

413**VYHLÁŠKA**

ze dne 13. prosince 2011,

kteřou se mění vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Ministerstvo financí stanoví podle § 37b odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 437/2003 Sb. a zákona č. 304/2008 Sb., k provedení § 4 odst. 8:

Čl. I**Změna vyhlášky**

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb., vyhlášky č. 397/2005 Sb., vyhlášky č. 349/2007 Sb., vyhlášky č. 469/2008 Sb. a vyhlášky č. 419/2010 Sb., se mění takto:

1. V § 1 se na konci písmene b) tečka nahrazuje středníkem a doplňují se písmena c) až h), která znějí:
„c) metodu ocenění při pořízení souboru movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením;
d) metodu oceňování při přeměně společnosti nebo družstva (dále jen „společnost“) podle zákona upravujícího přeměny obchodních společností a družstev (dále jen „zákon o přeměnách“), včetně úprav prováděných v rámci přeměn společnosti ke dni zápisu do obchodního rejstříku s účinky od rozhodného dne;
e) metodu sestavení zahajovací rozvahy při přeměně společnosti;
f) úpravy při přeshraniční přeměně nebo převodu podniku;
g) metodu ocenění při nabytí více než jedné složky majetku převodem či přechodem, včetně možnosti použití způsobu oceňování podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 v případě přeshraniční přeměny, vkladu nebo prodeje podniku;
h) ocenění majetku a závazků při přeměně společnosti včetně okamžiku účtování o ocenění reálnou hodnotou.“

2. V § 6 odst. 3 písm. d) větě první se slova „ , s výjimkou změny právní formy,“ zrušují.

3. V § 6 odst. 3 písm. d) větě třetí a čtvrté se slova „nebo od rozhodného dne přeměny“ zrušují a na konci věty třetí se doplňují slova „ , v případě přeměny společnosti se tento goodwill odpisuje do nákladů od rozhodného dne přeměny“ a na konci věty čtvrté se doplňují slova „ , v případě přeměny společnosti se tento goodwill odpisuje do výnosů od rozhodného dne přeměny“.

4. V § 7 odst. 6 písm. a) se číslo „3“ nahrazuje číslem „4“.

5. V § 7 odst. 10 větě první se slova „ , s výjimkou změny právní formy,“ zrušují, ve větě druhé a třetí se slova „nebo od rozhodného dne přeměny“ zrušují a na konci věty druhé se doplňují slova „ , v případě přeměny společnosti se tento oceňovací rozdíl k nabytému majetku odpisuje do nákladů od rozhodného dne přeměny“ a na konci věty třetí se doplňují slova „ , v případě přeměny společnosti se tento oceňovací rozdíl k nabytému majetku odpisuje do výnosů od rozhodného dne přeměny“.

6. V § 11 se za odstavec 5 vkládá nový odstavec 6, který zní:

„(6) Položka „C.III.6. Stát – daňové pohledávky“ obsahuje zejména pohledávky z titulu přímých a nepřímých daní a uhrazených daňových záloh. Pokud účetní jednotka podle § 16 odst. 3 zaúčtuje rezervu na daň z příjmů, nevykáže položku „C.III.6. Stát – daňové pohledávky“ v celkové výši, ale sníženou o předpokládanou daň do výše uhrazených záloh na daň z příjmů. Účetní jednotka popíše tuto skutečnost v příloze v účetní závěrce.“

Dosavadní odstavec 6 se označuje jako odstavec 7.

7. V § 14a odst. 1 větě první se slova „oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty při přeměně účetní jednotky“ nahrazují slovy „rozdíly mezi oceněním majetku a závazků v účetnictví zanikající účetní

jednotky nebo části účetní jednotky rozdělované odštěpením a oceněním jmění při přeměně společnosti podle zákona o přeměnách k rozvahovému dni pro ocenění“.

8. V § 14a odst. 1 se za větu první vkládá věta „Pro účely této vyhlášky se rozvahovým dnem pro ocenění rozumí den, k němuž byla sestavena účetní závěrka využitá pro ocenění jmění posudkem znalce pro projekt přeměny společnosti.“ a věty třetí až poslední se zrušují.

9. V § 14a odst. 2 věě první se slova „u nástupnických účetních jednotek“ zrušují a věty třetí až poslední se zrušují.

10. V § 14a se doplňuje odstavce 3, který zní:

„(3) Položka „A.II.6. Rozdíly z ocenění při přeměnách společností“ obsahuje u majetku a závazků, které byly vykázány v účetní závěrce využité pro ocenění jmění pro projekt přeměny společnosti, oceňovací rozdíly, které se vztahují k úbytkům tohoto majetku a závazků v období ode dne následujícího po rozvahovém dni pro ocenění do rozhodného dne.“.

