Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace (RIA)

Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace k návrhu zákona o účetnictví

[1. Úvod do problému – obecný rámec změn 3](#_Toc116634257)

[2. Větší důraz na výkaznictví 8](#_Toc116634258)

[3. Rozšíření možnosti použití IFRS 11](#_Toc116634259)

[4. Rozsah definice subjektu veřejného zájmu 17](#_Toc116634260)

[5. Funkční měna v účetnictví 23](#_Toc116634261)

[6. Audit 27](#_Toc116634262)

[7. Povinností vedení účetnictví u fyzických osob 32](#_Toc116634263)

[8. Povinnost vedení účetnictví u některých nestátních neziskových organizací 36](#_Toc116634264)

[9. Zrušení možnosti vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu 41](#_Toc116634265)

[10. Rozsah povinnosti konsolidovat 44](#_Toc116634266)

[11. Postupy účtování pro účetní jednotky veřejného sektoru 50](#_Toc116634267)

[12. Možnost převodu práv a povinností v oblasti účetnictví veřejného sektoru 54](#_Toc116634268)

[13. Povinná technická forma účetních dokumentů pro účetní jednotky veřejného sektoru 57](#_Toc116634269)

|  |  |
| --- | --- |
| 1. Základní identifikační údaje | |
| Název návrhu:  Návrh zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony | |
| Zpracovatel:  Ministerstvo financí | Předpokládaný termín nabytí účinnosti, v případě dělené účinnosti rozveďte  1. ledna 2025 |
| Implementace práva EU: ANO | |
| 2. Cíl návrhu zákona | |
| Cílem nového zákona o účetnictví je modernizovat stávající účetní pravidla tak, aby vyhovovala aktuálním požadavkům uživatelů na účetní výkaznictví, aby nevytvářela překážku pro volný pohyb zboží, služeb a kapitálu, a nesnižovala konkurenceschopnost ani nediskvalifikovala české subjekty na evropském nebo celosvětovém trhu.  Struktura stávajícího zákona odpovídá stavu poznání v době jeho tvorby. Je zřejmé, že text stávajícího zákona o účetnictví vychází z určitých koncepčních zásad, které však nejsou nikde explicitně sepsány, nejsou všeobecně v praxi známy ani používány a byly pouze v mysli tvůrců zákona. Postupem času však tento myšlenkový základ vyprchával a jednotlivé novely zákona k udržení koncepčnosti a konzistence právní úpravy účetnictví nepřispěly. Dalším faktorem je skutečnost, že realita, kterou účetnictví zobrazuje, a požadavky uživatelů na informace o ní, včetně prostředí, ve kterém se nacházíme, jsou oproti roku 1991 nesrovnatelně odlišné a většinou komplikovanější.  Tímto přístupem se tak účetní předpisy konceptuálně již definitivně odprošťují od principů účetnictví, které byly typické pro centrální plánování, v rámci kterého bylo stěžejní částí účetnictví účtování a nikoliv výkaznictví. Tento konceptuální posun totiž s ohledem na urgentnost přijetí normy v začátku devadesátých let nemohl být totiž beze zbytku naplněn. Přibývají účetní případy, které nelze jednoduše zařadit podle stávajícího systému účetních pravidel. Vzhledem ke globalizaci účetnictví přestává být tato oblast národní doménou a mění se tak významně požadavky na účetní výkaznictví. Má-li Česká republika zajistit srovnatelnost účetním jednotkám v její jurisdikci, musí na zmíněné trendy dokázat reagovat. V oblasti regulace nabývají na stále větším významu Mezinárodní účetní standardy (IAS/IFRS), jako světový standard. V zákoně o účetnictví se počítá především s rozšířením použití mezinárodních účetních standardů pro sestavení účetní závěrky pro účetní jednotky působící na finančním trhu, zejména banky a některé finanční instituce a pojišťovny.  Zákon o účetnictví by měl reflektovat i razantní rozvoj ICT v oblasti účetnictví, včetně digitalizace účetnictví a jeho procesů.  Nový zákon o účetnictví by měl přinést i změnu v přístupu k účetnictví. Oproti stávajícímu pojetí účetnictví (důraz na správní vedení účetnictví) by měl být nově kladen důraz na účetní výkaznictví, kdy jeho cílem je poskytnout relevantní informace o finanční situaci a výkonnosti účetní jednotky pro ekonomické rozhodování třetích stran a řízení účetní jednotky. | |
| 3. Agregované dopady návrhu zákona | |
| 3.1 Dopady na státní rozpočet a ostatní veřejné rozpočty: Ne | |
| Předpokládá se dopad na veřejné rozpočty v minimálním rozsahu, jelikož úprava účetních jednotek veřejné sféry, tzv. vybrané veřejnoprávní účetní jednotky v letech 2007 až 2013 prošla reformou v oblasti veřejných financí. V rámci těchto kroků došlo k výraznému sblížení právní úpravy České republiky pro tyto účetní jednotky s Mezinárodními účetními standardy pro veřejnou sféru (IPSAS).  Dopady lze očekávat ve změnách v rámci doprovodného zákona, ke kterým se bude vázat samostatná RIA. | |
| 3.2 Dopady na mezinárodní konkurenceschopnost ČR: Ano | |
| Návrh zákona o účetnictví si klade za cíl mimo jiné širší využití mezinárodních účetních standardů. Jejich použití znamená, že požadavky na účetní výkaznictví budou mezinárodně harmonizovány, a tím dojde k odstranění zásadních rozdílů mezi národní a mezinárodní účetní úpravou. Tato skutečnost by mohla vést ke zvýšení mezinárodní konkurenceschopnosti dotčených účetních jednotek. | |
| 3.3 Dopady na podnikatelské prostředí: Ano | |
| Vzhledem k tomu, že dotčenými účetními jednotkami jsou i podnikatelské subjekty, lze očekávat i dopad na podnikatelské prostředí. Zároveň bude podnikatelské prostředí ovlivněno i případným zvýšením mezinárodní konkurenceschopnosti. | |
| 3.4 Dopady na územní samosprávné celky (obce, kraje): Ano | |
| Vzhledem k tomu, že dotčenými účetními jednotkami jsou též územní samosprávné celky, včetně jimi zřizovaných příspěvkových organizací a dobrovolných svazků obcí, lze očekávat dopad též na tyto subjekty. | |
| 3.5 Sociální dopady: Ne | |
|  | |
| 3.6 Dopady na spotřebitele: Ne | |
|  | |
| 3.7 Dopady na životní prostředí: Ne | |
|  | |
| 3.8 Dopady ve vztahu k zákazu diskriminace a ve vztahu k rovnosti žen a mužů: Ne | |
|  | |
| 3.9 Dopady na výkon státní statistické služby: Ano | |
| Účetní závěrky jsou zdrojem některých statistických dat, tj. v návaznosti na finální výstupy a rozsahy účetnictví se budou statistická zjišťování přizpůsobovat. | |
| 3.10 Korupční rizika: Ne | |
|  | |
| 3.11 Dopady na bezpečnost nebo obranu státu: Ne | |
|  | |

# Úvod do problému – obecný rámec změn

V rámci ekonomického života subjektů dotčených vedením účetnictví dochází k mnoha novým situacím (účetním případům), které nelze jednoduše podřadit pod stávající systém pravidel. Účetnictví je však systém zobrazující ekonomickou realitu formalizovaným způsobem tak, aby umožnil uživateli jeho výstupů (zejména účetních závěrek a konsolidovaných účetních závěrek) dělat správná rozhodnutí. Z tohoto důvodu prochází účetnictví nejen v Evropě, ale i na celém světě neustálým vývojem. Na tento vývoj reaguje též účetní věda a v neposlední řadě by na něj měly reagovat i  právní předpisy upravující účetnictví. Současně se rozšiřuje i paleta účetních jednotek s tím, jak jsou do národních právních předpisů inkorporovány prvky nejlepší obchodní praxe. Jako příklad lze z posledních let uvést vývoj v oblasti práva investičních společností nebo svěřenské fondy („trusty“). Nelze též pominout i dynamický rozvoj subjektů působících v neziskové sféře.

Hlavním úkolem účetnictví je věrně a pravdivě zobrazit ekonomickou situaci dané účetní jednotky. Účetnictví poskytuje informace o stavu a pohybu aktiv a jejich zdrojů, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření předmětné účetní jednotky.

Má-li Česká republika zajistit srovnatelnost informací vykazovaných účetními jednotkami v její jurisdikci, musí dokázat reagovat i na mezinárodní trendy. V oblasti regulace nabývají na stále větším významu mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) a mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor (IPSAS), které reflektují aktuální mezinárodní trendy a případně též i ekonomický vývoj.

Nebylo by vhodné, aby právní předpisy upravující účetnictví vytvářely překážku pro volný trh zboží, služeb a kapitálu, případně snižovaly konkurenceschopnost nebo jakkoli diskvalifikovaly rezidenty na evropském nebo celosvětovém trhu. Je proto žádoucí, aby soustava právních předpisů v oblasti účetnictví nezůstala zastaralá a nevyhovující aktuálním požadavkům uživatelů výstupů z účetnictví.

## Popis současného stavu

Struktura stávajícího zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“) je nevyhovující a ne zcela odpovídá Legislativním pravidlům vlády. Jedná se zejména o roztříštěnost zmocňovacích ustanovení, zastaralost některých částí zákona, a to zejména pokud se jedná o nedostatečnost úpravy základních pojmů, resp. jejich absenci v právních předpisech upravujících účetnictví.

Vzhledem ke skutečnosti, že povinnost vést účetnictví se týká široké škály účetních jednotek, je nutné, aby zákon o účetnictví obsahoval kromě obecných požadavků jak výjimky z těchto obecných povinností, tak i specifické požadavky pro konkrétní skupiny účetních jednotek. Nicméně tyto požadavky a výjimky jsou ve stávajícím znění zákona roztříštěné. Pro konkrétní účetní jednotky jsou další požadavky rozvedeny v prováděcích právních předpisech. Výchozím prováděcím právním předpisem je vyhláška pro podnikatele a některé vybrané účetní jednotky. Další prováděcí vyhlášky už pouze obsahují specifickou úpravu a v obecných aspektech se odkazují právě na vyhlášku pro podnikatele. Příkladem uživatelského diskomfortu může být úprava u nestátních neziskových organizací. Mezi pravidly pro vedení účetnictví pro podnikatele na straně jedné a pro nestátní neziskové organizace na straně druhé existují v současnosti některé rozdíly. Lze konstatovat, že ve většině případů se jedná o rozdíly neopodstatněné, přičemž jejich existence způsobuje nesrozumitelnost účetní závěrky nestátní neziskové organizace pro uživatele účetní závěrky, který se orientuje v podnikatelské účetní závěrce. Z výše uvedených důvodů se přistoupilo ke komplexní revizi celé problematiky účetnictví.

## Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Systém účetnictví je v České republice upraven zákonem o účetnictví a na něj navazujícími prováděcími právními předpisy. Tato norma byla naposledy změněna zákonem č. 251/2021 Sb., kterým se mění zákon č. 248/2000 Sb., o podpoře regionálního rozvoje, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, a to s účinností od 1. ledna 2022.

Česká republika je od roku 2004 součástí Evropské unie, a proto je povinna transponovat požadavky stanovené právem Evropské unie. Jedná se zejména o:

* Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů (dále jen „nařízení č. 1606/2002“),
* 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 78/6660/EHS a 83/349/EHS (dále jen „směrnice 2013/34/EU“),
* Směrnici Rady ze dne 8. prosince 1986 o ročních účetních závěrkách a konsolidovaných účetních závěrkách bank a ostatních finančních institucí (86/635/EHS) (dále jen „směrnice 86/635/EHS“),
* Směrnici Rady ze dne 19. prosince 1991 o ročních účetních závěrkách a konsolidovaných účetních závěrkách pojišťoven (91/674/EHS) (dále jen „směrnice 91/674/EHS“).

Požadavky příslušných směrnic byly do právních předpisů v oblasti účetnictví transponovány. Lze konstatovat, že česká právní úprava je plně slučitelná s právem EU. Je nutno upozornit, že požadavky práva EU se vztahují pouze na některé formy obchodních společností. Nařízení č. 1606/2002 upravuje použití mezinárodních účetních standardů (IFRS). Seznam mezinárodních účetních standardů přijatých EU pro sestavení účetní závěrky, resp. konsolidované účetní závěrky je vydáván formou přímo použitelného předpisu - nařízením Komise EU. Základním nařízením je nařízení Komise (ES) č. 1126/2008 ze dne 3. listopadu 2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002. Toto nařízení je neustále doplňováno/novelizováno dalšími nařízeními postupně tak, jak se přijímají další mezinárodní účetní standardy (IFRS).

V případě účetních jednotek veřejného sektoru (vybraných účetních jednotek) byla mezi lety 2007 a 2010 připravena a od roku 2010 také spuštěna tzv. účetní reforma veřejných financí. Ta znamenala významnou modernizaci systému účetního výkaznictví účetních jednotek veřejného sektoru (vybraných účetních jednotek), a to z hlediska obsahového i technologického. Byly zavedeny principy a zásady IPSAS a IFRS. Dále byl plně aplikován akruální princip a další všeobecně uznávané účetní principy a metody. Účetní reformou v oblasti veřejných financí došlo ke sjednocení používání účetních metod a výkaznictví u účetních jednotek veřejného sektoru (vybraných účetních jednotek), tj. cca u 18 000 účetních jednotek. Dále byl spuštěn Centrální systém účetních informací státu pod správou Ministerstva financí, který umožňuje nepřetržitý, dálkový a velmi uživatelsky přívětivý přístup k primárním datům z ekonomických, především účetních výkazů účetních jednotek veřejného sektoru (vybraných účetních jednotek) komukoliv na světě prostřednictvím webové aplikace Monitor MFČR. Nedojde-li k rychlému vývoji v této oblasti na úrovni Evropské unie, nepředpokládá se v případě účetních jednotek veřejného sektoru (vybraných účetních jednotek) v blízké době další reformní změna.

## Metodické zpracování

Hodnocení dopadu regulace (RIA), vychází z obecných zásad pro hodnocení dopadů regulace schválené usnesením vlády ze dne 14. prosince 2011 č. 922, usnesením vlády ze dne 8. ledna 2014 č. 26 a usnesením vlády ze dne 3. února 2016 č. 76.

Ke zpracování je přistoupeno tak, že níže uvedené části se separátně věnují jednotlivým inovovaným problematikám nového zákona o účetnictví. Tyto problematiky jsou identifikovány na základně jejich významnosti a z hlediska kvalitního posuzování analyzovány tak, aby samotná úvaha na volbě řešení nebyla významně ovlivňována rozhodnutím v jiném tématu.

Témata výlučně se vztahující k doprovodnému zákonu k zákonu o účetnictví, budou z hlediska RIA primárně posuzována v rámci doprovodného zákona.

S ohledem na fakt, že posuzovaná témat jsou převážně spojena se způsoby účtování, je převážně používáno kvalitativní hodnocení.

# Větší důraz na výkaznictví

## Důvod předložení a cíle

Oproti dosavadnímu zákonu dochází k odklonu od dřívějšího chápání účetnictví, ve kterém byl kladen důraz především na účtování, tj. řádné zachycování průběhu činnosti účetní jednotky na příslušných účtech. Současný trend je však opačný, za nejdůležitější část účetnictví se považuje účetní výkaznictví.

## Definice problému

Prioritní je naplnění informační služby účetnictví, tomu odpovídá též zdůraznění cíle účetního výkaznictví, kterým je poskytnout vnějším uživatelům takové účetní informace, které jim umožní vytvořit si kvalifikovaný názor, na jehož základě lze učinit potřebná ekonomická rozhodnutí, případně posoudit, zda účetní jednotka při výkonu veřejné správy řádně hospodaří s veřejnými prostředky.

## Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Existující stav upravují tyto právní předpisy:

* zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Stávající právní úprava v oblasti účetnictví klade důraz především na proces zachycování účetních případů na účtech. To se odráží především v podobě prováděcích právních předpisů a příslušných standardů, které v mnoha případech řeší postupy účtování.

## Identifikace dotčených subjektů

Subjekty (účetní jednotky) spadající do působnosti nové účetní legislativy.

