4/2025

Účetnictví

nevýdělečných organizací a obcí

Účetní závěrka vs. uzávěrka



Jednoduché účetnictví pro neziskové organizace v praxi

Rezervy v účetnictví nestátních neziskových organizací

Svaz účetních České republiky

Institut certifikace Svazu účetních

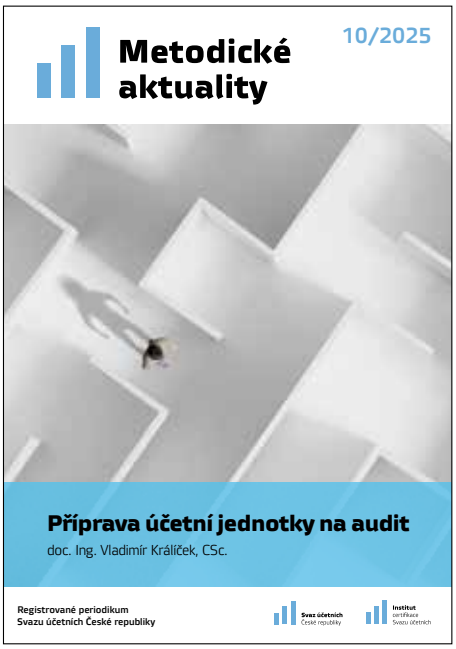
Vždy aktuální informace, výklady a stanoviska

ČASOPIS
METODICKÉ AKTUALITY

SVAZU ÚČETNÍCH







OBJEDNEJTE SI CELÝ ROČNÍK 2025 NYNÍ S MIMOŘÁDNOU SLEVOU

BONUS

Každý předplatitel Metodických aktualit Svazu účetních získává možnost bezplatných odpovědí na své dotazy, jak zaúčtovat konkrétní účetní případ či jak postupovat při řešení konkrétní situace z daňového hlediska.

Časopis obsahuje odborné výklady a ucelené komentáře z oblasti účetnictví, daní, sociálního a zdravotního pojištění, pracovního práva a navazujících oblastí, které reagují na aktuální legislativní změny či judikaturu a které jsou doplněny o názorné příklady, praktické tabulky a přehledy. Pravidelně přináší také odpovědi na odborné dotazy, které pomáhají řešit praktické účetní a daňové problémy.

Svaz účetních
České republiky

VYDÁVÁ Svaz účetních České republiky, z. s.
Vinohradská 2022/125, 130 00 Praha 3
www.svaz-ucetnich.cz

REDAKCE
Vinohradská 2022/125, 130 00 Praha 3
telefon: 603 225 418
e-mail: moravec@ucetni.cz

ŠÉFREDAKTOR
Ing. Václav Moravec

REDAKČNÍ RADA
JUDr. David Bauer (předseda)
Ing. Jakub Bažant
Ing. Hana Kubcová
Jaroslava Svobodová

ROZŠIŘUJE, INFORMACE O PŘEDPLATNÉM PODÁ A OBJEDNÁVKY PŘIJÍMÁ:
Svaz účetních České republiky, z. s.,
Vinohradská 2022/125, 130 00 Praha 3
telefon: 739 120 542
e-mail: objednavky@ucetni.cz

OBJEDNÁVKY NA INZERCI PŘIJÍMÁ:
Ing. Monika Velková,
Svaz účetních České republiky, z. s.,
Vinohradská 2022/125, 130 00 Praha 3
telefon: 739 120 542, 603 225 418
e-mail: velkova@ucetni.cz

POLYGRAFICKÉ ZPRACOVÁNÍ:
Lucie Kramer
e-mail: lucie.kramerova@gmail.com

TISKNE
Tiskárna V Ráji s. r. o.

Otiskovat články lze jen po dohodě s redakcí.
Za věcnou správnost článku odpovídá autor.
Vychází 4 čísla ročně.
Cena čtvrtletníku 398 Kč.
Číslo 4 vyšlo dne 8. prosince 2025.

OBJEDNÁVKY A PŘEDPLATNÉ V SR VYŘIZUJE
Magnet-Press Slovakia, s. r. o.,
Šustekova 8, 851 04 Bratislava
tel.: +421 2 6720 1931-33
e-mail: magnet@press.sk, www.press.sk

ÚČETNICTVÍ NEVÝDĚLEČNÝCH ORGANIZACÍ A OBCÍ – PERIODIKUM REGISTROVANÉ POD EV. ČÍSLEM:
MK ČR E 13649

© Svaz účetních České republiky, z. s.
Časopis založen 1953
Vydává Svaz účetních České republiky, z. s.
(www.svaz-ucetnich.cz)
ISSN 1213-3493

OBSAH

Kuželová S.: Účetní závěrka vs. uzávěrka 2
Hrdý M.: Finanční řízení obcí – konkrétní příklad 8
Otázky a odpovědi 11
Jouza L.: Příplatky k platu ve veřejných službách a správě po novele zákoníku práce 15
Mašková J.: Jednoduché účetnictví pro neziskové organizace v praxi 20
Jošt M.: Rezervy v účetnictví nestátních neziskových organizací 25
Test k článku 36
Rokos L., Schmidtová J., Prosecký J., Stefanović M., Procházka D., Zelenka V.: Využívání účetních informací státu 38
Kubcová H.: Právo Evropské unie 40
Bytel J.: Přehled vybraných právních předpisů od konce třetího čtvrtletí a začátku čtvrtého čtvrtletí roku 2025 45

ÚČETNÍ ZÁVĚRKA VS. UZÁVĚRKA

Strana 2

Použité obrázky: Freepik

Redakce upozorňuje, že články, uveřejněné v našem časopise, vyjadřují osobní stanoviska autorů, nikoliv firem či institucí, v nichž jsou zaměstnáni. Na řadu problémů mohou existovat názory odlišné. Rádi je otiskneme, pokud budou zpracovány na odpovídající odborné úrovni.

Časopis je určen pracovníkům z oblasti veřejných rozpočtů, rozpočtů územních samosprávných celků, tzn. pracovníkům organizačních složek státu, státních fondů, krajů, měst, obcí, dobrovolných svazků obcí, státních příspěvkových organizací, příspěvkových organizací zřizovaných kraji, městy, obcemi a dobrovolnými svazky obcí, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., a pracovníkům účetních jednotek, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání (ostatních nevýdělečných organizací), tzn. např. spolků, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí, společenství vlastníků jednotek, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 504/2002 Sb.

ÚČETNÍ ZÁVĚRKA VS. UZÁVĚRKA

Ing. SIMONA KUŽELOVÁ

Blíží se konec roku a s tím spjatý konec účetního období (alespoň pro vybrané účetní jednotky), a tak se nepochybně účetní jednotky začínají připravovat na sestavení řádné účetní závěrky a s tím související účetní uzávěrku. Dovolte mi tedy v tomto článku připomenout, jaký je rozdíl mezi účetní závěrkou a účetní uzávěrkou, rámcově připomenout nejdůležitější oblasti, které je vhodné zkontrolovat, a procesy, na které není radno zapomenout v tomto pro každého účetního jistě náročném a hektickém období.

Článek je zaměřen na některé vybrané účetní jednotky – územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, příspěvkové organizace, státní fondy podle rozpočtových pravidel, organizační složky státu a veřejné kulturní instituce, na které se vztahují následující účetní předpisy:

- *zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví*, ve znění pozdějších předpisů (dále „zákon o účetnictví“),
- *vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky*, ve znění pozdějších předpisů (dále „vyhláška č. 410/2009 Sb.“),
- *vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků*, ve znění pozdějších předpisů (dále „inventarizační vyhláška“),
- *vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů* (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů (dále „technická vyhláška“),
- *vyhláška č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek*, ve znění pozdějších předpisů (dále „schvalovací vyhláška“),
- *České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., č. 701 až 710.*

VYMEZENÍ POJMŮ

Hned na úvod je vhodné uvést, jaký je rozdíl mezi pojmy účetní závěrka a účetní uzávěrka. Účetní závěrka je **definována v ustanovení § 18 zákona o účetnictví jako nedílný celek, který tvoří rozvaha** (bilance), **výkaz zisku a ztráty a příloha**, která vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty, a u některých účetních jednotek zahrnuje i **přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu**.

Podle ustanovení § 18 odst. 2 zákona o účetnictví vybrané účetní jednotky sestavují přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu vždy, pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období splní obě hodnoty uvedené v ustanovení § 20 odst. 1 písm. c) bodech 1 a 2 zákona o účetnictví, tj. aktiva celkem alespoň 40 000 000 Kč a roční úhrn čistého obratu alespoň 80 000 000 Kč.

V této souvislosti si dovolím čtenáře upozornit (a snad potěšit), že v případě, že se jich povinnost sestavení výkazu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu

týká, je to již naposledy, co tak budou muset činit. Dne 2. 9. 2025 totiž nabyla platnosti novela zákona o účetnictví[1)], přičemž jejím důsledkem došlo v zákoně o účetnictví s účinností od 1. 1. 2026 mimo jiné k odstranění § 20 odst. 1 písm. c).

Ve spojitosti s touto úpravou zákona o účetnictví vydalo Ministerstvo financí na svých webových stránkách stanovisko, ve kterém potvrzuje, že **vybrané účetní jednotky, které mají povinnost předmětné výkazy sestavovat, naposledy sestaví přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu ve stavu k 31. 12. 2025**, přičemž uvedené výkazy odevzdají do centrálního systému účetních informací státu do 20. 2. 2026, resp. 25. 2. 2026, v souladu s technickou vyhláškou. **Od 1. 1. 2026 nebudou u vybraných účetních jednotek přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu sestavovány.** S ohledem na aktuální znění návrhu nového zákona o účetnictví se ani do budoucna neuvažuje o jejich opětovném zavedení.

Dalo by se tedy říci, že pod pojmem účetní závěrka jsou obvykle chápány účetní výkazy, zatímco pod pojmem účetní uzávěrka je chápán proces uzavření účetních knih.

PŘÍPRAVNÉ PRÁCE A ZÁVĚRKOVÉ OPERACE

Před sestavením účetní závěrky je nezbytné provést určité činnosti a zaúčtovat specifické účetní případy typické pro tuto fázi účetního období. Zejména se jedná o provedení přecenění majetku a závazků v cizích měnách, provedení inventarizace a zaúčtování souvisejících kurzových rozdílů a případných inventurních rozdílů. Dále lze uvést zaúčtování závěrkových operací v oblasti zásob, zaúčtování časového rozlišení nákladů a výnosů, dohadných položek, rezerv, opravných položek či odpisů.

Vzhledem k tomu, že výše uvedené by vydalo na samostatný článek, bude dále problematika pouze nastíněna v omezené míře, nikoliv podrobně probrána.

V souvislosti se **zásobami** je nutné v případě, že vybraná účetní jednotka účtuje o zásobách způsobem A (průběžným způsobem), vykázat k rozvahovému dni položku rozvahy „B.I.1. Pořízení materiálu“ (SÚ 111) a položku rozvahy „B.I.7. Pořízení zboží“ (SÚ 131) v nulové výši. Postup účtování k rozvahovému dni je stanoven v bodě 5.1.18. Českého účetního standardu pro některé vybrané účetní jednotky č. 707 – Zásoby (dále jen „ČÚS č. 707“). Zjednodušeně řečeno je nezbytné zásoby, které účetní jednotka dosud nepřevzala, „přeúčtovat“ na syntetický účet 119 – Materiál na cestě, resp. 139 – Zboží na cestě, a dosud nevyfakturované dodávky „přeúčtovat“ na syntetický účet 389 – Dohadné účty pasivní. V momentě, kdy vybraná účetní jednotka účtuje o zásobách způsobem B (periodickým způsobem), je nezbytné nezapomenout na „zúčtování“ počátečního stavu zásob do nákladů a konečného stavu zásob z nákladů na sklad podle bodu 5.2.3., resp. 5.2.4. ČÚS č. 707.

Povinnost účtovat o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisejí, a o veškerých nákladech a výnosech účtovat bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí, je zakotvena v ustanovení § 3 zákona o účetnictví. K tomuto účelu slouží účty příštích období a dohadné účty. V obou typech účtů je třeba znát účel a období, kterého se příslušná skutečnost týká. V případě, že je známa i konkrétní částka, použije účetní jednotka účty příštích období, a v případě, že známa není, použije účetní jednotka dohadné účty.

Konkrétně se jedná o tyto syntetické účty:

- *SÚ 381 – Náklady příštích období* – představují „předplacené“ náklady – např. roční předplatné odborného časopisu na rok 2026 uhrazené v prosinci roku 2025,
- *SÚ 383 – Výdaje příštích období* – představují náklady běžného období, které budou zaplaceny a v dalším účetním období – např. u nájemce nájemné za prosinec, které bude účetní jednotka hradit až v lednu následujícího roku,
- *SÚ 384 – Výnosy příštích období* – představují „předplacené“ výnosy – např. u pronajímatele nájemné na leden následujícího roku, které ale obdržel již v prosinci,
- *SÚ 385 – Příjmy příštích období* – představují výnosy běžného období, které budou účetní jednotce uhrazeny až v dalším účetním období – např. úroky z vkladů, které budou účetní jednotce připsány až v lednu,
- *SÚ 388 – Dohadné účty aktivní* – slouží k zaúčtování pohledávek, u kterých není známa přesná výše, přičemž výnos souvisí s běžným účetním obdobím – např. nárok na pojistné plnění v případě, že pojišťovna uznala pojistnou událost, ale ještě nevyčísla konečnou výši náhrady škody,
- *SÚ 389 – Dohadné účty pasivní* – slouží k zaúčtování závazků, u kterých není známa přesná výše, přičemž náklad souvisí s běžným účetním obdobím – např. odhad spotřeby elektřiny.

[1)] Zákon č. 316/2025 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 416/2023 Sb., o dorovnávacích daních pro velké nadnárodní skupiny a velké vnitrostátní skupiny.

V souladu s ustanovením § 25 odst. 3 zákona o účetnictví musí účetní jednotka při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnout jen zisky, kterých bylo k rozvahovému dni dosaženo, a vzít v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků, a jsou jí známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, a též i všechna snížení hodnoty. Jinými slovy účetní jednotka musí prověřit, zda není důvod účtovat o rezervách, opravných položkách a odpisech majetku.

Rezervy jsou definované v ustanovení § 26 odst. 3 zákona o účetnictví, který uvádí, že rezervy jsou určeny k pokrytí závazků nebo nákladů, jejichž povaha je jasně definována a u nichž je k rozvahovému dni buď pravděpodobné, že nastanou, nebo jisté, že nastanou, ale není jistá jejich výše nebo okamžik jejich vzniku, přičemž k rozvahovému dni musí rezerva představovat nejlepší odhad nákladů, které pravděpodobně nastanou, nebo v případě závazků částku, která je zapotřebí k vypořádání. Příkladem může být rezerva na soudní spory. Základní postupy účtování o tvorbě, zvýšení, snížení, použití a zrušení rezerv pak stanovuje Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 705 – Rezervy.

Opravné položky vyjadřují významné přechodné snížení hodnoty majetku a jsou blíže upraveny v ustanovení § 65 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Za významné je považováno více než 20% snížení hodnoty tohoto majetku, přičemž v případě pohledávek se tvoří opravná položka ve výši 10 % za každých ukončených devadesát dnů po splatnosti dané pohledávky. Opravné položky se nevytvářejí u drobného dlouhodobého majetku, u krátkodobého finančního majetku, dále u majetku, který se oceňuje podle zákona o účetnictví reálnou hodnotou nebo ekvivalencí nebo ve výši 1 Kč. Základní postupy účtování o opravných položkách stanovuje Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek.

Zatímco opravné položky vyjadřují přechodné snížení hodnoty majetku, **odpisy** majetku vyjadřují trvalé snížení jeho hodnoty. Odpisování majetku je v účetních předpisech upraveno na více místech, např. v ustanovení § 28 zákona o účetnictví, v ustanovení § 66 vyhlášky č. 410/2009 Sb. či v Českém účetním standardu pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 – Odpisování dlouhodobého majetku. V této souvislosti je vhodné upozornit, že nejpozději v rámci inventarizace majetku by účetní jednotka měla prověřit svoje odpisové plány a případně je aktualizovat.

Dále by účetní jednotka měla prověřit, zda nevykazuje majetek, který je povinna ke konci rozvahového dne v souladu s ustanovením § 27 zákona o účetnictví ocenit reálnou hodnotou (typicky se bude jednat o dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek určený k prodeji či některé cenné papíry). A v případě, že ano, tak provést **přecenění tohoto majetku na reálnou hodnotu**. V této souvislosti je vhodné upozornit na ustanovení § 24c zákona o účetnictví, které uvádí povinnost **přepočítat k rozvahovému dni majetek a závazky vyjádřené v cizí měně** a zároveň uvedené v ustanovení § 4 odst. 12 zákona o účetnictví (např. pohledávky, závazky, opravné položky) **na českou měnu**. Tento přepočet se provádí tzv. obecným kurzem – blíže viz § 24d zákona o účetnictví. Metoda kurzových rozdílů je dále upravena zejména v ustanovení § 70 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Na závěr této části článku si dovolím upozornit na **povinnost inventarizace majetku a závazků**. Inventarizaci majetku a závazků upravuje zákon o účetnictví ve své páté části, tj. v ustanoveních § 29 a 30. Pro vybrané účetní jednotky ji dále celkem podrobně upravuje inventarizační vyhláška, která stanovuje požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace majetku a závazků, včetně bližších podmínek inventarizace jiných aktiv a jiných pasiv, a též stanovuje požadavky na organizační zajištění a způsob provedení inventarizace kulturních památek, sbírek muzejní povahy a archeologických nálezů.

UZAVÍRÁNÍ ÚČETNÍCH KNIH VČETNĚ POSTUPU ÚČTOVÁNÍ

Právními předpisy v oblasti účetnictví, které upravují problematiku uzavírání účetních knih u některých vybraných účetních jednotek, jsou **zákon o účetnictví**, který **stanoví** zejména, **kdy se účetní knihy uzavírají**, a dále pak **vyhláška č. 410/2009 Sb.**, ze které lze vyčíst **časovou posloupnost sestavení účetní závěrky a uzavření účetních knih**. **Základní postupy účtování při uzavírání účetních knih stanoví Český účetní standard pro některé vybrané účetní jednotky č. 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih (dále jen „ČÚS č. 702“)**, kdy na základě ustanovení § 36 odst. 1 zákona o účetnictví postupují vybrané účetní jednotky podle Českých účetních standardů vždy.

V souladu s ustanovením § 17 odst. 2 zákona o účetnictví uzavírají účetní jednotky účetní knihy k poslednímu dni účetního období.

Podle bodu 2.2. ČÚS č. 702 je uzavírání účetních knih činnost, při níž se v souladu s ustanoveními zákona:

- zjišťují obraty stran MÁ DÁTI a DAL jednotlivých syntetických účtů, analytických účtů a podrozvahových účtů,
- zjišťují konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy účtů nákladů a výnosů,

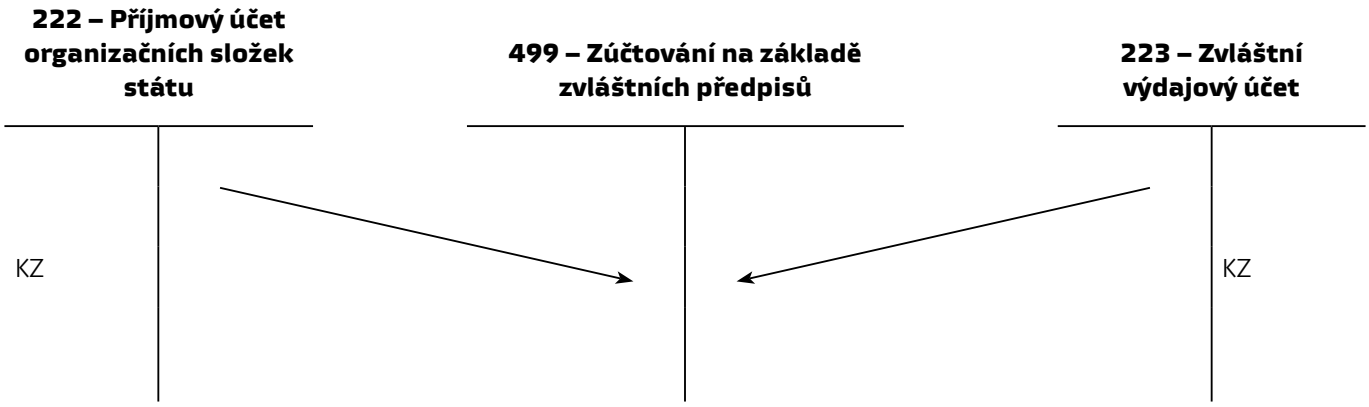
- u hlavní i hospodářské činnosti se převádějí nákladové a výnosové účty na účet 493 – Výsledek hospodaření běžného účetního období,
- provede se převod konečného zůstatku účtu 222 – Příjmový účet organizačních složek státu a konečného zůstatku účtu 223 – Zvláštní výdajový účet a v případě Ministerstva financí konečného zůstatku účtu, na kterém je zobrazen schodek nebo přebytek státního rozpočtu, na účet 499 – Zúčtování na základě zvláštních předpisů,
- konečné zůstatky účtů aktiv a pasiv se převedou na účet 492 – Konečný účet rozvažný,
- konečné zůstatky účtů 493 – Výsledek hospodaření běžného účetního období a 499 – Zúčtování na základě zvláštních předpisů se převedou na účet 492 – Konečný účet rozvažný.