11. Za § 15 se vkládá nový § 15a, který včetně nadpisu zní:

„§ 15a

Výsledek hospodaření minulých let

Položka „A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let“ obsahuje rozdíly ze změn účetních metod a část odložené daně podle § 59 odst. 6. Dále obsahuje opravy v důsledku nesprávného účtování nebo neúčtování o nákladech a výnosech v minulých účetních obdobích, pokud jsou významné. Účetní jednotka popíše použití položky „A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let“ v příloze v účetní závěrce.“.

12. V § 16 odst. 2 se slova „Rezerva na důchody a podobné závazky“ nahrazuje slovy „Položka „B.I.2. Rezerva na důchody a podobné závazky““.

13. V § 16 odst. 3 se slova „daňové povinnosti“ nahrazují slovem „daně“ a na konci textu odstavce se doplňují slova „a záúčtuje se ve výši předpokládané daně“.

14. V § 16 se na konci odstavce 3 doplňují věty „Účetní jednotka uvede položku „B.I.3. Rezerva na daň z příjmů“ ve výši vytvořené rezervy snížené o uhrazené zálohy na daň z příjmů, pokud jsou tyto zálohy nižší než předpokládaná daň. Pokud jsou tyto zálohy vyšší

nebo rovny předpokládané dani, účetní jednotka položí „B.I.3. Rezerva na daň z příjmů“ neuvede.“.

15. V § 39 odst. 1 věě první se za slovo „které“ vkládají slova „ovládají tuto účetní jednotku nebo v ní“ a slova „nebo rozhodující vliv^{12a)}“ na této účetní jednotce“ se zrušují.

16. V § 39 odst. 2 věě první se za slova „účetních jednotek,“ vkládají slova „které účetní jednotka ovládá nebo“ a slova „nebo rozhodující vliv^{12a)}“ a slova „těchto obchodních společností nebo družstev“ se zrušují.

17. V § 39 odst. 2 věě druhé se slova „obchodních společností nebo družstev“ nahrazují slovy „účetních jednotek“.

18. V § 39 odst. 2 věě třetí se slovo „účetního“ zrušuje a slova „těchto obchodních společností nebo družstev“ se nahrazují slovy „účetních jednotek, které ovládá nebo v nichž má podstatný vliv“.

19. V § 39 odst. 11 věě poslední se slova „této konsolidující účetní jednotky nebo osoby“ zrušují.

20. V § 39 odst. 12 věě třetí se slovo „položky“ zrušuje a věta poslední včetně poznámky pod čarou č. 14 se zrušuje.

21. V nadpisu § 47 se slova „(K § 4 odst. 8 zákona)“ zrušují.

22. § 54 včetně nadpisu zní:

„§ 54

Ocenění majetku a závazků při přeměně společnosti a okamžik účtování

(1) Při přeměně společnosti z titulu změny právní formy nebo z titulu převodu jmění na společníka, který nevede ani nepovede účetnictví po zápisu přeměny do obchodního rejstříku, se neúčtuje o oceňování majetku a závazků reálnou hodnotou, a to ani v případě, že zákon o přeměnách ocenění jmění při přeměně společnosti vyžaduje.

(2) Pokud zákon o přeměnách vyžaduje u zanikající společnosti nebo u společnosti rozdělované odštěpením, které jsou účetní jednotkou (dále jen „zanikající účetní jednotka“ a „účetní jednotka rozdělovaná odštěpením“), ocenění jmění při přeměně společnosti, použijí tyto účetní jednotky při ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou způsob ocenění podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 nebo 2 zákona; obdobně postupuje nástupnická společnost, která je účetní jednotkou (dále

jen „nástupnická účetní jednotka“), nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, v případě uvedeném v odstavci 7.

(3) Účetní jednotka účtuje o ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou podle odstavce 2 na základě ocenění jmění posudkem znalce pro projekt přeměny společnosti provedeného k rozvahovému dni pro ocenění.

(4) Pokud se rozhodný den shoduje se dnem otevření účetních knih, který následuje po rozvahovém dni pro ocenění, nebo pokud se rozhodný den neshoduje se dnem otevření účetních knih, který následuje po rozvahovém dni pro ocenění a zároveň se neshoduje se dnem zápisu přeměny společnosti do obchodního rejstříku, zanikající účetní jednotka nebo účetní jednotka rozdělovaná odštěpením účtuje k rozhodnému dni o ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou, a to po otevření účetních knih.