## Popis cílového stavu

V návrhu nové účetní legislativy se zdůrazní prvořadý význam nikoliv procesu zobrazování dopadů účetních případů na účtech, ale cílového produktu každé fungující soustavy účtů, tj. účetních informací, které slouží pro rozhodování vnějších uživatelů. To vychází z chápání účetnictví jakožto služby vnějším uživatelům, která je korektně naplněna jedině a právě poskytováním řádného obrazu o skutečnostech účetní jednotky prostřednictvím účetních výkazů.

## Návrh variant řešení

Varianta 0 – Zachování současného stavu

Varianta 1 –  Důraz na finanční výkaznictví

Zdůraznění účetního výkaznictví se v zákoně projevuje např. vymezením jeho cíle a zásad či strukturou zákona, kdy je nejprve upraveno účetní výkaznictví, jeho ověřování a zveřejňování a až následně samotné vedení účetnictví. Dále též ve skutečnosti, že účetní předpisy budou především normovat výsledný stav a ponechají na účetní jednotce postup, kterým daného docílí (účetní metody budou obecně spíše doporučením na úrovni metodiky, než normou stanovenou v prováděcích předpisech, to však neplatí v případě účetních jednotek veřejného sektoru, které mají účetní metody normovány prováděcími předpisy). Dále se dané projeví i v oblasti správního trestání, ve kterém bude přísněji sankcionováno nesprávné účetní výkaznictví, než nesprávné vedení účetnictví.

## Soulad navrhovaných variant s právním řádem ČR a právem EU.

Žádná z předložených variant není v rozporu s ústavním pořádkem, právními předpisy České republiky, nebo právem Evropské unie. Z tohoto důvodu budou hodnoceny všechny navržené varianty.

## Identifikace nákladů a přínosů

Výše uvedené varianty byly vyhodnoceny podle několika kritérií, která pokrývají klady a zápory (resp. přínosy a náklady) jednotlivých navržených variant.

* Administrativní zátěž
* Náklady implementace
* Míra transparentnosti

## Náklady

Náklady implementace

Kritérium zohledňuje náklady dotčených účetních jednotek na implementaci případné změny.

## Přínosy

Administrativní zátěž

Kritérium vyjadřuje míru změny, pokud jde o administrativní zátěž dotčených účetních jednotek.

Míra transparentnosti

Kritérium vyjadřuje míru změny transparentnosti dotčených účetních jednotek ve vztahu k uživatelům účetních informací.

## Vyhodnocení variant

## Varianta 0 – Zachování současného stavu

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Administrativní zátěž

Zachování stávajícího stavu nepřináší změnu daného kritéria.

Míra transparentnosti

Zachování stávajícího stavu nemá vliv na změnu transparentnosti dotčených účetních jednotek.

## Varianta 1 –  Důraz na finanční výkaznictví

Náklady

Navrhovaná varianta může přinést marginální náklady ve formě školení pro dotčené pracovníky.

Administrativní zátěž

Navrhovaná varianta nepřináší zásadní změnu daného kritéria.

Míra transparentnosti

Navrhovaná varianta má pozitivní vliv na transparentnost dotčených účetních jednotek. Poskytuje vnějším uživatelům takové účetní informace, které jim umožní vytvořit si kvalifikovaný názor, na jehož základě lze učinit potřebná ekonomická rozhodnutí, případně posoudit, zda účetní jednotka při výkonu veřejné správy řádně hospodaří s veřejnými prostředky.

## Zhodnocení rizika

Varianta 0

Nepředstavuje rizika

Varianta 1

Nepředstavuje rizika

## Návrh řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 2.11. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 1: Vyhodnocení variant

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Var. | Administrativní zátěž | Náklady implementace | Míra transparentnosti | Zjednodušení regulace |
| V0 | 2 | 1 | **2** | **2** |
| V1 | 2 | 2 | **1** | **2** |

## Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Nejvhodnějším řešením pro implementaci předmětné změny je varianta 1, která nepředstavuje tak velké náklady na implementaci a  přinese zvýšenou transparentnost dotčených účetních jednotek.

## Přezkum účinnosti regulace

Přezkum účinnosti a vhodnosti případné další nové úpravy za současného hodnocení dopadů regulace by měl být v souvislosti s vývojem v oblasti účetnictví průběžně prováděn Ministerstvem financí jako ústředním orgánem státní správy ve spolupráci s Finanční správou a s ostatními zainteresovanými orgány státní správy a samosprávy. Zohledněny by měly být poznatky nabyté při vlastní činnosti i připomínky dotčených subjektů, zejména pokud jde o praktické dopady a vývoj v oblasti účetnictví. Nadále budou také probíhat konzultace a zhodnocení účinnosti se subjekty, na které se navrhovaná právní úprava vztahuje.

## Konzultace a zdroje dat

Návrh řešení byl Ministerstvem financí konzultován v rámci pracovní skupiny při Ministerstvu financí ke koncepci nové účetní legislativy. Cílem pracovní skupiny bylo jak provedení analýzy a posouzení potřeby nové účetní legislativy, tak i konzultace v rámci příprav nové účetní legislativy. Kromě pracovníků Ministerstva financí jsou v pracovní skupině zastoupeny profesní organizace a komory a akademická sféra.

## Kontakty na zpracovatele RIA

Ministerstvo financí České republiky,

Odbor Účetnictví, oceňování a související odborné profese

email: [nul@mfcr.cz](mailto:nul@mfcr.cz)

# Rozšíření možnosti použití IFRS

## Důvod předložení a cíle

Důvodem je dosažení vyšší transparentnosti u kótovaných účetních jednotek a dalších největších a nejvýznamnějších korporací a skupin, které mají dostatečné finanční a personální zdroje a jejich vyšší náklady budou plně kompenzovány vyšším užitkem pro rozsáhlou skupinu uživatelů těchto informací.

## Definice problému

Česká republika je zemí s otevřenou ekonomikou. Řada účetních jednotek je mezinárodně aktivních – je v obchodních vztazích se zahraničními jednotkami, působí v mezinárodních skupinách, podniká přeshraničně. S tím souvisí používání IFRS některými účetními jednotkami. Zachování stávajícího stavu by znamenalo nemožnost dalšího rozšíření okruhu účetních jednotek povinně používajících IFRS pro sestavení účetní závěrky nebo konsolidované účetní závěrky. S tím souvisí i zvýšená administrativní náročnost v případě účetních jednotek podléhajících sektorové regulaci, kdy právě zvláštní evidence jsou založené na IFRS pro účely naplňování požadavků těchto regulací.

Účetní závěrky společností využívající české právní předpisy upravující účetnictví jsou, i přes dílčí pozitivní změny v těchto předpisech, stále do značné míry podřízeny fiskálním a jiným potřebám státu. Ve státech založených na kodifikovaném římském právu (většina kontinentálních evropských zemí) jsou účetní předpisy vydávány státními orgány a jejich cílem je ochrana věřitelů a menšinových vlastníků a zajištění výběru daní. Změna uspořádání české ekonomiky se sílícím podílem zahraničního kapitálu přináší nové výzvy pro změny v účetní legislativě, neboť uživatelé účetnictví a výkaznictví vyžadují vysoce kvalitní informace srovnatelné na mezinárodní úrovni. Preference IFRS zejména zahraničními investory s ohledem na zvýšení vypovídací schopnosti účetních závěrek je evidentní v pozitivním hodnocení, kdy účetní jednotky používající IFRS se staly otevřenější k investorům a uživatelům účetních závěrek.

## Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Existující stav upravují tyto právní předpisy:

* zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Úprava použití mezinárodních účetních standardů (IFRS) v zákoně o účetnictví vychází z nařízení č. 1606/2002. Jednotlivé IFRS jsou do práva EU přijímány prostřednictvím nařízení č.  1126/2008.

Nařízení č. 1606/2002 stanoví povinnost mateřské entitě, která je obchodní společností, použít IFRS pro sestavení konsolidované účetní závěrky, pokud jsou k rozvahovému dni její investiční cenné papíry přijaty k obchodování na evropském regulovaném trhu.

Nařízení dále stanoví možnost, aby členské státy vyžadovaly nebo umožnily použít IFRS

* pro sestavení konsolidované účetní závěrky ostatními mateřskými entitami,
* pro sestavení účetní závěrky.

Česká republika využila diskrečních ustanovení daných tímto nařízením.

Stávající zákon o účetnictví umožňuje použít IFRS pro sestavení konsolidované účetní závěrky mateřskými entitami, jejich investiční cenné papíry nejsou přijaty k obchodování na evropském regulovaném trhu.

Účetní jednotky, které jsou obchodní společností a jejichž cenné papíry jsou přijaty k obchodování na regulovaném trhu EU, použijí IFRS pro sestavení účetní závěrky.

V případě, že mateřská entita předpokládá, že bude sestavovat konsolidovanou účetní závěrku podle IFRS, může pro sestavení účetní závěrky také použít IFRS.

Pokud bude účetní jednotka povinna podrobit se sestavení konsolidované účetní závěrky sestavené podle IFRS, pak podle stávající právní úpravy může použít IFRS pro sestavení účetní závěrky.

Zákon o účetnictví navíc umožňuje účetní jednotce, že v případě, kdy sice byla ukončena kotace na regulovaném trhu, avšak účetní jednotka důvodně předpokládá opětovný vstup na regulovaný trh, pokračovat v použití IFRS. Tato doba je časově omezena na lhůtu 3 let.

## Identifikace dotčených subjektů

Navrhované varianty řešení rozšiřují povinné použití IFRS v případě bank a jiných finančních institucí a pojišťoven.

Je nastíněna možnost dobrovolného použití IFRS v případě individuální účetní závěrky je oproti stávající úpravě rozšířeno o daňový subjekt, jehož daň z příjmů spravuje Specializovaný finanční úřad a který není výše uvedenou účetní jednotkou.

## Popis cílového stavu

Požadavek rozšířit použití IFRS zazněl též v rámci veřejné konzultace k materiálu „Souhrn řešení koncepce nové účetní legislativy 2020 – 2030“. Důvodem je skutečnost, že zejména velké účetní jednotky a skupiny účetních jednotek jsou mezinárodně aktivní a uživatelé účetních závěrek požadují, aby informace v nich obsažené byly sestaveny na základě mezinárodně uznávaných předpisů, a tím byla zajištěna jejich srovnatelnost. Zároveň je zřejmé, že složitost a rozmanitost aktivit těchto společností překonala úroveň a potřebný detail nastavení českých právních předpisů upravujících účetnictví a integrace nových či zásadní změna stávajících pravidel do českých právních předpisů upravujících účetnictví je složitá, byť pro tyto účetní jednotky nutná. IFRS jsou ze strany velkých a mezinárodně činných účetních jednotek vnímány jako ucelenější soubor pravidel zobrazujících ekonomickou podstatu transakcí. Ukazuje se, že aplikací IFRS se společnosti staly otevřenější k investorům a jiným uživatelům účetních závěrek. Účetní metody a detail výkaznictví jsou totiž mnohem více v souladu s potřebou externích uživatelů, zejména v oblasti oceňování majetku, závazků a kapitálu.

Rozšíření povinnosti použití IFRS na některé další účetní jednotky má zároveň oporu ve stanovisku pracovní komise Legislativní rady vlády pro veřejné právo II, č. 177a z jednání komise dne 18. listopadu 2014. Komise v tomto stanovisku mimo jiné uvádí: „(…), že by do jinak dobře zpracovaného návrhu bylo vhodné doplnit do návrhu zákona ustanovení, kterými se rozšíří okruh účetních jednotek, které vedou účetnictví podle mezinárodních účetních standardů upravených právem EU (IFRS).

Cílový stav také počítá s určitou reflexí daňového práva, zejména možností, aby účetní jednotka mohla použít výsledek dle IFRS jako podklad pro kalkulaci daňového základu. Podrobněji viz RIA k doprovodnému zákonu k zákonu o účetnictví.

## Návrh variant řešení

Varianta 0 – Zachování současného stavu

Varianta 1 –  Rozšíření možnosti použití IFRS

Návrh v případě individuální účetní závěrky počítá s rozšířením povinného použití IFRS v případě bank a jiných finančních institucí a pojišťoven. Povinnost použít IFRS pro sestavení individuální účetní závěrky je stanovena pro:

* obchodní korporace, jejíž investiční cenné papíry jsou přijaty k obchodování na evropském regulovaném trhu,
* banky,
* tuzemské pojišťovny, tuzemské zajišťovny nebo instituce, jejichž činnost je pojištění exportních úvěrů na účet státu, se zárukou státu nebo se státem jako pojistitelem,
* spořitelní a úvěrní družstva,
* platební instituce nebo instituce elektronických peněz,
* penzijní společnosti,
* fondy obhospodařované penzijní společností,
* investiční fondy,
* podfondy investičního fondu,
* investiční společnosti,
* obchodníky s cennými papíry,
* investiční holdingové společnosti podle přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího obezřetnostní požadavky na investiční podniky,
* smíšené holdingové osoby podle zákona upravujícího banky,
* finanční holdingové osoby podle zákona upravujícího banky, nebo
* zahraniční obdoby některé výše uvedené účetní jednotky.

Dobrovolné použití IFRS v případě individuální účetní závěrky je oproti stávající úpravě rozšířeno o daňový subjekt, jehož daň z příjmů spravuje Specializovaný finanční úřad a který není výše uvedenou účetní jednotkou.

Navrhovaná právní úprava v případě konsolidované účetní závěrky stávající stav rozšiřuje a stanoví okruh povinných subjektů. To znamená, že mateřská entita, která má povinnost sestavit individuální účetní závěrku v souladu s IFRS, povinně sestaví i konsolidovanou účetní závěrku v souladu s IFRS.

Povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku v souladu s IFRS, pokud je mateřská entita emitentem investičních cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu vyplývá z přímo použitelného právního předpisu EU (nařízení č. 1606/2002), a proto není novým zákonem upravena.

I nadále zůstává zachována možnost pro ostatní mateřské entity použít pro sestavení konsolidované účetní závěrky IFRS.

## Soulad navrhovaných variant s právním řádem ČR a právem EU

Žádná z předložených variant není v rozporu s ústavním pořádkem, právními předpisy České republiky, nebo právem Evropské unie. Z tohoto důvodu budou hodnoceny všechny navržené varianty.

## Identifikace nákladů a přínosů

Výše uvedené varianty byly vyhodnoceny podle několika kritérií, která pokrývají klady a zápory (resp. přínosy a náklady) jednotlivých navržených variant.

* Administrativní zátěž
* Náklady implementace
* Míra transparentnosti
* Obecné zjednodušení regulace

## Náklady

Náklady implementace

Kritérium zohledňuje náklady dotčených účetních jednotek na implementaci případné změny.

## Přínosy

Administrativní zátěž

Kritérium vyjadřuje míru změny, pokud jde o administrativní zátěž dotčených účetních jednotek.

Míra transparentnosti

Kritérium vyjadřuje míru změny transparentnosti dotčených účetních jednotek ve vztahu k uživatelům účetních informací.

Obecné zjednodušení regulace

Kritérium zohledňuje míru zjednodušení právní regulace.

## Vyhodnocení variant

## Varianta 0 – Zachování současného stavu

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Administrativní zátěž

Zachování stávajícího stavu nepřináší zlepšení dané problematiky a zachovává nadbytečně zvýšenou administrativní náročnost v případě účetních jednotek podléhajících sektorové regulaci, kdy právě zvláštní evidence jsou založené na IFRS pro účely naplňování požadavků těchto regulací.

Míra transparentnosti

Zachování stávajícího stavu, pokud jde o vymezení účetních jednotek, nemá vliv na změnu transparentnosti dotčených účetních jednotek.

Obecné zjednodušení regulace

Nemá vliv

## Varianta 1 –  Rozšíření možnosti použití IFRS

Náklady

V souvislosti s rozšířením okruhu účetních jednotek povinně používajících IFRS  může dojít u některých účetních jednotek přechodně ke zvýšení nákladů spojených s přechodem na IFRS. I když může povinné použití IFRS přechodně znamenat pro některé účetní jednotky zvýšené nároky spojené s přechodem na nový systém, je nesporné, že převáží přínosy pro tyto účetní jednotky vyplývající jak ze snížení administrativní náročnosti spojené se zvláštními evidencemi založenými na IFRS pro účely naplňování požadavků sektorových regulací, tak i ze zvýšení mezinárodní prestiže a posílení konkurenceschopnosti.

