



ÚŘAD PRO OCHRANU HOSPODÁŘSKÉ SOUTĚŽE
OFFICE FOR THE PROTECTION OF COMPETITION

UŽITÍ KRITÉRIÍ PODNIKU V OBTÍŽÍCH DLE NAŘÍZENÍ 651/2014 GBER VČETNĚ OSVČ

Tento dokument byl vytvořen Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže („Úřad“) jako vodítko pro poskytovatele (ale i příjemce) podpory při posuzování naplnění kritérií podniku v obtížích. Informace zde uvedené vycházejí z praxe Úřadu v této oblasti a z neformálních výkladů Evropské komise. Text ani postupy zde uvedené nejsou právně závazné (zejména informace o právní úpravě, která není v gesci Úřadu), nejsou doporučující povahy a nenahrazují platné právní předpisy.

Rozhodovací pravomoc v oblasti veřejné podpory přísluší orgánům Evropské unie (Evropské komise a Soudnímu dvoru EU) a do určité míry také národním soudům.

Informace zde uvedené se mohou v čase měnit.

1. KRITÉRIA PODNIKU V OBTÍŽÍCH DLE GBER	3
1.1 JEDNOTLIVÁ KRITÉRIA	3
1.1.1 KRITÉRIUM A	3
1.1.2 KRITÉRIUM B	4
1.1.3 KRITÉRIUM C	5
1.1.4 KRITÉRIUM D	5
1.1.5 KRITÉRIUM E	5
1.2 KONTROLA ÚDAJŮ NA ÚROVNI SKUPINY, PODKLADY PRO KONTROLU	7
1.3 SHRNUÍ VYHODNOCENÍ PODNIKU V OBTÍŽÍCH	8
2. OSVČ A JEJÍ PRÁVNÍ POSTAVENÍ	9
2.1 OSVČ A VEDENÍ ÚČETNICTVÍ.....	9
2.2 OSVČ A DAŇOVÁ EVIDENCE.....	10
3. VYHODNOCENÍ KRITÉRIÍ PODNIKU V OBTÍŽÍCH U OSVČ	11
3.1 VYHODNOCENÍ KRITÉRIÍ – OSVČ VEDE ÚČETNICTVÍ.....	11
3.2 VYHODNOCENÍ KRITÉRIÍ – OSVČ VEDE DAŇOVOU EVIDENCI	12
4. OSVČ A KRITÉRIA PODNIKU V OBTÍŽÍCH PŘEHLEDNĚ	13
4.1 OSVČ VEDE ÚČETNICTVÍ - PŘEHLED UPLATNĚNÍ KRITÉRIÍ PODNIKŮ V OBTÍŽÍCH	13
4.2 OSVČ VEDE DAŇOVOU EVIDENCI - PŘEHLED UPLATNĚNÍ KRITÉRIÍ PODNIKŮ V OBTÍŽÍCH	13

1. KRITÉRIA PODNIKU V OBTÍŽÍCH DLE GBER

Nařízení Komise (EU) č. 651/2014, tzv. obecné nařízení o blokových výjimkách (dále jen „GBER“), stejně jako většina sekundárních předpisů (pokynů, sdělení, rámců Komise) k veřejné podpoře neumožňuje, až na výjimky, poskytovat veřejnou podporu podnikům v obtížích. Poskytovatel by tedy měl před poskytnutím jednotlivé podpory ověřit, zda konkrétní příjemce podnikem v obtížích není a je mu možné v souladu s příslušným právním titulem podporu poskytnout. Pokud jde o program podpory, je vhodné, aby se informace o vyloučení podniků v obtížích objevila již v pravidlech programu.

Evropská komise v aktuálně účinných předpisech definovala podnik v obtížích v zájmu vyšší objektivitě pomocí tzv. „tvrdých“ kritérií, která by neměla umožňovat subjektivní posouzení. Zároveň se Komise při provádění zpětných přezkumů (monitoringů) opatření veřejné podpory začala mnohem více zaměřovat na otázku, zda poskytovatelé kritéria podniku v obtížích u žadatelů adekvátním způsobem kontrolují.

