**Schvalovací vyhláška – výběr z vypořádání připomínek**

Předkládáme Vám výběr z vypořádání připomínek zaslaných k návrhu schvalovací vyhláškou – zde je důležité, že se jedná o dokument zpracovaný MFČR a mohlo by z něj vyplynout, jak to MF vlastně myslí. Do dokumentu a k dalšímu okomentování jsem vybral některé připomínky, které se mi jeví jako zásadní či zajímavé ve vztahu k odpovědím MF (berte to jako výběr – celkový materiál vypořádání připomínek má 117 stran, některé věci se opakují – i z těch důležitých). Samozřejmě kdo se chce seznámit s celým materiálem, je bez problémů získatelný na stránkách vlády ČR.

**Do vypořádání připomínek jsem vepsal komentář – je to zeleně podbarvená část – tedy ta prosím není součástí vysvětlení ze strany MFČR. Přitom to, co skutečně považuji za nejvýznamnější jsem napsal tučně.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Resort** | **Připomínky** | **Vypořádání** |
| 3. | Ministerstvo průmyslu a obchodu | Návrh vyhlášky upravuje postupy schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek, neřeší však postih při neschválení, nebo opětovném neschválení účetní závěrky vybrané účetní jednotky. | **Vysvětleno.**  Vyhláška nezakládá nová práva a povinnosti. Toto lze stanovit pouze zákonem. Sankce za neschválení není v zákoně o účetnictví předpokládána.  **Důležité potvrzení ze strany MF – tedy zatím nesplnění povinností podle vyhlášky je chybou, může být vytýkána, není ale spojena s nějakým postihem (pokutou apod.). Jen raději upozorňuji – toto by se ale nemělo vztahovat na otázku předání informace o schválení/neschválení účetní závěrky do CSÚIS – zde již v zákoně o účetnictví sankce obsažena je** |
| 5. | Ministerstvo dopravy | Doporučujeme vysvětlit nebo potvrdit, zda v případě neschválení účetní závěrky, kdy tedy současně nedojde ke schválení výsledku hospodaření účetní jednotky, nedojde k rozdělení hospodářského výsledku (zisku) této účetní jednotky. | **Vysvětleno.**  Ano, v případě neschválení účetní závěrky nedojde k rozdělení výsledku hospodaření. Tento výsledek hospodaření zůstává v položce C.III.2. Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Tato položka je předmětem schvalování účetní závěrky za následující účetní období.  Výše uvedené je vyjádření k zaúčtování – je to jakési doplnění k ČÚS vlastní zdroje. Přístup je jiný než u podnikatelských subjektů – u nich při neschválení dojde k převodu na nerozdělený zisk (neuhrazenou ztrátu) – zde má zůstávat podle daného vyjádření na výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení (potom by z toho vyplývalo, že se zde výsledky mohou i kumulovat). |
| 21. | Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy | Materiál neupravuje situaci, kdy schvalující orgán rozhodne, že účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, avšak toto bude v rozporu se stanoviskem kontrolního subjektu vykonávajícího u dotčené jednotky kontrolu (např. Nejvyššího kontrolního úřadu). | **Vysvětleno.**  Stanoviska kontrolních orgánů, včetně Nejvyššího kontrolního úřadu jsou pouze případným podkladem pro schvalující orgán. Popisovanou situaci nelze vyloučit. Stejně tak nelze vyloučit, že bude odlišný názor schvalujícího od názoru kontrolního orgánu.  **Výše uvedené je sice napsáno pro NKÚ, nicméně obecně by se to mělo dát vztáhnout i na jiné kontroly (přezkum hospodaření apod.). Tedy není zde situace jako u závěrečného účtu, pokud přezkum konstatuje chyby, že je nutno uzavřít hospodaření s výhradou … Zde je výslovně uvedena představa MF, že klidně mohou být v účetnictví identifikovány kontrolou chyby, ale účetní závěrka bude bez dalšího schválena.** |
