III.

Odůvodnění

Obecná část

1. Závěrečná zpráva z hodnocení dopadů regulace
2. **Důvod předložení a cíle**
	1. **Název**

Návrh vyhlášky o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu)

* 1. **Definice problému**

Návrh konsolidační vyhlášky státu je předkládán v souvislosti s povinností:

1. zajistit soulad a postupné naplňování cílů účetní reformy veřejných financí formulovaných usnesením vlády č. 561 ze dne 23. května 2007 k vytvoření účetnictví státu, usnesením vlády č. 921 ze dne 22. prosince 2010 k postupu naplnění základních principů vzniku účetnictví státu a usnesením vlády č. 868 ze dne 28. listopadu 2012 k sestavování konsolidovaných účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu,
2. implementace směrnice Rady 2011/85/EU ze dne 8. listopadu 2011 o požadavcích na rozpočtové rámce členských států, kterou byla stanovena pravidla nutná pro zajištění plnění závazků členských států vyplývajících ze Smlouvy o fungování EU, pokud jde o vyvarování se nadměrných schodků veřejných financí; jedná se zejména o oblasti spojené s vykazováním majetkových účastí a podmíněných závazků s potenciálním dopadem na veřejné finance, jež budou obsaženy v rámci sestavovaných účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu.

Současně s návrhem konsolidační vyhlášky státu je předkládána i související novela vyhlášky č. 383/2009 Sb., technické vyhlášky o účetních záznamech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „technická vyhláška o účetních záznamech“).

* 1. **Popis existujícího právního stavu v dané oblasti**

# Usnesením vlády č. 561 ze dne 23. května 2007 k vytvoření účetnictví státu, usnesením vlády č. 921 ze dne 22. prosince 2010 k postupu naplnění základních principů vzniku účetnictví státu a usnesením vlády č. 868 ze dne 28. listopadu 2012 k sestavování konsolidovaných účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu je deklarováno postupné naplňování cílů účetní reformy veřejných financí.

# Zákonem č. 304/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé zákony, byla zahájena účetní reforma, jejímž základním cílem je vytvoření podmínek pro efektivní zajištění správných, úplných a včasných informací o hospodářské situaci státu a o příslušných účetních jednotkách. Tímto zákonem bylo novelizováno zmocňovací ustanovení § 37b odst. 1 zákona o účetnictví k provedení § 4 odst. 8 písm. k), l), p) až t) a § 23b odst. 5.

# Zákonem č. 239/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, byly zpřesněny podmínky, za jakých mohou příspěvkové organizace vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Toto není umožněno příspěvkovým organizacím, které v souladu s příslušnými ustanoveními navrhované konsolidační vyhlášky státu jsou konsolidovanou jednotkou státu.

# Směrnicí Rady 2011/85/EU ze dne 8. listopadu 2011 o požadavcích na rozpočtové rámce členských států byla stanovena pravidla nutná pro zajištění plnění závazků členských států vyplývajících ze Smlouvy o fungování EU, pokud jde o vyvarování se nadměrných schodků veřejných financí. Jedná se zejména o oblasti spojené s vykazováním majetkových účastí a podmíněných závazků s potenciálním dopadem na veřejné finance, jež budou obsaženy v rámci sestavovaných účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu.

# Navrhovanou právní úpravou je reagováno na současnou potřebu naplnění požadavků této směrnice a zajištění naplnění základních principů vzniku účetnictví státu týkajících se sestavování účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu, a to do 31. prosince 2015.

Rozsah a způsob sestavování účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu nebyly doposud upraveny žádným právním předpisem, a vzhledem ke specifikům ve státní správě nelze vycházet z právních předpisů platných pro komerční sféru, a proto je nezbytné stanovit rozsah a způsob sestavování těchto účetních výkazů prováděcím právním předpisem k zákonu o účetnictví.

* 1. **Identifikace dotčených subjektů**

Dotčenými subjekty jsou zejména

* vybrané účetní jednotky, které předávají Pomocný analytický přehled (PAP) podle technické vyhlášky o účetních záznamech,
* dobrovolné svazky obcí,
* zdravotní pojišťovny,
* Český rozhlas,
* Česká televize,
* Česká národní banka,
* veřejné výzkumné instituce,
* školské právnické osoby,
* veřejné vysoké školy,
* obchodní společnosti ovládané a řízené územními samosprávnými celky a státem.

Výše uvedené účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, budou mít nově některé informační povinnosti v oblasti výkaznictví na úrovni České republiky.

* 1. **Popis cílového stavu**

Přijetí návrhu konsolidační vyhlášky státu si klade za cíl:

1. naplnění cílů účetní reformy veřejných financí formulovaných usnesením vlády č. 561 ze dne 23. května 2007 k vytvoření účetnictví státu, usnesením vlády č. 921 ze dne 22. prosince 2010 k postupu naplnění základních principů vzniku účetnictví státu a usnesením vlády č. 868 ze dne 28. listopadu 2012 k sestavování konsolidovaných účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu,
2. naplnění požadavků vyplývajících ze Směrnice Rady č. 2011/85/EU o požadavcích na rozpočtové rámce členských států, zejména spojených s vykazováním majetkových účastí a podmíněných závazků s potenciálním dopadem na veřejné finance, jež budou obsaženy v rámci sestavovaných účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu,
3. vytvoření podmínek pro efektivní zajištění správných, úplných a včasných informací potřebných pro sestavení účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu, které poskytnou věrný a poctivý obraz hospodářské situace státu, pro efektivnější, účelnější a hospodárnější nakládání s majetkem státu a jeho kontrolu,
4. zvýšení důvěryhodnosti a transparentnosti hospodaření státní správy tím, že sestavení a analýza účetních výkazů za Českou republiku posílí finanční a rozpočtové plánování a umožní uživatelům účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu získat reálný pohled na hospodaření státu.

Získaná konsolidovaná data budou využita zejména vládou, správci kapitol, představiteli územně samosprávných celků, tuzemskými a zahraničními věřiteli a investory, Českým statistickým úřadem, Českou národní bankou, mezinárodními institucemi a rovněž odbornou i laickou veřejností.

* 1. **Zhodnocení rizika**

Nepřijetí návrhu konsolidační vyhlášky státu je ohrožením pro stát zejména v těchto oblastech:

1. nenaplnění cílů účetní reformy veřejných financí formulovaných usnesením vlády č. 561 ze dne 23. května 2007 k vytvoření účetnictví státu, usnesením vlády č. 921 ze dne 22. prosince 2010 k postupu naplnění základních principů vzniku účetnictví státu a usnesením vlády č. 868 ze dne 28. listopadu 2012 k sestavování konsolidovaných účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu,
2. nenaplnění požadavků vyplývajících ze Směrnice Rady č. 2011/85/EU o požadavcích na rozpočtové rámce členských států, zejména spojených s vykazováním majetkových účastí a podmíněných závazků s potenciálním dopadem na veřejné finance, jež budou obsaženy v rámci sestavovaných účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu,
3. nevytvoření podmínek pro efektivní zajištění správných, úplných a včasných informací potřebných pro sestavení účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu, které poskytnou věrný a poctivý obraz hospodářské situace státu, pro efektivnější, účelnější a hospodárnější nakládání s majetkem státu a jeho kontrolu,
4. snížení důvěryhodnosti a transparentnosti hospodaření státní správy tím, že uživatelé účetních výkazů nezískají reálný pohled na hospodaření státu z konsolidovaných údajů.
5. **Návrh variant řešení**

**Varianta 0:**

„Nulová“ varianta předpokládá, že bude ponechán stav z předcházejícího období, a tak nedojde k sestavování účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu.

Nedojde tak k naplnění účetní reformy veřejných financí formulovaných usnesením vlády č. 561 ze dne 23. května 2007 k vytvoření účetnictví státu, usnesením vlády č. 921 ze dne 22. prosince 2010 k postupu naplnění základních principů vzniku účetnictví státu a usnesením vlády č. 868 ze dne 28. listopadu 2012 k sestavování konsolidovaných účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu.

Nedojde k naplnění požadavků vyplývajících ze směrnice Rady č. 2011/85/EU o požadavcích na rozpočtové rámce členských států, zejména spojených s vykazováním majetkových účastí a podmíněných závazků s potenciálním dopadem na veřejné finance, jež budou obsaženy v rámci sestavovaných účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu.

Bez konsolidace účetních údajů nelze mluvit o transparentních státních financích, které zůstanou zatíženy zejména vzájemnými vztahy ovlivňujícími účetní výkazy, takže celkový obraz o hospodaření veřejné sféry nebude odpovídat realitě.

**Varianta 1:**

V případě varianty 1 bude dosaženo splnění cílů předáváním výkazu Pomocný konsolidační přehled (PKP) do centrálního systému účetních informací státu (CSÚIS) a to všemi konsolidovanými účetními jednotkami, tzn. dotčenými subjekty uvedenými v části 1.4 této zprávy. PKP pro všechny konsolidované jednotky státu bude novým výkazem předávaným za účelem sestavení účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu. Do značné míry by docházelo ke shromažďování potřebných dat duplicitním způsobem, což by mělo za následek významné zvýšení nákladů dotčených subjektů. Nelze také vyloučit komplikace při úpravách ekonomických informačních systémů z důvodu nezbytnosti zajištění provázanosti jednotlivých modulů těchto systémů, včetně časové náročnosti. V důsledku dalšího paralelního výkaznictví lze také vyjádřit obavy ze snížení motivace příslušných odborných pracovníků dotčených konsolidovaných jednotek státu ke kvalitě dat vykazovaných prostřednictvím PAP i účetních závěrek.