Kontrola kritérií podniku v obtížích za účelem jejich vyloučení z možnosti obdržet podporu je tak významnou podmínkou slučitelnosti opatření veřejné podpory s vnitřním trhem, nicméně jak ukazuje praxe, jde administrativně o poměrně nesnadnou záležitost. Úřad proto za účelem usnadnění a do určité míry i sjednocení přístupu poskytovatelů níže zpracoval informace a doporučení vycházející z platných předpisů a jejich poloformálních či neformálních výkladů Komise, jak ke kontrole kritérií podniku v obtížích přistupovat. Tyto informace rovněž mohou poskytovatelé využít k zapracování do pravidel svých programů podpory, aby si mohli (potenciální) žadatelé sami ověřit, zda nenaplnují kritéria podniku v obtížích a mohou o podporu žádat, resp. mohli k žádosti přiložit potřebné informace. Kompletní seznam všech dostupných manuálů, metodik, informací, naleznete [zde](#).

1.1 JEDNOTLIVÁ KRITÉRIA

Definice podniku v obtížích obsažená v GBER se mírně liší od definice obsažené v Pokynech Komise pro státní podporu na záchranu a restrukturalizaci nefinančních podniků v obtížích (2014/C 249/01), na něž odkazují ostatní sekundární předpisy. Informace níže pracují s definicí podle GBER, jelikož jde o nejvyužívanější právní titul. Principy jsou však shodné pro obě definice.

Kritéria podniku v obtížích jsou definována v čl. 2 odst. 18 GBER (u kritérií A a B je v původní české verzi GBER nesprávný překlad části textu v závorce – popis níže již obsahuje opravený překlad). Aby byl podnik označen za podnik v obtížích, stačí naplnění alespoň jednoho z kritérií A) – E) níže.

1.1.1 KRITÉRIUM A

A

V případě **společnosti s ručením omezeným** (která není malým nebo středním podnikem, jenž existuje po dobu kratší tří let, nebo – pro účely způsobilosti pro podporu rizikového financování – která není malým nebo středním podnikem, jenž splňuje podmínku uvedenou v čl. 21 odst. 3 písm. b) a je na základě hloubkové kontroly provedené vybraným finančním zprostředkovatelem způsobilý pro investice rizikového financování), kde v důsledku kumulace ztrát došlo ke ztrátě více než poloviny upsaného základního kapitálu. Tento případ nastává, když **odečtení kumulovaných ztrát od rezerv (a všech dalších prvků, jež se obecně považují za vlastní kapitál společnosti) vede k negativní kumulativní částce, která překračuje polovinu upsaného základního kapitálu**. Pro účely tohoto ustanovení se za „společnost s ručením omezeným“ považují zejména formy podniků uvedené v příloze I směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU a „základní kapitál“ zahrnuje případně jakékoli emisní ážio.

Toto kritérium se vztahuje na takové právní formy společností, v nichž je ručení společníků za závazky společnosti omezené a společnost vytváří základní kapitál. Zejména tedy na společnosti s ručením

omezením a akciové společnosti, ale také na družstva, evropské společnosti, evropské družstevní společnosti, případně jakékoli jiné právní formy s omezenou formou ručení společníků (resp. osob v obdobném postavení). Protože kumulované ztráty¹ jsou zahrnuty ve vlastním kapitálu podniku, jde podle tohoto kritéria o podnik v obtížích, pokud:

Vlastní kapitál (zahrnující kumulované ztráty) < ½ základního kapitálu

V rámci posouzení se pracuje s údaji poslední uzavřené účetní závěrky. V účetním vyjádření se porovnávají následující stavy rozvahových položek pasiv:

$$(A.I + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.VI.) < (A.I + A.II.1) / 2$$