SCHÉMA ÚČTOVÁNÍ

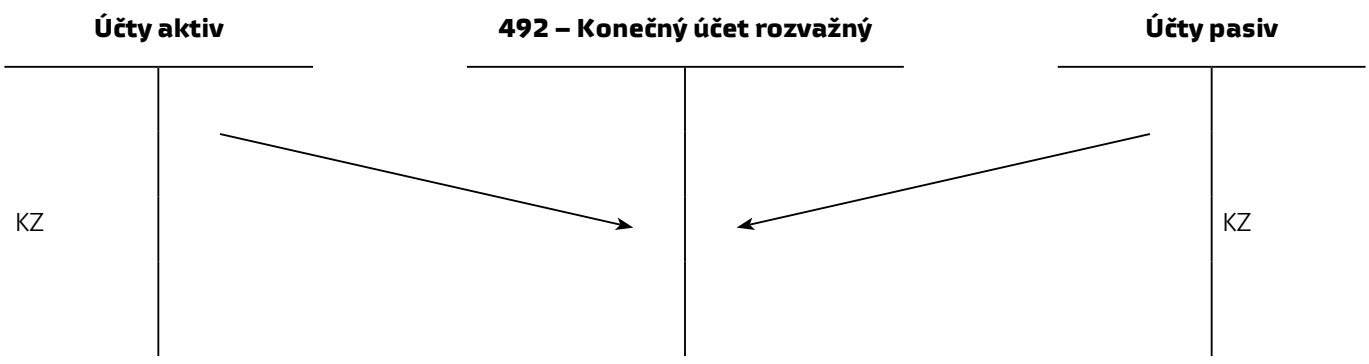
1. Převod nákladových a výnosových účtů na syntetický účet 493 – Výsledek hospodaření běžného účetního období



2. Převod konečného zůstatku syntetického účtu 222 – Příjmový účet organizačních složek státu a konečného zůstatku syntetického účtu 223 – Zvláštní výdajový účet na syntetický účet 499 – Zúčtování na základě zvláštních předpisů



3. Převod konečných zůstatků jednotlivých syntetických účtů aktiv a pasiv na syntetický účet 492 – Konečný účet rozvažný



4. Převod konečných zůstatků syntetických účtů 493 – Výsledek hospodaření běžného účetního období a 499 – Zúčtování na základě zvláštních předpisů na syntetický účet 492 – Konečný účet rozvažný (za předpokladu zisku a konečného zůstatku syntetického účtu 499 na pasivní straně)



VZOROVÉ PŘÍKLADY ÚČTOVÁNÍ

1. Příspěvková organizace – zlepšený výsledek hospodaření

Datum	Doklad	Text	Částka	Má dáti	Dal
31. 12. 2025	VÚD	Převod KS nákladů na účet 493	600	493	5xx
31. 12. 2025	VÚD	Převod KS výnosů na účet 493	650	6xx	493
31. 12. 2025	VÚD	Převod KZ aktiv na účet 492	300	492	aktiva
31. 12. 2025	VÚD	Převod KZ pasiv na účet 492	250	pasiva	492
31. 12. 2025	VÚD	Převod zlepšeného výsledku hospodaření	50	493	492

2. Příspěvková organizace – zhoršený výsledek hospodaření

Datum	Doklad	Text	Částka	Má dáti	Dal
31. 12. 2025	VÚD	Převod KS nákladů na účet 493	400	493	5xx
31. 12. 2025	VÚD	Převod KS výnosů na účet 493	380	6xx	493
31. 12. 2025	VÚD	Převod KZ aktiv na účet 492	300	492	aktiva
31. 12. 2025	VÚD	Převod KZ pasiv na účet 492	320	pasiva	492
31. 12. 2025	VÚD	Převod zhoršeného výsledku hospodaření	20	492	493

3. Územní samosprávný celek

Datum	Doklad	Text	Částka	Má dáti	Dal
31. 12. 2025	VÚD	Převod KS nákladů na účet 493	1 500	493	5xx
31. 12. 2025	VÚD	Převod KS výnosů na účet 493	1 700	6xx	493
31. 12. 2025	VÚD	Převod KZ aktiv na účet 492	1 050	492	aktiva
31. 12. 2025	VÚD	Převod KZ pasiv na účet 492	850	pasiva	492
31. 12. 2025	VÚD	Převod zisku	200	493	492

4. Organizační složka státu

Datum	Doklad	Text	Částka	Má dáti	Dal
31. 12. 2025	VÚD	Převod KS nákladů na účet 493	2 500	493	5xx
31. 12. 2025	VÚD	Převod KS výnosů na účet 493	2 350	6xx	493
31. 12. 2025	VÚD	Převod KZ účtu 222	120	499	222
31. 12. 2025	VÚD	Převod KZ účtu 223	100	223	499
31. 12. 2025	VÚD	Převod KZ aktiv na účet 492	950	492	aktiva
31. 12. 2025	VÚD	Převod KZ pasiv na účet 492	820	pasiva	492
31. 12. 2025	VÚD	Převod zisku	150	493	492
31. 12. 2025	VÚD	Převod KZ účtu 499	20	492	499

Vysvětlivky:

VÚD – Vnitřní účetní doklad

KS – Konečný stav

KZ – Konečný zůstatek

5xx – jednotlivé nákladové účty

6xx – jednotlivé výnosové účty

Nejen některé vybrané účetní jednotky se nejčastěji setkávají s uzavíráním účetních knih k poslednímu dni účetního období, tj. k datu, ke kterému sestavují řádnou účetní závěrku. Lze se setkat s názorem, že nejdříve dojde k uzavření účetních knih a následně se sestaví účetní závěrka. Podle mého názoru tento postup ale není zcela přesný, jelikož uzavření účetních knih je činnost, která kromě zjištění konečných zůstatků, resp. konečných stavů (nutný předpoklad pro sestavení účetní závěrky), zahrnuje i postupné převody až na konečný účet rozvažný (viz výše). Podle mého názoru z vyhlášky č. 410/2009 Sb. (viz § 4 a § 5) vyplývá, že se nejdříve sestaví účetní závěrka podle zůstatků na jednotlivých syntetických a podrozvahových účtech a podle stavů jednotlivých nákladových a výnosových účtů a až následně dojde k definitivnímu uzavření účetních knih, tj. k postupnému převodu všeho na syntetický účet 492 – Konečný účet rozvažný.

Časovou posloupnost sestavení účetní závěrky a uzavření účetních knih spatřuji ve vyhlášce č. 410/2009 Sb. v ustanovení § 4 odst. 8 (v případě rozvahy) a ustanovení § 5 odst. 5 (v případě výkazu zisku a ztráty). Výše zmíněná ustanovení uvádí mj., že *„hodnoty položek rozvahy ve všech sloupcích se k rozvahovému dni vykazují podle zůstatků zjištěných na jednotlivých syntetických účtech směrné účtové osnovy s kladným znaménkem…“*, resp. *„hodnoty položek výkazu zisku a ztráty se vykazují podle konečných zůstatků zjištěných na jednotlivých syntetických účtech buď s kladným, nebo záporným znaménkem“.*

Na závěr celého článku mi dovolte popřát Vám úspěšné zpracování účetní závěrky i účetní uzávěrky a ať jsou vaše závěrky vždy schváleny v termínu. Termíny jsou stanoveny závazně v ustanovení § 28 schvalovací vyhlášky, a to do 30. 6. následujícího roku v případě řádné účetní závěrky a do dvou měsíců od dne, ke kterému se účetní závěrka sestavuje, v případě mimořádné účetní závěrky, a byla by škoda mít účetní závěrku neschválenou jen z důvodu uplynutí času, zvláště teď, když víte, kolik se za ní skrývá práce.



FINANČNÍ ŘÍZENÍ OBCÍ – KONKRÉTNÍ PŘÍKLAD

Doc. JUDr. Ing. MILAN HRDÝ, Ph.D. et Ph.D.

ÚVOD

V minulém čísle našeho časopisu jsme se zabývali teoretickými aspekty finančního řízení obcí a nyní budeme tyto teoretické poznatky aplikovat na podmínky vybrané obce. Příspěvek je zaměřen na konkrétní analýzu finančního řízení obce Bítov v okrese Znojmo. Cílem je aplikovat teoretické poznatky o rozpočtovém hospodaření a finančních nástrojích na reálný příklad z praxe a zhodnotit finanční situaci této malé obce v posledních letech.

V první části praktické analýzy je obec Bítov představena z hlediska její velikosti, regionálního zařazení a základních demografických charakteristik. Dále je provedena podrobná analýza rozpočtových příjmů a výdajů obce za období let 2022 až 2023 s cílem posoudit vývoj finanční stability, efektivitu hospodaření a schopnost obce reagovat na aktuální ekonomické podmínky.

Druhá část je pak zaměřena na identifikaci možných oblastí pro zlepšení finančního řízení vybrané obce. Na základě analýzy rozpočtových dat a zhodnocení současné praxe jsou navržena doporučení, která by mohla pomoci obci optimalizovat hospodaření, lépe využívat dostupné finanční zdroje a posílit transparentnost i dlouhodobou udržitelnost rozpočtu.

Obec Bítov[1)] se nachází v okrese Znojmo, v Jihomoravském kraji. K 1. 1. 2025 zde žilo 142 obyvatel (ČSÚ, 2025), což ji řadí mezi malé venkovské obce. Významným prvkem místní identity a hospodářského potenciálu je historický hrad Bítov a blízkost Národního parku Podyjí, což ovlivňuje orientaci obce na cestovní ruch.

Vzhledem k velikosti a poloze je Bítov reprezentativním příkladem malé obce s omezenou daňovou kapacitou a vysokou závislostí na externích zdrojích financování. Analýza jejího rozpočtového hospodaření může poskytnout vhled do výzev, kterým čelí podobné obce.

Praktická analýza finančního řízení obce Bítov je provedena na základě kombinace kvantitativních i kvalitativních metod. Postup zahrnuje sběr a vyhodnocení dat z veřejně dostupných rozpočtových dokumentů obce za období let 2022–2023. Na základě těchto údajů jsou vyčísleny základní finanční ukazatele, které umožňují meziroční porovnání hlavních příjmových a výdajových položek.

Výsledky jsou interpretovány s ohledem na platný legislativní rámec a specifika malé venkovské obce. Následně jsou identifikovány klíčové silné a slabé stránky rozpočtového hospodaření a formulována doporučení směřující ke zlepšení finančního řízení a efektivnější alokaci veřejných prostředků.

Pro účely této případové studie byly analyzovány následující dokumenty zveřejněné na oficiální úřední desce obce Bítov:

- schválené rozpočty na roky 2022, 2023
- závěrečné účty,
- rozpočtové výhledy.

Data byla kvantitativně zpracována s využitím ukazatelů rozpočtové rovnováhy a investiční aktivity.

[1)] OBEC BÍTOV. Oficiální webové stránky. Obec Bítov [online]. 2025 [cit. 2025-07-28]. Dostupné z: https://www.obec-bitov.cz.

ROZPOČTOVÉ PŘÍJMY A VÝDAJE

Pro analýzu byly použity veřejně dostupné rozpočtové dokumenty obce Bítov za období let 2022 až 2023. Základní struktura rozpočtu je následující:

Tabulka 1: Základní struktura rozpočtu 2022–2023 obce Bítov

Rok	Příjmy v Kč	Výdaje v Kč	Saldo rozpočtu v Kč	Kapitálové výdaje v Kč
2022	7 500 000	7 200 000	+300 000	1 200 000
2023	7 800 000	7 900 000	–100 000	1 400 000
2024	6 200 000	6 500 000	–300 000	1 500 000

Zdroj: https://www.obec-bitov.cz/obecni-urad/uredni-deska/

ROZPOČTOVÁ ROVNOVÁHA A STABILITA

V letech 2022 a 2023 obec vykazovala téměř vyrovnaný rozpočet s mírným přebytkem (2022) a malým deficitem (2023). Rozpočtová politika obce se jeví jako konzervativní a udržitelná.

INVESTIČNÍ AKTIVITA

Podíl kapitálových výdajů na celkových výdajích činil:

- 16,7 % v roce 2022,
- 17,7 % v roce 2023.

Tato hodnota naznačuje aktivní přístup k investicím, zejména v oblasti infrastruktury, což potvrzují veřejně dostupné informace o opravách komunikací a obnově majetku.

PŘÍJMOVÁ STRUKTURA

Podle odhadů činí:

- přibližně 60 % příjmů sdílené daně (zejména DPH a daň z příjmů FO),
- 25 % tvoří nedaňové příjmy (např. nájemné, místní poplatky),
- 15 % jsou transfery a dotace (včetně prostředků z IROP).

Obec má tedy relativně diverzifikovaný příjmový mix s důrazem na stabilní daňové příjmy.

POROVNÁNÍ V LETECH 2022–2023

Během sledovaného období obec vykazuje poměrně stabilní příjmy s mírným růstem, což je pozitivní signál. Výdaje kolísají v návaznosti na plánované investice. Zadlužení obce je na přiměřené úrovni a mírně kolísá podle potřeby financování investic. Tato stabilita umožňuje obci plánovat investiční projekty a zároveň udržovat běžný provoz bez výrazného zadlužování. Důležitým ukazatelem je i poměr kapitálových výdajů, který svědčí o aktivním přístupu k rozvoji infrastruktury.

ZHODNOCENÍ FINANČNÍ STABILITY A EFEKTIVITY HOSPODAŘENÍ

Obec Bítov vykazuje známky finanční stability a pouze mírnou míru zadlužení. Efektivita hospodaření se odráží v rozumném poměru mezi běžnými a kapitálovými výdaji a v pravidelném využívání dotačních zdrojů.

Výzvou je pro malou obec zajistit dostatečné finanční rezervy pro neočekávané situace a minimalizovat zadlužení, aby bylo udržitelné i v delším horizontu. Transparentnost finančního řízení a pravidelná kontrola výdajů jsou klíčové pro zachování důvěry obyvatel a efektivní správu veřejných prostředků.

IDENTIFIKACE PROBLÉMOVÝCH OBLASTÍ A PŘÍLEŽITOSTÍ

Analýza odhalila několik klíčových oblastí pro potenciální zlepšení:

- Plánování rezerv – obec nemá formálně deklarovaný systém finančních rezerv, což snižuje její schopnost reagovat na mimořádné výdaje (např. havárie, energetické šoky apod.).
- Transparentnost – ačkoli zákonný rámec je dodržen, lze doporučit aktivnější komunikaci s občany (např. participativní rozpočet, vizualizace rozpočtu apod.).
- Dotační politika – obec čerpá dotace, ale bez strategického rámce; doporučuje se systematické vyhledávání výzev a připravenost projektových žádostí.

Výsledky případové studie obce Bítov ukazují, že i malé obce s omezeným rozpočtem mohou dosahovat určité míry finanční stability a investiční aktivity. Byla potvrzena teoretická východiska, že rozpočtové vyrovnanosti lze dosáhnout bez vysokého zadlužení, kdy obec udržovala téměř vyrovnané saldo i při pravidelných investicích.

Rovněž byl potvrzen teoretický předpoklad o pozitivním vlivu dotací na investiční aktivitu, kdy obec využívá dotační prostředky k financování kapitálových výdajů. Nicméně absence strategického plánování čerpání dotací může vést k nižší efektivitě jejich využití, což naznačuje prostor pro zlepšení.

Určitý problém může mít obec, pokud se týká transparentnosti. Přestože obec plní zákonné povinnosti ohledně zveřejňování informací, z hlediska participace a občanské angažovanosti by bylo vhodné rozšířit komunikační kanály (např. online vizualizace rozpočtu, zapojení občanů do rozhodování, širší informovanost apod.).

Důležitým zjištěním je také relativně vysoký podíl kapitálových výdajů na celkovém rozpočtu, který naznačuje investiční orientaci obce. Vzhledem k velikosti obce je tato hodnota nadprůměrná (běžně se u malých obcí pohybuje okolo 10–15 %). To může být vnímáno jako znak snahy o dlouhodobý rozvoj obce, což je velmi pozitivní, protože povětšinou se v praxi řeší spíše krátkodobý časový horizont i v souvislosti s komunálními volbami a snahou získat přízeň občanů – voličů.

Obec Bítov dodržuje hlavní zásady rozpočtové kázně (dle zásady 3E) a její finanční profil odpovídá charakteristikám typickým pro udržitelné řízení malé obce, tak jak stanoví teoretická východiska[2)].

[2)] Např. dle PŮČEK Milan. Udržitelné finanční řízení obcí a regionů. Praha: Národní síť Zdravých měst České republiky, 2015. ISBN 978-80-906033-0-1; a SVOBODA Michal, VLADYKOVÁ Radka, BAUER David, KVAPIL Miloslav a MATEJ Miroslav. Finanční řízení obcí [online]. 2021 [cit. 2025-09-28]. Dostupné z: chrome extension: //efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.smocr.cz/Shared/Clanky/9994/financni-rizeni-obci-e-verze.pdf.

ZÁVĚR

Cílem tohoto příspěvku bylo aplikovat teoretické poznatky o rozpočtovém hospodaření a finančních nástrojích na reálný příklad z praxe a zhodnotit finanční situaci vybrané malé obce v posledních letech.

Byly zkoumány klíčové faktory ovlivňující finanční stabilitu a efektivitu hospodaření, přičemž analýza ukázala, že:

- Obec Bítov vykazuje stabilní rozpočtové hospodaření s nízkým zadlužením.
- Kapitálové výdaje jsou na relativně vysoké úrovni, což svědčí o orientaci na rozvoj.
- Dotace jsou využívány, ale bez systematické přípravy, což omezuje jejich strategický potenciál.
- Transparentnost je formálně zajištěna, ale participativní aspekty by bylo možné posílit.

Zjištění podporují důležitost kvalitního plánování, aktivní dotační politiky a otevřené komunikace s občany jako klíčových prvků finančního řízení i v malých obcích. Článek přispívá k pochopení možností i limitů finanční autonomie malých samospráv v kontextu českého systému veřejných financí.

Příspěvek byl zpracován jako odborný článek recenzovaný v rámci výzkumného úkolu Fakulty financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze č. IP 100040.

Článek prošel recenzním řízením redakční rady.
Autor působí na Katedře financí a oceňování podniku Fakulty financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze.



OTÁZKY A ODPOVĚDI

PROBLÉM – ÚČTOVÁNÍ TOTÁLNÍ HAVÁRIE AUTOMOBILU NA PŘELOMU ROKU

Ke konci účetního období dojde u vybrané účetní jednotky (účtující dle Vyhlášky č. 410/2009 Sb.) k havárii automobilu. Předpokládá se, že vozidlo pravděpodobně nebude opravováno, ale bude vyřazeno, škodu nahradí z větší části pojišťovna, spoluúčast uhradí zaměstnanec, který havárii zavinil. To však nastane až v následujícím účetním období.

Jakým způsobem vše zaúčtovat?

Řešení:

Celkem je nutné vyřešit tři otázky:

- zda a jak přecenit netto hodnotu automobilu k okamžiku závěrky,
- kdy účtovat o výnosech z pojištění a odpovědnosti zaměstnance a
- kdy účtovat o nákladech vzniklých vyřazením vozidla.

Pokud účetní zůstatková cena převyšuje hodnotu vraku, ale vozidlo není do okamžiku závěrky vyřazeno z majetku, je nutné snížit účetní zůstatkovou cenu opravnou položkou k dlouhodobému majetku (556/164). V případě, že by vozidlo bylo již zcela nebo téměř zcela odepsáno – zůstatková cena by byla nulová nebo nižší než očekávaný příjem z prodeje vraku, opravná položka se tvořit nebude. Tvorba opravné položky není daňově uznatelným nákladem.

O výnosu z pojistného plnění a o výnosu ze spoluúčasti zaměstnance (388/649) se bude účtovat v okamžiku, kdy je dostatečně jisté, že účetní jednotce náleží. Tedy pokud o něm nevznikly žádné pochybnosti, bude to již v okamžiku havárie automobilu. Částky pravděpodobně nebudou k okamžiku závěrky přesně známé, a proto se užije dohadná položka. Rozdíl mezi dohadnou položkou a skutečným příjmem bude výnosem (popř. snížením výnosu nebo nákladem) následujícího roku. Pokud by částky v rozvahový den byly již přesně známé, jednalo by se o pohledávku za zaměstnancem (335), resp. pohledávku za pojišťovnou (378).

Výnos z pojistného plnění je předmětem daně a není od daně osvobozen. To může vést k daňově nepříznivé situaci, kdy havárie nemusí výrazně ovlivnit hospodářský výsledek, ale zvýší základ daně.

Pokud by z nějakého důvodu do okamžiku závěrky nebyla jistota, zda k náhradě škody dojde (např. nebylo by jisté, zda nebyly porušeny podmínky pojištění nebo zda bude vyžadována náhrada po zaměstnanci), bude se o výnosu účtovat až v okamžiku (a v období), kdy účetní jednotka nabyla této jistoty.

Samotné vyřazení bude zaúčtováno až v následujícím roce (přesněji v okamžiku, kdy bude vrak prodán nebo dojde k definitivnímu rozhodnutí, že vozidlo nebude opraveno ani vrak nebude prodán), zůstatková cena se zaúčtuje oproti nákladům na manka a škody (547/082) a zaúčtuje se vyřazení dlouhodobého hmotného majetku ve výši pořizovací ceny (082/022). Zároveň se zaúčtuje rozpuštění dříve vytvořené opravné položky (164/556).

Pokud se účetní a daňové odpisování od sebe odlišuje, bude odlišná i daňová zůstatková cena od účetní zůstatkové ceny. Daňově uznatelným výdajem je daňová zůstatková cena do výše přijatých náhrad, to znamená, pokud jsou náhrady účtované do výnosů vyšší než daňová zůstatková cena, bude při sestavování přiznání účetní zůstatková cena nahrazena daňovou zůstatkovou cenou, pokud jsou náhrady nižší, bude účetní zůstatková cena nahrazena hodnotou náhrad.

2024	MD	DAL	částka
Pojistné	388 (377)	649	očekávaná pojistná náhrada
Spoluúčast zaměstnance	388 (335)	649	očekávaná spoluúčast
Opravná položka na vozidlo	556	164	rozdíl mezi ZC a hodnotou vraku
2025			
Vyřazení vozidla	547	082	ZC vozidla
	082	022	PC vozidla
	164	556	OP
Stanovení výše pojistného	377	388	ve výši dohadné položky
	377	649	případný kladný rozdíl
	549	377	případný záporný rozdíl
Inkaso	241 (222, 231)	377	ve výši náhrady
Stanovení výše spoluúčasti	335	388	ve výši dohadné položky
	335	649	případný kladný rozdíl
	549	335	případný záporný rozdíl
Inkaso	241 (222, 231)	335	ve výši náhrady

Existují názory, že pro pohledávku z pojistného plnění lze užít i jiný účet, např. 311.

Vypracovali: ***RNDr. Petr Beránek***, ***Alena Kochová***, *odsouhlaseno Metodickou radou pro neziskové organizace SÚ ČR.*

PROBLÉM – NAHRAZENÍ ČÁSTI UMĚLECKÉHO DÍLA REPLIKOU

Vybraná účetní jednotka (účtující dle Vyhlášky č. 410/2009 Sb.) vlastní historickou kašnu. V rámci opravy kašny se rozhodla jednu část – sochu – nahradit replikou a originál sochy umístit na jiné místo do vnitřních prostor jedné budovy.

Jak tuto operaci zaúčtovat?

Řešení:

V průběhu řešení se budeme muset vypořádat se třemi otázkami:

1. Na jaký účet zaúčtovat nově vzniklý movitý majetek – sochu?
2. Jak tento majetek ocenit?
3. Jak se změní hodnota kašny?

K jednotlivým otázkám:

1. Nově vzniklý majetek bude pravděpodobně umělecké dílo/kulturní předmět. Bude tedy zaúčtován na účet 032 (Umělecká díla, předměty a sbírky, resp. kulturní předměty), a to nezávisle na ceně. V případě, že by se nejednalo o umělecké dílo/kulturní předmět, zaúčtuje účetní jednotka sochu na účet dlouhodobého hmotného movitého majetku nebo zásob dle svých vnitřních účetních směrnic a ocenění dle bodu 2.

