 37**

**Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům**

Předpokládá se vypuštění textu pro nadbytečnost.

**§ 38**

**Výkaz zisku a ztráty v účelovém členění**

Předpokládají se změny navazující na novou úpravu výsledovky v druhovém členění.

**§ 38a zrušen**

Předpokládá se, že pro neziskové účetní jednotky budou uvedeny specifické položky.

**HLAVA IV**

**USPOŘÁDÁNÍ A OBSAHOVÉ VYMEZENÍ VYSVĚTLUJÍCÍCH A DOPLŇUJÍCÍCH INFORMACÍ V PŘÍLOZE V ÚČETNÍ ZÁVĚRCE**

**§ 39**

**Základní informace v příloze v účetní závěrce**

Bez věcných změn, předpokládá se pouze „přeskupení“ požadovaných informací.

**§ 39a**

**Další informace v příloze v účetní závěrce některých malých účetních jednotek a mikro účetních jednotek**

Bez věcných změn, předpokládá se pouze „přeskupení“ požadovaných informací.

**§ 39b**

**Další informace v příloze v účetní závěrce velké účetní jednotky a střední účetní jednotky**

Bez věcných změn, předpokládá se pouze „přeskupení“ požadovaných informací.

**§ 39c**

**Doplňující informace v příloze v účetní závěrce velké účetní jednotky**

Bez věcných změn, předpokládá se pouze „přeskupení“ požadovaných informací.

Pro neziskové účetní jednotky se předpokládá samostatná úprava přílohy účetní závěrky.

**HLAVA V**

**USPOŘÁDÁNÍ A OBSAHOVÉ VYMEZENÍ VÝKAZU PENĚŽNÍCH TOCÍCH**

**§ 40 - §43**

Předpokládá se, že předmětná úprava bude přesunuta, s případným obsahovým vymezením vybraných položek, před část vyhlášky, která bude upravovat přílohu účetní závěrky.

**HLAVA VI**

**USPOŘÁDÁNÍ A OBSAHOVÉ VYMEZENÍ VÝKAZU ZMĚN VLASTNÍHO KAPITÁLU**

**§ 44**

Předpokládá se, že předmětná úprava bude přesunuta, s případným obsahovým vymezením vybraných položek, před část vyhlášky, která bude upravovat přílohu účetní závěrky.

**ČÁST TŘETÍ**

**SMĚRNÝ ÚČTOVÝ ROZVRH**

**§ 45 - § 46**

Směrný účtový rozvrh bude uveden v [příloze](aspi://module='ASPI'&link='500/2002%20Sb.%2523P%25F8%25EDl.4'&ucin-k-dni='%202.%209.2021') vyhlášky.

Předpokládá se, že neziskové účetní jednotky budou mít stanoven svůj vlastní směrný účtový rozvrh.

**ČÁST ČTVRTÁ**

**ÚČETNÍ METODY**

§ 47

Způsoby oceňování dlouhodobých nehmotných aktiv a hmotných aktiv a vymezení nákladů s jejich pořízením souvisejících (k § 63 nového zákona)

Nové účetní metody vyplývající z návrhu zákona

Do části účetních metod budou v souvislosti s novými metodami oceňování, které stanoví zákon o účetnictví, doplněny zejména tyto účetní metody:

K prvotnímu a následnému ocenění aktiv a dluhů (k § 65 odst. 4 zákona) se předpokládá, že bude vyhláška blíže upravovat naběhlou hodnotu a navazující úpravu ke změně ekvivalenční hodnoty.

Nově bude upravena oblast leasingu z pohledu nájemce i z pohledu pronajímatele. Zejména bude stanovena definice leasingu.

Předpokládá se, že v návaznosti na nové definice prvků účetních výkazů (aktivum, podmíněné aktivum, dluh, podmíněný dluh, rezerva, vlastní kapitál, výnos, náklad a výsledek hospodaření) budou pro některé z nich stanovena doplňující kritéria pro jejich vykázání, např. okamžik vykázání výnosů.