**Varianta 2:**

Pro účely sestavování účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu budou využita data z výkazu PAP, který bude rozšířen pro účely konsolidace. Výkaz PAP je přílohou č. 2a technické vyhlášky o účetních záznamech, který byl zaveden z důvodu zajištění informací pro účely monitorování a řízení veřejných financí (včetně mezinárodního výkaznictví v oblasti vládní finanční statistiky: metodika ESA 95 a GFS 2001), s účinností od 1. ledna 2012. Pro účetní jednotky, které nepředávají PAP, bude zaveden výkaz PKP.

V případě varianty 2 budou realizovány změny uvedené v bodu 1 propojením zdrojových dat pro PAP a pro PKP.

1. **Vyhodnocení nákladů a přínosů**

Náklady a přínosy jednotlivých variant řešení lze rozčlenit podle dotčených subjektů. Hodnocení variant se liší, pokud uvažujeme náklady a přínosy z pohledu konsolidované jednotky státu a ministerstva. Protože uvažované náklady a přínosy jsou jen obtížně vyčíslitelné, bylo přistoupeno k ohodnocení jejich úrovně v intervalu: mírné +/- 1, střední +/- 2, významné +/- 3.

Vzhledem k odhadu počtu konsolidovaných jednotek státu, které nesestavují PAP a nejsou vybranou účetní jednotkou, nebylo možné přiřadit jednoznačně váhu nákladům uvedených dvou skupin konsolidovaných jednotek státu. Součty nákladů a přínosů u těchto dvou skupin proto žádným způsobem váženy nebyly, avšak byla upravena hodnota nákladů a přínosů na úrovni Ministerstva financí koeficientem 2.

Sečtením takto oceněných nákladů a přínosů jednotlivých variant dospějeme ke zjištění, u které varianty převažují přínosy nad náklady a která varianta je relativně výhodnější.

**Varianta 0**

Negativními faktory, které lze identifikovat při neuskutečnění navrhovaných změn uvedených v bodě 1., jsou

1. nemožnost sestavit účetní výkazy za stát, a tím i snížená možnost řízení státních financí;
2. nevyužitá šance pro zkvalitnění výkaznictví České republiky vůči vnitřním i vnějším (zahraničním) uživatelům;
3. možnost snížení důvěryhodnosti České republiky vůči orgánům Evropské Unie i vůči zahraničním investorům.

Možným přínosem „nulové“ varianty je absence nákladů na změnu, zejména u konsolidovaných jednotek státu. Významným nákladem je naopak snížená důvěryhodnost dat ve veřejné sféře a s tím související ztížení efektivnějšího řízení veřejných financí.

**Identifikace nákladů a přínosů varianty 0**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Hodnocení** | **Náklady** | **Přínosy** | **Hodnocení** |
|  | **Konsolidované jednotky státu předávající PAP** |  |
| 0 | přizpůsobení se změně, nové výkazy v CSÚIS | sjednocení účetních metod  | 0 |
| 0 | vyšší náročnost účtování o detailu operací – detailnější členění syntetických účtů, podle typu pohybu, podle partnerů  |  |  |
| 0 | náklady na úpravu softwaru |  |  |
| 0 | mzdové a režijní náklady |  |  |
| 0 | vyšší počet výkazů ke zpracování |  |  |
|  | **Konsolidované jednotky státu nepředávající PAP** |  |
| 0 | přizpůsobení se změně, nové výkazy v CSÚIS |  |  |
| 0 | vyšší náročnost účtování o detailu operací – detailnější členění syntetických účtů, podle typu pohybu, podle partnerů |  |  |
| 0 | náklady na úpravu softwaru |  |  |
| 0 | mzdové a režijní náklady |  |  |
| 0 | vyšší počet výkazů ke zpracování |  |  |
|  | **Ministerstvo financí (koeficient 2)** |  |
| 0 | náklady na úpravu systému CSÚIS | zkvalitnění dat o hospodářské a finanční situaci státu | -3 |
| 0 | náklady na legislativní proces novely vyhlášky | zlepšení správy státních financí, zlepšení operativního řízení | -3 |
|  |  | zvýšení zodpovědnosti a kvalitnější kontrola ve veřejné sféře | -3 |
|  |  | zvýšení důvěryhodnosti České republiky v zahraničí | -3 |
| **celkem 0** |  |  | **celkem -24** |
| **VYHODNOCENÍ VARIANTY 0: - 24** |

*Tab. 1: Náklady a přínosy „nulové“ varianty*

*Zdroj: Ministerstvo financí*

### Varianta 1

Při realizaci navrhovaných změn dojde k naplnění cílů úpravy uvedených v bodu 1. Očekávanými pozitivními faktory jsou

1. zlepšení správy státních financí a státního majetku díky reálnému obrazu hospodaření státní sféry v  CSÚIS;
2. zvýšení důvěryhodnosti České republiky v zahraničí;
3. potenciálně lepší rating a následně nižší náklady na obsluhu státního dluhu.

Předpokládané náklady jsou spojeny s úpravou ekonomických informačních systémů dotčených účetních jednotek, větší časovou náročností na pořízení účetních záznamů a zvýšenými provozními, zejména mzdovými náklady. Uvažované přínosy však převyšují náklady.

Sestavování účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu umožní Ministerstvu financí efektivněji řídit veřejné finance. Ministerstvo financí bude moci poskytovat vládě detailnější informace pro operativní řízení veřejné správy a zároveň bude mít kontrolu nad daty poskytovanými do zahraničí. Zvýší se kvalita dat. Ve veřejné sféře by se v dlouhém období potenciálně mohlo zlepšit povědomí o nákladovosti a efektivitě činností /projektů, což by podpořilo zaměření na výkon a mohlo by usnadnit rozhodování, řízení majetku a hotovosti, zvýšit zodpovědnost jednotlivých pracovníků a útvarů a umožnit lepší kontrolu. Ale v důsledku očekávaných komplikací při úpravách ekonomických informačních systémů z důvodu nezbytnosti zajištění provázanosti jednotlivých modulů těchto systémů, časové náročnosti a možného snížení motivace příslušných odborných pracovníků dotčených konsolidovaných jednotek státu ke kvalitě dat je riziko nenaplnění těchto cílů významné.

Náklady u konsolidovaných jednotek státu na přizpůsobení se změně a na úpravu softwaru budou vzhledem k již proběhlým změnám v souvislosti s reformou účetnictví státu významné.

**Identifikace nákladů a přínosů varianty 1**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Hodnocení** | **Náklady** | **Přínosy** | **Hodnocení** |
|  | **Konsolidované jednotky státu předávající PAP** |  |
| -3 | přizpůsobení se změně, nové výkazy v CSÚIS | sjednocení účetních metod  | 1 |
| -2 | vyšší náročnost účtování o detailu operací – detailnější členění syntetických účtů, podle typu pohybu, podle partnerů |  |  |
| -2 | náklady na úpravu softwaru |  |  |
| -2 | mzdové a režijní náklady |  |  |
| -2 | vyšší počet výkazů ke zpracování |  |  |
|  | **Konsolidované jednotky státu předávající PAP** |  |
| -3 | přizpůsobení se změně, nové výkazy v CSÚIS |  |  |
| -2 | vyšší náročnost účtování o detailu operací – detailnější členění syntetických účtů, podle typu pohybu, podle partnerů |  |  |
| -2 | náklady na úpravu softwaru |  |  |
| -2 | mzdové a režijní náklady |  |  |
| -2 | vyšší počet výkazů ke zpracování |  |  |
|  | **Ministerstvo financí (koeficient 2)** |  |
| 0 | náklady na legislativní proces novely vyhlášky | zkvalitnění dat o hospodářské a finanční situaci státu | 3 |
| -1 | náklady na úpravu systému CSÚIS | zlepšení správy státních financí, zlepšení operativního řízení | 3 |
|  |  | zvýšení zodpovědnosti a kvalitnější kontrola ve veřejné sféře | 3 |
|  |  | zvýšení důvěryhodnosti České republiky v zahraničí | 3 |
| **celkem -24** |  |  | **celkem 25** |
| **VYHODNOCENÍ VARIANTY 1: +1** |

*Tab. 2: Náklady a přínosy varianty 1*

*Zdroj: Ministerstvo financí*

**Varianta 2**

Potřeba konsolidovaných údajů pro řízení veřejných financí by mohla být naplněna i jiným způsobem než zavedením nových výkazů pro všechny konsolidované jednotky státu, a to rozšířením stávajícího výkazu PAP pro účely sestavování účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu pro účetní jednotky, které předávají PAP (některé vybrané účetní jednotky) a zavedením PKP pro ty účetní jednotky, které PAP nepředávají.

V rámci snahy o minimalizaci zátěže pro konsolidované jednotky státu bylo hledáno řešení, jak výkazy pro konsolidaci a výkazy pro statistická zjišťování sjednotit. Návrh sjednocení prodiskutovali a připravili zástupci odborů 28, 37 a 54 Ministerstva financí a Českého statistického úřadu od jara 2011 do konce roku 2012. Bylo zjištěno mnoho rozdílů:

1. pro vybraná aktiva, pasiva, náklady a výnosy se liší frekvence jejich sběru, detail vykazovaných položek a množství účetních jednotek, které dané informace mají povinnost zasílat;
2. pro potřeby účetní konsolidace by bylo možné využít čtvrtletní informace o hodnotě v členění podle jednotlivých partnerů, avšak bez dalších nutných detailních informací, a to pouze k jisté velmi hrubé "předkonsolidaci státu", která by ale byla s ohledem na nevyhovující členění a rozsah PAP zatížena chybou;
3. pro potřeby monitorování a řízení veřejných financí by bylo možné využít údaje o hodnotě vybraného aktiva / pasiva / nákladu / výnosu v členění podle jednotlivých partnerů konsolidačního celku a dodatečně pořídit prostřednictvím PAP sestavovaného k 31. 12. pouze hodnotu vybraných aktiv / pasiv / nákladů / výnosů za partnery mimo konsolidační celek.