2. Odpověď na druhou otázku již jednoznačná není; zaúčtování tohoto případu není českými účetními předpisy jednoznačně určeno, a lze najít více variant, jak k řešení problému přistoupit.

a) Asi nejlogičtějším postupem by bylo pořizovací a zůstatkovou cenu kašny kvalifikovaným odhadem rozdělit na dvě části (kašnu bez sochy a sochu). Poměr rozdělení by byl dán poměrem současných odhadních cen těchto částí, a pokud je aktuální zůstatková cena kašny se sochou v účetnictví podhodnocena (což v obdobných případech bývá často), nebude případná nepřesnost odhadu zkreslovat účetnictví neboli není k tomu nutně potřeba posudku znalce.

Česká legislativa takovýto postup neuvádí a nebývá zvykem jej používat. Zároveň však ani tento postup nezakazuje, a tudíž záleží na účetní jednotce, zda je schopna si tuto metodu v případě potřeb obhájit. Za inspiraci může být přechod na komponentní odpisování, kdy pro účely komponentního odpisování je pořizovací cena dlouhodobého majetku rovněž rozdělena na dvě

samostatné části (a to dokonce bez faktického rozdělení majetku), a výše odpisu je stanovena tak, jako by se jednalo o dvě samostatné věci.

V účetnictví by to znamenalo překlasifikovat část stavby na umělecké dílo, resp. movitý majetek jak na evidenčním účtu, tak na účtu oprávek.

	MD	DAL	částka
Socha jako umělecké dílo	032	021	poměrná část PC
	081	032	poměrná část oprávek
Socha jako movitý majetek	022	021	poměrná část PC
	081	082	poměrná část oprávek
Socha jako zásoba	112	022	poměrná část PC
	081	112	poměrná část oprávek

Slabinou tohoto řešení je zažitá zásada, že zásahy do majetku (kašny) po uvedení do užívání se účetní hodnota majetku nesnižuje – může se zvýšit (pokud je zásah klasifikován jako technické zhodnocení), nebo zůstat stejná (pokud je zásah klasifikován jako oprava). Přitom za technické zhodnocení se považuje i takový zásah, kdy se velikost a případně i hodnota majetku sníží (např. zbourání jednoho patra budovy).

b) Druhou variantou je pojmout nově vzniklý movitý majetek (sochu) jako majetek vytvořený vlastní činností (z hmoty, která zůstala po rekonstrukci sochy) a ocenit jej vlastními náklady (tj. náklady na oddělení, úpravu, přemístění). Do tohoto ocenění nevstupuje poměrná část ocenění původní kašny. Účtováno by bylo formou aktivace vlastních nákladů.

	MD	DAL	částka
Socha jako umělecké dílo	032	506	vlastní náklady
Socha jako movitý majetek	022	506	vlastní náklady
Socha jako zásoba	112	507	vlastní náklady

Nevýhodou této varianty je, že vynaložené náklady (které nebyly vynaloženy na opravu kašny, ale výhradně na získání nového majetku – sochy) mohou být minimální až zcela zanedbatelné a oddělená socha tak může být oceněna v krajním případě i nulovou hodnotou. Při srovnání se způsobem uvedeným v bodě d) se však nejedná o významnou nevýhodu.

c) Třetí variantou je ocenit sochu reprodukční pořizovací cenou, a to buď z titulu, že se jedná o nový majetek, o kterém do té doby nebylo účtováno, anebo z titulu, že se jedná o majetek vzniklý vlastní činností, u které nelze vlastní náklady stanovit. Reprodukční pořizovací cena bude stanovena dle zákona o oceňování.

Otázka je, zda i v tomto případě účtovat o aktivaci jako v minulém případě, nebo účtovat nový majetek proti jmění. Aktuální reprodukční pořizovací cena může být výrazně vyšší než celkové náklady na práci na kašně a případně i než zůstatková cena kašny. Zaúčtováním nového majetku v této ceně by došlo k výraznému zvýšení hospodářského výsledku (v případě účtování aktivace) a k výraznému zvýšení aktiv celkem (v obou případech), což není v souladu s principem opatrnosti českého účetnictví. Proto se tento způsob jeví jako nejméně vhodný.

d) V případě, že socha je kulturní památkou, lze užít ocenění 1 Kč. V tom případě je vzhledem k výši částky nepodstatné, zda bude použita forma oddělení části pořizovací ceny kašny, aktivace či zaúčtování proti jmění účetní jednotky.

Je pak na účetní jednotce, která z uvedených metod nejlépe vystihne reálnou situaci v konkrétním případě a kterou se rozhodne využít.

3. Pro stanovení účetní ceny kašny po uvedeném zásahu bude podstatné, zda při oceňování sochy byla snížena pořizovací cena kašny, či nikoliv.

a) Pokud byla brutto hodnota (PC) i netto hodnota (ZC) kašny oddělením sochy snížena, je po snížení oceněna kašna bez sochy a z logiky věci by výdaje na pořízení náhradní sochy měly být navýšením PC i ZC, a to i v případě, že nesplní definici technického zhodnocení – tj. kdy nebude stavební úpravou, nástavbou, přístavbou nezmění účel používání ani technické parametry kašny. Což by mohlo být další slabinou této metody. V praxi se dá očekávat, že povětšinou podmínky technického zhodnocení splní. I když je kašna uváděna do provozuschopného stavu (podobného původnímu stavu) použitím jiných materiálů,

nebude se jednat o opravu, protože majetek (kašna se sochou) byl v mezidobí změněn na kašnu bez sochy a pro klasifikaci opravy je nutno srovnávat s tímto stavem.

Výdaje na zásahy do kašny budou tedy zvýšením účetní hodnoty kašny (která byla snížena o oddělenou sochu).

b)–d) Pokud PC i ZC kašny se oddělením sochy nezmění, je nutné testovat, zda akce nahrazení sochy replikou je z účetního hlediska charakter opravy, nebo technického zhodnocení. Vzhledem k tomu, že náhrada replikou není stavební úpravou a v jejím důsledku nedojde ke změně účelu ani technických parametrů, nemění se vybavenost ani použitelnost kašny, nejedná se o technické zhodnocení. Naopak v tomto případě budeme výslednou kašnu s replikou srovnávat s původní kašnou se sochou a celou akcí se pravděpodobně kašna uváděla do provozuschopného stavu, byť za použití jiných než původních materiálů, což odpovídá definici opravy.

Následně bude ještě nutné posoudit, zda aktuální hodnota kašny s replikou sochy není výrazně nižší než účetní zůstatková cena. Pokud by tomu tak bylo, jedná se s největší pravděpodobností o trvalé snížení hodnoty a zůstatková cena by se měla snížit mimořádnými odpisy.

*Vypracoval: **RNDr. Petr Beránek**, odsouhlaseno Metodickou radou pro neziskové organizace SÚ ČR.*



PROBLÉM – HRAZENÍ INVESTIČNÍCH VÝDAJŮ Z PROVOZNÍ DOTACE

Jak postupovat v účetnictví v případě, kdy vybraná účetní jednotka obdrží provozní dotaci na plnění, které se následně aktivuje do dlouhodobého majetku?

Řešení:

Aktivace plnění hrazeného z provozní dotace do dlouhodobého majetku nemusí být v souladu s podmínkami provozní dotace, je proto nutné ověřit, zda nevzniká povinnost dotaci vrátit.

Pokud by užití služeb nebo materiálů pořízených z provozní dotace na vytvoření dlouhodobého majetku neodporovalo podmínkám dotace, zaúčtuje účetní jednotka aktivaci, čímž sníží výdaje účtované při pořízení těchto služeb nebo materiálu. Popř. pokud účetní jednotka zaúčtuje tato plnění přímo na účet na pořízení dlouhodobého majetku, žádné náklady nevytvoří. Vzhledem k tomu, že provozní dotace je účtovaná na účet výnosů, vznikl by tímto kladný hospodářský výsledek, který neodpovídá skutečnosti.

	MD	DAL
Pořízení plnění z dotace	5xx	321
Aktivace do dlouhodobého majetku	04x	5xx
(nebo přímé účtování)	04x	321
Úhrada z provozní dotace	346	6xx

Předpisy pro účtování vybraných účetních jednotek na toto myslí a přikazují v tomto okamžiku překlasifikovat provozní dotaci na dotaci investiční (dotaci na pořízení nebo technické zhodnocení dlouhodobého majetku – ČÚS 710–4.2.7./672/403/).

	MD	DAL
Pořízení plnění z dotace	501, 518	321
Úhrada z provozní dotace	375	672
Aktivace do dlouhodobého majetku	042	506
Překlasifikace dotace	672	403

*Vypracoval: **RNDr. Petr Beránek**, odsouhlaseno Metodickou radou pro neziskové organizace SÚ ČR.*

PŘÍPLATKY K PLATU VE VEŘEJNÝCH SLUŽBÁCH A SPRÁVĚ PO NOVELE ZÁKONÍKU PRÁCE

JUDr. LADISLAV JOUZA

Plat a příplatky k platu se poskytují zaměstnancům zaměstnavatelů, kteří využívají na odměňování zaměstnanců finanční prostředky z veřejných zdrojů. U nich je zájem na přesné a kontrolované úpravě způsobu a rozsahu čerpání těchto prostředků. Změny na tomto úseku odměňování nastaly po 1. červnu 2025 novelou zákoníku práce č. 120/2025 Sb.

NA KOHO SE VZTAHUJE PLATOVÁ ÚPRAVA

Platová úprava se vztahuje na:

- stát,
- územní samosprávné celky,
- státní fondy,
- za stanovených podmínek na některé příspěvkové organizace,
- školské právnické osoby zřízené Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy, krajem, obcí nebo dobrovolným svazkem obcí podle školského zákona a
- veřejné kulturní instituce podle zákona o veřejných kulturních institucích.

U příspěvkových organizací se povinnost poskytovat zaměstnancům plat a příspěvky k platu vztahuje jen na ty, jejichž náklady na platy a odměny za pracovní pohotovost jsou plně zabezpečovány z příspěvku na provoz poskytovaného z rozpočtu zřizovatele nebo z úhrad podle zvláštních právních předpisů. V praxi to znamená, že příspěvková organizace, které je z rozpočtu zřizovatele poskytován příspěvek na provoz a který je spolu s úhradami podle zvláštních právních předpisů (např. úhrady poskytované zdravotními pojišťovnami zdravotnickým zařízením) vyšší nebo roven nákladům na platy a odměny za pracovní pohotovost, je **povinna odměňovat zaměstnance platem**. V opačném případě zaměstnancům přísluší mzda.

CO OBSAHUJE PLATOVÝ VÝMĚR

Zákoník práce stanoví obecnou povinnost zaměstnavatele seznámit zaměstnance před uzavřením pracovní smlouvy s právy a povinnostmi, které by pro něj z pracovní smlouvy vyplynuly, a s pracovními a mzdovými podmínkami, za nichž má práci konat. **Podle novely zákoníku práce od 1. června 2025 se ukládá zaměstnavateli tuto informaci zaměstnanci poskytnout nejpozději v den nástupu do práce, a to písemnou formou** (platovým výměrem) a stejnou formou ji aktualizovat při

změně výše platu nebo jeho jednotlivých složek. Změna platového výměru by měla obsahovat i odůvodnění změn jednotlivých složek platu.

Zákoník práce[1)] v ustanovení § 136 taxativně vymezuje složky platu zaměstnanců ve veřejných službách a správě a současně stanoví postup při jejich určování. Faktickou výši platu jednotlivých zaměstnanců však ovlivňuje i rozhodnutí zaměstnavatele.

Z důvodu právní jistoty je zaměstnavatel povinen poskytnout zaměstnanci písemný platový výměr, který by měl obsahovat i odůvodnění jednotlivých složek platu. Stejně bude postupovat při aktualizaci platu včetně jeho jednotlivých složek.

Vedoucímu zaměstnanci, který je statutárním orgánem zaměstnavatele nebo vedoucím organizační složky (státu či územního samosprávného celku), je povinen vydat platový výměr stejný subjekt, který určuje jeho plat (ten, kdo jej do funkce ustanovil, nestanoví-li právní předpis jinak).

Zákoník práce v ustanovení § 136 zaručuje projednání všech platových otázek se zaměstnancem. To znamená například, že i snížení nebo odejmutí osobního příplatku musí zaměstnavatel se zaměstnancem projednat a svůj postup řádně odůvodnit.

Protože výši platu nelze odvodit přímo z předpisu, měl by být zaměstnanec při vzniku pracovního poměru informován o výši platu a jeho pravidelně poskytovaných složek, o jejichž přiznání nebo výši rozhoduje zaměstnavatel.

PŘÍPLATEK ZA VEDENÍ

Příplatek za vedení podle § 124 zákoníku práce je složkou platu, kterou se oceňuje náročnost řídící práce, neboť ta není oceněna ani platovým tarifem, ani žádnou jinou složkou platu. Příplatek za vedení je nároková složka platu vedoucích zaměstnanců. Sazby příplatků za vedení jsou ve formě podílu z nejvyššího platového tarifu v platové třídě, nikoliv pevnou částkou.

Zaměstnavatelům je dán široký prostor pro ocenění náročnosti řídící práce přímo zákonem. Navíc se zaměstnavatelům umožňuje, aby v případě, že používají vícestupňovou soustavu řízení, čtyřstupňovou škálu příplatků za vedení dále členili. Tím jsou vytvořeny předpoklady pro to, aby právní úprava vyhovovala všem zaměstnavatelům bez ohledu na organizační strukturu.

Stanovená rozpětí poskytují zaměstnavatelům dostatečný prostor pro diferenciaci příplatku podle náročnosti řídící práce jednotlivých vedoucích zaměstnanců (např. podle náročnosti agend v útvaru, počtu řízených zaměstnanců apod.).

Náročnost řídící práce není tedy oceněna platovou třídou, ale samostatným příplatkem za vedení. Příplatky za vedení jsou odstupňovány tak, aby byla rozlišena náročnost řídící práce vedoucích zaměstnanců podle působnosti (rozsahu a předmětu činnosti) zaměstnavatele.

Sazby příplatků za vedení jsou ve formě podílu z nejvyššího platového tarifu v platové třídě, do které je (vedoucí) zaměstnanec zařazen. Výše příplatku je:

- v 1. stupni řízení (vedoucí zaměstnanec, který řídí práci podřízených zaměstnanců) – 5 až 30 % z platového tarifu nejvyššího platového stupně v platové třídě, do které je vedoucí zaměstnanec zařazen,
- ve 2. stupni řízení – 15 až 40 % z platového tarifu,
- ve 3. stupni řízení – 20 až 50 % platového tarifu a
- ve 4. stupni – 30 až 60 % z platového tarifu.

POVĚŘENÍ NEBO ZASTUPOVÁNÍ?

U zaměstnavatelů, u nichž jsou zaměstnanci odměňováni platem (tzv. nepodnikatelské subjekty), a to zejména v oblasti veřejné správy se velmi často stává, že zaměstnanec je „pověřen" řízením zaměstnavatele, např. příspěvkové organizace, do určité doby, např. do nástupu „řádného" vedoucího.

Zákoník práce vychází ze zásady „co zákon nezakazuje, to dovoluje". Z toho je nutno vycházet při řešení problematiky pověření řízením. Skutečnost, že zákoník práce problematiku pověření řízením výslovně neupravuje, nemůže být rozhodující.

Pověření řízením se souhlasem pověřovaného zaměstnance provedené jednostranným právním úkonem a právním jednáním je třeba považovat za jmenování na pracovní místo vedoucího zaměstnance na dobu určitou. V tomto směru také vyznívá rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. Cdon 382/97 ze dne 23. 4. 1997.

Z judikatury

K uvedenému názoru vede např. i rozhodnutí Nejvyššího soudu ČR Jc 174/98 2 Cdon 382/97, podle kterého: „Za jmenování do funkce lze považovat též takový projev vůle organizace, kterým pracovníka pověřuje určitou funkcí (dočasně či trvale), jestliže je nepochybné, že nejde jen

[1)] Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.

o zastupování jiného vedoucího pracovníka (např. v době jeho nepřítomnosti), které vyplývá z vnitřních předpisů organizace a které organizace pověřovací listinou jen potvrzuje."

Uvedené rozhodnutí Nejvyššího soudu ČR tak připouští tuto možnost.

PŘÍPLATEK ZA NOČNÍ PRÁCI

Noční práce je práce konaná v noční době. Noční doba je doba mezi 22. a 6. hodinou. Zaměstnancem pracujícím v noci se rozumí zaměstnanec, který během noční doby pravidelně odpracuje nejméně 3 hodiny ze své pracovní doby v rámci 24 hodin po sobě jdoucích.

Při výpočtu průměrné délky směny zaměstnance pracujícího v noci se vychází z pětidenního pracovního týdne.

Zaměstnavatelé jsou povinni zajistit, aby zaměstnanec pracující v noci byl vyšetřen lékařem:

- před zařazením na noční práci,
- pravidelně podle potřeby, nejméně však jednou ročně,
- kdykoliv během zařazení na noční práci pro zdravotní poruchy vyvolané výkonem noční práce, pokud o to zaměstnanec požádá.

Úhradu poskytnuté zdravotní péče nelze po zaměstnanci požadovat.

Pro **poskytnutí příplatku ve výši 20 % průměrného hodinového výdělku** se nevyžaduje splnění dalších podmínek a zákon také neumožňuje jejich stanovení. Sazba příplatku je stanovena shodně jako u většiny ostatních příplatků z průměrného výdělku. Do hrubé mzdy se pro účely zjišťování průměrného výdělku zahrnují všechny složky platu zúčtované zaměstnanci k výplatě v rozhodném období.

PŘÍPLATEK ZA PRÁCI V SOBOTU A V NEDĚLI

Zaměstnanci přísluší za hodinu **práce v sobotu nebo v neděli podle § 126 zákoníku práce příplatek ve výši 25 %** průměrného hodinového výdělku.

Příplatek za práci v sobotu a v neděli kompenzuje zaměstnanci zásah do osobního života, popř. do života jeho rodiny. Poskytuje se proto za kalendářní sobotu a neděli bez ohledu na to, zda jsou tyto dny podle harmonogramu směn současně dny jeho nepřetržitého odpočinku v týdnu.

Příplatek se stanoví pro zaměstnance ve veřejných službách a správě jako nárokový, neboť na rozdíl od zaměstnanců v podnikatelské sféře nelze zákonem stanovenou strukturu platu měnit ani kolektivním vyjednáváním, ani vnitřním předpisem.

PŘÍPLATEK ZA PRÁCI VE ZTÍŽENÉM PRACOVNÍM PROSTŘEDÍ

V oblasti veřejných služeb a správy se vyskytují ztěžující vlivy typické pouze pro některé činnosti. Převážná část výkonu státní a veřejné správy spočívá ve styku s občany a přináší zaměstnancům rizika při řešení konfliktních situací a značnou psychickou zátěž.

Některé činnosti se však výrazně odlišují od těchto srovnatelných podmínek. Jedná se např. o mimořádnou psychickou zátěž nebo zvýšená rizika vyplývající ze zásadních střetů individuálních a státních zájmů. Tato rizika se rovněž oceňují zvláštními příplatky. Zvláštní příplatky dále náležejí například:

- za práci třídního učitele,
- za výchovnou nebo sociální práci s problémovými dětmi,
- zdravotnickým zaměstnancům, jejichž výkon práce je spojen s mimořádnou zátěží,
- zaměstnancům v hygienické službě apod.

Protože sazby příplatků jsou upraveny v rozpětí, určí zaměstnavatel jejich konkrétní výši podle míry působení ztěžujících vlivů, k jejichž ocenění jsou zvláštní příplatky určeny.

Výši příplatku určí podle § 128 odst. 2 zákoníku práce zaměstnavatel v rámci rozpětí podle míry rizika. Příplatek může být ve výši 5 až 15 % měsíční minimální mzdy. Pro rok 2025 je to částka 1 140 Kč až 3 220 Kč.

ZVLÁŠTNÍ PŘÍPLATEK

Mezi významné formy odměňování patří zvláštní příplatek. Pravidla pro jeho poskytování jsou stanovena v § 129 zákoníku práce a v nařízení vlády č. 341/2017 Sb., o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách a správě (novelizován nařízením vlády č. 300/2019 Sb.).

Zvláštním příplatkem se oceňuje extrémní neuropsychická zátěž, ohrožení života či zdraví a obtížnost pracovních režimů. Jde o vlivy, které jsou neoddělitelně spjaty s výkonem konkrétní práce nebo pracovního režimu. Stupeň zátěže a míra rizik bude vyjádřena ve čtyřech skupinách, ve kterých budou sazby příplatku diferencovány. Kompenzace uvedených vlivů je nezbytná k odlišení výkonu práce spojené s mimořádnými riziky nebo zátěží vyplývající z charakteru či režimu práce a výkonu práce za běžných podmínek.

Výši zvláštního příplatku stanoví nařízení vlády č. 341/2017 Sb., a činí měsíčně ve:

- skupině I. – 500 až 1 300 Kč,
- skupině II. – 750 až 2 500 Kč,
- skupině III. – 1 250 až 5 000 Kč,
- skupině IV. – 1 880 až 7 500 Kč a
- skupině V. – 2 500 až 10 000 Kč.

OSOBNÍ PŘÍPLATEK

Osobním příplatkem podle § 131 zákoníku práce se umožňuje zaměstnavateli ocenit zaměstnance, který v porovnání s ostatními zaměstnanci dosahuje lepších pracovních výsledků. Patří mezi nejvýznamnější příplatky ve veřejné správě. Zaměstnavatel může přiznáním, změnou výše nebo odejmutím osobního příplatku pružněji, než je tomu u ostatních složek platu, reagovat na změny ve výkonnosti zaměstnanců.

Dlouhodobě vyšší než standardní výkonnost zaměstnance může zaměstnavatel ocenit poskytováním osobního příplatku, a to až do výše 100 % platového tarifu nejvyššího platového stupně v platové třídě, do které je zaměstnanec zařazen. Tímto způsobem zaměstnavatel může v individuálních případech lépe ocenit práci výkonnějšího zaměstnance s kratší dobou praxe než zaměstnance, který má delší dobu praxe, avšak dosahuje horších pracovních výsledků.

Podmínky pro přiznání tohoto příplatku jsou po novele zákoníku práce od 1. června 2025 beze změny.

Přiznání osobního příplatku je podmíněno tím, že zaměstnanec dosahuje velmi dobrých pracovních výsledků nebo plní větší rozsah pracovních úkolů. Každá z těchto podmínek předpokládá srovnávání pracovních výsledků zaměstnance nebo rozsahu jeho pracovních úkolů s pracovními výsledky nebo rozsahem pracovních úkolů ostatních zaměstnanců.

