



Vladimír Hruška

# ÚČETNÍ PŘÍPADY pro PRAXI 2026

## PODLE PLATNÝCH ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ

účetový rozvrh pro podnikatelské  
subjekty

struktura účetních výkazů

praktické řazení případů podle  
účetových skupin

řešení v přehledných tabulkách

názorné znázornění pomocí „téček“



Vladimír Hruška

# **ÚČETNÍ PŘÍPADY**

**pro praxi**

# **2026**

Grada Publishing

***Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy***

*Všechna práva vyhrazena. Žádná část této tištěné či elektronické knihy nesmí být reprodukována a šířena v papírové, elektronické či jiné podobě bez předchozího písemného souhlasu nakladatele. Neoprávněné užití této knihy bude **trestně stíháno**.*

*Automatizovaná analýza textů nebo dat ve smyslu čl. 4 směrnice 2019/790/EU a použití této knihy k trénování AI jsou **bez souhlasu nositele práv zakázány**.*

*Edice Účetnictví a daně*

**Ing. Vladimír Hruška**

## **Účetní případy pro praxi 2026**

Vydala GRADA Publishing, a.s.

U Průhonu 22, Praha 7

tel.: 234 264 401

[www.grada.cz](http://www.grada.cz)

jako svou 10 409. publikaci

Realizace obálky Vojtěch Kočí

Sazba Jan Šístek

Odborná redaktorka: Ing. Michaela Průšová

Počet stran 240

Jedenácté vydání, Praha 2026

Vytiskla TISKÁRNA V RÁJI, s.r.o., Pardubice

© GRADA Publishing, a.s., 2026

ISBN 978-80-271-8459-0 (pdf)

ISBN 978-80-247-5438-3 (print)

# Obsah

|                                                                                     |            |
|-------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>Předmluva</b> .....                                                              | <b>7</b>   |
| <b>1. Aktuální změny</b> .....                                                      | <b>8</b>   |
| 1.1 Kategorizace účetních jednotek – navýšení limitů .....                          | 8          |
| 1.2 Zrušení povinnosti auditu pro malé účetní jednotky .....                        | 10         |
| 1.3 Další změny v novele zákona o účetnictví .....                                  | 12         |
| 1.4 Příspěvky Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR .....              | 12         |
| 1.5 Informace FS a GŘ .....                                                         | 13         |
| 1.6 Interpretace NÚR .....                                                          | 13         |
| <b>2. Další důležité účetní informace</b> .....                                     | <b>14</b>  |
| 2.1 Účetní závěrka .....                                                            | 14         |
| <b>3. Účtová třída 0 – dlouhodobý majetek</b> .....                                 | <b>26</b>  |
| 3.1 Účtová skupina 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek .....                           | 26         |
| 3.2 Účtová skupina 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný .....                  | 29         |
| 3.3 Účtová skupina 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný .....                | 35         |
| 3.4 Účtová skupina 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek ..         | 37         |
| 3.5 Účtová skupina 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek .....               | 38         |
| 3.6 Účtová skupina 06 – Dlouhodobý finanční majetek .....                           | 38         |
| 3.7 Účtová skupina 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku .....             | 41         |
| 3.8 Účtová skupina 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku .....               | 42         |
| 3.9 Účtová skupina 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku .....                | 55         |
| <b>4. Účtová třída 1 – zásoby</b> .....                                             | <b>56</b>  |
| 4.1 Účtová skupina 11 – Materiál .....                                              | 56         |
| 4.2 Účtová skupina 12 – Zásoby vlastní činnosti .....                               | 65         |
| 4.3 Účtová skupina 13 – Zboží .....                                                 | 78         |
| 4.4 Účtová skupina 15 – Poskytnuté zálohy na zásoby .....                           | 85         |
| 4.5 Účtová skupina 19 – Opravné položky k zásobám .....                             | 87         |
| <b>5. Účtová třída 2 – krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky</b> .....   | <b>89</b>  |
| 5.1 Účtová skupina 21 – Peněžní prostředky v pokladně .....                         | 89         |
| 5.2 Účtová skupina 22 – Peněžní prostředky na účtech .....                          | 92         |
| 5.3 Účtová skupina 23 – Krátkodobé úvěry .....                                      | 97         |
| 5.4 Účtová skupina 24 – Krátkodobé finanční výpomoci .....                          | 98         |
| 5.5 Účtová skupina 25 – Krátkodobý finanční majetek .....                           | 99         |
| 5.6 Účtová skupina 26 – Převody mezi finančními účty .....                          | 116        |
| 5.7 Účtová skupina 29 – Opravné položky ke krátkodobému<br>finančnímu majetku ..... | 117        |
| <b>6. Účtová třída 3 – zúčtovací vztahy</b> .....                                   | <b>118</b> |
| 6.1 Účtová skupina 31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé) .....                  | 118        |
| 6.2 Účtová skupina 32 – Závazky (krátkodobé) .....                                  | 121        |
| 6.3 Účtová skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi .....                | 124        |
| 6.4 Účtová skupina 34 – Zúčtování daní a dotací .....                               | 128        |
| 6.5 Účtová skupina 35 – Pohledávky za společníky .....                              | 130        |

|                   |                                                                                                                         |            |
|-------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 6.6               | Účtová skupina 36 – Závazky ke společníkům                                                                              | 131        |
| 6.7               | Účtová skupina 37 – Jiné pohledávky a závazky                                                                           | 133        |
| 6.8               | Účtová skupina 38 – Přechodné účty aktiv a pasiv                                                                        | 133        |
| 6.9               | Účtová skupina 39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům<br>a vnitřní zúčtování                                         | 156        |
| <b>7.</b>         | <b>Účtová třída 4 – kapitálové účty a dlouhodobé závazky</b>                                                            | <b>158</b> |
| 7.1               | Účtová skupina 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy                                                                 | 158        |
| 7.2               | Účtová skupina 42 – Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření                                                     | 160        |
| 7.3               | Účtová skupina 43 – Výsledek hospodaření                                                                                | 164        |
| 7.4               | Účtová skupina 45 – Rezervy                                                                                             | 165        |
| 7.5               | Účtová skupina 46 – Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím                                                            | 167        |
| 7.6               | Účtová skupina 47 – Dlouhodobé závazky                                                                                  | 167        |
| 7.7               | Účtová skupina 48 – Odložený daňový závazek a pohledávka                                                                | 175        |
| 7.8               | Účtová skupina 49 – Individuální podnikatel                                                                             | 179        |
| <b>8.</b>         | <b>Účtová třída 5 – náklady</b>                                                                                         | <b>181</b> |
| 8.1               | Účtová skupina 50 – Spotřebované nákupy                                                                                 | 181        |
| 8.2               | Účtová skupina 51 – Služby                                                                                              | 183        |
| 8.3               | Účtová skupina 52 – Osobní náklady                                                                                      | 187        |
| 8.4               | Účtová skupina 53 – Daně a poplatky                                                                                     | 188        |
| 8.5               | Účtová skupina 54 – Jiné provozní náklady                                                                               | 188        |
| 8.6               | Účtová skupina 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období<br>a opravné položky v provozní oblasti          | 191        |
| 8.7               | Účtová skupina 56 – Finanční náklady                                                                                    | 194        |
| 8.8               | Účtová skupina 57 – Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti                                                       | 194        |
| 8.9               | Účtová skupina 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace                                                       | 195        |
| 8.10              | Účtová skupina 59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva<br>na daň z příjmů                                          | 197        |
| <b>9.</b>         | <b>Účtová třída 6 – výnosy</b>                                                                                          | <b>198</b> |
| 9.1               | Účtová skupina 60 – Tržby za vlastní výkony a zboží                                                                     | 198        |
| 9.2               | Účtová skupina 64 – Jiné provozní výnosy                                                                                | 201        |
| 9.3               | Účtová skupina 66 – Finanční výnosy                                                                                     | 202        |
| 9.4               | Účtová skupina 69 – Převodové účty                                                                                      | 203        |
| <b>10.</b>        | <b>Účtová třída 7 – závěrkové a podrozvahové účty</b>                                                                   | <b>204</b> |
| 10.1              | Účtová skupina 70 – Účty rozvahné a účtová skupina 71 – Účet zisků a ztrát                                              | 204        |
| <b>Přílohy</b>    |                                                                                                                         | <b>215</b> |
|                   | Směrná účtová osnova                                                                                                    | 216        |
|                   | Návrh účtového rozvrhu                                                                                                  | 218        |
|                   | Rozvaha v plném rozsahu                                                                                                 | 226        |
|                   | Rozvaha ve zkráceném rozsahu I. – malá účetní jednotka, která nemá povinnost<br>mít účetní závěrku ověřenou auditorem   | 231        |
|                   | Rozvaha ve zkráceném rozsahu II. – mikro účetní jednotka, která nemá povinnost<br>mít účetní závěrku ověřenou auditorem | 233        |
|                   | Výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu – druhové členění                                                                 | 234        |
|                   | Výkazu zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu – druhové členění                                                            | 236        |
|                   | Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu – účelové členění                                                                  | 237        |
| <b>Literatura</b> |                                                                                                                         | <b>238</b> |

