

NÁVRH NOVÉHO ZÁKONA O ÚČETNICTVÍ

On-line seminář pro Agenturu BOVA

čtvrtek 19. března 2026

agentura
BOVA



Vysoká škola ekonomická v Praze

Obsah:

- 1 Úvodem
- 2 Koncepční rámec
- 3 Funkční měna
- 4 Diskont pohledávek a závazků
- 5 Rezervy na likvidace
- 6 Leasing
- 7 Vykazování udržitelnosti
- 8 Ostatní návrhy
- 9 Související předpisy
-  Závěry



1. Úvodem

Jak probíhá příprava nového zákona o účetnictví

Historie právní regulace účetnictví v ČR

1971

- Nařízení vlády Československé socialistické republiky č. 153/1971 Sb. o informační soustavě organizací
- Vyhláška federálního ministerstva financí č. 154/1971 Sb., o účetnictví

1990

- Vyhláška federálního ministerstva financí č. 23/1990 Sb., o účetnictví
- Šlo o provizorní právní úpravu, která vycházela z dosavadní vyhlášky o účetnictví z roku 1971 a umožňovala překlenout dobu do vytvoření zákona o účetnictví.

1991

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- První Československý zákon o účetnictví, který platí dodnes a který byl v průběhu své účinnosti **celkem 38 x novelizován** a absorboval jak rozdělení ČSFR, tak i vstup ČR do EU, implementaci IFRS, reformu účetnictví veřejného sektoru a další důležité změny.

2028/9

- Připravovaný nový zákon o účetnictví spolu s doprovodným zákonem, který představuje novelu více než 150 souvisejících zákonů
- Předpokládané schválení v průběhu roku 2025 tak, aby mohl nabýt účinnosti s minimálně ročním odkladem, tj. od 1.1.2028/9

Proč je nutný nový zákon a nejen novela

- Jazyk zákona a jeho koncepce je zastaralá, zákon je souborem příkazů, zákazů a postupů bez koncepčního rámce
- Regulační požadavky byly zahrnuty někdy do zákona a někdy do jeho prováděcích vyhlášek bez obecnější koncepce
- Zákon reguluje nepřehledně mix účetnictví podnikatelských subjektů, vybraných účetních jednotek veřejného sektoru, neziskový sektor a jednoduché účetnictví
- Zákon vznikl:
 - před rozdělením Československa;
 - před privatizací, rozvojem zahraničních investic a před úzkým začleněním ČR do globálních ekonomických struktur;
 - před vstupem České republiky do Evropské unie;
 - před implementací IFRS pro veřejně obchodované společnosti;
 - před zásadními změnami v oblasti daní a jejich harmonizací s evropskou regulací;
 - před změnou směrnic a nařízení EU týkajících se účetnictví a auditu;
 - před rekodifikací občanského a obchodního práva v ČR;
 - před prudkým rozvojem informačních a komunikačních technologií (neexistoval internet, elektronická komunikace, elektronická fakturace a výměna informací, elektronické výkaznictví (XML, XBRL, ESEF atd.) a elektronický podpis apod.

Ideový záměr nové právní úpravy účetnictví

- Posun regulace od účtování k účetnictví (tj. k vykazování prostřednictvím účetní závěrky jako zdroje informací pro uživatele = angl. reporting)
- Zahrnutí koncepčního rámce, který obsahuje obecné (nadčasové) definice a požadavky a umožní najít správné řešení konkrétně neupravených situací
- Odstranění překryvů, konfliktů a povinností s jinými zákony a integrace s nimi
- Restrukturalizace jak zákona, tak prováděcích vyhlášek
- Liberalizace (zrušení některých povinností, vyšší míra volby apod.)
- Efektivnější využití účetnictví pro další oblasti regulace

Jak probíhala příprava nového zákona

leden 2018

- Začátek prací na koncepci nové právní úpravy účetnictví
- první schůzka pracovní skupiny MF

2018-2020

- Příprava diskusního materiálu
- Příprava věcného záměru nového zákona a jeho schválení vládou 5.10.2020

2. pol. 2022

- Vnější připomínkové řízení návrhu zákona
- Připomínky do 9. prosince 2022

Podzim 2023:

- Vypořádání připomínek z prosince 2022
- Novela stávajícího zákona o účetnictví prostřednictvím „konsolidačního balíčku“

2024:

- Legislativní rada požádala o dopracování a o předložení doprovodného zákona včetně vypořádaného připomínkového řízení

2025

- Dopracování zákona a doprovodného zákona
- Opakované předložení Legislativní radě vlády
- **VOLBY**

2026

- Schválení vládou
- Projednání a schválení parlamentem
- Podpis prezidenta
- Zveřejnění ve Sbírce zákonů

2027

- Roční legisvakanční lhůta pro přípravu implementace nového zákona v praxi

1.1.2028/9

- Účinnost nového zákona o účetnictví, souvisejících zákonů a prováděcích předpisů

Aktuální stav přípravy nového zákona

▪ Zveřejněné verze návrhu nového zákona o účetnictví:

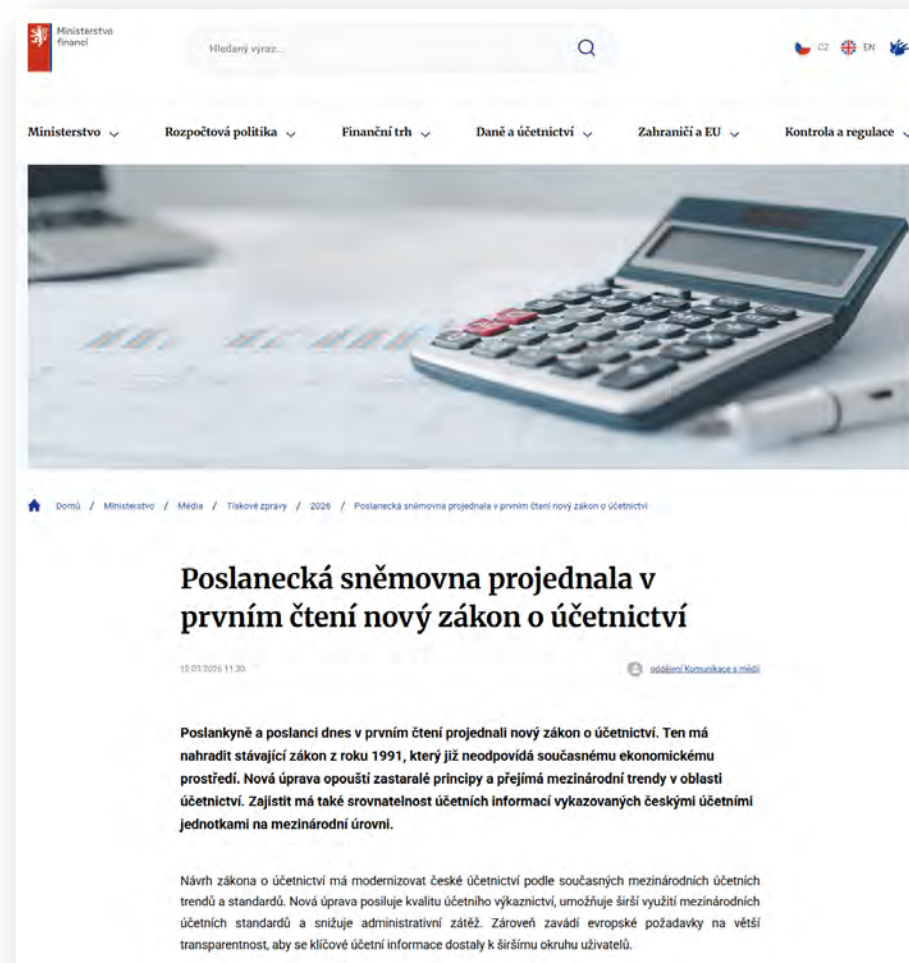
1. [Prosinec 2022](#) – vnější připomínkové řízení
2. [Ledem 2024](#) – po vypořádání připomínek a předání do LRV
3. [Květen 2024](#) – po připomínkách LRV spolu s připomínkovým řízením k doprovodnému zákonu
4. [Listopad 2024](#) – úpravy po připomínkovém řízení k doprovodnému zákonu
5. [Červenec 2024](#) – finální verze návrhu včetně doprovodného zákona
6. [Listopad 2025](#) – verze schválená vládou a předaná do Parlamentu včetně [doprovodného zákona](#)

▪ Schvalování návrhu zákona o účetnictví :

- Schválen vládou 27.11.2025 a předán Parlamentu
- Projednán 12.3.2026 v prvním čtení Poslaneckou sněmovnou Parlamentu ČR (sněmovní tisky [63](#) a [64](#))

▪ Hlavní požadavky z projednávání v LRV:

- Upravit vyjmenované části zákona
- Dopracovat doprovodný zákon včetně jeho vnitřního i vnějšího připomínkového řízení a vypořádání připomínek, které z něj vzejdou
- Znovu předložit návrh zákona o účetnictví, včetně doprovodného zákona a tezí prováděcích vyhlášek k projednání LRV
- Stanovit účinnost zákona tak, aby na jeho implementaci v praxi byla alespoň roční lhůta



2. Koncepční rámec

Definice cílů, zásad, požadavků a pojmů

Koncepční rámce finančního účetnictví

- Koncepční rámec je vymezením základních cílů, zásad, pravidel a definic, na základě kterých je pak vytvořen a užíván konkrétní regulační rámec
 - Podobně jako zákony jsou v souladu s ústavou nebo jednotlivé stavby s územním plánem
 - Bez koncepčního rámce hrozí nekonzistence vytvořené regulace
- Koncepce účetnictví mohou být různé:
 - neexistuje jediné správné řešení účetnictví
 - záleží na stanovených cílech, kterým má účetnictví sloužit
 - výsledkem odlišné koncepce jsou různé účetní systémy, produkující jiné informace z účetnictví
- Koncepční rámec mají US GAAP, IFRS i IPSAS, ale chybí explicitně české účetní regulaci, což vede k problémům jak v její konstrukci, tak při jejím uplatňování

Účel, obsah a role koncepčního rámce účetnictví

- **Regulátoři** (tvůrci právních předpisů), kterým koncepční rámec vymezuje jakýsi „územní plán“ na jehož půdorysu vytváří jednotlivé právní předpisy a jejich ustanovení.
- **Uživatelé** účetních závěrek, kterým slouží jako vodítko umožňující porozumět konstrukci účetního modelu a vyhodnotit tak správně jeho možnosti, ale i omezení.
- **Předkladatelé účetních závěrek** využijí znalost koncepčního rámce především při volbě správného účetního řešení dané konkrétní transakce
- **Správní orgány a soudy** mohou využít koncepční rámec při posuzování a rozhodování o tom, zda účetní jednotka při zobrazení skutečnosti postupovala správně a objektivně

Věcný záměr zákona:

„Nová právní úprava by měla být vybudována na základě koncepčního rámce, který se v co největší míře stane „psaným“ rámcem, což umožní lépe reagovat na nové i stávající trendy v oblasti účetnictví.“

Co je předmětem úpravy účetnictví?