| 26. | Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy | Podle § 29 odst. 1 v případě mimořádné účetní závěrky se zkracuje lhůta schválení na dva měsíce, což považujeme vzhledem k časově náročným procesním záležitostem na MŠMT za nerealizovatelné. Doporučujeme tuto dobu změnit alespoň na 3 měsíce ode dne sestavení mimořádné účetní závěrky. | **Nevyhověno.**  Krátkost lhůty je dána předpokládanými okolnostmi pro sestavení mimořádné účetní závěrky. V některých případech dochází k zániku účetní jednotky a je nezbytné zajistit podstatné činnosti v co nejkratším termínu. Schválení účetní závěrky není procesem, který by začínal až okamžikem jejího sestavení.  Výše uvedené byla opětovaná připomínka z jednotlivých připomínkových míst – proto ji zde uvádím. Jedná se zejména o mimořádné závěrky, kde si musíme uvědomit, že termín 2 měsíce třeba u zanikající školy na obci nemající radu by nutně znamenalo svolat zastupitelstvo na červenec či srpen s účelem schválení účetní závěrky. Ani u velkých obcí s radou to není až tak jednoduché – představme si, že kvalitní závěrka bude připravena třeba v horizontu 20 dní, nicméně podklady pro Radu se dávají třeba 14 dní předem a někde je ještě povinností předem projednat, předložit ekonomovi…. Takže spíše uvádím pro uvědomění si problému. Důvod MF se mi moc relevantní nezdá, nicméně je na něm trváno, tak se nedá nic dělat. |
| 33. | Ministerstvo práce a sociálních věcí | V případě schválení účetní závěrky v návaznosti na zúčtování opravy do následujícího období považujeme za nezbytné, aby toto bylo okomentováno v rámci schvalované účetní závěrky, protože tato je provedením opravy podmíněna a jedná se o významnou informaci, protože schvalovaná účetní závěrka zůstane *chybná*. Tento požadavek by měl vyplývat přímo ze znění vyhlášky. Upozorňujeme, že promítnutí opravy před schválením účetní závěrky nezaručuje, že tato oprava bude součástí účetní závěrky následujícího roku, protože účetní jednotka může do konce roku přeúčtovat (účetní závěrka je sestavována až k rozvahovému dni následujícího účetního období), tzn. zjednání nápravy lze v konečném důsledku posoudit teprve s ročním zpožděním. Možnost komentáře při úkonu schválení by měla být vyhláškou stanovena vždy pro sdělení významných skutečností (například MPSV by u vlastního ministerstva ze strany schvalujícího orgánu doplnilo v rámci komentáře o informaci o přechodu na nový ekonomický informační systém v roce 2012). I § 6 by se proto měl obdobně jako § 7 odkazovat na vytvoření protokolu, jehož obsah vymezuje § 11 návrhu vyhlášky. Do vyhlášky by bylo vhodné dále doplnit, že účetní závěrka je schvalována v rámci centrálního systému účetních informací státu (CSÚIS), pokud je to takto předkladatelem zamýšleno. Odůvodnění by mohlo dále blíže specifikovat proces schválení v rámci CSÚIS, tj. zejména na základě jakého oprávnění bude schválena, protože současná role schvalovatele finančních výkazů nemusí být totožná se schvalujícím orgánem (jedná se navíc o kolektivní orgán). Pokud má být schvalování provedeno jiným způsobem, bylo by vhodné jej legislativně zakotvit a podrobněji popsat v odůvodnění. Upozorňujeme, že v rámci CSÚIS byly již ke dni 29. března 2013 účetní výkazy, které tvoří účetní závěrku ve stavu „Schváleno MF“. Návrh vyhlášky pouze v § 30 odst. 4 bez dalšího vysvětlení obsahuje odkaz na předávání informace do CSÚIS podle vyhlášky č. 383/2009 Sb. | **Vysvětleno.**  Komentář, resp. účetní záznamy související s provedenou opravou budou součástí protokolu o schvalování, který bude výhledově předáván do CSÚIS.  Změnu opravy v běžném účetním období nelze vyloučit. Bude však vyžadovat opětovné předání informace do CSÚIS a jako významná skutečnost by měla být popsána v příloze účetní závěrky.  Zde se jedná o poměrně trefný dotaz popisující stav, kdy nedojde ke schválení závěrky (například za rok 2013). V roce 2014 bude provedena oprava – na základě toho dojde ke schválení závěrky 2013 (připomínáme, že je princip, že do starého období se již nevracíme), nicméně následně dojde například ke stornování opravy. Z reakce MF vyplývá, že počítají s tím, že budou chtít veškeré související dokumenty s prováděním oprav souvisejících s neschválením/schválením účetní závěrky do CSÚIS. Tedy tady se budeme asi muset nechat překvapit, co MF k tomu připraví.  Úkon schválení či neschválení účetní závěrky provede orgán vymezený zvláštním zákonem. Do CSÚIS bude pouze předávána informace o schválení či neschválení a dále bude předáván protokol o schvalování. Předávání účetních záznamů do CSÚIS je předmětem vyhlášky č. 383/2009 Sb. Předpokládá se, že k úpravě této vyhlášky dojde až společně s dalšími úpravami, zejm. v souvislosti s implementací směrnice Rady č. 2011/85 EU s účinností od 1. 1. 2014. |