1.1.2 KRITÉRIUM B

B

V případě společnosti, **v níž alespoň někteří společníci plně ručí za závazky společnosti** (která není malým nebo středním podnikem, jenž existuje po dobu kratší tří let, nebo – pro účely způsobilosti pro podporu rizikového financování – která není malým nebo středním podnikem, jenž splňuje podmínku uvedenou v čl. 21 odst. 3 písm. b) a je na základě hloubkové kontroly provedené vybraným finančním zprostředkovatelem způsobilý pro investice rizikového financování), kde **v důsledku kumulace ztrát došlo ke ztrátě více než poloviny jejího vlastního kapitálu zaznamenaného v účetnictví této společnosti**. Pro účely tohoto ustanovení se za „společnost, v níž alespoň někteří společníci plně ručí za závazky společnosti“, považují zejména formy podniků uvedené v příloze II směrnice 2013/34/EU.

Toto kritérium se vztahuje na právní formy, které tvoří základní kapitál a v nichž některý společník plně ručí za závazky. Zejména jde o veřejnou obchodní společnost a komanditní společnost. Dle výkladů EK by se však toto kritérium mělo dotýkat i dalších právních forem podniků, v nichž dle národního práva/stanov dochází k plnému ručení společníků (zřizovatelů/členů statutárního orgánu) za závazky a zároveň tyto podniky disponují vlastním kapitálem, účtují o zisku a ztrátě a jsou schopny předložit věrohodné účetní údaje. Může jít zejm. o různé typy neziskových organizací. Podle tohoto kritéria jde o podnik v obtížích, pokud:

Kumulované ztráty > ½ Vlastního kapitálu nezahrnujícího kumulované ztráty

Stejně jako u kritéria A) se kumulovanými ztrátami rozumí jak neuhrazené ztráty z minulých let, tak ztráta vzniklá v běžném období a vyhodnocení se provádí z údajů poslední uzavřené účetní závěrky (případně jiných dostupných účetních údajů žadatele). Podnik v obtížích lze tedy podle tohoto kritéria

¹ Započtení veškerých kumulovaných ztrát z minulých let (bez ohledu na období jejich vzniku) je významnou změnou oproti předchozí definici, která pracovala pouze s hospodářským výsledkem za posledních 12 měsíců. I podle předchozích definic je nicméně jednoznačným kritériem pro podnik v obtížích, pokud je jeho vlastní kapitál záporný – viz Rozhodnutí Komise ve věci C 38/2007 Arbel Fauvet Rail – bod 36 a Rozhodnutí Tribunálu ve spojených věcech T-102/07 a T-120/07 MB Immobilien – bod 160. Tento výklad zůstává stále v platnosti.

identifikovat podle záporných výsledků hospodaření (z běžného období i z minulých let), přičemž se porovnávají následující položky rozvahy:

Výsledek hospodaření celkem* > (Vlastní kapitál – Výsledek hospodaření celkem) / 2

* Absolutní hodnota záporného výsledku součtu položek výsledek hospodaření běžného období a výsledek hospodaření minulých let, popř. také výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení nebo jiný výsledek hospodaření (záleží na struktuře rozvahy). Je zřejmé, že pokud je celkový výsledek hospodaření kladný, nejedná se podle tohoto kritéria o podnik v obtížích.

Kritéria A) a B) se nepřezkoumávají u MSP existujících méně než 3 roky (v případě podpory rizikového financování dle podmínek v čl. 21 odst. 3 písm. b) GBER).

1.1.3 KRITÉRIUM C

C

Jestliže vůči podniku bylo **zahájeno kolektivní úpadkové řízení** nebo tento podnik **splňuje kritéria vnitrostátního práva pro zahájení kolektivního úpadkového řízení** na žádost svých věřitelů.

K naplnění tohoto kritéria dochází, pokud bylo vůči podniku zahájeno insolvenční řízení nebo (což je pro naplnění kritéria dostačující) toliko splňuje podmínky pro zahájení tohoto řízení, tzn. je v úpadku či v ohrožení úpadkem podle zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), v platném znění.