Koncepční rámec nového zákona

Cíl účetního výkaznictví (§ 3)

Ekonomické rozhodování
externích uživatelů

Předvídání peněžních toků,
finanční situace a
výkonnosti

Posouzení důsledků jednání
osoby odpovědné za řízení
účetní jednotky a

posouzení řádného
hospodaření s veřejnými
prostředky v případě
účetních jednotek
veřejného sektoru

Požadavky na kvalitu účetních informací (Díl 2, § 4 - 11)

Relevance

Věrohodné zobrazení
skutečnosti (úplnost,
neutralita, správnost,
opatrnost)

Aktuálnost

Srozumitelnost

Ověřitelnost

Srovnatelnost

Prvky účetního závěrky (§12 - 25)

Vztahující se k finanční situaci:

Aktivum, podmíněné aktivum,
dluh, rezerva, podmíněný dluh,
vlastní kapitál, pohledávky,
právo užívání

Vztahující se k finanční výkonnosti:

Výnos, náklad, výsledek
hospodaření

Prvky účetních výkazů neziskovek, veřejného sektoru a fyzických osob

Zásady pro sestavení účetní závěrky (§ 26 - 32)

Věrné a poctivé zobrazení

Předpoklad trvání účetní
jednotky

Aktuálnost

Významnost

Zákaz kompenzace

Bilanční kontinuita

Konzistence

Účetní metody

Retrospektivní opravy

Účetní metody a odhady (§ 33 - 41)

Vymezení účetních metod

Stálost účetních metod

Použití účetních metod

Analogie účetní metody

Neproveditelnost

Účetní odhad

Změna metody a oprava chyby

Změna účetního odhadu

Následné události

Cíl účetního výkaznictví

Hlava II, Díl 1, § 3, odst. 1:

(1) Cílem účetního výkaznictví je poskytnout externímu uživateli účetní informace užitečné pro:

- a) jeho ekonomické rozhodování,
- b) předvídání budoucích peněžních toků,
- c) posuzování důsledků jednání osoby odpovědné za řízení účetní jednotky a
- d) posuzování řádného hospodaření s veřejnými prostředky při výkonu veřejné správy v případě účetního výkaznictví účetní jednotky veřejného sektoru.

(2) Externím uživatelem se pro účely účetnictví rozumí uživatel účetních informací, který má k účetním informacím přístup pouze prostřednictvím zpřístupněné účetní závěrky.

Požadavky na kvalitu užitečné účetní informace

Relevance (§ 6)

- Využitelná pro rozhodování

Věrohodnost (§ 7)

- Úplná
- Neutrální
- Správná

Aktuálnost (§ 8)

Srozumitelnost (§ 9)

- Jasná
- Výstižná

Ověřitelnost (§ 10)

Srovnatelnost (§ 11)

Prvky účetního výkaznictví vztahující se k finanční situaci

Termín	Definice
Aktivum	Aktivem je existující ekonomický zdroj, který má potenciál přinést ekonomický užitek a který má účetní jednotka v důsledku minulé transakce nebo jiné události pod kontrolou, tzn., že je schopna ovlivnit užívání tohoto zdroje a bránit v jeho užívání ostatním a získávání ekonomického užitku z tohoto zdroje a bránit v jeho získávání ostatním.
Dluh	Dluhem se pro účely účetnictví rozumí existující povinnost vzdát se ekonomického zdroje, která vznikla v důsledku minulé transakce nebo jiné události a které se účetní jednotka nemůže jednostranně zprostit, aniž by to mělo přinejmenším stejné ekonomické důsledky jako splnění dané povinnosti. Povinnost podle odstavce 1 ze závazku spočívajícího ve vzájemném plnění je dluhem pouze v rozsahu, v jakém byl tento závazek druhou stranou splněn, ledaže vzájemné plnění je ze strany účetní jednotky ztrátové; v takovém případě je dluhem v rozsahu, který odpovídá dané ztrátě.
Způsobilost	Aktivum/dluh jsou způsobilé k vykázání, pokud jsou spolehlivě ocenitelné, vznik/úbytek budoucího ekonomického užitku je pravděpodobný a splňují podmínky stanovené účetním předpisem. Podmíněné aktivum a podmíněný dluh nejsou způsobilé k vykázání.
Rezerva	Rezervou se rozumí dluh, u kterého není jisté, ve kterém okamžiku nebo v jaké výši dojde k úbytku ekonomického zdroje potřebného k jeho splnění, s výjimkou dluhu ze závazku spočívajícího ve vzájemném plnění, který bude splněn poskytnutím aktiva nebo služby předem známé druhé straně.
Podmíněné aktivum	Podmíněným aktivem je nejisté aktivum vzniklé v důsledku minulé transakce nebo jiné události, jehož existence může být potvrzena pouze uskutečněním nebo neuskutečněním budoucí transakce nebo jiné události, která je nezávislá na účetní jednotce.
Podmíněný dluh	Podmíněným dluhem je: a) nejistý dluh vzniklý v důsledku minulé transakce nebo jiné události, jehož existence může být potvrzena pouze uskutečněním nebo neuskutečněním budoucí transakce nebo jiné události, která je nezávislá na účetní jednotce, b) dluh, pokud není spolehlivě ocenitelný nebo úbytek ekonomického zdroje není pravděpodobný.
Vlastní kapitál	Vlastním kapitálem je rozdíl mezi úhrnem účetních hodnot aktiv a úhrnem účetních hodnot dluhů.

Prvky účetního výkaznictví vztahující se k finanční situaci

Termín	Definice
Pohledávky	<p>Pohledávkou se pro účely účetnictví rozumí aktivum, které představuje právo vůči druhé straně na to, aby něco dala nebo konala.</p> <p>Na zálohu na pořízení aktiva se pro účely jejího vykázání a oceňování hledí jako na toto aktivum.</p>
Právo užívání	<p>Právem užívání se pro účely účetnictví rozumí úplatné právo užívat nebo požívat hmotné aktivum, které není majetkem účetní jednotky, po sjednanou dobu, je-li tato doba delší než jeden rok.</p> <p>Právo užívání je aktivem od okamžiku převzetí předmětu práva užívání a považuje se za stálé hmotné aktivum. Dluh z pořízení práva užívání vzniká převzetím předmětu práva užívání.</p>
Prvky účetní závěrky některých účetních jednotek	
viz Díl 5: § 24	
Prvky účetní závěrky fyzické osoby jako účetní jednotky	
Aktivy, dluhy, výnosy a náklady účetní jednotky, která je fyzickou osobou, jsou aktiva, dluhy, výnosy a náklady související s činností, ve vztahu ke které je účetní jednotkou.	

Prvky účetního výkaznictví vztahující se k finanční výkonnosti

Termín	Definice
Výnos	Výnosem je změna finanční situace, při které dochází ke zvýšení vlastního kapitálu, s výjimkou přijetí kapitálu od osoby s podílem na vlastním kapitálu účetní jednotky nebo osoby v obdobném postavení.
Náklad	Nákladem je změna finanční situace, při které dochází ke snížení vlastního kapitálu, s výjimkou výplaty kapitálu osobě s podílem na vlastním kapitálu účetní jednotky nebo osobě v obdobném postavení
Způsobilost	<p>Výnos je způsobilý k vykázání, pokud související:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) aktivum se stane způsobilým k vykázání nebo se zvýší jeho účetní hodnota nebo b) dluh přestane být způsobilým k vykázání nebo se sníží jeho účetní hodnota. <p>Náklad je způsobilý k vykázání, pokud související:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) aktivum přestane být způsobilým k vykázání nebo se sníží jeho účetní hodnota nebo b) dluh se stane způsobilým k vykázání nebo se zvýší jeho účetní hodnota.
Výsledek hospodaření	Výsledek hospodaření za účetní období je rozdíl výnosů a nákladů ovlivňujících výsledek hospodaření za účetní období.

Zásady účetního výkaznictví

Zásada věrného a poctivého zobrazení

- Účetní závěrka musí podávat věrné a poctivé zobrazení finanční situace, finanční výkonnosti a jiných vykazovaných změn finanční situace.
 - Zobrazení finanční situace, finanční výkonnosti a jiných vykazovaných změn finanční situace může být věrné a poctivé jen tehdy, pokud věrohodně zobrazuje dopady transakcí a jiných událostí v souladu s vymezením prvků účetní závěrky a požadavky na způsobilost k jejich vykázání.
 - Má se za to, že účetní závěrka podává věrné a poctivé zobrazení finanční situace, finanční výkonnosti a jiných vykazovaných změn finanční situace, pokud při jejím sestavení byly účetní metody zvoleny a použity v souladu s účetními předpisy a tyto metody jsou popsány v příloze účetních výkazů.
- Nepostačuje-li postup podle účetních předpisů k věrnému a poctivému zobrazení, účetní jednotka v příloze účetních výkazů uvede doplňující informace potřebné ke splnění tohoto požadavku.
 - Je-li postup podle účetních předpisů ve zcela výjimečných případech v rozporu s věrným a poctivým zobrazením, takový postup se nepoužije. Účetní jednotka v takovém případě použije k naplnění věrného a poctivého zobrazení vhodnou účetní metodu. V příloze účetních výkazů uvede důvody nepoužití tohoto postupu a vysvětlí jeho dopady na účetní informace.

Zásady pro sestavení účetní závěrky

**§26-27 Zásada
věrného a
pocitivého
zobrazení**

**§ 28 Předpoklad
trvání účetní
jednotky**

§ 29 Akruálnost

§ 30 Významnost

**§ 31 Zákaz
kompenzace**

**§ 32 Bilanční
kontinuita**

Účetní metody a odhady

§ 33

Vymezení účetní
metody

§ 34

Stálost účetních
metod

§ 35

Použití účetních
metod

§ 36

Analogie účetní
metody

§ 37

Neproveditelnost
účetní metody

§ 38

Účetní odhad

§ 39

Změna metody a
oprava chyby

§ 40

Změna účetního
odhadu

§ 41

Následné události

Vymezení účetní závěrky § 42

Rozvaha

Informace o finanční situaci k datu sestavení

Výkaz výsledku hospodaření

Informace o finanční výkonnosti za období informací

Příloha účetních výkazů

Výkaz peněžních toků

Informace o změnách finanční situace týkající se peněz a peněžních ekvivalentů za období

Výkaz změn vlastního kapitálu

Informace o změnách finanční situace s dopadem na vlastní kapitál za období

Požadavky na účetní závěrku

- Informace vyžadované zvláštními právními předpisy (nejsou součástí ÚZ dle ZoÚ)
- Náležitosti účetní závěrky
- Osoba odpovědná za účetní výkaznictví
- Podoba účetní závěrky
- Sestavení účetních výkazů
- Okamžik sestavení účetní závěrky
- Zákaz změny účetní závěrky a její opakované sestavení
- Řádná a mezitímní účetní závěrka
- Individuální účetní závěrka a zahajovací rozvaha
- Konsolidovaná účetní závěrka

Oceňování

- Prvotní a následné ocenění
- Pořizovací výdaj, Uskutečnění pořizovacího výdaje, Výše pořizovacího výdaje
- Současná hodnota, Pořizovací hodnota dluhu, Reálná hodnota, Ekvivalenční hodnota, Naběhlá hodnota
- Fond z přecenění
- Prvotní ocenění, Následné ocenění, Přeceňování stálých hmotných aktiv
- Úpravy účetní hodnoty při následném ocenění, Následné znehodnocení, Odpisy, Dodatečné zhodnocení, Opravy a údržba
- Zvláštní ustanovení o oceňování v konsolidované účetní závěrce

3. Funkční měna v českém účetnictví

Koncepce funkční měny, podmínky a způsob přechodu na ní

Důvody a cíle zavedení funkční měny?