| 37. | Ministerstvo práce a sociálních věcí | Doporučujeme v odůvodnění k těmto ustanovením upřesnit alespoň orientační výčet činností, které jsou jak ze strany dotčené účetní jednotky, včetně útvaru interního auditu a kontroly, tak schvalujícího orgánu nejpozději při sestavení mezitímní účetní závěrky očekávány. Činnosti musejí respektovat tu skutečnost, že zaměstnanci musejí (nad rámec nových povinností spojených se schvalováním účetních závěrek) zajišťovat i dosavadní běžné činnosti, které náležejí do působnosti jimi representovaných útvarů. Pokud proces schvalování účetních závěrek nemá primárně rozšířit pracovní zátěž schvalovatelů, útvaru účtárny, příp. útvaru interního auditu a kontroly, jak bylo možno dovodit z odůvodnění, tak by bylo vhodné „zjemnit“ i požadavky vyplývající přímo ze znění vyhlášky. Dosavadní znění a odůvodnění k těmto bodům by mohlo být do značné míry protichůdné. Roli schvalujícího orgánu by měl případně upravit vnitřní řídící akt (dotčená účetní jednotka bude organizačně shodná se schvalujícím orgánem), případně vnější řídící akt v případě schvalování účetních závěrek jiných vybraných účetních jednotek. Ze strany kapitoly jsou již dlouhodobě sestavovány sumáře u finančních výkazů, tj. tato zkušenost by mohla být základem i pro schvalování účetních výkazů (a budoucí tvorbu konsolidovaných závěrek). Předkladatel návrhu vyhlášky implicitně předpokládá poměrně vyšší rozsah činností, než je tomu v případě finančních výkazů, a to i doporučeným zapojením interního auditu. Finanční výkaznictví je ovšem v oblasti příjmů a výdajů úzce navázáno na účetnictví. Mohlo by se z dosavadních zkušeností proto vyjít a s ohledem na reálné možnosti všech dotčených subjektů případně postupně rozšiřovat nároky na schvalování účetních závěrek (i v průběhu účetního období), a to zejména u těch subjektů, které mají vyšší počet účetních jednotek. V těchto ustanoveních je dále uveden odkaz na centrální systém účetních informací státu, kdy i v návaznosti na předchozí připomínky by bylo vhodné alespoň v rámci odůvodnění podrobněji specifikovat, jaké skutečnosti se budou do CSÚIS předávat nad rámec účetních výkazů, jak je požadováno vyhláškou č. 383/2009 Sb., která se v souvislosti se schvalovací vyhláškou nenovelizuje. Jedná se například i o vazbu na vyžádané účetní záznamy. | **Vysvětleno.**  V souvislosti s procesem schvalování se předpokládá součinnost dotčených osob v rámci jejich běžných činností a povinností. Nepředpokládá se, že u těchto dotčených osob budou vznikat nové agendy pro schvalování účetní závěrky.  **Zde MF jasně deklaruje, že přes požadavky na předávání zpráv interního auditu orgánu schvalujícímu účetní závěrku se nijak nepředpokládá, že by se díky tomu interní audit musel n účetní závěrku nějak speciálně zaměřit – tedy, že z dané povinnosti nelze dovozovat, že by se dané problematice musel interní audit každoročně věnovat.**  Návrh vyhlášky žádným způsobem nenavozuje směr myšlení, že pro proces schvalování účetní závěrky není možné využít stávajících nastavených procesů a postupů, např. při sestavování sumářů. Není též pravdou, že by bylo předpokládán „poměrně vyšší rozsah činností“, a to i zapojením interního auditu.  V § 14 odst. 2 písm. d) je pouze specifikováno oprávnění schvalujícího orgánu požadovat uvedení informací v CSÚIS do souladu se skutečným stavem. Komunikace mezi účetní jednotkou a CSÚIS bude i nadále probíhat prostřednictvím ZO/NZO. Schvalující orgán nebude sám provádět komunikaci s CSÚIS. |