Jelikož zákon umožňuje vedení účetnictví ve funkční měně, vyhláška bude upravovat způsob přepočtu účetnictví při přechodu na funkční měnu a při změně funkční měny.

Předpokládá se, že bude doplněna metoda testování doby životnosti. V návaznosti na toto testování účetní jednotka upraví odpisy aktiv, případně dojde k jednorázovému odpisu nebo zaúčtuje znehodnocení.

V předmětném ustanovení bude změněna terminologie navazující na zákon o účetnictví.

Zákon stanoví namísto pořizovací ceny pojem pořizovací náklady aktiva. Pořizovací náklady jsou definovány prostřednictvím tří složek, kterými jsou nabývací náklady aktiva, vedlejší pořizovací náklady aktiva a případně náklady na likvidaci aktiva. Předpokládá se, že vyhláška demonstrativně stanoví vedlejší náklady aktiva. Ve stanovených případech součástí pořizovacích nákladů budou i náklady na likvidaci aktiva, kterými se rozumí hodnota rezervy na odstranění nebo demontáž oceňovaného aktiva a uvedení místa umístění tohoto aktiva do původního stavu. Předpokládá se, že vyhláška bude obsahovat navazující úpravu.

Jelikož majetek i zásoby vytvořené vlastní činností budou oceňovány stejně jako nakoupený majetek pořizovacími náklady, předpokládá se, že vyhláška bude podrobněji upravovat vymezení nákladů pro hmotná nebo nehmotná aktiva vyrobená ve vlastní režii účetní jednotky.

Předpokládá se vypuštění textu v oblasti původního technického zhodnocení a budou přidána vodítka pro následné pořizovací náklady.

Ocenění hmotných a nehmotných aktiv se nebude snižovat o dotaci na pořízení a o dotaci na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění aktiv. Dotace se vykáže v příslušné položce pro vykazování výnosů příštích období a do výnosů se bude rozpouštět podle plnění podmínek dotace.

Bude vypuštěn text upravující preferenční limity, neboť systém preferenčních limitů již nefunguje.

Předpokládá se, že bude vypuštěna úprava pořízení formou směny, která je součástí zákona.

Další úpravy vyplývající ze zmocnění v návrhu zákona

Předpokládá se vymezení skupin účetních případů vyloučených z výsledku hospodaření – nerealizované zisky a ztráty. Například se jedná o:

* vklad společníka do obchodní společnosti,
* rozvahové přecenění u dlouhodobých podílů – ovládaná nebo ovládající osoba nebo dlouhodobých podílů - podstatný vliv,
* rozvahové přecenění - zvýšení reálné hodnoty u ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů,
* rozvahové přecenění - zvýšení reálné hodnoty u ostatních krátkodobých cenných papírů, např. opční listy,
* rozvahové přecenění - zvýšení reálné hodnoty zajišťovacích derivátů, pokud splňují podmínky zajištění*.*

Dále vyhláška stanoví případy, kdy lze změnit používanou účetní metodu nebo uspořádání a obsahové vymezení položek účetních výkazů účetní závěrky.

Dále vyhláška stanoví i způsob přepočtu účetnictví při změně měny účetnictví a postup vypořádání rozdílů vzniklých přepočtem měny účetnictví zahraniční pobočky na měnu účetnictví účetní jednotky.

**§ 48**

**Vymezení nákladů souvisejících s pořízením cenných papírů a podílů**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 49**

**Způsoby oceňování zásob a vymezení nákladů s jejich pořízením souvisejících**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Případně bude část textu pro nadbytečnost vypuštěna.

Předpokládá se, že u úroků z úvěrů a zápůjček poskytnutých na vytvoření zásob se bude moci účetní jednotka rozhodnout, stejně jako u hmotných a nehmotných aktiv, zdali je zahrne do pořizovacích nákladů.