- Smyslem je odstranit zkreslení účetní závěrky těch účetních jednotek, jejichž podnikání probíhá primárně v ekonomickém prostředí jiné než domácí měny
- Výhodiskem pro řešení tohoto problému v českém účetnictví je IAS 21, což je uvedeno i v důvodové zprávě k novele zákona o účetnictví
- Koncept cizí měny a kurzových rozdílů se nemění, ale česká koruna se může dostat do pozice cizí měny
- Implementace funkční měny je problematicky zdůvodňována a interpretována jako podpora zavedení Eura

Koncept funkční měny dle IAS 21

▪ Definice funkční měny dle IAS 21:

1. „Funkční měna je měna primárního ekonomického prostředí, ve kterém účetní jednotka vyvíjí svou činnost.“
2. „Primární ekonomické prostředí je prostředím, ve kterém účetní jednotka vytváří a vydává peněžní prostředky.“

▪ Při stanovení funkční měny zvažuje účetní jednotka následující faktory:

➤ Hlavní faktory:

- Měnu, která hlavní měrou ovlivňuje prodejní ceny výrobků, zboží a služeb (měna ve které jsou ceny stanoveny a hrazeny)
- Měna země jejíž konkurenční síly a právní předpisy převážně určují prodejní ceny
- Měnu která hlavní měrou ovlivňuje osobní náklady, náklady na materiál, služby a ostatní náklady služeb (měna ve které jsou náklady určeny a hrazeny)

➤ Doplnkové faktory:

- Měna ve které jsou vytvářeny finanční zdroje, tj. dluhy a vlastní kapitál
- Měna ve které jsou obvykle kumulovány příjmy z provozních aktivit
- Funkční měna zahraniční jednotky (dceřiný podnik, pobočka, přidružený nebo společný podnik) a její vliv na funkční měnu vykazující jednotky - zda se jedná pouze o rozšíření činnosti nebo s podstatnou autonomií, jaký je podíl zahraniční činnosti, míra dispozice peněžními toky zahraniční jednotky a finanční samostatnost zahraniční jednotky

Jak na posouzení „Primárního ekonomického prostředí„

Faktory		Ano	Ne
Hlavní	Jsou ovlivňovány hlavní měrou mé prodejní ceny výrobků, zboží a služeb jinou měnou (ve které jsou ceny stanoveny a hrazeny)?	X	
	Určuje mé prodejní ceny převážně konkurenční síly a právní předpisy jiné země?	X	
	Jsou mé osobní náklady, náklady na materiál, služby a ostatní náklady hlavní měrou ovlivněny jinou měnou (ve které jsou náklady určeny a hrazeny)?	X	
Doplňkové	Jsou mé finanční zdroje, tj. dluhy a vlastní kapitál vytvářeny v jiné měně?		X
	Měna ve které jsou obvykle kumulovány příjmy z provozních aktivit	X	
	Má funkční měna zahraniční jednotky (dceřiný podnik, pobočka, přidružený nebo společný podnik) vliv na funkční měnu vykazující jednotky (zda se jedná pouze o rozšíření činnosti nebo s podstatnou autonomií, jaký je podíl zahraniční činnosti, míra dispozice peněžními toky zahraniční jednotky a finanční samostatnost zahraniční jednotky)?		X

Koncept funkční měny dle IAS 21

- Nejsou-li výše uvedené charakteristiky jednoznačné, určí vedení účetní jednotky na základě vlastního úsudku funkční měnu tak, aby co nejvěrněji reprezentovala ekonomickým účinkům transakcí, událostí a podmínek, přičemž hlavní váhu dává hlavním faktorů a teprve pak doplňkovým
- Na funkční měnu musí účetní jednotka přejít, pokud jsou k tomu důvody a nesmí odejít pokud důvody nepominou
- IAS 21 neurčuje, které měny mohou být funkční měnou a které ne

Implementace funkční měny do českého práva

- Přejít na funkční měnu je „jednosměrka“
 - Přejít není povinný, ale
 - Návrat je možný jen pokud pominou důvody (podmínky)
- Účetní jednotka nemůže přejít na funkční měnu, pokud k tomu nemá splněny podmínky
- Zavedení funkční měny není podporou zavedení Eura, ale cestou ke zvýšení kvality účetního výkaznictví
- Počet „povolených“ funkčních měn se bude pravděpodobně v novém zákonu o účetnictví rozšiřovat

Implementace funkční měny do českého práva

- **Novela stávajícího zákona o účetnictví**
 - Sněmovní tisk 488
 - Zákon č. 349/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů (částka 163/2023, platnost od 12.12.2023, účinnost od 01.01.2024)
- **Novela prováděcích vyhlášek (500, 501, 502, 504)**
 - Vyhláška č. 443/2023 Sb., kterou se mění některé vyhlášky provádějící zákon o účetnictví v souvislosti s vedením účetnictví v jiné než české měně, dorovnávací daní a vymezením čistého obratu (částka 199/2023, platnost od 29.12.2023, účinnost od 01.01.2024)
- **Novela Českých účetních standardů**
 - Formulační úpravy

Platný zákon o účetnictví

- „Funkční měnou se rozumí měna primárního ekonomického prostředí ve kterém účetní jednotka působí.“
- Pro vybrané účetní jednotky a jednoduché účetnictví je měnou účetnictví vždy česká koruna
- Případné limity v Kč se přepočítávají kurzem ČNB a zaokrouhlují na celé číslo jen pokud je limit uveden v tisících
- §24d definuje „**obecný kurz**“ a podrobnější pravidla jeho stanovení a použití

§ 24a Měna účetnictví

1) Měnou účetnictví může být

a) česká měna, nebo

b) jiná měna, pokud je funkční měnou účetní jednotky a jedná se o:

1. euro,

2. americký dolar, nebo

3. britskou librou.

Vyhláška 500/2002 Sb.

- Pokud účetní jednotka přejde na funkční měnu, musí uvést v účetní závěrce za běžné období srovnatelné údaje za minulá období také ve funkční měně.
- Přejed na funkční měnu musí být popsán v příloze k účetní závěrce (§ 39, odstavce 3 až 5)
- Novela vyhlášky 500 **není** retrospektivní a použije se pouze pro závěrky začínající ode dne účinnosti novely (tedy 1.1.2024)

„§ 61d Způsob určení funkční měny

(1) Funkční měna účetní jednotky se určuje na základě kritérií pro určení funkční měny podle mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropské unie.

(2) Způsob určení funkční měny zahraniční jednotky a přepočet údajů týkajících se zahraniční jednotky podle mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropské unie²²⁾ se použijí pouze u konsolidovaných účetních jednotek pro účely sestavení konsolidované účetní závěrky.

Postup při změně měny účetnictví

- údaje za minulé účetní období uvedené v účetní závěrce se přepočtou obecným kurzem pro rozvahový den minulého účetního období a převedou se jako počáteční zůstatky k prvnímu dni účetního období, od kterého došlo ke změně měny účetnictví,
- Tokové veličiny (výsledovka, cash flow, změny ve vlastním kapitálu) se přepočítají průměrným obecným kurzem, pokud by se významně lišily od použití kurzu k rozvahovému dni
- Vniklý rozdíl se vykáže v položce:
 - V případě Výsledovky: „A.IV.2. Jiný výsledek hospodaření minulých let“
 - V případě výkazu CF a změn ve VK: „Rozdíl z přepočtu na měnu účetnictví“
- (5) Výše ocenění cenného papíru nebo podílu, u nichž se související kurzové rozdíly účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41 podle § 60 odst. 3 věty druhé, se k prvnímu dni účetního období, od kterého došlo ke změně měny účetnictví, upraví o zůstatek souvisejících kurzových rozdílů mezi dosavadní a novou měnou účetnictví.
- (6) Zůstatek kurzových rozdílů mezi dosavadní a novou měnou účetnictví, které se účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41 podle § 60 odst. 4 věty první, se od účetního období, od kterého došlo ke změně měny účetnictví, zaúčtuje na příslušné účty nákladů nebo výnosů, a to v účetních obdobích, ve kterých se účtuje o nákladech nebo výnosech souvisejících s položkou zajišťovanou proti měnovému riziku v souladu s původní dokumentací tohoto zajištění. Jedná-li se o očekávanou položku zajišťovanou proti měnovému riziku, která se neuskuteční, zůstatek kurzových rozdílů, nebo jeho zbývající část, se zaúčtuje na příslušné účty nákladů nebo výnosů.

Příklad přechodu na funkční měnu Euro

Všechny položky obecným kurzem k 31.12.2023: **24,725** (varianta A)

Tokové veličiny průměrným kurzem za rok 2023: **24,007** (varianta B)

Rozvaha k 31.12.2023 v tis. CZK			
Aktiva		Pasiva	
Stálá aktiva	10 000	Základní kapitál	6 000
		Výsledek hospodaření 2023	2 000
Zásoby	2 000	Jiný výsledek	-
Peníze	3 000	Vlastní kapitál	8 000
Oběžná aktiva	5 000	Dluhy	7 000
Aktiva celkem	15 000	Aktiva Celkem	15 000

Rozvaha k 1.1.2024 v tis. EUR					
Aktiva		A	B	Pasiva	
Stálá aktiva		404	404	Základní kapitál	243
				Výsledek hospodaření 2023	81
Zásoby		81	81	Jiný výsledek	-
Peníze		121	121	Vlastní kapitál	324
Oběžná aktiva		202	202	Dluhy	283
Aktiva celkem		607	607	Aktiva Celkem	607

Výkaz Cash flow za rok 2023 v tis. CZK			
Příjmy		Příjmy	
Finanční prostředky k 1.1.2023	2 000	Výdaje z provozní činnosti	11 000
Příjmy z provozní činnosti	12 000	Výdaje z investiční činnosti	5 000
Příjmy z investiční činnosti	1 000	Výdaje z finanční činnosti	2 000
Příjmy z finanční činnosti	6 000	Výdaje celkem	18 000
Příjmy celkem	19 000		
Cash flow za rok 2023	1 000		
Finanční prostředky k 31.12.2023	3 000		

Výkaz Cash flow za rok 2023 v tis. EUR					
Příjmy		A	B	Příjmy	
Finanční prostředky k 1.1.2023		81	81	Výdaje z provozní činnosti	445
Příjmy z provozní činnosti		485	500	Výdaje z investiční činnosti	202
Příjmy z investiční činnosti		40	42	Výdaje z finanční činnosti	81
Příjmy z finanční činnosti		243	250	Výdaje celkem	728
Příjmy celkem		768	791		750
Cash flow za rok 2023		40	42		
Rozdíl z přepočtu na měnu účetnictví		-	-		2
Finanční prostředky k 31.12.2023		121	121		

Výsledovka za rok 2023 v tis. CZK			
Náklady		Výnosy	
Provozní náklady	15 000	Provozní výnosy	18 000
Finanční náklady	2 000	Provozní zisk	3 000
		Finanční výnosy	1 000
		Finanční ztráta	- 1 000
Náklady celkem	17 000	Výnosy celkem	19 000
		Výsledek hospodaření za rok 2023	2 000