1.1.4 KRITÉRIUM D

D

Jestliže podnik **obdržel podporu na záchranu a zatím nesplatil půjčku nebo neukončil záruku** nebo jestliže **obdržel podporu na restrukturalizaci a stále se na něj uplatňuje plán restrukturalizace**.

Dle informací Úřadu v tuto chvíli není v ČR subjekt, kterému orgány ČR poskytly veřejnou podporu na záchranu nebo restrukturalizaci, která byla předmětem rozhodnutí Komise, u nějž by bylo naplněno toto kritérium.

Ověření je možné na stránkách Evropské komise (<https://competition-cases.ec.europa.eu/search?caseInstrument=SA>) v rejstříku případů schválených Evropskou komisí na základě sekundárního právního předpisu - Pokyny pro státní podporu na záchranu a restrukturalizaci nefinančních podniků v obtížích.

1.1.5 KRITÉRIUM E

E

V případě podniku, který není malým nebo středním podnikem, kde v uplynulých dvou letech:

- 1) účetní poměr dluhu společnosti k vlastnímu kapitálu je vyšší než 7,5 a
- 2) poměr úrokového krytí hospodářského výsledku společnosti před úroky, zdaněním a odpisy (EBITDA) je nižší než 1,0.

Podle tohoto (dvoj-)kritéria jde o podnik v obtížích, pokud obě následující podmínky platí zároveň, a to v každém ze dvou posledních uzavřených účetních období. Kritérium se nepřezkoumává u MSP.

1) Cizí zdroje / Vlastní kapitál > 7,5

Jde o výpočet Debt-to-Equity ratio. Cizí zdroje představují účetní hodnotu dlouhodobých a krátkodobých závazků;

2) EBITDA / nákladové úroky < 1,0

Jde o výpočet EBITDA-to-Interest coverage ratio. EBITDA zahrnuje zisk před zdaněním, odpisy a nákladové úroky.

1.2 KONTROLA ÚDAJŮ NA ÚROVNI SKUPINY, PODKLADY PRO KONTROLU

Komise zdůrazňuje, že podnikem se dle judikatury rozumí celá hospodářská entita se společným zdrojem kontroly, tzn. celá skupina propojených subjektů, mezi kterými existují ovládací vztahy – typickým příkladem je obchodní společnost vlastněná z více než 50 % jinou obchodní společností. Z toho důvodu **u žadatelů, kteří patří do skupiny podniků, je třeba kritéria podniku v obtížích sledovat nejen na úrovni jednotlivého žadatele, ale také na úrovni celé skupiny**, do které náleží (viz bod 5 dokumentu [FAQ ke GBER](#)) – do posouzení je tedy třeba zahrnout také údaje za mateřské/dceřiné/sesterské společnosti, včetně zahraničních subjektů.

Kritéria je proto třeba překontrolovat jak u žadatele patřícího do skupiny, tak u celé skupiny. Pokud žadatel sám kritéria nenaplnuje, kontrola na úrovni skupiny pak potvrdí/vyvrátí závěr o podniku v obtížích z hlediska celkové finanční situace skupiny. Naopak, pokud žadatel patřící do skupiny kritéria naplnuje, kontrola na úrovni skupiny určí, zda podporu z důvodu naplnění kritérií poskytnout nelze, nebo podporu poskytnout lze, jelikož skupina není v obtížích, ovšem pod podmínkou, že ostatní subjekty ve skupině před poskytnutím podpory poskytnou žadateli nezbytné prostředky, aby sám kritéria nenaplnoval.