U zaměstnance, který poprvé uzavřel pracovní poměr s příslušným zaměstnavatelem, není v době nástupu takovéto srovnání možné, a to ani, když uvedený zaměstnanec u předchozího zaměstnavatele podmínky stanovené pro přiznání osobního příplatku plnil. Tyto podmínky musí být splněny i u nového zaměstnavatele, a proto lze zaměstnanci přiznat osobní příplatek až po uplynutí určitého časového období, během něhož je možné posoudit výsledky jeho práce nebo rozsah pracovních úkolů. Takovou dobou může být např. zaměstnavatelem stanovená zkušební doba.

OSOBNÍ PŘÍPLATEK V PLATOVÉM VÝMĚRU

Zákoník práce v § 136 taxativně vymezuje složky platu zaměstnanců ve veřejných službách a správě a současně stanoví postup při jejich určování. Faktickou výši platu jednotlivých zaměstnanců však ovlivňuje i rozhodnutí zaměstnavatele. Toto rozhodnutí se předpokládá při započtu doby praxe rozhodné pro zařazení zaměstnance do platového stupně (rozhodnutí o započtu doby jiné praxe), při stanovení výše některých nárokových složek platu (např. zvláštního příplatku) a při přiznávání a určení výše nenárokových složek platu (např. osobního příplatku).

Protože konkrétní výši platu jednotlivých zaměstnanců nelze odvodit přímo z předpisu, měl by být zaměstnanec při **vzniku pracovního poměru informován** o výši platu a jeho pravidelně poskytovaných složek, o jejichž přiznání nebo výši rozhoduje zaměstnavatel.

Vedoucímu zaměstnanci, který je statutárním orgánem zaměstnavatele nebo vedoucím organizační složky (státu či územního samosprávného celku), bude povinen vydat platový výměr stejný subjekt, který určuje jeho plat (ten, kdo jej do funkce ustanovil, nestanoví-li právní předpis jinak).

SNÍŽENÍ (ODEJMUTÍ) OSOBNÍHO PŘÍPLATKU

V poslední době se v personální praxi stále více objevují problémy, zda je možné osobní příplatek snížit nebo odejmout v případě, kdy k tomu má zaměstnavatel ekonomické důvody, např. nedostatek peněžních prostředků. Lze odpovědět, že takový postup zaměstnavatele není možný. Zejména z toho důvodu, že osobní příplatek může být odebrán nebo jeho výše snížena v případech, kdy zaměstnanec nesplňuje podmínky, za kterých byl příplatek přiznán.

I při vynuceném omezování osobních příplatků by měl zaměstnavatel porovnávat výsledky dosahované při plnění pracovních úkolů jednotlivými zaměstnanci z hlediska množství a kvality práce a zachovávat diferenciaci těchto příplatků. Nejen pokud jde o jejich výši, ale i o okruh zaměstnanců, kterým je poskytován.

Z judikatury:

Personální a soudní praxe se musí řídit rozsudkem Nejvyššího soudu (sp. zn. Cdo 348/2006). Rozhodnutí uvádí: „Osobní příplatek, který zaměstnavatel přiznal zaměstnanci, se stal platovým nárokem zaměstnance, který je zaměstnavatel povinen zaměstnanci v určené výši poskytovat. Přiznaný osobní příplatek zaměstnavatel může

snížit nebo odejmout jen tehdy, došlo-li v předpokladech a podmínkách, za nichž byl osobní příplatek zaměstnanci přiznán, k takové změně, která odůvodňovala jeho další poskytování v menším rozsahu nebo která vyžadovala jeho odnětí."

PŘÍPLATKY ZA PEDAGOGICKOU ČINNOST

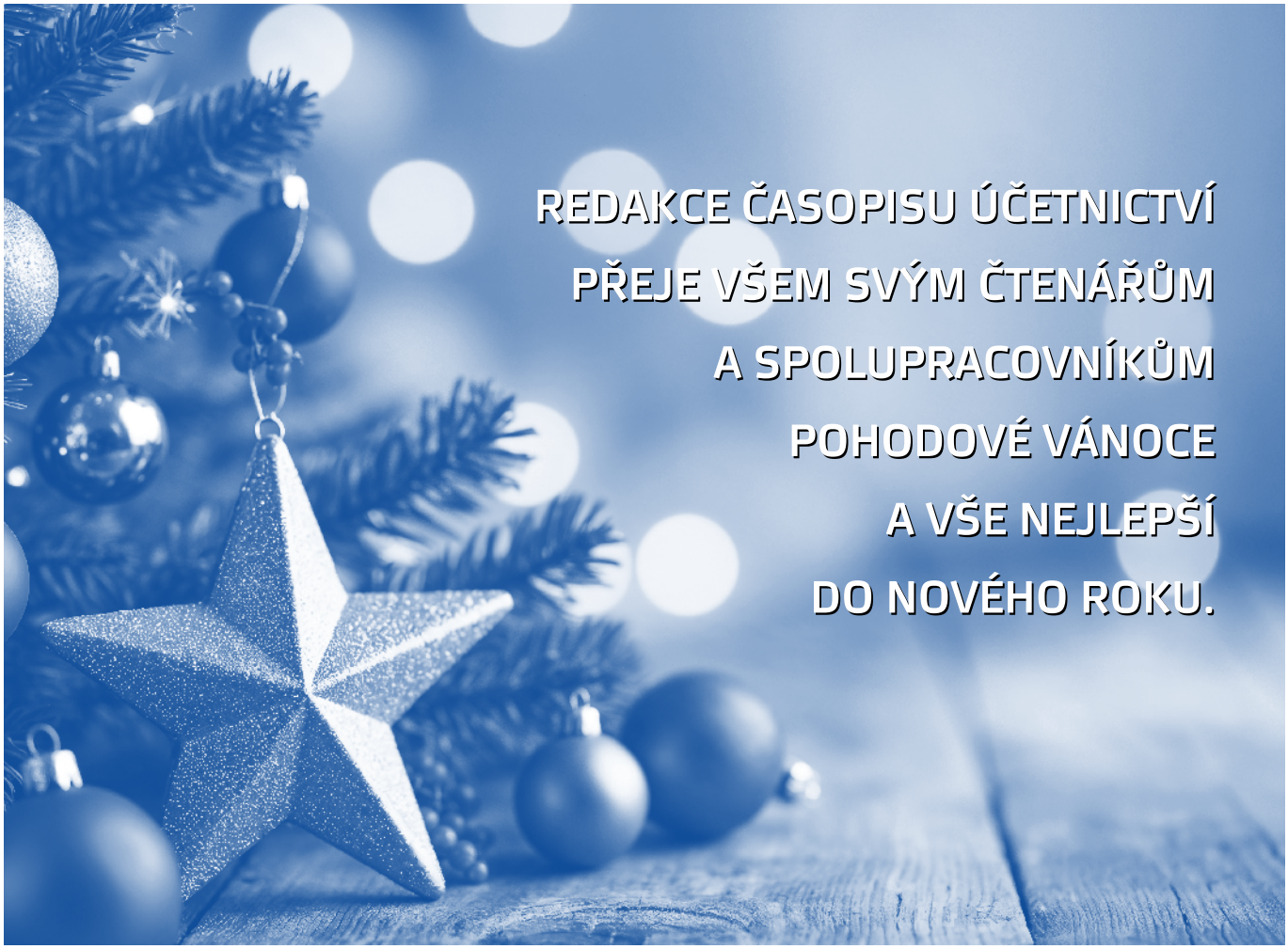
Na příplatek za přímou pedagogickou činnost nad stanovený rozsah podle § 132 zákoníku práce mají nárok jen pedagogičtí pracovníci. Tito zaměstnanci jsou definováni v § 2 zákona č. 563/2004 Sb., o pedagogických pracovnících, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o pedagogických pracovnících"). Podmínky, za kterých je ředitel školského zařízení povinen stanovit pedagogickým pracovníkům týdenní rozsah hodin přímé pedagogické činnosti, upravuje § 23 zákona o pedagogických pracovnících. Týdenní rozsah přímé pedagogické činnosti stanoví pro různé obory této činnosti nařízení vlády č. 75/2005 Sb.[2)]

[2)] Nařízení vlády č. 75/2005 Sb., o stanovení rozsahu přímé vyučovací, přímé výchovné, přímé speciálně pedagogické a přímé pedagogicko-psychologické činnosti pedagogických pracovníků, ve znění pozdějších předpisů.

Rozhodující jsou tři kritéria:

a) charakter činnosti – přímá vyučovací, výchovná činnost, speciální pedagogická nebo pedagogicko-psychologická činnost přímým působením na vzdělávaného,
b) charakter zaměstnavatele – je-li pedagogický pracovník zaměstnancem právnické osoby, která vykonává činnost školy, nebo zaměstnancem státu, nebo ředitelem školy, nebo vykonává přímou pedagogickou činnost v zařízeních sociální péče,
c) charakter povolání – učitel, vychovatel, speciální pedagog, psycholog, pedagog volného času, asistent pedagoga, trenér, vedoucí pedagogický pracovník.

Za hodinu přímé pedagogické činnosti, kterou vykonává pedagogický pracovník nad rozsah hodin stanovený ředitelem školy nebo školského zařízení, náleží příplatek ve výši dvojnásobku průměrného hodinového výdělku. Tento příplatek nelze zaměňovat za plat za práci přesčas. Není tedy možné za přímou pedagogickou činnost nad stanovený rozsah poskytovat např. náhradní volno, ale jen příplatek. Tím se ovšem nevylučuje souběh práce přesčas a výkon pedagogické činnosti nad stanovený rozsah.



JEDNODUCHÉ ÚČETNICTVÍ PRO NEZISKOVÉ ORGANIZACE V PRAXI

Ing. JANA MAŠKOVÁ

V tomto článku se budu zabývat jednoduchým účetnictvím, které mohou vést některé neziskové organizace. Jednoduché účetnictví oproti akruálnímu (podvojnému účetnictví) není založeno na akruálním principu, ale na toku peněžních prostředků. Akruální princip představuje časové rozlišení nákladů a výnosů prostřednictvím účtů časového rozlišení a dohadných položek. Náklady a výnosy se účtují časově rozlišené, tj. zásadně v tom účetním období, se kterým časově a věcně souvisejí bez ohledu na skutečný příjem či výdaj peněžních prostředků. V jednoduchém účetnictví se účtuje o pohybech peněžních prostředků, a to o příjmech a výdajích.

VYMEZENÍ ÚČETNÍCH JEDNOTEK, KTERÉ MOHOU VÉST JEDNODUCHÉ ÚČETNICTVÍ

Podle § 1f odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví"), může vést účetní jednotka, která je:

- spolkem a pobočným spolkem,
- odborovou organizací, pobočnou odborovou organizací, mezinárodní odborovou organizací a pobočnou mezinárodní odborovou organizací,
- organizací zaměstnavatelů, pobočnou organizací zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů a pobočnou mezinárodní organizací zaměstnavatelů,
- církví a náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností, nebo
- honebním společenstvem,

a současně splňuje následující podmínky:

- **není plátcem daně z přidané hodnoty**;
- **celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč**, celkovými příjmy se pro účely jednoduchého účetnictví podle § 1f odst. 4 zákona o účetnictví rozumí úhrn příjmů zjištěný z přehledu o příjmech a výdajích za účetní období. Do úhrnu příjmů se nezahrnují průběžné položky a příjmy z prodeje dlouhodobého majetku a příjmy nahodilé nebo mimořádné;
- **hodnota jejího majetku nepřesáhne 3 000 000 Kč**, hodnotou majetku se pro účely jednoduchého účetnictví podle § 1f odst. 5 zákona o účetnictví rozumí úhrn majetku zjištěný z přehledu o majetku a závazcích sestaveného k rozvahovému dni. Do úhrnu majetku se nezahrnují pohledávky z prodeje dlouhodobého majetku a jejich úhrady, pohledávky nahodilé nebo mimořádné a jejich úhrady.

Uvedené účetní jednotky při vzniku nebo zahájení činnosti mohou vést jednoduché účetnictví, pokud lze důvodně předpokládat, že splní výše uvedené podmínky k rozvahovému dni prvního účetního období. Pokud nezisková organizace, která vede jednoduché účetnictví, už nesplňuje podmínky pro vedení jednoduchého účetnictví stanovené v § 1f zákona o účetnictví, začne vést účetnictví v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu, a to od následujícího účetního období. Jednoduché účetnictví může znova vést až po 5 po sobě následujících účetních obdobích od tohoto přechodu z jednoduchého účetnictví na akruální (podvojné) účetnictví.

Postup při přechodu z účetnictví vedeného v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu na jednoduché účetnictví je stanoven ustanovením § 7 vyhlášky č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví (dále jen „vyhláška"). Postup při přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví vedené v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu je stanoven ČÚS[1)] č. 414 – Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví.

ÚČETNÍ KNIHY

Neziskové organizace, které vedou jednoduché účetnictví, účtují podle § 13b odst. 1 a 2 zákona o účetnictví v:

- **peněžním deníku**, přičemž se zde uvádějí alespoň informace o
  - peněžních prostředcích, a to jak v hotovosti, tak i na účtech banky nebo spořitelního a úvěrního družstva,
  - příjmech a výdajích skutečně přijatých či zaplacených v účetním období,
  - průběžných položkách, za které se považují pohyby peněžních prostředků, které nejsou konečným příjmem nebo výdajem,
- **knize pohledávek a knize závazků,**
- **pomocných knihách o ostatních složkách majetku**.

Vyhláška upravuje detailnější požadavky na peněžní deník a jednotlivé knihy.

PENĚŽNÍ DENÍK

Účetní jednotky účtují v daném účetním období v peněžním deníku chronologicky, tj. podle časového hlediska o pohybu peněžních prostředků, zejména o příjmech a výdajích v pokladně a na bankovních účtech. Účetními zápisy v peněžním deníku prokazuje účetní jednotka zaúčtování:

a) příjmů a výdajů peněžních prostředků v hotovosti,

b) příjmů a výdajů peněžních prostředků na bankovních účtech,

c) průběžných položek,

d) kurzových rozdílů peněžních prostředků k rozvahovému dni.

Položky příjmů a výdajů se člení:

a) na hlavní a hospodářskou činnost,

b) zjištění základu daně,

c) požadavky vyplývající z jiných právních předpisů,

d) pro vlastní potřeby.

Účetní jednotka naopak v peněžním deníku neúčtuje o:

- majetku,
- závazcích, resp. dluzích,
- pohledávkách,
- předpisu mezd, platů a dalších.

Tyto účetní případy jednotka eviduje buď v knize pohledávek, knize závazků, nebo v pomocných knihách.

Následující tabulka uvádí vzor peněžního deníku.

[1)] České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Vzor případného peněžního deníku

Datum	Předmět	Příjmy				Výdaje				Průběžné položky
		hlavní		hospodářská		hlavní		hospodářská		
		daňové	nedaň.	daňové	nedaň.	daň.	nedaňově	daňově	nedaň.	
29. 10.	Úhrada FaP					500				
29. 10.	Inkaso FaV		4 100							

KNIHA POHLEDÁVEK A KNIHA ZÁVAZKŮ

V knize pohledávek a závazků eviduje účetní jednotka pohledávky a závazky podle jednotlivých dlužníků, resp. věřitelů, které jsou taktéž uspořádány chronologicky.

Kniha pohledávek a závazků obsahuje i závazky včetně dluhů z pracovněprávních vztahů podle zákoníku práce.

Kniha pohledávek a závazků tedy obsahuje:

- pohledávky a závazky z provozních činností,
- závazky, včetně dluhů z pracovněprávních vztahů,
- stavy neinkasovaných pohledávek (konečné zůstatky),
- stavy neuhrazených závazků včetně dluhů (konečné zůstatky),
- stavy rezerv vytvářených podle jiných právních předpisů.

Dále uvedený přehled pohledávek a závazků je veden v knihách pohledávek a závazků odděleně.

Číslo dokladu	Popis	Předmět	Částka (Kč)	Datum splatnosti	Datum inkasa, úhrady
FaV	Alex	Členské poplatky	600	11. 10. 2025	8. 10. 2025
FaV	Beta	Příjem za zboží	4 100	30. 10. 2025	29. 10. 2025
FaP	Delta	Služba – výdaj	500	30. 10. 2025	29. 10. 2025

Pozn.: FaV – faktura vydaná; FaP – faktura přijatá.

POMOCNÉ KNIHY

Pomocné účetní knihy jednoduchého účetnictví jsou specifikovány v § 4 vyhlášky. **Mezi pomocné knihy patří například:**

- kniha dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,
- kniha finančního majetku,
- kniha zásob,
- kniha cenin nebo
- kniha zákonných rezerv.

VÝSTUPY Z JEDNODUCHÉHO ÚČETNICTVÍ

Jako je účetní jednotka povinna sestavit v podvojném účetnictví účetní závěrku, je účetní jednotka, která vede jednoduché účetnictví, povinna podle § 13b odst. 3 zákona o účetnictví sestavit:

- přehled o příjmech a výdajích,
- přehled o majetku a závazcích.

Přehledy se sestavují k rozvahovému dni, tj. k 31. 12. daného účetního období. Neziskové organizace vedoucí jednoduché účetnictví nemohou v souladu s § 13b odst. 4 zákona o účetnictví uplatnit hospodářský rok. Přehledy musí být sestaveny nejpozději do 6 měsíců po skončení příslušného účetního období.

Tyto přehledy, jež jsou výstupem z jednoduchého účetnictví, poskytují věrný a poctivý obraz o stavu majetku a závazcích účetní jednotky a jsou zejména podkladem pro zjištění základu daně z příjmů.

PŘEHLED O PŘÍJMECH A VÝDAJÍCH

V přehledu o příjmech a výdajích jsou příjmy a výdaje uspořádány v členění na

- hlavní a
- hospodářskou činnost,

včetně součtových položek a jejich rozdíl je vykázán k rozvahovému dni běžného účetního období a k rozvahovému dni minulého účetního období.

Uspořádání a označování položek v přehledu o příjmech a výdajích jsou uvedeny v příloze č. 1 vyhlášky. Přehled o příjmech a výdajích se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v tisících Kč.

PŘEHLED O MAJETKU A ZÁVAZCÍCH

V přehledu o majetku a závazcích jsou uspořádány položky majetku a závazků včetně součtových položek a jejich rozdíl k rozvahovému dni běžného účetního období a k rozvahovému dni minulého účetního období.

Uspořádání a označování položek přehledu o majetku a závazcích jsou uvedeny v příloze č. 2 vyhlášky. Přehled o majetku a závazcích se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v tisících Kč.

VYMEZENÍ DEFINICE HLAVNÍ A HOSPODÁŘSKÉ ČINNOSTI

Hlavní a hospodářskou činnost definuje ustanovení § 5a 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, následovně:

- **Hlavní činností** se rozumí veškeré činnosti, pro které byla účetní jednotka zřízena zvláštním právním předpisem, zřizovací listinou nebo jiným dokumentem.
- **Hospodářskou činností** se rozumí činnosti stanovené zvláštním právním předpisem nebo činnosti stanovené ve zřizovací listině, statutu nebo zakládací listině, například činnost doplňková, vedlejší, podnikatelská nebo jiná činnost.

PRINCIPY VEDENÍ JEDNODUCHÉHO ÚČETNICTVÍ

Jednotka vede jednoduché účetnictví v souladu se zákonem o účetnictví a vyhláškou přehledně, průkazně, přičemž z přehledů musí být zřejmé informace pro:

- potřeby účetní jednotky,
- daňové účely.

Jednoduché účetnictví stejně jako podvojné účetnictví musí být:

- správné – jednotka účtuje v souladu se zákonem o účetnictví,
- přehledné – jednotka účtuje chronologicky, tzn. že zápisy se uspořádají z hlediska časového,
- úplné – jednotka účtovala o veškerých účetních případech a sestavila výkazy „Přehled o příjmech a výdajích“ a „Přehled o majetku a závazcích“,
- průkazné – jednotka je schopna doložit veškeré účetní záznamy,
- srozumitelné – jednotka je schopna doložit a vysvětlit obsah účetních případů a záznamů,
- trvalé – jednotka zajišťuje trvalost účetních záznamů a je schopna splnit povinnost spojenou s úschovou v souladu se zákonem o účetnictví a se zákonem o archivnictví.

Následující tabulka ukazuje hlavní rozdíly mezi jednoduchým a podvojným (akruálním) účetnictvím ať vedeném v plném, nebo zjednodušeném rozsahu.

Rozdíly mezi jednoduchým účetnictvím a podvojným účetnictvím

Jednoduché účetnictví	Podvojné účetnictví (zjednodušené)
Peněžní deník	Hlavní kniha
Přehled o příjmech a výdajích	Výkaz zisku a ztrát
Přehled o majetku a závazcích	Rozvaha
Výsledek hospodaření se neúčtuje	Výsledek hospodaření se účtuje
Příjmy a výdaje se účtují podle data inkasa a úhrady	Okamžik účtování příjmů a výdajů je na základě předpisu pohledávky či závazku – dluhu
Majetek se vede evidenčně	O majetku se účtuje
Účetní odpisy se neúčtují	Účetní odpisy se účtují
Daňové odpisy se účtují v peněžním deníku jako závěrková operace nebo se zohledňují v daňovém přiznání	Daňové odpisy se účtují nebo zohledňují v daňovém přiznání
Závazek – dluh se vede evidenčně	O závazku – dluhu se účtuje prostřednictvím závazku
Pohledávka se vede evidenčně	O pohledávce se účtuje prostřednictvím předpisu pohledávky

Jednoduché účetnictví	Podvojné účetnictví (zjednodušené)
Časové rozlišení se účtuje výjimečně (většinou pro daňové účely)	Časové rozlišení se účtuje, dohadné položky se účtují
Předpis mezd se neúčtuje, účtuje se o výplatě mezd, sociálního, zdravotního pojištění a dalších mzdových položek, které jsou hrazeny	Předpis mezd se účtuje

ZÁVĚR

Na závěr lze konstatovat, že jednoduché účetnictví bylo zavedeno s účinností od 1. 1. 2016 pro neziskové organizace. Podnikatelský sektor, pokud splní stanovené požadavky, může vést daňovou evidenci podle § 7 zákona o daních z příjmů.

Ekonomické účetní systémy pro výše uvedené formy jsou v podstatě založeny na stejných principech s některými výjimkami, např. neziskové organizace vedoucí jednoduché účetnictví ve výkazech člení příjmy a výdaje na hlavní a hospodářskou činnost. Podnikatelé, kteří vedou daňovou evidenci, tuto povinnost nemají. Ve výkazech je třeba dbát na správné uvedení „hlavičky a formy" dané účetní jednotky.

Jednoduché účetnictví je možné vést i v tabulkovém procesoru excel. Je třeba vytvořit jednotlivé listy v souladu s vyhláškou, např.:

- peněžní deník,
- knihu pohledávek,
- knihu závazků a
- další knihy, které je třeba vést.