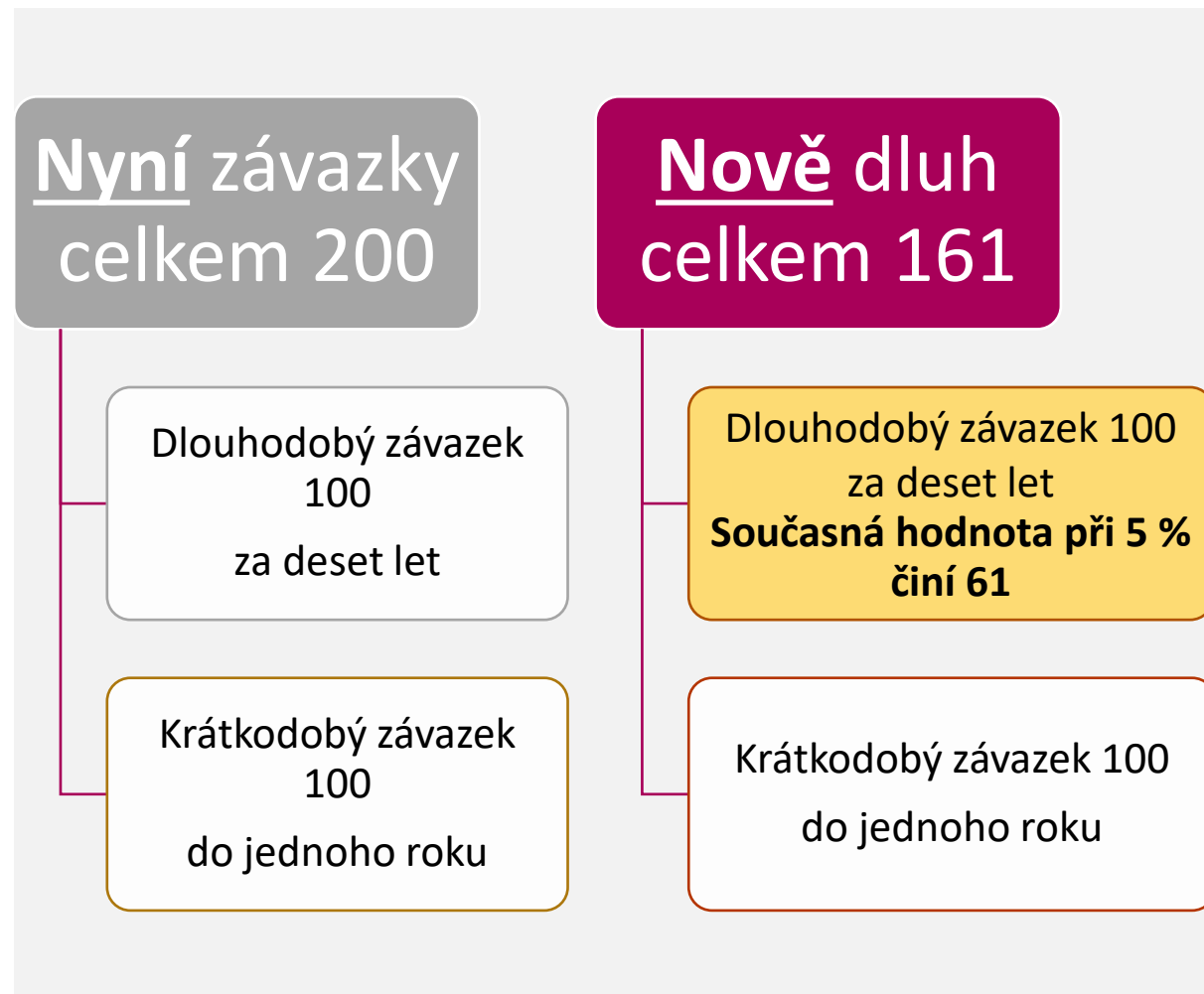
Výsledovka za rok 2023 v tis. EUR					
Náklady		A	B	Výnosy	
Provozní náklady		607	625	Provozní výnosy	728
Finanční náklady		81	83	Provozní zisk	121
				Finanční výnosy	40
				Finanční ztráta	- 40
Náklady celkem		688	708	Výnosy celkem	768
				Výsledek hospodaření za rok 2023	81
				Rozdíl z přepočtu na měnu účetnictví	-
					2

4. Diskont

Nová koncepce diskontování dlouhodobých pohledávek a dluhů

Proč je nutno diskontovat?

- Hodnota peněz je ovlivněna časem
- V českém účetnictví stále chybně sčítáme krátkodobé a dlouhodobé pohledávky a dluhy v nominálních hodnotách bez zohlednění časové hodnoty peněz, což zkresluje účetní závěrku:
 - Jsou chybně vykázány celkové pohledávky a dluhy
 - Dochází k přesunu mezi provozním a finančním výsledkem hospodaření
 - Dochází k přesunu mezi jednotlivými částmi výkazu peněžních toků
- Dlouhodobé pohledávky a dluhy jsou v IFRS diskontovány
- Nový zákon o účetnictví předpokládá diskont dlouhodobých pohledávek a dluhů v případě středních a velkých účetních jednotek



Jak diskontovat?

- Základní koncept diskontu spočívá v tom, že se dlouhodobé pohledávky a dluhy oceňují v současné hodnotě budoucích peněžních toků
- **Vzorec** pro výpočet:

$$\text{Současná hodnota} = \frac{\text{budoucí peněžní tok}}{(1 + \text{úroková sazba})^{\text{počet období}}}$$

- **Funkce** v Excelu:

=SOUČHODNOTA(úroková sazba; počet období; budoucí peněžní tok)

Jak určit diskontní sazbu?

- Diskontní sazba má vyjadřovat časovou hodnotu peněz
- Diskontní sazba je individuální a stanoví si ji účetní jednotka sama
- Inspirací pro stanovení diskontní sazby mohou být například:
 - Bezrizikové cenné papíry (státní dluhopisy, pokladniční poukázky apod.)
 - Příkladová úroková sazba úvěru
 - Vážený aritmetický průměr úrokových sazeb úvěrů
- Výši diskontní sazby a způsob jejího stanovení popíše účetní jednotka v příloze účetní závěrky

Teze návrhu prováděcí vyhlášky:

VIII. Úrokové míry pro výpočet současné hodnoty

1. Současnou hodnotou se oceňují (1a) dlouhodobé peněžité dluhy z pořízení aktiv, (1b) dluhy z leasingů (tj. z pořízení práva užívání), (2) dlouhodobé obchodní pohledávky a (3) **dlouhodobé rezervy**.

...

5. Současná hodnota rezervy se stanoví pomocí **tržní úrokové míry** se zohledněním rizika specifického pro tento dluh (IAS 37.47).

Příklady diskontování

- Prodej nebo koupě aktiv na dlouhodobé splátky
- Diskont leasingových dluhů
- Diskont peněžních toků
 - pro test na znehodnocení
 - pro stanovení reálné hodnoty
- Diskont rezerv

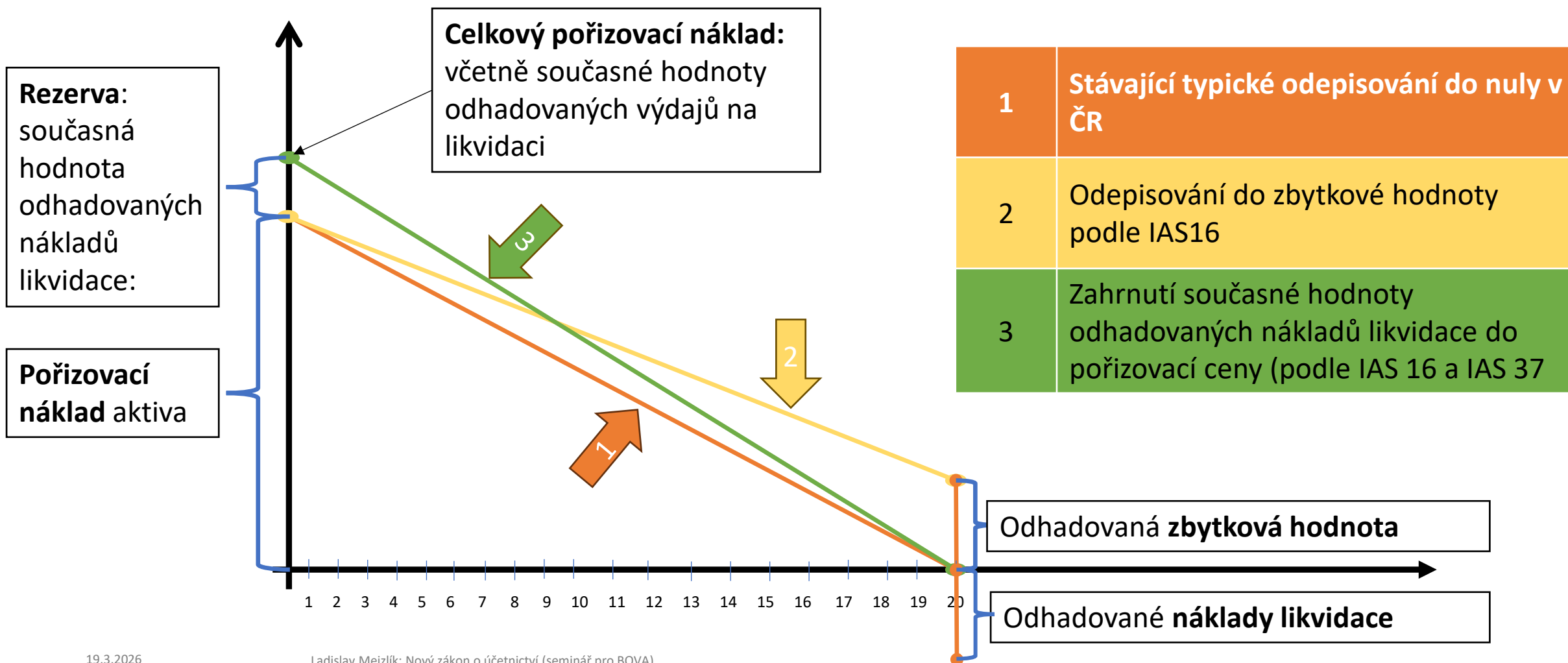
5. Rezerva na likvidaci stálých aktiv

Jak zahrnout náklady na likvidaci do pořizovací ceny aktiva?

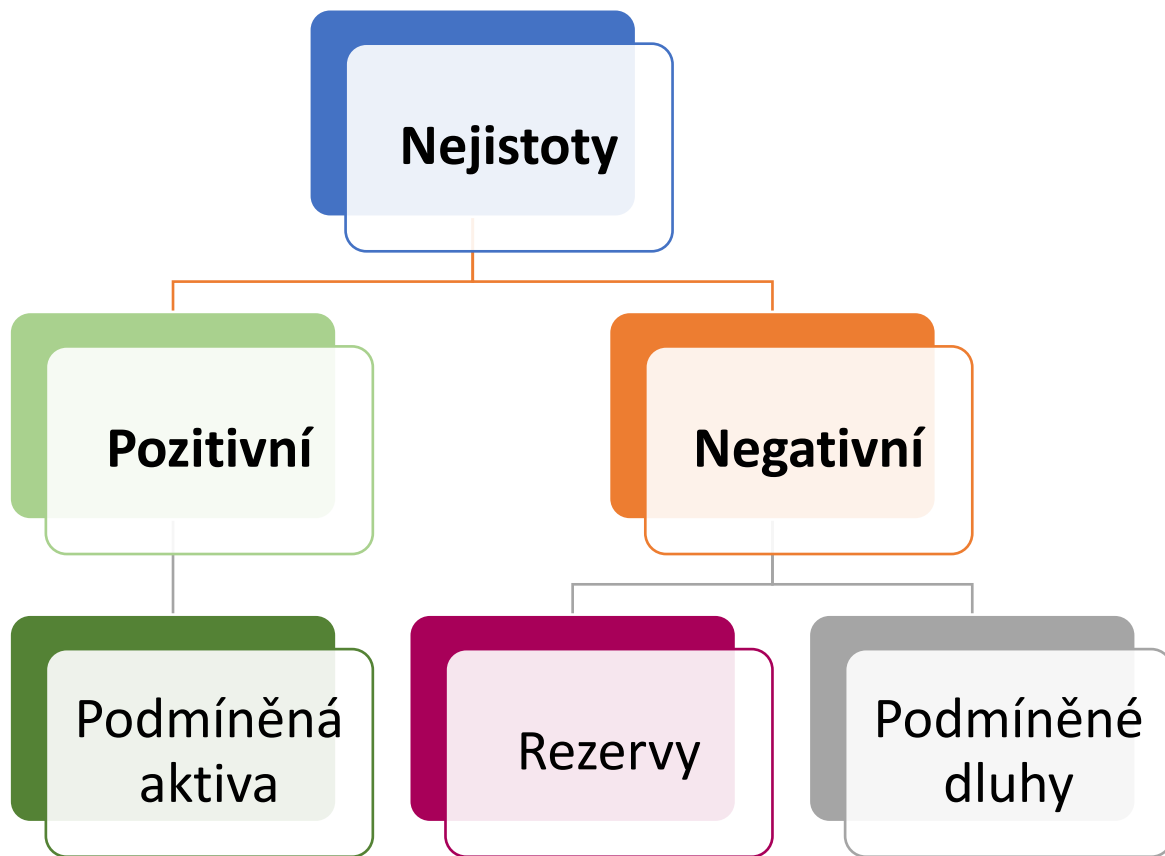
Zbytková hodnota a náklady na likvidaci stálého aktiva