Údaje ke kontrole kritérií na úrovni skupiny by měly vycházet z **konsolidovaných finančních výkazů celé skupiny**. Pokud skupina konsolidované výkazy běžné nezpracovává, lze po žadateli požadovat zpracování *ad hoc* konsolidovaných výkazů pro účely posouzení žádosti. Alternativně lze požadovat předložení jednotlivých účetních výkazů všech subjektů ve skupině a příslušné údaje sečíst za celou skupinu (tato zjednodušená metoda „konsolidace“ by pak přinesla vyvratitelný závěr o naplnění kritérií). Rozsah skupiny by se měl (přibližně) překrývat s vymezením „propojených podniků“ dle čl. 3 odst. 3 přílohy I GBER – Definice MSP, rozhodné jsou nicméně reálné ovládací vztahy mezi subjekty skupiny. Pokud mezi subjekty ovládací vztah není (např. tvoří pouze „partnerské podniky“ podle Definice MSP), nepovažují se za skupinu.

To, že žadatel není podnikem v obtížích, zpravidla potvrzuje čestným prohlášením dle podmínek konkrétní výzvy k podpoře. Aby mohl žadatel čestně prohlásit, že není podnikem v obtížích, měl by samozřejmě provést „samokontrolu“ kritérií na základě vlastních výkazů, případně též výkazů skupiny, pokud je její součástí – jak je uvedeno výše. Důsledná kontrola kritérií u každého žadatele ze strany poskytovatele podpory je zejména u programů s vysokým počtem žadatelů administrativně náročná, přesto není možné se spoléhat pouze na čestná prohlášení.

Poskytovatel kontroluje u *ad hoc* podpor kritéria ke dni poskytnutí podpory.

U režimu podpor poskytovatel překontroluje kritéria (ke dni poskytnutí podpory). Za administrativně méně náročnější variantu lze v případě velkého počtu příjemců u režimů považovat namátkové kontroly vzorku příjemců podpory na základě účinného kontrolního mechanismu stanoveného na úrovni poskytovatele (operačního programu, výzvy).

U režimu podpory může ověření proběhnout i *ex post* ke dni poskytnutí podpory, nicméně je zapotřebí, aby v právním aktu, na základě kterého vzniká příjemci právní nárok na podporu, bylo uvedeno, že pokud bude příjemce podpory vyhodnocen ke dni poskytnutí podpory jako podnik v obtížích, ztrácí nárok na danou podporu, popř. musí být navracena včetně úroků (pokud již došlo k vyplacení podpory).

Doporučujeme (i s ohledem na možné monitoringy EK) provádět *ex ante* kontrolu kritérií u každého žadatele a vyžadovat si doložení potřebných podkladů (účetních výkazů) již jako přílohu k žádosti o podporu.

1.3 SHRNU TÍ VYHODNOCENÍ PODNIKU V OBTÍŽÍCH

- Rozhodné datum pro vyhodnocení kritérií podniku v obtížích je datum poskytnutí podpory;
- Vyhodnocení probíhá na základě účetní závěrky (konsolidované účetní závěrky). Obvykle se jedná o poslední uzavřené účetní období před poskytnutím podpory. Možné je i kratší období v případě pozitivního stanoviska auditora;
- Kritérium podniku v obtížích se posuzuje v rámci skupiny podniku (při vyhodnocení je možné vycházet se zohledněním všech konkrétních aspektů pojmu podniku z přílohy I GBER čl. 3 odst. 3) na základě konsolidované účetní závěrky nebo na základě kontroly hodnověrnosti skupiny dle jednotlivých účetních závěrek;
- Skupina jako celek nesmí být dle konsolidované účetní závěrky v obtížích, aby mohl žadatel obdržet podporu;
- Pokud je žadatel v obtížích a skupina na základě konsolidované účetní závěrky nenaplnuje kritéria podniku v obtížích, je možné žadateli poskytnout podporu, pokud ostatní subjekty ve skupině před poskytnutím podpory poskytnou žadateli nezbytné prostředky, aby sám kritéria nenaplnoval;
- Kontrola naplnění kritérií by měla probíhat *ex ante* na základě účetní závěrky u všech *ad hoc* podpor;
- U režimu podpor poskytovatel překontroluje kritéria (ke dni poskytnutí podpory). Za administrativně méně náročnější variantu lze v případě velkého počtu příjemců u režimů považovat namátkové kontroly vzorku příjemců podpory na základě účinného kontrolního mechanismu stanoveného na úrovni poskytovatele (operačního programu, výzvy);
- U režimu podpor je také přijatelné provádění kontrol *ex post* ke dni poskytnutí podpory. Podmínkou je mít smluvně či v právním aktu o poskytnutí podpory ošetřenou povinností navrátit již vyplacenou podporu, a to včetně úroků (pokud již došlo k vyplacení podpory), či zánikem nároku na vyplacení již poskytnuté podpory.