Jelikož i zásoby vytvořené vlastní činností budou oceňovány, stejně jako majetek nakoupený, pořizovacími náklady, předpokládá se, že vyhláška stanoví podrobněji náklady pro ocenění zásob vyrobených ve vlastní režii účetní jednotky.

**§ 50**

**Vymezení nákladů souvisejících s pořízením pohledávek**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 51**

**Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty a ocenění změnou ekvivalenční hodnoty u cenných papírů a podílů**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Předpokládá se, že ve vazbě na zákon bude vymezena metoda ocenění ekvivalenční hodnotou. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

**§ 52 zrušen**

**§ 53 zrušen**

**§ 53a**

**Oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty u pohledávek, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování**

Předpokládá se, že text bude pro nadbytečnost vypuštěn. Opouští se koncept stanovení postupů účtování, případně účetních souvztažností.

**§ 54**

Ocenění majetku a závazků při přeměně obchodní korporace a okamžik účtování

**§ 54a**

Ocenění majetku a závazků při přeshraniční přeměně obchodní korporace a okamžik účtování

**§ 54b**

**Úpravy prováděné s účinky od rozhodného dne**

**§ 54c**

V oblasti přeměn (§ 54 až § 54c) se předpokládá účetní úprava navazující na zákon o účetnictví, ve kterém je navržena odlišná koncepce rozhodného dne. Nově rozhodný den přeměny nemá za následek ukončení stávajícího účetního období a začátek nového, ale účetní jednotka, která je zúčastněná na přeměně a která při přeměně nezaniká, pouze od rozhodného dne začne účtovat s ohledem na změnu způsobenou přeměnou (tedy přechod jmění), ale její účetní období pokračuje dál. Opouští se tedy také institut konečné účetní závěrky. Ke dni předcházejícímu rozhodný den se však sestaví mezitímní individuální účetní závěrka a k rozhodnému dni mezitímní zahajovací rozvaha.

**§ 55**

**Znehodnocení**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

Opouští se koncept stanovení postupů účtování, případně účetních souvztažností.

Předpokládá se, že úprava „Opravné položky lze vytvářet i v případech, kdy tak stanoví zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů“, bude vypuštěna.

**§ 56**

**Odpisování majetku**

Změna terminologie navazující na zákon o účetnictví. Nepředpokládají se věcné změny. Případně bude text pro nadbytečnost vypuštěn.

Návrh zákona (§ 74) definuje jednak účetně odpisovaná aktiva, současně i aktiva vyloučená z účetního odpisování. V návaznosti na zákon tedy dojde ve vyhlášce k vypuštění textu.

**§ 56a**

**Metoda komponentního odpisování majetku**

Předpokládá se zpřesnění textu ve vazbě na nový zákon.

**§ 57**

**Postup tvorby a použití rezerv**

Předpokládá se zpřesnění textu ve vazbě na nový zákon, případně vypuštění nadbytečného textu. Opouští se koncept stanovení postupů účtování, případně účetních souvztažností.

**§ 58**

**Vzájemná kompenzace mezi položkami aktiv a pasiv nebo mezi položkami nákladů a výnosů**

Upřesnění textu ve vazbě na nový zákon. Vypuštění textu.

Předpokládá se zpřesnění textu ve vazbě na nový zákon v tom smyslu, že vyhláška stanoví případy, kdy lze a kdy se musí položky účetních výkazů účetní závěrky vzájemně kompenzovat. Kompenzovaně, tzn. na čisté bázi, se vykazují zisky a ztráty vznikající na základě skupiny podobných transakcí, například kurzové zisky a ztráty nebo zisky a ztráty vznikající z finančních nástrojů držených k obchodování. Ustanovení by mělo obsahovat i demonstrativní výčet případů, ve kterých účetní jednotka v příloze nezveřejňuje položky před jejich vzájemnou kompenzací.

