

Jihlava 25. červenec 2014

Vážený pane náměstku,

obracím se na Vás v zájmu územně samosprávných celků (krajů i obcí) a jimi zřizovaných organizací se žádostí trvalého a jednoznačného řešení rozporu českého účetního standardu č. 708 a zákona č. 250/2000 Sb.

Se žádostí o řešení chybného účetního předpisu jsem se již v dubnu tohoto roku obrátil na paní náměstkyni Mgr. Simonu Hornochovou. Zřejmě v důsledku provedené reorganizace, kdy účetnictví veřejného sektoru přešlo do Vaší působnosti, nebylo na moji žádost do dnešního dne reagováno. Vzhledem k tomu se tedy obracím na Vás s naléhavým požadavkem níže popsany problém vyřešit.

Od zahájení účetní reformy v roce 2010 se významně zhoršil legislativní proces při přípravě a vydávání prováděcích vyhlášek k zákonu o účetnictví a stejně tak i českých účetních standardů (dále ČÚS), které jsou pro územně samosprávné celky (dále jen ÚSC) a jimi zřizované příspěvkové organizace (dále jen PO) závaznými právními předpisy. Pozdní vydávání předpisů má za následek i opožděné úpravy účetních programů softwarovými firmami a nemožnost odzkoušení si jejich funkčnosti před aplikací v ostrém provozu, což zvyšuje riziko chybovosti a následných sankcí. Příkladem může být zveřejnění novel ČÚS k 31. 12. 2013, avšak vydaných až v lednovém Finančním zpravodaji a zveřejněné na webu Ministerstva financí dne 23. 1. 2014. Daleko horším negativním doprovodným jevem při vydávání účetní legislativy a závazných účetních postupů, který účetní pracovníky krajů, obcí a jimi zřizovaných organizací staví prakticky před neřešitelné problémy, je vydávání účetních postupů bez vazby na rozpočtová pravidla i daňovou problematiku ÚSC a jejich PO. Dochází tak k tomu, že vydávané vyhlášky a ČÚS nerespektují základní logické vazby vyplývající z předpisů upravujících rozpočtové hospodaření ÚSC a jimi zřizovaných organizací (např. zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů) ani jejich daňové povinnosti (např. zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu).

Hospodaření územních samosprávných celků (dále ÚSC) a jimi zřizovaných organizací je upraveno zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Vedení účetnictví těchto účetních jednotek upravuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, prováděcí vyhláška č. 410/2009 Sb., a české účetní standardy, které jsou pro ÚSC a jimi zřizované organizace závazné. Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, mimo jiné upravuje povinnost příspěvkových organizací vytvářet pro účely reprodukce majetku **peněžní investiční fond**. Zdrojem investičního fondu jsou peněžní prostředky v **celkové výši odpisů** hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku. K jeho tvorbě dochází ve výši odpisů, které jsou kryty přijetím peněžního příspěvku od zřizovatele, a to bez zohlednění souvisejících investičních transferů. Nedochozí tedy ke snižování vstupní ceny majetku o přijaté dotace a odpisy jsou prováděny z celkové pořizovací ceny.

Český účetní standard 708 bod. 8.3. však nereflektuje tuto zákonnou danost tvorby peněžního investičního fondu dle zákona č. 250/2000 Sb. a v rozporu s ním stanovuje, že investiční potřeby pro zajištění prosté reprodukce mají odpovídat **odpisům sníženým** o poměrnou výši zúčtovaných transferů.

Z této logické chyby vyplývají komplikace u majetku, který je pořízen zřizovatelem. Zřizovatel na takový majetek obdržel investiční transfer a následně majetek předal do správy příspěvkové organizace. U této účetní jednotky má pak v jednom účetním období jeden náklad tj. odpisy z majetku pořízeného z investičního transferu povinnou vazbu ve výnosech, kde jsou částky ve výši odpisů zaúčtovány dvakrát: jednou jako příspěvek na provoz s odpovídajícím cash flow (na účtu 672), a to v rámci schváleného finančního vztahu mezi rozpočtem zřizovatele a příspěvkovou organizací, a podruhé v důsledku účetního standardu bez finančního krytí (ovšem poměrně nelogicky také na účet 672). Při zahájení odpisů u příspěvkové organizace a rozpouštění investičního transferů do výnosů dle ČÚS 708 bodu 8.3. pak dochází k nepokrytí investičního fondu jako peněžního, tak jak upravuje povinnost dle zákona č. 250/2000 Sb.

