

**MINISTERSTVO FINANCÍ**  
**Odbor Regulace a metodika účetnictví**  
Letenská 15  
118 10 Praha 1  
Telefon: 257 041 111 Fax: 257 042 788  
ID datové schránky: xzeaauv  
E-mail: podatelna@mfcz.cz

V Praze dne 2. 1. 2018  
Č. j.: **MF-30125/2017/28-3**  
PID: MFCR8XXXPS  
Zpracovatel: Ing. Linhart, I.4354  
Váš dopis č.j.: 1842/17

Vážená paní prezidentko,

k Vašemu dotazu ze dne 18. 10. 2017 sdělujeme, že Vámi uváděný případ není v zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“) výslovně řešen a s takovým přístupem nepracuje ani směrnice 2013/34/EU. Současně však nemůžeme souhlasit s názorem, že daná situace umožňuje účetním jednotkám obcházet povinnosti stanovené zákonem o účetnictví středním a velkým účetním jednotkám. Právě pro takovéto případy je v zákonu o účetnictví zakotvena zásada správnosti, která obcházení účelu zákona neumožňuje.

Jak je níže rozvedeno, je na místě postupovat podle § 8 odst. 2 zákona o účetnictví. Vedení účetnictví, vč. všech jeho výstupů, lze považovat za správné, pokud účetní jednotka postupuje v souladu se zákonem o účetnictví i s ostatními právními předpisy a neobchází jejich účel. Účelem kategorizace účetních jednotek podle § 1a až § 1c zákona o účetnictví, je stanovení odpovídajících souvisejících povinností v ostatních částech zákona o účetnictví, příp. v právních předpisech, které s oblastí účetnictví přímo souvisejí, zejm. zákon o auditorech (zákon č. 93/2009 Sb.). Plnění odpovídajících povinností je zákonem předpokládáno již od okamžiku vzniku účetní jednotky, resp. od okamžiku zahájení její činnosti. V § 1e odst. 1 zákona o účetnictví je takovéto nově vzniklé účetní jednotce nebo účetní jednotce zahajující svoji činnost uloženo postupovat podle právní úpravy pro takovou kategorii, u níž lze důvodně předpokládat, že splní její podmínky k rozvahovému dni prvního účetního období.

Pokud výše uvedená povinnost platí pro nově vzniklou účetní jednotku nebo účetní jednotku zahajující svoji činnost, tím spíše je předpokládána u účetních jednotek, které se účastní na přeměně obchodní společnosti nebo družstva. Tyto účetní jednotky mají zpravidla k dispozici informace nezbytné pro kategorizaci účetní jednotky podle § 1a až § 1c zákona o účetnictví po provedené přeměně přímo z účetních závěrek za minulá účetní období.

Jelikož § 1e odst. 1 zákona o účetnictví Vámi uváděný případ fúze výslovně neupravuje, je nezbytné provést výklad zákona a jeho ustanovení v dané věci interpretovat. Ratio legis zákona o účetnictví, které je obsaženo i v jeho ustanovení § 1e odst. 1, je nepochybné. Účetní jednotka má být „správně“ kategorizována již od okamžiku svého vzniku, resp. od okamžiku zahájení své činnosti. Za použití argumentu – *argumentum a fortiori* – a *maiori ad minus* (od většího k menšímu) docházíme k závěru, že pokud takováto povinnost „správně“ kategorizace platí pro účetní jednotky nově vzniklé nebo zahajující svoji činnost a které nemají k dispozici účetní závěrky za předcházející účetní období, tím spíše platí pro účetní jednotky zúčastněné na přeměně, které takovýmito účetními závěrkami zpravidla disponují.

Podle našeho názoru je nutno pohlížet na účetní jednotku vzniklou přeměnou obchodních korporací jako na kvalitativně odlišnou účetní jednotku od účetních jednotek na přeměně původně zúčastněných. Skutečnost, že nástupnickou účetní jednotkou je účetní jednotka původně kategorizovaná jako mikro účetní jednotka je, podle našeho názoru, pouze formální hledisko, které nemá a ani nemůže mít vliv na zařazení přeměnou vzniklé účetní jednotky do příslušné kategorie ve smyslu § 1b a § 1e odst. 1 zákona o účetnictví.

V případě zařazení účetní jednotky do nesprávné velikostní kategorie může dojít k řadě nesprávností při vedení účetnictví, sestavení účetní závěrky, jejím ověření auditorem a zveřejnění ve sbírce listin.

Ve vámi uváděném případě je sice nástupnickou účetní jednotkou při fúzi velké nebo střední účetní jednotky s mikro účetní jednotkou právě tato mikro účetní jednotka, nicméně to nic nemění na skutečnosti, že v jejím případě je více než důvodné předpokládat, že splní podmínky pro zařazení do vyšší kategorie k nejbližšímu rozvahovému dni. Proto je nezbytné i u této účetní jednotky postupovat v souladu s výše uvedeným *ratio legis* a takováto účetní jednotka postupuje podle právní úpravy pro takovou kategorii, u níž lze důvodně předpokládat, že splní její podmínky k následujícímu (nejbližšímu) rozvahovému dni. Opačný výklad by byl v rozporu s *ratio legis*, mohl by naplňovat znaky obcházení zákona, a proto je nezbytné jej odmítnout.

Dovolujeme si upozornit na skutečnost, že Ministerstvo financí není oprávněno k poskytování právního poradenství v individuálních záležitostech. Odpovědnost za vedení účetnictví má účetní jednotka (§ 5 zákona o účetnictví), a ta ji nemůže přenášet na jinou osobu, tedy ani na Ministerstvo financí.

S úctou

JUDr. David Bauer  
ředitel odboru

Vážená paní  
Ing. Irena Liškařová  
prezidentka Komory auditorů ČR  
Opletalova 55  
110 00 Praha 1