- **V české účetní praxi předpokládáme že stálá aktiva mají na konci své životnosti nulovou zůstatkovou hodnotu, což není prakticky nikdy splněno:**
 - a) Bud' se dá aktivum ještě prodat a při vyřazení vzniká (díky chybnému odpisu) zisk z prodeje vlastního majetku
 - b) Nebo aktivum vyžaduje likvidaci a při vyřazení vzniká (díky chybnému odpisu) ztráta z likvidace vlastního majetku
- **Aby k uvedeným chybám nedocházelo musí se:**
 - a) Odepisovat pouze do zbytkové hodnoty stanovené jako odhadovaná prodejní cena v okamžiku vyřazení
 - b) Zahrnout současnou hodnotu odhadovaných nákladů likvidace do pořizovací ceny aktiva

Zbytková hodnota a likvidační náklady v odpisech



Charakteristika rezerv, podmíněných dluhů a aktiv



XXIV. Rezervy, podmíněná aktiva a dluhy

1. Jisté pohledávky a dluhy s nejistou výší se budou označovat běžnými názvy pro pohledávky a dluhy, nikoli jako dohadné položky. Nebude předepsáno, zda změna odhadu se účtuje rozvahově nebo výsledkově.

2. Změna rezervy na likvidaci aktiva se bude řešit stejně jako dle IAS 37 a IAS 16.

3. Podmíněná aktiva a dluhy musí být popsány v příloze.

4. Znakem rezervy je nejistota ohledně existence dluhu, ohledně věřitele nebo splatnosti dluhu.

Rezerva na likvidaci stálého aktiva je součástí pořizen

- Výdaje spojené s likvidací se musí alokovat do nákladů po dobu životnosti aktiva.
- Současná hodnota likvidačních nákladů je součástí pořizovacího výdaje stálého aktiva a je odepisována do provozních nákladů.
- Rezerva je jako dlouhodobý dluh po celou dobu úročena do finančních nákladů.
- Změny odhadu likvidačních nákladů jsou následnou změnou prvotního pořizovacího výdaje, ale změny diskontu ne.

I. Stálá aktiva hmotná

1. Prvotní pořizovací výdaje

...

d) Rezerva na likvidaci aktiva vstupuje do pořizovacích nákladů. Její stanovení – viz část rezervy.

Dojde-li ke změně rezervy jiné než v důsledku jejího úročení, jedná se o následnou změnu prvotního pořizovacího nákladu.

Jak stanovit výši rezervy na likvidaci?

- Rezerva je nejlepším možným odhadem budoucích výdajů spojených s likvidací aktiva
- Při stanovení budoucích výdajů na likvidaci se vychází z odhadu výdajů na likvidaci v současnosti
- Odhad současných likvidačních výdajů však musí být upraven o všechny skutečnosti, které jsou k datu odhadu již známy

IAS 37:

- The amount recognised as a provision shall be the **best estimate** of the expenditure required to settle the present obligation **at the end of the reporting period**.
- **Future events** that may affect the amount required to settle an obligation **shall be reflected** in the amount of a provision where there is sufficient objective evidence that they will occur.

Zadání příkladu rezervy na likvidaci stálého aktiva

Zadání:

1. Účetní jednotka získala povolení na stavbu benzínové pumpy a její používání na 20 let
2. Součástí povolení je podmínka, že po skončení provozování čerpací stanice bude veškeré zařízení ekologicky zlikvidováno a místo uvedeno do původního stavu
3. Pořizovací výdaje benzínové pumpy jsou 50 mil. Kč
4. Odhadované výdaje spojené s likvidací pumpy činí 25 mil. Kč
5. Pro diskont rezervy si účetní jednotka stanovila sazbu 7 %

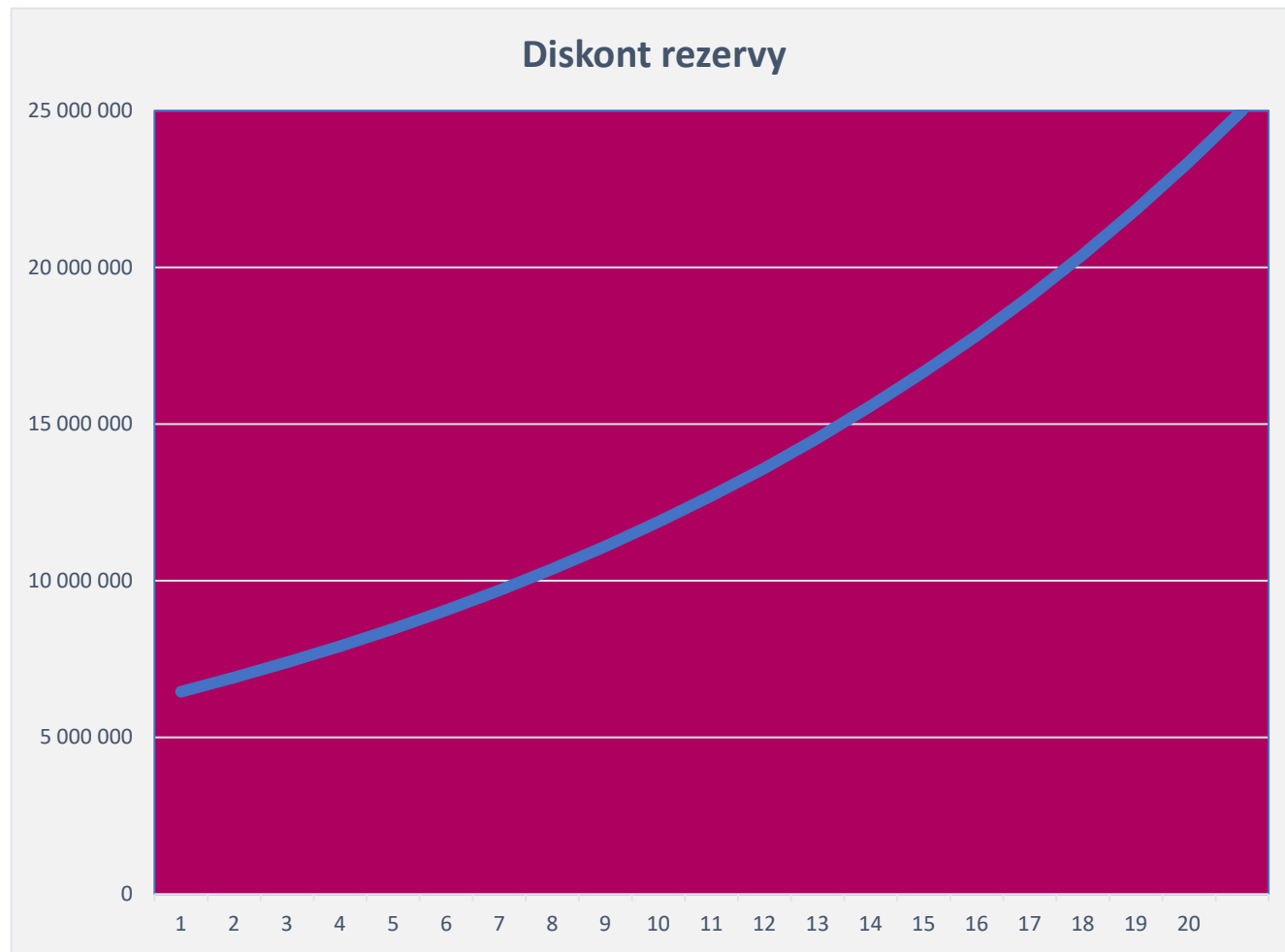
Spočítejte:

1. Současnou hodnotu likvidačních výdajů
2. Celkový pořizovací výdaj benzínové pumpy
3. Částku lineárního odpisu v prvním roce užívání pumpy

Diskont rezervy

Odhad budoucích výdajů	25 000 000,00 Kč
Diskontní sazba	7%
Počet roků	20
Současná hodnota	6 460 475,07 Kč
	6 460 475,07 Kč
Úroky celkem	18 539 524,93 Kč

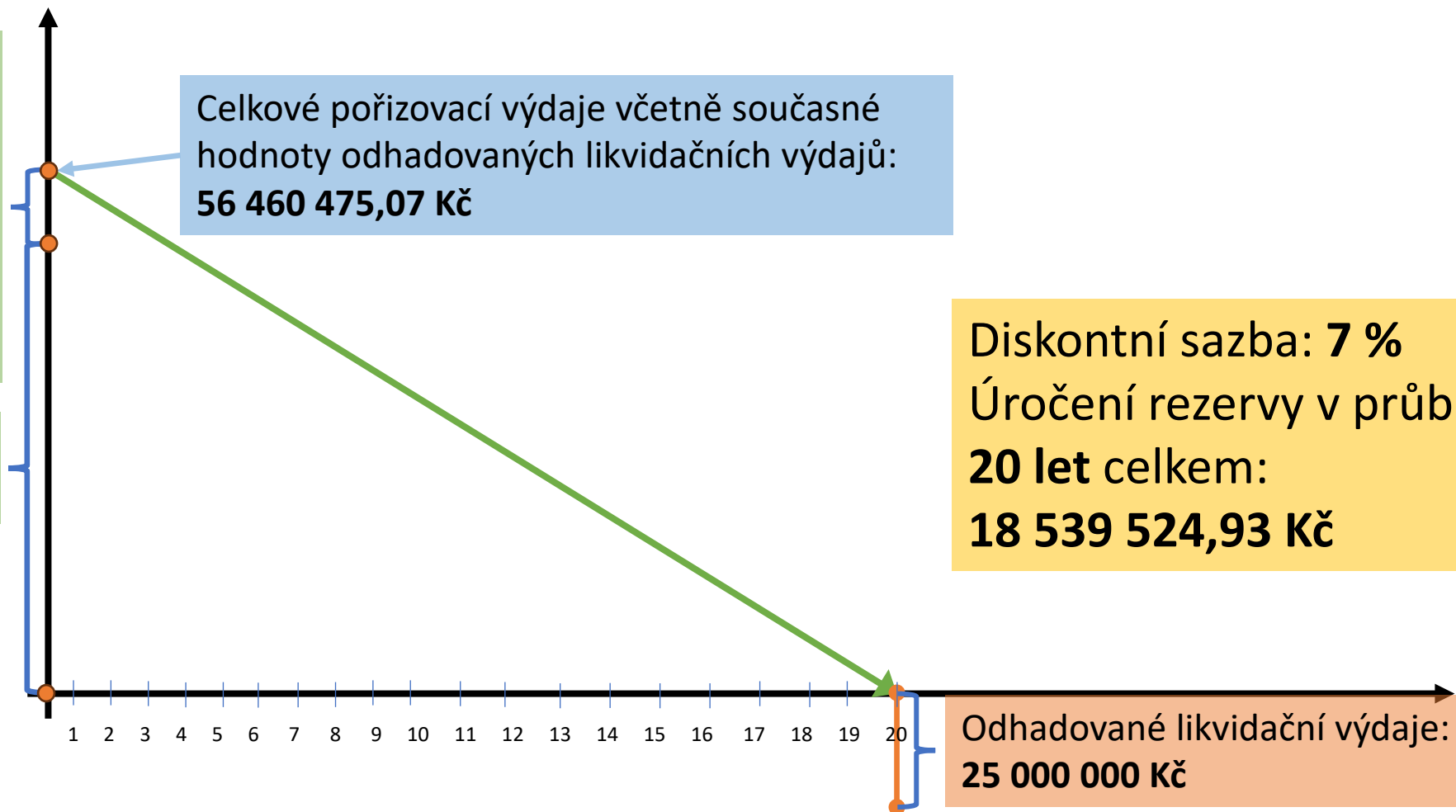
Rok	Počáteční stav rezervy	Úrok	Konečný stav rezervy
1	6 460 475	452 233	6 912 708
2	6 912 708	483 890	7 396 598
3	7 396 598	517 762	7 914 360
4	7 914 360	554 005	8 468 365
5	8 468 365	592 786	9 061 150
6	9 061 150	634 281	9 695 431
7	9 695 431	678 680	10 374 111
8	10 374 111	726 188	11 100 299
9	11 100 299	777 021	11 877 320
10	11 877 320	831 412	12 708 732
11	12 708 732	889 611	13 598 344
12	13 598 344	951 884	14 550 228
13	14 550 228	1 018 516	15 568 744
14	15 568 744	1 089 812	16 658 556
15	16 658 556	1 166 099	17 824 654
16	17 824 654	1 247 726	19 072 380
17	19 072 380	1 335 067	20 407 447
18	20 407 447	1 428 521	21 835 968
19	21 835 968	1 528 518	23 364 486
20	23 364 486	1 635 514	25 000 000
		18 539 525	