Administrativní zátěž

Dochází ke snížení administrativní náročnosti v případě účetních jednotek podléhajících sektorové regulaci, kdy právě zvláštní evidence jsou založené na IFRS  pro účely naplňování požadavků těchto regulací (tj. tyto účetní jednotky by již nadále nebyly nuceny vést „dvojí“ účetnictví).

Míra transparentnosti

IFRS jsou ze strany velkých a mezinárodně činných účetních jednotek vnímány jako ucelenější soubor pravidel zobrazujících ekonomickou podstatu transakcí. Ukazuje se, že aplikací IFRS - EU se společnosti staly otevřenější k investorům a jiným uživatelům účetních závěrek. Účetní metody a detail výkaznictví jsou totiž mnohem více v souladu s potřebou externích uživatelů, zejména v oblasti oceňování aktiv, závazků a kapitálu.

Obecné zjednodušení regulace

Dochází k eliminaci povinnosti vedení dvojí evidence pro dotčené subjekty a výsledkem je zásadní zjednodušení pro dotčené subjekty.

## Zhodnocení rizika

Varianta 0

Zachování stávajícího stavu by tak nepřispělo k posílení konkurenceschopnosti samotných účetních jednotek i České republiky jako celku. S tím souvisí i zvýšená administrativní náročnost v případě účetních jednotek podléhajících sektorové regulaci, kdy právě zvláštní evidence jsou založené na IFRS pro účely naplňování požadavků těchto regulací (tj. tyto účetní jednotky by již nadále nebyly nuceny vést „dvojí“ účetnictví).

Varianta 1

V souvislosti s rozšířením okruhu účetních jednotek povinně používajících IFRS  může dojít u některých účetních jednotek přechodně ke zvýšení nákladů spojených s přechodem na IFRS .

## Návrh řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 3.11. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 1: Vyhodnocení variant

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Var. | Administrativní zátěž | Náklady implementace | Míra transparentnosti | Zjednodušené regulace |
| V0 | 3 | 1 | **3** | **2** |
| V1 | 1 | 2 | **1** | **1** |

## Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Nejvhodnějším řešením pro implementaci předmětné změny je varianta 1, která nepředstavuje tak velké náklady na implementaci a přesto přinese snížení administrativní zátěže a zvýšenou transparentnost dotčených účetních jednotek.

## Přezkum účinnosti regulace

Přezkum účinnosti a vhodnosti případné další nové úpravy za současného hodnocení dopadů regulace by měl být v souvislosti s vývojem v oblasti účetnictví průběžně prováděn Ministerstvem financí jako ústředním orgánem státní správy ve spolupráci s Finanční správou a s ostatními zainteresovanými orgány státní správy a samosprávy. Zohledněny by měly být poznatky nabyté při vlastní činnosti i připomínky dotčených subjektů, zejména pokud jde o praktické dopady a vývoj v oblasti účetnictví. Nadále budou také probíhat konzultace a zhodnocení účinnosti se subjekty, na které se navrhovaná právní úprava vztahuje.

## Konzultace a zdroje dat

Návrh řešení byl Ministerstvem financí konzultován v rámci pracovní skupiny při Ministerstvu financí ke koncepci nové účetní legislativy. Cílem pracovní skupiny bylo jak provedení analýzy a posouzení potřeby nové účetní legislativy, tak i konzultace v rámci příprav nové účetní legislativy. Kromě pracovníků Ministerstva financí jsou v pracovní skupině zastoupeny profesní organizace a komory a akademická sféra.

## Kontakty na zpracovatele RIA

Ministerstvo financí České republiky,

Odbor účetnictví, oceňování a související odborné profese

email: [nul@mfcr.cz](mailto:nul@mfcr.cz)

# Rozsah definice subjektu veřejného zájmu

## Důvod předložení a cíle

Vymezení subjektu veřejného zájmu je dáno právem EU. Právo EU umožňuje, aby členský stát toto vymezení rozšířil i o další účetní jednotky. Vzhledem ke skutečnosti, že cílem nové právní úpravy v oblasti účetnictví je zvýšení důrazu na samotné reportování informací účetní jednotkou, měla by být zvolena varianta, která přináší vyšší transparentnost relevantních subjektů.

## Definice problému

Definice subjektů veřejného zájmu vymezuje účetní jednotky, u kterých je s ohledem na jejich povahu (zejm. např. vztahy s investory a dalšímu subjekty) velmi důležitá vyšší míra transparentnosti. Jedním z důvodů vymezení této skupiny účetních jednotek je skutečnost, že účetní závěrka má různé cíle a nejenže poskytuje informace pro investory na kapitálových trzích, ale také podává přehled o dříve provedených transakcích a přispívá ke zlepšení správy a řízení společnosti. Proto bylo důležité dosáhnout rovnováhy mezi zájmy uživatelů účetních závěrek a zájmem společností nebýt zbytečně zatěžovány požadavky na výkaznictví. Na subjekty veřejného zájmu jsou tak kladeny ty nejvyšší požadavky zejména na zveřejňování/uvádění informací a stanovení povinnosti auditu.

Od vymezení subjektu veřejného zájmu je odvislé mj. stanovení požadavků na účetní závěrku, zejména na rozsah informací uváděných v příloze v účetní závěrce nebo například výjimka z povinnosti sestavit konsolidovanou účetní závěrku.

Vymezení subjektu veřejného zájmu je dáno právem EU. Právo EU umožňuje, aby členský stát toto vymezení rozšířil i o další účetní jednotky.

## Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Existující stav upravují tyto právní předpisy:

* zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a prováděcí právní předpisy

Podle stávající právní úpravy (dle § 1a) je subjektem veřejného zájmu:

* účetní jednotka, jejíž investiční cenné papíry jsou přijaty k obchodování na evropském regulovaném trhu,
* banka nebo spořitelní a úvěrní družstvo,
* pojišťovna nebo zajišťovna,
* penzijní společnost, a
* zdravotní pojišťovna.

Povinnost definovat subjekt veřejného zájmu vyplývá z čl. 2(1) 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 podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS.

## Identifikace dotčených subjektů

Dotčenými subjekty jsou teoreticky všechny účetní jednotky, kde lze zvažovat rozšíření standardních povinností dle zákona o účetnictví směrem ke standardu, který mají stávající jednotky veřejného zájmu, které jsou pochopitelně také při tomto zvažování dotčenými subjekty.

## Popis cílového stavu

Cílem navrhované právní úpravy je definovat pojem „účetní jednotka veřejného zájmu“ (tj. vymezit okruh účetních jednotek s nadstandardní reportovací povinností tak, aby u jednotlivých typů účetních jednotek převažovaly pozitivní efekty zejm. v podobě transparentnosti nad negativními efekty v podobě dodatečné administrativní zátěže.

Zároveň musí cílové řešení vždy plnit požadavky unijního práva.

## Návrh variant řešení

Varianta 0 – Zachování současného stavu, který využívá dílčím způsobem diskreci

Varianta 1 –  Nevyužití diskrece dané směrnicí 2013/34/EU

Tato varianta předpokládá oproti současnému stavu zúžení stávající definice subjektu veřejného zájmu. Subjektem veřejného zájmu by nadále nebyly zdravotní pojišťovny a penzijní společnosti. Na penzijní společnosti jsou z povahy jejich podnikání kladeny shodné požadavky na vedení účetnictví jako na velké účetní jednotky na základě skutečnosti, že spadají pod dohled České národní banky, proto není nutné je považovat za účetní jednotky veřejného zájmu. Navíc je tento závěr podpořen skutečností, že jsou vesměs součástí již nyní silně regulovaných bankovních skupin. Navrhovaná definice by tak znamenala, že by Česká republika nevyužila možnosti rozšířit definici subjektu veřejného zájmu o další účetní jednotky. Dalším argumentem je, že subjekty veřejného zájmu napřímo podléhají regulaci prostřednictvím nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 537/2014 ze dne 16. dubna 2014 o specifických požadavcích na povinný audit subjektů veřejného zájmu a o zrušení rozhodnutí Komise 2005/909/ES a dále jsou na ně kladeny vyšší nároky zejména v případě vykazování podle směrnice 2013/34/EU.

Subjektem veřejného zájmu by tak byla účetní jednotka,

a) jejíž investiční cenné papíry jsou přijaty k obchodování na evropském regulovaném trhu,

b) která je bankou nebo spořitelním a úvěrním družstvem, nebo

c) která je pojišťovnou nebo zajišťovnou.

Varianta 2 – Využití diskrece dané směrnicí 2013/34/EU a rozšíření definice o další subjekty

Na základě analýzy právních předpisů EU, které používají pojem „subjekt veřejného zájmu“ dochází ke změně ve vymezení této skupiny účetních jednotek. Účetní jednotkou veřejného zájmu oproti stávající právní úpravě nebudou penzijní společnosti. Důvodem navrhované změny je skutečnost, že na penzijní společnosti jsou z povahy jejich podnikání kladeny shodné požadavky na účetnictví jako na velké účetní jednotky, a to na základě skutečnosti, že spadají pod dohled České národní banky. Navíc je tento závěr podpořen skutečností, že jsou vesměs součástí již nyní silně regulovaných bankovních skupin.

Čistě z formálních důvodů se z definice subjektů veřejného zájmu navrhuje vyčlenit zdravotní pojišťovny – ty bez ohledu na to, zda jsou či nejsou v definici obsaženy, mají velmi specifickou regulaci.

Naopak nově se mezi jednotky veřejného zájmu budou zahrnuty investiční fondy nebo podfondy investičního fondu, jejichž převoditelné cenné papíry jsou přijaty k obchodování na evropském regulovaném trhu, a to bez ohledu na právní osobnost (což je primárně odraz zásady přednosti obsahu před formou) a systémově významný obchodník.

Subjektem veřejného zájmu se rozumí účetní jednotka se sídlem v České republice, která je

* + - 1. obchodní korporací, jejíž investiční cenné papíry jsou přijaty k obchodování na evropském regulovaném trhu,
      2. investičním fondem nebo podfondem investičního fondu, jejichž cenné papíry kolektivního investování jsou přijaty k obchodování na evropském regulovaném trhu,
      3. bankou,
      4. spořitelním a úvěrním družstvem,
      5. pojišťovnou, zajišťovnou nebo institucí, jejíž činností je pojištění exportních úvěrů na účet státu, se zárukou státu nebo se státem jako pojistitelem a
      6. systémově významným obchodníkem.

## Soulad navrhovaných variant s právním řádem ČR a právem EU

Žádná z předložených variant není v rozporu s ústavním pořádkem, právními předpisy České republiky, nebo právem Evropské unie. Z tohoto důvodu budou hodnoceny všechny navržené varianty.

## Identifikace nákladů a přínosů

Výše uvedené varianty byly vyhodnoceny podle několika kritérií, která pokrývají klady a zápory (resp. přínosy a náklady) jednotlivých navržených variant.

* Administrativní zátěž
* Náklady implementace
* Míra transparentnosti
* Obecné zjednodušení regulace

## Náklady

Náklady implementace

Kritérium zohledňuje náklady dotčených účetních jednotek na implementaci případné změny.

## Přínosy

Administrativní zátěž

Kritérium vyjadřuje míru změny, pokud jde o administrativní zátěž dotčených účetních jednotek.

Míra transparentnosti

Kritérium vyjadřuje míru změny transparentnosti dotčených účetních jednotek ve vztahu k uživatelům účetních informací.

Obecné zjednodušení regulace

Kritérium zohledňuje míru zjednodušení právní regulace.

## Vyhodnocení variant

## Varianta 0 – Zachování současného stavu

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Administrativní zátěž

Zachování stávajícího stavu v této oblasti nemá vliv na změnu administrativní zátěže dotčených účetních jednotek.

Míra transparentnosti

Zachování stávajícího stavu v této oblasti nemá vliv na změnu transparentnosti dotčených účetních jednotek.

Obecné zjednodušení regulace

Nedochází ke zjednodušení právní regulace.

## Varianta 1 –  Nevyužití diskrece dané směrnicí 2013/34/EU

Náklady

V souvislosti se zúžením okruhu účetních jednotek spadajících do kategorie subjektu veřejného zájmu může dojít u některých účetních jednotek ke snížení nákladů spojených reportovacími povinnostmi.

Administrativní zátěž

Možné dílčí snížení administrativní zátěže pouze pro některé účetní jednotky (zdravotní pojišťovny a penzijní společnosti), které by podle nové právní úpravy nebyly subjekty veřejného zájmu. V jejich případě tak dojde k osvobození od některých povinností daných právními předpisy.

Míra transparentnosti

Navrhovaná varianta snižuje míru transparentnosti u některých dotčených účetních jednotek, a to poměrně selektivním způsobem, kdy klade akcent na právní formu.

Obecné zjednodušení regulace

Dochází ke zjednodušení právní regulace.

## Varianta 2 –  Využití diskrece dané směrnicí 2013/34/EU

Náklady

V souvislosti s rozšířením okruhu účetních jednotek povinně používajících IFRS  může dojít u některých účetních jednotek přechodně ke zvýšeným nákladům spojených s novými reportovacími povinnostmi.

Administrativní zátěž

Možné navýšení administrativní zátěže pouze pro některé účetní jednotky, které doposud nebyly subjekty veřejného zájmu pro účely účetnictví. V jejich případě budou adresátem dodatečných povinností daných právními předpisy.

Míra transparentnosti

Navrhovaná varianta zvyšuje míru transparentnosti u některých dotčených účetních jednotek, resp. míra transparentnosti se řídí věcným fungování dané účetní jednotky nikoliv právní formou.

Obecné zjednodušení regulace

Dochází ke zjednodušení právní regulace.

## Zhodnocení rizika

Vysoké administrativní náklady poplatníků i správce daně

V případě nečinnosti nebude umožněno  při stanovení základu daně z příjmů právnických osob využívat funkční měnu, která je využívána v účetnictví, a poplatníci i správce daně budou nuceni ke složitým přepočtům v rámci aktuálních ale i historických operací.

## Návrh řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 4.11. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 1: Vyhodnocení variant

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Var. | Administrativní zátěž | Náklady implementace | Míra transparentnosti | Zjednodušení regulace |
| V0 | 2 | 1 | **3** | **2** |
| V1 | 2 | 1 | **3** | **1** |
| V2 | 2 | 2 | 1 | 2 |

## Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Nejvhodnějším řešením pro implementaci předmětné změny je varianta 2, která nepředstavuje tak velké náklady na implementaci a přesto přinese zvýšenou transparentnost dotčených účetních jednotek.

## Přezkum účinnosti regulace

Přezkum účinnosti a vhodnosti případné další nové úpravy za současného hodnocení dopadů regulace by měl být v souvislosti s vývojem v oblasti účetnictví průběžně prováděn Ministerstvem financí jako ústředního orgánu státní správy ve spolupráci s Finanční správou a s ostatními zainteresovanými orgány státní správy a samosprávy. Zohledněny by měly být poznatky nabyté při vlastní činnosti i připomínky dotčených subjektů, zejména pokud jde o praktické dopady a vývoj v oblasti účetnictví. Nadále budou také probíhat konzultace a zhodnocení účinnosti se subjekty, na které se navrhovaná právní úprava vztahuje.

## Konzultace a zdroje dat

Návrh řešení byl Ministerstvem financí konzultován v rámci pracovní skupiny při Ministerstvu financí ke koncepci nové účetní legislativy. Cílem pracovní skupiny bylo jak provedení analýzy a posouzení potřeby nové účetní legislativy, tak i konzultace v rámci příprav nové účetní legislativy. Kromě pracovníků Ministerstva financí jsou v pracovní skupině zastoupeny profesní organizace a komory a akademická sféra.