# Předmluva

Kniha nabízí vybrané účetní případy z praxe podnikatelského subjektu v členění podle jednotlivých účtových skupin. U každé účtové skupiny jsou uvedeny navrhované syntetické účty a názorné účetní případy, popřípadě jejich nejčastější souvztažné operace, které mohou být nápomocny při řešení konkrétních problémů, které účetní pracovníci každodenně řeší při své nelehké práci. V publikaci je navržen vzorový účtový rozvrh, na základě kterého jsou konkrétní příklady řešeny. Kniha reaguje na legislativní změny, které vešly v platnost od roku 2026. Příklady jsou řešeny pomocí přehledných tabulek, vybrané účetní příklady jsou pro větší názornost zobrazeny i pomocí „téček“. Kniha pomůže nejen účetním praktikům, ale i studentům a ostatní odborné veřejnosti. Mnohé z uvedených příkladů již v praxi posloužily pro praktické využití či školní a lektorské potřeby. Poznámka: zálohy jsou uváděny dle účetní legislativy, není přihlíženo k Interpretaci NÚR.

Při sestavování příkladů jsem stál před problémem, ke které účtové skupině daný příklad přiřadit. Nakonec rozhodovala úvaha o logickém zařazení, množství syntetických účtů použitých při daných účetních operacích (syntetické účty vztahující se k dané účtové skupině jsou uvedeny se zvýrazněným podkladem) či racionální zařazení k podobným příkladům. V případě potřeby se podívejte „na druhou souvztažnou stranu.“ Věřím, že laskavý čtenář vždy dokáže nalézt tu konkrétní problematiku, kterou hledá.

Pokud budete mít pocit, že někde není něco v pořádku či že v některých oblastech postupujete odlišně, rád budu naslouchat těmto připomínkám. Respekt k naší nejednoduché profesi, neustálé vzdělávání se, objevování stále nových a „překvapivě jednoduchých“ řešení či uvědomění si vlastních přehmatů a pochybení patří neodmyslitelně k našemu oboru a každodennímu nezbytnému rituálu. V případě potřeby velice rád vyslechnu a zapracuji zkušenosti a postupy čtenářů do aktualizovaných publikací, které by mohly i v budoucnu být nápomocny velkému okruhu uživatelů. Obracujte se, prosím, se svými připomínkami na adresu [hruska.vl@tiscali.cz](mailto:hruska.vl@tiscali.cz). Děkuji.

Autor

# 1. Aktuální změny

Nejvýznamnější změnou pro účetní pracovníky byla očekávaná novela. Dne 2. září 2025 vyšel ve Sbírce zákonů 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 (dále **novela zákona o účetnictví**). My se dále zabýváme první částí, které se týkají změn zákona o účetnictví.

V rámci této novely dochází k několika modifikacím. Vzhledem k tomu, že dvě změny se mohou dotýkat mnoha účetních jednotek, zaměříme se především na ně. Nejdříve však uveďme, že obecná účinnost novely zákona o účetnictví je od 1. 1. 2026, ale vzhledem k přechodným ustanovením či znění jiných ustanovení není okamžik začátku uplatňování novelizované části tak jednoznačný.

## 1.1 Kategorizace účetních jednotek – navýšení limitů

K této změně je třeba nejprve uvést, že na konci roku 2023 nabyla účinnosti novela směrnice č. 2013/34/EU, která navýšila hodnoty pro kategorizaci účetních jednotek. Konkrétně došlo k navýšení limitů pro aktiva a čistý obrát o přibližně 25 %. Limit počtu zaměstnanců zůstává zachován. Důvodem ke změně hodnot kategorizačních kritérií byla výrazná inflace v letech 2021 a 2022. Uvedené zvýšení o 25 % odpovídá kumulované inflaci v Evropské unii za období od 1. 1. 2013 do 31. 3. 2023. Cílem této úpravy bylo přizpůsobit kritéria současné ekonomické situaci, protože jejich původní hodnoty platily beze změny už od roku 2013.

*Poznámka: Povinnost zvýšit peněžní hodnoty kategorizačních kritérií měly všechny členské státy do jednoho roku od zveřejnění ve věstníku Evropské unie, tedy do 24. 12. 2024.*

Novela zákona o účetnictví tedy navyšuje limity, ale není to o uvedených 25 %, ale z důvodu použití odlišného směnného kurzu při zavedení kategorizace a kurzu při novelizaci se jedná převážně o 20% navýšení. I v českém zákoně o účetnictví (novele) zůstává limit počtu zaměstnanců bez změny.

Uveďme, k jakým změnám došlo v rámci novely zákona o účetnictví, a to u jednotlivých kategorií účetních jednotek:

**Mikro účetní jednotka** – je ta, která k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot:

- a) aktiva celkem **11 000 000 Kč** (doposud 9 000 000 Kč),
- b) roční úhrn čistého obrátu **22 000 000 Kč** (doposud 18 000 000 Kč),
- c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **10**.

*Poznámka: Hodnota aktiva celkem se zjišťuje z rozvahy a jedná se o hodnotu netto. V případě obrátu jde o obrát roční (čistý), popřípadě přepočtený. Počet zaměstnanců se zjišťuje jako průměrný přepočtený stav během účetního období.*

**Malá účetní jednotka** – je ta, která není mikro účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot:

- a) aktiva celkem **120 000 000 Kč** (doposud 100 000 000 Kč),
- b) roční úhrn čistého obrátu **240 000 000 Kč** (doposud 200 000 000 Kč),
- c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **50**.

**Střední účetní jednotka** – je ta, která není mikro účetní jednotkou ani malou účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot:

- a) aktiva celkem **600 000 000 Kč** (doposud 500 000 000 Kč),
- b) roční úhrn čistého obrátu **1 200 000 000 Kč** (doposud 1 000 000 000 Kč),
- c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **250**.

**Velká účetní jednotka** – je ta, která k rozvahovému dni překračuje alespoň 2 hraniční hodnoty uvedené u střední účetní jednotky.

Pro ucelenou informaci uvedme i změny skupině účetních jednotek:

**Malou skupinou účetních jednotek** – je ta, která sestává z konsolidující účetní jednotky a konsolidovaných účetních jednotek a která na konsolidovaném základě nepřekračuje k rozvahovému dni alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot:

- a) aktiva celkem **120 000 000 Kč** (doposud 100 000 000 Kč),
- b) roční úhrn čistého obrátu **240 000 000 Kč** (doposud 200 000 000 Kč),
- c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **50**.

**Střední skupinou účetních jednotek** – je ta, která není malou skupinou účetních jednotek a sestává z konsolidující účetní jednotky a konsolidovaných účetních jednotek a která na konsolidovaném základě nepřekračuje k rozvahovému dni alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot:

- a) aktiva celkem **600 000 000 Kč** (doposud 500 000 000 Kč),
- b) roční úhrn čistého obrátu **1 200 000 000 Kč** (doposud 1 000 000 000 Kč),
- c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období **250**.

**Velkou skupinou účetních jednotek** – je ta, která sestává z konsolidující účetní jednotky a konsolidovaných účetních jednotek a která na konsolidovaném základě překračuje k rozvahovému dni alespoň 2 hraniční hodnoty uvedené u střední skupiny účetních jednotek.