(5) Pokud se rozhodný den neshoduje se dnem otevření účetních knih, který následuje po rozvahovém dni pro ocenění, a zároveň se neshoduje se dnem zápisu přeměny společnosti do obchodního rejstříku, zanikající účetní jednotka nebo účetní jednotka rozdělovaná odštěpením

a) účtuje při ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou způsobem ocenění podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 2 zákona pouze o reálné hodnotě majetku a závazků, které vykazala v účetní závěrce ke dni předcházejícímu rozhodný den; o oceňovacích rozdílech, které se vztahují k úbytkům majetku a závazků v období mezi rozvahovým dnem pro ocenění a rozhodným dnem, se účtuje prostřednictvím účtu vykazovaného v položce „A.II.6. Rozdíly z ocenění při přeměnách společnosti“, nebo

b) při ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou způsobem ocenění podle § 24 odst. 3 písm. a) bodu 1 zákona o položce „A.II.6. Rozdíly z ocenění při přeměnách společnosti“ neúčtuje; existuje-li ocenění jmění posudkem znalce k rozhodnému dni a došlo-li mezi rozvahovým dnem pro ocenění a rozhodným dnem ke změně položky „B.II.9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“, účetní jednotka zaúčtuje tuto změnu na příslušný účet vykazovaný v položce „B.II.9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku“ souvztažně s příslušným účtem vykazovaným v položce „A.II.6. Rozdíly z ocenění při přeměnách společnosti“.

(6) V případech uvedených v odstavcích 4 a 5 ná-

stupnická účetní jednotka nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, účtuje o převzetí oceňovacích rozdílů vzniklých z ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou při úpravách v souladu s § 54b k datu zápisu přeměny do obchodního rejstříku s účinky od rozhodného dne.

(7) Pokud se rozhodný den shoduje se dnem zápisu přeměny společnosti do obchodního rejstříku, nástupnická účetní jednotka nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, účtuje o ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou podle odstavce 5 k rozhodnému dni, a to po otevření účetních knih. Zanikající účetní jednotka nebo účetní jednotka rozdělovaná odštěpením o ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou neúčtuje.“

23. Nadpis § 54a zní: **„Ocenění majetku a závazků při přeshraniční přeměně společnosti a okamžik účtování“.**

24. V § 54a odstavec 1 zní:

„(1) Pokud zákon o přeměnách vyžaduje ocenění jmění při přeshraniční přeměně společnosti zanikající zahraniční osoby nebo části zahraniční osoby rozdělované odštěpením a není-li toto ocenění jmění vykazáno v její účetní závěrce sestavené nejpozději ke dni předcházejícímu rozhodný den, nástupnická účetní jednotka, která má nebo má mít sídlo v České republice, nebo přejímající společník, který je nebo bude účetní jednotkou, použije při účtování o ocenění reálnou hodnotou § 54 obdobně, s výjimkou postupu podle § 54 odst. 6, jelikož v tomto případě nástupnická účetní jednotka nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, nepřebírá ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou, ale účtuje o tomto ocenění.“

25. Poznámka pod čarou č. 16a se zrušuje.

26. V § 54a se za odstavec 1 vkládají nové odstavce 2 až 4, které znějí:

„(2) Zanikající účetní jednotka nebo účetní jednotka rozdělovaná odštěpením, která je českou právnickou osobou, při přeshraniční přeměně společnosti o ocenění jmění reálnou hodnotou neúčtuje.

(3) Pokud je v případě uvedeném v odstavci 2 alespoň jednou z nástupnických účetních jednotek účetní jednotka, která má nebo má mít sídlo v České republice, použijí zanikající účetní jednotka i nástupnická účetní jednotka při účtování o ocenění majetku a závazků reálnou hodnotou § 54 obdobně.

(4) Účetní jednotka při přeshraniční přeměně společnosti, z titulu změny právní formy, přeshraničního přemístění sídla nebo z titulu převodu jmění na společ-

níka, který nevede ani nepovede účetnictví po zápisu přeměny do obchodního rejstříku, neúčtuje o oceňování majetku a závazků reálnou hodnotou, a to ani v případě, že zákon o přeměnách ocenění jmění vyžaduje.“.

Dosavadní odstavce 2 až 4 se označují jako odstavce 5 až 7.

27. V § 54a odst. 5 větě první se slovo „lze“ nahrazuje slovy „může účetní jednotka“ a za větu první se vkládá věta „V tomto případě účetní jednotka postupuje podle § 54.“.