| 52. | Ministerstvo vnitra | Stávající znění § 5 odst. 1 písm. d) a e) je nekonkrétní a částečně se překrývá. Z úvodní části ustanovení § 5 odst. 1 přitom vyplývá, že vyžádání těchto podkladů bude povinné, takže nekonkrétnost snižuje právní jistotu schvalujícího. Z tohoto důvodu doporučujeme § 5 odst. 1 písm. d) a e) upravit tak, aby schvalující orgán měl možnost posoudit, zda údaje podle písmen a) až d) jsou dostatečné, nebo zda si potřebuje vyžádat další účetní záznamy. Ustanovení § 5 odst. 1 písm. d) a e) tak může například znít:  „ *d) inventarizační zpráva,*  *e) případně další účetní záznamy a doplňující informace vyžádané schvalujícím orgánem*“*.*  Obdobnou připomínku uplatňujeme i pro § 18 odst. 1. | **Vysvětleno.**  Ustanovení písmene e) se týká účetních záznamů a doplňujících informací vyžádaných schvalujícím orgánem. Vnitřní předpis účetní jednotky však může vymezit jiné účetní záznamy vztahující se ke skutečnostem posuzovaným podle § 4.  Platí obdobně pro § 18 odst. 1.  Jen potvrzení, že vymezení dalších dokumentů nutných pro schvalování bude stanoveno vnitřním předpisem – zde jen připomínám, že potom by bylo logické, aby se jednalo o vnitřní předpis schválený schvalujícím orgánem (tedy zastupitelstvo pro závěrku obcí ….). Možná to není tak špatná myšlenka, pokud by se nadeklarovalo hned na začátku (vnitřním předpisem), co schvalující orgán bude požadovat, aby se omezily ad hoc požadavky (které ale samozřejmě není možné také vyloučit).. |
| 63. | Ministerstvo obrany | Uvedená ustanovení požadujeme upravit tak, aby bylo zřejmé, že podkladem budou pouze zprávy z provedených auditů v oblasti zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.  *Odůvodnění: Dle návrhu vyhlášky mají být jedním z podkladů pro schvalování účetní závěrky i zprávy útvaru interního auditu o zjištěních z provedených interních auditů a roční zpráva z interního auditu, bez ohledu na jejich souvislost s účetnictvím, což považujeme za neodůvodněné a neakceptovatelné. Navíc důvodová zpráva v tomto směru působí zmatečným dojmem, a to s ohledem na skutečnost, že s poukazem na navrhované znění § 28 odst. 3 novely zákona č. 320/2001 Sb. mluví o konzultačních zprávách, a nikoliv o zprávách o zjištěních z provedených auditů, tak jak tomu je u navrhovaného znění vyhlášky.* | **Vysvětleno.**  Z pohledu úplnosti a průkaznosti účetnictví mohou být významné veškeré zprávy interního auditora, proto nelze podklady zužovat pouze na oblast účetnictví.  Zde tedy jen potvrzení, že by měly být k dispozici veškeré zprávy interního auditu.  Konzultační zpráva byla z textu vyhlášky vypuštěna.  Návrh novely zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, ve znění pozdějších předpisů, obsahuje návrh na změnu ustanovení o roční zprávě interního auditu (viz § 31 odst. 3 návrhu zákona) jako reakci na předmětnou vyhlášku.  Toto spíše jako zajímavost – že nás něco takového čeká. |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Resort** | **Připomínky** | **Vypořádání** |
| 81. | Úřad vlády – Vedoucí úřadu vlády | V § 13 odst. 1 a obdobně v § 26 odst. 1 je v návrhu vyhlášky zapracována povinnost předběžně posuzovat úplnost a průkaznost účetnictví a vyhodnocení předvídatelných rizik a ztrát a to alespoň vždy k okamžiku sestavení mezitímní účetní závěrky. Tato povinnost podle našeho názoru překračuje zmocnění uvedené v § 4 odst. 8, písm. w) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, které hovoří pouze o požadavcích na organizaci schvalování účetních závěrek; pokud by měla existovat povinnost posuzovat mezitímní účetní závěrky, musela by být tato povinnost v zákoně výslovně uvedena.  Navrhujeme proto zvolit jinou metodu organizace prací na schvalování účetních závěrek, tj. účetních závěrek v podstatě za celý kalendářní rok, než posuzování mezitímních účetních závěrek za každé čtvrtletí v průběhu celého kalendářního roku.       