**§ 59**

**Metoda odložené daně**

Předpokládá se upřesnění a doplnění textu, aby byly podrobněji upraveny a popsány situace, ve kterých odložená daň vzniká, např. upřesnění vykazování odložené daně v případech přeměn společností nebo nepeněžitých vkladů do společností.

**§ 60**

**Metoda kursových rozdílů**

Předpokládá se upřesnění a doplnění textu v návaznosti na novou obecnou definici aktiv a dluhů, které představují budoucí cizoměnové peněžní toky.

Opouští se koncept stanovení postupů účtování, případně účetních souvztažností.

**§ 61**

**Metoda ocenění souboru majetku**

Stávající pojetí bude nahrazeno pojetím obsaženém v zákoně.

**§ 61a**

**Metoda ocenění při nabytí více než jedné složky majetku převodem či přechodem podle** [**§ 24 odst. 3 písm. b) zákona**](aspi://module='ASPI'&link='563/1991%20Sb.%252324'&ucin-k-dni='%202.%209.2021')

Stávající pojetí bude nahrazeno pojetím obsaženém v zákoně.

**§ 61b**

**Metoda přechodu z daňové evidence na účetnictví**

Předpokládá se zachování stávající věcné úpravy metody přechodu z daňové evidence na účetnictví, případně upřesnění v souvislosti s novým zákonem.

Současně se navrhuje doplnit i přechod z účetnictví vedeného podle českých účetních předpisů na účetnictví podle IFRS, který nebude obsahovat podrobný postup úprav jednotlivých oblastí. Vodítkem pro novou věcnou úpravu bude IFRS 1 – První přijetí mezinárodních standardů účetního výkaznictví, podle kterého se velmi jednoduše veškeré úpravy v zahajovací rozvaze sestavené podle IFRS zaúčtují proti nerozděleným ziskům (výsledkům) minulých let.

Předpokládá se, že bude upravena i zpětná změna, tzn. přechod z IFRS na české účetnictví, která bude mít obdobný obsah.

**§ 61c**

**Metoda ocenění majetku reálnou hodnotou při změně kategorie účetní jednotky**

Předpokládá se zachování stávající věcné úpravy, případně upřesnění v souvislosti s novým zákonem.

**Část pátá**

**Konsolidovaná účetní závěrka**

**§ 62 až 67**

Ke stávající části páté vyhlášky, úpravě konsolidace v § 62 až § 67, jsou zvažovány dvě varianty formální úpravy problematiky konsolidace. První možností je úprava konsolidace v této vyhlášce. Druhou možností je úprava konsolidace v samostatné „konsolidační“ vyhlášce.

Předpokládá se nová věcná úprava konsolidace navazující na zákon, která ve stávajícím znění vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů chybí nebo je nepřesná.

Předpokládá se, že nově bude vyhláškou stanoven způsob výpočtů hodnot pro velikost konsolidačních celků, a to nejen na konsolidovaném základě, ale nově i pro prostý součet hodnot.

V rámci obsahového vymezení položek konsolidované účetní závěrky se předpokládá, že bude upraveno zejména:

* položka konsolidačního rozdílu, nově goodwillu, který nahradí položku pro vykázání konsolidačního rozdílu,
* položka výkazu zisku a ztráty pro vykazování podílu na výsledku hospodaření v ekvivalenci a navazující nová rozvahová položka pro vykazování cenných papírů v ekvivalenci, které nahradí stávající položky konsolidované účetní závěrky ve vlastním kapitálu (položky pro vykázání konsolidačního rezervního fondu a pro vykázání podílu na výsledku hospodaření v ekvivalenci), a
* agregace menšinových podílů do jedné položky.