## Kontakty na zpracovatele RIA

Ministerstvo financí České republiky,

Odbor účetnictví, oceňování a související odborné profese

email: [nul@mfcr.cz](mailto:nul@mfcr.cz)

# Audit

## Důvod předložení a cíle

V návaznosti na projevující se vysokou míru inflace a v souvislosti se snahou o snižování administrativní zátěže podnikatelů se navrhuje úprava hranic pro povinný audit u malých účetních jednotek.

## Definice problému

Dle současných podmínek § 20 zákona o účetnictví mají povinnost mít ověřenou účetní závěrku všechny velké a střední účetní jednotky. Malé účetní jednotky, které jsou akciovými společnostmi nebo svěřenskými fondy podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, podléhají povinnému auditu, pokud překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z těchto hodnot: aktiva 40 mil. Kč, obrat 80 mil. Kč, průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50. Ostatní malé účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, podléhají povinnému auditu, pokud překročily nebo již dosáhly alespoň 2 uvedené hodnoty.

Počet kapitálových a osobních společností, které dle stanovených podmínek podléhají povinnosti auditu, je k datu 31. 12. 2020 dle Českého statistického úřadu celkem 19 327. Malé povinně auditované společnosti představují téměř 40% z nich.

## Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Existující stav upravují tyto právní předpisy:

* zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

§ 20 zákona o účetnictví stanoví, že řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku jsou povinny mít ověřenou auditorem, kterého účetní jednotka určí způsobem stanoveným v zákoně upravujícím činnost auditorů, účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis, a dále

a) velké účetní jednotky s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu,

b) střední účetní jednotky,

c) malé účetní jednotky, pokud jsou akciovými společnostmi nebo svěřenskými fondy podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot

1. aktiva celkem 40000000 Kč,

2. roční úhrn čistého obratu 80000000 Kč,

3. průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50,

d) ostatní malé účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 hodnoty uvedené v písmeni c) bodech 1 až 3.

## Identifikace dotčených subjektů

Dotčenými subjekty jsou:

* poplatníci daně z příjmů právnických osob, resp. auditované účetní jednotky,
* auditoři,
* orgány veřejné správy
* subjekty využívající a spoléhající na informace uvedené v účetních závěrkách (dodavatelé, odběratelé, zadavatelé veřejných zakázek, věřitelé, banky, resp. ostatní účetní jednotky a fyzické osoby),
* finanční správa.

## Popis cílového stavu

Cílem tohoto opatření je snížit zátěž malým účetním jednotkám, které podléhají povinnému auditu úpravou limitů pro povinný audit a zároveň zachovat vyváženou míru mezi náklady na povinný audit a přidanou hodnotou, kterou s sebou ověření účetní závěrky přináší.

## Návrh variant řešení

Varianta 0 – Zachování současného stavu

Varianta 1 – Zohlednění inflace u limitů pro povinný audit od doby jejich účinnosti

Varianta 2 – Osvobození malých účetních jednotek od povinného auditu

Varianta 3 – Audit u malých účetních jednotek nahradit prověrkami

## Soulad navrhovaných variant s právním řádem ČR a právem EU

Žádná z předložených variant není v rozporu s ústavním pořádkem, právními předpisy České republiky, nebo právem Evropské unie. Z tohoto důvodu budou hodnoceny všechny navržené varianty.

## Identifikace nákladů a přínosů

Výše uvedené varianty byly vyhodnoceny podle několika kritérií, která pokrývají klady a zápory (resp. přínosy a náklady) jednotlivých navržených variant.

* Administrativní zátěž
* Náklady implementace
* Dopad na důvěryhodnost účetních závěrek

## Náklady

Náklady implementace

Kritérium zohledňuje náklady finanční správy a účetních jednotek na implementaci případné změny.

## Přínosy

Administrativní zátěž

Kritérium spočívá ve snížení nákladů, které malé účetní jednotky musí vynaložit v důsledku převýšení limitů pro povinný auditu.

Důvěryhodnost účetních závěrek

Vzhledem k důležitosti některých subjektů ve vztahu k rozsahu, složitosti nebo povaze jejich činnosti, je nutné, i s ohledem na veřejný zájem, posilovat důvěryhodnost účetní závěrky pro zainteresované strany jejím ověřením. Ověření účetní závěrky auditorem představuje nástroj, díky kterému lze omezit výskyt účelového zkreslování aktiv jejich nadhodnocováním nebo závazků jejich podhodnocením, či jiné „nestandardní“ operace. Jde o tvorbu přiměřeného prostředí na ochranu osob (dodavatelů, odběratelů, finanční správy, orgánů veřejné správy, zadavatelů veřejných zakázek, věřitelů, bank apod.), které využívají informace uvedené v účetních závěrkách. Audit účetní závěrky zvyšuje důvěru a spolehlivost účetních závěrek. Návrh na změnu hranic auditu se proto snaží při snížení zátěže malých účetních jednotek zachovat i vhodnou míru přínosů, tedy vyvážený kompromis mezi náklady účetní jednotky a přínosy plynoucí z ověření účetní závěrky.

## Vyhodnocení variant

## Varianta 0 – Zachování současného stavu

Administrativní zátěž

Nedojde ke snížení zátěže u malých účetních jednotek, které by podléhaly povinnému auditu. Současný stav však představuje určitý kompromis mezi náklady na povinný audit a přidanou hodnotou, které tato funkce přináší z ryze praktických potřeb nejen třetím osobám. Povinný audit nelze chápat jen jako pouhou kontrolu naplnění některých povinností podle právních předpisů, ale ve své podstatě jako komplexní službu, z níž může profitovat sama účetní jednotka, a to vhodnou interakcí s auditorem. Přidanou hodnotu ověření účetní závěrky nelze měřit pouze pozitivním přínosem pro uživatele účetní závěrky ve formě výroku auditora, ale i přidanou hodnotou pro samotnou účetní jednotku. Doposud nebyl zpochybněn a podložen důvod pro upuštění od statutárního auditu.

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Dopad na důvěryhodnost účetních závěrek

S rostoucím počtem účetních jednotek podléhající povinnému auditu roste smysluplnost zveřejněných účetních závěrek a zvyšuje se jejich důvěryhodnost.

## Varianta 1 – Zohlednění inflace u limitů pro povinný audit od doby jejich účinnosti

Administrativní zátěž

Ke snížení zátěže malých účetních jednotek může přispět zvýšení hranic pro povinný audit účetní závěrky se zohledněním takové míry inflace, která odpovídá nárůstu cen za celou dobu účinnosti těchto limitů stanovených zákonem o účetnictví. K tomu nejlépe poslouží míra inflace vyjádřenou přírůstkem indexu spotřebitelských cenk základnímu období. V případě limitů pro povinný audit účetní závěrky stanovených zákonem o účetnictví s účinností od roku 2002 se dle bazického indexu zveřejněného Českým statistickým úřadem (ČSÚ) (dopočet období, za která nejsou prozatím statistické údaje, vychází z predikcí MF) zvýší cenová hladina v úhrnu o 98 %.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **2001** | **2002** | **2003** | **2004** | **2005** | **2006** | **2007** | **2008** | **2009** | **2010** | **2011** | **2012** |
| Index spotřebitelských cen  (2015 = 100) | 75,8 | 77,2 | 77,3 | 79,4 | 80,9 | 83,0 | 85,3 | 90,7 | 91,7 | 93,0 | 94,8 | 97,9 |
| Kumulovaná změna cenové hladiny (v %) |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| rok 2024 vs. rok 2002 |  |  | 0,1 | 2,8 | 4,8 | 7,5 | 10,5 | 17,5 | 18,8 | 20,5 | 22,8 | 26,8 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **2013** | **2014** | **2015** | **2016** | **2017** | **2018** | **2019** | **2020** | **2021** | **2022** | **2023** | **2024** |
| Index spotřebitelských cen  (2015 = 100) | 99,3 | 99,7 | 100,0 | 100,7 | 103,1 | 105,3 | 108,3 | 111,8 | 116,1 | 133,6 | 147,9 | 152,9 |
| Kumulovaná změna cenové hladiny (v %) |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| rok 2024 vs. rok 2002 | 28,6 | 29,1 | 29,5 | 30,4 | 33,5 | 36,4 | 40,3 | 44,8 | 50,4 | 73,1 | 91,6 | **98,0** |
| *Zdroj: ČSÚ, Predikce MF (listopad 2023)* | |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

To by tedy znamenalo nárůst limitu aktiv na částku cca 80 mil. Kč a úhrnu čistého obratu na čásktu cca 160 mil. Kč. Na základě toho by počet malých účetních jednotek, které by podléhaly auditu, výrazně klesl, nicméně systémově nad úroveň, která byla v roce 2002. To souvisí s tím, že index růstu spotřebitelských cen zahrnuje pouze znehodnocování nominálních částek peněžní jednotky, nicméně nezahrnuje ohodnocení zvýšení blahobytu reálným hospodářským růstem, tj. při zohlednění toliko inflace to oproti roku 2002 znamená nárůst počtu subjektů, které auditu podléhají (do obratů účetních jednotek se promítne totiž též reálný hospodářský růst).

Oproti současnému stavu však dojde k výraznému poklesu auditovaných malých účetních jednotek, neboť povinnost povinného auditu nebudou mít nově ty účetní jednotky, které jen díky 20-leté nevalorizaci limitu povinnému auditu začaly podléhat. Počet malých povinně auditovaných kapitálových a osobních společností by se z posledního známého údaje Českého statistického úřadu k 31. 12. 2020 tedy ze 7 580  tedy za použití spíše lineární aproximace snížil cca k hranici 2 000 subjektů. Středních (cca 7 000 účetních jednotek) a velkých (cca 8 000 účetních jednotek) se uvedená změna nedotýká.

Audit samozřejmě může být u některých malých účetních jednotek nadále prováděn na dobrovolné bázi či v důsledku jiné právní povinnosti.

Ke změně hranic je však nezbytné přistupovat obezřetně nikoli v návaznosti na vybraný ukazatel, který se v čase neustále mění. Hranice auditu, stejně jako hranice pro kategorizaci účetních jednotek jsou stanoveny v právním předpise tak, aby byly stabilní a účetní jednotky společně s věřiteli a jinými třetími osobami věděli, v které kategorii se účetní jednotka nachází a jaké povinnosti ji z toho vyplývají. Proto je navrhováno zohlednění růstu cen za již delší a celistvé období účinnosti limitů, a to se zohledněním budoucího vývoje. Záměrem tedy v žádném případě není limity pro povinný audit pravidelně v krátkých časových intervalech měnit. Limity pro povinný audit jsou pak stanoveny vždy k delšímu časovému horizontu a výkyvy mezi jednotlivými účetními obdobími jsou tak vhodným způsobem zohledněny. Jako ideální se proto v této variantě jeví konstruovat případné valorizační ustanovení způsobem, že k valorizaci bude docházet až při překročení určité významné kumulované hranice růstu spotřebitelských cen.

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Dopad na důvěryhodnost účetních závěrek

Důvěryhodnost a smysluplnost zveřejněných účetních závěrek může poklesnout u těch účetních jednotek, které díky zvýšeným limitům pro povinný audit nespadnou do povinnosti nechat si ověřit účetní závěrku auditorem.

## Varianta 2 – Osvobození malých účetních jednotek od povinného auditu – minimální transpozice

Administrativní zátěž

Došlo by k potenciálnímu snížení zátěže u všech malých účetních jednotek, na které by jinak byly kladeny nároky související s povinným zajištěním auditu účetní závěrky. Úplné osvobození malých účetních jednotek by dle Českého statistického úřadu znamenalo pokles povinně auditovaných kapitálových a osobních společností o téměř 40 % (nicméně některým z těchto účetních jednotek stanovuje povinnost auditu i jiný právní předpis, nebo si nechávají audit zpracovat v návaznosti na požadavek mateřské/konsolidující společnosti, požadavek banky či jiné osoby z důvodu poskytnutí peněžních prostředků či kapitálu apod.).

Nevýhodami této varianty je absence povinného auditu (tj. povinné dodatečné kontroly) u většího počtu subjektů než dosud. To se může u této dotčené skupiny projevit ve snížení věrohodnosti vykazovaných informací, a potenciálním zvýšením chyb ve finančních výkazech. Na druhou stranu tento audit může být stále realizován na dobrovolné bázi – např. na základě požadavku smluvního partnera či potenciálního věřitele či v důsledku jiné právní povinnosti.

Z 27 členských států EU mají limit pro audit nastaven tímto způsobem 3 členské státy. V kontextu této varianty je zapotřebí poukázat, že dojde od 1. ledna 2025 k valorizaci limitů pro kategorizaci účetních jednotek[[1]](#footnote-1) (tj. včetně určení hranice pro střední účetní jednotky) o 25 %. (hranice pro střední podnik by měla vycházet z limitů bilanční sumy od 25 mil. EUR namísto stávajících 20 mil. EUR; limit čistého obratu by se měl posunout ze 40 mil. EUR na hranici 50 mil. EUR).

Středních (cca 7 000 účetních jednotek) a velkých (cca 8 000 účetních jednotek) se uvedená změna nedotýká. Počet povinně auditovaných účetních jednotek tak klesne o cca 8 500 (předpokládá se však, že část z nich bude i nadále auditovat dobrovolně).

Rovněž je nezbytné poukázat na skutečnost, že hranice pro klasifikaci účetních jednotek nejsou vhodně aplikovatelné pro audit, neboť na rozdíl od současně platné právní úpravy, by vyžadovaly audit až ve třetím roce co účetní jednotka naplní daná kritéria, což značně limituje smysl auditu a negativa výrazným způsobem prohlubuje.

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese přímé náklady implementace. Může však přinést nezbytnou potřebu zvýšené pozornosti finanční správy, která bude muset alokovat více kapacit na kontrolu podaných daňových přiznání, které mohou vykazovat více chyb.

Dopad na důvěryhodnost účetních závěrek

Důvěryhodnost ve zveřejňované účetní závěrky všech malých účetních jednotek, které budou nárazově postrádat jejich ověření, klesá. Věřitelé, banky, orgány státní správy a jiné třetí osoby nebudou mít žádné ujištění o tom, že zveřejňované informace jsou spolehlivé.

## Varianta 3 – Audit u malých účetních jednotek nahradit prověrkami

Administrativní zátěž

Zátěž malých auditovaných účetních jednotek by se snížila, ale jen částečně, protože by se povinný audit nahradil prověrkou, která klade nižší nároky na ověření účetní závěrky. Navíc by se tímto vytvářel dodatečný nový systém prověřování, čímž by rostla celková entropie regulace s doprovodný mi negativními dopady v podobě složitosti systému jako celku

Náklady implementace

Varianta by s sebou přinesla kromě více legislativních úprav zejména úpravy v zabezpečení systému povinného auditu společně s povinnou prověrkou a tím i úpravy v systému dohledu.

Dopad na důvěryhodnost účetních závěrek

S ohledem na nižší míru ujištění, kterou prověrky poskytují, může u takového ověření nastat o něco nižší důvěra a spoléhání se na vykazované informace.

## Zhodnocení rizika

Zvýšení počtu malých účetních jednotek podléhajících auditu a zvýšení jejich nákladů

V případě nečinnosti může díky významně rostoucí inflaci, která se může promítnout díky vyšším cenám do vyššího obratu či nárůstu výše aktiv, dojít k nárůstu počtu účetních jednotek, které budou díky překročení limitů nově podléhat povinnému auditu a budou tak nuceni hradit další náklady na zajištění auditu účetní závěrky. S ohledem na veškeré rostoucí náklady by zachováním současného stavu mohlo dojít k větší spirále rostoucích nákladů, kterými jsou společnosti zatěžovány.

## Návrh řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 6.11. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 5: Vyhodnocení variant

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Var. | Snížení administrativní zátěže | Náklady implementace | Dopad na důvěryhodnost účetních závěrek |
| V0 | 3 | 1 | 1 |
| V1 | 2 | 1 | 2 |
| V2 | 1 | 1 | 3 |
| V3 | 2 | 3 | 2 |

## Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Nejvhodnějším řešením pro implementaci předmětné změny je varianta 2, která nepředstavuje zásah do právního prostředí, nebude tedy třeba dodatečných nákladů na implementaci dané varianty, přesto dojde ke snížení zátěže malých účetních jednotek, které se pohybují na současné hranici povinného auditu, a zajištění auditu pro ně představuje významný náklad.