Kromě toho se upozorňuje na nelogický vztah mezi odst. 1 a odst. 2 v § 13 a obdobně i v § 26, kdy v odst. 1 se předpokládá, že účetní jednotka organizuje činnosti tak, aby docházelo k předběžnému posuzování úplnosti a průkaznosti účetnictví a vyhodnocení předvídatelných rizik a ztrát, zatím co v odst. 2 je uvedeno, že tyto činnosti směřují k zajištění dokumentů podle § 5 odst. 1 písm. b) a c), resp. podle § 18 odst. 1 písm. b) a c), tj. především k zajištění zprávy auditora o ověření účetní závěrky a zprávy interního auditu o zajištěních z provedených auditů a roční zprávy interního auditu. | **Vyhověno.**  Text § 13 odst. 1 a § 26 odst. 1 upraven.  **Vysvětleno.**  V odstavci 1 je obecně zakotvena zásada průběžnosti, zatímco v odstavci druhém je tato zásada zúžena v případě interního auditu a finanční kontroly. Toto zúžení je provedeno zejména proto, aby nedocházelo k interpretaci schvalovací vyhlášky vůči interním auditorům tak, že mají povinnost upravit svoje činnosti, včetně plánů kontrol.  Opět zdůraznění, že ve vztahu k internímu auditu a organizaci práce tohoto útvaru není vyhláška důvodem k novým aktivitám. |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Resort** | **Připomínky** | **Vypořádání** |
| 95. | Krajský úřad Zlínského kraje | Navrhujeme přeformulovat ustanovení tak, aby bylo zřejmé, že informace o úkonu schválení budou obsaženy v usnesení, resp. zápisu z jednání schvalujícího orgánu.  Zdůvodnění:  Ustanovení považujeme za nesrozumitelné a nadbytečné, pokud je myšleno tak, že protokol je ještě další písemnost a není protokolem myšleno usnesení, resp. zápis z jednání schvalujícího orgánu. | **Vyhověno.**  Je zjevné, že usnesení rady nebo zastupitelstva, které je vyhotovené v písemné podobě, bude obsahovat většinu nebo všechny náležitosti stanovené pro protokol o schvalování účetní závěrky.  Formalizace protokolu o schvalování účetní závěrky souvisí s jeho předpokládaným přenosem do CSÚIS. Pro případ většího počtu schvalovaných účetních závěrek (protokolů) bude zajištěno technické zjednodušení pro přenos do CSÚIS. V této souvislosti byl upraven text § 11 odst. 3 a bylo upraveno též odůvodnění vyhlášky. |
| 100. | Krajský úřad Zlínského kraje | **navrhujeme doplnit definici pojmu „rozdělení výsledku hospodaření“**  Zdůvodnění:  Pro ÚSC není jasný výraz rozdělení výsledku hospodaření, když v úvahu připadá pouze převedení na položku výsledek hospodaření minulých účetních období. | **Vysvětleno.**  Podrobnosti rozdělení výsledku hospodaření budou upřesněny v rámci metodické podpory, případně bude stanovena úprava v příslušném Českém účetním standardu.  Na této odpovědi je nejzajímavější, že nebyla přímo potvrzena daná připomínka – pokud myšleno tak, že existuje jiná alternativa, tak by se konečně mohlo jednat o uvažovaném vypořádávání účtu 408 v rámci schvalování výsledku hospodaření – to je ale zatím pouze moje hypotéza, MF nás vždy dokáže stejně něčím překvapit. |
| 106. | Krajský úřad Jihomoravského kraje | Zde je stanoveno, že *"schválením účetní závěrky se rozumí také schválení výsledku hospodaření účetní jednotky včetně jeho rozdělení".* **Upozorňujeme především na možný nesoulad s jiným právním předpisem**, konkrétně se zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.  Jde o situaci, kdy účetní závěrku příspěvkové organizace zřízené obcí, kde se nevolí rada, bude schvalovat zastupitelstvo této obce, neboť:  - v § 102, odst. 2, zákona č. 128/2000 Sb., o obcích je stanoveno mimo jiné, že radě obce je vyhrazeno:  *b)* ***plnit vůči právnickým osobám*** *a organizačním složkám* ***založeným nebo zřízeným zastupitelstvem obce,*** *s výjimkou obecní policie,* ***úkoly zakladatele nebo zřizovatele podle zvláštních předpisů,*** *nejsou-li vyhrazeny zastupitelstvu obce (§ 84 odst. 2),*  ***q) schvalovat účetní závěrku obcí zřízené příspěvkové organizace sestavenou k rozvahovému dni.