Příklad zahrnutí nákladů likvidace do PC aktiva

Rezerva v současné hodnotě odhadovaných likvidačních výdajů:
6 460 475,07 Kč

Pořizovací výdaje:
50 mil Kč



Otázky do diskuse k rezervě na likvidaci a jejímu diskontu

1. Jak stanovit odhadované náklady likvidace
2. Co když se odhadované náklady likvidace v průběhu užívání změní
3. Co když se v průběhu užívání změní diskontní sazba
4. Jak se uplatňuje zákaz kompenzace v případě rezerv a náhrad

Jak se uplatňuje zákaz kompenzace u rezerv?

- S tvorbou rezervy často souvisí nároky na náhrady
- Otázkou je, kdy se:
 - nesmí
 - musí
 - může
- kompenzovat rezerva a související náhrada?

IV. Kompenzace prvků účetní závěrky na úrovni účetních výkazů

Kompenzace: Ministerstvo financí stanoví vyhláškou případy, kdy lze položky účetních výkazů účetní závěrky vzájemně kompenzovat a kdy nemusí být vykazována jejich výše před vzájemnou kompenzací.

„5. Kompenzují se výnosy a náklady, jejichž primární příčinou není dosahovat předmětu/cíle činnosti účetní jednotky. U účetních jednotek, jejichž předmětem činnosti je prodej výrobků, zboží nebo služeb se může jednat např. o následující položky:

- a) náklady a výnosy z prodeje dlouhodobých aktiv,
- b) kurzové zisky a ztráty,
- c) úrokové výnosy a náklady,
- d) manka a přebytky,
- e) náklady na škodu a nárok na její refundaci
- f) přefakturace nákladů“

6. Leasing

Nová koncepce vykazování leasingů

Koncepce leasingu v IFRS 16

- Co je leasing a co je nájem?
- Jak zajistit srovnatelné informace o majetku, dlužích, odpisech a úrocích u všech účetních jednotek bez ohledu na způsob pořízení (financování) jejich aktiv?
- Přednost obsahu před formou
 - Aktivum má být vykazováno v účetnictví té účetní jednotky, která je ovládá, užívá a nese rizika vyplývající z jeho držby a užívání
 - Právní vlastnictví (resp. výhrada odkladu jeho převodu) v tom nehraje roli
 - Aktivum je nakoupeno na dluh (na „úvěr“), který má být vykázán včetně úroků, které z něj plynou – viz diskont
- **Leasing** je smlouva, z níž plyne právo nájemci od pronajímatele užívat aktivum po určitý čas za stanovenou protihodnotu.
- Nový zákon převezme koncepci leasingu dle IFRS 16

Koncept leasingu dle IFRS 16 se nevztahuje na:

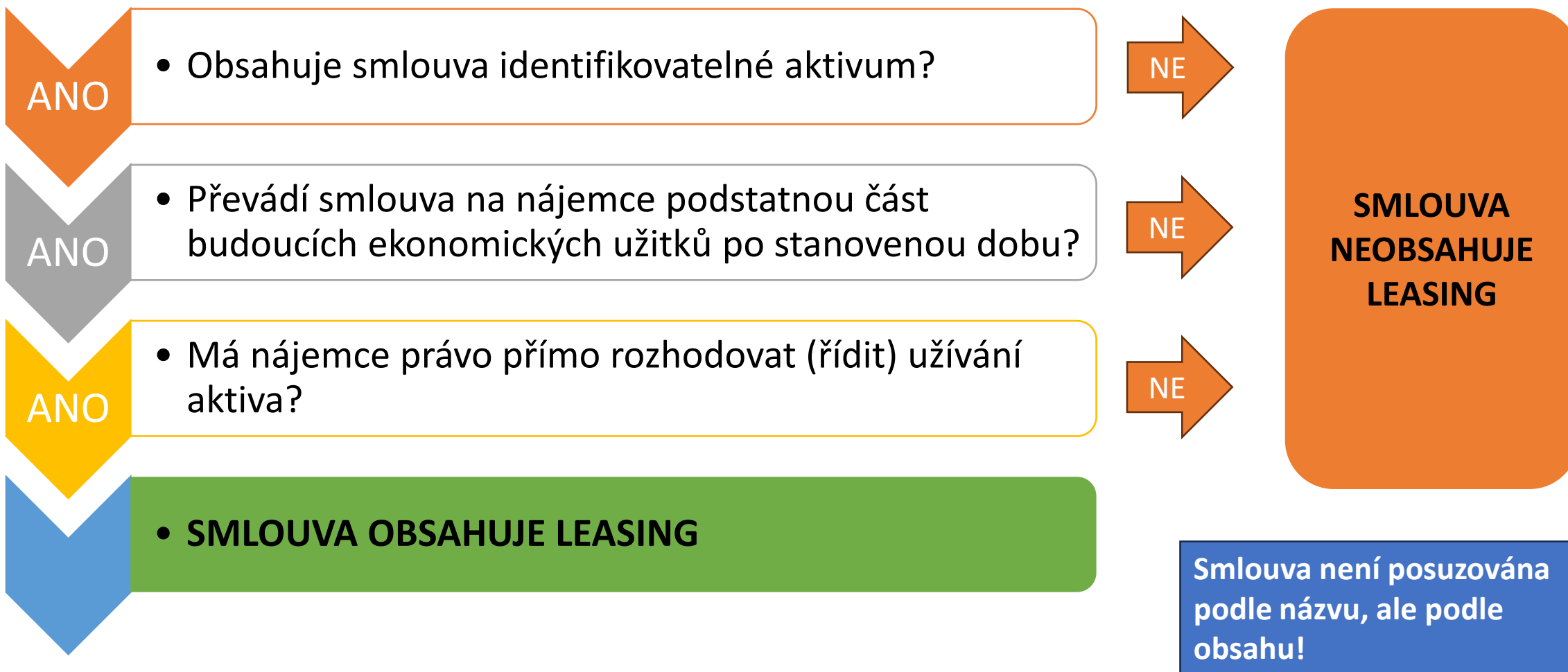
▪ Krátkodobé leasingy:

- Krátkodobé leasingy do jednoho roku bez opce na koupi leasingového předmětu
- Splnění této výjimky se testuje pro třídu stejnorodých aktiv tvořících homogenní skupinu
- Pokud je leasingová smlouva upravena nebo došlo ke změně doby trvání leasingu, považuje se za novou leasingovou smlouvu

▪ Nevýznamné leasingy:

- Pravidla pro vykazování leasingu se neuplatňují na nevýznamná aktiva (v IFRS se jako příklad uvádí limit 5 tis USD, v ČR limit pro zařazení do stálých aktiv 80 tis. CZK - jedná se o hodnotu předmětu leasingu, kdyby byl nový.
- Jedná se například o kancelářské vybavení (mobily, počítače, kopírky a tiskárny, nábytek apod.), pokud toto vybavení není dále pronajímáno nebo není jeho využívání svázáno s užíváním jiných aktiv.

Identifikace leasingové smlouvy



Nová úprava leasingu v ČR

- Nájemci i pronajímatelé, kteří jsou:
 - středními a velkými účetními jednotkami postupují dle IFRS 16, na který se přímo odkazují připravované české účetní předpisy a nebudou tedy obsahovat vlastní „českou“ úpravu
 - mikro a malými účetními jednotkami budou postupovat v základním konceptu také podle IFRS 16, ale budou mít možnost úlev (například nemusí diskontovat) upravených českými účetními předpisy
- Nájemce:
 - Nerozlišuje finanční a operativní nájem
 - Aktiva na leasing vykazuje v rozvaze formou „práva k užívání“ (right of use), které se vykazuje v rozvaze dle povahy leasingového předmětu a odepisuje se po dobu životnosti nebo po dobu nájmu dle podmínek smlouvy (koupě/nájem).
- Pronajímatel:
 - Rozlišuje zda se jedná o finanční nebo operativní pronájem
 - Finanční leasing je způsob financování prodeje, kdežto operativní leasing je považován za službu

Oceňování leasingu

▪ Střední a velké účetní jednotky:

- současnou hodnotou všech leasingových splátek a
- ve stejné výši se vykáže závazek z leasingu
- Každá leasingová splátka se rozděluje na úrok (do finančních nákladů) a na úmor (splátku úvěru)
- Pokud se předmět na konci leasingu bude odkupovat, odepisuje se právo užívání nezávisle na době trvání leasingové smlouvy po dobu životnosti předmětu leasingu
- Pokud se předmět leasingu na konci smlouvy vrací, pak po dobu trvání smlouvy
- Předmět leasingu se odepisuje stejně jako kdyby nebyl na leasing

▪ Mikro a malé účetní jednotky:

- pořizovacím nákladem a ve stejné výši se vykáže závazek z leasingu
- Splátky se nerozdělují na úrok a úmor a účtují se jen proti úvěru
- Odpisy se řídí stejným pravidlem jako v případě středních a velkých účetních jednotek

Příklad na leasing u nájemce

Roční pevné nájemné placené předem	3 000 000,00 Kč
Diskontní sazba stanovená nájemcem	5%
Doba trvání nájmu	10
Celkem zaplacená částka	30 000 000,00 Kč
Celkem uhrazené úroky	5 676 534,97 Kč
Současná hodnota všech splátek (pořizovací cena)	24 323 465,03 Kč
Roční lineární odpis práva užívání	2 432 346,50 Kč