V rámci účetních metod se předpokládá, že bude upraveno zejména:

* ekvivalenční metoda,
* výpočet a odpisování goodwillu,
* sjednocení účetních metod pro účely sestavení konsolidované účetní závěrky u účetních jednotek v konsolidačním celku (u přidružených účetních, společných podniků),
* postup při vícestupňové konsolidaci, zejména u ekvivalence, kdy přidružený podnik vytváří konsolidační celek,
* způsob přepočtu účetních závěrek účetních jednotek zahrnutých v konsolidované účetní závěrce na měnu konsolidované účetní závěrky,
* měna konsolidačního rozdílu,
* metoda plné konsolidace,
* konsolidační rozdíl při prodeji podílu se změnou charakteru investice a bez ní,
* poměrná metoda konsolidace, zejména úprava vzájemných transakcí a
* metoda podílů se zpětnou vazbou.

Přechodná ustanovení zejména ve vztahu k měně konsolidované účetní závěrky, konsolidačnímu rozdílu a novým pravidlům pro ekvivalenci.

**ČÁST ŠESTÁ**

**§ 69 – Ustanovení přechodná a závěrečná**

**§ 70 – Účinnost**

Přílohy

Příloha - Rozvaha pro podnikatelské účetní jednotky

Příloha – Rozvaha pro neziskové účetní jednotky

Příloha - Výkaz zisku a ztráty pro podnikatelské účetní jednotky (účelové členění)

Příloha - Výkaz zisku a ztráty pro podnikatelské účetní jednotky (druhové členění)

Příloha – Výkaz zisku a ztráty pro neziskové účetní jednotky

Příloha - Výkaz peněžních toků pro podnikatelské účetní jednotky

Příloha - Výkaz změn vlastního kapitálu (pro podnikatelské účetní jednotky)

Příloha - Výkaz změn vlastního jmění (pro neziskové účetní jednotky)

Příloha - Závazná struktura účtového rozvrhu pro podnikatelské účetní jednotky

Příloha - Závazná struktura účtového rozvrhu pro neziskové účetní jednotky

## **Hotovostní účetnictví**

V oblasti hotovostního účetnictví se nepředpokládají žádné zásadní věcné změny. Navrhovaná vyhláška by měla zajistit kontinuitu při vedení účetnictví založeného na příjmech a výdajích bez uplatnění akruálního principu. Navrhovanou úpravou nedochází ke zvýšení administrativní zátěže. Zároveň vyhláška systematicky doplní účetní rámec.

## **Zdravotní pojišťovny**

Zdravotní pojišťovny představují specifickou skupinu účetních jednotek. Jedná se o účetní jednotky svého druhu, vzniklé ze zákona, nejsou však obchodními korporacemi. Zároveň je nutné si uvědomit, že zdravotní pojišťovna není pojišťovnou v klasickém pojetí. Žádná zdravotní pojišťovna není oprávněna poskytovat komerční (životní či neživotní) pojištění.

Vyhláška pro zdravotní pojišťovny musí vycházet z věcných předpisů, které upravují veřejné zdravotní pojištění,a respektovat je. Tyto předpisy jsou hlavním důvodem „nekompatibility“ vyhlášky pro zdravotní pojišťovny s ostatními vyhláškami.

V nové účetní legislativě se neuvažuje o „podřazení“ zdravotních pojišťoven pod některou z vyhlášek, a to z několika důvodů:

* zdravotní pojišťovny nejsou podnikatelskými účetními jednotkami, ani účetními jednotkami „klasického“ neziskového (nepodnikatelského) charakteru,
* účel fungování zdravotní pojišťovny je jiný než u nepodnikatelských účetních jednotek.
* mají zcela odlišný způsob účtování (vyplývající z věcných předpisů) a
* účetní závěrka zdravotních pojišťoven, resp. údaje z ní vstupují do konsolidace státu.

Vzhledem k uvedeným důvodům a ke specifikům zdravotních pojišťoven se navrhuje zachování stávajícího stavu, tj. zachování samostatné vyhlášky pro zdravotní pojišťovny.