S ohledem na nutnost změny ekonomických informačních systémů však na konzultačních seminářích odboru 28 se zástupci odborné veřejnosti (konsolidovaných jednotek státu a jejich dodavatelů softwaru) vyplynulo, že bude úspornější nastavit detailní členění u téměř všech syntetických účtů tak, aby z jednoho souboru dat bylo možné sestavit jak účetní výkazy za Českou republiku, tak reportovat stav veřejných financí do Evropské unie pomocí metodologie ESA 95.

Kromě pozitiv zmíněných ve variantě 1 tato varianta 2 přináší navíc:

1. zmírnění zátěže pro konsolidované jednotky státu, díky zasílání jednoho souboru dat pro PAP i pro PKP;
2. úspora nákladů na úpravu ekonomických informačních systémů konsolidovaných účetních jednotek;
3. úspora provozních nákladů souvisejících s nižšími mzdovými a režijními náklady na jednu účetní jednotku;
4. nižší riziko snížení kvality dat v důsledku výše uvedeného.

Identifikace nákladů a přínosů varianty 2

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Hodnocení** | **Náklady** | **Přínosy** | **Hodnocení** |
|  | **Konsolidované jednotky státu předávající PAP** |  |
| -1 | přizpůsobení se změně, nové výkazy v CSÚIS | sjednocení účetních metod  | 1 |
| -1 | vyšší náročnost účtování o detailu operací – detailnější členění syntetických účtů, podle typu pohybu, podle partnerů |  |  |
| -1 | náklady na úpravu softwaru |  |  |
| -1 | mzdové a režijní náklady |  |  |
| -1 | vyšší počet výkazů ke zpracování |  |  |
|  | **Konsolidované jednotky státu nepředávající PAP** |  |
| -3 | přizpůsobení se změně, nové výkazy v CSÚIS |  |  |
| -2 | vyšší náročnost účtování o detailu operací – detailnější členění syntetických účtů, podle typu pohybu, podle partnerů |  |  |
| -2 | náklady na úpravu softwaru |  |  |
| -2 | mzdové a režijní náklady |  |  |
| -2 | vyšší počet výkazů ke zpracování |  |  |
|  | **Ministerstvo financí (koeficient 2)** |  |
| 0 | náklady na legislativní proces novely vyhlášky | zkvalitnění dat o hospodářské a finanční situaci státu | 3 |
| -1 | náklady na úpravu systému CSÚIS | zlepšení správy státních financí, zlepšení operativního řízení | 3 |
|  |  | zvýšení zodpovědnosti a kvalitnější kontrola ve veřejné sféře | 3 |
|  |  | zvýšení důvěryhodnosti České republiky v zahraničí | 3 |
| **celkem - 18** |  |  | **celkem +25** |
| **VYHODNOCENÍ VARIANTY 2: +7** |

*Tab. 3: Náklady a přínosy varianty 2*

*Zdroj: Ministerstvo financí*

Předpokládané náklady varianty 2 vycházejí z nákladů vyčíslených pro variantu 1, zohledňují však relativně nižší náklady, zejména na úpravu softwaru, na provozní vybavení a mzdové náklady konsolidovaných jednotek státu předávajících PAP. Uvažované přínosy tak významně převyšují vyčíslené náklady.

1. **Návrh řešení**
	1. **Stanovení pořadí variant a výběr nejvhodnějšího řešení**

**Varianta 0:**

Přijetí „nulové“ varianty by znamenalo ponechání stavu z předcházejícího období, který vzhledem k vývoji a uskutečněným změnám nelze považovat za dostačující, a proto došlo k zamítnutí této varianty.

**Varianta 1:**

Varianta 1 by zajistila realizaci potřebných změn a naplnění cílů uvedených v bodě 1, byla však vyhodnocena jako relativně méně výhodná vzhledem k vysokým nákladům.

**Varianta 2:**

Pro řešení byla jako nejvhodnější vybrána varianta 2, která zajistí realizaci změn a naplnění cílů uvedených v bodě 1 a navíc dosahuje potřebných časových, finančních i provozních úspor nejen na straně konsolidovaných jednotek státu, ale i na straně Ministerstva financí jako jednoho z důležitých uživatelů získaných dat.

Po porovnání nákladů a přínosů jednotlivých variant vychází jako nejvýhodnější varianta č. 2, jejíž celkové přínosy převyšují celkové náklady. Jedná se o variantu vydání konsolidační vyhlášky státu, která vymezuje konsolidační celky, stanoví podmínky významnosti, formu, způsob, rozsah a termíny sestavování a předávání účetních záznamů a dalších informací pro účely konsolidace. Novelou technické vyhlášky o účetních záznamech dojde k úpravám v souvislosti se zavedením PKP a prvním sběrem těchto dat do CSÚIS, v souvislosti s rozšířením PAP pro účely účetní konsolidace státu.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Varianta** | **Náklady** | **Přínosy** | **Celkem** |
| 0 (nečinnost) | -24 | 0 | -24 |
| 1 (zavedení nových výkazů pro všechny konsolidované jednotky státu) | -24 | +25 | +1 |
| 2 (rozšíření stávajícího výkazu PAP a zavedení PKP pro účetní jednotky, které nepředávají PAP) | -18 | +25 | +7 |
| **NEJVÝHODNĚJŠÍ VARIANTA: 2**  |

*Tab. 4: Zhodnocení variant*

*Zdroj: Ministerstvo financí*

Předpokládané hospodářské a finanční dopady navrhované právní úpravy na státní rozpočet České republiky a na ostatní veřejné rozpočty spojené se sestavováním a předáváním účetních záznamů a dalších informací pro účely konsolidace a se zajištěním požadavků vyplývajících ze směrnice Rady č. 2011/85/EU o požadavcích na rozpočtové rámce členských států se odhadují v jednorázové výši 159,8 mil. Kč.

Vyčíslené náklady jsou spojené zejména s úpravou ekonomických informačních systémů konsolidovaných jednotek státu, časovou náročností na pořízení účetních záznamů a zvýšenými provozními, zejména mzdovými náklady.

1. **Implementace doporučené varianty a vynucování**

Za implementaci Varianty 2 je odpovědné Ministerstvo financí. Konsolidované účetní jednotky, které jsou uvedeny v části 1.4 této zprávy, budou předávat do Integrovaného informačního systému státní pokladny, resp. do jeho modulu CSÚIS, buď rozšířený výkaz PAP, anebo nový výkaz PKP. Oba výkazy budou předávány v elektronické podobě, standardním způsobem stanoveným technickou vyhláškou o účetních záznamech, ve formátu xsd schémat. Tento způsob bude nový pro konsolidované účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami. Metodická a technická podpora bude zajišťována Ministerstvem financí jako při předávání ostatních účetních záznamů a finančních výkazů do Integrovaného informačního systému státní pokladny, resp. do jeho modulu CSÚIS prostřednictvím ServiceDesku.

Největším rizikem pro včasné nastavení ekonomických informačních systémů konsolidovaných účetních jednotek je pozdní publikace souvisejících právních předpisů ve Sbírce zákonů. Tomuto riziku se předkladatel snaží předejít postupem v souladu s usnesením vlády č. 868 ze dne 28. listopadu 2012 k sestavování konsolidovaných účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu a Plánem legislativních prací vlády.

Odhad nákladů spojených s implementací konsolidační vyhlášky státu je uveden v příloze k odůvodnění.

**5.1 Vynucování**

V případě neplnění povinností vyplývajících z konsolidační vyhlášky státu vynucování prostřednictvím sankcí uložených podle účetních předpisů.

Podle ustanovení § 37ab odst. 4 zákona o účetnictví správní delikty v prvním stupni projednává finanční úřad, nestanoví-li zvláštní předpis jinak.

1. **Přezkum účinnosti regulace**

Účinnost předloženého návrhu konsolidační vyhlášky státu bude možné ověřit v praxi již v prvním roce předávání konsolidovaných účetních výkazů na základě analýzy dat shromážděných v Integrovaném informačním systému státní pokladny, resp. v jeho modulu CSÚIS. Kritériem přezkumu bude splnění požadavků stanovených pro implementaci směrnice Rady 2011/85/EU ze dne 8. listopadu 2011 o požadavcích na rozpočtové rámce členských států. Součástí přezkumu účinnosti regulace budou konzultace s odbornými a metodickými pracovníky a zúčastněnými profesními subjekty, i kontrolní činnosti příslušných kontrolních orgánů.

1. **Konzultace a zdroje dat**

Při projednávání návrhu konsolidační vyhlášky státu probíhaly po dobu téměř dvou let konzultace v rámci Ministerstva financí mezi jednotlivými odbory zabývajícími se účetnictvím, konsolidací a vykazováním za stát. Dále probíhala úzká spolupráce s Českým statistickým úřadem na definici nutného detailu dat a na nalezení shody mezi PKP a PAP.