## Přezkum účinnosti regulace

Účinnost přijatých změn bude ověřována v praxi s tím, že kontrola fungování nové právní úpravy bude prováděna úředními osobami a dalšími pracovníky správce daně.

## Konzultace a zdroje dat

Návrh řešení byl Ministerstvem financí konzultován nejen s povinnými připomínkovými místy, ale i dalšími subjekty v rámci standardního vypořádání vnějšího připomínkového řízení.

## Kontakty na zpracovatele RIA

Ministerstvo financí České republiky,

Odbor účetnictví, oceňování a související odborné profese

email: [nul@mfcr.cz](mailto:nul@mfcr.cz)

# Povinností vedení účetnictví u fyzických osob

## Důvod předložení a cíle

Snahou nové právní úpravy je, aby pro jednotlivé skupiny účetních jednotek byly povinnosti vyplývající z právních předpisů upravujících účetnictví optimalizovány a zjednodušeny.

## Definice problému

Navrhovaná diferenciace požadavků v návaznosti na význam a velikost účetních jednotek vede ke zjednodušení regulace v oblasti účetnictví a dosažení výrazného a dlouhodobého snížení administrativní zátěže spojené s účetnictvím pro podnikatele – fyzické osoby. Z tohoto důvodu je tedy nezbytné posoudit zejm. u malých účetních jednotek účelnost vedení účetnictví zejména porovnáním benefitů a nákladů vyplývající z povinnosti vést účetnictví

## Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Stávající znění zákona o účetnictví definuje účetní jednotku taxativním výčtem. Do této skupiny patří také fyzické osoby, které dle § 1 odst. 2 písm. e) jsou povinny vést účetnictví od hranice 25 mil. Kč. Dále se povinnost vztahuje i na fyzické osoby, které jsou podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku.

## Identifikace dotčených subjektů

Fyzické osoby, které jsou účetními jednotkami.

## Popis cílového stavu

Oproti rušenému zákonu o účetnictví nejsou v  rozsahu působnosti nového zákona o účetnictví uvedeny ani fyzické osoby podle § 1 odst. 2 písm. d) a e) stávajícího zákona o účetnictví. Dosavadní pravidlo o možnosti dobrovolného vedení účetnictví fyzickou osobou na základě vlastního rozhodnutí je ponecháno.

## Návrh variant řešení

**Varianta 0 – zachování stávajícího stavu**

Stávající právní úprava v oblasti účetnictví stanoví pro fyzické osoby povinnost vedení účetnictví, pokud splní podmínku uvedenou v § 1 odst. 2 písm. e), (tj. překročení obratu 25 mil. Kč za předchozí kalendářní rok), případně podmínku uvedenou v § 1 odst. 2 písm. d), (zapsání v obchodním rejstříku) nebo vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí.

**Varianta 1 – zúžení okruhu účetních jednotek (dobrovolné vedení účetnictví v případě fyzických osob – podnikatelů)**

Fyzické osoby by nově nebyly povinovány účtováním. I nadále by to však pro ně byla možnost účetnictví vést – tj. rozhodnout se, že se fyzická osoba účetní jednotnou stane.

## Soulad navrhovaných variant s právním řádem ČR a právem EU

Žádná z předložených variant není v rozporu s ústavním pořádkem, právními předpisy České republiky, nebo právem Evropské unie. Z tohoto důvodu budou hodnoceny všechny navržené varianty.

## Identifikace nákladů a přínosů

Výše uvedené varianty byly vyhodnoceny podle několika kritérií, která pokrývají klady a zápory (resp. přínosy a náklady) jednotlivých navržených variant.

* Administrativní zátěž
* Náklady implementace
* Transparentnost
* Zjednodušení regulace

## Náklady

Náklady implementace

Kritérium zohledňuje náklady dotčených účetních jednotek na implementaci případné změny.

## Přínosy

Administrativní zátěž

Kritérium vyjadřuje míru změny, pokud jde o administrativní zátěž dotčených účetních jednotek.

Míra transparentnosti

Kritérium vyjadřuje míru změny transparentnosti dotčených účetních jednotek ve vztahu k uživatelům účetních informací.

Obecné zjednodušení regulace

Kritérium zohledňuje míru zjednodušení právní regulace.

## Vyhodnocení variant

## Varianta 0 – Zachování současného stavu

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Administrativní zátěž

Zachování stávajícího stavu v této oblasti nemá vliv na změnu administrativní zátěže dotčených účetních jednotek.

Transparentnost

Zachování stávajícího stavu nemá vliv na změnu transparentnosti dotčených účetních jednotek.

Zjednodušení regulace

Nedochází ke změně

## Varianta 1 –  Zúžení okruhu účetních jednotek

Náklady

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Administrativní zátěž

Tato varianta předpokládá snížení administrativní zátěže na straně účetních jednotek, které vypadnou z působnosti zákona o účetnictví a přestanou být účetní jednotkou, tj. u fyzických osob podnikatelů.

Transparentnost

Navrhovaná varianta přinese určité snížení transparentnosti vykazování fyzických osob (nadále budou vykazovat jen na dobrovolné bázi). Na druhou stranu kvalita výkaznictví je v dnešní době silně poznamenaná tím, že fyzické osoby neúčtují o celém majetku a svých aktivitách, ale jen o podnikání. To samo o sobě je zdrojem zkreslení informací o výkonnosti ale hlavně finanční situaci dané účetní jednotky – například nejsou reflektovány dluhy z nepodnikatelské činnosti. Stále platí, že fyzická osoba však bude moci vyhovět požadavku třetí strany (např. banky, poskytovatel dotace), aby účetnictví vedla.

Zjednodušení regulace

Dochází ke značnému zjednodušení regulace.

## Zhodnocení rizika

Jako zásadní riziko může být považována samotná skutečnost, že některé účetní jednotky vypadnou z působnosti zákona o účetnictví. Nebudou schopny plnit jednu ze základních funkcí účetnictví a tou je informační povinnost vůči třetím stranám a zároveň tato účetní jednotka přichází o svůj základní nástroj pro kontrolu výkonnosti a stavu účetní jednotky.

## Návrh řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 7.11. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 1: Vyhodnocení variant

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Var. | Administrativní zátěž | Náklady implementace | Míra transparentnosti | Zjednodušení regulace |
| V0 | 2 | 1 | **1** | **2** |
| V1 | 1 | 1 | **2** | **1** |

## Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Nejvhodnějším řešením pro implementaci předmětné změny je varianta 1, která představuje výrazné snížení administrativní zátěže některých subjektů, při zachování rozumné míry transparentnosti dotčených účetních jednotek.

Oproti stávajícímu znění zákona chybí ve výčtu účetních jednotek fyzické osoby. Při vedení účetnictví těmito subjekty se vždy účetnictví vedlo pouze za část jejich aktivit (za podnikatelské, za „soukromé“ nikoliv). Z tohoto důvodu účetnictví neposkytovalo komplexní obraz o stavu účetní jednotky (např. o celkových příjmech a zadlužení), tj. jeho kvalita byla nesrovnatelně nižší než v případě účetnictví obchodních korporací. Poměřeno k administrativnímu úsilí těchto subjektů tedy vyplynulo, že fyzické osoby budou nově účetní jednotkou pouze na základě svého rozhodnutí (např. v důsledku požadavku třetí strany – obchodního partnera, banky atd.).

## Přezkum účinnosti regulace

Přezkum účinnosti a vhodnosti případné další nové úpravy za současného hodnocení dopadů regulace by měl být v souvislosti s vývojem v oblasti účetnictví průběžně prováděn Ministerstvem financí jako ústředním orgánem státní správy ve spolupráci s Finanční správou a s ostatními zainteresovanými orgány státní správy a samosprávy. Zohledněny by měly být poznatky nabyté při vlastní činnosti i připomínky dotčených subjektů, zejména pokud jde o praktické dopady a vývoj v oblasti účetnictví. Nadále budou také probíhat konzultace a zhodnocení účinnosti se subjekty, na které se navrhovaná právní úprava vztahuje.

## Konzultace a zdroje dat

Návrh řešení byl Ministerstvem financí konzultován v rámci pracovní skupiny při Ministerstvu financí ke koncepci nové účetní legislativy. Cílem pracovní skupiny bylo jak provedení analýzy a posouzení potřeby nové účetní legislativy, tak i konzultace v rámci příprav nové účetní legislativy. Kromě pracovníků Ministerstva financí jsou v pracovní skupině zastoupeny profesní organizace a komory a akademická sféra.

## Kontakty na zpracovatele RIA

Ministerstvo financí České republiky,

Odbor účetnictví, oceňování a související odborné profese

email: [nul@mfcr.cz](mailto:nul@mfcr.cz)

# Povinnost vedení účetnictví u některých nestátních neziskových organizací

## Důvod předložení a cíle

Snahou nové právní úpravy je, aby pro jednotlivé skupiny účetních jednotek byly povinnosti vyplývající z právních předpisů upravujících účetnictví optimalizovány a zjednodušeny.

## Definice problému

Cílem navrhované diferenciace požadavků na význam a velikost účetních jednotek je zjednodušení a dosažení výrazného a dlouhodobého snížení administrativní zátěže spojené s účetnictvím pro zásadní počet menších subjektů (účetních jednotek), jednoznačná podpora malých a středních účetních jednotek, a naopak dosažení vyšší transparentnosti u kótovaných účetních jednotek a dalších největších a nejvýznamnějších korporací a skupin, které mají dostatečné finanční a personální zdroje a jejich vyšší náklady budou plně kompenzovány vyšším užitkem pro rozsáhlou skupinu uživatelů těchto informací. Z tohoto důvodu je tedy nezbytné posoudit zejm. u malých účetních jednotek účelnost vedení účetnictví zejména porovnáním benefitů a nákladů vyplývající z povinnosti vést účetnictví. S ohledem na fakt, že ČR je vázána evropskou legislativou (Směrnice 2013/34/EU), která povinuje členské státy mít zavedenou povinnost vedení účetnictví u všech obchodních korporací, je možné úvahu o zrušení povinnosti vedený účetnictví provádět pouze u neziskového sektoru.

## Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Nestátní neziskové organizace vedou účetnictví v souladu s vyhláškou 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. Dle současné právní úpravy vedou účetnictví různými způsoby:

* podvojné účetnictví (§ 2 odst. 1 stávajícího zákona o účetnictví)
* jednoduché účetnictví (§ 2 odst. 2 stávajícího zákona o účetnictví)

## Identifikace dotčených subjektů

nestátní neziskové organizace

## Popis cílového stavu

Cílem je najít odpovídající vyvážení veřejného zájmu mezi existencí povinného účetnictví (tj. zejm. povinnou transparentností v rámci tohoto sektoru) a náklady a komplikacemi, které tato povinnost způsobuje nestátním neziskovým organizacím.

## Návrh variant řešení

**Varianta 0 – zachování stávajícího stavu**

Stávající právní úprava v oblasti účetnictví stanoví nestátním neziskovým organizacím povinnost primárně vést podvojné účetnictví. Nestátní neziskové organizace spadají pod působnost vyhlášky 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.

Dále zákon o účetnictví stanoví v §1f pro některé účetní jednotky možnost vedení jednoduchého účetnictví.

Účetní jednotka, pokud chce vést jednoduché účetnictví, musí splňovat následující podmínky:

a) není plátcem daně z přidané hodnoty,

b) její celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3000000 Kč,

c) hodnota jejího majetku nepřesáhne 3000000 Kč a

d) je současně

1. spolkem nebo pobočným spolkem,

2. odborovou organizací, pobočnou odborovou organizací, mezinárodní odborovou organizací nebo pobočnou mezinárodní odborovou organizací,

3. organizací zaměstnavatelů, pobočnou organizací zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů nebo pobočnou mezinárodní organizací zaměstnavatelů,

4. církví, náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností, nebo

5. honebním společenstvem.

Současná povinnost vedení účetnictví (podvojného i jednoduchého) se dotýká cca 200 tisíc nestátních neziskových organizací.

Dále stávající právní úprava v oblasti účetnictví stanoví pro fyzické osoby povinnost vedení účetnictví, pokud splní podmínku uvedenou v § 1 odst. 2 písm. e), (tj. překročení obratu 25 mil. Kč za předchozí kalendářní rok) nebo vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí.

**Varianta 1 – zúžení okruhu účetních jednotek (dobrovolné vedení účetnictví v případě některých nestátních neziskových organizací)**

Navrhuje se zúžení rozsahu působnosti o některé „nevýznamné účetní jednotky“. Nově by tak existovaly tři kategorie neziskových účetních jednotek:

a) plné podvojné účetnictví

b) hotovostní účetnictví – ohraničené limitem

c) bez povinnosti vést účetnictví u těch účetních jednotek (např. spolky), které nesplňují limity (zachována možnost vést účetnictví dobrovolně – možnost by byla uvedena ve stanovách).

Nebytí účetní jednotkou však neznamená, že nebudou mít žádnou evidenční povinnost, na danou situaci pamatuje § 119 občanského zákoníku, podle kterého právnické osoby vedou spolehlivé záznamy o svých majetkových poměrech, i když nejsou účetní jednotkou. Důvodem je právě zajištění skládání účtů svým členům či zakladatelům ohledně svého hospodaření.

Změna se navrhuje i vzhledem k tomu, že nově nebudou poplatníci daně z příjmů fyzických osob při určení základu daně vycházet z účetnictví, a to ani v případě, že budou účetní jednotkou.

Možnost toliko dobrovolného účetnictví by se týkala těch poplatníků, kteří již dnes podléhají speciálnímu zjednodušenému režimu (tj. je jim umožněno vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu (tj. malých nestátních neziskových subjektů).

## Soulad navrhovaných variant s právním řádem ČR a právem EU

Žádná z předložených variant není v rozporu s ústavním pořádkem, právními předpisy České republiky, nebo právem Evropské unie. Z tohoto důvodu budou hodnoceny všechny navržené varianty.

## Identifikace nákladů a přínosů

Výše uvedené varianty byly vyhodnoceny podle několika kritérií, která pokrývají klady a zápory (resp. přínosy a náklady) jednotlivých navržených variant.

* Administrativní zátěž
* Náklady implementace
* Míra transparentnosti

## Náklady

Náklady implementace

Kritérium zohledňuje náklady dotčených účetních jednotek na implementaci případné změny.

## Přínosy

Administrativní zátěž

Kritérium vyjadřuje míru změny, pokud jde o administrativní zátěž dotčených účetních jednotek.

Míra transparentnosti

Kritérium vyjadřuje míru změny transparentnosti dotčených účetních jednotek ve vztahu k uživatelům účetních informací.

## Vyhodnocení variant

## Varianta 0 – Zachování současného stavu

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Administrativní zátěž

Zachování stávajícího stavu v této oblasti nemá vliv na změnu administrativní zátěže dotčených účetních jednotek.

Míra transparentnosti

Zachování stávajícího stavu nemá vliv na změnu transparentnosti dotčených účetních jednotek.

## Varianta 1 –  Zúžení okruhu účetních jednotek (zrušení povinnosti účtovat pro malé nestátní neziskové organizace)

Náklady

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Administrativní zátěž

U této varianty by se teoreticky dalo předpokládat snížení administrativní zátěže na straně účetních jednotek, které vypadnou z působnosti zákona o účetnictví a přestanou být účetní jednotkou. Nicméně rozsah jejich vykazování bývá spíše malý, tj. relevantnost tohoto kritéria je zanedbatelná.

Míra transparentnosti

Navrhovaná varianta přinese účetním jednotkám, které zvolí možnost nevedení účetnictví znatelné snížení transparentnosti a to jak v rámci účetní jednotky samotné, tak i ostatním uživatelům účetní závěrky. K vyvážení tohoto negativního efektu je však nadále zachována možnost vedení účetnictví pro dotčené subjekty.

## Zhodnocení rizika

Jako zásadní riziko může být považována samotná skutečnost, že některé účetní jednotky nebudou povinovány výkaznictvím podle zákona o účetnictví. Nebudou schopny plnit jednu ze základních funkcí účetnictví a tou je informační povinnost vůči třetím stranám a zároveň tato účetní jednotka přichází o svůj základní nástroj pro kontrolu výkonnosti a stavu účetní jednotky.