Mnohem snadnější způsob, jak vést jednoduché účetnictví, je vést toto účetnictví v účetním systému s modulem pro jednoduché účetnictví. V případě vedení jednoduchého účetnictví se v účetním systému prostřednictvím nastavení automatizace předvyplní například údaje v peněžním deníku a dalších knihách, vygenerují se výkazy. Účetní systém kontroluje, zda účetní záznamy splňují legislativní požadavky.

Vzhledem k připravovanému novému zákonu o účetnictví a novým prováděcím vyhláškám je třeba sledovat účetní legislativu právě z pohledu jednoduchého účetnictví a daňové evidence.



REZERVY V ÚČETNICTVÍ NESTÁTNÍCH NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ

Ing. MAREK JOŠT, Ph.D.

Rezervy se vyskytují v účetnictví nestátních neziskových organizací v porovnání s podnikatelskými subjekty mnohem méně a představují specifickou oblast účetnictví. Jsou projevem zásady opatrnosti a tvoří se do nákladů za účelem krytí budoucích očekávaných výdajů. K čerpání rezerv dochází v okamžiku vzniku těchto očekávaných výdajů s cílem zmírnit jejich negativní dopad na výsledek hospodaření v účetním období, ve kterém vznikly.

Nestátní neziskové organizace tvoří pouze daňově uznatelné rezervy podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále také „zákon o rezervách"), nejčastěji na opravy hmotného majetku. Následující článek se věnuje vymezení rezerv z hlediska českých účetních a daňových předpisů, včetně příkladů účetních operací v této oblasti, a změnám, které s sebou přináší navrhovaný nový zákon o účetnictví.

1. REZERVY V ÚČETNÍCH PŘEDPISECH

V zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále také „zákon o účetnictví"), jsou zmíněny rezervy pouze několikrát a velmi stručně. Poprvé jsou zmíněny v § 4 odst. 8 písm. g), jenž uvádí, že prováděcí právní předpisy (vyhlášky) pro jednotlivé skupiny účetních jednotek upraví mimo jiné postupy tvorby a použití rezerv. V případě nestátních neziskových organizací jde o vyhlášku č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví (dále také „vyhláška č. 504/2002 Sb." nebo „vyhláška").

Podle § 4 odst. 12 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví v peněžních jednotkách měny účetnictví. Pokud jsou rezervy vyjádřeny v cizí měně, musí účetní jednotky používat i cizí měnu, kterou se rozumí jiná měna než měna účetnictví.

Podle § 13a odst. 1 písm. d) zákona o účetnictví upravujícího zjednodušený rozsah účetnictví platí, že tyto účetní jednotky nepoužijí ustanovení zákona § 26 odst. 3 týkající se rezerv a opravných položek, s výjimkou rezerv a opravných položek podle zvláštních právních předpisů. Obdobně vyhláška č. 504/2002 Sb. v § 2 odst. 3 písm. a) zmiňuje, že účetní jednotky vedoucí účetnictví ve zjednodušeném rozsahu tvoří rezervy pouze podle zvláštních právních předpisů. Jinými slovy, tyto účetní jednotky netvoří účetní rezervy, ale pouze rezervy podle zákona o rezervách.

V § 25 odst. 3 zákona o účetnictví se zmiňuje **zásada opatrnosti**. Konkrétně se uvádí, že účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnují jen zisky, jichž bylo k rozvahovému dni dosaženo, a berou v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty týkající se majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, jakož i všechna snížení hodnoty bez ohledu na to, zda je výsledkem hospodaření účetního období zisk,

nebo ztráta. Jedním z nástrojů, jak se tato zásada promítá v účetnictví, jsou právě rezervy. Již zmíněný § 26 odst. 3 zákona o účetnictví uvádí, že rezervy jsou určeny k pokrytí závazků nebo nákladů, jejichž povaha je jasně definována a u nichž je k rozvahovému dni buď pravděpodobné, že nastanou, nebo jisté, že nastanou, ale není jistá jejich výše nebo okamžik jejich vzniku. K rozvahovému dni musí rezerva představovat nejlepší odhad nákladů, které pravděpodobně nastanou, nebo v případě závazků částku, která je zapotřebí k vypořádání. Rezervy nesmějí být použity k úpravám hodnot aktiv. Rezervami se dále rozumí jiné rezervy podle zvláštních právních předpisů.

Pro nestátní neziskové organizace je důležitý § 26 odst. 4 zákona o účetnictví, podle něhož platí, že účetní jednotky, jež nejsou založeny za účelem podnikání, uplatňují ustanovení § 26 odst. 1 až 3 v souladu s účetními metodami. Ty jsou upraveny zejména ve vyhlášce č. 504/2002 Sb. v části čtvrté. Postupům tvorby a použití rezerv se věnuje § 40 této vyhlášky. Účetní jednotky uvedené v § 2 vyhlášky nevytvářejí (účetní) rezervy stanovené v § 26 odst. 3 zákona o účetnictví a ani o nich neúčtují, s výjimkou stanovenou v § 40 odst. 2 vyhlášky. Ten uvádí, že účetní jednotky vyjmenované v § 2 vyhlášky účtují o rezervách, u nichž jsou tvorba a použití stanoveny zákonem upravujícím rezervy pro zjištění základu daně z příjmů, a to pouze v případech, kdy jsou stanoveny zákonem o daních z příjmů[1)]. Rezervy se tvoří na vrub nákladů a jejich použití, částečné snížení nebo zrušení pro nepotřebnost se zahrnuje do nákladů. Zůstatky rezerv se převádějí do následujícího účetního období a nesmějí mít aktivní zůstatek. Dále podléhají inventarizaci, při níž se posuzuje jejich výše a odůvodněnost. Jestliže pominou důvody tvorby rezervy, musí účetní jednotka rezervu zrušit. Tvorbu a čerpání rezerv účetní jednotka popíše ve vnitroorganizační směrnici.

Je třeba doplnit, že pokud se na určitý titul snížení hodnoty majetku vytváří opravná položka, nelze současně tvořit rezervu (§ 37 odst. 7 vyhlášky č. 504/2002 Sb.).

Pro úplnost je třeba uvést také české účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, zejména standard č. 407 Opravné položky k pohledávkám a rezervy. Ten v bodě 4. uvádí, že při tvorbě rezerv a při jejich inventarizaci se postupuje podle § 40 vyhlášky č. 504/2002 Sb. ve smyslu § 26 odst. 3 zákona o účetnictví. Rezervy podle zvláštních právních předpisů se vytvářejí procentem z určeného základu nebo v absolutní částce, pokud právní předpis nestanoví způsob jejich tvorby. Účetní jednotka stanoví ve svém vnitřním předpisu (směrnici) tituly pro tvorbu rezerv, jejich výši a způsob jejich vytváření a používání. O tvorbě rezerv se účtuje ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 94 – Rezervy se souvztažným zápisem na vrub příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek. O použití rezerv nebo jejich zrušení pro nepotřebnost se účtuje na vrub příslušného účtu účtové skupiny 94 – Rezervy se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny 55 – Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek.

Rezervy se vykazují v rozvaze nestátních neziskových organizací v cizích zdrojích v položce B.I.1. Rezervy (účet 941 – Rezervy) a jejich změny ve výkazu zisku a ztráty v položce A.VI.27. Tvorba a použití rezerv a opravných položek (účet 556 – Tvorba rezerv).

Tabulka 1: Příklady účetních operací v oblasti rezerv v podvojném účetnictví

Účetní operace	MD	D
Tvorba/zvýšení rezervy	554	941
Převod peněžních prostředků z provozního bankovního účtu na samostatný účet/ zvláštní vázaný účet rezervy	261 221R	221P 261
Vznik nákladů (faktura přijatá od dodavatele); příjemce plnění plátce DPH	5xx 343	321 321
Zrušení/snížení rezervy	941	554
Kurzové ztráty při přepočtu rezervy v cizí měně k rozvahovému dni kurzem ČNB	545	941
Kurzové zisky při přepočtu rezervy v cizí měně k rozvahovému dni kurzem ČNB	941	645
Připsané úroky na samostatný účet/zvláštní vázaný účet rezervy bankou	221R	941
Bankovní poplatky za vedení samostatného účtu/zvláštního vázaného účtu	941	221R

Zdroj: vlastní zpracování dle českých účetních předpisů.

[1)] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

ZVEŘEJNĚNÍ INFORMACÍ V PŘÍLOZE V ÚČETNÍ ZÁVĚRCE

Vyhláška č. 504/2002 Sb. v § 30 odst. 1 neuvádí konkrétní požadavky na zveřejňování informací týkajících se rezerv v příloze v účetní závěrce sestavené v plném či zjednodušeném rozsahu. Účetním jednotkám lze doporučit, aby v úvodní textové části přílohy uvedly informaci o tom, jaké rezervy tvoří a v následující tabulkové/číselné části alespoň jejich počáteční stavy, přírůstky, úbytky a konečné stavy, aby si uživatelé účetní závěrky mohli udělat lepší představu o finanční situaci dané nestátní neziskové organizace.

Jak již bylo několikrát zmíněno, nestátní neziskové organizace tvoří pouze daňově uznatelné rezervy podle zákona o rezervách. V praxi může ovšem nastat situace, kdy bude daná nestátní nezisková organizace například v roli žalované v soudním sporu a bude k rozvahovému dni existovat vysoká pravděpodobnost, že soud prohraje a bude muset hradit vzniklou škodu žalobci. V takovém případě bude řešit, zda má tento závazek vykázat v rozvaze ve formě účetní rezervy, tak jako by to udělali podnikatelé.

Nabízí se dvě možnosti.

1. Podle § 30 odst. 1 písm. n) vyhlášky zveřejňují účetní jednotky informace o celkové výši finančních nebo jiných dluhů, které nejsou obsaženy v rozvaze. Z toho tedy plyne, že nevykáže rezervu v rozvaze, ale zveřejní související informace v příloze v účetní závěrce. Konkrétně uvede titul potenciálního dluhu, jak pravděpodobné je, že soudní spor prohraje, částku dluhu a jeho splatnost.
2. Druhou možností je, jak připouští zákon o účetnictví v § 7 odst. 2, odklonit se od vyhlášky, pokud by to vedlo k věrnějšímu a poctivějšímu obrazu předmětu účetnictví, a účetní rezervu zaúčtovat, a tedy vykázat v rozvaze a v příloze v účetní závěrce její uživatele na toto odchýlení upozornit a vysvětlit.

V případě auditovaných nestátních neziskových organizací se může tímto problémem zabývat také auditor, pokud půjde o významnou oblast. Oba uvedené přístupy jsou v souladu s Mezinárodními auditorskými standardy ISA (International Standards on Auditing). Kdy a kterou variantu použít, závisí na odborném úsudku vedení účetní jednotky, příp. auditora. Pokud auditor uzná, že jde o zásadní informaci pro uživatele účetní závěrky, může se rozhodnout uvést ve své zprávě odstavec „Zdůraznění skutečnosti“, v němž danou záležitost popíše a upozorní na ni.

ODLOŽENÁ DAŇ

V případě podnikatelů často vznikají dočasné rozdíly mezi účetním a daňovým pohledem na rezervy. Obvykle jde o účetní náklady z titulu tvorby rezervy jednoho účetního období, které se stanou daňovými náklady až v dalším účetním období, což zakládá vznik odložené daňové pohledávky. Příkladem mohou být rezervy na nevyčerpanou dovolenou, kdy nevyčerpaná dovolená daného roku k rozvahovému dni (hrubá mzda plus související odvody na zdravotní a sociální pojištění) je nedaňovým nákladem a daňově uznatelná bude v následujícím roce v okamžiku jejího čerpání.

Vzhledem k tomu, že nestátní neziskové organizace tvoří pouze daňově uznatelné rezervy, a nikoliv účetní, nevzniká dočasný rozdíl mezi účetní a daňovou základnou, a tedy odložená daň. To je také důvod, proč nestátní neziskové organizace o odložené dani nikdy neúčtují. Nevznikají totiž obvykle tyto přechodné rozdíly.

REZERVY V JEDNODUCHÉM ÚČETNICTVÍ

Předchozí text se týkal podvojného účetnictví vedeného ve zjednodušeném nebo plném rozsahu a pro úplnost se hodí položit si otázku, zda se mohou rezervy vyskytovat také v jednoduchém účetnictví. Odpověď lze nalézt v § 3 odst. 2 vyhlášky č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví (dále také „vyhláška č. 325/2015 Sb.“), kde se uvádí, že kniha pohledávek a závazků obsahuje též stavy rezerv vytvářených podle jiných právních předpisů.

Dále vyhláška č. 325/2015 Sb. upravuje v § 7 metodu přechodu na jednoduché účetnictví a v odst. 1 doplňuje, že při přechodu z účetnictví vedeného v plném rozsahu nebo ve zjednodušeném rozsahu na jednoduché účetnictví účetní jednotka provede k rozvahovému dni inventarizaci podle části páté zákona o účetnictví a dle odst. 2 k rozvahovému dni zaúčtuje zůstatky rezerv, s výjimkou zůstatků účtů rezerv vytvářených podle jiných právních předpisů na příslušný účet nákladů. Zůstatky rezerv vytvářených podle jiných právních předpisů pak v souladu s § 7 odst. 5 vyhlášky č. 325/2025 Sb. převede účetní jednotka k prvnímu dni účetního období do knihy pohledávek a závazků.

Analogicky vyhláška č. 504/2002 Sb. v § 42a upravuje metodu přechodu z jednoduchého účetnictví na podvojné účetnictví (vedené v plném nebo zjednodušeném rozsahu), podle něhož platí, že při přechodu z jednoduchého účetnictví na podvojné účetnictví provede účetní jednotka před uzavřením účetních knih v jednoduchém účetnictví inventarizaci a k rozvahovému dni převede konečné stavy rezerv vytvořených na základě zákona o rezervách jako počáteční stavy příslušných účtových skupin nebo příslušných syntetických účtů v rozvaze. Obdobně Český

účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, č. 414 Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví v bodě 3.5. písm. q) uvádí, že účetní jednotky převedou inventarizací ověřené stavy majetku a závazků včetně dluhů v ocenění obsaženém v účetních knihách k rozvahovému dni jako počáteční stavy podle sestaveného účtového rozvrhu se souvztažným zápisem v účtové skupině 96 – Závěrkové účty. Konkrétně vytvořené rezervy zachycené v pomocných knihách o ostatních složkách majetku se uvedou jako počáteční zůstatky účtů účtové skupiny 94 – Rezervy.

REZERVY V NAVRHOVANÉM NOVÉM ZÁKONĚ O ÚČETNICTVÍ

Navrhované znění nového zákona o účetnictví definuje rezervu jako „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". Dle důvodové zprávy k navrhovanému znění zákona o účetnictví je rezerva podmnožinou účetního dluhu. O rezervu se jedná v případě, kdy není jisté, ve kterém okamžiku nebo v jaké výši dojde k úbytku zdroje ekonomického užitku potřebného ke splnění dluhu. Vždy musí být zdůvodněny minulými událostmi a reálně očekávanými budoucími úbytky zdrojů ekonomického užitku.

Prováděcí vyhláška k navrhovanému novému zákonu o účetnictví počítá nově s tvorbou rezervy na likvidaci aktiva místo současné rezervy na opravy hmotného majetku. Dojde-li ke změně odhadu rezervy, o tuto změnu se změní prvotní účetní hodnota aktiva k okamžiku změny rezervy. V důsledku toho se upraví odpisový plán. V případě, že půjde o dlouhodobější rezervu, bude se účtovat v současné hodnotě, která bude postupně narůstat o nákladový úrok.

Dále dojde ke zrušení možnosti vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu a pro nestátní neziskové organizace to tedy znamená, že povedou buď podvojné účetnictví, nebo peněžní účetnictví (kritéria převzata z dnešního zákona o účetnictví platná pro jednoduché účetnictví), nebo nebudou účetní jednotkou a povedou spolehlivé záznamy o svých majetkových poměrech dle zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (§ 119). Jelikož navrhovaný nový zákon o účetnictví předpokládá sloučení vyhlášky pro podnikatele s vyhláškou pro nestátní neziskové organizace, sjednotí se účetní metody mimo jiné i v oblasti účetních rezerv, které budou moci tvořit i nestátní neziskové organizace.

2. REZERVY V ZÁKONĚ O REZERVÁCH

Daňově uznatelnými jsou zejména rezervy na opravy hmotného majetku, rezerva na pěstební činnost, rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů a ostatní rezervy (například rezerva na odbahnění rybníka).

Poplatník je povinen v souvislosti s podáním daňového přiznání prověřit odůvodněnost tvorby rezerv a jejich skutečný stav porovnat s výší, kterou může uplatnit podle zákona o rezervách v základu daně z příjmů zjištěném podle zákona o daních z příjmů.

Tvorbu rezerv může jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatnit také poplatník, který vede jednoduché účetnictví, pokud současně vede prokazatelnou evidenci těchto rezerv, a to maximálně ve výši stanovené touto prokazatelnou evidencí.

Výdaje (náklady), na jejichž úhradu se tvořily rezervy, se musí přednostně uhradit z těchto rezerv. Rezervy se zruší v období, v němž pominuly důvody pro jejich tvorbu. Rezervy se rovněž zruší ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace nebo ke dni předcházejícímu den účinnosti rozhodnutí o prohlášení konkurzu. Dále zákon o rezervách uvádí situace ukončení podnikatelské činnosti nebo jiné samostatné výdělečné činnosti nebo pachtu obchodního závodu, což jsou situace typické spíše pro podnikatelské subjekty. Ke zrušení rezerv naopak nedochází, jestliže peněžní prostředky ve výši rezerv vytvořených podle § 9 (rezerva na pěstební činnost) a § 10 (ostatní rezervy) zákona o rezervách budou uloženy na zvláštním vázaném účtu v bance podle § 10a zákona o rezervách, jak bude uvedeno dále.

Rezervy nelze vytvářet v

- průběhu likvidace nebo insolvenčního řízení,
- době trvání účinků prohlášení konkurzu, s výjimkou rezerv uvedených v § 10 odst. 2 zákona o rezervách, jejichž peněžní prostředky budou uloženy na zvláštním vázaném účtu v bance podle § 10a zákona o rezervách.

Rezervy se nesmějí tvořit na výdaje (náklady) na pořízení hmotného a nehmotného majetku (§ 4 odst. 2 zákona o rezervách).

Dle zákona o rezervách se zůstatek rezerv a opravných položek zjištěný na konci období, za něž se podává daňové přiznání, převádí do následujícího období.

REZERVA NA OPRAVY HMOTNÉHO MAJETKU

Rezervu na opravy hmotného majetku, která je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, jehož doba odpisování stanovená zákonem o daních z příjmů je pět a více let, mohou tvořit poplatníci daně z příjmů, pokud:

- mají k hmotnému majetku vlastnické právo a jsou zákonem vyjmenovanou právní formou, pokud tuto rezervu netvoří pachtýř podle následujícího bodu,

- jsou pachtýřem hmotného majetku na základě smlouvy o pachtu obchodního závodu, přičemž k opravám tohoto majetku jsou smluvně písemně zavázáni, nebo
- procházejí reorganizací nebo oddlužením podle insolvenčního zákona a jejichž vlastnické právo ke hmotnému majetku, k němuž byla rezerva tvořena, nebylo průběhem insolvenčního řízení ani pravomocným ukončením insolvenčního řízení dotčeno.

Za opravy se nepovažuje technické zhodnocení. Oprava není v žádném právním předpisu přesně definována, ale lze si ji představit jako zásah do majetku provedený za účelem jeho uvedení do provozuschopného stavu, jenž nemá za následek změnu účelu nebo technických parametrů tohoto majetku. Může jít například o pouhou výměnu zastaralé součástky stroje či rozsáhlejší zásah v podobě výměny oken v budově, avšak nesmí se tím změnit účel či technické parametry opravovaného majetku.

Rezervu podle § 7 odst. 1 zákona o rezervách nelze tvořit v případě hmotného majetku:

- určeného k likvidaci,
- u něhož jde o opravy v důsledku škody či jiné nepředvídatelné nebo nahodilé události,
- u něhož jde o každoročně pravidelně se opakující opravy,
- k němuž má vlastnické právo poplatník, vůči jehož majetku trvají účinky prohlášení konkurzu podle zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů.

Poplatník daně z příjmů má povinnost převést peněžní prostředky v plné výši rezervy připadající podle § 7 odst. 5 a odst. 7 zákona o rezervách na jedno zdaňovací období na samostatný účet v bance se sídlem na území členského státu Evropské unie vedený v českých korunách nebo v eurech a určený výhradně pro ukládání prostředků rezerv tvořených na opravy hmotného majetku, a to nejpozději ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Nebude-li tato podmínka splněna, rezerva se zruší ve zdaňovacím období, za něž se daňové přiznání podává. Peněžní prostředky na zmíněném účtu smí být použity pouze na účely tvorby rezervy.

Výše rezervy se stanoví podle jednotlivého hmotného majetku určeného k opravě a charakteru této opravy. Výše rezervy ve zdaňovacím období je dána následujícím podílem:

$$\frac{\textit{rozpočet nákladů na opravu}}{\textit{počet zdaňovacích období}}$$

Čitatel vyjadřuje rozpočet nákladů na opravu a jmenovatel počet zdaňovacích období, jež uplynou od zahájení tvorby rezervy do předpokládaného termínu zahájení opravy. Do počtu zdaňovacích období se zahrnuje zdaňovací období zahájení tvorby rezervy, a naopak se nezahrnuje předpokládané zdaňovací období zahájení opravy.

U movitých věcí může být rezerva tvořena ve vztahu k objemu výkonu daného majetku v technických jednotkách. V takovém případě se rezerva stanoví podle následujícího vzorce:

$$\frac{\textit{rozpočet nákladů na opravu}}{\textit{předpokládaný objem výkonů}} * \text{(skutečný objem výkonů za zdaňovací období + skutečný objem výkonů za předcházející období)}$$

Jde v zásadě o součin podílu rozpočtu nákladů na opravu na jednotku předpokládaného objemu výkonu a součtu objemu skutečných výkonů za zdaňovací období a za předcházející období, pokud nebylo zdaňovacím obdobím.

Pokud nebude oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, v němž se při výpočtu rezervy předpokládalo zahájení opravy, zruší se rezerva v tomto následujícím zdaňovacím období. Rezerva či její zůstatek se zruší i v případě, že nebyla vyčerpána nejpozději ve zdaňovacím období, jež následuje po zdaňovacím období zahájení opravy. Za **zahájení opravy** se považuje termín, v němž se začnou fyzicky provádět práce na opravované věci. Pokud je oprava prováděna mimo provozovnu poplatníka jinou osobou, pak se za zahájení opravy považuje převzetí věci do opravy touto osobou. Toto ustanovení se nevztahuje na poplatníky, jestliže doloží, že k překročení lhůt došlo vlivem zásahu orgánu státní správy nebo orgánů samosprávy.