O postupu prací byla informována odborná veřejnost, zejména zástupci, metodici účetnictví, organizačních složek státu, územních samosprávných celků a státních fondů v rámci metodických dnů pořádaných Ministerstvem financí podle usnesení vlády č. 921 ze dne 22. prosince 2010, z něhož vyplývá, že ministr financí zajišťuje pravidelnou komunikaci v oblasti metodické podpory (metodické dny) při realizaci účetní reformy v oblasti veřejných financí v souladu se Základními principy tvorby účetnictví státu.

Dále byla problematika sestavení účetních výkazů za Českou republiku včetně jednotlivých verzí návrhu konsolidační vyhlášky státu konzultována a projednána členy Sekce pro koncepce a rozvoj účetnictví veřejného sektoru poradního orgánu ministra financí Komise pro koncepce a rozvoj účetnictví a auditu.

Zdroje dat a další podklady od konsolidovaných účetních jednotek státu má k dispozici Ministerstvo financí jako správce Integrovaného informačního systému státní pokladny, zejména modulu CSÚIS.

1. **Zhodnocení souladu navrhované právní úpravy se zákonem, k jehož provedení je navržena a zároveň zhodnocení souladu navrhované právní úpravy s předpisy Evropské unie, judikaturou soudních orgánů Evropské unie a obecnými právními zásadami práva Evropské unie**

Navrhovaná právní úprava byla vypracována na základě zmocnění obsaženého v § 37b odst. 1 zákona o účetnictví, ve znění zákona č. 437/2003 Sb. a zákona č. 304/2008 Sb. k provedení § 4 odst. 8 písm. k), l), p) až t) a § 23b odst. 5. Návrh konsolidační vyhlášky státu je s tímto zmocněním plně v souladu.

Navrhovaná právní úprava je v souladu s právními předpisy Evropské unie, judikaturou soudních orgánů Evropské unie a obecnými právními zásadami práva Evropské unie podle usnesení vlády č. 1304 ze dne 12. října 2005 o Metodických pokynech pro zajišťování prací při plnění legislativních závazků vyplývajících z členství České republiky v Evropské unii.

Návrh konsolidační vyhlášky státu je předkládán též v souvislosti s povinností do 31. prosince 2013 uvést v účinnost právní předpisy týkající se směrnice Rady 2011/85/EU ze dne 8. listopadu 2011 o požadavcích na rozpočtové rámce členských států, která stanovuje pravidla nutná pro zajištění plnění závazků členských států vyplývajících ze Smlouvy o fungování EU, pokud jde o vyvarování se nadměrných schodků veřejných financí. Jedná se zejména o oblasti spojené s vykazováním majetkových účastí a podmíněných závazků s potenciálním dopadem na veřejné finance, jež budou obsaženy v rámci sestavovaných účetních výkazů za Českou republiku.

Základní principy účetní konsolidace obsahuje 7. direktiva Rady Evropských společenství. Tento předpis neřeší techniku sestavování, nýbrž sleduje koordinaci národních legislativ členských států s cílem zabezpečit srovnatelnost a jednotnost konsolidovaných účetních závěrek.

Mezinárodní smlouvy, jimiž je Česká republika vázána, ani judikatura Evropského soudu pro lidská práva, se na navrhovanou právní úpravu nevztahují.

Návrh konsolidační vyhlášky státu nepředpokládá dopad na zákaz diskriminace ve smyslu zákona č. 198/2009 Sb., o rovném zacházení a o právních prostředcích ochrany před diskriminací a o změně některých zákonů (antidiskriminační zákon).

Návrh konsolidační vyhlášky státu nepředpokládá dopady ve vztahu k ochraně soukromí a osobních údajů, ani žádné zásahy do soukromé sféry.

 Návrh konsolidační vyhlášky státu nepředpokládá žádná korupční rizika.

**Zvláštní část**

**K ČÁSTI PRVNÍ**

**K § 1:**

Ustanovení písm. a) vymezuje sestavování účetních výkazů za Českou republiku
a za dílčí konsolidační celky státu, které nebyly doposud upraveny žádným právním předpisem. Vzhledem ke specifikům ve státní správě nelze vycházet z právních předpisů platných
pro komerční sféru. Proto je nezbytné stanovit rozsah a způsob sestavování těchto výkazů.

Ustanovení písm. b) vymezuje účetní jednotky, které jsou zahrnuty do dílčích konsolidačních celků státu na základě splnění podmínek významnosti. Dále jsou zahrnuty
do konsolidačního celku Česká republika taxativně určené účetní jednotky, které jsou
při sestavování účetních výkazů za Českou republiku významné. V případě, že by s nimi nebylo v konsolidaci uvažováno, výsledek těchto účetních výkazů by byl značně zkreslený
o významné hodnoty položek z jejich individuálních účetních výkazů. Jelikož stát jako celek obsahuje velké množství účetních jednotek, bylo nutné jej rozčlenit na jednotlivé celky
a stanovit postupy pro zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku Česká republika, do vyšších dílčích konsolidačních celků státu a do dílčích konsolidačních celků státu. Důvodem je vyloučit z konsolidačního celku účetní jednotky, jejichž zahrnutí či nezahrnutí neovlivní rozhodování uživatelů výsledných výkazů, přičemž přínos ze získaných informací nepřevýší náklady vynaložené na jejich zahrnutí.

 V ustanovení písm. c) až f) se stanovuje uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv a závazků a jiných pasiv, nákladů a výnosů, peněžních toků v účetních výkazech a vysvětlujících a doplňujících informací v příloze, a to za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu. Důvodem je zautomatizovat proces konsolidace, stanovit jednotný koncept pro účetní jednotky, nezatěžovat účetní jednotky novou povinností vytvářet převodové můstky pro označování a vykazování položek. V návaznosti na tyto skutečnosti a na fakt, že konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., se považuje za efektivnější
a administrativně méně náročné ponechat obsahové vymezení v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

 Ustanovení písm. g) vymezuje účetní metody konsolidace a jejich použití. Snahou tohoto ustanovení je zavést nový legislativní rámec, aby bylo zřejmé, jaké metody se používají při konsolidaci na úrovni státu. Pro státní správu jsou oproti komerční sféře nově zavedeny nové specifické metody účetní konsolidace, a to zjednodušená plná metoda
a zjednodušená poměrná metoda. Tyto metody se zavádí z toho důvodu, aby mohly být do účetní konsolidace zahrnuty i účetní jednotky, které jsou zřízeny státem či územními samosprávnými celky a nejsou podloženy majetkovou účastí. Volba metody je stěžejním prostředkem pro to, aby z individuálních účetních výkazů účetních jednotek byly vytvořeny konsolidované účetní výkazy, které budou následně využívány k rozborům a pro další analytické činnosti.

Ustanovení písm. h) pojednává o sestavování účetních výkazů za Českou republiku
a za dílčí konsolidační celky státu, kterou provádí konsolidující jednotka státu, jíž je Ministerstvo financí ČR (dále jen „ministerstvo“). Sestavování účetních výkazů za vyšší dílčí konsolidační celky státu a za dílčí konsolidační celky státu provádí ministerstvo na základě převzetí účetních záznamů od účetních jednotek včetně spravujících jednotek prostřednictvím CSÚIS. Pro potřeby účetní konsolidace je nezbytné sestavit harmonogram činností a obsah povinností, které jsou nutné pro sestavení účetních výkazů. Z důvodu, aby nedocházelo k nadbytečnému zatěžování účetních jednotek, budou využívány jak běžně dostupné účetní výkazy, tak i nově vzniklé výkazy s informacemi nutnými pro účely konsolidace.

**K § 2:**

Návrh tohoto ustanovení, pro zvýšení právní jistoty, vymezuje účetní jednotky,
na které se konsolidační vyhláška státu vztahuje. Hlavním důvodem je, že nelze taxativně vyjmenovat všechny konsolidované jednotky státu spadající do konsolidačního celku Česká republika nebo do vyšších dílčích konsolidačních celků státu anebo do dílčích konsolidačních celků státu. Počet konsolidovaných jednotek státu v průběhu let nebude konzistentní, jejich počet se bude měnit v závislosti na splnění kritérií pro zahrnutí do  výše zmíněných konsolidačních celků určených dále konsolidační vyhláškou státu, a také v závislosti na vzniku a zániku samotných konsolidovaných jednotek státu. Z těchto důvodů je třeba obecně stanovit působnost konsolidační vyhlášky státu na všechny účetní jednotky (různých právních forem), které mají touto vyhláškou dané další informační povinnosti nutné k sestavení účetních výkazů za Českou republiku nebo za vyšší dílčí konsolidační celky státu anebo za dílčí konsolidační celky státu.

**K § 3:**

 Návrh ustanovení definuje základní pojmy z důvodu potřeby jejich vymezení
pro následné používání.

 Ustanovení písm. a) definuje pojem konsolidující jednotka státu. Smyslem je určit,
kdo bude hlavním vykonavatelem, tedy stanovit výkonný orgán, který určí pravidla účetním jednotkám, harmonogram činností a který následně sestaví účetní výkazy za konsolidační celek Česká republika, za vyšší dílčí konsolidační celky státu a za dílčí konsolidační celky státu. Touto funkcí je zmocněno ministerstvo a to z toho důvodu, že svým zaměřením
je nejvíce způsobilé ke stanovení pravidel a k následnému sestavení výše zmíněných výkazů, čímž nedojde k zatížení účetních jednotek novými povinnostmi.