Stávající vyhláška pro zdravotní pojišťovny obsahuje celou řadu odvolávek na ostatní vyhlášky. Tato koncepce se však ukazuje jako kontraproduktivní, zejména z hlediska administrativní zátěže kladené na zpracovatele účetní závěrky, neboť jej nutí seznámit se s ostatními vyhláškami. Přitom, paradoxně, účtování zdravotních pojišťoven probíhá zcela jiným způsobem než u ostatních účetních jednotek.

Proto se, pokud nedojde k podstatným změnám věcných předpisů regulujících veřejné zdravotní pojištění, nenavrhuje změna stávajícího stavu. Nová vyhláška by však měla být připravena maximálně přátelským způsobem, a to pro zpracovatele účetní závěrky.

## **Základní teze vyhlášek veřejného sektoru**

### Teze vyhlášky, kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky veřejného sektoru k provedení zákona o účetnictví

**ČÁST PRVNÍ**

**Úvodní ustanovení**

Působnost

Vymezení předmětu úpravy

**ČÁST DRUHÁ**

**Účetní závěrka**

Stanovení částí účetní závěrky (závazné vzory součástí přílohy k vyhlášce)

Uspořádání, označování a obsahové vymezení položek aktiv, dluhů, vlastního kapitálu, nákladů, výnosů a položek podrozvahy účetních jednotek veřejného sektoru

Uspořádání, označování a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze účetní závěrky účetních jednotek veřejného sektoru

Stanovení způsobu zveřejňování individuální účetní závěrky účetních jednotek veřejného sektoru a účetních výkazů za Českou republiku

**ČÁST TŘETÍ**

**Některé účetní metody**

Stanovení účetních metod a postupů při změně účetní metody, vybraných postupů účtování, okamžiku uskutečnění účetního případu a pravidel otevírání a uzavírání účtů

Vzájemná kompenzace položek účetních výkazů účetní závěrky

Stanovení bližších pravidel pro vykazování prvků vč. stanovení pravidel pro jejich prvotní a následné ocenění za účelem sestavení řádné individuální účetní závěrky a mezitímní individuální účetní závěrky

**ČÁST ČTVRTÁ**

**Vedení účetnictví**

Postup uzavření veřejnoprávní smlouvy za účelem převodu práv a povinností v oblasti účetnictví veřejného sektoru

Povinná struktura účtového rozvrhu

**ČÁST PÁTÁ**

**Přechodná ustanovení**

-Výčet přechodných ustanovení

**ČÁST ŠESTÁ**

**Účinnost**

Předpokládaná účinnost dnem……………….

### Teze vyhlášky o inventarizaci majetku a závazků k provedení § 133 až 135 zákona o účetnictví

**ČÁST PRVNÍ**

**Obecná ustanovení**

Vymezení předmětu úpravy

Vymezení základních pojmů

**ČÁST DRUHÁ**

**Požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace pro účetní jednotky veřejného sektoru**

Stanovení požadavků na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace u účetních jednotek veřejného sektoru vč. stanovení minimálních požadavků na vnitřní předpis upravující organizační zajištění a způsob provedení inventarizace

Stanovení dalších náležitostí inventarizačního protokolu

**ČÁST TŘETÍ**

**Inventarizace vybraného majetku**

Stanovení předmětu inventarizace vybraného majetku účetních jednotek veřejného sektoru vč. požadavků na organizační zajištění inventarizace, periodicity zjišťování skutečného stavu a způsobu provedení inventarizace u tohoto majetku

**ČÁST ČTVRTÁ**

**Přechodná ustanovení**

Výčet přechodných ustanovení

**ČÁST PÁTÁ**

**Účinnost**

Předpokládaná účinnost dnem……………….