Dojde-li ke změně výše rezervy, musí být upravena její výše počínaje zdaňovacím obdobím, ve kterém tuto skutečnost poplatník zjistil.

Rezerva na opravy jednotlivého hmotného majetku nesmí být tvořena pouze jedno zdaňovací období.

Maximální dobu tvorby rezervy zachycuje dále uvedená tabulka.

Tabulka 2: Maximální doba tvorby rezervy na opravy hmotného majetku dle odpisových skupin

Odpisová skupina	Max. doba tvorby rezervy (počet zdaňovacích období)
2.	3
3.	6
4.	8
5. a 6.	10

Zdroj: vlastní zpracování na základě zákona o rezervách.

V započaté tvorbě rezervy může poplatník pokračovat, pokud započal tvorbu rezervy na opravy najatého hmotného majetku uvedeného v odst. 1 písm. b) zákona o rezervách a v průběhu tvorby rezervy se stal vlastníkem tohoto majetku, bude-li dodržena odůvodněnost a účelovost k původnímu předmětu tvorby.

Poplatník, jenž je plátcem daně z přidané hodnoty, vychází při stanovení výše rezervy z rozpočtu nákladů na opravu v ocenění bez daně z přidané hodnoty. **V případě nestátních neziskových organizací jde často o neplátce daně z přidané hodnoty a v takovém případě vychází z rozpočtu nákladů v ocenění včetně daně z přidané hodnoty.**

V případě přeměn se za zdaňovací období pro účely tvorby rezervy podle § 7 odst. 1 zákona o rezervách považuje i období, za něž se podává daňové přiznání.

OSTATNÍ REZERVY – REZERVA NA ODBAHNĚNÍ RYBNÍKA

Odbahněním rybníka se rozumí odstraňování nánosů ze dna rybníka způsobených erozí okolních pozemků. Rezervu je možné tvořit maximálně 10 po sobě jdoucích zdaňovacích období, přičemž pro způsob její tvorby, stanovení výše a použití se použijí obdobně ustanovení pro tvorbu rezervy na opravy hmotného majetku dle zákona o rezervách.

PENĚŽNÍ PROSTŘEDKY NA ZVLÁŠTNÍM VÁZANÉM ÚČTU

Podle § 10a odst. 1 zákona o rezervách se peněžní prostředky ve výši rezerv tvořených podle § 9 (rezervy na opravy hmotného majetku) a § 10 odst. 1 (ostatní rezervy na odbahnění rybníka) zákona o rezervách ukládají na samostatný účet vedený v České republice u banky nebo pobočky zahraniční banky se sídlem v jiném členském státě Evropské unie určený výhradně pro ukládání prostředků rezerv, popřípadě výnosů z prostředků těchto rezerv (dále také „zvláštní vázaný účet“). Těmito výnosy zákon o rezervách rozumí výnosy z peněžních prostředků vázaných na zvláštním vázaném účtu.

Podle § 19 odst. 1 písm. zl) zákona o daních z příjmů jsou od daně z příjmů právnických osob osvobozeny výnosy z prostředků rezerv uložených na zvláštním vázaném účtu v bance podle zvláštního právního předpisu. Peněžní prostředky na zvláštním vázaném účtu mohou být použity pouze na účely, na které byly rezervy tvořeny.

Poplatník má povinnost zřídit pro jednotlivý účel tvorby rezervy vždy pouze jeden zvláštní vázaný účet vedený v českých korunách nebo eurech. Nestátní neziskové organizace nemohou použít prostředky uložené na zvláštním vázaném účtu na pořízení státních dluhopisů denominovaných výhradně v české koruně. Toto ustanovení se týká pouze poplatníků, kteří tvoří rezervy na sanace a rekultivaci pozemků dotčených těžbou nebo na vypořádání důlních škod tvořené podle zákona upravujícího ochranu a využití nerostného bohatství, rezervy na zajištění rekultivace a následné péče o skládku podle zákona upravujícího odpady a rezervy, u nichž zvláštní zákon uvede, že jde o výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Ve zdaňovacím období nebo období, za něž se podává daňové přiznání, je zaúčtovaná tvorba rezerv vymezených v § 10a odst. 1 zákona o rezervách výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud budou peněžní prostředky ve výši zaúčtované tvorby rezerv převedeny na zvláštní vázaný účet nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání. Nebudou-li prostředky v této lhůtě převedeny v plné výši, uplatní se pouze ta část zaúčtované rezervy, která byla na zvláštním vázaném účtu převedena nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání.

Peněžní prostředky uložené na zvláštním vázaném účtu

- nesmí být předmětem zajištění,
- nesmí být zahrnuty do majetkové podstaty poplatníka v insolvenčním řízení,
- nepodléhají výkonu rozhodnutí ani exekuci.

REZERVA NA PĚSTEBNÍ ČINNOST

Pěstební činností zákon o rezervách rozumí:

- obnovu lesa a veškeré výchovné činnosti prováděné v porostech do 40 let jejich věku,
- ochranu lesa a
- opatření k obnově porostů s nevhodnou nebo náhradní dřevinnou skladbou.

Rezervu lze tvořit a čerpat jen na úkony uvedené v příloze zákona o rezervách.

Rezervu na pěstební činnost, která je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, mohou v období, za něž se podává daňové přiznání, vytvářet poplatníci daně z příjmů, kteří jsou povinni podle zvláštního zákona provádět obnovu, ochranu a výchovu lesních porostů[2)].

Rezerva na pěstební činnost se vytváří podle výše vytěženého objemu dřevní hmoty v m^3. Výši rezervy stanoví poplatník v rozpočtu nákladů na pěstební činnost. Rezerva se čerpá při realizaci prací pěstební činnosti, a pokud tyto práce nejsou realizovány v rozpočtovaném objemu, rezerva se zruší.

Tabulka 3: Výkony uznané jako výdaj (náklad) pro tvorbu rezervy na pěstební činnost (příloha k zákonu o rezervách)

1. Obnova lesa výsevem osiva a) první výsev osiva b) opakovaný výsev osiva
2. Obnova lesa sadbou a) první sadba b) opakovaná sadba
3. Příprava půdy pro obnovu lesa a) příprava půdy pro přirozenou obnovu lesa b) příprava půdy pro obnovu lesa výsevem osiva c) příprava půdy pro obnovu lesa sadbou
4. Ošetřování dřevin mladých lesních porostů
5. Mechanická a chemická ochrana mladých lesních porostů proti zvěři
6. Zřizování oplocenek při oplocování mladých lesních porostů
7. Ochrana mladých lesních porostů ostatní a) proti buření b) proti hlodavcům c) proti klikorohu borovému d) výsek plevelných dřevin
8. Prořezávky, prostřihávky a výkony spojené s vytvořením rozčleňovací linie
9. Ochrana lesa proti zvěři mechanická, chemická, údržba a opravy oplocenek
10. Ochrana lesa proti hmyzím škůdcům
11. Hnojení lesních porostů
12. Vyvětvování lesních porostů
13. Odstranění klestu
14. Probírky do 40 let věku lesních porostů
15. Opatření k obnově porostů s nevhodnou nebo náhradní dřevinnou skladbou

Zdroj: vlastní zpracování dle přílohy zákona o rezervách.

[2)] Zákon č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon), ve znění pozdějších předpisů.

REZERVA NA NAKLÁDÁNÍ S ELEKTROODPADEM ZE SOLÁRNÍCH PANELŮ

Rezervu na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů může tvořit provozovatel solární elektrárny, jenž má povinnost podle zákona upravujícího odpady[3)] zajistit financování zpracování, využití a odstranění elektroodpadu ze solárních panelů.

Rezerva se tvoří nezávisle na účelově shodné rezervě vytvářené podle zákona o účetnictví a její tvorba není podmíněna jejím zaúčtováním. Poplatník vede evidenci vytvořené rezervy, a to minimálně v rozsahu stanoveném pro tvorbu rezervy podle zákona o účetnictví, resp. prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví.

Rezerva se tvoří od prvního měsíce zdaňovacího období, v němž vznikla provozovateli solární elektrárny povinnost úhrady první platby příspěvku na zajištění financování zpracování, využití a odstranění elektroodpadu ze solárních panelů prováděné provozovatelem kolektivního systému, do okamžiku, kdy by bylo ukončené odpisování hmotného majetku, jehož je solární panel součástí, pokud by jej odpisoval jeho první vlastník podle § 30b zákona o daních z příjmů. Při technickém zhodnocení předmětného hmotného majetku se období tvorby rezervy neprodlužuje.

Pacht, likvidace a insolvenční řízení nezakládají povinnost zrušit již vytvořenou rezervu a lze ji tvořit i během likvidace či insolvenčního řízení v době trvání účinků prohlášení konkurzu.

Pro účely tvorby rezervy se za zdaňovací období považuje i období, za které se podává daňové přiznání.

Celkovou výší rezervy je úhrnná částka financování, kterou je podle právních předpisů upravujících odpady povinen provozovatel solární elektrárny zajistit ke zpracování, využití a odstranění elektroodpadu ze solárních panelů prováděnému provozovatelem kolektivního systému.

Do celkové rezervy se nezapočítávají částky, o něž byl snížen základ daně z příjmů.

Měsíční výše rezervy je rovna podílu celkové výše rezervy a počtu měsíců, které uplynou od prvního dne zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost úhrady první platby příspěvku, do ukončení doby odpisování hmotného majetku, jehož je solární panel součástí.

Tvorba rezervy za zdaňovací období se stanoví podle následujícího vzorce:

*částka měsíční rezervy * počet měsíců*

Jde o součin částky měsíční rezervy a počtu měsíců v tom zdaňovacím období, ve kterém jsou splněny podmínky pro tvorbu rezervy.

Jestliže poplatník zjistí skutečnost zakládající změnu rezervy, musí provést úpravu rezervy počínaje zdaňovacím obdobím, v němž tuto skutečnost zjistí.

REZERVY V DAŇOVÉM PŘIZNÁNÍ K DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

Rezervy uvádí nestátní neziskové organizace v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob, pokud mají povinnost jej podat správci daně, a to v sekci *C. Odpis pohledávek zahrnovaný do výdajů (nákladů) k dosažení, zajištění a udržení příjmů a zákonné rezervy a zákonné opravné položky vytvářené podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rezervách"), písm. e) rezerva na opravy hmotného majetku, písm. f) ostatní zákonné rezervy a písm. g) rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů.*

Tabulka 4: Rezerva na opravy hmotného majetku – vyplňují všichni poplatníci

Č. řádku	Popis
25	Rezerva na opravy hmotného majetku vytvořená podle § 7 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období
26	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období

Zdroj: formulář daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob.[3)]

[3)] Např. zákon č. 541/2020 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů.

Tabulka 5: Ostatní zákonné rezervy – vyplňují pouze poplatníci oprávnění k jejich tvorbě a použití

Č. řádku	Popis
27	Rezerva na pěstební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání
28	Stav rezervy na pěstební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání
29	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období

Zdroj: formulář daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob.

Tabulka 6: Rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů – vyplňují pouze poplatníci oprávnění k její tvorbě a použití

Č. řádku	Popis
30	Rezerva na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů vytvořená podle § 11a až § 11c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání
31	Stav rezervy na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů (§ 11a až § 11c zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání

Zdroj: formulář daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob.

PŘÍKLAD 1

Nestátní nezisková organizace (dále také „organizace"; plátce DPH; sazba DPH 21 %) plánuje v roce 20X6 opravu střechy domu, ve kterém sídlí. Oslovila proto dodavatele za účelem vyhotovení cenové nabídky. Dodavatel odhadl cenu prací na 2 500 000 Kč bez DPH. Organizace bude tvořit rezervu po dobu pěti let, poprvé v roce 20X1 a naposledy v roce 20X5. Během roku 20X3 organizace zjistila, že ceny materiálu potřebného na opravu střechy významně vzrostly a nechala si cenovou nabídku od dodavatele aktualizovat. Dodavatel odhadl v roce 20X3 cenu prací na 2 800 000 Kč bez DPH. Během roku 20X6 byla oprava střechy dokončena a dodavatel zaslal organizaci fakturu na částku 2 800 000 Kč bez DPH, kterou organizace obratem uhradila ze samostatného účtu rezervy.

Řešení

Organizace bude účtovat o rezervě na opravy hmotného majetku ve výši 500 000 Kč ročně, což je dáno podílem rozpočtovaných nákladů bez DPH a počtu zdaňovacích období tvorby rezervy (2 500 000 Kč/5). Jelikož v roce 20X3 došlo k navýšení odhadu nákladů na opravu střechy, musí organizace tuto změnu zohlednit v rámci zbývající doby tvorby rezervy, a to poprvé od zdaňovacího období, kdy ke změně došlo, tedy od roku 20X3. Rozdíl ve výši 300 000 Kč bez DPH rozdělí do období 20X3 až 20X5 rovnoměrně.

Účetní operace	MD	D	Částka v Kč
Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku v roce 20X1	554	941	500 000
Převod peněžních prostředků ve výši rezervy z provozního běžného účtu na samostatný účet rezervy v roce 20X1	261 221R	221P 261	500 000 500 000
Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku v roce 20X2	554	941	500 000
Převod peněžních prostředků ve výši rezervy z provozního běžného účtu na samostatný účet rezervy v roce 20X2	261 221R	221P 261	500 000 500 000
Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku v roce 20X3	554	941	600 000
Převod peněžních prostředků ve výši rezervy z provozního běžného účtu na samostatný účet rezervy v roce 20X3	261 221R	221P 261	600 000 600 000
Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku v roce 20X4	554	941	600 000

Účetní operace	MD	D	Částka v Kč
Převod peněžních prostředků ve výši rezervy z provozního běžného účtu na samostatný účet rezervy v roce 20X4	261 221R	221P 261	600 000 600 000
Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku v roce 20X5	554	941	600 000
Převod peněžních prostředků ve výši rezervy z provozního běžného účtu na samostatný účet rezervy v roce 20X5	261 221R	221P 261	600 000 600 000
Faktura přijatá od dodavatele za opravu střechy v roce 20X6	511 343	321 321	2 800 000 588 000
Úhrada faktury dodavateli ze samostatného účtu rezervy ve výši rozpočtovaných nákladů v roce 20X6; doplatek DPH z provozního bankovního účtu	321 321	221R 221P	2 800 000 588 000
Rozpuštění rezervy na opravu hmotného majetku v roce 20X6	941	554	2 800 000

PŘÍKLAD 2

Nestátní nezisková organizace (dále také „organizace"; neplátce DPH) plánuje v roce 20X6 opravu oken domu, ve kterém sídlí. Oslovila proto dodavatele za účelem vyhotovení cenové nabídky. Dodavatel odhadl cenu prací na 50 000 EUR vč. DPH. Organizace bude tvořit rezervu po dobu pěti let, poprvé v roce 20X1 a naposledy v roce 20X5. Během roku 20X6 byla oprava oken dokončena a dodavatel zaslal organizaci fakturu na částku 48 000 EUR vč. DPH, kterou organizace ve stejný den uhradila ze samostatného účtu rezervy. Organizace používá pro přepočet cizí měny k datu uskutečnění účetního případu denní kurz České národní banky, který činil v okamžiku účtování faktury přijaté od dodavatele za provedenou opravu střechy 25 Kč/1 EUR. K rozvahovému dni byly kurzy České národní banky následující:

- 31. 12. 20X1 24,00 Kč/1 EUR,
- 31. 12. 20X2 23,50 Kč/1 EUR,
- 31. 12. 20X3 24,50 Kč/1 EUR,
- 31. 12. 20X4 24,00 Kč/1 EUR,
- 31. 12. 20X5 25,50 Kč/1 EUR.

Tvorba rezervy a převod peněžních prostředků z provozního běžného účtu na samostatný účet rezervy probíhá vždy k 31. 12. Provozní běžný účet a samostatný účet rezervy jsou vedeny v EUR.

Řešení

Organizace bude účtovat o rezervě na opravy hmotného majetku ve výši 10 000 EUR ročně, což je dáno podílem rozpočtovaných nákladů ve výši 50 000 EUR vč. DPH a počtu zdaňovacích období tvorby rezervy. Jelikož nedošlo během tvorby rezervy k žádným změnám, bude výše rezervy v každém roce stejná.

K rozvahovému dni musí organizace zůstatek samostatného účtu a rezervy v EUR přepočítat na české koruny kurzem platným k tomuto datu.

Účetní operace	MD	D	Částka v EUR	Částka v Kč
Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku v roce 20X1	554	941	10 000	240 000
Převod peněžních prostředků ve výši rezervy z provozního běžného účtu na samostatný účet rezervy v roce 20X1	261 221R	221P 261	10 000 10 000	240 000 240 000
Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku v roce 20X2	554	941	10 000	235 000
Převod peněžních prostředků ve výši rezervy z provozního běžného účtu na samostatný účet rezervy v roce 20X2	261 221R	221P 261	10 000 10 000	235 000 235 000
Přepočet samostatného účtu rezervy kurzem k 31. 12. 20X2	545	221R		5 000
Přepočet rezervy kurzem k 31. 12. 20X2	941	645		5 000

Účetní operace	MD	D	Částka v EUR	Částka v Kč
Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku v roce 20X3	554	941	10 000	245 000
Převod peněžních prostředků ve výši rezervy z provozního běžného účtu na samostatný účet rezervy v roce 20X3	261 221R	221P 261	10 000 10 000	245 000 245 000
Přepočet samostatného účtu rezervy kurzem k 31. 12. 20X3	221R	645		20 000
Přepočet rezervy kurzem k 31. 12. 20X3	545	941		20 000
Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku v roce 20X4	554	941	10 000	240 000
Převod peněžních prostředků ve výši rezervy z provozního běžného účtu na samostatný účet rezervy v roce 20X4	261 221R	221P 261	10 000 10 000	240 000 240 000
Přepočet samostatného účtu rezervy kurzem k 31. 12. 20X4	545	221R		15 000
Přepočet rezervy kurzem k 31. 12. 20X4	941	645		15 000
Tvorba rezervy na opravu hmotného majetku v roce 20X5	554	941	10 000	255 000
Převod peněžních prostředků ve výši rezervy z provozního běžného účtu na samostatný účet rezervy v roce 20X5	261 221R	221P 261	10 000 10 000	255 000 255 000
Přepočet samostatného účtu rezervy kurzem k 31. 12. 20X5	221R	645		60 000
Přepočet rezervy kurzem k 31. 12. 20X5	545	941		60 000
Faktura přijatá od dodavatele za opravu střechy v roce 20X6	511	321	48 000	1 200 000
Úhrada faktury dodavateli ze samostatného účtu rezervy ve výši rozpočtovaných nákladů v roce 20X6	321	221R	48 000	1 200 000
Rozpuštění rezervy na opravu hmotného majetku v roce 20X6 ke dni účtování faktury přijaté	941	554	50 000	1 275 000
Převod peněžních prostředků nevyčerpané rezervy ze samostatného účtu rezervy na provozní běžný účet ke dni účtování faktury přijaté a její úhrady	261 221P	221R 261	2 000 2 000	50 000 50 000
Kurzový rozdíl k datu převodu peněžních prostředků mezi bankovními účty (viz předchozí operace)	545	221R		25 000

Článek byl zpracován s využitím prostředků institucionální podpory na FFÚ VŠE v Praze č. IP 100040.

Článek prošel recenzním řízením redakční rady.

Autor působí na Katedře finančního účetnictví a auditingu Fakulty financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze.

TEST K ČLÁNKU

1. Nestátní neziskové organizace vedoucí podvojné účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu, příp. jednoduché účetnictví:

a) tvoří účetní i daňové rezervy,

b) tvoří pouze daňové rezervy,

c) tvoří pouze účetní rezervy,

d) netvoří žádné rezervy.

2. Rezerva na opravy hmotného majetku se vytváří k majetku:

a) jehož doba odpisování stanovená zákonem o daních z příjmů je pět a více let, pokud má poplatník daně z příjmů k majetku vlastnické právo nebo je pachtýřem hmotného majetku na základě smlouvy o pachtu obchodního závodu, přičemž k opravám tohoto majetku je smluvně písemně zavázán,

b) určeného k likvidaci,

c) u něhož jde o opravy v důsledku škody či jiné nepředvídatelné nebo nahodilé události,

d) u něhož jde o pravidelně se opakující opravy každý rok.

3. Pro výši rezervy na opravy hmotného majetku neplatí:

a) výše rezervy na opravy hmotného majetku se stanoví podle jednotlivého hmotného majetku určeného k opravě a charakteru této opravy,

b) výše rezervy ve zdaňovacím období je rovna podílu rozpočtu nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, která uplynou od zahájení tvorby rezervy do přepokládaného termínu zahájení opravy,

c) do počtu zdaňovacích období rozhodných pro účely výpočtu výše rezervy se zahrnuje zdaňovací období, kdy dojde k zahájení tvorby rezervy,

d) do počtu zdaňovacích období rozhodných pro účely výpočtu výše rezervy se zahrnuje předpokládané zdaňovací období, kdy dojde k zahájení opravy.

4. Pro tvorby rezervy na opravy hmotného majetku neplatí:

a) zjistí-li poplatník daně z příjmů skutečnost odůvodňující změnu výše rezervy, musí provést úpravu její výše počínaje zdaňovacím obdobím, v němž tuto skutečnost zjistí,

b) maximální doba tvorby rezervy závisí na odpisové skupině, do které je majetek zařazen (2., 3., 4., 5. a 6. odpisová skupina), a to 3, 6, 8 nebo 10 zdaňovacích období,

c) rezerva na opravy u jednotlivého hmotného majetku smí být tvořena jedno zdaňovací období,

d) poplatník, jenž je plátcem daně z přidané hodnoty, vychází při stanovení výše rezervy z rozpočtu nákladů na opravu v ocenění bez daně z přidané hodnoty.

5. Pro rezervu na pěstební činnost neplatí:

a) tvoří ji poplatníci daně z příjmů ve zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání, jež jsou povinni podle zákona č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon), ve znění pozdějších předpisů, provádět obnovu, ochranu a výchovu lesních porostů,

b) lze ji tvořit podle výše vytěženého objemu dřevní hmoty v m^3,

c) lze ji čerpat při realizaci prací pěstební činnosti, a pokud tyto práce nejsou realizovány v rozpočtovaném objemu, rezerva se zruší,

d) lze ji tvořit a čerpat na výkony dle uvážení poplatníka daně z příjmů, a tedy zákon nestanovuje přesný výčet výkonů uznaných jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

6. Rezervu na odbahnění rybníka, tedy odstraňování nánosů ze dna rybníka způsobených erozí okolních pozemků, lze tvořit maximálně:

a) 10 zdaňovacích období,

b) 7 zdaňovacích období,

c) 5 zdaňovacích období,

d) 3 zdaňovací období.