2. OSVČ A JEJÍ PRÁVNÍ POSTAVENÍ

Podnikatel OSVČ ručí za závazky z podnikání celým svým majetkem, tedy plně.

2.1 OSVČ A VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

Stěžejním právním předpisem, který stanoví, kdo má vést účetnictví, je [zákon o účetnictví](#) (zákon č. 563/1991 Sb.). Podle § 1 odst. 2 **musí účetnictví vést tyto účetní jednotky:**

- a) **právnícké osoby**, které mají sídlo na území České republiky,
- b) **zahraniční právnícké osoby** a zahraniční jednotky, které jsou podle právního řádu, podle kterého jsou založeny nebo zřízeny, účetní jednotkou nebo jsou povinny vést účetnictví, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů,
- c) **organizační složky státu**,
- d) **fyzické osoby**, které jsou jako podnikatelé **zapsány v obchodním rejstříku** (platí i pro zahraniční fyzické osoby),
- e) **ostatní fyzické osoby**, které jsou podnikateli, pokud jejich **obrat** podle zákona o DPH, včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti **přesáhl** za bezprostředně **předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč**, a to od prvního dne kalendářního roku (platí i pro zahraniční fyzické osoby),
- f) **ostatní fyzické osoby**, které vedou účetnictví na základě **svého rozhodnutí** (platí i pro zahraniční fyzické osoby),
- g) **ostatní fyzické osoby**, které jsou podnikateli a jsou **společníky sdruženými ve společnosti**, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je osobou uvedenou v písmenech a) až f) nebo h) až l) tohoto výčtu (platí i pro zahraniční fyzické osoby),
- h) **ostatní fyzické osoby**, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá **zvláštní právní předpis** (platí i pro zahraniční fyzické osoby),
- i) **svěřenské fondy** podle občanského zákoníku,
- j) **fondy obhospodařované penzijní společností** podle zákona upravujícího důchodové spoření a podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření,
- k) **investiční fondy bez právní osobnosti** podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy, nebo
- l) ti, kterým **povinnost sestavení účetní závěrky stanoví zvláštní právní předpis** nebo kteří jsou účetní jednotkou **podle zvláštního právního předpisu**.

Pokud je OSVČ účetní jednotkou, má **povinnost vést účetnictví**. Pokud se fyzická osoba stane tzv. účetní jednotkou (tedy tím, kdo má povinnost vést účetnictví), **musí účetnictví vést nejméně po dobu 5 let**.

2.2 OSVČ A DAŇOVÁ EVIDENCE

Daňovou evidenci vedou pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů OSVČ, které dosahují příjmů ze samostatné činnosti, které nejsou účetní jednotkou a mají v plánu uplatňovat tzv. skutečné výdaje, nikoliv výdaje procentem z příjmů (tzv. paušální výdaje). Většina OSVČ vede daňovou evidenci a nejsou zaregistrovány v obchodním rejstříku.

Daňová evidence je upravena [zákonem o daních z příjmů](#) (zákon č. 586/1992 Sb.), a to v § 7b. V tomto ustanovení je uvedeno, že se daňovou evidencí rozumí **evidence pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů**.