V tomto případě se však jedná o pouhou možnost, kterou může a nemusí účetní jednotka využít a je tedy na rozhodnutí účetní jednotky (případně jejích členů), zda bude tuto možnost danou zákonem využívat.

## Návrh řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 8.11. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 1: Vyhodnocení variant

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Var. | Administrativní zátěž | Náklady implementace | Míra transparentnosti |
| V0 | 2 | 1 | **1** |
| V1 | 1 | 1 | **1** |

## Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Nejvhodnějším řešením pro implementaci předmětné změny je varianta 1.

Důvodem této změny je fakt, že veřejný zájem na povinném účetnictví malých neziskových subjektů je malý. Z důvodů nízkého významu těchto subjektů v korporátním zdanění není tímto ohroženo ani daňové inkaso. V současném stavu je kvalita vedení účetnictví těchto subjektů taktéž velmi nízká. Nicméně úprava, jak je uvedeno výše, bude i nadále vedení účetnictví umožňovat na dobrovolné bázi (např. na základě požadavku členů, případně obchodních partnerů, poskytovatelů úvěrů, na základě podmínek dotačních titulů atd.). Případné nevedení účetnictví je pak založeno na „opt-out“ bázi – tj. uvedením tohoto faktu do příslušného zakládacího dokumentu.

## Ministerstvo financí předloží návrh nového zákona o účetnictví.Přezkum účinnosti regulace

Přezkum účinnosti a vhodnosti případné další nové úpravy za současného hodnocení dopadů regulace by měl být v souvislosti s vývojem v oblasti účetnictví průběžně prováděn Ministerstvem financí jako ústředním orgánem státní správy ve spolupráci s Finanční správou a s ostatními zainteresovanými orgány státní správy a samosprávy. Zohledněny by měly být poznatky nabyté při vlastní činnosti i připomínky dotčených subjektů, zejména pokud jde o praktické dopady a vývoj v oblasti účetnictví. Nadále budou také probíhat konzultace a zhodnocení účinnosti se subjekty, na které se navrhovaná právní úprava vztahuje.

## Konzultace a zdroje dat

Návrh řešení byl Ministerstvem financí konzultován v rámci pracovní skupiny při Ministerstvu financí ke koncepci nové účetní legislativy. Cílem pracovní skupiny bylo jak provedení analýzy a posouzení potřeby nové účetní legislativy, tak i konzultace v rámci příprav nové účetní legislativy. Kromě pracovníků Ministerstva financí jsou v pracovní skupině zastoupeny profesní organizace a komory a akademická sféra.

## Kontakty na zpracovatele RIA

Ministerstvo financí České republiky,

Odbor účetnictví, oceňování a související odborné profese

email: [nul@mfcr.cz](mailto:nul@mfcr.cz)

# Zrušení možnosti vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu

## Důvod předložení a cíle

Současné vedení účetnictví upravuje tzv. účetnictví vedené ve zjednodušeném rozsahu. To je určitým nesystematickým opatřením.

## Definice problému

Z hlediska celého systému zákona pak účetnictví ve zjednodušeném rozsahu neposkytuje účetní jednotce komfort v takové míře jako jiné instituty zákona, navíc výsledek tohoto způsobu účtování dává méně komfortní výsledky než standardní způsob účtování. Existence tohoto systému (vedle standardního režimu, hotovostnímu režimu a možnosti neúčtovat vůbec) pak vede ke zvýšení míry entropie celé regulace účetnictví, což v pohledu na všechny účetní jednotky snižuje míru jejich porovnatelnosti.

## Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Existující stav upravují tyto právní předpisy:

* zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a prováděcí právní předpisy

Ve zjednodušeném rozsahu mohou účetnictví vést příspěvkové organizace, pokud tak rozhodl jejich zřizovatel, a dále mikro a malé účetní jednotky, pokud nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem; jedná se například o spolky nebo pobočné spolky, odborové organizace, organizace zaměstnavatelů, církve, náboženské společnosti, honební společenstva, obecně prospěšnou společnost, nadační fond, ústav, společenství vlastníků jednotek, bytové družstvo nebo sociální družstvo.

Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu podle § 13a stávajícího znění zákona sestavují účtový rozvrh, v němž mohou uvést pouze účtové skupiny, mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize, nepoužijí ustanovení týkající se rezerv, opravných položek a reálné hodnoty a sestavují účetní závěrku v rozsahu stanoveném pro jednotlivé skupiny účetních jednotek. Dále tyto účetní jednotky nemusí účtovat v knihách analytických účtů a knihách podrozvahových účtů.

## Identifikace dotčených subjektů

Podle stávající právní úpravy jsou dotčené subjekty:

* příspěvkové organizace,
* mikro a malé účetní jednotky, pokud nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem (např. spolky nebo pobočné spolky, odborové organizace, organizace zaměstnavatelů, církve, náboženské společnosti, honební společenstva, obecně prospěšnou společnost, nadační fond, ústav, společenství vlastníků jednotek, bytové družstvo nebo sociální družstvo).

## Popis cílového stavu

V obecné rovině je cílem, aby regulace byla systémová a pokud možno v ní bylo co nejméně systémů a způsobů účtování. Vysoká míra entropie regulace totiž vede k tomu, že účetní jednotky jsou navzájem mezi sebou méně porovnatelné. Existence mnoha způsobů vykazování pak také směřuje k velkému zahuštění úpravy a její menší srozumitelnosti pro adresáty.

## Návrh variant řešení

Varianta 0 – Zachování současného stavu

Varianta 1 –  Zrušení možnosti vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.

V návrhu zákona se opouští koncept účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Tím, že návrh zákon neupravuje možnost vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, odstraní se nesystematičnost ve vymezení úlev při použití účetních metod, sestavování účetních závěrek apod. Úlevy se stanoví přehledně u jednotlivých kategorií účetních jednotek, především mikro a malých účetních jednotek, resp. u jednotlivých požadavků, v případě účetních jednotek veřejného sektoru se zvláštní úlevy nepředpokládají. Koncept zjednodušeného rozsahu vedení účetnictví se tak stává nadbytečným.

Účetní jednotky podle navrhovaného zákona tedy povedou podvojné (akruální) nebo hotovostní účetnictví. Možnost vedení hotovostního účetnictví, které je založeno na příjmech a výdajích (bez uplatnění akruálního principu) zaručí princip přiměřenosti (proporcionality), neboť možnost využít úlevy z účetních metod, požadavků na účetní sytém a výstupů z vedení účetnictví bude dána účetním jednotkám, které nejsou např. z hlediska hospodaření s veřejnými prostředky nebo rozsahu spravovaného majetku méně významné.

## Soulad navrhovaných variant s právním řádem ČR a právem EU

Žádná z předložených variant není v rozporu s ústavním pořádkem, právními předpisy České republiky, nebo právem Evropské unie. Z tohoto důvodu budou hodnoceny všechny navržené varianty.

## Identifikace nákladů a přínosů

Výše uvedené varianty byly vyhodnoceny podle několika kritérií, která pokrývají klady a zápory (resp. přínosy a náklady) jednotlivých navržených variant.

* Administrativní zátěž
* Náklady implementace
* Míra transparentnosti
* Obecné zjednodušení regulace

## Náklady

Náklady implementace

Kritérium zohledňuje náklady dotčených účetních jednotek na implementaci případné změny.

## Přínosy

Administrativní zátěž

Kritérium vyjadřuje míru změny, pokud jde o administrativní zátěž dotčených účetních jednotek.

Míra transparentnosti

Kritérium vyjadřuje míru změny transparentnosti dotčených účetních jednotek ve vztahu k uživatelům účetních informací.

Obecné zjednodušení regulace

Kritérium zohledňuje míru zjednodušení právní regulace.

## Vyhodnocení variant

## Varianta 0 – Zachování současného stavu

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Administrativní zátěž

Zachování stávajícího stavu v této oblasti nemá vliv na změnu administrativní zátěže dotčených účetních jednotek.

Míra transparentnosti

Zachování stávajícího stavu v této oblasti nemá vliv na změnu transparentnosti dotčených účetních jednotek.

Zjednodušení regulace

Zachováním stávajícího stavu nedochází ke zjednodušení regulace.

## Varianta 1 –  Zrušení možnosti vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Administrativní zátěž

Zachování stávajícího stavu v této oblasti nemá vliv na změnu administrativní zátěže dotčených účetních jednotek.

Míra transparentnosti

U některých účetních jednotek dochází ke Míra transparentnosti.

Zjednodušení regulace

Zachováním stávajícího stavu dochází k zásadnímu zjednodušení regulace.

## Zhodnocení rizika

Rizika nebyla identifikována.

## Návrh řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 9.11. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 1: Vyhodnocení variant

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Var. | Administrativní zátěž | Náklady implementace | Míra transparentnosti | Zjednodušení regulace |
| V0 | 2 | 1 | **1** | **2** |
| V1 | 1 | 1 | **1** | **1** |
|  |  |  |  |  |

## Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Nejvhodnějším řešením pro implementaci předmětné změny je varianta 1, která nepředstavuje tak velké náklady na implementaci, a přesto přinese zvýšenou transparentnost dotčených účetních jednotek.

## Přezkum účinnosti regulace

Přezkum účinnosti a vhodnosti případné další nové úpravy za současného hodnocení dopadů regulace by měl být v souvislosti s vývojem v oblasti účetnictví průběžně prováděn Ministerstvem financí jako ústředním orgánem státní správy ve spolupráci s Finanční správou a s ostatními zainteresovanými orgány státní správy a samosprávy. Zohledněny by měly být poznatky nabyté při vlastní činnosti i připomínky dotčených subjektů, zejména pokud jde o praktické dopady a vývoj v oblasti účetnictví. Nadále budou také probíhat konzultace a zhodnocení účinnosti se subjekty, na které se navrhovaná právní úprava vztahuje.

## Konzultace a zdroje dat

Návrh řešení byl Ministerstvem financí konzultován v rámci pracovní skupiny při Ministerstvu financí ke koncepci nové účetní legislativy. Cílem pracovní skupiny bylo jak provedení analýzy a posouzení potřeby nové účetní legislativy, tak i konzultace v rámci příprav nové účetní legislativy. Kromě pracovníků Ministerstva financí jsou v pracovní skupině zastoupeny profesní organizace a komory a akademická sféra.

## Kontakty na zpracovatele RIA

Ministerstvo financí České republiky,

Odbor účetnictví, oceňování a související odborné profese

email: [nul@mfcr.cz](mailto:nul@mfcr.cz)

# Rozsah povinnosti konsolidovat

## Důvod předložení a cíle

S ohledem na fakt, že v rámci konsolidační povinnosti je současná právní úprava přísnější, než je minimální standard dle evropské úpravy, je vhodné zvážit, zda je rozsah konsolidační povinnosti vhodně nastaven.

## Definice problému

Konsolidovaná účetní závěrka by měla prezentovat činnosti účetní jednotky, která je mateřskou entitou, a jejích dceřiných entit jakožto činnosti jednoho hospodářského subjektu, a proto by měla být sestavena tak, aby finanční informace o všech společnostech zahrnutých do konsolidačního celku mohly být poskytnuty společníkům a třetím osobám.

## Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Problematika konsolidace je řešena směrnicí 2013/34/EU, na kterou navazují směrnice 86/635/EHS a směrnice 91/674/EHS, ze kterých vychází stávající právní úprava.

Současná právní úprava konsolidace se vztahuje pouze na obchodní společnosti.

Problematika sestavení konsolidované účetní závěrky je řešena v zákoně o účetnictví ve vazbě na zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů a následně v prováděcích vyhláškách k zákonu o účetnictví a Českých účetních standardech.

V případě prováděcích vyhlášek k zákonu o účetnictví je v současné době konsolidace řešena ve třech samostatných vyhláškách

* č. 500/2002 Sb., pro podnikatele, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška č. 500/2002 Sb.“)
* 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 a
* č. 502/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny, ve znění pozdějších předpisů (dále jen “vyhláška č. 502/2002 Sb.“).

Lze konstatovat, že v zásadě všechny vyhlášky obsahují stejná ustanovení s některými odchylkami pro banky a jiné finanční instituce a pro pojišťovny.

Zákon o účetnictví stanoví:

a) povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku,

b) výjimky z této povinnosti,

c) ověření konsolidované účetní závěrky, a

d) její zveřejnění.

Prováděcí vyhlášky řeší:

a) strukturu a obsahové vymezení některých položek konsolidované účetní závěrky,

b) popis jednotlivých metod pro zahrnování účetních jednotek do konsolidované účetní závěrky.

Ne vždy je však dodržen požadavek, že základní pravidla a principy jsou zakotveny přímo v zákoně.

Konsolidovaná účetní závěrka může být sestavena buďto za použití

* českých právních předpisů v oblasti účetnictví, anebo
* mezinárodních účetních standardů (viz část týkající se použití IFRS).

Stanovení povinnosti sestavit konsolidovanou účetní závěrku, resp. výjimka z této povinnosti platí i pro účetní jednotky (mateřské entity), které pro sestavení konsolidované účetní závěrky použijí IFRS. Důvodem je skutečnost, že v případě použití IFRS je podle práva EU pro vznik povinnosti sestavit konsolidovanou účetní závěrku určující národní úprava, tj. zákon o účetnictví.

Stávající právní úprava při stanovení povinnosti sestavit konsolidovanou účetní závěrku vychází při určování ovládané a ovládající osoby z definice dané zákonem o obchodních korporacích, což se jeví, při transpozici směrnic EU v oblasti konsolidace, jako problematické. Povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku má tedy ovládající účetní jednotka (mateřská entita), který má alespoň jednu ovládanou účetní jednotku (dceřiná entita).

Dalším parametrem pro vznik povinnosti či výjimky z povinnosti sestavit konsolidovanou účetní závěrku je velikost skupiny. Stávající zákon o účetnictví v souladu se směrnicí 2013/34/EU definuje malou, střední a velkou skupinu. Pro velikostní určení skupiny se v současné právní úpravě vychází z hodnot pro výši aktiv, roční úhrn čistého obratu a průměrného počtu zaměstnanců stanovených na konsolidovaném základě.

## Identifikace dotčených subjektů

Účetní jednotky s výjimkou účetních jednotek veřejného sektoru

## Popis cílového stavu

Cílem navrhované právní úpravy by měla být zejména ochrana zájmů v existujících obchodních společnostech. Konsolidovaná účetní závěrka by měla prezentovat činnosti mateřské entity a jejích dceřiných a přidružených entit jakožto činnosti jednoho hospodářského subjektu, a proto by měla být sestavena tak, aby finanční informace o všech entitách zahrnutých do konsolidačního celku mohly být poskytnuty společníkům a třetím osobám.

## Návrh variant řešení

**Varianta 0 – zachování stávajícího stavu**

Stávající právní úprava umožňuje výjimky z povinnosti sestavení konsolidované účetní závěrky, v souladu s § 22 odst. 1, malým skupinám účetních jednotek. Tato výjimka z povinnosti sestavovat konsolidovanou účetní závěrku je plně v souladu s ustanovením čl. 23 směrnice 2013/34/EU.

**Varianta 1 – rozšíření výjimky z konsolidační povinnosti**

1. Navržená varianta vymezuje, za jakých podmínek je mateřská entita zproštěna konsolidační povinnosti s ohledem na kategorii konsolidačního celku, jehož je součástí. Tato výjimka se vztahuje na všechny druhy konsolidační povinnosti (tj. sestavení konsolidované účetní závěrky a vyhotovení konsolidované účetní zprávy (zpráva vedení a zpráva o platbách správním orgánům).
2. V této variantě je vymezena skupina konsolidačních celků, jejichž mateřské entity jsou zproštěny konsolidační povinnosti, tj. kdy mateřským entitám nevzniká vůbec žádná konsolidační povinnost. Těmito celky jsou konsolidační celky, které jsou kategorizovány jako malé a střední (viz § 41 odst. 2 až 4). Stanovená výjimka se neaplikuje na konsolidační celky, které sice naplňují hodnoty stanovené pro malý a střední konsolidační celek, ale jejich součástí je subjekt veřejného zájmu (případně jeho zahraniční obdoba). V takovém případě se totiž konsolidační celek vždy kvalifikuje jako velký (viz § 41 odst. 5) a výjimka na něj nedopadá. Navrhovaná varianta využívá možnosti osvobodit střední skupinu od konsolidační povinnosti dané směrnicí 2013/34/EU.