7. Pro rezervu na nakládání s elektroodpadem ze solárních panelů neplatí:

a) tvoří ji provozovatel solární elektrárny, který je povinen podle zákona upravujícího odpady zajistit financování zpracování, využití a odstranění elektroodpadu ze solárních panelů,

b) tvoří se závisle na účelově shodné rezervě vytvářené podle zvláštních právních předpisů upravujících účetnictví a její tvorba je podmíněna jejím zaúčtováním,

c) poplatník je povinen vést evidenci vytvořené rezervy, a to minimálně v rozsahu stanoveném pro tvorbu rezerv v předpisech upravujících účetnictví,

d) tvoří se od prvního měsíce toho zdaňovacího období, v němž vznikla provozovateli solární elektrárny povinnost úhrady první platby příspěvku na zajištění financování zpracování, využití a odstranění elektroodpadu ze solárních panelů prováděné provozovatelem kolektivního systému, do okamžiku, kdy by bylo ukončeno odpisování hmotného majetku, jehož je solární panel součástí, pokud by jej odpisoval jeho první vlastník podle zákona o daních z příjmů.

8. Pro peněžní prostředky ve výši rezerv tvořených podle § 7 (rezerva na opravy hmotného majetku), § 9 (rezerva na pěstební činnost) a § 10 odst. 1 (rezerva na odbahnění rybníka) neplatí:

a) převádějí se na samostatný účet (příp. zvláštní vázaný účet u rezervy na pěstební činnost a rezervy na odbahnění rybníka) vedený v České republice u banky (příp. pobočky zahraniční banky u rezervy na pěstební činnost a rezervy na odbahnění rybníka) se sídlem v jiném členském státě Evropské unie,

b) ukládají se na samostatný účet (příp. zvláštní vázaný účet) nejpozději do termínu pro podání daňového přiznání,

c) samostatný účet (příp. zvláštní vázaný účet) je vedený výhradě v českých korunách,

d) nelze je použít na pořízení státních dluhopisů denominovaných výhradně v české koruně.

9. Při přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví neplatí:

a) převedou účetní jednotky k rozvahovému dni vytvořené rezervy zachycené v pomocných knihách o ostatních složkách majetku jako počáteční stavy účtové skupiny 94 – Rezervy se souvztažným zápisem na účtové skupině 96 – Závěrkové operace,

b) nepřevádí účetní jednotky k rozvahovému dni vytvořené rezervy jako počáteční stavy, protože v jednoduchém účetnictví se rezervy nevytvářejí,

c) zaúčtují účetní jednotky k rozvahovému dni zůstatky rezerv, s výjimkou zůstatků účtů rezerv vytvářených podle jiných právních předpisů na příslušný účet nákladů,

d) musí účetní jednotky provést k rozvahovému dni inventarizaci rezerv.

10. Pro rezervy neplatí:

a) smějí mít aktivní zůstatek,

b) nesmějí se tvořit na výdaje (náklady) na pořízení hmotného a nehmotného majetku,

c) zůstatky rezerv se převádějí do následujícího období,

d) rezervy se tvoří na vrub nákladů, jejich použití, částečné snížení nebo zrušení pro nepotřebnost se zahrnuje do nákladů.

Správné odpovědi: 1b), 2a), 3d), 4c), 5d), 6a), 7b), 8c), 9b), 10a).



VYUŽÍVÁNÍ ÚČETNÍCH INFORMACÍ STÁTU

Ing. LUBOŠ ROKOS (NKÚ), Ing. JARMILA SCHMIDTOVÁ, Ph.D. (NKÚ),
Ing. JAN PROSECKÝ (NKÚ), Ing. MICHALA STEFANOVIĆ (NKÚ),
doc. Ing. DAVID PROCHÁZKA, Ph.D. (KFÚA FFÚ VŠE),
doc. Ing. VLADIMÍR ZELENKA, Ph.D. (KFÚA FFÚ VŠE)

*Dne 13. listopadu 2025 byla v rámci konference auditorů KAČR, ČIIA, NKÚ a RVDA „**Data pro rozhodování**“ zveřejněna společná zpráva odborníků z Nejvyššího kontrolního úřadu a Fakulty financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze týkající se využívání účetních informací státu.*

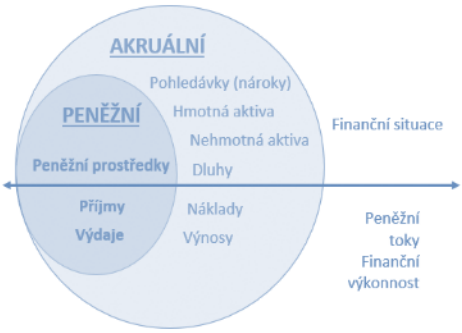
Cílem této zprávy bylo identifikovat hlavní uživatele účetnictví státu, analyzovat jejich informační potřeby a posoudit, zda jsou tyto potřeby dostatečně naplněny. Zvláštní důraz byl pak kladen na praktické využívání účetních informací ve veřejné správě, a to jak pro rozhodování, tak pro proces skládání účtů, tj. zajišťování transparentnosti vůči občanům a daňovým poplatníkům. Předmětem zprávy byly primárně účetní informace státu produkované organizačními složkami státu (typicky ministerstvy).

I. REŠERŠE VĚDECKÉ A ODBORNÉ LITERATURY

V první fázi byly nejdříve zmapovány teoretické souvislosti a zkušenosti ze zahraničí včetně jejich implikace pro české prostředí.

Účetnictví státu je považováno za nedílnou součást veřejné služby s cílem poskytovat srozumitelné a užitečné finanční informace o hospodaření veřejného sektoru; zároveň představuje základnu pro kvalifikované rozhodování, řízení a veřejnou kontrolu.

Na teoretické i praktické úrovni je dlouhodobě řešena otázka, do jaké míry mohou potřebné informace poskytnout účetní systémy postavené na **peněžní bázi** a zda a v jakém rozsahu je nezbytné se přiklonit i ve veřejném sektoru k **bázi akruální**. V této diskusi hraje roli i mezinárodní standardizace v oblasti výkaznictví pro veřejný sektor IPSAS[1)] a EPSAS[2)].



II. EMPIRICKÁ ČÁST VÝZKUMU (SBĚR PRIMÁRNÍCH DAT)

Na základě teoretických východisek následovala empirická část výzkumu zaměřená na tři skupiny uživatelů:

- interní uživatelé: zaměstnanci ústředních orgánů státní správy;
- externí uživatelé: zákonodárci a odborná veřejnost;
- externí uživatelé: experti vybraných institucí s dopadem na fiskální, monetární a makroekonomické rozhodování (Česká národní banka, Český statistický úřad, Ministerstvo financí a Národní rozpočtová rada).

Hlavní zjištění: Míra využití účetních dat se liší podle charakteru institucí a jejich zaměření, přičemž některé instituce využívají data velmi intenzivně a systematicky, a to zejména pro statistické účely (ČSÚ, ČNB, MF, NRR), zatímco jiné je zapojují spíše selektivně nebo ad hoc (zaměstnanci ústředních orgánů státní správy, zákonodárci a odborná veřejnost).

[1)] IPSAS – Mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor.

[2)] EPSAS – Evropské účetní standardy pro veřejný sektor.

Co využívají: Předem připravené podklady a zprávy, účetní závěrky a výkazy PAP[3] (cenný zdroj zejména pro statistické účely), někdy i jiné zdroje.

Co nevyužívají: Přehled o peněžních tocích, přehled o změnách vlastního kapitálu, část podrozvahy + vybrané položky výkazů PAP.

Celkově lze konstatovat, že při využívání účetních informací představují souhrnné výstupy a účetní závěrky pro většinu respondentů hlavní zdroj dat, zatímco ostatní informační zdroje jsou využívány spíše selektivně.

III. SYSTEMATICKÁ ANALÝZA NÁLEZŮ KONTROLNÍCH AKCÍ NEJVYŠŠÍHO KONTROLNÍHO ÚŘADU

Rešerše a empirická část výzkumu byly doplněny o systematickou analýzu nálezů kontrolních akcí typu finančního auditu, které provedl Nejvyšší kontrolní úřad. Od zahájení účetní reformy uskutečnil NKÚ celkem 59 kontrolních akcí zaměřených na ověření správnosti sestavení účetních závěrek vybraných účetních jednotek. V rámci těchto kontrolních akcí bylo identifikováno 646 případů **zjištěných nesouladů[4] s účetními předpisy, jejichž přehled je součástí zveřejněné zprávy**.

Mezi identifikované problematické oblasti účetního výkaznictví veřejného sektoru patří:

- vykazování specifických aktiv veřejného sektoru (např. finanční nástroje, prostředky Národního plánu obnovy, povolenky na emise skleníkových plynů a roční emisní příděly v pozici administrátora, prostředky Modernizačního fondu nebo očkovací látky proti onemocnění Covid-19);
- skutečnost, že závěrečné účty kapitol státního rozpočtu ani obdobné veřejně projednávané dokumenty neobsahují většinu údajů z účetnictví;
- vykazování některých závazků souvisejících s přijetím transferů ze zahraničí ve vlastním kapitálu;
- nemožnost komentování významných zůstatků na podrozvahových účtech v příloze a nejasná pravidla pro oceňování dlouhodobých podmíněných pohledávek a závazků;
- velká chybovost v rámci podrozvahy a při sestavování přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu.

[3] PAP – Pomocný analytický přehled (podrobný účetní záznam obsahující detailní členění vybraných informací z účetnictví, který slouží k monitorování a řízení veřejných financí; je vytvářen především pro statistické účely a pro účely konsolidace za stát).

[4] Od roku 2010 začal NKÚ v rámci některých kontrolních akcí provádět průběžné finanční audity, které probíhají během otevřeného účetního období a umožňují tak odstranění zjištěných nesprávností již v průběhu kontroly, a tím přispívají ke snížení nesprávností promítaných do finálních účetních výkazů. Od roku 2022 jsou prováděny již výhradně průběžné audity.

ZÁVĚR

V případě využívání účetních informací státu zpracovatelé zprávy došli k následujícím závěrům:

☺ **Účetnictví státu v ČR má potenciál sloužit.**

☺ **Účetnictví státu jako podklad pro makroekonomické a statistické účely je na vysoké úrovni a je pro tyto účely široce využíváno. Některé údaje účetní závěrky jsou však pro tyto účely využívány jen příležitostně či vůbec.**

😐 **Současná struktura účetních výkazů ve veřejném sektoru a jejich využívání ukazuje na možnost jejich zjednodušení.**

☹ **Nepotvrdilo se systematické využívání účetních výkazů jednotek státu pro rozhodování uživatelů.**

☹ **Podrozvahové položky nejsou běžně využívány, případně jen dílčí údaje v konkrétních případech.**

☹ **Nepotvrdilo se využívání účetnictví státu pro přípravu rozpočtu či srovnávání výsledků hospodaření s rozpočtem, tedy s plánem hospodaření s peněžními prostředky státu.**

Z výsledků této zprávy vzešlo doporučení k úpravě účetních výkazů, a to těch částí, které **nejsou dostatečně využívány, a existuje prostor k jejich zjednodušení či redukci:**

- **přehled o peněžních tocích;**
- **přehled o změnách vlastního kapitálu;**
- **některé skutečnosti sledované a vykazované na podrozvahových účtech;**
- **rozsah některých částí pomocného analytického přehledu.**

Připravovaný nový zákon o účetnictví otevírá prostor pro realizaci navrhovaných změn a modernizaci stávající právní úpravy prostřednictvím zákona a prováděcích předpisů.

Více informací a plné znění zprávy je dostupné na oficiálních stránkách Nejvyššího kontrolního úřadu.

PRÁVO EVROPSKÉ UNIE

Ing. HANA KUBCOVÁ

Právo EU reguluje nejen oblast účetnictví, ale zasahuje i další činnosti jak nestátních neziskových organizací, tak i veřejného sektoru. Byť se účetní směrnice[1)] týká obchodních společností, stanoví základní účetní principy, na které navazují další předpisy EU, odkazují-li se na účetnictví.

Kdy je potřeba požadavky práva EU zapracovat do národní legislativy a kdy právo EU platí přímo? To závisí na typu právního aktu. Je proto důležité sledovat nejen české právní předpisy, ale také předpisy vydávané Evropskou unií.

V následujícím článku se na právo EU a proces jeho přijímání podíváme trochu blíže, abychom lépe porozuměli, co každý z jednotlivých nástrojů znamená a k čemu zavazuje.

PRÁVNÍ ZÁKLAD

Určení právního základu každého právního aktu EU určuje rozhodovací proceduru a způsob hlasování v Radě EU (dále jen „Rada"). Otázka právního základu se často stává předmětem diskuze. Právní akt EU se opírá o právní základ, který je ve formě některého ustanovení v zakládacích smlouvách.

Odkaz na právní základ bývá uveden hned na začátku právního textu a je součástí preambule, která je jakousi „důvodovou zprávou". Na dále uvedeném příkladu si ukážeme, jak důležité je správné stanovení právního základu pro další vyjednávání:

Směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2021/2101 ze dne 24. listopadu 2021, kterou se mění směrnice 2013/34/EU, pokud jde o zveřejňování informací o dani z příjmů některými podniky a pobočkami

EVROPSKÝ PARLAMENT A RADA EVROPSKÉ UNIE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na čl. 50 odst. 1 této smlouvy,

s ohledem na návrh Evropské komise,

po postoupení návrhu legislativního aktu vnitrostátním parlamentům,

s ohledem na stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru,

v souladu s řádným legislativním postupem, …

V případě této směrnice došlo při jejím vyjednávání na spor mezi členskými státy a Evropskou komisí (dále jen „Komise") o právní základ. Díky tomu bylo na několik let zablokováno její projednávání, než se spor o právní základ vyjasnil. Několik členských států se totiž domnívalo, že právní základ je stanoven chybně a navrhovaly změnu právního základu tak, aby byl návrh předmětné směrnice posuzován podle právního základu pro daňové otázky. Jaký to mělo význam? Právě způsob, jakým bude o návrhu směrnice hlasováno.

[1)] Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU ze dne 26. června 2013, o ročních 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.

Podle navrhovaného právního základu by se hlasovalo tzv. kvalifikovanou většinou, zatímco pokud by byl právní základ stanoven stejně jako pro daňové otázky, vyžadovala by se jednomyslnost.

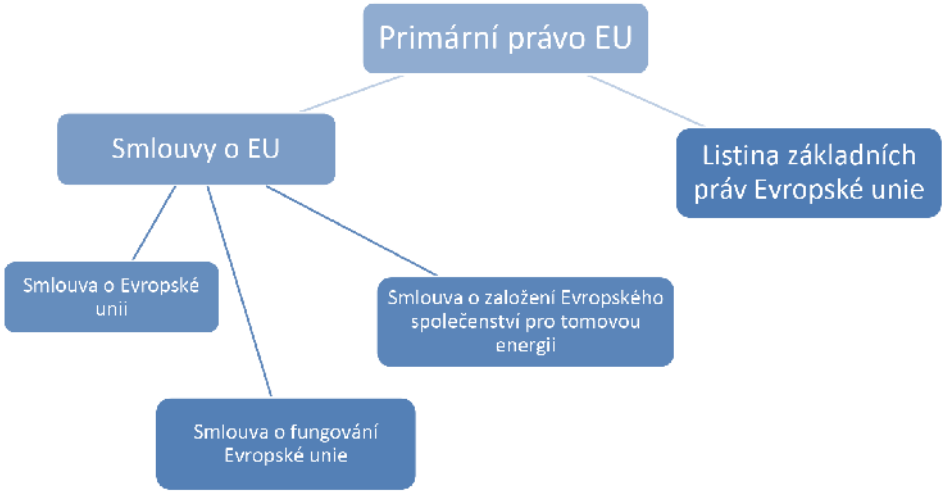
PRAMENY PRÁVA EVROPSKÉ UNIE

V právní terminologii se pramenem práva rozumí původ a zakotvení práva.

PRIMÁRNÍ PRÁVO EU

Primárním pramenem práva EU jsou smlouvy zakládající EU, včetně k nim připojených dodatků příloh a protokolů a pozdějších doplňků a změn. Na těchto smlouvách jsou založena všechna opatření, která orgány Evropské unie přijmou.

Následující obrázek ukazuje schéma primárního práva:



Zakládací smlouvy (dále jen „Smlouvy" nebo „Smlouvy EU"), jejich doplňky a změny, včetně jednotlivých smluv o přistoupení jsou závaznými dohodami mezi členskými státy, které stanovují

- cíle EU,
- pravidla fungování orgánů EU,
- postupy rozhodování a
- vztahy mezi Evropskou unií a jejími členskými státy.

Smlouvy se pozměňují proto, aby byla Evropská unie efektivnější a transparentnější, připravila se na vstup nových členských států a zavedly se nové oblasti spolupráce.

Mezi nejznámější Smlouvy patří Maastrichtská smlouva, Smlouva z Nice a Lisabonská smlouva.

SEKUNDÁRNÍ PRÁVO EU

Sekundárním právem EU se označuje právo, které vzniká výkonem pravomocí svěřených orgánům EU. Následující obrázek uvádí dělení sekundárního práva:

legislativní akty	nelegislativní akty	nezávazné právní akty	jiné akty
•právní akty přijaté řádným nebo zvláštním legislativním postupem podle Smlouvy o fundováníEU •označují se jako **základní právní akty**	•obecná a závazná působnost •přijímány Evropskou komisí, která k tomu musí být výslovně zmocněna v legislativním aktu •**akty v přenesené pravomoci (delegované akty/delegated acts)**	•nezávazná vyjádření oznámení •vydávány orgány EU ve formě stanovisek nebo doporučení	•interinstitucionální dohody¨ •usnesení •sdělení •akční plány

Pro legislativní akty se někdy používá označení „Úroveň 1 (Level 1)" a pro nelegislativní akty „Úroveň 2 (Level 2)".

Pod právním aktem bývá v závorce uveden dovětek „Text s významem pro EHP". Tento dovětek značí, že daný předpis

je relevantní pro všechny státy tvořící Evropský hospodářský prostor. Prakticky to znamená, že se pro účely daného právního předpisu na státy tvořící Evropský hospodářský prostor hledí jako na členské státy Evropské unie.

SYSTÉM PRÁVNÍCH AKTŮ

Jedná se o soubor právních nástrojů potřebných k dosažení cílů, které Evropská unie sleduje. Díváme-li se na právní akty z hlediska toho, komu jsou určeny a jaké mají v členských státech právní účinky, členíme právní akty na:

- nařízení,
- směrnice,
- rozhodnutí,
- doporučení a
- stanoviska.

NAŘÍZENÍ (REGULATION)

Nařízení je obecně závazné ve všech svých částech a přímo použitelné – má **přímý účinek** – v každém členském státě. Nařízení se nepřejímá do národní legislativy. Přejímají se pouze diskreční ustanovení, jsou-li obsahem nařízení. **Adresátem jsou všechny členské státy, fyzické a právnické osoby.** Práva a povinnosti vyplývají přímo z nařízení.

Příklad nařízení, které je **legislativním aktem**, tj. bylo přijato řádným legislativním procesem:

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU, EUROATOM) č. 1141/2014 ze dne 22. října 2014 o statutu a financování evropských politických stran a evropských politických nadací

Čl. 1: „Tímto nařízením se stanoví podmínky, jimiž se řídí status a financování politických stran na evropské úrovni (dále jen „evropské politické strany“) a politických nadací na evropské úrovni (dále jen „evropské politické nadace“).“

Politické stany a politické nadace, které budou registrovány u Úřadu pro evropské politické strany a evropské politické nadace, se musí řídit tímto nařízením bez ohledu na to, zda jsou požadavky implementovány do českého právního řádu, resp. tyto požadavky by implementovány být neměly.

Příklad nařízení, které je **nelegislativním aktem**, tj. bylo vydáno Evropskou komisí na základě zmocnění. V tomto konkrétním příkladu bylo implementační nařízení vydáno na základě zmocnění uvedeného v čl. 48c odst. 4 účetní směrnice, konkrétně ve znění směrnice 2021/2101:

Prováděcí nařízení Komise (EU) 2024/2952 ze dne 29. listopadu 2024, kterým se stanoví společný vzor a elektronické formáty pro podávání zpráv pro účely uplatňování směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU, pokud jde o informace, které mají být předkládány ve zprávách s informacemi o dani z příjmů

Zmocnění v čl. 48c odst. 4 účetní směrnice:
„Informace uvedené v odstavcích 2 a 3 tohoto článku se předkládají za použití společného vzoru a v elektronických formátech pro podávání zpráv, které jsou strojově čitelné. ***Společný vzor a elektronické formáty pro podávání zpráv stanoví Komise prostřednictvím prováděcích aktů.*** *Tyto prováděcí akty se přijímají přezkumným postupem podle čl. 50 odst. 2.“*

SMĚRNICE (DIRECTIVE)

Směrnice je závazná, pokud jde o výsledek, jehož má být dosaženo, a pro každý stát, kterému je určena. Volba prostředků transpozice do národního práva je v kompetenci každého členského státu. **Práva a povinnosti vznikají** teprve **prostřednictvím právního aktu**, jímž je směrnice **provedena v právním řádu** členského státu. Za určitých podmínek se může občan EU bezprostředně dovolávat ustanovení směrnice a nárokovat práva, která mu náležejí, případně je uplatňovat u vnitrostátních soudů.

Příklad směrnice, která je **legislativním aktem**, tj. byla přijata řádným legislativním procesem:

Směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2023/970 ze dne 10. května 2023, kterou se posiluje uplatňování zásady stejné odměny mužů a žen za stejnou práci stejné hodnoty prostřednictvím transparentnosti odměňování a mechanismů prosazování

Čl. 34 (1): „Členské státy do 7. června 2026 uvedou v účinnost právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí. Neprodleně o nich uvědomí Komisi.“

Práva a povinnosti vyplývající z této směrnice budou platit pro dotčené subjekty, až jejich implementací do národní legislativy. Směrnice proto obsahuje ustanovení, které zavazuje členské státy do směrnicí stanoveného data implementovat příslušnou směrnici. V tomto případě má být směrnice implementována do národní legislativy nejpozději do 7. června 2026.

Příklad směrnice, která je **nelegislativním aktem**, tj. byla vydána Evropskou komisí na základě zmocnění.

V tomto konkrétním příkladu byla směrnice v přenesené pravomoci vydána na základě zmocnění uvedeného v čl. 3 odst. 13 účetní směrnice:

> *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 a skupiny*
>
> *Zmocnění v čl. 3 odst. 13 účetní směrnice: „Aby se zohledňoval vliv inflace, **Komise** nejméně jednou za pět let přezkoumá hraniční hodnoty uvedené v odstavcích 1 až 7 tohoto článku a ve vhodných případech je i **pozmění prostřednictvím aktů v přenesené pravomoci** podle článku 49, přičemž přihlédne k ukazatelům inflace, jak jsou zveřejňovány v Úředním věstníku Evropské unie."*

Stejně jako v předchozím příkladu je nezbytné práva a povinnosti vyplývající ze směrnice implementovat do data stanoveného směrnicí.