To znamená neřešitelné dopady do účetnictví příspěvkových organizací, které je prakticky nemožné vést správně dle účetní zásady o věrném a poctivém obrazu účetnictví. Tyto komplikace se velmi negativně promítají i do hodnocení hospodaření příspěvkových organizací vedením organizace nebo zřizovatelem.

Za současně platných předpisů vidíme hlavní problém v aplikaci ČÚS 708 bodu 8.3. Vybrané účetní jednotky, mezi něž ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace patří, musí dle výše uvedeného předpisu provádět jedno účtování o nákladech (odpisy), avšak ve vazbě na náklady dvojí účtování o výnosech (1. provozní příspěvek od zřizovatele na účet 672, 2. časové rozlišení transferu rovněž, a to dost nelogicky, na účet 672). Proti nákladům tj. odpisům stojí provozní příspěvek od zřizovatele, který pokrývá výši odpisů a je dle zákona ve výši odpisů použit k tvorbě peněžního investičního fondu. Nově od roku 2013 je časové rozlišení transferů dle ČÚS výnosem, jde však o fiktivní tvorbu výnosů, která není pokryta finančními prostředky. Tento fiktivní výnos vstupuje do hospodářského výsledku ovšem bez souvztažného finančního krytí. Účetní standard má řetězující účinek i v procesu schvalování výsledku hospodaření zřizovatelem, kdy nemůže být správně dodržen zákon 250/200 Sb., který upravuje tvorbu peněžních fondů ze zlepšeného hospodářského výsledku, ale zejména ve složitém hodnocení hospodaření příslušné příspěvkové organizace vedením organizace, ale i jejím zřizovatelem. Jak správně vysvětlit zřizovateli, že organizace, která skončila hospodaření s nulou či mírným plusem, nemá na výplatu mezd a potřebuje dodatečné zdroje z rozpočtu zřizovatele?

Aplikaci standardu 708 a její faktické důsledky do výsledku hospodaření a finančního krytí fondů příspěvkových organizací řešily dlouhodobě (prakticky po celý rok 2013, ve kterém předmětný ČÚS vstoupil v platnost) kraje s příslušným oddělením odboru účetnictví Ministerstva financí, které ve svém stanovisku z listopadu 2013 připustilo, aby v zájmu dodržení zásad věrného a poctivého obrazu účetnictví účetní jednotky postupovaly odchylně od standardu. A tedy časové rozlišení transferu neúčtovaly do výnosů, ale proti účtu 401. Ostatně takto bylo účtováno do roku 2012.

S ohledem na složitost legislativního procesu při změně zákonů se dalo očekávat, že Ministerstvo financí jako gestor daných předpisů provede následně legislativní práce pro změnu tohoto standardu v roce 2014, která by mohla spočívat v pouhopouhé korekci jedné účetní souvztažnosti., Avšak naprosto nepochopitelně přes výhrady i upozornění

odborné veřejnosti i autorit v oblasti účetnictví byla dne 31. 12. 2013 vydána novela ČÚS, která i v roce 2014 nelogicky trvá na původním způsobu účtování transferů do výnosů, a dostává tak příspěvkové organizace i jejich zřizovatele do neřešitelné situace. V této souvislosti poukazují na to, že pokud ustanovení ČUS 708 bod 8.3. zůstane ve stávající podobě, je v přímém rozporu se základními účetními zásadami, které jsou zakotveny v ustanovení § 7 zákona o účetnictví, který stanoví povinnost zobrazit věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a **finanční situace** účetní jednotky.