Jak uvádí zákon o účetnictví, pokud ve dvou po sobě následujících rozvahových dnech řádných účetních závěrek účetní jednotka překročí nebo přestane překračovat 2 hraniční hodnoty, změnění od počátku bezprostředně následujícího účetního období kategorií účetní jednotky, podle které je stanoven rozsah a způsob sestavování účetní závěrky.

Pro účetní období roku 2025 bude účetní jednotka postupovat tak, že pro stanovení kategorie za rok 2023 se bude vycházet z původních, nenavýšených limitů, ale pro rok 2024 již z navýšených limitů. Teprve pro stanovení kategorizace v účetním období roku 2026 se uplatní pouze navýšená kritéria.

### **Příklad**

*Účetní jednotka Beta s.r.o. má (pro zjednodušení příkladu) stále stejné hodnoty v kalendářních letech 2022 až 2025: aktiva celkem ve výši 115 mil. Kč, roční úhrn čistého obrátu 210 mil. Kč a průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců 49. Pro sestavení účetní závěrky za rok 2024 je střední účetní jednotkou. Díky novele zákona o účetnictví začíná plnit kritéria pro kategorizaci malá první k 31. 12. 2024. Malou účetní jednotkou se tak stane až pro účetní období roku 2026.*

Pokusme se uvedený příklad uvést do přehledné tabulky:

| <i>Kalendářní rok(y)</i> | <i>Aktiva v mil. Kč – kategorie</i> | <i>Obrat v mil. Kč – kategorie</i> | <i>Počet zaměstnanců – kategorie</i> | <i>Počet kritérií pro střední ÚJ</i> | <i>Kategorie – viz roky</i>       |
|--------------------------|-------------------------------------|------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|-----------------------------------|
| <b>2020–2022</b>         | 115 – střední                       | 210 – střední                      | 49 – malá                            | 2                                    | <b>Střední</b><br>(dle 2020–2021) |
| <b>2023</b>              | 115 – střední                       | 210 – střední                      | 49 – malá                            | 2                                    | <b>Střední</b><br>(dle 2021–2022) |
| <b>2024</b>              | 115 – malá                          | 210 – malá                         | 49 – malá                            | 0                                    | <b>Střední</b><br>(dle 2022–2023) |
| <b>2025</b>              | 115 – malá                          | 210 – malá                         | 49 – malá                            | 0                                    | <b>Střední</b><br>(dle 2023–2024) |
| <b>2026</b>              | 115 – malá                          | 210 – malá                         | 49 – malá                            | 0                                    | <b>Malá</b><br>(dle 2024–2025)    |

Pro úplnosti uvedme znění přechodných ustanovení pro tuto záležitost:

*Ustanovení § 1b a 1c zákona č. 563/1991 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti čl. I bodů 2 až 11, se použijí pro posouzení splnění hraničních hodnot k rozvahovému dni účetního období započatého od 1. ledna 2024 a skončeného od 31. prosince 2024. Ustanovení § 1b a 1c zákona č. 563/1991 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti čl. I bodů 2 až 11, lze použít pro posouzení splnění hraničních hodnot k rozvahovému dni účetního období započatého od 1. ledna 2024 a skončeného před 31. prosincem 2024.*

Pokusme se toto přechodné ustanovení přeložit do srozumitelné formy: Splnění hraničních hodnot se posuzuje podle zvýšených kritérií za období započaté od 1. 1. 2024 a skončené od 31. 12. 2024 a tímto obdobím je např. období kalendářního roku 2024.

V případě hospodářského roku se musí posuzovat od kdy – do kdy hospodářský rok trvá. Při hospodářském roce od září do srpna (9/2025 až 8/2026) se údaje za 9/2023 až 8/2024 posuzují dle dosavadního znění zákona o účetnictví, za účetní období 9/2024 až 8/2025 dle novely zákon o účetnictví.

Za situace, kdy účetní jednotka přechází z účetního období roku 2024 na hospodářský rok od 09/2024 (a mezitím by bylo účetní období od 1. 1. do 31. 8. 2024), bude účetní jednotka rozhodovat, zda pro kategorizaci za období 09/2024 až 08/2025 posoudí údaje za přechodné období od 1. 1. do 31. 8. 2024 dle starých, anebo dle zvýšených hodnot kritérií aktiva obratu. Přitom je však nezbytné přepočítat obrat za přechodné období na 12 měsíců – viz § 1d odst. 2 zákona o účetnictví).

## 1.2 Zrušení povinnosti auditu pro malé účetní jednotky

Druhou významnou změnou, kterou novela zákona o účetnictví přináší pro mnohé účetní jednotky, může být zrušení povinnosti auditu pro malé účetní jednotky. S účinností od 1. 1. 2026 mají povinnost nechat ověřit auditorem svou účetní závěrku pouze **střední a velké účetní jednotky**.

Znění § 20 odst. 1 od 1. 1. 2026 zní:

*Řádou nebo mimořádnou účetní závěrku jsou povinny mít ověřenou auditorem, kterého účetní jednotka určí způsobem stanoveným v zákoně upravujícím činnost auditorů, účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis, a dále*

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

Poznámka: dále uvádíme, jaké podmínky pro audit byly novelou zrušeny:

- c) ~~malé účetní jednotky, pokud jsou akciovými společnostmi nebo svěřeneckými fondy podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot:~~
  - 1. ~~aktiva celkem 40 mil. Kč,~~
  - 2. ~~roční úhrn čistého obrátu 80 mil. Kč,~~
  - 3. ~~průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50,~~
- d) ~~ostatní malé účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 výše uvedené hodnoty.~~

Tato změna se prvně uplatní až na účetní závěrky za účetní období začínající 1. 1. 2026 a později.

Malé účetní jednotky již za účetní období započaté od 1. 1. 2026 (např. tedy za účetní období kalendářního roku 2026 nebo za hospodářský rok 07/2026 až 08/2027) podle § 20 zákona o účetnictví povinnost auditu již mít nebudou.

### Příklad

Účetní jednotka Delta, s. r. o., která v roce 2025 byla malou účetní jednotkou, ale plnila kritéria pro povinný audit (aktiva přesahovala 40 mil Kč, obrat byl přes 80 mil Kč.) bude muset nechat svou účetní závěrku za rok 2025 ověřit auditorem. Až účetní závěrka za rok 2026 nebude podléhat povinnému auditu.

Poznámka: Tento případ se může vztahovat i na účetní jednotky, které za rok 2026 splňují kritéria střední, nebo dokonce i velké účetní jednotky. To může způsobit přearazení z kategorie malé účetní jednotky (např.) do kategorie střední účetní jednotky, ale poprvé až za rok 2027. Od roku 2027 by v takovém případě byl audit opět povinný.

### Příklad

Účetní jednotka Gama s.r.o. má (pro zjednodušení příkladu) v letech 2020–2022 hodnotu aktiv 67 mil. Kč, roční úhrn čistého obrátu 77 mil. Kč a průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců 49. Od roku 2023 do roku 2026 má (opět pro zjednodušení) hodnotu aktiv 79 mil. Kč, roční úhrn čistého obrátu 84 mil. Kč a průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců 49. Do jaké kategorie účetní jednotka Gama s.r.o. bude zařazena? Vztahuje se na tuto účetní jednotku audit?