	Splácení leasingu				Odepisování práva užívání		
	splátka	úrok	úmor	zůstatek	Odpis	Oprávký	Zůstatková cena
0	3 000 000,00 Kč	- Kč	- Kč	21 323 465,03 Kč	2 432 346,50 Kč	2 432 346,50 Kč	21 891 118,52 Kč
1	3 000 000,00 Kč	1 066 173,25 Kč	1 933 826,75 Kč	19 389 638,28 Kč	2 432 346,50 Kč	4 864 693,01 Kč	19 458 772,02 Kč
2	3 000 000,00 Kč	969 481,91 Kč	2 030 518,09 Kč	17 359 120,19 Kč	2 432 346,50 Kč	7 297 039,51 Kč	17 026 425,52 Kč
3	3 000 000,00 Kč	867 956,01 Kč	2 132 043,99 Kč	15 227 076,20 Kč	2 432 346,50 Kč	9 729 386,01 Kč	14 594 079,02 Kč
4	3 000 000,00 Kč	761 353,81 Kč	2 238 646,19 Kč	12 988 430,01 Kč	2 432 346,50 Kč	12 161 732,51 Kč	12 161 732,51 Kč
5	3 000 000,00 Kč	649 421,50 Kč	2 350 578,50 Kč	10 637 851,51 Kč	2 432 346,50 Kč	14 594 079,02 Kč	9 729 386,01 Kč
6	3 000 000,00 Kč	531 892,58 Kč	2 468 107,42 Kč	8 169 744,09 Kč	2 432 346,50 Kč	17 026 425,52 Kč	7 297 039,51 Kč
7	3 000 000,00 Kč	408 487,20 Kč	2 591 512,80 Kč	5 578 231,29 Kč	2 432 346,50 Kč	19 458 772,02 Kč	4 864 693,01 Kč
8	3 000 000,00 Kč	278 911,56 Kč	2 721 088,44 Kč	2 857 142,86 Kč	2 432 346,50 Kč	21 891 118,52 Kč	2 432 346,50 Kč
9	3 000 000,00 Kč	142 857,14 Kč	2 857 142,86 Kč	0,00 Kč	2 432 346,50 Kč	24 323 465,03 Kč	- Kč
	30 000 000,00 Kč	5 676 534,97 Kč			24 323 465,03 Kč		

Otázky do diskuse o vykazování leasingu

- Jak určit současnou hodnotu v případě variabilních splátek?
- Jak určit dobu leasingu v případě opce na prodloužení nájmu?
- Jak postupovat v případě významných změn v nájemních smlouvách v jejich průběhu (nová ujednání, zkrácení nebo prodloužení apod.)?
- Jak postupovat v případě nájmu pozemků?

Čím začít už nyní?

- Mnoho problémů a stresu může ušetřit včasná příprava bez ohledu na to, kdy budou k dispozici finální znění všech právních předpisů, které jsou součástí reformy účetnictví
 - Udělat si inventuru všech stávajících leasingů a nájemních smluv
 - Připravit si do tabulek parametry smluv
 - Promyslet dopady nového vykazování leasingů na účetní závěrku a případně na jiné smluvní vztahy
- Připravit si vnitřní pravidla na stanovení diskontních sazeb

7. Vykazování a audit udržitelnosti

Vyhotovování a ověřování zpráv ESG

Vznik a vývoj regulace nefinančního výkaznictví v EU



Vykazování udržitelnosti neřeší jen EU

- **GRI** - Global Sustainability Standards Board published the world's first globally accepted standards for sustainability reporting
- **US SEC** - Enforcement Task Force on Climate and ESG Issues (Climate Disclosure Rules)
- **UN** - Sustainable Stock Exchanges (SSE) initiative organized by the United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD), United Nations Global Compact, United Nations Environment Programme Finance Initiative (UNEP FI), and UN-supported Principles for Responsible Investment (PRI)
- **TCFD** Climate Reporting
- **IFRS** Foundation: International Sustainability Standards Board (ISSB)
- **A další...**

Evropské standardy pro přípravu zpráv o udržitelnosti

Základní kameny regulace:

- EFRAG připravil první sadu 12. standardů EU upravujících vykazování udržitelnosti (ESRS - European Sustainability Reporting Standards) rozdělených do čtyřech základních oblastí
- Tyto standardy byly EU schváleny a vydány v srpnu 2023
- EFRAG dále pracuje na rozvoji standardů a doplňujících dokumentů
- EFRAG připravuje dobrovolný standard vykazování udržitelnosti pro SME, které nejsou veřejně obchodovanými emitenty – také pro potřeby konsolidace
- EU Taxonomie: je klasifikační systém (systém kritérií) umožňujícím určit, které ekonomické aktivity jsou udržitelné.
- Taxonomie má formu přímo účinného nařízení EU a svými definicemi vytváří společný jazyk pro jednotlivé aktéry v oblasti ESG.

Skupina	Označení	Oblast
1 Cross-cutting	ESRS 1	General Requirements
	ESRS 2	General Disclosures
2 Environment	ESRS E1	Climate
	ESRS E2	Pollution
	ESRS E3	Water and marine resources
	ESRS E4	Biodiversity and ecosystems
	ESRS E5	Resource use and circular economy
3 Social	ESRS S1	Own workforce
	ESRS S2	Workers in the value chain
	ESRS S3	Affected communities
	ESRS S4	Consumers and end users
4 Governance	ESRS G1	Business conduct

Zprávy o udržitelnosti musí být ověřeny

- **Greenwashing:**

- „The act of providing the public or investors with misleading or outright false information about the environmental impact of a company's products and operations.“

- Nové riziko podvodů
- Kdo a jak bude za vady zpráv o udržitelnosti odpovědný
- Jak nastavit firemní procesy a vnitřní kontrolní systém
- Jak budou pro tyto případy fungovat stávající systémy pojištění

Regulace zpráv o udržitelnosti v EU

- Směrnice CSRD ukládá povinnost nezávislého (externího) ověření zpráv o udržitelnosti (auditorem):
- Směrnice standardně předpokládá, že ověřování budou provádět auditoři.
- Konkrétní úprava ověřování zpráv o udržitelnosti a způsobu získání odborné způsobilosti k ověřování ponechává směrnice na členské země.
- **Evropská iniciativa OMNIBUS zastavila implementaci ESG na dva roky, uložila provést zjednodušení pravidel (standardů ESRS) a snížila počet firem, kterých se bude povinný reporting týkat.**

Ověřovací standardy pro audit udržitelnosti

- Na vydání mezinárodních standardů pro ověřování udržitelnosti pracuje IAASB
- **Dosud použitelné standardy:**
 - ISAE 3000 (Revidovaný), Ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkami historických finančních informací
 - ISAE 3410, Zakázky spočívající v ověření výkazů emisí skleníkových plynů
 - Doprovodná sada materiálů k ISAE 3000 týkající se jeho aplikace na audit udržitelnosti
- **IAASB připravila samostatný Mezinárodní standard pro ověřování udržitelnosti *ISSA 5000 obecné požadavky pro ověřování udržitelnosti*:**
 - Návrh byl zveřejněn v červnu 2023 k připomínkování
 - Veřejné konzultace proběhly (srpen – prosinec 2023)
 - Standard byl schválen a publikován v říjnu 2024

Implementace vykazování udržitelnosti v ČR

- Povinnost předkládání zpráv o udržitelnosti je uložena novelou stávajícího zákona o účetnictví.
- Pravidla auditu zpráv o udržitelnosti upravuje novela zákona o auditorech.
- Implementace proběhla prostřednictvím konsolidačního balíčku s účinností od 1.1.2024 další úprava a doplnění proběhne v roce 2024.
- Poslaneckým pozměňovacím návrhem v létě 2025 byl zvýšen limit pro první etapu na 1000 zaměstnanců a zrušeny další etapy implementace.
- Auditoři si doplňují kvalifikaci pro audit ESG a ti, kteří již podmínky splnili jsou označeni ve [veřejném rejstříku Komory auditorů](#)

Výzvy a rizika vykazování udržitelnosti

▪ Předkladatelé

- Vytvořit interní procesy pro sběr, vyhotovení, ověření a zveřejnění zpráv o udržitelnosti a upravit vnitřní kontrolní systém tak, aby zaručoval jejich spolehlivost

▪ Výbory pro audit

- Výběr auditora a dohled nad procesy reportingu včetně informování orgánů společnosti

▪ Auditoři

- Zajistit vzdělání a praxi v oblasti ESG a složit odpovídající zkoušku
- Implementovat do vnitřních procesů, smluvní dokumentace, pojištění, auditorských spisů a do systému řízení kvality oblast ESG

▪ Uživatelé

- Připravit vlastní systémy na shromažďování a vyhodnocování ESG dat ze zpráv o udržitelnosti

▪ Profesní organizace

- Zahrnout ESG do kontinuálního profesního vzdělávání a profesních zkoušek
- Implementovat standardy zabývající se ESG do vnitřních předpisů a do systému dohledu

8. Ostatní: limity pro audit, použití IFRS, dotace přeměny a sankce

Navýšení limitů pro audit, rozšíření IFRS, změny ve vykazování dotací podnikových přeměn a v ustanoveních o sankcích

Navýšení limitů pro audit

- **Ministerstvo financí za podpory Hospodářské komory a Svazu průmyslu a dopravy navrhlo navýšit trojnásobně limity pro povinný audit a synchronizovat tuto limity s limity EU pro střední a velké účetní jednotky**
 - Takto vysoké navýšení limitů v okamžiku největší reformy účetnictví po roce 1989 je společensky nezodpovědné
 - Argumenty proti tak drastickému navýšení uvedla KAČR ve svém [nesouhlasném stanovisku](#) s vypořádáním připomínek. Shrnutí stanoviska KAČR najdete také ve vyjádření prezidenta KAČR: [Auditor č. 2/2024](#)
 - KAČR požádala MF o ústní projednání svého nesouhlasného stanoviska, kterého se kromě MF zúčastnili také zástupci Hospodářské komory a Svazu průmyslu a obchodu, avšak veškeré argumenty a kompromisní návrhy KAČR byly všemi přítomnými odmítnuty.
- Zvýšení limitů bylo přesunuto z návrhu nového zákona o účetnictví poslaneckým pozměňovacím návrhem ODS do novely stávajícího zákona o účetnictví s navrhovanou účinností od 1.1.2026
<https://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=9&t=783>
- Bez kontroly bude více než 12 tis. účetních jednotek představujících cca 3 biliony Kč, a to v okamžiku největší účetní reformy. Zvýší se rizika v oblasti poskytování úvěrů, výběru daní, AML, přístupu k dotacím a jiném druhům financování, sníží se výtěžnost insolvenčí a obecná důvěra a spolehlivosti dat z účetnictví, což povede k celospolečenskému zvýšení transakčních nákladů
- Navýšení limitů nepovede k úspoře nákladů, ale k jejich přesunu na ostatní účastníky trhu. Jiné evropské země, které toto také udělaly, se po následné špatné zkušenosti a analýze důsledků vrátily k řádově nižším limitům.

Limity pro konsolidace

- Limity pro konsolidační celky (vždy alespoň 2 z podmínek):
 - Malý (aktiva do 120 mil., obrat do 240 mil., do 50 zam.)
 - Střední (aktiva do 600 mil., obrat do 1,2 mld., do 250 zam.)
 - Velký (aktiva přes 600 mil., obrat přes 1,2 mld., přes 250 zam.)
- Aktiva celkem a roční úhrn čistého obratu se pro účely určení kategorie konsolidačního celku zjistí:
 - a) Součtem jejich výší vykazovaných u entit, které jsou součástí konsolidačního celku (pak se podmínky pro aktiva celkem a roční úhrn čistého obratu stanovené pro účely určení kategorie konsolidačního celku zvyšují o 20 %), nebo
 - b) na konsolidovaném základě.