## Soulad navrhovaných variant s právním řádem ČR a právem EU

Žádná z předložených variant není v rozporu s ústavním pořádkem, právními předpisy České republiky, nebo právem Evropské unie. Z tohoto důvodu budou hodnoceny všechny navržené varianty.

## Identifikace nákladů a přínosů

Výše uvedené varianty byly vyhodnoceny podle několika kritérií, která pokrývají klady a zápory (resp. přínosy a náklady) jednotlivých navržených variant.

* Administrativní zátěž
* Náklady implementace
* Míra transparentnosti

## Náklady

Náklady implementace

Kritérium zohledňuje náklady dotčených účetních jednotek na implementaci případné změny.

## Přínosy

Administrativní zátěž

Kritérium vyjadřuje míru změny, pokud jde o administrativní zátěž dotčených účetních jednotek.

Míra transparentnosti

Kritérium vyjadřuje míru změny transparentnosti dotčených účetních jednotek ve vztahu k uživatelům účetních informací.

## Vyhodnocení variant

## Varianta 0 – Zachování současného stavu

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Administrativní zátěž

Zachování stávajícího stavu v této oblasti nemá vliv na změnu administrativní zátěže dotčených účetních jednotek/stakeholderů.

Míra transparentnosti

Zachování stávajícího stavu nemá vliv na změnu transparentnosti dotčených účetních jednotek.

## Varianta 1 –  Rozšíření výjimky z konsolidační povinnosti

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese náklady implementace.

Administrativní zátěž

Tato varianta předpokládá snížení administrativní zátěže na straně účetních jednotek dotčených povinností (resp. nepovinností) konsolidace.

Je však také nutno brát v potaz skutečnost, že konsolidovaná účetní závěrka poskytuje zásadní informace pro uživatele (např. banky a jiné shareholdery). Snížení administrativní zátěže účetním jednotkám na jedné straně v některých případech přináší zvýšení administrativní zátěže u externích uživatelů na straně druhé. Významné informace poptávané třetími stranami jsou jen velmi těžko (ne-li vůbec) dosažitelné u individuálních účetních výkazů.

Míra transparentnosti

Navrhovaná varianta představuje snížení transparentnosti především u středních skupin účetních jednotek. A to i vzhledem ke skutečnosti, že ČR je zemí dceřiných společností. V tomto případě dochází ke snížení standardu v poskytování informací.

## Zhodnocení rizika

Konsolidovaná účetní závěrka poskytuje zásadní informace pro uživatele (např. banky a jiné stakeholdery). Snížení administrativní zátěže účetním jednotkám na jedné straně v mnoha případech přináší zvýšení administrativní zátěže u externích uživatelů na straně druhé. Významné informace poptávané třetími stranami jsou jen velmi těžko (ne-li vůbec) dosažitelné u individuálních účetních výkazů.

## Návrh řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 10.11. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 1: Vyhodnocení variant

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Var. | Administrativní zátěž | Náklady implementace | Míra transparentnosti |
| V0 | 2 | 1 | **2** |
| V1 | 1 | 1 | **3** |

## Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

## Nejvhodnějším řešením pro implementaci předmětné změny je varianta 0. Při současné existenci vyvážených výhod a nevýhod se vzal také do úvahy fakt, že při zachování současného stavu dojde k provázání hranice pro povinný audit s hranicí pro konsolidaci. Přezkum účinnosti regulace

Přezkum účinnosti a vhodnosti případné další nové úpravy za současného hodnocení dopadů regulace by měl být v souvislosti s vývojem v oblasti účetnictví průběžně prováděn Ministerstvem financí jako ústředním orgánem státní správy ve spolupráci s Finanční správou a s ostatními zainteresovanými orgány státní správy a samosprávy. Zohledněny by měly být poznatky nabyté při vlastní činnosti i připomínky dotčených subjektů, zejména pokud jde o praktické dopady a vývoj v oblasti účetnictví. Nadále budou také probíhat konzultace a zhodnocení účinnosti se subjekty, na které se navrhovaná právní úprava vztahuje.

## Konzultace a zdroje dat

Návrh řešení byl Ministerstvem financí konzultován v rámci pracovní skupiny při Ministerstvu financí ke koncepci nové účetní legislativy. Cílem pracovní skupiny bylo jak provedení analýzy a posouzení potřeby nové účetní legislativy, tak i konzultace v rámci příprav nové účetní legislativy. Kromě pracovníků Ministerstva financí jsou v pracovní skupině zastoupeny profesní organizace a komory a akademická sféra.

## Kontakty na zpracovatele RIA

Ministerstvo financí České republiky,

Odbor účetnictví, oceňování a související odborné profese

email: [nul@mfcr.cz](mailto:nul@mfcr.cz)

# Postupy účtování pro účetní jednotky veřejného sektoru

## Důvod předložení a cíle

## Název

Postupy účtování pro účetní jednotky veřejného sektoru součástí prováděcí vyhlášky.

## Definice problému

Stávající „zmocnění“ pro Ministerstvo financí vydávat pro účely dosažení srovnatelnosti informací v účetních závěrkách vybraných účetních jednotek „závazné“ české účetní standardy je z pohledu legislativních pravidel vlády, resp. legislativních principů obecně značně problematické. Závaznost postupů účtování pro účetní jednotky veřejného sektoru je přitom velmi vítána všemi významnými uživateli dat z účetnictví těchto subjektů (např. Český statistický úřad, potažmo Eurostat, Česká národní banka, potažmo ECB), ale také očekávána ze strany samotných dotčených účetních jednotek coby jednoznačné vodítko. Ministerstvo financí to proto dlouhodobě ctí a oběma pólům se snaží svojí metodickou činností vyhovět, vč. určitého připomínkového řízení, které před vydáním všech dosavadních českých účetních standardů pro některé vybrané účetní jednotky vždy realizovalo. Při jakékoliv formě kontroly či přezkoumávání účetních závěrek těchto subjektů se však vyskytuje určitá nejistota ohledně formálního uchopení českých účetních standardů, které jsou sice „závazné“, avšak nikoliv jako právní předpis.

## Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Existující stav upravují tyto předpisy:

* zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
* České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky č. 701 až 710

## Identifikace dotčených subjektů

Účetní jednotky veřejného sektoru:

* Organizační složky státu
* Státní fondy
* Územní samosprávné celky
* Dobrovolné svazky obcí
* Příspěvkové organizace

## Popis cílového stavu

Cílem dané úpravy je legislativně zcela „čisté“ řešení této problematiky. Cílového stavu bude dosaženo porovnáním stávajícího stavu, kdy České účetní standardy pro veřejný sektor jsou závazné a jsou plně v gesci Ministerstva financí (bez povinnosti jakéhokoliv připomínkového řízení či následného „schválení“ např. Legislativní radou vlády atp.), s potenciálním stavem, který by mohl vést k zamezení pochybností např. při ověřování informací z účetních závěrek účetních jednotek veřejného sektoru a současně by mohly zajistit potřebnou a požadovanou míru srovnatelnosti a kvality dat pro jejich externí uživatele.

## Návrh variant řešení

Varianta 0 – Zachování současného stavu

Varianta 1 – Postupy účtování součástí závazné prováděcí vyhlášky

Tato varianta povede k jednoznačnému zvýšení právní jistoty účetních jednotek veřejného sektoru při implementaci postupů účtování.

Varianta 2 – Postupy účtování jako metodické doporučení

Tato varianta počítá s tím, že postupy účtování by byly zveřejňovány na webu Ministerstva financí prostřednictvím metodických doporučení.

## Soulad navrhovaných variant s právním řádem ČR a právem EU

Varianty 1 a 2 nejsou v rozporu s ústavním pořádkem, právními předpisy České republiky, nebo právem Evropské unie. V případě varianty 0 to není jednoznačné, jde o hraniční variantu, pro komplexnost hodnocení přesto budou hodnoceny všechny navržené varianty.

## Identifikace nákladů a přínosů

Výše uvedené varianty byly vyhodnoceny podle těchto kritérií, která pokrývají klady a zápory (resp. přínosy a náklady) jednotlivých navržených variant:

* Právní jistota dotčených subjektů
* Náklady implementace

## Náklady

Náklady implementace

Kritérium zohledňuje náklady dotčených účetních jednotek na implementaci případné změny.

## Přínosy

Právní jistota dotčených subjektů

Kritérium vyjadřuje zvýšení právní jistoty účetních jednotek veřejného sektoru jakožto účetních jednotek, ale také orgánů veřejné moci provádějící v oblasti účetnictví těchto organizací kontrolu.

## Vyhodnocení variant

## Varianta 0 – Zachování současného stavu

Náklady implementace

V menší míře lze očekávat nutnost úprav vnitřních směrnic dotčených účetních jednotek ve vazbě na nová obecná ustanovení zákona bez „doprovodných“ prováděcích pravidel.

Právní jistota dotčených subjektů

Varianta s sebou nenese žádný přínos.

## Varianta 1 –  Postupy účtování součástí závazné prováděcí vyhlášky

Náklady implementace

Varianta s sebou nenese náklady implementace, ze strany dotčených účetních jednotek lze očekávat stejné vnímání závaznosti příslušných pravidel.

Právní jistota dotčených subjektů

Dochází k jednoznačnému zvýšení právní jistoty účetních jednotek veřejného sektoru při implementaci postupů účtování, které přispívá srovnatelnosti a kvalitě dat z účetnictví pro jejich externí uživatele.

## Varianta 2 – Postupy účtování jako metodické doporučení

Náklady implementace

V menší míře lze očekávat nutnost úprav vnitřních směrnic dotčených účetních jednotek. Nezavádí však jednoznačné zvýšení právní jistoty.

Právní jistota dotčených subjektů

Varianta s sebou nenese žádný přínos.

## Zhodnocení rizika

V případě nečinnosti bude pokračovat stávající právní nejistota na všech dotčených stranách. V souvislosti s doplněním některých obecných koncepčních definičních ustanovení do návrhu nového zákona se navíc tato nejistota může ještě zvýšit.

## Návrh řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 11.12. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 1: Vyhodnocení variant

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Var. | Právní jistota dotčených subjektů | Náklady implementace |
| V0 | 3 | 3 |
| V1 | 1 | 1 |
| V2 | 2 | 2 |

## Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Nejvhodnějším řešením pro implementaci předmětné změny do zákona o účetnictví je varianta 1, která je nejvýhodnější jak z pohledu nákladů implementace, tak z pohledu zvýšení právní jistoty na všech stranách.

## Vynucování

Ministerstvo financí předloží prováděcí vyhlášku, která kromě pravidel použití účetních metod a obsahových vymezení položek účetní závěrky obsáhne také postupy účtování v potřebných oblastech (pokrývající dnešní úpravu českými účetními standardy pro některé vybrané účetní jednotky).

## Přezkum účinnosti regulace

Účinnost přijatých změn bude ověřována v praxi s tím, že kontrola fungování nové právní úpravy bude prováděna věcně příslušnými útvary Ministerstva financí.

## Konzultace a zdroje dat

Návrh řešení byl Ministerstvem financí konzultován se zástupci Českého statistického úřadu za stranu uživatelů dat a se zástupci metodických center účetnictví státu (hlavní účetní odborníci správců kapitol a krajů) za stranu dotčených účetních jednotek.

## Kontakty na zpracovatele RIA

Ministerstvo financí České republiky,

Odbor Výkaznictví státu

email: [nul@mfcr.cz](mailto:nul@mfcr.cz)

# Možnost převodu práv a povinností v oblasti účetnictví veřejného sektoru

## Důvod předložení a cíle

## Název

Umožnění převodu práv a povinností v oblasti účetnictví pro některé účetní jednotky veřejného sektoru

## Definice problému

Stávající zákon o účetnictví neumožňuje takovou optimalizaci povinností a odpovědností, která by znamenala získání benefitu ze sdílení odborných úkonů a současně neodváděla peněžní prostředky mimo veřejný sektor a nezajišťovala plné sladění kompetencí a odpovědností v oblasti vedení účetnictví. Aktuální, jakož i návrhem zákona předkládané pojetí účetních jednotek primárně s logickou vazbou na právní subjektivitu znamená pro veřejný sektor vysokou náročnost na odbornost kladenou na každou jednu účetní jednotku, včetně velmi malých. Za ty lze přitom považovat drtivou většinu územních příspěvkových organizací (příspěvkových organizací zřizovaných obcemi nebo kraji), většinu obcí a také některé organizační složky státu a státní příspěvkové organizace. Považujeme-li formální spojování a slučování samotných těchto organizací za zcela irelevantní, jeví se tato navržená možnost jako legislativně nutná. Dosavadní „outsourcing“ účetní služby se sice běžně využívá i v praxi těchto velmi malých účetních jednotek veřejného sektoru, jeho praktické uchopení nevede vždy k potřebné kvalitě v účetních závěrkách těchto organizací, odpovědnost za ně spočívá výhradně na úrovni smluvního ujednání v soukromoprávní smlouvě (tzv. service level agreement) a znamená odtok peněžních prostředků mimo veřejnoprávní korporaci. Může také být vnímán jako nedůvěryhodné řešení vzhledem k zpřístupnění řady citlivých účetních záznamů osobám mimo veřejnoprávní korporaci.

## Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Existující stav upravují tyto předpisy:

* zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

## Identifikace dotčených subjektů

Účetní jednotky veřejného sektoru:

* Organizační složky státu
* Územní samosprávné celky
* Dobrovolné svazky obcí
* Příspěvkové organizace

## Popis cílového stavu

Cílem dané úpravy je umožnit efektivnější výkon účetní služby (povinností vyžadovaných navrhovaných zákonem) menším a velmi malým účetním jednotkám veřejného sektoru.

## Návrh variant řešení

Varianta 0 – Zachování současného stavu

Varianta 1 – Umožnit převod práv a povinností v oblasti účetnictví veřejného sektoru

Tato varianta umožňuje zefektivnění služeb a práv a povinností při vedení účetnictví s cílem pomoci nejen malým účetním jednotkám veřejného sektoru. Při správném uchopení může tato varianta být velkým benefitem pro zúčastněné subjekty.

## Soulad navrhovaných variant s právním řádem ČR a právem eu

Varianty nejsou v rozporu s ústavním pořádkem, právními předpisy České republiky, nebo právem Evropské unie. Proto budou hodnoceny všechny.

## Identifikace nákladů a přínosů

Výše uvedené varianty byly vyhodnoceny podle těchto kritérií, která pokrývají klady a zápory (resp. přínosy a náklady) jednotlivých navržených variant:

* Možnost efektivnějšího výkonu účetní služby
* Náklady implementace

## Náklady

Náklady implementace

Kritérium zohledňuje náklady dotčených účetních jednotek na implementaci případné změny.

## Přínosy

Možnost efektivnějšího výkonu účetní služby

Kritérium vyjadřuje všeobecnou aplikační praxí mnoha posledních let deklarované a změřené výhody vyplývající z centralizace společných služeb v rámci obchodních, ale také veřejnoprávních korporací, zdůrazněné ponecháním plné moci i odpovědnosti za kvalitu výkonu účetní služby uvnitř takové korporace, a to na základě dvoustranné písemné dohody dotčených stran s možností posouzení míry této výhody jimi samotnými.

## Vyhodnocení variant

## Varianta 0 – Zachování současného stavu

Náklady implementace

Lze očekávat zvyšující se náklady na zajišťování alespoň bazální kvality vedení účetnictví a účetního výkaznictví, především personální, ale také softwarové, které by jinak vedly k čím dál vyšší míře klasického outsourcingu účetní služby mimo veřejnoprávní korporaci se spíše zvyšujícími se náklady.

Možnost efektivnějšího výkonu účetní služby

Tohoto benefitu v této variantě nebude dosahováno.