| Kalen-<br>dářní<br>rok(y) | Aktiva<br>v mil.<br>Kč | Obrat<br>v mil.<br>Kč | Počet<br>zaměst-<br>nanců | Počet kri-<br>terií pro<br>malou ÚJ | Kategorie<br>(viz roky) | Splnění<br>podmínek<br>auditu<br>za rok | Povinnost<br>auditu (viz<br>roky) |
|---------------------------|------------------------|-----------------------|---------------------------|-------------------------------------|-------------------------|-----------------------------------------|-----------------------------------|
| 2020–<br>2022             | 67                     | 77                    | 49                        | 2                                   | Malá<br>(dle 2020–2021) | NE (dle §<br>20)                        | NE (dle 2021–<br>2022)            |
| 2023                      | 79                     | 84                    | 49                        | 2                                   | Malá<br>(dle 2021–2022) | ANO<br>(dle § 20)                       | NE<br>(dle 2022–2023)             |
| 2024                      | 79                     | 84                    | 49                        | 2                                   | Malá<br>(dle 2022–2023) | ANO<br>(dle § 20)                       | ANO<br>(dle 2023–2024)            |

| <i>Kalen-<br/>dářní<br/>rok(y)</i> | <i>Aktiva<br/>v mil.<br/>Kč</i> | <i>Obrat<br/>v mil.<br/>Kč</i> | <i>Počet<br/>zaměst-<br/>nanců</i> | <i>Počet kri-<br/>térií pro<br/>malou ÚJ</i> | <i>Kategorie<br/>(viz roky)</i> | <i>Splnění<br/>podmínek<br/>auditu<br/>za rok</i> | <i>Povinnost<br/>auditu (viz<br/>roky)</i> |
|------------------------------------|---------------------------------|--------------------------------|------------------------------------|----------------------------------------------|---------------------------------|---------------------------------------------------|--------------------------------------------|
| <b>2025</b>                        | 79                              | 84                             | 49                                 | 2                                            | <i>Malá<br/>(dle 2023–2024)</i> | <i>ANO<br/>(dle §20)</i>                          | <i>ANO<br/>(dle 2024–2025)</i>             |
| <b>2026</b>                        | 79                              | 84                             | 49                                 | 2                                            | <i>Malá<br/>(dle 2024–2025)</i> | <i>NE<br/>(dle novely<br/>ZoUčt § 20)</i>         | <i>NE<br/>(dle novely<br/>ZoUčt § 20)</i>  |

Povinnost auditu **pro konsolidovanou účetní závěrku zůstává beze změny**, tedy platí, že konsolidovaná účetní závěrka podléhá auditu (§ 22 zákona o účetnictví) a povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku má obecně střední a velká skupina účetních jednotek.

### 1.3 Další změny v novele zákona o účetnictví

Nakonec se heslovitě zmíníme o vybraných změnách v novele zákona o účetnictví:

- **Navýšení kritéria počtu zaměstnanců u zprávy o udržitelnosti**

Pro vyhodnocení povinnosti sestavovat zprávu o udržitelnosti bylo kritérium počtu zaměstnanců navýšeno z 500 na 1 000. Toto navýšení je účinné pro účetní období započatá 1. 1. 2025 a později.

- **Vykazování nehmotných zdrojů**

§ 21 odst. 3 uvádí, že výroční zpráva obsahuje také informace o nehmotných zdrojích, na kterých zásadně závisí obchodní model účetní jednotky a které jsou pro ni zdrojem tvorby hodnoty, a to včetně vysvětlení, jak jsou tyto nehmotné zdroje pro její obchodní model zásadní a jakým způsobem jsou pro ni zdrojem tvorby hodnoty. Po novele se tato povinnost nevztahuje na účetní jednotky s méně než 1 000 zaměstnanci (před novelou to bylo 500 zaměstnanců). Toto ustanovení použije účetní jednotka, která je obchodní společností, pro účetní období započaté od 1. ledna 2025.

### 1.4 Příspěvky Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR

Zajímavých příspěvků Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců bylo v roce 2025 několik. Jedná se například o:

- 621/09.10.24 Posouzení náhrady škody za odcizené zboží z pohledu DPH;
- 624/30.04.25 Rozdělení vyčleněním obchodního závodu a obchodního podílu z hlediska ZDP;
- 627/30.04.25 Vystavování daňového dokladu od 1. 1. 2025 na základě § 28 odst. 10 zákona o DPH;
- 628/30.04.25 Sazba daně u dodání jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než prostor pro sociální bydlení a která není dokončená;
- 629/18.06.25 Sociální výpomoc pozůstalým po zemřelém zaměstnanci;
- 631/18.06.25 Uplatnění DPH v případě předem sjednaného zpětného odkupu.

## 1.5 Informace FS a GFŘ

Upozorníme i na důležité informace Finanční správy a Generálního finančního ředitelství vydané v roce 2025:

- Informace GFŘ k daňovému posouzení povinností poskytovatelů přepravních služeb poskytujících přepravu osob prostřednictvím mobilní aplikace s účinností od 1. 1. 2025 (Č.j.: 13253/25/7100-30116-110541);
- Informace pro zaměstnavatele pronajímající své zaměstnance do zahraničí (tzv. mezinárodní pronájem pracovní síly) k povinnosti odvádět zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (14. 5. 2025);
- Informace k upravenému znění § 6 odst. 9 písm. d) zákona o daních z příjmů s cílem odlišení daňového režimu zaměstnaneckých benefitů od naturální mzdy a obdobných plnění zaměstnavatele zaměstnancům (15. 9. 2025);
- Informace pro zaměstnavatele a zaměstnance k zákonu o daních z příjmů pro zdaňovací období roku 2024 a 2025 v souvislosti s příjmem zaměstnance v podobě nabytí podílu v obchodní korporaci nebo opce na nabytí takového podílu v rámci zaměstnaneckých akciových a opčních plánů (Č.j.: 27672/25/7100-10114-110525).

## 1.6 Interpretace NÚR

Národní účetní rada schválila v roce 2025 následující interpretace:

- I-51 Vykazování výrobků a zboží používaných k předvádění;
- I-52 Zaměstnanecké požitky.

Tolik velice krátce k legislativním novinkám, změnám a vyjasňujícím materiálům a podkladům, na které bylo třeba upozornit.

## 2. Další důležité účetní informace

Než se začneme zabývat účetními příklady, nebude jistě na škodu zopakovat si vybrané poznámky vztahující se k účetní závěrce. Jedná se o výčtový výběr informací.

### 2.1 Účetní závěrka

I v současné době rozeznáváme dvě možné verze (dva způsoby) sestavení účetní závěrky, a to v **plném rozsahu**, nebo ve **zkráceném rozsahu**.

Zorientování se v tom, jakou verzi účetní závěrky sestavit, je v současné době poněkud komplikované a složité. Na tomto místě upozorníme, že pro akciové společnosti již neplatí výjimka vždy sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu. Znamená to tedy, že při rozhodování mezi sestavením účetní závěrky v plném nebo zkráceném rozsahu již rozhoduje pro všechny účetní jednotky vazba na audit účetní závěrky (viz § 18 odst. 4 zákona o účetnictví).

#### 2.1.1 Rozvaha

**Rozvaha v plném rozsahu** obsahuje všechny položky podle Přílohy č. 1 Vyhlášky. Musí ji sestavit:

- velká a střední účetní jednotka a
- malá a mikro účetní jednotka s povinným auditem.

**Rozvaha ve zkráceném rozsahu (I.)** obsahuje položky označené písmeny a římskými číslicemi podle Přílohy č. 1 Vyhlášky, včetně členění pohledávek na dlouhodobé a krátkodobé (hovoříme o položkách „C.II.1. Dlouhodobé pohledávky“ a „C.II.2. Krátkodobé pohledávky.“), a popřípadě položky „C.III.3. Časové rozlišení aktiv. Rozvahu ve zkráceném rozsahu může sestavit malá účetní jednotka bez povinného auditu.

Další varianta rozvahy **Rozvaha ve zkráceném rozsahu (II.)** se vztahuje na *mikro* účetní jednotky bez povinného auditu. Tyto účetní jednotky mohou sestavit rozvahu ve zkráceném rozsahu, která obsahuje položky označené písmeny podle Přílohy č. 1 Vyhlášky.

Na obou stranách rozvahy je zachycen stejný soubor majetku, uspořádaný na základě různých hledisek. Proto se musí úhrn aktiv rovnat úhrnu pasív. Na tomto místě uveďme základní rovnici, která by měla být při vedení účetnictví vždy dodržena, a která zní: **Celková aktiva = Celková pasiva**. Aktiva jsou členěna podle stupně likvidity (postupuje se od nejméně likvidních k peněžním prostředkům a krátkodobému finančnímu majetku).

Minimální obsah položek rozvahy je stanoven ve Vyhlášce, konkrétně v příloze č. 1 – Uspořádání a označování položek rozvahy. V rozvaze se jednotlivé položky uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání.

Dle Vyhlášky se položky rozvahy a položky výkazu zisku a ztráty v nulové výši za minulé i běžné účetní období neuvádějí (§ 4 odst. 6). Tento požadavek je prakticky splnitelný v případě, kdy se vytváří účetní výkazy pomocí programového vybavení anebo tzv. ručně na čistý papír. V případě, kdy účetní jednotka využívá předtiskované formuláře, nelze tento požadavek naplnit.