ROZHODNUTÍ (DECISION)

Rozlišují se 2 kategorie rozhodnutí:

- rozhodnutí, která jsou určena **konkrétním adresátům** – typický právní akt, jehož prostřednictvím plní orgány EU (zejména Rada a Komise) svou výkonnou funkci. Prostřednictvím tohoto rozhodnutí lze od ČS, podniku, občana EU požadovat, aby konal nebo aby se zdržel jednání, přiznávat mu práva nebo ukládat povinnosti. Rozhodnutí je závazné v celém rozsahu a adresáti rozhodnutí jsou jím přímo vázáni,
- obecná rozhodnutí, která **nemají konkrétní adresáty** – jsou závazná ve všech svých částech, není však zřejmé, koho se závaznost týká. To lze zjistit prostřednictvím obsahu příslušného rozhodnutí.

DOPORUČENÍ A STANOVISKA (RECOMENDATION AND OPINION)

Doporučení a stanoviska umožňují orgánům EU vyjadřovat se nezávazně jak ve vztahu k členským státům, tak i v některých případech ve vztahu k občanům EU, tj. **aniž by adresátům** přitom **vznikaly právní povinnosti**. Doporučení a stanoviska mohou mít ovšem právní účinky nepřímo, pokud vytvářejí předpoklady pro pozdější závazné právní akty, nebo pokud orgán EU sám přijme závaznost daného právního aktu, čímž může za určitých okolností vytvořit oprávněná očekávání.

V doporučeních je adresát vyzván k určitému chování, není však k němu právně povinován. Doporučení musí být v určitých případech bráno v potaz při výkladu práva EU.

Stanoviska zaujímají orgány EU tehdy, jde-li o posouzení současné situace nebo určitých procesů v EU nebo v jednotlivých členských státech.

PROCES PŘIJÍMÁNÍ LEGISLATIVNÍCH AKTŮ

Dále si ještě stručně shrneme proces přijímání legislativních aktů, tj. aktů z úrovně 1, kdy o návrhu vyjednávají členské státy a mají možnost prosadit své národní priority.

Následující schéma ukazuje proces přijímání legislativních aktů:



1. EVROPSKÁ KOMISE

Legislativní proces zahajuje v zásadě Evropská komise, která vypracovává návrh na přijetí legislativního aktu. Má právo iniciativy. Návrh vypracovaný Evropskou komisí podrobně určuje obsah a formu opatření, které má být přijato. Po schválení návrhu členy Komise už jako návrh Komise je spolu s odůvodněním současně předán Evropskému parlamentu a Radě.

2. RADA EU

Návrh Komise je následně detailně projednáván na pracovních skupinách Rady, podle konkrétního obsahu právního aktu. Jednání Rady, resp. příslušné pracovní skupiny svolává předsednictví. Jednání pracovní skupiny může být také svoláno na žádost členského státu nebo Evropské komise. Jednání příslušné pracovní skupiny vede předsednictví a účastní se ho:

- experti z členských států spolu se zástupci stálých zastoupení,
- zástupci EK (věcně příslušný útvar),
- zástupce Generálního sekretariátu Rady,
- zástupce právní služby Rady.

Po detailním projednání legislativního aktu v rámci pracovní skupiny, je tento návrh předán ke schválení Radě (buď na úrovni Výboru stálých zástupců, nebo Rady na

úrovni ministra). Návrh Rady je kompromisním textem, na kterém se shodli zástupci členských států, ve kterém jsou promítnuty jejich připomínky. Tímto zněním se pak musí Rada, resp. předsednictví řídit při dalším vyjednávání (tzv. trialogy).

Uvedli jsme, že v úvodu právního předpisu je uveden právní základ, který má vliv na rozhodovací proceduru na Radě. To znamená, zda je nutná jednomyslnost nebo kvalifikovaná většina.

3. EVROPSKÝ PARLAMENT

Spolu s předložením návrhu právního předpisu Radě je návrh předložen Evropskou komisí i Evropskému parlamentu k projednání. Návrh je přidělen k projednání příslušnému výboru Evropského parlamentu. V průběhu projednávání návrhu na Radě EU je souběžně projednáván i v Evropském parlamentu.

Zpravidla je však usnesení daného výboru a výsledná pozice Evropského parlamentu přijata až po formálním ukončení projednávání návrhu a jeho schválení Radou.

4. TRIALOGY

Trialogy mohou být zahájeny až v okamžiku, kdy Rada a Evropský parlament schválily své pozice, tedy mají mandát pro další vyjednávání. Vyjednávání se koná v zásadě na expertní úrovni. Trialogu se účastní:

- Evropská komise – zastoupená experty věcně příslušného útvaru,
- Rada EU – zastoupená předsednictvím,
- Evropský parlament – zastoupený předsedou příslušného výboru a zpravodajem daného návrhu.

Pokud se v rámci trialogů ukáže, že jedna ze stran – Evropský parlament, Rada – potřebuje změnu svého mandátu, je nutné, aby byl nový mandát schválen.

Po dosažení shody v rámci trialogu je výsledný kompromisní návrh předložen ke schválení jak Radě, tak i Evropskému parlamentu a může být buď přijat, nebo zamítnut.

Trialogy se konají většinou k právním předpisům, které vyžadují schválení na Radě kvalifikovanou většinou.

5. PŘEKLAD A ZVEŘEJNĚNÍ

Pokud je návrh dojednaný v rámci trialogů formálně schválen Evropským parlamentem a Radou, začne Generální sekretariát Rady připravovat překlad schváleného právního předpisu do všech jazyků členských států a po odsouhlasení jednotlivých překladů je právní předpis zveřejněn v Úředním věstníku Evropské unie. Od této chvíle začíná zpravidla běžet i lhůta, do které mají členské státy převést požadavky směrnice do národní legislativy.



PŘEHLED VYBRANÝCH PRÁVNÍCH PŘEDPISŮ OD KONCE TŘETÍHO ČTVRTLETÍ A ZAČÁTKU ČTVRTÉHO ČTVRTLETÍ ROKU 2025

Částka (Akt) č. 264/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 264/2025 Sb., o kybernetické bezpečnosti

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti prvním dnem třetího kalendářního měsíce následujícího po jeho vyhlášení.

Částka (Akt) č. 265/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 265/2025 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o kybernetické bezpečnosti

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti prvním dnem třetího kalendářního měsíce následujícího po jeho vyhlášení.

Částka (Akt) č. 266/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 266/2025 Sb., o odolnosti subjektů kritické infrastruktury a o změně souvisejících zákonů (zákon o kritické infrastruktuře)

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti patnáctým dnem následujícím po dni jeho vyhlášení.

Částka (Akt) č. 267/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 267/2025 Sb., kterým se mění zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. září 2025, s výjimkou ustanovení části druhé čl. III bodu 2, který nabývá účinnosti dnem následujícím po dni vyhlášení, ustanovení části první čl. I bodu 71, který nabývá účinnosti dnem 1. října 2025, ustanovení části první čl. I bodů 1, 4, 8, 10 až 15, 17 až 21, 23 až 29, 34, 37, 39, 45 až 54, 56 až 59, 61, 62, 65 až 67, 69, 98, 101 až 103, 106, 107, 109 až 114, 118 až 129, 138 až 141, 143 až 150, 153 až 161, 163 až 169, 174 až 177, 185 až 189, 194, 195, 197, 202, 203, 207 až 212, 214 až 224, 226 až 230, 232 až 241, 243 až 276, 278 až 280, 282, 287, 289, 291 až 307, 310 a 311, čl. II bodů 1 až 3, 12 až 15, části druhé čl. III bodů 1 a 3, části třetí čl. IV, části čtvrté čl. V a VI, části páté čl. VII bodů 12 a 13 a části šesté čl. IX, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2026, d) ustanovení části první čl. I bodů 55, 60, 63, 64, 99 a 100, které nabývají účinnosti dnem 1. září 2026, a e) ustanovení části první čl. I bodů 142, 213, 225, 231 a 242, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2027.

Částka (Akt) č. 268/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 268/2025 Sb., kterým se mění zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 270/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 270/2025 Sb., kterým se mění zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním (trestní řád), ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026, s výjimkou ustanovení a) čl. XI bodů 1, 3, 4, 10, 13 a 16 a čl. XXXIV bodů 2, 14 a 15, která nabývají účinnosti dnem 1. července 2026, a b) čl. III bodů 29, 32 až 34, 51 až 55, 61, 62, 64 až 66, 71 až 81, 89, 95, 99 až 105, 107 až 111, 114, 115 a 136, čl. IV bodů 7 až 9, čl. VII a VIII, čl. XI bodů 2, 5 až 9, 11, 12, 14, 15 a 17 až 25, čl. XII, čl. XVII bodů 1, 2 a 4 až 7, čl. XIX až XXI, čl. XXII bodů 5 a 8 až 11, čl. XXIV až XXVIII, čl. XXXIII, XXXIX a XL, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2027.

Částka (Akt) č. 281/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 281/2025 Sb., kterou se mění vyhláška č. 130/2024 Sb., o stanovení obecních stavebních úřadů, ve znění vyhlášky č. 421/2024 Sb.

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 289/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 289/2025 Sb., kterým se mění zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026, s výjimkou ustanovení čl. I bodů 248 až 252, 257, 261, 263, 266, 268 až 270, 273 a 275, která nabývají účinnosti dnem 1. října 2026, čl. I bodu 62, které nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2028, a čl. X, které nabývá účinnosti dnem následujícím po dni jeho vyhlášení.

Částka (Akt) č. 292/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 292/2025 Sb., kterým se mění zákon č. 320/2015 Sb., o Hasičském záchranném sboru České republiky a o změně některých zákonů (zákon o hasičském záchranném sboru), ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 133/1985 Sb., o požární ochraně, ve znění pozdějších předpisů

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti patnáctým dnem po jeho vyhlášení.

Částka (Akt) č. 300/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 300/2025 Sb., kterým se mění zákon č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. července 2026, s výjimkou ustanovení čl. XVII bodu 1, čl. XVIII a čl. XIX, která nabývají účinnosti dnem následujícím po dni jeho vyhlášení, čl. I bodů 7, 9, 10, 13 a 19, čl. V bodu 3 a čl. XV bodu 5, která nabývají účinnosti prvním dnem kalendářního měsíce následujícího po dni jeho vyhlášení, čl. I bodů 1 až 3, 46 až 51, 53 až 58 a 60 až 64, čl. V bodů 7 až 16, čl. VI bodů 1 až 5 a7 až 9 a čl. VII až IX, a čl. XIII, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2026, čl. VI bodu 6, které nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2027, čl. XVII bodu 2, které nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2028.

Částka (Akt) č. 301/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 301/2025 Sb., o procentním podílu jednotlivých obcí na částech celostátního hrubého výnosu daně z přidané hodnoty a daní z příjmů

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. září 2025.

Částka (Akt) č. 306/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 306/2025 Sb., kterou se mění některé vyhlášky v oblasti školství

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. září 2025, s výjimkou a) ustanovení čl. V bodů 4 až 8, čl. VI, čl. XII a čl. XIII, která nabývají účinnosti dnem 1. října 2025, b) ustanovení čl. I bodů 7 až 9, 11, 12, 13, 24, 25, 35, 36, 40 až 43, 47, 48, čl. II bodu 2, čl. IV, čl. V bodu 1, čl. VIII, čl. X, čl. XI bodů 1 až 12, 14, 16, 17, 20 až 24, 28 až 31, 33 až 39, 41 a 42, čl. XV bodů 1, 4 až 10, čl. XVI bodů 2 až 4, čl. XVII, čl. XVIII bodů 3, 5, 20, 23, 25, 28 a 30, čl. XX bodů 1 až 5 a 8 až 10, čl. XXI bodů 2, 4, 6 až 13, 15 až 21, 23 až 26, 28 až 35, čl. XXIII, čl. XXIV bodů 1, 3 až 12, 15 až 17 a 19 a čl. XXV bodů 1 až 8, 10 až 27, 29 až 32, 34 až 43 a 45 až 50, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2026, c) ustanovení čl. XV bodů 2 a 3 a čl. XVI bodu 1, která nabývají účinnosti dnem 1. července 2026, d) ustanovení čl. XXI bodů 1 a 3 a čl. XXV bodů 9, 28, 33, 44 a 51, která nabývají účinnosti dnem 1. září 2026, a e) ustanovení čl. XXIV bodů 2, 13, 14 a 18, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2027.

Částka (Akt) č. 307/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 307/2025 Sb., kterou se mění vyhláška č. 296/2012 Sb., o požadavcích na vybavení poskytovatele zdravotnické dopravní služby, poskytovatele zdravotnické záchranné služby a poskytovatele přepravy pacientů neodkladné péče dopravními prostředky a o požadavcích na tyto dopravní prostředky, ve znění vyhlášky č. 110/2025 Sb.

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem následujícím po dni jejího vyhlášení, s výjimkou ustanovení čl. I bodu 9, které nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2027.

Částka (Akt) č. 308/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 308/2025 Sb., kterou se mění vyhláška č. 160/2024 Sb., o hygienických požadavcích na prostory a provoz zařízení a provozoven pro výchovu a vzdělávání dětí a mladistvých a dětských skupin

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 310/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 310/2025 Sb., kterou se mění vyhláška č. 107/2005 Sb., o školním stravování, ve znění pozdějších předpisů

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. září 2025, s výjimkou ustanovení čl. I bodu 6, který nabývá účinnosti dnem 1. září 2028.

Částka (Akt) č. 313/2025 Sb. obsahuje

Nařízení vlády č. 313/2025 Sb., kterým se mění některá nařízení vlády v oblasti školství

Poznámka: Toto nařízení nabývá účinnosti dnem 1. září 2025, s výjimkou a) ustanovení čl. II bodu 2 a čl. II bodu 4, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2026, b) ustanovení čl. II bodu 1 a čl. II bodu 3, která nabývají účinnosti dnem 1. září 2026.

Částka (Akt) č. 316/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 316/2025 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 416/2023 Sb., o dorovnávacích daních pro velké nadnárodní skupiny a velké vnitrostátní skupiny

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026, s výjimkou ustanovení čl. I bodů 1 až 11, 38, 39, 42, 43 a 55, čl. II bodů 2 až 4 a 9 a čl. V a VI, která nabývají účinnosti dnem následujícím po dni jeho vyhlášení.

Částka (Akt) č. 328/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 328/2025 Sb., o výzkumu, vývoji, inovacích a transferu znalostí

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2027, s výjimkou ustanovení § 95 odst. 4, které nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026, § 97 odst. 2 věty druhé, § 97 odst. 4 věty druhé, § 98 odst. 1 a § 99 odst. 1, která nabývají účinnosti dnem 1. září 2026, a § 50 odst. 1 věty první, § 67 odst. 2 věty první, § 72 odst. 3 věty třetí, § 72 odst. 4 věty třetí, § 91 a 92, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2028.

Částka (Akt) č. 329/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 329/2025 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o výzkumu, vývoji, inovacích a transferu znalostí

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2027.

Částka (Akt) č. 334/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 334/2025 Sb., o Portálu Národního úřadu pro kybernetickou a informační bezpečnost a požadavcích na některé úkony

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. listopadu 2025.

Částka (Akt) č. 336/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 336/2025 Sb., kterou se mění vyhláška č. 412/2021 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026, s výjimkou čl. I bodů 2 a 4, které nabývají účinnosti dnem následujícím po dni jejího vyhlášení.

Částka (Akt) č. 338/2025 Sb. obsahuje

Nařízení vlády č. 338/2025 Sb., o stanovení násobku částky životního minima pro účely zákona o podpoře bydlení

Poznámka: Toto nařízení nabývá účinnosti dnem 1. července 2026.

Částka (Akt) č. 353/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 353/2025 Sb., o provedení zákona o správě voleb

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 360/2025 Sb. obsahuje

Zákon č. 360/2025 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o jednotném měsíčním hlášení zaměstnavatele

Poznámka: Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026, s výjimkou ustanovení a) čl. XXVII až XXIX a čl. XXXII, která nabývají účinnosti dnem následujícím po dni jeho vyhlášení, b) čl. XIII, která nabývají účinnosti prvním dnem kalendářního měsíce následujícího po dni jeho vyhlášení, c) čl. XXX bodů 1 až 3 a 6, která nabývají účinnosti dnem 1. října 2025, d) čl. IV bodů 2 a 44, čl. VI bodů 58 a 97, čl. XXIV a XXV, která nabývají účinnosti dnem 1. dubna 2026, e) čl. II, čl. III, čl. XVIII bodů 2, 24 a 30 až 38 a čl. XXI bodů 6, 7 a 25 až 27, která nabývají účinnosti dnem 1. července 2026, f) čl. VI bodů 1, 2, 7, 10, 17, 18, 33 až 37, 43, 44, 46, 50, 51, 54 až 57, 59, 61 až 63, 65 až 73, 75 až 78, 80 až 82 a 93, čl. VII bodů 6, 9 a 10, čl. VIII bodů 9 až 11, čl. IX bodů 7 až 9, čl. XV, čl. XVIII bodů 1, 3 až 7, 9, 17 až 19 a 25, čl. XIX bodu 3, čl. XXIII, čl. XXVI, čl. XXX bodů 4, 5 a 7, čl. XXXI a čl. XXXIII, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2027, g) čl. XXX bodu 8, které nabývá účinnosti dnem 1. září 2027, h) čl. XVII bodů 1 a 2 a čl. XXI bodů 16 a 18, která nabývají účinnosti dnem 1. ledna 2028, a i) čl. XXI bodu 12, které nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2029.

Částka (Akt) č. 361/2025 Sb. obsahuje

Nařízení vlády č. 361/2025 Sb., o stanovení částek životního minima a existenčního minima

Poznámka: Toto nařízení nabývá účinnosti dnem 1. října 2025. Toto nařízení pozbývá platnosti uplynutím dne 30. dubna 2026.

Částka (Akt) č. 371/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 371/2025 Sb., kterou se mění vyhláška č. 376/2011 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o veřejném zdravotním pojištění, ve znění pozdějších předpisů

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 386/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 386/2025 Sb., o formulářových podáních pro daně z příjmů

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 387/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 387/2025 Sb., o formulářových podáních pro daň z přidané hodnoty

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 388/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 388/2025 Sb., o formulářových podáních pro daň z nemovitých věcí

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 389/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 389/2025 Sb., o formulářových podáních pro daň silniční

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 390/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 390/2025 Sb., o formulářových podáních pro odvod z elektřiny ze slunečního záření

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 391/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 391/2025 Sb., o formulářových podáních pro daň z hazardních her

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 405/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 405/2025 Sb., o stanovení uznatelných výdajů územních samosprávných celků spojených s volbami

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 411/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 411/2025 Sb., o bezpečnostních úrovních informačních systémů veřejné správy

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. listopadu 2025.

Částka (Akt) č. 412/2025 Sb. obsahuje

Vyhláška č. 412/2025 Sb., o bezpečnostních pravidlech pro orgány veřejné správy využívající služby poskytovatelů cloud computingu

Poznámka: Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. listopadu 2025.

Částka (Akt) č. 417/2025 Sb. obsahuje

Nařízení vlády č. 417/2025 Sb., k provedení zákona o jednotném měsíčním hlášení zaměstnavatele

Poznámka: Toto nařízení nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 418/2025 Sb. obsahuje

Nařízení vlády č. 418/2025 Sb., o dalších kontaktních místech pro bydlení a o správních obvodech kontaktních míst pro bydlení

Poznámka: Toto nařízení nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 420/2025 Sb. obsahuje

Nařízení vlády č. 420/2025 Sb., kterým se mění nařízení vlády č. 222/2010 Sb., o katalogu prací ve veřejných službách a správě, ve znění pozdějších předpisů, a nařízení vlády č. 302/2014 Sb., o katalogu správních činností, ve znění pozdějších předpisů

Poznámka: Toto nařízení nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026.

Částka (Akt) č. 427/2025 Sb. obsahuje

Nařízení vlády č. 427/2025 Sb., o koeficientech, kterými se násobí počty dětí, žáků a studentů pro účely stanovení podílu krajů a obcí na daňových příjmech

Poznámka: Toto nařízení nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2026. Ustanovení § 2 pozbývá platnosti uplynutím dne 31. prosince 2026.

Měsíčník zaměřený na účetnictví podnikatelských subjektů a související daňovou problematiku

ČASOPIS **ÚČETNICTVÍ**



ČASOPIS BYL ZALOŽEN V ROCE 1953 A BEZ PŘERUŠENÍ VYCHÁZÍ DODNES. PATŘÍ MEZI NEJDÉLE VYDÁVANÉ ČASOPISY NA NAŠEM TRHU S TOUTO PROBLEMATIKOU.

OBJEDNEJTE SI CELÝ ROČNÍK 2025 NYNÍ S MIMOŘÁDNOU SLEVOU

Časopis je určen účetním, daňovým poradcům, ale také učitelům a studentům. Zaměřuje se zejména na vybraná účetní a daňová témata, která by měla podnikatelským subjektům usnadnit orientaci v účetních a daňových předpisech a zároveň jim pomoci při jejich správné aplikaci v praxi. Věnuje se rovněž otázkám výkonu účetní profese, např. problematice smluvních vztahů upravujících poskytování účetních služeb, odpovědnosti účetních, problematice «praní špinavých peněz», certifikaci účetní profese, digitalizaci účetních procesů aj. Aktuálně jsou zařazovány i odborné články z oblasti pracovního, občanského či obchodního práva.

Svaz účetních
České republiky

VYDÁVÁ Svaz účetních České republiky, z. s.
Vinohradská 2022/125, 130 00 Praha 3
www.svaz-ucetnich.cz



Svaz účetních České republiky, z.s.
(svazový spolek)

Komora certifikovaných účetních, z.s.
Svaz účetních České Budějovice, z.s.
Svaz účetních Hradec Králové, z.s.
Svaz účetních Jablonec nad Nisou, z.s.
Svaz účetních Jihlava, z.s.
Svaz účetních JM, z.s.
Svaz účetních Nový Jičín, z.s.
Svaz účetních Pardubice, z.s.
Svaz účetních Plzeň, z.s.
Svaz účetních Praha, z.s.
Svaz účetních Severní Morava, z.s.
Svaz účetních Střední Morava, z.s.
Svaz účetních Ústí nad Labem, z.s.

Institut certifikace Svazu účetních

Vzdělávací agentura SÚ ČR **www.icu-praha.cz**

Svaz účetních České republiky, z.s.
Vinohradská 2022/125, 130 00 Praha 3
www.svaz-ucetnich.cz

9 771213 349002 04