## Varianta 1 –  Umožnit převod práv a povinností v oblasti účetnictví veřejného sektoru

Náklady implementace

Lze očekávat zvyšující se náklady na zajišťování alespoň bazální kvality vedení účetnictví a účetního výkaznictví, především personální, ale také softwarové, které však při nasdílení, resp. rozdělení na jednotlivé účetní jednotky mohou být nižší. Zvýšení nákladů, které však bude jednorázové, bude znamenat implementace této varianty jakožto změnového projektu v rámci veřejnoprávní korporace.

Možnost efektivnějšího výkonu účetní služby

Jednoznačný a výrazný benefit ve smyslu obecně známých výhod centralizace společných agend (profesionalizace, vyšší kvalita služby, úspory z rozsahu, dosažení na sofistikovanější softwarové nástroje, personální zastupitelnost), doplněný o výhodu nevyvádění peněžních prostředků a interních informací z veřejnoprávní korporace ven.

## Zhodnocení rizika

V případě nečinnosti bude nadále narůstat problém nedostatku dostatečně odborného personálu u menších a velmi malých organizací ve veřejném sektoru s dopadem na kvalitu dat v účetních závěrkách účetních jednotek veřejného sektoru, tj. na všechny jejich externí uživatele, včetně orgánů EU.

## Návrh řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 12.12. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 1: Vyhodnocení variant

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Var. | Možnost efektivnějšího výkonu účetní služby | Náklady implementace |
| V0 | 2 | 1 |
| V1 | 1 | 1 |

## Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Nejvhodnějším řešením pro implementaci předmětné změny do zákona o účetnictví je Varianta 1. Její náklady lze považovat za zhruba srovnatelné s náklady Varianty 0, avšak její výhody jednoznačně převažují. To je podtrženo tím, že navrhovaná úprava nechává na posouzení samotných účetních jednotek, do jaké míry u ní výhody nad náklady převáží, podle jejích aktuálních podmínek, neboť stanovuje pouze možnost, nikoliv povinnost.

## Vynucování

Ministerstvo financí předloží prováděcí vyhlášku, která upraví bližší podmínky a náležitosti veřejnoprávních smluv, jejichž prostřednictvím bude tato možnost (výhradně) realizována, a to v úzké spolupráci s dotčenými účetními jednotkami, především významnými zřizovateli příspěvkových organizací či správci kapitol státního rozpočtu.

Účinnost přijatých změn bude ověřována v praxi s tím, že kontrola fungování nové právní úpravy bude prováděna věcně příslušnými útvary Ministerstva financí.

## Konzultace a zdroje dat

Návrh řešení byl Ministerstvem financí konzultován se zástupci Českého statistického úřadu za stranu uživatelů dat a s vedoucími ekonomických útvarů krajů, kterých by se tato možnost, byla-li by realizována v příslušné organizaci, významně dotýkala.

## Kontakty na zpracovatele RIA

Ministerstvo financí České republiky,

Odbor Výkaznictví státu

email: nul@mfcr.cz

# Povinná technická forma účetních dokumentů pro účetní jednotky veřejného sektoru

## Důvod předložení a cíle

## Název

Povinná technická forma účetních dokumentů pro účetní jednotky veřejného sektoru

## Definice problému

Při vedení účetnictví účetní jednotky veřejného sektoru se vyhotovují účetní dokumenty výhradně v technické formě, a to s odloženou účinností od 1. 1. 2026.

K 1. 1. 2026 nastane účinnost „balíku“ zákonů aktuálně již platných, vyžadující fakticky komplexní digitalizaci od orgánů veřejné správy. I když v něm jde formálně o digitalizaci úkonů těchto orgánů, je jeho součástí také povinná plně digitální archivace a spisová služba u všech dotčených subjektů, tj. u velké většiny účetních jednotek veřejného sektoru. Zejména po této linii nastává významný průnik s účetní dokumentací těchto subjektů. Jinými slovy je z praktického pohledu agenda výslovně zmíněná těmito „digitalizačními“ předpisy neoddělitelná od účetní dokumentace. Pokud by tudíž nedošlo ke sladění technické formy účetní dokumentace (znamenající její digitální formu) s těmito „digitalizačními“ předpisy, a to se stejnou účinností, uvrhlo by to pravděpodobně všechny úřady státní správy i místních samospráv v zásadní právní nejistotu. Totéž by se téměř jistě dotklo i velké části příspěvkových organizací, zejm. základních a středních škol, v případě mateřských škol a dobrovolných svazků obcí je to pravděpodobné. Povinnost výhradně technické formy účetních záznamů je proto stanovena pro všechny účetní jednotky veřejného sektoru, aby této legislativní nejednoznačnosti bylo zabráněno, a to s dostatečnou legisvakanční lhůtou.

## Popis existujícího právního stavu v dané oblasti

Existující stav upravují tyto předpisy:

* zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
* vyhláška č. 383/2009 Sb., technická vyhláška o účetních záznamech
* zákon č. 261/2021 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s další elektronizací postupů orgánů veřejné moci
* zákon č. 12/2020 Sb., o právu na digitální služby

## Identifikace dotčených subjektů

Účetní jednotky veřejného sektoru:

* Organizační složky státu
* Státní fondy
* Územní samosprávné celky
* Dobrovolné svazky obcí
* Příspěvkové organizace

## Popis cílového stavu

Cílem dané úpravy je harmonizace legislativních povinností v oblasti digitalizace pro účetní jednotky veřejného sektoru.

## Návrh variant řešení

Varianta 0 – Zachování současného stavu

Tato varianta je ze střednědobého, natož z dlouhodobého pohledu neudržitelná.

Varianta 1 – Možnost výhradně technické formy účetních dokumentů

Varianta 1 umožňuje účetním jednotkám veřejného sektoru rozhodnout se, zda chtějí vést účetnictví v digitální podobě. Jedná se však o dočasné / přechodné řešení.

Varianta 2 – Povinnost výhradně technické formy účetních dokumentů

Tato varianta zavádí povinnost vést účetnictví v digitální podobě. Uložení této povinnosti úzce koreluje se snahou digitalizovat veškeré procesy spojené s činností veřejné správy.

## Soulad navrhovaných variant s právním řádem ČR a právem EU

Varianty nejsou v rozporu s ústavním pořádkem, právními předpisy České republiky, nebo právem Evropské unie. Proto budou hodnoceny všechny.

## Identifikace nákladů a přínosů

Výše uvedené varianty byly vyhodnoceny podle těchto kritérií, která pokrývají klady a zápory (resp. přínosy a náklady) jednotlivých navržených variant:

* Náklady implementace
* Možnost efektivnějšího výkonu účetní služby
* Transparentnost vedení účetnictví
* Harmonizace s jinými, již platnými právními předpisy

## Náklady

Náklady implementace

Kritérium zohledňuje náklady dotčených účetních jednotek na implementaci případné změny.

## Přínosy

Možnost efektivnějšího výkonu účetní služby

Kritérium zohledňuje obecně dobře známé a popsané výhody digitalizace činností jakékoliv organizace, s důrazem na organizace veřejného sektoru, kterými jsou zejména:

I. S vyšší mírou:

* Snížení transakčních nákladů
* Snížení nákladů na fyzickou infrastrukturu (šanony, skříně, místnosti)
* Snížení spotřeby papíru a tím snížení uhlíkové stopy
* Vytvoření podmínek pro efektivní distanční externí kontrolu (kdykoliv, bez nutnosti asistence kontrolovaného subjektu, s auditní stopou o provádění kontroly)
* Efektivnější práce s aktivní (nearchivovanou) dokumentací a její vytěžování

II. S nižší mírou:

* Časová úspora při práci s archivovanými dokumenty a zefektivnění jejich vytěžování
* Vytvoření podmínek pro Robotic Process Automation (RPA) a umělou inteligenci (AI)
* Zlepšení podmínek pro automatizované aktivní vnitřní kontrolní a ujišťovací mechanismy
* Snížení rizika nevratné ztráty, poškození nebo znehodnocení dokumentace např. živelnou katastrofou

Transparentnost vedení účetnictví

Veřejný zájem na transparentnosti vedení účetnictví je v případě účetních jednotek veřejného sektoru zcela zjevný. Dosažení potřebné (veřejností očekávané) míry transparentnosti v této oblasti lze považovat za významně levnější, je-li k dispozici účetní dokumentace plně digitální, proto je toto kritérium použito samostatně.

Harmonizace s jinými, již platnými právními předpisy

Implementovat povinnosti stanovené jinými právními předpisy by samo o sobě kritériem pro toto hodnocení nebylo, zde je však postaveno jako přínos ve smyslu, do jaké míry a u jakého počtu dotčených organizací která z hodnocených variant napomáhá dosažení souladu s těmito předpisy. Jinými slovy, jak velké synergie (z pohledu legislativy obecně) je kterou z hodnocených variant dosahováno.

## Vyhodnocení variant

## Varianta 0 – Zachování současného stavu

Náklady implementace

Byť ne všechny, tak přinejmenším významná část nákladů by u většiny dotčených organizací beztak vznikla kvůli nutnosti přizpůsobení se jiným již platným právním předpisům v oblasti digitalizace.

Možnost efektivnějšího výkonu účetní služby

Tento přínos v této variantě není vůbec realizován.

Transparentnost vedení účetnictví

Tento přínos v této variantě není vůbec realizován.

Harmonizace s jinými, již platnými právními předpisy

Tento přínos v této variantě je realizován pouze v míře prolínání s jinými platnými „digitalizačními“ právními předpisy, a to ještě jenom částečně – jejich neharmonizovaná implementace může být komplikací pro vedení účetnictví.

## Varianta 1 –  Možnost výhradně technické formy účetních dokumentů

Náklady implementace

Významná část nákladů by u většiny dotčených organizací beztak vznikla kvůli nutnosti přizpůsobení se jiným již platným právním předpisům v oblasti digitalizace. Pouhá dobrovolná možnost využívání technické formy účetních dokumentů by tudíž mohla být zcela irelevantní a prakticky nepoužitelná, v souvislosti s budoucími vynaloženými náklady implementace „digitalizačních“ předpisů je možné tyto vynaložené náklady považovat za fixní vyhnutelné náklady. Tedy vyhnout se jim může organizace ve spíše hypotetické situaci, kdy by určité agendy zcela přestala vykonávat, což by bylo v rozporu s primárním účelem jejich existence, pravděpodobně žádnou z realizovaných veřejných služeb účetních jednotek veřejného sektoru nelze považovat za zcela zbytnou.

Z důvodu realizace úspor z rozsahu na straně potenciálních dodavatelů informačních systémů zajišťujících naplnění „digitalizačních“ povinností může být efektivnější pokrytí rovnou všech souvisejících agend, včetně vedení účetnictví. Naopak jejich oddělené pořizování v průběhu několika let, umožněné dobrovolnou aplikací výhradně technické formy účetních dokumentů, se může prodražit.

Možnost efektivnějšího výkonu účetní služby

Tento přínos v této variantě je realizován pouze částečně – pouze u subjektů, kteří se tak sami rozhodnou.

Transparentnost vedení účetnictví

Tento přínos v této variantě je realizován pouze částečně – pouze u subjektů, kteří se tak sami rozhodnou.

Harmonizace s jinými, již platnými právními předpisy

Tento přínos v této variantě je realizován pouze částečně – pouze u subjektů, kteří se tak sami rozhodnou.

## Varianta 2 –  Povinnost výhradně technické formy účetních dokumentů

Náklady implementace

Významná část nákladů by u většiny dotčených organizací beztak vznikla kvůli nutnosti přizpůsobení se jiným již platným právním předpisům v oblasti digitalizace. Pouhá dobrovolná možnost využívání technické formy účetních dokumentů by tudíž mohla být zcela irelevantní a prakticky nepoužitelná, v souvislosti s budoucími vynaloženými náklady implementace „digitalizačních“ předpisů je možné tyto vynaložené náklady považovat za fixní vyhnutelné náklady. Tedy vyhnout se jim může organizace ve spíše hypotetické situaci, kdy by určité agendy zcela přestala vykonávat, což by bylo v rozporu s primárním účelem jejich existence, pravděpodobně žádnou z realizovaných veřejných služeb účetních jednotek veřejného sektoru nelze považovat za zcela zbytnou.

Z důvodu realizace úspor z rozsahu na straně potenciálních dodavatelů informačních systémů zajišťujících naplnění „digitalizačních“ povinností může být efektivnější pokrytí rovnou všech souvisejících agend, včetně vedení účetnictví. Naopak jejich oddělené pořizování v průběhu několika let, umožněné dobrovolnou aplikací výhradně technické formy účetních dokumentů, se může prodražit.

Relativně vyšší náklady na implementaci a harmonizaci s jinými „digitalizačními“ právními předpisy realizované v rámci legisvakanční lhůty se mohou během následujících let kompenzovat s dodatečnými náklady vyvolanými rozhodnutím účetní jednotky digitalizovat účetní službu (účetní dokumenty) později a za méně výhodných podmínek, bez možnosti využití úspor z rozsahu u potenciálních dodavatelů informačních systémů. Pro zvýšení možnosti dosažení takových podmínek je navrhována relativně delší legisvakanční lhůta. Nákladový dopad Varianty 1 a Varianty 2 se v tomto kontextu jeví jako srovnatelný.

Možnost efektivnějšího výkonu účetní služby

Plná možnost využití tohoto přínosu – u všech subjektů dotčených navrhovanou povinností.

Transparentnost vedení účetnictví

Plná možnost využití tohoto přínosu – u všech subjektů dotčených navrhovanou povinností.

Harmonizace s jinými, již platnými právními předpisy

Plná možnost využití tohoto přínosu – u všech subjektů dotčených navrhovanou povinností.

## Zhodnocení rizika

V případě nečinnosti vznikne zásadní legislativní nejistota při běžných činnostech velké většiny účetních jednotek veřejného sektoru (nelze vyloučit, že u všech z nich) souvisejících s vedením účetnictví. Tyto dvě domény přitom v praxi převážně splývají do jediné skupiny procesů vykonávaných běžně týmiž pracovníky, převážně v menších a velmi malých organizacích. Riziko legislativní nejistoty (pravděpodobnost dopadů nejednoznačné legislativy) lze proto považovat za o to vyšší, čím menší je účetní jednotka veřejného sektoru.

## Návrh řešení

Následující tabulka je grafickým přehledem vyhodnocení variant, které bylo zpracováno v kapitole 13.12. Nejde o snahu kvantifikovat kvalitativní hodnocení podle jednotlivých kritérií, ale zpřehlednit vyhodnocení variant. Hodnotitel řadí varianty podle vhodnosti číslicemi od nejlepší (číslo 1) po nejhorší (číslo 3).

Tabulka 1: Vyhodnocení variant

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Var. | Náklady implementace | Možnost efektivnějšího výkonu účetní služby | Transparentnost vedení účetnictví | Harmonizace s jinými, již platnými právními předpisy |
| V0 | 1 | 3 | 3 | 3 |
| V1 | 2 | 2 | 2 | 2 |
| V2 | 2 | 1 | 1 | 1 |

## Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení

Nejvhodnějším řešením pro implementaci předmětné změny do zákona o účetnictví je Varianta 2.

## Vynucování

Ministerstvo financí předloží prováděcí vyhlášku, která upraví bližší podmínky a náležitosti technické formy účetních dokumentů, zejm. s ohledem na zajištění jejich průkaznosti.

Účinnost přijatých změn bude ověřována v praxi s tím, že kontrola fungování nové právní úpravy bude prováděna věcně příslušnými útvary Ministerstva financí.

## Konzultace a zdroje dat

Návrh řešení byl Ministerstvem financí neformálně konzultován s vedoucími ekonomických útvarů krajů a komunikován s odbornou veřejností v oblasti finančního řízení organizací veřejného sektoru v rámci odborné konference.

## Kontakty na zpracovatele RIA

Ministerstvo financí České republiky,

Odbor Účetnictví, oceňování a související odborné profese

email: [nul@mfcr.cz](mailto:nul@mfcr.cz)

1. SMĚRNICE KOMISE V PŘENESENÉ PRAVOMOCI (EU) 2023/2775, ze dne 17. října 2023, kterou se mění směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU, pokud jde o úpravy kritérií velikosti pro mikropodniky a malé, střední a velké podniky nebo skupiny. [↑](#footnote-ref-1)