V rozvaze se položky uvádějí odděleně a ve stanoveném pořadí. Další podrobnější členění těchto položek lze provést za podmínky, že zůstane zachováno stanovené uspořádání. Položky rozvahy se označují kombinací písmen, římských číslic a arabských číslic a názvem položky.

Položky lze členit na podpoložky. Položky rozvahy, které jsou vpředu označeny arabskou číslicí, mohou být sloučeny:

- pokud nejde o významnou částku ve vztahu k povinnosti věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, nebo
- pokud jejich sloučení přispívá k větší srozumitelnosti informace a za podmínky, že sloučené položky budou uvedeny jednotlivě v příloze.

V rozvaze (na straně aktiv) se uvádí:

- *Brutto hodnoty aktiv* – může to být pořizovací cena, reprodukční cena, jmenovitá hodnota či vlastní náklady;
- *Korekce* – uvádí se s minusovým znaménkem a zahrnuje výši opravných položek a opravek vztahující se k aktivům podle jednotlivých položek;
- *Netto hodnota* – jde o rozdíl mezi brutto hodnotou a korekcí a
- *Minulé účetní období netto*.

Vedle toho v rozvaze (na straně pasiv) se uvádí:

- *Běžné účetní období*,
- *Minulé účetní období*.

V případě, že údaje uváděné za minulé a běžné účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulé účetní období s ohledem na významnost. Každá úprava informací za minulé účetní období, popřípadě ponechání nesrovnatelných informací se odůvodní v příloze.

Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a jednotlivé položky se vykazují v celých tisících Kč. Účetní jednotky s výší aktiv celkem (netto) deset miliard Kč a vyšší mohou vykazovat jednotlivé položky v celých milionech Kč. Tato skutečnost musí být uvedena ve všech částech účetní závěrky.

Účetní jednotky, kterým vznikne povinnost vést účetnictví nebo vstoupí do likvidace v běžném účetním období, a účetní jednotky v úpadku uvádějí v rozvaze namísto informací za minulé účetní období údaje zahajovací rozvahy ke dni povinnosti vést účetnictví nebo ke dni vstupu do likvidace anebo ke dni účinnosti rozhodnutí o úpadku. Toto pravidlo se použije i v případě rozdělení a dále může být použito v případě fúze splynutím, jakož i v dalších případech, kdy náklady na získání informace za minulé účetní období jsou neúměrné jejímu významu.

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

| <i><b>Rozvaha:</b></i>                                                                                                     | <i><b>Sestavuje:</b></i>                                                                                                                                                                                            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| V plném rozsahu                                                                                                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Velká účetní jednotka</li> <li>• Střední účetní jednotka</li> <li>• Malá účetní jednotka s povinným auditem</li> <li>• Mikro účetní jednotka s povinným auditem</li> </ul> |
| Ve zkráceném rozsahu – včetně členění pohledávek na dlouhodobé a krátkodobé (a popřípadě položky časového rozlišení aktiv) | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Malá účetní jednotka bez povinného auditu</li> </ul>                                                                                                                       |
| Ve zkráceném rozsahu                                                                                                       | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Mikro účetní jednotka bez povinného auditu</li> </ul>                                                                                                                      |

### 2.1.2 Výkaz zisku a ztráty

**Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu** obsahuje všechny položky podle Přílohy č. 2 (druhovému členění) nebo Přílohy č. 3 Vyhlášky (účelové členění) a musí jej sestavit:

- účetní jednotka, která je obchodní společností,
- velká a střední účetní jednotka a
- malá a mikro účetní jednotka s povinným auditem.

**Výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu** obsahuje položky označené písmeny, římskými číslicemi a výpočtové položky podle Přílohy č. 2 nebo 3 Vyhlášky a může jej sestavit:

- účetní jednotka, která není obchodní společností nebo
- malá a mikro účetní jednotka bez povinného auditu.

Při sestavování výkazu zisku a ztráty v druhovém členění účetní jednotka vychází z přílohy č. 2 k Vyhlášce, kde je stanoveno uspořádání a označování jednotlivých položek.

Výkaz zisku a ztráty je účetní výkaz, který poskytuje informace o tom, jaký zisk (popřípadě ztráta) byl dosažen danou účetní jednotkou. Výkaz zisku a ztráty zachycuje výnosy a náklady za účetní období.

**Náklady** jsou obvykle definovány jako peněžně vyjádřené účelné a účelové vynaložení prostředků a práce v průběhu hospodářské činnosti dané účetní jednotky. Jako příklad nákladů můžeme jmenovat spotřebu materiálu, surovin, paliva, opotřebení majetku, vynaložení živé práce, spotřeba cizích služeb, úroky, pokuty, penále, manka a škody, daň z příjmů apod. Naopak **výnosy** se dají definovat jako v penězích vyjádřený ekvivalent za předané a odběratelem uznané výkony. Rozdíl mezi náklady a výnosy představuje výsledek hospodaření, který může nabývat kladných hodnot (zisk) nebo hodnot záporných (ztráta). Výsledek hospodaření z výkazu zisku a ztráty se převádí do rozvahy, konkrétně v rámci vlastního kapitálu. Na rozdíl od rozvahy (sestavujeme ji k určitému datu – rozvahovému dni), výkaz zisku a ztráty sestavujeme vždy za dané účetní období.

Pro účtování nákladů a výnosů platí zásady pro jejich **časové rozlišování**. Výkaz zisku a ztráty uvádí hodnoty ve dvou sloupcích:

- skutečnost v účetním období (ve sledovaném účetním období),
- skutečnost za minulé účetní období.

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

| <i>Výkaz zisku a ztráty:</i> | <i>Sestavuje:</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| V plném rozsahu              | <ul style="list-style-type: none"> <li>Obchodní společnost</li> <li>A dále: <ul style="list-style-type: none"> <li>→ Velká účetní jednotka</li> <li>→ Střední účetní jednotka</li> <li>→ Malá účetní jednotka s povinným auditem</li> <li>→ Mikro účetní jednotka s povinným auditem</li> </ul> </li> </ul>                                                 |
| Ve zkráceném rozsahu         | <ul style="list-style-type: none"> <li>Malá účetní jednotka v případě: <ul style="list-style-type: none"> <li>→ Není obchodní společností</li> <li>→ Nemá povinnost auditu</li> </ul> </li> <li>Mikro účetní jednotka v případě: <ul style="list-style-type: none"> <li>→ Není obchodní společností</li> <li>→ Nemá povinnost auditu</li> </ul> </li> </ul> |

Od roku 2024 došlo ve výkazu zisku a ztráty ke změně ve výpočtu položky **Čistý obrat**. Čistým obratem se pro účely účetnictví nově rozumí výše výnosů z prodeje výrobků a zboží a z poskytování služeb za účetní období. Ročním úhrnem čistého obratu se pro účely účetnictví rozumí čistý obrat vydělený počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobený 12. Vyhláška pak upřesňuje, že pro účely určení čistého obratu se výnosy z prodeje výrobků a zboží a z poskytování služeb rozumí výnosy, na kterých je založen obchodní model účetní jednotky. Při určování těchto výnosů se přihlíží zejména k odvětví a trhu, na kterém účetní jednotka působí, a k podstatě činnosti účetní jednotky pro její zákazníky. Pro účely určení čistého obratu se nepřihlíží k tomu, ve které položce výkazu zisku a ztráty je výnos vykazován.

Důvodová zpráva pak doplňuje: „*Je-li čistý obrat používán jako kritérium a posuzuje-li se pro tyto účely za více účetních období, pak v případě, že čistý obrat za některé z posuzovaných účetních období byl určen podle dosavadního znění právních předpisů upravujících účetnictví, bude účetní jednotka vycházet vždy z čistého obratu za účetní období určeného v souladu s právními předpisy platnými pro účetní období, za který byl daný čistý obrat určen. Podle obecného přechodného ustanovení totiž platí, že nová právní úprava (tj. nový způsob určení čistého obratu) se poprvé použije v účetním období započatém ode dne účinnosti této vyhlášky. Čistý obrat je položkou vykazovanou v účetní závěrce, do které nelze pouze z důvodu změny právní úpravy zasahovat. Účetní jednotka tedy posuzuje hodnoty již dříve zjištěné (a uvedené v účetní závěrce) a pro účely posouzení stanoveného kritéria nelze položku čistého obratu za účetní období započaté před účinností navrhované vyhlášky znovu vypočítat podle nové právní úpravy, byť by kritérium bylo posuzováno až v účetním období započatém po nabytí účinnosti navrhované vyhlášky.*“

V této souvislosti je nezbytné si uvědomit, že tato změna může mít dopad například na vznik povinnosti auditu, na zařazení účetní jednotky nebo skupiny účetních jednotek do příslušné kategorie, na případnou povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku nebo na lhůtu pro podání daňového přiznání (u těch, komu zanikne povinnost auditu).