Vážený pane náměstků, chci Vás touto cestou požádat o příslušný zásah ve prospěch korekce ČUS č. 708 a uvést ho do souladu se zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů a zákonem o účetnictví tak, aby účetnictví příspěvkových organizací mohlo poskytovat věrný a poctivý obraz skutečnosti a aby tak mohlo sloužit jako informační základna pro hodnocení hospodaření a pro řízení příslušné účetní jednotky.

Závěrem bych rád vyslovil naději, že díky Vaší odborné erudici se nastíněný problém podaří uspokojivě vyřešit. Jistě se shodneme na tom, že účetnictví je vysoce odborná disciplína spočívající na respektování a fungování logických principů. Pokud jsou však ze strany státu vydávány předpisy, které toto nerespektují, není možné účetnictví v účetních jednotkách zpracovávat věcně správně a výstupy z účetnictví (rozvaha, výkaz zisku a ztráty) přestávají být interpretovatelnými.

V případě potřeby navrhuji i osobní setkání, kde bychom mohli problémy osobně prodiskutovat a dohodnout se na jejich řešení pro rok 2014, ale i dlouhodobějším koncepčním řešení.

S pozdravem



Ministerstvo financí
Ing. Lukáš Wagenknecht
1. náměstek ministra financí
Letenská 15
110 00 Praha 1

Ověřovací doložka konverze do dokumentu obsaženého v datové zprávě

Ověřuji pod pořadovým číslem **62931710-42217-140725110051**, že tento dokument, který vznikl převedením vstupu v listinné podobě do podoby elektronické, skládající se z **3** listů, se doslovně shoduje s obsahem vstupu.

Zajišťovací prvek: **bez zajišťovacího prvku**

Ověřující osoba: **Renata Krupičková**

Vystavil: **Kraj Vysočina**

Pracoviště: **Kraj Vysočina**

Žižkova 1882/57, Jihlava, 58733 dne 25.07.2014



62931710-42217-140725110051

From: Svoboda Michal Ing.
Sent: Friday, November 15, 2013 3:16 PM
To: Felgr Oldřich Ing (oldrich.felgr@pardubickykraj.cz)
Cc: Bauer David JUDr.; Svobodová Jaroslava
Subject: RE: Prosba o pomoc

Vážený pane vedoucí,

Ve věci dotazu zasláního Vámi panu I. náměstkovi RNDr. Minčíčovi dne 14. 10. 2013 týkajícího se časového rozlišování přijatého investičního transferu u příspěvkové organizace Vám v první řadě sdělujeme, že z ustanovení § 36 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“) vyplývá mimo jiné, že České účetní standardy stanoví zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování. Následně pak toto ustanovení obsahuje skutečnost vztahující se pouze na vybrané účetní jednotky tj. vybrané účetní jednotky postupují podle standardů vždy.

Je nutné zdůraznit, že České účetní standardy obsahují základní postupy účtování. Proto považujeme za významné, v souladu se zněním § 5 zákona o účetnictví, zhodnocení předmětného postupu účtování příslušnou účetní jednotkou zejména v návaznosti na ustanovení § 7 odst. 1 zákona o účetnictví (účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky) a na ustanovení § 8 odst. 2 zákona o účetnictví (účetnictví účetní jednotky je správné, jestliže účetní jednotka vede účetnictví tak, že to neodporuje tomuto zákonu a ostatním právním předpisům ani neobchází jejich účel).

Výše uvedené posouzení je důležité pro použití postupu účtování obsaženého v bodu 8.3. Českého účetního standardu č. 708 Odpisování dlouhodobého majetku zejména v případě sestavení účetní závěrky za účetní období roku 2013.

Závěrem je podle našeho názoru nutné upozornit na skutečnost, že pokud účetní jednotka v účetním období roku 2013 nepoužije postup účtování obsažený v bodu 8.3. Českého účetního standardu č. 708 Odpisování dlouhodobého majetku a předmětnou skutečnost zobrazí ve své účetní závěrce sestavené za účetní období roku 2013 jiným účetním postupem, například způsobem uvedeným ve variantě č. 4 Vašeho dotazu, je nezbytné, aby tuto skutečnost včetně vysvětlujících informací uvedla v příslušné části přílohy účetní závěrky.