***  - v § 102, odst. 4, je stanoveno:  *V obcích, kde starosta vykonává pravomoc rady obce (§ 99 odst. 2),* ***je zastupitelstvu obce vyhrazeno též rozhodování ve věcech uvedených v odstavci 2*** *písm. c), d), f), j), l) a* ***q).***  Nicméně v § 30 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, je stanoveno, že *"Rozdělení zlepšeného výsledku hospodaření do rezervního fondu a do fondu odměn schvaluje zřizovatel".*  Na základě výše citovaných **zákonných** ustanovení tak starosta obce, kde se nevolí rada, vykonává vůči zřízené příspěvkové organizaci úkoly zřizovatele, tj. mimo jiné má schválit rozdělení zlepšeného výsledku hospodaření do rezervního fondu a do fondu odměn.  Nicméně účetní závěrku zřízené příspěvkové organizace bude v případě dané obce schvalovat zastupitelstvo obce, přičemž připomínkovaná vyhláška má stanovit, že schválením účetní závěrky se rozumí též schválení výsledku hospodaření a jeho rozdělení.  Není jasné, jaký význam má schvalování rozdělení výsledku hospodaření v případě územního samosprávného celku | **Vysvětleno.**  Podle § 17 zákona č. 250/2000 Sb. jsou v závěrečném účtu obsaženy takové údaje, aby bylo možno zhodnotit hospodaření územního samosprávného celku nebo svazku obcí a jimi zřízených nebo založených právnických osob. Vámi uváděný zákon č. 250/2000 Sb. neobsahuje žádnou výslovnou úpravu ve vztahu k výsledku hospodaření podle zákona o účetnictví.  **Doplnění vysvětlení k 25. 6. 2013:**  Schválením a rozdělením výsledku hospodaření se rozumí „účetní operace“. Ustanovení rozpočtových právních předpisů tímto nejsou dotčena.  § 30 zákona č. 250/2000 Sb. hovoří o způsobu tvorby rezervního fondu a současně používá termín „zlepšený výsledek hospodaření“. Tento termín nekoresponduje s účetním termínem výsledek hospodaření, kterým je zisk nebo ztráta. Proto se schválení výsledku hospodaření, jak je uvedeno v navrhované vyhlášce, nedotýká úpravy dané zákonem č. 250/2000 Sb.  **Toto je pro mne asi „nejzajímavější hláška“ ze strany MFČR. Fakticky je řečeno, že výsledek hospodaření, který je u PO přidělován do fondů je úplně jiný výsledek hospodaření než ten, který vyjde ve výkazu zisku a ztráty. K tomu jen připomenu tu neustále opakovanou otázku týkající se finančního krytí fondů, které jak jsem vysvětlil v několika dokumentech je při současném nastavení nelogickým požadavkem. MF přišlo s návrhem novely zákona 250/2000 Sb. na podzim 2012, který by výsledek pro potřeby zákona 250/2000 Sb. spojil s vygenerovaným přebytkem hospodaření, nicméně daný návrh byl následně stažen. Takže jsme tam, kde jsme byli (a asi tam ještě dlouho budeme) – přidělujeme do fondů hospodářský výsledek, který je nepeněžní kategorií, zároveň chceme finanční krytí a MF nám nyní v připomínkách sděluje, že je to úplně jiný výsledek hospodaření než v účetnictví, ale zároveň napíše ČÚS 704 tak, že to je účetní výsledek hospodaření. Kdo umíš – pochop to. Co to ale tedy podle MF rozdělujeme do fondů podle zákona č. 250/2000 Sb. – to ještě nikdo nevysvětlil – přitom nechci tu myšlenku odsoudit – může být obecně řešením situace, nicméně potom se musí objevit nějaký metodický postup, jak zlepšený hospodářský výsledek stanovit.**  **Jinak jen zdůrazňuji – toto se ve vypořádání připomínek objevuje cca 3x – tedy rozhodně to nelze považovat za překlep.** |
| 111. | Krajský úřad Jihomoravského kraje | Upozorňujeme, že rada kraje, pověřená podle § 59 zákona č. 129/2000 Sb., o krajích, schvalováním účetních závěrek příspěvkových organizací zřízených krajem, není schopna garantovat absolutní správnost účetních závěrek příspěvkových organizací. Akt schválení účetní závěrky tedy nebude v žádném případě zárukou toho, že v budoucnu nebude (např. při výkonu veřejnosprávní kontroly) zpochybněna např. úplnost a průkaznost účetnictví. Garance stoprocentní správnosti není možná zejména z důvodu velkého počtu schvalovaných účetních závěrek a s tím souvisejícím objemem informací a vzhledem k termínům stanoveným pro jejich schválení. | **Vysvětleno.