### Teze vyhlášky o podmínkách sestavení řádné konsolidované účetní závěrky České republiky (konsolidační vyhláška státu) k provedení zákona o účetnictví

Povinnosti vyplývající z vyhlášky č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku, jsou přesunuty do zákona o účetnictví včetně vymezení subjektů konsolidace státu. Technické specifikace jsou přesunuty do právního předpisu upravujícího účetní záznamy a jejich předávání do Centrálního systému účetních informací státu.

**ČÁST PRVNÍ**

**Úvodní ustanovení**

Vymezení předmětu úpravy

Část původní problematiky je součástí zákona o účetnictví a část problematiky bude přesunuta do nové vyhlášky, která nahradí stávající technickou vyhlášku č. 383/2009 Sb. Nová vyhláška se zaměří na výčet subjektů konsolidace státu, na podmínky a způsob sestavení konsolidované účetní závěrky ČR a na obsahové vymezení specifických položek, které nebudou upraveny v nové prováděcí vyhlášce k zákonu o účetnictví o vedení účetnictví účetních jednotek veřejného sektoru.

Působnost:

Formulační úprava.

Vymezení základních pojmů.

Vymezení většiny základních pojmů je uvedeno v zákoně o účetnictví. V navrhovaném textu jsou uvedeny pouze základní pojmy pro potřeby konsolidační vyhlášku státu.

**ČÁST DRUHÁ**

**Výčet subjektů konsolidace státu**

Sestavení výčtu subjektů konsolidace státu.

S ohledem na přesunutí významné části této problematiky do zákona o účetnictví obsahuje tato část pouze procesní postupy.

Stanovení kritéria významnosti pro zahrnutí do výčtu subjektů konsolidace státu.

V souladu se zmocněním v zákoně o účetnictví jsou upravena kritéria významnosti. Dochází ke zvýšení hodnot kritéria významnosti. Cílem je vyjmout ze subjektů konsolidace státu účetní jednotky s finančně méně významným objemem majetku a závazků, nákladů a výnosů, a to v zájmu snížení jejich administrativní zátěže.

**ČÁST TŘETÍ**

**Podmínky a způsob sestavení řádné konsolidované účetní závěrky České republiky**

Forma, způsob, rozsah a termíny sestavování řádné konsolidované účetní závěrky České republiky a její zveřejňování (odkaz na údaje poskytované účetními jednotkami do Centrálního systému účetních informací státu podle technické vyhlášky)

Způsob uplatnění zjednodušení metody plné konsolidace a metody plné konsolidace.

Způsob promítnutí účetních informací o entitách výkaznictví státu pod společným vlivem a přidružených entitách výkaznictví státu v řádné konsolidované účetní závěrce České republiky

Vyloučení vzájemných vztahů

Úprava konsolidační vyhlášky se značně zjednodušuje s ohledem na přesun části problematiky do zákona o účetnictví a technické vyhlášky. Řeší pouze sestavení konsolidované účetní závěrky ČR, přičemž právní úprava zpracování podkladů subjekty konsolidace státu se přesouvá do technické vyhlášky.

**ČÁST ČTVRTÁ**

**Obsahové vymezení některých položek účetních výkazů tvořících řádnou konsolidovanou účetní závěrku České republiky**

Obecná ustanovení k řádné konsolidované účetní závěrce České republiky (odkaz na ustanovení právního předpisu provádějícího ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky veřejného sektoru).

Obsahové vymezení některých položek konsolidované rozvahy České republiky. Uspořádání a označování položek tohoto účetního výkazu bude přílohou vyhlášky.

Obsahové vymezení některých položek konsolidovaného výkazu zisku a ztráty České republiky. Uspořádání a označování položek tohoto účetního výkazu bude přílohou vyhlášky.

Obsahové vymezení některých položek přílohy ke konsolidované účetní závěrce České republiky.