 Ustanovení písm. b) až e) vymezuje pojem spravující jednotky dílčího konsolidačního celku státu. O funkci spravující jednotky bylo uvažováno ve dvou variantách. V první variantě plnila spravující jednotka funkci konsolidující jednotky státu a s tím spojené povinnosti, jako jsou např. určování pravidel účetním jednotkám za své dílčí konsolidační celky státu a sestavování účetních výkazů za tyto celky. Na základě zjednodušení celého procesu byla zvolena druhá varianta, kde funkci konsolidující jednotky státu plní pouze ministerstvo. V tomto pojetí spravující jednotka zajišťuje především informační povinnosti uvedené ve vyhlášce a dále v případě potřeby předávání individuálních účetních výkazů konsolidovaných jednotek státu v rámci dílčího konsolidačního celku státu prostřednictvím CSÚIS. Důvodem zvolení druhé varianty je snaha zmírnit nárůst nových povinností souvisejících se sestavením účetních výkazů za Českou republiku, za vyšší dílčí konsolidační celky státu a za dílčí konsolidační celky státu.

 Ustanovení písm. f) až h) a j) vymezuje další základní pojmy nutné pro správné pochopení souvislostí s procesem účetní konsolidace, jímž je konsolidovaná jednotka státu, spravující jednotka vyššího dílčího konsolidačního celku státu vládní části, konsolidační operace a část účetních případů účetní jednotky.

 Ministerstvo spravuje nejen svou kapitolu státního rozpočtu 312, ale je i správcem kapitol 396, 397 a 398 a v případě jejich zahrnutí pod kapitolu 312 by docházelo ke zkreslení údajů o hospodaření ministerstva. Z tohoto důvodu je v písm. g) vymezena spravující jednotka vyššího dílčího konsolidačního celku státu vládní části, kterou tvoří části účetních případů účetní jednotky ministerstva, Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel, které nesouvisejí s příjmy a výdaji kapitoly 312 a v písm. j) je oddělena část účetních případů, které souvisejí s příjmy a výdaji kapitoly státního rozpočtu 312 od ostatních kapitol, na které se při konsolidaci nahlíží jako na separátní účetní jednotky.

Ustanovení písm. i) definuje pojem ovládání, na jehož základě je určován rozhodující vliv či spoluovládání a tedy použití příslušné účetní metody konsolidace.

**K § 4:**

Navrhované ustanovení popisuje provedení postupné účetní konsolidace, která spočívá
v rozdělení konsolidačního celku na několik úrovní dílčích konsolidačních celků, za které jsou následně sestavovány dílčí účetní výkazy. Výkazy jsou dále postupně od nejnižší úrovně účetně konsolidovány na vyšší úroveň. Konsolidační vyhláška státu dělí konsolidační celek na tři úrovně. Nejnižší úroveň tvoří dílčí konsolidační celky státu vládní části, kraje, obce a dobrovolného svazku obcí, přičemž dílčí konsolidační celek státu dobrovolný svazek obcí je zahrnut příslušnou částí do dílčího konsolidačního celku státu obce. Dílčí konsolidační celky státu
a ostatní konsolidované jednotky státu na této nižší úrovni vstupují následně do vyšších dílčích konsolidačních celků státu kraje, vládní části a municipální části, zde je vyšší dílčí konsolidační celek státu kraj součástí vyššího dílčího konsolidačního celku státu municipální část. Konsolidací těchto celků a ostatních konsolidovaných jednotek státu na nejvyšší úrovni dospějeme k účetním výkazům za Českou republiku. Druhou variantou je přímá konsolidace, kdy jsou účetně konsolidovány účetní výkazy samostatných konsolidovaných jednotek státu rovnou na nejvyšší úrovni. V tomto případě by byly využity pouze individuální účetní výkazy konsolidovaných jednotek státu a vznikly by tak pouze účetní výkazy za Českou republiku.

Důvodem zvolení postupné účetní konsolidace je vytvoření účetních výkazů za konsolidační celky nejen na nejvyšší úrovni, ale také na nižších úrovních. A to především pro oddělení analytických a rozborových činností vládní a municipální části sloužící k efektivnějšímu, odpovědnějšímu a hospodárnějšímu řízení státní správy a její kontrolu na úrovni jednotlivých kapitol, krajů a obcí. Výkazy tak poskytnou důležité informace nutné pro rozhodování o nákupu či prodeji majetku, o možnostech financování a volných zdrojích účetní jednotky. Ve vztahu k věřitelům mohou tyto výkazy umožnit lepší přístup ke zdrojům financování a mohou vést ke snížení finančních nákladů za poskytnuté zdroje. V neposlední řadě umožní poskytnout veřejnosti přehled o majetku a závazcích státní správy, což povede k její větší otevřenosti, transparentnosti a zvýšení její důvěryhodnosti. Dalším, v současné době již neaktuálním důvodem, bylo vytvoření účetních výkazů samotnými dílčími konsolidačními celky státu. Od tohoto záměru bylo upuštěno z důvodů zjednodušení, sjednocení a snížení celkové finanční a administrativní náročnosti procesu účetní konsolidace.

**K ČÁSTI DRUHÉ**

**K § 5:**

Dílčí konsolidační celky státu jsou vytvořeny z důvodu lepší srovnatelnosti a vyšší vypovídací schopnosti účetních výkazů samostatně za vládní části, kraje, obce a dobrovolné svazky obcí.

Ustanovení odst. 2 vymezuje výčet účetních jednotek, které tvoří dílčí konsolidační celek státu vládní části. Součástí tohoto celku je spravující jednotka, která je správcem kapitoly státního rozpočtu. Důvodem jejich zahrnutí je skutečnost, že provádí výkon státní moci, přestože jsou samostatnými účetními jednotkami. Součástí celku dále jsou příslušné konsolidované jednotky státu různých právních forem zakládaných či zřizovaných spravující jednotkou a další účetní jednotky v působnosti spravující jednotky podle jiného právního předpisu. Tyto jednotky jsou zahrnuty z důvodu, že spravující jednotky v nich uplatňují vliv,
a to zejména rozhodují o jmenování členů řídícího orgánu jednotky, rozpočtují své finanční prostředky na tyto jednotky, při jejich zániku, sloučení či splynutí mohou na sebe převzít jejich majetek a závazky. Důvodem zahrnutí obchodních společností do dílčího konsolidačního celku státu vládní části je skutečnost, že spravující jednotky spravují tyto obchodní společnosti a další účetní jednotky, které na základě věcné příslušnosti současně spadají pod tyto spravující jednotky. Z tohoto vztahu vyplývá příslušné spravující jednotce prospěch, který ovlivní výši hospodářského výsledku spravující jednotky, se kterým
je oprávněna hospodařit.

Ustanovení odst. 3 vymezuje účetní jednotky, které tvoří dílčí konsolidační celek státu kraj. Součástí dílčího konsolidačního celku státu kraj je spravující jednotka, kterou představuje kraj nebo hlavní město Praha jako územní společenství občanů, které má právo
na samosprávu. Důvodem vytvoření dílčího konsolidačního celku státu kraj je skutečnost, že orgány krajů spravují své záležitosti samostatně v rámci samostatné působnosti a vykonávají státní správu v rámci přenesené působnosti. Součástí dílčího konsolidačního celku státu kraj jsou příslušné konsolidované jednotky státu různých právních forem zakládaných či zřizovaných spravující jednotkou. Tyto jednotky jsou zahrnuty z důvodu, že spravující jednotka v nich uplatňuje vliv, a to zejména rozhoduje o řídících orgánech jednotek, o jmenování členů jejich orgánů, rozpočtuje své finanční prostředky na tyto jednotky, při jejich zániku, sloučení či splynutí může na sebe převzít jejich majetek a závazky, což do značné míry významně ovlivní jeho hospodaření. Důvodem zahrnutí obchodních společností a dalších účetních jednotek do dílčího konsolidačního celku státu kraj je skutečnost, že v nich spravující jednotka uplatňuje významný vliv.

Ustanovení odst. 4 vymezuje výčet účetních jednotek, které tvoří dílčí konsolidační celek státu obec. Součástí dílčího konsolidačního celku státu obec je spravující jednotka jako samostatná účetní jednotka vykonávající samostatnou a přenesenou působnost. Součástí dílčího konsolidačního celku státu obec jsou příslušné konsolidované jednotky státu různých právních forem zakládaných či zřizovaných spravující jednotkou, obchodní společnosti a další účetní jednotky. Důvody pro zahrnutí těchto jednotek do dílčího konsolidačního celku státu obec jsou shodné s důvody uvedenými v § 5 odst. 3 odůvodnění. V dílčím konsolidačním celku státu obec je zahrnut dílčí konsolidační celek státu dobrovolný svazek obcí, v němž je daná obec členem. Důvodem je skutečnost, že na základě analýzy dobrovolných svazků obcí bylo zjištěno, že se z pohledu splnění výše kritérií vyjadřujících základní ekonomickou podstatu, se staly významnými pro zahrnutí do dílčího konsolidačního celku státu obec
a to příslušnou částí odpovídající podílu na vypořádání zisku či ztráty.

Ustanovení odst. 5 vymezuje výčet účetních jednotek, které tvoří dílčí konsolidační celek státu dobrovolný svazek obcí. Součástí dílčího konsolidačního celku státu dobrovolný svazek obcí je spravující jednotka jako samostatná účetní jednotka zřízená ke koordinaci postupů týkajících se rozvoje samosprávy obcí, hospodářského, kulturního a sociálního života obcí, společné úsilí i zvýšení účelových dotací a další společné aktivity sdružených obcí. Součástí dílčího konsolidačního celku státu dobrovolný svazek obcí jsou příslušné konsolidované jednotky státu různých právních forem zakládaných či zřizovaných spravující jednotkou, obchodní společnosti a další účetní jednotky. Důvody pro zahrnutí těchto jednotek do dílčího konsolidačního celku státu dobrovolný svazek obcí jsou shodné s důvody uvedenými v § 5 odst. 3 odůvodnění.