**  Diskuse nad tím, zda účetní závěrky ve veřejné sféře schvalovat či nikoli, proběhla již v rámci připomínkového řízení k zákonu č. 239/2012 Sb. V daném okamžiku je pouze naplňován a prováděn již schválený zákon.  Proces schvalování účetní závěrky je procesem průběžným. Jedná se o další validační proces, který nezačíná sestavením účetní závěrky, ale začíná již počátkem účetního období. Nejedná se tudíž o revizní či kontrolní činnost, ale o preventivní soubor činností, včetně shromáždění podkladů pro závěrečné posouzení – schválení či neschválení účetní závěrky.  Organizace schvalování účetních závěrek a kvalita zajištění tohoto procesu jsou rozhodným prvkem pro samotný výrok o schválení či neschválení účetní závěrky. Pokud se podaří nastavit organizaci schvalování tak, aby byly podstatné skutečnosti zjištěny již v průběhu účetního období, resp. před sestavením účetní závěrky, bude možné odstranit i případné nedostatky ještě před sestavením účetní závěrky. Schvalující orgán v rámci organizace činností samotného procesu schvalování obdrží relevantní podklady. Pokud z těchto podkladů neindikuje takové nedostatky, které by měly za následek neúplnost a neprůkaznost účetnictví, včetně zobrazení předvídatelných rizik a ztrát, provede schválení účetní závěrky. Záměrem organizace schvalování účetních závěrek tudíž není neschválení účetní závěrky, ale zajištění takových opatření, aby k neschválení účetní závěrky nedocházelo.  Daná připomínka a vysvětlení se objevuje v materiálu často, proto jsem si ji nakonec dovolil zařadit. Fakticky MF tady říká, že si je vědomo, že prosté schválení účetní závěrky neznamená, že by schvalující orgán garantoval, že je závěrka OK. Hovoří o jakémsi procesu (kontinuálním), který zajistí, že účetnictví a účetní závěrka je v pořádku. Jak by to mělo vypadat (konkrétní kroky …), když je zároveň řečeno, že třeba ve vztahu k internímu auditu nemá být schvalovací vyhláška interpretována tak, že by mělo docházet ke změně činností, to skutečně nevím. Myslím si, že vyhláška o tom mlčí ….(tedy neobjevil jsem nic konkrétního). Takže se mi to spíše jeví jen jako jakási proklamace, protože si nedokáži stejně představit nic jiného, než že by muselo dojít k pověření určitého pracovníka zvláštní průběžnou kontrolou týkající se účetnictví, aby výše uvedená idea MF mohla být zajištěna. Nicméně nic takového nikde přikázáno není … |
| 116. | Krajský úřad Moravskoslezského kraje | Je otázkou, co nastane v případě, že účetní závěrka nebude schválena, zda je možné kontinuálně navazovat na účetní stavy v období nadcházejícím po roce, ve kterém účetní závěrka nepodávala věrný a poctivý obraz. | **Vysvětleno.**  Ano. V případě neschválení účetní závěrky se postupuje při otevírání účetních knih standardním způsobem a navazuje se na konečné stavy. Neschválení účetní závěrky v jednom účetním období nemusí být překážkou schválení účetní závěrky v následujícím účetním období.  Tedy důležité – i při neschválení účetní závěrky navazujeme na konečné stavy. |
| 164. | Krajský úřad Vysočina | **Navrhujeme v § 10 vypustit odstavec 2, následně navrhujeme odstavec 3 označit jako odstavec 2.**  Odstavec 2 je nesrozumitelný a nadbytečný, v praxi takový stav nemůže nastat. | **Vysvětleno.**  Předmětné ustanovení se vztahuje například na situace, kdy se podaří účetní jednotce vysvětlit schvalujícímu orgánu, že předmětné skutečnosti nemají za následek, že účetní závěrka neposkytuje věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví.  Situace by mohla nastat zejména u PO – schvalující orgán (např. rada neschválí), nicméně PO si bude stát za svým a neprovede opravu a druhá strana o akceptuje – spíše to berte skutečně jen jako potvrzení, že i takovou možnost bere vyhláška v potaz (samozřejmě otázkou je, zda je to akceptovatelné pro zřizovatele – těžko předpokládat, že situaci nechá dojít tak daleko, že neschválí závěrku, aby si následně nechal vysvětlit, že se vlastně mýlil a že zde nebyly důvody pro neschválení). |