### 2.1.3 Příloha v účetní závěrce

Vyhláška v ustanovení § 3 odst. 4 uvádí, že **příloha** vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Informace v ní se uvádějí v tomtéž pořadí, v jakém jsou vykázané položky v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Jak již bylo uvedeno, účetní jednotky sestavují rozvahu a výkaz zisku a ztráty a **přílohu v účetní závěrce** v plném rozsahu, nebo ve zkráceném rozsahu.

Vyhláška v § 3a pak následně upřesňuje, že příloha v účetní závěrce **v plném rozsahu** zahrnuje informace podle § 39 a 39b a vyhotovuje ji účetní jednotka, která je:

3. velkou účetní jednotkou (tato účetní jednotka uvede i doplňující informace stanovené § 39c), nebo
  4. střední účetní jednotkou,
- b) podle § 39 a 39a a vyhotovuje ji účetní jednotka, která je:
1. malou účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo
  2. mikro účetní jednotkou, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Příloha v účetní závěrce **ve zkráceném rozsahu** zahrnuje informace podle § 39 a může ji sestavit malá účetní jednotka a mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Jak je z uvedené citace vidět, zařazení konkrétní účetní jednotky do příslušné kategorie účetních jednotek je poměrně významné (kromě jiného) i pro správné sestavení přílohy v účetní závěrce.

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

| <i><b>Příloha:</b></i>        | <i><b>Informace uvádějí:</b></i>                                                          |
|-------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|
| § 39 Vyhlášky                 | • všechny účetní jednotky                                                                 |
| § 39 + § 39a Vyhlášky         | • malé účetní jednotky s povinností auditu<br>• mikro účetní jednotky s povinností auditu |
| § 39 + § 39b Vyhlášky         | • střední účetní jednotky                                                                 |
| § 39 + § 39b + § 39c Vyhlášky | • velké účetní jednotky                                                                   |

### 2.1.4 Výkaz o peněžních tocích

Zákon o účetnictví v § 18 uvádí, že účetní závěrka *obchodních společností* zahrnuje i přehled o peněžních tocích. Účetní jednotky uvedené v § 1a písm. b) až d) přehled o peněžních tocích nesestavují. Hovoříme zde o subjektech veřejného zájmu. Jak již bylo výše uvedeno, za subjekt veřejného zájmu se považuje účetní jednotka se sídlem v České republice, která je

- a) bankou podle zákona upravujícího činnost bank nebo spořitelním a úvěrním družstvem podle zákona upravujícího činnost spořitelních a úvěrních družstev,
- b) pojišťovnou nebo zajišťovnou podle zákona upravujícího činnost pojišťoven a zajišťoven,
- c) penzijní společností podle zákona upravujícího důchodové spoření nebo doplňkové penzijní spoření, nebo
- d) zdravotní pojišťovnou.

Malé účetní jednotky a mikro účetní jednotky nejsou povinny sestavovat přehled o peněžních tocích.

Podklad pro zpracování přehledu o peněžních tocích najdeme v ČÚS č. 023. Cílem tohoto standardu je stanovit pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, základní postupy při sestavování přehledu o peněžních tocích za účelem docílení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami. Tento standard uvádí příklad možného řešení přehledu o peněžních tocích nepřímou metodou.

Volba metody, koncepce a modelu přehledu o peněžních tocích, obsahová náplň peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů a dalších ukazatelů je při respektování ustanovení § 40, 41, 42 a 43 Vyhlášky v pravomoci vykazující účetní jednotky. Účetní jednotka musí prokázat soulad mezi částkami peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v přehledu o peněžních tocích a mezi odpovídajícími položkami vykazovanými v rozvaze.

Za peněžní prostředky se považují peníze v hotovosti včetně cenin (účtová skupina 21), peněžní prostředky na účtu včetně přečerpání účtu (účtová skupina 22), případně účtová skupina 26. Peněžními ekvivalenty se rozumí krátkodobý likvidní finanční majetek, který je snadno a pohotově směnitelný za předem známou částku peněžních prostředků a u tohoto majetku se nepředpokládají významné změny hodnoty v čase. Za peněžní ekvivalenty se považují například peněžní úložky s nejvýše tříměsíční výpovědní lhůtou a likvidní cenné papíry k obchodování na veřejném trhu.

*Poznámka: převody v rámci jednotlivých položek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů se nepromítají do přehledu o peněžních tocích.*

Účetní jednotka uvede v příloze:

- buď položky zahrnované do peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů nebo uplatňovanou zásadu přijatou pro určování obsahu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů,
- změnu uplatňované zásady včetně změny v modelu, konstrukci a obsahové náplni ukazatelů oproti předchozímu účetnímu období včetně pravděpodobných účinků,
- výjimky z ustanovení, podle kterého se peněžní toky z provozních, investičních nebo finančních činností uvádějí v přehledu o peněžních tocích nekompenzované.

Jednotlivými činnostmi výkazu přehledu o peněžních tocích se rozumí:

- u *provozní činnosti* – základní výdělečné činnosti účetní jednotky a ostatní činnosti účetní jednotky, které nelze zahrnout mezi investiční nebo finanční činnosti,
- u *investiční činnosti* – pořízení a prodej dlouhodobého majetku, popřípadě činnost související s poskytováním úvěrů, zápůjček a výpomocí, které nejsou považovány za provozní činnost,
- u *finanční činnosti* – taková činnost, která má za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a dlouhodobých, popřípadě i krátkodobých závazků.

Účetní jednotka má možnost vykovat peněžní toky z provozní činnosti:

- a) *přímou metodou*, u které se vykáží vhodně zvolené a uspořádané skupiny peněžních příjmů a výdajů, například v návaznosti na členění ve výkazu zisku a ztráty, nebo
- b) *nepřímou metodou*, u které je výsledek hospodaření účetní jednotky upraven zejména o:
  1. nepeněžní transakce,
  2. neuhrazené náklady a výnosy minulých nebo budoucích účetních období,
  3. položky příjmů a výdajů spojených s finanční a investiční činností.

Za nepeněžní transakce se považují:

- v *provozní činnosti* transakce, které ovlivňují výsledek hospodaření, avšak nemají přímý vliv na přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Nepeněžní transakce zahrnují zejména odpisy, tvorbu a čerpání rezerv a opravných položek.
- v *investiční a finanční činnosti* se vylučují z přehledu o peněžních tocích.

Peněžní toky spojené s inkasem a vyplacením úroků a podílů na zisku a platby daně z příjmů se uvádějí v přehledu o peněžních tocích v samostatných položkách. Platby daně z příjmů se přiřadí v rámci praktických možností k provozní, investiční nebo finanční činnosti. V případě, že je nelze přiřadit, uvedou se v provozní činnosti.

Peněžní toky související s přijatými a vyplacenými úroky, s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku, a s přijatými podíly na zisku se zahrnou do provozní činnosti.

Peněžní toky související s přijatými úroky a přijatými podíly na zisku mohou být alternativně vykazovány v rámci investiční činnosti a peněžní toky související s vyplacenými úroky, s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku, mohou být alternativně zahrnuty do finanční činnosti. Peněžní toky související s vyplacenými úroky zahrnovanými do ocenění dlouhodobého majetku se zahrnují do investiční činnosti a vykazují se v rámci této činnosti jako samostatná položka nebo jako informace v příloze.

Vyplacené podíly na zisku se zahrnou do finanční činnosti. V případech, ve kterých účetní jednotka pouze přerozděluje mezi společníky přijaté podíly na zisku, se uvádějí tyto platby v rámci provozní činnosti.