Ustanovení odst. 6 zmocňuje ministerstvo k sestavení účetních výkazů za dílčí konsolidační celek státu z důvodu uvedeného v § 3 písm. a) a § 4 odůvodnění.

Ustanovení odst. 7 umožňuje konsolidující jednotce státu rozhodnout o zahrnutí konsolidovaných jednotek státu do dílčího konsolidačního celku státu nejen na základě splnění podmínek významnosti podle § 9, ale také na základě existence jiných kritérií, o kterých konsolidující jednotka státu usoudí, že jsou významná.

**K § 6:**

 Rozdělení konsolidačního celku Česká republika na vyšší dílčí konsolidační celek státu vládní část, vyšší dílčí konsolidační celek státu kraj a vyšší dílčí konsolidační celek státu municipální část bylo vytvořeno pro potřebu oddělit účetní jednotky vykonávající pouze státní správu od těch, které vykonávají samosprávu i státní správu v přenesené působnosti tak, aby bylo možné provádět analytické činnosti konsolidovaných účetních výkazů účetních jednotek zvlášť ve vládní části, municipální části a posuzovat vliv na hospodaření státu.

Ustanovení odst. 2 vymezuje strukturu vyššího dílčího konsolidačního celku státu vládní část. Důvodem zahrnutí spravující jednotky vyššího dílčího konsolidačního celku státu vládní části a dílčího konsolidačního celku státu vládní části je skutečnost, že vykonávají státní moc. Ministerstvo je nejen správcem kapitoly státního rozpočtu 312 - Ministerstvo financí, ale také kapitol dle § 10 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, je potřeba tyto kapitoly státního rozpočtu oddělit a získat tak přehled o hospodaření účetní jednotky Ministerstva financí jako kapitoly státního rozpočtu 312 (představující dílčí konsolidační celek státu vládní části) a ostatních kapitol (představujících spravující jednotku vyššího dílčího konsolidačního celku státu vládní části), které spravuje, jak je odůvodněno v § 3 písm. f) a i).

 Ustanovení odst. 3 vymezuje strukturu vyššího dílčího konsolidačního celku státu kraj. Vyšší dílčí konsolidační celek státu kraj byl vymezen z důvodu potřeby rozborových
a analytických činností krajů, kdy tento účetní výkaz tvoří nejen samostatný kraj, ale i obce na území příslušného kraje.

 Ustanovení odst. 4 vymezuje strukturu vyššího dílčího konsolidačního celku státu municipální část. Důvodem zahrnutí Regionálních rad regionů soudržnosti je skutečnost,
že kraje v rámci výkonu samosprávy poskytují Regionálním radám regionů soudržnosti finanční prostředky ze svých rozpočtů na financování programů a na jejich činnost. Regionální rady regionů soudržnosti zároveň přerozdělují finanční prostředky na realizaci projektů na území příslušných krajů spolufinancovaných z Evropské unie. Vyšší dílčí konsolidační celek státu kraj plní dvojí funkci. Vyšší dílčí konsolidační celek státu kraj má postavení na nižší úrovni oproti vyššímu dílčímu konsolidačnímu celku státu municipální část, protože je jeho součástí. Zároveň vyšší dílčí konsolidační celek státu kraj má postavení na vyšší úrovni oproti dílčímu konsolidačnímu celku státu kraj a dílčímu konsolidačnímu celku státu obec z důvodu, že jsou jeho součástí, jak je zdůvodněno v § 6 odst. 3.

Ustanovení odst. 5 zmocňuje ministerstvo k sestavení účetních výkazů za vyšší dílčí konsolidační celky z důvodu uvedeného v § 3 písm. a) a § 4 odůvodnění.

**K § 7:**

Navrhované ustanovení vymezuje, z důvodu zvýšení právní jistoty, konsolidované jednotky státu, které jsou zahrnuty do konsolidačního celku Česká republika. Důvodem jejich zařazení je skutečnost, že existují organizace, které nelze za použití ekonomických principů přímo zařadit do dílčích konsolidačních celků státu, jde zejména o účetní jednotky zřízené
ze zákona.

Základním kritériem zahrnutí Českého rozhlasu, České televize, České národní banky a zdravotních pojišťoven do konsolidačního celku Česká republika je skutečnost, že byly zřízeny na základě zákona, tj. vlastní je stát. Stát rozhoduje o jmenování řídích a kontrolních orgánů, kdy členy rady volí a odvolává Poslanecká sněmovna České republiky.

Dále výše uvedené účetní jednotky předkládají roční účetní závěrky
a výroční zprávy ministrovi s návrhem na jejich projednání vládou a vláda je předkládá
se svým stanoviskem Poslanecké sněmovně ke schválení.

Vyšší dílčí konsolidační celky státu municipální a vládní části jsou zahrnuty z důvodu postupné účetní konsolidace, zdůvodněné a popsané v § 4 odůvodnění.

Tím je stanoven úplný výčet účetních jednotek, které budou tvořit konsolidační celek Česká republika.

**K § 8:**

Důvodem stanovení vlivu spravující jednotky v konsolidované jednotce státu je jeho nezbytnost pro správné určení příslušné účetní metody konsolidace. V návrhu ustanovení jsou použity srovnatelné pojmy, které se používají při účetní konsolidaci obchodních společností s vazbami na obchodní zákoník. Jedná se o pojmy rozhodující vliv, podstatný vliv
a spoluovládání, které jsou používány v rámci terminologie Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor (IPSAS 6, 7 a 8). Vymezení těchto pojmů zároveň umožňuje postihnout spektrum možných vztahů v konsolidačním celku Česká republika a příslušných dílčích konsolidačních celků státu.

V případě, kdy je spravující jednotka zřizovatelem konsolidované jednotky státu, zejména na základě zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích nebo na základě zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, uplatňuje spravující jednotka rozhodující vliv z důvodu vymezení vztahu a tedy vlivu mezi příslušnými jednotkami, který je podstatným pro určení metody účetní konsolidace legislativou dosud nikde neupravovanou.

Ustanovení dále vymezuje podmínky, za kterých má spravující účetní jednotka podstatný vliv nebo se jedná o spoluovládání.

Navrhované ustanovení zmocňuje ministerstvo k rozhodnutí o charakteru příslušného vztahu, pokud dojde k situaci, kdy vliv nelze jednoznačně určit.

**K § 9:**

 Ustanovení vymezuje podmínky významnosti pro zahrnutí do dílčích konsolidačních celků státu vládní část, dílčích konsolidačních celků státu kraj, dílčích konsolidačních celků státu obec a dílčích konsolidačních celků státu dobrovolný svazek obcí.

Základním důvodem stanovení podmínek významnosti pro zahrnutí účetních jednotek do účetní konsolidace je vyloučení nevýznamných účetních jednotek z účetní konsolidace státu, respektive zahrnutí jen těch účetních jednotek, které významně ovlivňují aktiva, pasiva
a výsledek hospodaření za dílčí konsolidační celky státu.

Pro posouzení významnosti se zohledněním charakteristického rysu účetnictví zejména vybraných účetních jednotek se prokázalo, že kritéria, která efektivně zobrazí základní ekonomickou podstatu, jsou celková výše netto aktiv, celková výše cizích zdrojů, celková výše nákladů a celková výše výnosů, a to samostatně posuzované.

Kritérium „výše netto aktiv“ zobrazuje aktiva již upravená o korekce k brutto hodnotě příslušného majetku dané účetní jednotky. Toto kritérium tak zároveň zachycuje majetkovou podstatu účetní jednotky.

 Kritérium „výše cizích zdrojů“ bylo zvoleno zcela záměrně, a to na základě charakteru vybraných účetních jednotek. Tyto jednotky mohou mít vlastní jmění významně záporné, přičemž tuto skutečnost kryjí cizími zdroji, které se pak stávají významným ekonomickým ukazatelem. Neakceptování této skutečnosti by byl opomenut ekonomický princip, který je cílem sestavení účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu.

Kritéria „celkové náklady“ a „celkové výnosy“ nám popisují skutečnosti vzniklé v průběhu účetního období a představují tok za období, na rozdíl od rozvahy, která představuje stav k datu. Nezanedbatelná část účetních jednotek jsou v posouzení celkových netto aktiv nebo cizích zdrojů nevýznamné, avšak svými celkovými náklady nebo celkovými výnosy se stávají významnými. Současně se posuzuje i případ nově vzniklých účetních jednotek v posuzovaném období, jejichž náklady nebo výnosy v budoucnu mohou být významné.

Ustanovení odst. 1 je určeno pro vybrané účetní jednotky uvedené v § 5 odst. 2, 3, 4
a 5 a řeší podmínku významnosti pro zahrnutí do dílčího konsolidačního celku státu, pokud tyto účetní jednotky splní ustanovení dle § 3a technické vyhlášky o účetních záznamech, které uvádí zejména předávání a rozsah PAP. Cílem je sjednotit kritéria určená pro vybrané účetní jednotky se statistickým vykazováním, byť nejsou tato kritéria plně v souladu s ekonomickými principy. Před striktním uplatněním ekonomických principů byla dána přednost řešení významnosti z důvodu, aby nedošlo k dalšímu zatížení vybraných účetních jednotek stanovením rozdílných principů od již používaných v rámci PAP

.