Takováto evidence příjmů a výdajů obsahuje veškeré **peněžní i nepeněžní příjmy**, jež OSVČ v souvislosti se svou činností obdržela **v hotovosti, bankovním převodem či fyzicky**, a to **v průběhu celého kalendářního roku**. Stejně tak eviduje OSVČ všechny **daňově uznatelné výdaje**, které byly v kalendářním roce uhrazeny. K tomu je nutné evidovat také majetek i pro účely případného daňového **odpisování** hmotného majetku a dluhy.

Pokud jde o druhové členění příjmů či výdajů, toto u daňové evidence není nutné. Pohyb peněžních prostředků je možné **evidovat** i tzv. **hromadně**, což v praxi může znamenat, že např. OSVČ eviduje nákupy pohonných hmot **jedním součtem** za daný měsíc či dokonce za rok.

Pokud jde o uskutečněné platby, hlavním kritériem je, aby **daná platba náležela do kalendářního roku**. Jedná se tak o velké **zjednodušení práce**. To **v případě vedení účetnictví možné není**. Pokud je však OSVČ plátcem DPH, musí dodržovat povinnosti stanovené zákonem o DPH.

Oproti vedení účetnictví je u daňové evidence další zjednodušení – při evidenci majetku **není nutné dodržovat účetní předpisy** jako v účetnictví. Nicméně OSVČ by neměla zapomenout na **inventuru majetku** za příslušný kalendářní rok.

Vzhledem k tomu, že OSVČ v rámci svého daňového přiznání uvádí **údaje do tabulky v podobě počátečních a koncových stavů**, je nutné **vést evidenci tak, aby každá OSVČ dokázala na začátku roku i na jeho konci provést inventarizaci pohledávek, dluhů, rezerv, hmotného majetku a zásob**. Pro tyto operace je také nutné mít vše „**zdokladováno**“. Doklady se **číslují** a neměl by také chybět jejich krátký popis v evidenci OSVČ.

Jak vyplývá z výše uvedeného, **hlavní rozdíly mezi daňovou evidencí a účetnictvím jsou následující:**

- Účetnictví upravuje primárně zákon o účetnictví, pro vedení daňové evidence je klíčový zákon o daních z příjmů.
- Účelem daňové evidence je především zjištění správné výše základu daně z příjmů. Základem daně je v daňové evidenci rozdíl mezi příjmy a výdaji. Zároveň platí, že subjekt vedoucí daňovou evidenci není účetní jednotkou podle zákona o účetnictví.
- V účetnictví se účtuje podvojnými zápisy o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. O skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, se účtuje do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí, v souladu s účetními metodami; přitom o veškerých nákladech a výnosech se účtuje bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.

3. VYHODNOCENÍ KRITÉRIÍ PODNIKU V OBTÍŽÍCH U OSVČ

Na vyhodnocení kritérií podniku v obtížích bude rozdílně pohlíženo z pohledu vedení účetnictví OSVČ a z pohledu vedení daňové evidence, neboť v případě daňové evidence nelze jednoznačně vyčíslit požadované ukazatele pro vyhodnocení jednotlivých kritérií.

3.1 VYHODNOCENÍ KRITÉRIÍ – OSVČ VEDE ÚČETNICTVÍ

KRITÉRIUM A

OSVČ netvoří základní kapitál a ručí za závazky plně, předmětné kritérium se na ni **NEUPLATNÍ**.

KRITÉRIUM B

Jelikož OSVČ ručí za závazky celým svým majetkem a vede účetnictví, ze kterého je možné vyčíslit závazné ukazatele nutné pro vyhodnocení kritéria B, kritérium B se na ni **UPLATNÍ**, a to v případě, pokud existuje po dobu delší jak tří let a/nebo je vyhodnocena jako velký podnik (bližší informace viz níže).

KRITÉRIUM C

Předmětné kritérium se na ni **UPLATNÍ**.