S přáním hezkého dne

Michal Svoboda

vedoucí oddělení Metodická podpora účetnictví státu
odbor Účetnictví a audit, Ministerstvo financí ČR
Letenská 15, 118 10 PRAHA 1
tel.: +420 257 043 129



Ing. Lukáš Wagenknecht
I. náměstek ministra financí

V Praze dne 18. srpna 2014

PID: MFCR4XHMEM

Č. j.: MF-57512/2014/5407-1

Počet listů: 2

Vážený pane náměstku,

*na základě Vašeho dopisu ze dne 25. července 2014 ve věci řešení nesouladu mezi ustanoveními Českého účetního standardu pro některé vybrané účetní jednotky č. 708 *Odpisování dlouhodobého majetku* (dále jen „ČÚS č. 708“) a ustanoveními zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, Vám tímto sděluji následující a zároveň bych Vám chtěl poděkovat za projevený zájem o řešení této problematické oblasti.*

Nejdříve bych si dovolil upozornit, že účetní legislativa platná do konce roku 2009 stanovovala jednotlivým účetním jednotkám veřejného sektoru povinnost sestavovat účetní záznamy (účetní výkazy), jejichž forma a obsah byly napříč veřejným sektorem zcela odlišné a tedy neporovnatelné. Tato skutečnost vyplývala z různé míry uplatnění akruálního principu v účetnictví jednotlivých typů účetních jednotek veřejného sektoru, respektive v míře používání některých účetních metod, jako je např. odpisování, časové rozlišení, opravné položky aj. Sestavené účetní výkazy nebylo možné reálně použít pro funkční řízení veřejných financí a pro sestavení účetních výkazů za Českou republiku.

S ohledem na výše uvedené se tedy jevila potřeba provést významné úpravy nejen účetní legislativy pro účetní jednotky veřejného sektoru, ale bylo nezbytné provést úpravy i v oblasti právních předpisů týkajících se hospodaření příslušných účetních jednotek.

Usnesením vlády České republiky č. 561 ze dne 23. května 2007 se vláda usnesla na vytvoření účetnictví státu, a to s účinností od 1. ledna 2010, kdy jeho přípravou a realizací pověřila Ministerstvo financí České republiky. Projekt účetnictví státu se pak v průběhu následujících měsíců stal součástí širšího projektu reformy veřejných financí, a tedy i projektu Státní pokladny. Cílem vytvoření účetnictví státu bylo vytvoření podmínek pro efektivní zajištění správných, úplných a včasných informací o hospodářské situaci státu a příslušných účetních jednotek. Pro zajištění uvedeného cíle byly a jsou významné níže uvedené oblasti:

1. vhodnost použití Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor (IPSAS), a
2. potřeby a možnosti samotných účetních jednotek veřejného sektoru.

V ustanovení § 26 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, je mimo jiné uvedeno, že odpisy majetku vyjadřují trvalé snížení jeho hodnoty. Dále konstatují, že v případě odpisů dlouhodobého majetku se jedná o nepeněžní operace, tedy transakce, které ovlivňují výši výsledku hospodaření účetní jednotky, avšak nemají vliv na výši krátkodobého finančního majetku, tedy i na výši peněžních prostředků. Z výše uvedeného vyplývá, že odpisy dlouhodobého majetku nevyjadřují „peněžní toky“, tzn. nejsou výdajem účetní jednotky.

V souladu se strategií vývoje účetnictví státu a na základě výše uvedeného, kdy je žádoucí a nezbytná harmonizace účetnictví veřejného sektoru s Mezinárodními účetními standardy pro veřejný sektor (IPSAS), mohu konstatovat, že postup stanovený v ČÚS č. 708, tedy časové rozlišení přijatého investičního transferu, je plně v souladu s účetními metodami, které vyplývají z mezinárodních účetních standardů.

Závěrem bych si dovolil poznamenat, že řešení této problematiky úpravou pouze na straně právních předpisů v oblasti účetnictví (úprava ČÚS č. 708) je nekoncepční.

S pozdravem

Vážený pan
Ing. Vladimír Novotný
náměstek hejtmana
Kraje Vysočina
Žižkova 57
587 33 Jihlava