Ustanovení odst. 2 vymezuje podmínku významnosti pro zahrnutí do dílčího konsolidačního celku státu vládní část účetním jednotkám, které nejsou vybranými účetními jednotkami a jsou uvedeny v § 5 odst. 2 písm. b). Jedná se zejména o akciové společnosti, společnosti s ručením omezením, státní podniky, národní podniky, státní organizace, veřejné výzkumné instituce, obecně prospěšné společnosti, školské právnické osoby a jiné.

Ustanovení odst. 2 písm. a) upravuje kritérium významnosti, které bylo stanoveno jako výše netto aktiv a současně výše cizích zdrojů vykázaných v účetní závěrce předmětných účetních jednotek nepřesahující 50 000 000 Kč a dále celkové náklady a současně výnosy, dělené počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období a vynásobené dvanácti, nepřevýšily 50 000 000 Kč.

Výše uvedeného kritéria byla stanovena na základě provedené analýzy tak, že při jejím nesplnění, a tím nezahrnutí účetní jednotky do účetní konsolidace státu Česká republika, nebude výsledek sestavení účetních výkazů za dílčí konsolidační celky státu vládní části významně ovlivněn. Násobení počtem měsíců se provádí s ohledem na účetní jednotky, které vznikly v průběhu daného účetního období. Tyto účetní jednotky v případě, že splní podmínku významnosti na základě výpočtu, budou zahrnuty do dílčího konsolidačního celku vládní části již za toto období.

Ustanovení odst. 2 písm. b) upravuje případ, kdy souhrn účetních jednotek, které byly posouzeny podle odst. 2 písm. a) jako nevýznamné, se mohou stát významnými v souhrnu netto aktiv, cizích zdrojů, nákladů nebo výnosů. Z tohoto důvodu bylo shledáno jako účelné upravit i tyto případy.

Ustanovení odst. 3 vymezuje podmínku významnosti pro zahrnutí do dílčího konsolidačního celku státu kraj podle §5 odst. 3, ustanovení odst. 4 vymezuje podmínku významnosti pro zahrnutí do dílčího konsolidačního celku státu obec podle § 5 odst. 4
a ustanovení odst. 6 vymezuje podmínku významnosti pro zahrnutí do dílčího konsolidačního celku státu dobrovolný svazek obcí podle § 5 odst. 5, kde kritéria významnosti jsou stanovena na základě obdobných principů, které jsou uvedeny výše.

Ustanovení odst. 5 vymezuje podmínku významnosti pro dobrovolný svazek obce nejen na základě splnění kritérií samotným svazkem, ale i jím zřízených či založených příspěvkových organizací a školských právnických osob. Důvodem je zahrnout do dílčího konsolidačního celku státu dobrovolný svazek obcí i jím zřízené či založené subjekty, pokud splňují kritéria významnosti, i když samotný dobrovolný svazek obcí je nesplňuje. Nezahrnutím by došlo k významnému zkreslení a snížení vypovídací schopnosti účetních výkazů za daný celek. Přičemž kritéria významnosti jsou stanovena na základě obdobných principů, které jsou uvedeny výše.

**K § 10**

Prvním důvodem ustanovení odstavce je skutečnost, že některá z účetních jednotek nebude naplňovat hranici významnosti pro zahrnutí do některého z dílčích konsolidačních celků státu dle § 9, ale která hodnotou svých aktiv, pasiv, nákladů a výnosů by mohla významně ovlivnit výsledek účetní konsolidace za Českou republiku nebo za dílčí konsolidační celky státu. Druhým důvodem je skutečnost, že jednotlivě v rámci dílčích konsolidačních celků státu bude účetní jednotka z pohledu vlivu nevýznamná, ale v souhrnu za tyto dílčí konsolidační celky státu bude vliv pro zahrnutí do vyššího dílčího konsolidačních celků státu a do konsolidačního celku Česká republika již významný. Proto
je účelné, aby ministerstvo mělo možnost rozhodnout, které účetní jednotky budou dále zahrnuty.

**K ČÁSTI TŘETÍ**

**K § 11**

Ustanovení odst. 1 stanovuje dílčí harmonogram prací účetní konsolidace pro zaslání seznamu. Seznam je prvotní informací od spravujících jednotek. Tyto prvotní informace jsou důležité pro stanovení dílčích konsolidačních celků státu. Seznam je dokument obsahující
a identifikující jednotlivé účetní jednotky vlastněné či zřízené spravující jednotkou. Spravující jednotky v seznamu vyplní zejména tyto údaje: IČ, název účetní jednotky, vliv, výši netto aktiv, výši cizích zdrojů, celkové náklady a celkové výnosy. Dále je nutné, aby spravující jednotky znaly podíl na vlastním kapitálu v procentech a údaje týkajících se ostatních významných spoluvlastníků.

Termín zaslání seznamu byl stanoven na základě záměru, aby účetní výkazy za jednotlivé celky stanovené konsolidační vyhláškou státu mohly být součástí např. Státního závěrečného účtu nebo mohly být použity na přípravu státního rozpočtu. Tyto účetní výkazy jsou sestavovány k 31. prosinci, proto je nutné, aby účetní jednotky zasílaly účetní data k tomuto rozvahovému dni.

V seznamu jsou uvedeny účetní jednotky bez ohledu na velikost vlivu, neboť může mít tento nevýznamný vliv v identické konsolidované jednotce státu více spravujících jednotek
a v součtu na vyšší úrovni konsolidačního celku se může stát tento vliv významný pro zahrnutí do konsolidačního celku.

Dále ustanovení odst. 1 řeší skutečnosti, že s ohledem na proces ročních závěrek zejména obchodních společností, který může být ukončen po požadovaném termínu, je dána možnost pro posouzení ekonomických údajů dané obchodní společnosti na základě odhadu nebo z účetní závěrky za minulé účetní období, a to ty hodnoty, které jsou vyšší.

V odst. 2 jsou řešeny případy, kdy v průběhu běžného roku dojde ke změně majetkové struktury. Tuto skutečnost je nutné sdělit všem účetním jednotkám, zejména spravujícím jednotkám proto, aby zohlednily změny ve vykazovaných vzájemných vztazích, a to zejména výsledkových.

Dále v odst. 2 ministerstvo stanoví, kdo má povinnost předávat data pro účetní konsolidaci na základě seznamů, které zašlou spravující jednotky. Ministerstvo vyhodnotí
a stanoví cílový výčet účetních jednotek, které budou zahrnuty do účetní konsolidace. Ministerstvo posuzuje přímý vliv anebo nepřímý vliv a to s ohledem na majetkovou strukturu, která bude na základě seznamu zpracována.

Důvodem ustanovení odst. 3 je skutečnost, aby konsolidované jednotky státu obdržely
co nejdříve informaci o zahrnutí do dílčího konsolidačního celku státu a byly schopny v požadovaných termínech dostát povinnostem vyplývajících z konsolidační vyhlášky státu. Dalším důvodem je zajištění evidence vzájemných vztahů, které budou předmětem konsolidačních úprav.

**K § 12**

Do CSÚIS předávají PAP jako nástroj pro monitorování
a řízení veřejných financí účetní jednotky, které jsou vybranými účetními jednotkami, vyjma účetních jednotek uvedených v § 3a odst. 2 technické vyhlášky o účetních záznamech. PAP slouží ministerstvu k pořízení detailních účetních informací od těchto vybraných účetních jednotek, které jsou dostačující pro potřeby účetní konsolidace, a proto účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., nepředávají PKP, kromě hlavního města Prahy, které jej předávat bude, ale nebudou v něm zahrnuty údaje z PKP jeho městských částí.

Ustanovení odst. 2 stanovuje účetním jednotkám, které jsou zahrnuty do některého z dílčích konsolidačních celků státu, povinnost předávat PKP do CSÚIS.

Ustanovení odst. 3 písm. a) stanovuje účetním jednotkám, které jsou zahrnuty
do konsolidačního celku Česká republika, povinnost předávat PKP do CSÚIS. Důvodem ustanovení odst. 1 až 3 je fakt, že zejména na základě předávaných účetních informací obsažených v PKP a PAP budou sestavovány účetní výkazy za dílčí konsolidační celky státu
a za Českou republiku.

Ustanovení odst. 3 písm. b) stanovuje spravujícím jednotkám vládní části, spravujícím jednotkám kraje, spravujícím jednotkám obce a spravujícím jednotkám dobrovolný svazek obcí způsob sestavení a předání seznamu účetních jednotek patřících do dílčího konsolidačního celku státu podle § 5 konsolidační vyhlášky státu z důvodu uvedeného v § 11 odst. 1 odůvodnění.

Ustanovení odst. 4 vymezuje výčet účetních výkazů za dílčí konsolidační celek státu. Terminologické vymezení těchto účetních výkazů vychází z vymezení ročních účetních výkazů za Českou republiku podle § 23b odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Ustanovení odst. 5 odkazuje na konsolidační manuál, ve kterém je vymezen rozsah PKP. Důvodem je podrobně a zevrubně popsat způsob sestavení PKP, který nelze svým rozsahem popsat ve vyhlášce.

Ustanovení odst. 6 vymezuje, že každá účetní jednotka, kterou je Ministerstvo financí, Generální ředitelství cel a Generální finanční ředitelství předává dva PAP, aby bylo možné získat účetní informace a přehled o hospodaření zvlášť za dílčí konsolidační celek státu vládní části podle § 3 písm. b) konsolidační vyhlášky státu a zvlášť za spravující jednotku vyššího dílčího konsolidačního celku státu vládní části podle § 3 písm. f) konsolidační vyhlášky státu.