Rozšíření použití IFRS

▪ Povinné:

- a) bankou,
- b) tuzemskou pojišťovnou, tuzemskou zajišťovnou nebo institucí, jejíž činností je pojištění exportních úvěrů na účet státu, se zárukou státu nebo se státem jako pojistitelem,
- c) spořitelním a úvěrním družstvem,
- d) platební institucí nebo institucí elektronických peněz,
- e) penzijní společností,
- f) fondem obhospodařovaným penzijní společností,
- g) investičním fondem,
- h) podfondem investičního fondu,
- i) investiční společností,
- j) obchodníkem s cennými papíry,
- k) poskytovatel poskytovatelem služeb skupinového financování podle přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího evropské poskytovatele služeb skupinového financování,
- l) investiční holdingovou společností podle přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího obezřetnostní požadavky na investiční podniky,
- m) smíšenou holdingovou osobou podle zákona upravujícího banky,
- n) finanční holdingovou osobou podle zákona upravujícího banky, nebo
- o) obchodní korporací, jejíž investiční cenné papíry jsou přijaty k obchodování na evropském regulovaném trhu.

Dobrovolné:

- je daňovým subjektem, jehož daň z příjmů spravuje Specializovaný finanční úřad, nebo
- důvodně předpokládá, že bude v účetním období zahrnuta v konsolidované účetní závěrce sestavené podle IFRS
- po povinném nebo dobrovolné použití IFRS

Nová úprava dotací

- Dosavadní praxe účtování dotace proti pořizovací ceně je porušením zákazu kompenzace
 - Zkresluje velikost vykazovaných aktiv a závazků (bilanční sumu)
 - Zkresluje velikost vykazovaných nákladů a výnosů ve výsledovce
 - Zastírá postupné „splácení“ dluhu z přijaté dotace po dobu plnění jejích podmínek (udržitelnost apod.)
- Nová úprava od stávajícího způsobu upustí:
 - Přijaté dotace se bude postupně „rozpouštět“ po dobu trvání podmínek jejího získání (udržitelnosti)
 - Aktivum bude standardně zařazeno a odepisováno podle své skutečné povahy a vlastností (pořizovací hodnoty)
- Poznámka: stávající úprava IAS 20 umožňuje oba způsoby [viz IAS 20.24]

Nová úprava přeměn v účetnictví

- Novela zákona o přeměnách
 - cílem je zapracovat směrnici Evropského parlamentu a Rady (EU) 2019/2121, kterou se mění směrnice (EU) 2017/1132, pokud jde o přeshraniční přemístění sídla, fúze a rozdělení.
 - členské státy jsou povinny tak učinit do 31. ledna 2023 (29.08.2023 proběhlo 1. čtení)
- Ambicí nového zákona účetnictví je stanovit samostatně definici rozhodného dne a to v:
 - § 31, odst. 2 takto:
 - „Od rozhodného dne přeměny se aktiva, dluhy, výnosy, náklady a jiné změny finanční situace účetní jednotky zúčastněné na přeměně pro účely účetnictví považují v rozsahu přeměny za aktiva, dluhy, výnosy, náklady a jiné změny finanční situace nástupnické účetní jednotky.“
- Změna v přístupu k účetnímu období při přeměnách (kontinuita)
- Oceňování při přeměnách
 - Pro přeměny se znaleckým oceněním se plánuje zrušit možnost použití *Oceňovacího rozdílu k nabytému majetku* a tím i přebírání účetních hodnot
 - Nový zákon o účetnictví by měl umožnit přecenění stálých aktiv nad jejich pořizovací cenu

Přeceňovací model ocenění hmotných stálých aktiv

- Historická změna představující průlom do zásady opatrnosti při oceňování stálých hmotných aktiv
- Implementace přeceňovacího modelu obsaženého v IAS 16
- Podrobný postup bude upravovat vyhláška

§ 147

Přeceňování stálých hmotných aktiv

- 1) Účetní jednotka může přeceňovat stálé hmotné aktivum, jehož reálnou hodnotu lze spolehlivě určit.
- 2) Stálé hmotné aktivum se přeceňuje tak, že se následně oceňuje reálnou hodnotou alespoň tak často, aby se jeho účetní hodnota ke konci účetního období významně nelišila od jeho reálné hodnoty, a na takto určenou účetní hodnotu se použijí ustanovení o následném ocenění aktiv na základě historických hodnot.
- 3) Přeceňuje-li účetní jednotka stálé hmotné aktivum, postupuje tak u všech stálých hmotných aktiv stejného druhu, jejichž reálnou hodnotu lze spolehlivě určit.

Omezení vzniku aktiv při „netržních“ přeměnách

- Zásadní diskuse v souvislosti s novým zákonem o účetnictví se vede o možnosti vzniku nových aktiv při přeměnách „bez tržní podstaty“:
 - Čím se liší tržní a netržní podniková kombinace?
 - Může vzniknout nové aktivum na základě znaleckého ocenění při transakci bez tržní podstaty?
 - Úprava IFRS 3
- Předpokládaná úprava nového zákona:
 - Jak definovat „netržní“ transakci?
 - Zákaz vykázání nově vzniklých aktiv v netržních podnikových kombinacích

Část 12 - přestupky

- **Dochází ke změně koncepce sankcí**
- Sankce se liší podle toho, zda se týkají vedení účetnictví nebo zveřejňování informací:
 - Přestupek nezveřejnění vykazovaných informací
 - Přestupek zkreslování vykazovaných informací
 - Přestupek nevykázání a nezpřístupnění informací o daních z příjmů
 - Přestupek neposkytnutí součinnosti při konsolidovaném výkaznictví České republiky
 - Přestupek proti vedení účetnictví a vykazování finančních a nefinančních informací
 - Promlčecí doba (4+10 let)

9. Související právní předpisy

Co bude v doprovodném zákonu a prováděcích vyhláškách?

Doprovodný zákon

- Doprovodný zákon bude předložen současně s novým zákonem o účetnictví
- Doprovodný zákon představuje:
 - Formální změny ve více než 150 právních předpisech (odstranění zmatečného používání pojmů (např. výroční zpráva, účetní závěrka, dluh, závazek, reálná hodnota apod.)
 - Zásadní změny v několika právních předpisech majících přímou vazbu na ZoÚ (Zásadní bude související novela zákona o daních z příjmu).
- Doprovodný zákon byl poprvé předložen k připomínkovému řízení v polovině roku 2024 jeho druhá verze pak v polovině roku 2025.

Prováděcí vyhlášky

- MF navrhuje sloučení stávající vyhlášky pro podnikatelské účetní jednotky, vyhlášky pro neziskové účetní jednotky a vyhlášky pro jednoduché účetnictví do jedné „souhrnné“ vyhlášky
- Bude zrušena vyhláška č. 325/2015 Sb., upravující jednoduché účetnictví (pojem „jednoduché účetnictví“ se mění na „hotovostní účetnictví“)
- Zrušení vyhlášek pro banky a jiné finanční instituce a pojišťovny (protože používají IFRS):
 - Účetní jednotky, které postupovaly podle těchto vyhlášek a nebudou používat IFRS (ČKP a ČNB), budou nově zařazeny pod jednotnou vyhlášku pro podnikatelské a neziskové účetní jednotky
- Bude „zachována“ vyhláška č. 503/2002 Sb., pro zdravotní pojišťovny
- Stávající vyhlášky pro veřejný sektor budou zachovány a bude přidána nová vyhláška upravující outsourcing účetnictví ve veřejném sektoru

Současné vyhlášky:

- Vyhláška č. 500/2002 Sb., pro podnikatele
- ~~Vyhláška č. 501/2022 Sb., pro banky~~
- ~~Vyhláška č. 502/2022 Sb., pro pojišťovny~~
- Vyhláška č. 503/2022 Sb., pro zdravotní pojišťovny
- ~~Vyhláška č. 504/2022 Sb., pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání~~
- Vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do CSÚIS
- Vyhláška č. 410/2009 Sb., pro vybrané účetní jednotky
- Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků
- Vyhláška č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek
- Vyhláška č. 312/2014 Sb., o podmínkách sestavení účetních výkazů za ČR
- Vyhláška č. 325/2015 Sb., pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví

Aktuální stav přípravy prováděcí vyhlášky

▪ Je připravena základní kostra (teze) prováděcí vyhlášky

- Členění na společná ustanovení,
- ustanovení specifická pro neziskovky a
- přechody z jednoduchého účetnictví a z IFRS

▪ Struktura účetních výkazů

- Připraveny jsou vzory rozvahy a výsledovky
- Cílem nové úpravy je zjednodušení výkazů
 - Rozvaha jen na dvě strany A4
 - Zrušení sloupců Brutto a Netto v rozvaze
 - Vyšší míra kompenzací ve výsledovce

České účetní standardy

- Dosud nazývané „České účetní **standardy**“ nejsou ve své podstatě **standardy**, ale právně nezávazná účetní metodika
- Stávající účetní „standards“ tedy budou transformovány do podoby metodické podpory na webu Ministerstva financí:
 - Záměrem je vytvořit metodický výklad zákona a vyhlášek s uvedením doporučeného postupu (best practice), který pokud účetní jednotka dodrží, tak povede k naplnění povinností v ZoÚ či ve vyhláškách
 - Nemusí nutně představovat jediný a vyčerpávající způsob řešení dané problematiky
 - Účetní jednotky budou mít právo volby jiného postupu, pokud povede k věrnému a poctivému zobrazení reality účetní závěrkou
 - Mohou se odkazovat i na jiné zdroje, jako jsou například interpretace Národní účetní rady, pokud budou jejich úprava akceptována MF jako regulátorem.
 - Jejich elektronická verze na webu MF umožní postupnou tvorbu a flexibilní úpravy metodiky

Závěry

Co z toho vyplývá a co bude dál...?

Závěry

- Navrhovaná nová právní úprava účetnictví je koncepční a komplexní – nepředstavuje „obyčejnou“ úpravu předpisů, ke které v minulosti docházelo prakticky každý rok, ale je **reformou** účetnictví
- Taková reforma účetnictví je příležitostí a výzvou pro profesi účetních, auditorů a daňových poradců, přinese vyšší kvalitu účetních závěrek a tím informací pro rozhodování jejich uživatelů a vyšší jejich mezinárodní srovnatelnost.
- Nový zákon bude vyžadovat mnoho změn (úpravy SW, školení, změny vnitřních postupů a předpisů účetních jednotek apod.)
- Bez ohledu na aktuální stav přípravy nového zákona a jeho další kroky je možné se již nyní připravovat strategicky na novou právní úpravu:
 - Školení:
 - Systémy kontinuálního profesního vzdělávání
 - Firemní školení
 - Úpravy účetního SW
 - Příprava na proces přechodu na novou úpravu účetnictví ve firmách
 - Inventarizace smluvních vztahů a všech systému, které navazují na účetní výkaznictví

DĚKUJI ZA POZORNOST...

...a rád zodpovím vaše otázky.



doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D.

prezident Komory auditorů ČR

proděkan Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze

Absolvent VŠE v Praze, kde pracoval v letech 2006 – 2014 jako vedoucí katedry finančního účetnictví a auditingu, v letech 2014 – 2018 byl dvakrát zvolen děkanem Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze a od roku 2022 je proděkanem fakulty. Od roku 1993 je statutárním auditorem Komory auditorů ČR a v letech 2010 – 2014 byl dvakrát zvolen jejím prvním viceprezidentem a v roce 2022 se stal jejím prezidentem. Zastupuje Fakultu financí a účetnictví VŠE v Praze v Národní účetní radě. Je členem European Accounting Association a American Accounting Association. Odborně se specializuje na regulaci a harmonizaci účetnictví v mezinárodním měřítku a na oblast využití informačních a komunikačních technologií v účetnictví a auditingu a v těchto oblastech je znám přednáškovou a publikační činností. Je dlouholetým členem poradní skupiny Ministerstva financí ČR pro účetnictví a podílí se na přípravě nového zákona o účetnictví. Rovněž je členem a předsedou výborů pro audit, pracuje v redakčních radách odborných časopisů a je členem vědeckých rad vysokých škol.