*Poznámka: účetní jednotka uvede v příloze každou změnu v modelu, konstrukci a obsahové náplni ukazatelů přehledu o peněžních tocích oproti předcházejícímu účetnímu období, zejména změny zásad při určování součástí peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů.*

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

| <b>Přehled o peněžních tocích:</b> | <b>Platí pro:</b>                                                                                                                                                                                                                                         |
|------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Sestavují                          | <ul style="list-style-type: none"> <li>všechny účetní jednotky (kromě výjimek uvedených dále)</li> </ul>                                                                                                                                                  |
| Nesestavují (není povinnost)       | <ul style="list-style-type: none"> <li>malé účetní jednotky s povinností auditu</li> <li>mikro účetní jednotky s povinností auditu</li> <li>banky, spořitelny a úvěrní družstva</li> <li>pojišťovny a zajišťovny</li> <li>penzijní společnosti</li> </ul> |

### 2.1.5 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Zákon o účetnictví v § 18 uvádí, že účetní závěrka *obchodních společností* zahrnuje přehled o **změnách vlastního kapitálu**. Malé účetní jednotky a mikro účetní jednotky nejsou povinny sestavovat přehled o změnách vlastního kapitálu.

Přehled o změnách vlastního kapitálu je vlastně rozpisem položky „A. Vlastní kapitál“ z rozvahy a podává informaci o uspořádání jeho položek, které vyjadřují jeho celkovou změnu za účetní období. Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny.

Výše uvedené shrňme do přehledné tabulky:

| <b>Přehled o změnách vlastního kapitálu:</b> | <b>Platí pro:</b>                                                                                                                             |
|----------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Sestavují                                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>všechny účetní jednotky (kromě výjimek uvedených dále)</li> </ul>                                      |
| Nesestavují (není povinnost)                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>malé účetní jednotky s povinností auditu</li> <li>mikro účetní jednotky s povinností auditu</li> </ul> |

Tolik k nejdůležitějším informacím a změnám. A nyní se již věnujme samotným účetním příkladům pro praxi.

### 2.1.6 Zveřejnění účetní závěrky

Počínaje účetní závěrkou za zdaňovací období, které započalo nejdříve 1. 1. 2021 a které skončilo nejdříve 31. 12. 2021, mohou obchodní korporace (s výjimkou těch, které již nyní mají stanovenou povinnost předávat účetní závěrku do sbírky listin veřejného rejstříku prostřednictvím České národní banky) předávat účetní závěrku do sbírky listin veřejného rejstříku prostřednictvím správce daně, a to v rámci podání daňového přiznání.

Podání přes správce daně lze pouze formou přílohy řádného nebo dodatečného daňového přiznání. Podání musí být elektronické, přípustné a musí obsahovat rozsah, který vyžaduje rejstříkový soud. Pokud dojde k podání opravného daňového přiznání, nepřihlíží se také k předchozímu podání pro rejstřík, které bylo učiněno jako příloha předchozího daňového přiznání. Správce daně předá účetní závěrku rejstříkovému soudu (pokud je její podání v pořádku) bez zbytečného odkladu (elektronicky). Povinnost zveřejnit závěrku bude tedy splněna okamžikem podání správci daně.

### 2.1.7 Vedení účetnictví v jiné než české měně

Novelou zákona o účetnictví došlo od roku 2024 ke změně v rámci *měny účetnictví* a zavedení pojmu *funkční měna*. Dle novelizovaného znění měnou účetnictví může být:

- a) česká měna, nebo
- b) jiná měna, pokud je funkční měnou účetní jednotky a jedná se o
  - 1. euro,
  - 2. americký dolar, nebo
  - 3. britskou libru.

Funkční měnou se pak rozumí měna primárního ekonomického prostředí, ve kterém účetní jednotka působí. *Poznámka: měnou účetnictví vybrané účetní jednotky a účetní jednotky vedoucí jednoduché účetnictví je česká měna.*

Měnu účetnictví lze změnit pouze k prvnímu dni účetního období. Pokud je měnou účetnictví jiná než česká měna, nelze změnit měnu účetnictví na českou měnu, ledaže tato jiná měna přestane být funkční měnou.

### 2.1.8 Výroční zpráva

Výroční zpráva dnes již slouží nejen ke splnění zákonné povinnosti či informování vlastníků dané účetní jednotky (podniku), ale i externím uživatelům. Těmi mohou být věřitelé, investoři a potencionální investoři, banky, dodavatelé, odběratelé, burzy apod. Výroční zpráva se tak stává i významným propagačním a prezentačním materiálem.

Účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, jsou povinny vyhotovit výroční zprávu, jejímž účelem je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji jejich výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení.

Výroční zpráva musí kromě informací nezbytných pro naplnění účelu výroční zprávy dále obsahovat nejméně finanční a nefinanční informace:

- a) o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy,
- b) o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky,
- c) o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje,
- d) o nabytí vlastních akcií nebo vlastních podílů,
- e) o aktivitách v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích,
- f) o tom, zda účetní jednotka má pobočku nebo jinou část obchodního závodu v zahraničí,
- g) požadované podle zvláštních právních předpisů.

*Poznámka: zákon o účetnictví upřesňuje, co z požadovaných informací nemusí uvádět ve výroční zprávě malé a střední účetní jednotky.*

Výroční zpráva obsahuje také informace o nehmotných zdrojích, na kterých zásadně závisí obchodní model účetní jednotky a které jsou pro ni zdrojem tvorby hodnoty, a to včetně vysvětlení, jak jsou tyto nehmotné zdroje pro její obchodní model zásadní a jakým způsobem jsou pro ni zdrojem tvorby hodnoty, jedná-li se o účetní jednotku, která je obchodní společností, spořitelním a úvěrním družstvem nebo pojišťovnou a která:

- a) je subjektem veřejného zájmu;
- b) splňuje kritéria pro velkou účetní jednotku;
- c) k rozvahovému dni překročila kritérium průměrného počtu 1 000 zaměstnanců za účetní období.

*Poznámka: účetní jednotka, která v souladu se zákonem o účetnictví vyhotovila zprávu o udržitelnosti nebo konsolidovanou zprávu o udržitelnosti, není povinná uvádět ve výroční zprávě uvedené informace.*

Má-li to význam pro posouzení majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, finanční situace a výsledku hospodaření účetní jednotky, musí účetní jednotka, která používá investiční nástroje, případně další obdobná aktiva a pasiva, uvést ve výroční zprávě také informace o:

- a) cílech a metodách řízení rizik dané účetní jednotky, včetně její politiky pro zajištění všech hlavních typů plánovaných transakcí, u kterých se použijí zajišťovací deriváty, a
- b) cenových, úvěrových a likvidních rizicích a rizicích souvisejících s tokem hotovosti, kterým je účetní jednotka vystavena.

*Poznámka: výroční zpráva obsahuje též účetní závěrku a zprávu auditora, případně další dokumenty a údaje podle zvláštního právního předpisu.*

Jak jsme se již zmínili, účetní informace jsou určeny jak pro vedoucí pracovníky dané účetní jednotky, tak i pro externí uživatele. Jedná se jak o tuzemské, tak i zahraniční subjekty, které se zajímají o účetní jednotku z nejrůznějších důvodů. Jde o fyzické i právnické osoby, které se podílejí přímo či nepřímo na financování podniku (vlastníci podniku – akcionáři, vkladatelé podílu a podobně, krátkodobí a dlouhodobí věřitelé, majitelé dluhopisů a obligací, úvěrující peněžní ústavy, dodavatelé výrobků, prací a služeb atd.). Dále jsou to subjekty, které jsou na finančních výsledcích podniku zainteresovány (burzovní komise, daňové orgány, zaměstnanci, konkurenční podniky, v neposlední řadě i vlády, potencionální investoři, veřejnost atd.).