28. V § 54a se odstavec 7 zrušuje.

29. Za § 54a se vkládá nový § 54b, který včetně nadpisu zní:

„§ 54b

Úpravy prováděné s účinky od rozhodného dne

(1) Při přeměně společnosti, kdy se rozhodný den neshoduje se dnem zápisu přeměny společnosti do obchodního rejstříku, zúčastněná společnost, která je účetní jednotkou (dále jen „zúčastněná účetní jednotka“), přejímající společník, který je účetní jednotkou, nástupnická účetní jednotka, která nebyla zúčastněnou účetní jednotkou, nebo účetní jednotka uvedená v § 17 odst. 5 zákona upraví, za účelem dosažení cíle stanoveného v § 10 zákona o přeměnách, ke dni zápisu přeměny společnosti do obchodního rejstříku účetnictví s účinky od rozhodného dne.

(2) Nástupnická účetní jednotka nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, při přeměně společnosti, kdy se rozhodný den neshoduje se dnem zápisu přeměny společnosti do obchodního rejstříku, v souladu s odstavcem 1 účtuje ke dni zápisu přeměny do obchodního rejstříku s účinky od rozhodného dne zejména

- a) o převzetí nebo úbytku aktiv a pasiv zanikající účetní jednotky nebo účetní jednotky rozdělované odštěpením,
- b) o převzetí nebo úbytku oceňovacích rozdílů k majetku a závazkům podle § 54 a 54a,
- c) o dalších skutečnostech podle § 14 odst. 2,
- d) o použití oceňovacího rozdílu vykázaného v položkách uvedených v § 14a odst. 1 až 3, pokud provádí rozdělení těchto položek,
- e) o převzetí nebo úbytku nákladů a výnosů zanikající účetní jednotky nebo účetní jednotky rozdělované odštěpením.

(3) Při přeshraniční přeměně společnosti nástupnická účetní jednotka nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, provádí úpravy podle odstavců 1 a 2 tak, aby skutečnosti zaúčtované u zahraniční zanikající osoby v období od rozhodného dne do dne zápisu přeměny společnosti do obchodního rejstříku byly v účetnictví nástupnické účetní jednotky nebo přejímajícího společníka, který je účetní jednotkou, zaúčtovány v souladu se zákonem a touto vyhláškou.

(4) Nástupnická účetní jednotka nebo přejímající společník, který je účetní jednotkou, může o účetních případech uvedených v odstavci 2 písm. a) až d) účtovat při sestavení zahajovací rozvahy, je-li takovýto postup efektivní.

(5) Účetní případy podle odstavce 4 jsou účetními případy běžného účetního období podle § 3 odst. 3 zákona.

(6) Ustanovení odstavců 1 až 5 se nepoužijí při změně právní formy a přeshraničním přemístění sídla.“.

30. V § 57 se na konci odstavce 1 doplňuje věta „Účetní jednotka, která využije metodu komponentního odpisování podle § 56a, neúčtuje o rezervě na opravy hmotného majetku.“.

31. V § 58 odst. 2 se slova „a vykazání“ nahrazují slovem „vykazání“ a na konci textu odstavce se doplňují slova „a vykazání rezervy na daň z příjmů a uhrazených záloh na daň z příjmů“.

32. V § 59 odst. 6. větě první se slova „V prvním roce“ nahrazují slovy „Při prvním“.

33. V § 63 se doplňuje odstavec 9, který zní:

„(9) Pokud konsolidující účetní jednotka zahrne do konsolidované účetní závěrky účetní jednotku s odlišným rozvahovým dnem, který předchází o méně než 3 měsíce rozvahový den, ke kterému se konsolidovaná účetní závěrka sestavuje, zohlední skutečnosti, které nastaly v účetnictví zahrnované účetní jednotky mezi těmito rozvahovými dny, jsou-li významné. Informace o této skutečnosti konsolidující účetní jednotka uvede v příloze v konsolidované účetní závěrce.“.

34. V příloze č. 1 se v „PASIVA CELKEM“ za položku „A.II.5. Rozdíly z přeměn společností“ vkládá položka „A.II.6. Rozdíly z ocenění při přeměnách společností“ a za položku „A.IV.2. Nerozdělená ztráta minulých let“ se vkládá položka „A.IV.3. Jiný výsledek hospodaření minulých let“.

Čl. II

Přechodná ustanovení

1. Ustanovení vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, se použijí poprvé v účetním období, které započne 1. ledna 2012 nebo později, pokud není v bodě 3 stanoveno jinak.

2. V případech, kdy byl projekt přeměny vypracován podle zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění účinném do 31. prosince 2011, postupuje se při účtování o přeměně

společnosti podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném do dne nabytí účinnosti této vyhlášky.

3. Ustanovení § 15a vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky, se použije poprvé v účetním období, které započne 1. ledna 2013 nebo později.

Čl. III

Účinnost

Tato vyhláška nabývá účinnosti dnem 1. ledna 2012.

Ministr:

Ing. **Kalousek** v. r.