KRITÉRIUM D

Předmětné kritérium se na ni **UPLATNÍ**.

KRITÉRIUM E

Obecně lze říci, že **ve většině případů se dané kritérium NEUPLATNÍ**.

Nicméně v případě OSVČ, která by byla vyhodnocena jako **velký podnik**:

- 1) **OSVČ (do 250 zaměstnanců), jejíž roční obrat přesahuje 50 milionů EUR a bilanční suma roční rozvahy přesahuje 43 miliony EUR (nutno vnímat kumulativně), a/nebo**
- 2) **OSVČ, která je propojena s jinými podniky podle čl. 3 odst. 3 přílohy I GBER a skupina je vyhodnocena jako velký podnik – (skupina podniků by měla více než 250 zaměstnanců a roční obrat skupiny přesahuje 50 milionů EUR nebo bilanční suma roční rozvahy přesahuje 43 miliony EUR),**

dané kritérium se UPLATNÍ.

3.2 VYHODNOCENÍ KRITÉRIÍ – OSVČ VEDE DAŇOVOU EVIDENCI

Obecně platí, že OSVČ, která vede daňovou evidenci, není zaevidována v obchodním rejstříku. U dané problematiky je možné vycházet i z odpovědi EK ve wiki k dotazu EE ze dne 30. 6. 2016. EK ve své odpovědi uvádí, že

*„In cases where no incorporation has taken place and no separate accounting is done, it is not possible to verify whether aid is not granted to a company in difficulty. **However, in such a scenario, it would seem hard to imagine that the conditions could actually be met to be considered a company in difficulty** (e.g. loss of capital requirement, conditions for national insolvency procedures, etc.) This is without prejudice to other legal obligations which may apply in such situations (e.g. Transparency directive).“*

KRITÉRIUM A

OSVČ netvoří základní kapitál a ručí za závazky plně, předmětné kritérium se na ni **NEUPLATNÍ**.

KRITÉRIUM B

U OSVČ, která vede daňovou evidenci a není propojena s jinými podniky, nelze jednoznačně vyčíst závazné ukazatele nutné pro vyhodnocení kritéria B, **kritérium B** se na ni **NEUPLATNÍ**.

Kritérium B se na ni **UPLATNÍ**, **pokud je propojena s jinými podniky** podle čl. 3 odst. 3 přílohy I GBER a skupina je vyhodnocena jako velký podnik.

KRITÉRIUM C

Předmětné kritérium se na ni **UPLATNÍ**.

KRITÉRIUM D

Předmětné kritérium se na ni **UPLATNÍ**.

KRITÉRIUM E

U OSVČ, která vede daňovou evidenci a není propojena s jinými podniky, nelze jednoznačně vyčíst závazné ukazatele nutné pro vyhodnocení kritéria E, **kritérium E** se na ni **NEUPLATNÍ**.

Kritérium E se na ni **UPLATNÍ**, **pokud je propojena s jinými podniky** podle čl. 3 odst. 3 přílohy I GBER a skupina je vyhodnocena jako velký podnik.

4. OSVČ A KRITÉRIA PODNIKU V OBTÍŽÍCH PŘEHLEDNĚ

4.1 OSVČ VEDE ÚČETNICTVÍ - PŘEHLED UPLATNĚNÍ KRITÉRIÍ PODNIKŮ V OBTÍŽÍCH

OSVČ VEDE ÚČETNICTVÍ		
MSP (0-3 roky)	MSP (více než 3 roky)	Velký podnik (včetně vyhodnocení skupiny)
C	B	B
		C
D	C	D
	D	E

4.2 OSVČ VEDE DAŇOVOU EVIDENCI - PŘEHLED UPLATNĚNÍ KRITÉRIÍ PODNIKŮ V OBTÍŽÍCH

OSVČ VEDE DAŇOVOU EVIDENCI	
MSP	Velký podnik (z pohledu vyhodnocení skupiny)
C	B
	C
D	D
	E