| 196. | Krajský úřad Pardubického kraje | požadujeme vysvětlit, co si zákonodárce představuje pod pojmem „účelné zjištění vady“ | **Vysvětleno.**  Odstranění vad identifikovaných schvalujícím orgánem může být z pohledu účetní jednotky neúčelné nebo dokonce nesprávné, a proto pokud účetní jednotka takovouto identifikovanou vadu neodstraní, oznámí to schvalujícímu orgánu. Ten může na základě argumentace účetní jednotky svůj závěr přehodnotit. |
| 215. | Krajský úřad Plzeňského kraje | V ust. § 12 jsou stanovena pravidla rozhodování a hlasování schvalujícího orgánu v těch případech, kdy nejsou tato pravidla stanovena jiným právním předpisem. Schvaluje-li účetní závěrku zastupitelstvo nebo rada obce / kraje, jsou pravidla rozhodování a hlasování stanovena v zákoně o obcích / zákoně o krajích.  Předpokládáme tedy, že se k postupům uvedeným v § 12 návrhu vyhlášky v takových případech, kdy je schvalujícím orgánem orgán obce / kraje, nepřihlíží, a tedy se ani nepoužije ust. § 12 odst. 4 a § 25 návrhu vyhlášky. | **Vysvětleno.**  Předpoklad připomínkového místa je správný.  Zde jen skutečně potvrzení MF – s danými ustanoveními vyhlášky vůbec nemusíme pracovat – pravidla pro hlasování jsou v zákone o obcích (případně krajích). |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Resort** | **Připomínky** | **Vypořádání** |
| 228. | Nejvyšší kontrolní úřad | Nesouhlasíme s navrhovaným postupem, podle kterého dojde ke schválení účetní závěrky za běžné období, i když je zřejmé, že obsahuje významné chyby, které budou opraveny až v účetní závěrce za následující účetní období. Účetní závěrka za následující účetní období není v době schvalování účetní závěrky běžného účetního období ještě sestavena, opravné účetní zápisy (týkají se běžného účetního období, avšak byly provedeny v účetním období následujícím) mohou být ve zbývající části  následujícího účetního období opětovně opraveny na chybný stav. Uživatel schválené účetní závěrky pracuje s informacemi, o kterých schvalující orgán ví, že jsou zatíženy významnou chybou, avšak oprava této chyby bude promítnuta až v účetní závěrce za následující účetní období a uživatel schválené účetní závěrky tak bude muset údaje této účetní závěrky (bude-li je chtít vzájemně srovnávat) „ručně“ upravovat. Dále je nutno poznamenat, že opravy chyb v následujících účetních obdobích ztěžují srovnatelnost informací. | **Vysvětleno.**  Dotčená ustanovení jsou stěžejní z pohledu koncepce účetní reformy v oblasti účetnictví. Jedním ze zásadním požadavků na kontinuitu je to, aby účetní jednotky po sestavení účetní závěrky a jejím zaslání do CSÚIS neprováděly žádné další úpravy této účetní závěrky, tzn. aby zpětně neotvíraly účetní knihy a neměnily tak též konečné a počáteční zůstatky. Je v souladu s mezinárodními trendy, že chyby jsou opravovány v účetním období, ve kterém jsou zjištěny. Z tohoto důvodu je vhodné zajistit, aby měla účetní jednotka možnost případnou nesrovnalost či chybu odstranit v běžném účetním období, podat o tom kvalifikovanou informaci schvalujícímu orgánu a ten aby mohl v kontextu těchto informací rozhodnout o schválení účetní závěrky.  Spíše jen pro pořádek – opětovné vysvětlení ze strany MF, že do již odeslané závěrky i v případě neschválení nezasahujeme (opakuje se hodně často v připomínkách – proto zde uvádím) |

d

**OSTATNÍ PŘIPOMÍNKOVÁ MÍSTA**

**(datová schránka)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Resort** | **Připomínky** | **Vypořádání** |
| 275. | Svaz účetních | Vyhláška se nezabývá problematikou, jak řešit vady neodstranitelné např. neprovedení inventarizace. Doporučujeme doplnit. | **Vysvětleno.**  V případě neodstranitelné vady schvalující orgán účetní závěrku neschválí (§ 10 odst. 2), pokud tyto nenapravené skutečnosti mají za následek, že účetní závěrka neposkytuje věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.  Nebo-li – pokud nejde opravit – skončí to konstatováním, že se neschvaluje a jedeme dál |