### 2.1.9 Zpráva o platbách vládám

Doplňme ještě krátce informaci o zprávě o platbách vládám. Ta se sestavuje dle novelizovaných ustanovení § 32a – 32e zákona o účetnictví. Zprávu o platbách orgánům správy členského státu Evropské unie nebo třetí země (zprávu o platbách) sestavuje k rozvahovému dni **velká účetní jednotka**, včetně subjektu veřejného zájmu, s výjimkou vybrané účetní jednotky, činná v těžebním průmyslu, která vykonává jakoukoli činnost související s průzkumem, vyhledáváním, objevováním, rozvojem a těžbou ložisek nerostů, ropy, zásob zemního plynu či jiných látek v souladu s příslušným nařízením Evropské unie, a **velká účetní jednotka**, včetně subjektu veřejného zájmu, s výjimkou vybrané účetní jednotky, činná v odvětví těžby dřeva v původních lesích, která vyvíjí činnosti uvedené v příslušném nařízení Evropské unie.

Uvedená zpráva o platbách se sestavuje v českém jazyce a hodnotové údaje v této zprávě se uvádějí v jednotkách české měny.

Povinnost sestavovat zprávu o platbách se nevztahuje na účetní jednotku, která je konsolidovanou účetní jednotkou nebo konsolidující účetní jednotkou, která je současně konsolidovanou účetní jednotkou konsolidačního celku jiné konsolidující osoby, pokud jsou splněny tyto podmínky:

- konsolidující účetní jednotka nebo jiná konsolidující osoba se řídí právem České republiky nebo jiného členského státu Evropské unie a
- platby odváděné touto účetní jednotkou orgánům správy členského státu Evropské unie nebo třetí země jsou zahrnuty do konsolidované zprávy, kterou sestavuje konsolidující účetní jednotka nebo jiná konsolidující osoba v souladu s § 32c nebo obdobným předpisem jiného členského státu Evropské unie.

Zákon o účetnictví dále vymezuje obsah konsolidované zprávy o platbách vládám a stanoví pravidla pro zveřejnění zprávy o platbách vládám. V souladu s § 32d zákona o účetnictví obsahuje tato zpráva prohlášení statutárního orgánu nebo jiné odpovědné osoby o tom, že byla podle jejich nejlepšího vědomí a schopností sestavena a zveřejněna v souladu s požadavky zákona.

### 2.1.10 Zpráva o udržitelnosti

Novela zákona o účetnictví, která nabyla účinnosti dnem 1. ledna 2024, nahradila povinnost uvádět ve výroční zprávě nefinanční informace povinností sestavovat zprávu o udržitelnosti. Zprávu o udržitelnosti vyhotovuje účetní jednotka, která je obchodní společností, spořitelním a úvěrním družstvem nebo pojišťovnou a která:

1. je subjektem veřejného zájmu;
2. splňuje kritéria pro velkou účetní jednotku a
3. k rozvahovému dni překročila kritérium průměrného počtu 1 000 zaměstnanců za účetní období.

Účelem zprávy o udržitelnosti je poskytnout informace potřebné k pochopení dopadů činnosti účetní jednotky na udržitelnost a k pochopení vlivu udržitelnosti na vývoj, výkonnost a postavení účetní jednotky. Udržitelností se pro účely účetnictví rozumí otázky:

- a) životního prostředí,
- b) sociální,
- c) lidských práv a jejich dodržování,
- d) správy a řízení,
- e) zaměstnanecké a
- f) boje proti korupci a úplatkářství.

Zpráva o udržitelnosti obsahuje:

- a) stručný popis obchodního modelu a strategie účetní jednotky včetně
  1. popisu odolnosti obchodního modelu a strategie účetní jednotky vůči rizikům spojeným s udržitelností,
  2. příležitostí pro účetní jednotku vztahujících se k udržitelnosti,
  3. plánů účetní jednotky včetně opatření přijatých k jejich zavedení a souvisejících finančních a investičních plánů, které mají zajistit, aby obchodní model a strategie účetní jednotky byly slučitelné s přechodem na udržitelné hospodářství a s omezením globálního oteplování na 1,5 °C v souladu s Pařížskou dohodou a s cílem dosáhnout klimatické neutrality do roku 2050 podle přímo použitelného předpisu Evropské unie upravujícího evropský právní rámec pro klima,
  4. informace, jak je účetní jednotka vystavena činnostem souvisejícím s uhlím, ropou a plynem, je-li těmito činnostem vystavena,
  5. způsobu, jakým obchodní model a strategie účetní jednotky zohledňují zájmy jejich zúčastněných stran a dopady účetní jednotky na udržitelnost, a
  6. popisu, jak je strategie účetní jednotky s ohledem na udržitelnost zaváděna,
- b) popis časově vymezených cílů souvisejících s udržitelností, které si účetní jednotka určila, případně také absolutních cílů snížení emisí skleníkových plynů alespoň pro roky 2030 a 2050, včetně
  1. popisu pokroku, jakého účetní jednotka při plnění těchto cílů dosáhla, a
  2. prohlášení o tom, zda jsou tyto cíle účetní jednotky týkající se otázek životního prostředí založeny na přesvědčivých vědeckých důkazech,
- c) popis úlohy příslušných orgánů účetní jednotky s ohledem na udržitelnost, včetně popisu jejich odborných znalostí a dovedností ve vztahu k plnění této úlohy či přístupu k těmto odborným znalostem a dovednostem,

- d) informace o existenci systémů pobídek spojených s udržitelností, které jsou nabízeny členům orgánů účetní jednotky,
- e) popis politik účetní jednotky ve vztahu k udržitelnosti,
- f) popis postupu náležité péče, který účetní jednotka uplatňuje ve vztahu k udržitelnosti, a případně také dodržování požadavků Evropské unie na uplatňování postupů náležité péče,
- g) popis hlavních skutečných nebo potenciálních nepříznivých dopadů spojených s vlastní provozní činností účetní jednotky, s jejím hodnotovým řetězcem, produkty a službami, obchodními vztahy a dodavatelským řetězcem,
- h) popis opatření přijatých účetní jednotkou k identifikaci a sledování dopadů podle písmene g) a dalších nepříznivých dopadů, které musí účetní jednotka identifikovat podle požadavků Evropské unie na uplatňování postupů náležité péče,
- i) popis opatření přijatých účetní jednotkou, která mají skutečným nebo potenciálním nepříznivým dopadům podle písmene g) předcházet, zmírnit je, napravit je nebo je odstranit, a to včetně popisu výsledků uplatňování těchto opatření, a
- j) popis hlavních rizik pro účetní jednotku spojených s udržitelností, včetně popisu
  1. hlavních závislostí účetní jednotky na těchto otázkách a
  2. způsobu, jakým účetní jednotka tato rizika řídí.

Zpráva o udržitelnosti obsahuje také ukazatele vztahující se k informacím uvedených ve výroční zprávě a postup použitý pro určení těchto informací. Zákon o účetnictví dále uvádí povinnosti vyhotovovat konsolidovanou zprávu o udržitelnosti (viz § 32i), výjimky z povinnosti vyhotovovat konsolidovanou zprávu o udržitelnosti (viz § 32j) a dále vymezuje obsah konsolidované zprávy o udržitelnosti (viz § 32k).

### 2.1.11 Zpráva o daních z příjmů

Zprávu o daních z příjmů za účetní období sestavuje samostatná účetní jednotka, která je obchodní společností a má v účetním období zahraniční pobočku nebo zahraniční stálou provozovnu, poprvé za druhé ze dvou po sobě následujících účetních období, ve kterých její roční úhrn čistého obrátu dosáhne 19 000 000 000 Kč, a naposledy za první ze dvou po sobě následujících účetních období, ve kterých její roční úhrn čistého obrátu nedosáhne 19 000 000 000 Kč.

Ve zprávě o daních z příjmů se uvede:

- a) název účetní jednotky a účetní období, za které se zpráva sestavuje,
- b) měna použitá ve zprávě, kterou je měna používaná pro sestavení účetní závěrky účetní jednotky v daném účetním období,
- c) stručný popis povahy činnosti účetní jednotky,
- d) počet zaměstnanců v přepočtu na plné pracovní úvazky,
- e) celkové výnosy účetní jednotky s vyloučením úprav hodnot,
- f) výsledek hospodaření před zdaněním účetní jednotky,
- g) výše nákladu na splatnou daň z příjmů účetní jednotky nebo ve vztahu k její pobočce v příslušné daňové jurisdikci za dané účetní období,
- h) výše uhrazené daně z příjmů účetní jednotky nebo ve vztahu k její pobočce v příslušné daňové jurisdikci během daného účetního období včetně částek srážkové daně odvedených z jejich příjmů a