Vymezení položek konsolidované účetní závěrky ČR do značné míry vychází z vymezení položek účetní závěrky účetních jednotek veřejného sektoru. V konsolidační vyhlášce zůstávají vymezeny pouze specifické položky pro sestavení konsolidované účetní závěrky ČR. Jedná se například o vymezení konsolidačního rozdílu, menšinových podílů atd.

**ČÁST PÁTÁ**

**Účinnost**

Předpokládaná účinnost dnem …

### Teze vyhlášky o účetních záznamech v technické formě účetních jednotek veřejného sektoru a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů k provedení § 93 odst. 2 a § 94 odst. 3 zákona o účetnictví ve znění pozdějších předpisů

**ČÁST PRVNÍ**

**Obecná ustanovení**

Vymezení předmětu úpravy

Základní pojmy

**ČÁST DRUHÁ**

**Pravidla pro formát, strukturu, přenos a zabezpečení účetních záznamů v technické formě subjektů konsolidace státu a rozsah a četnost předávání těchto účetních záznamů**

Stanovení požadavků na průkaznost, formát, strukturu, přenos, zabezpečení a úschovu jednotlivých forem účetních záznamů předávaných subjekty konsolidace státu do Centrálního systému účetních informací státu

Stanovení rozsahu, způsobu a četnosti předávání účetních záznamů do Centrálního systému účetních informací státu

**ČÁST TŘETÍ**

**Předávání finančních a vybraných údajů**

-Výčet účetních jednotek veřejného sektoru majících povinnost předkládat finanční údaje pro účely monitorování a řízení veřejných financí

Stanovení formátu, struktury, přenosu, zabezpečení, rozsahu, četnosti a termínů pro předávání finančních údajů

**ČÁST ČTVRTÁ**

**Požadavky pro technické a smíšené formy účetních záznamů**

Stanovení požadavků na technické a smíšené formy účetních záznamů a požadavků na převod mezi jednotlivými formami účetních záznamů

**ČÁST PÁTÁ**

**Přechodná ustanovení**

Výčet přechodných ustanovení

**ČÁST ŠESTÁ**

**Účinnost**

Předpokládaná účinnost dnem……………….

### Teze vyhlášky o požadavcích na schvalování účetních závěrek účetních jednotek veřejného sektoru k provedení § 82 odst. 4 zákona o účetnictví

**ČÁST PRVNÍ**

**Obecná ustanovení**

Působnost

Vymezení předmětu úpravy

Vymezení základních pojmů

**ČÁST DRUHÁ**

**Organizace schvalování účetní závěrky**

Stanovení požadavků na organizaci schvalování účetní závěrky schvalujícím orgánem a schvalující účetní jednotkou vč. stanovení způsobu nápravy nedostatků při neschválení účetní závěrky a náležitostí protokolu o schvalování účetní závěrky.

**ČÁST TŘETÍ**

**Společná a přechodná ustanovení**

Společná ustanovení o způsobu stanovení termínů a dalších činností související se schvalováním účetní závěrky

Výčet přechodných ustanovení

**ČÁST ŠESTÁ**

**Účinnost**

Předpokládaná účinnost dnem……………….

### Teze vyhlášky o přenesení práv a povinností za vedení účetnictví pro některé účetní jednotky veřejného sektoru k provedení § 29 zákona o účetnictví

**ČÁST PRVNÍ**

**Obecná ustanovení**

Vymezení předmětu úpravy

Vymezení základních pojmů

**ČÁST DRUHÁ**

**Požadavky na obsah veřejnoprávní smlouvy**

Stanovení práv a povinností u některých účetních jednotek veřejného sektoru vč. stanovení minimálních požadavků na vnitřní předpis upravující organizační zajištění a způsob převedení práv a povinností spojených s vedením účetnictví

Stanovení dalších náležitostí

**ČÁST TŘETÍ**

**Přechodná ustanovení**

Výčet přechodných ustanovení

**ČÁST ČTVRTÁ**

**Účinnost**

Předpokládaná účinnost dnem……………….