**K § 13**

Důvodem ustanovení odst. 1 je stanovení nejzazších termínů pro zaslání účetních záznamů do CSÚIS tak, aby bylo možné sestavit účetní výkazy za Českou republiku
a za dílčí konsolidační celky státu v takových termínech, které umožní využít informace obsažené v těchto výkazech pro potřeby státu.

Ustanovení odst. 2 stanovuje povinnost předávat účetní záznamy sestavené vždy
k jednotnému dni, kterým je 31. prosinec, protože by bylo z věcné stránky chybné zpracovávat výkazy k různým rozvahovým dnům.

Ustanovení odst. 3 rozšiřuje působnost technické vyhlášky o účetních záznamech, i na účetní jednotky, které nejsou vybranou účetní jednotkou.

Důvodem ustanovení odst. 4 je umožnit konsolidující jednotce státu nebo spravující jednotce si vyžádat i jiné doplňující informace, které nejsou uvedeny ve vyhlášce.

Ustanovení odst. 5 vymezuje pro spravující jednotku nebo konsolidující jednotku státu povinnost předat účetní záznamy do CSÚIS v případě, že konsolidovaná jednotka státu nebude moci předat tyto účetní záznamy. Důvodem je určit odpovědnost spravující nebo konsolidující jednotky státu za předání účetních záznamů za konsolidované jednotky státu v rámci svého dílčího konsolidačního celku státu.

**K § 14**

Důvodem ustanovení odst. 1 je stanovení povinnosti pro ministerstvo zveřejnit konsolidační manuál takovým způsobem, aby všechny dotčené účetní jednotky měly možnost dálkového přístupu a měly tak přístup k informacím nezbytným pro vyhotovení a předání účetních záznamů do CSÚIS.

Ustanovení odst. 2 vymezuje výčet hlavních oblastí řešených konsolidačním manuálem. Důvodem je homogenizace účetních postupů, metod a jiných konsolidačních úprav tak, aby vykazované skutečnosti účetních jednotek byly navzájem konzistentní. Dále konsolidační manuál obsahuje doporučené postupy vyplňování PKP a seznamu.

Ustanovení odst. 3 dává právo konsolidující jednotce státu stanovit další pravidla konsolidace. Důvodem je nutnost stanovit konkrétní aplikaci konsolidačních postupů metodickým pokynem tak, aby nedocházelo k rozdílným interpretacím procesu sestavování účetních výkazů za Českou republiku, za vyšší dílčí konsolidační celky státu a za dílčí konsolidační celky státu.

Odst. 4 stanovuje nutnost konsolidující jednotce státu vyhotovovat průkazné účetní záznamy o provedení konsolidačních operací tak, aby došlo k naplnění zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Ustanovení odst. 5 se zabývá účetními jednotkami zahrnutými
do konsolidačního celku Česká republika nebo do dílčích konsolidačních celků státu, které mají uložené peněžní prostředky u České národní banky a u jiných finančních institucí, které jsou součástí dílčího konsolidačního celku státu nebo konsolidačního celku Česká republika. Důvodem je nutnost zajistit, aby nebyly peněžní prostředky zahrnovány duplicitně a nedošlo tak k navýšení bilanční sumy účetních výkazů za Českou republiku či za dílčí konsolidační celek státu.

**K § 15**

Ustanovení odst. 1 zmocňuje ministerstvo k sestavení účetních výkazů
za Českou republiku. Důvodem je, že ministerstvo má k dispozici všechna relevantní data
a je k tomuto nejvíce způsobilé. Odstavec dále vymezuje, na základě kterých účetních výkazů se tak stane. Důvodem je stanovit způsob sestavení výkazů za konsolidační celek Česká republika v rámci postupné konsolidace. Odstavec 2 stanovuje nejzazší datum sestavení výkazu za Českou republiku tak, aby byla možná co největší využitelnost těchto účetních výkazů zejména ve vztahu ke státnímu závěrečnému účtu, pro zpracování vládních finančních statistik (Eurostat, Mezinárodní měnový fond) a pro sestavování návrhu státního rozpočtu České republiky.

**K § 16**

 Ustanovení odkazuje na metody konsolidace, které budou použity při sestavování účetních výkazů za Českou republiku, za vyšší dílčí konsolidační celky státu a za dílčí konsolidační celky státu.

**K § 17**

Ustanovení odst. 1 vymezuje zahrnutí konsolidovaných jednotek státu použitím zjednodušené plné metody v případech uplatňování vlivu dle § 8 odst. 1 písm. b) a c) a odst. 2. Jedná se o specifické vlivy v rámci státní správy, kdy určité subjekty státní správy mohou zřizovat a zakládat jiné subjekty, přičemž jsou vůči svému zřizovateli v podřízeném vztahu. Dále se jedná o vztah podřízenosti vůči subjektům státní správy a napojení na státní rozpočet České republiky, který může vyplynout ze zákonů a jiných předpisů (např. zdravotní pojišťovny, Česká národní banka, Česká televize, aj.). Hlavní podstatou vzniku této odlišné metody, neexistující v komerční sféře, je fakt, že v účetnictví nejsou žádné cenné papíry, které by vyjádřily a zachytily tento vztah, jak tomu je v případě obchodních společností. Stanovení konsolidovaných jednotek státu, které budou zahrnuty do účetních výkazů
za Českou republiku, za vyšší dílčí konsolidační celek státu a za dílčí konsolidační celek státu, je nezbytné vzhledem k určení způsobu a rozsahu začlenění ekonomických informací do těchto výkazů. Ministerstvo si v rámci tohoto ustanovení vyhradilo právo určit i jinak z důvodu, kdy ekonomická podstata vztahu či jiné významné faktory si vyžádají použití jiné metody konsolidace.

Ustanovení odst. 2 vymezuje použití plné metody konsolidace pro konsolidované jednotky státu, v nichž je uplatňován vliv podle § 8 odst. 1 písm. a). V tomto případě se jedná
o rozhodující vliv, na základě kterého je ovládaná jiná účetní jednotka, a jehož podstata
je v účetnictví ovládající účetní jednotky zachycena prostřednictvím cenných papírů. Stanovení konsolidovaných jednotek státu, které budou zahrnuty do účetních výkazů za Českou republiku, za vyšší dílčí konsolidační celek státu
a za dílčí konsolidační celek státu, je nezbytné vzhledem k určení způsobu a rozsahu začlenění ekonomických informací do těchto výkazů. Ministerstvo si v rámci tohoto ustanovení vyhradilo právo určit i jinak z důvodu, kdy ekonomická podstata vztahu či jiné významné faktory si vyžádají použití jiné metody konsolidace.

Ustanovení odst. 3 stanovuje způsob a rozsah začlenění položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty konsolidovaných jednotek státu do konsolidovaných účetních výkazů konsolidačního celku České republiky či do dílčích konsolidačních celků a to v plné výši, po jejich přetřídění, úpravách a vyloučení. Důvodem začlenění účetních informací těchto jednotek v plné výši
je především skutečnost, že ovládající účetní jednotka svými rozhodnutími v rámci finančních, investičních a strategických politik určuje vývoj dané účetní jednotky a jejího hospodaření, a má z něho i odpovídající prospěch ve formě dividend a zhodnocení cenných papírů, které ovšem samostatně nedokáží zachytit ekonomickou podstatu takovéhoto vztahu.

**K § 18**

Ustanovení odst. 1 vymezuje metodu, která bude použita při konsolidaci účetních jednotek, u nichž uplatňuje spravující jednotka podstatný vliv. Důvodem použití této metody je fakt, že spravující jednotka se pouze podílí či se pouze účastní rozhodování, avšak sama nemá schopnost rozhodnout. Ministerstvo si v rámci tohoto ustanovení vyhradilo právo určit
i jinak z důvodu, kdy ekonomická podstata vztahu či jiné významné faktory si vyžádají použití jiné metody konsolidace.

Důvodem ustanovení odst. 2 je skutečnost, že v účetnictví spravující jednotky
je majetková účast zachycena v historické hodnotě, která vzhledem k záměru spravující jednotky držet tuto majetkovou účast dlouhodobě a získat budoucí prospěch ve formě vyplácených dividend či z využití jiných informací, nevyjadřuje skutečnou hodnotu této účasti. Přecenění příslušným podílem spravující jednotky na vlastním kapitálu konsolidované jednotky státu, vyjádříme skutečnou hodnotu této účasti.

**K § 19**

Ustanovení odst. 1 vymezuje metodu použitelnou zejména pro zahrnutí dobrovolného svazku obcí. Důvodem je, že dobrovolné svazky obcí jsou zakládány dvěma a více obcemi, přičemž v účetnictví neexistuje finanční majetek (cenné papíry), který by tento vztah vyjádřil. Je tedy nutné pro dobrovolné svazky obcí stanovit specifickou metodu, v rámci níž budou zahrnovány poměrnou částí do příslušných dílčích konsolidačních celků státu obcí.

Ustanovení odst. 2 vymezuje zahrnutí konsolidovaných jednotek státu použitím poměrné metody v případech uplatnění vlivu dle § 8 odst. 4. Důvodem tohoto ustanovení je skutečnost, že spravující jednotka rozhoduje společně a nerozdílně s jedním či více vlastníky
o finančních, investičních a strategických politikách a určuje tak vývoj dané účetní jednotky
a jejího hospodaření. Ministerstvo si v rámci tohoto ustanovení vyhradilo právo určit i jinak
z důvodu, kdy ekonomická podstata vztahu či jiné významné faktory si vyžádají použití jiné metody konsolidace.

Ustanovení odst. 3 stanovuje jakým způsobem a v jaké výši dojde k zahrnutí konsolidovaných jednotek státu do příslušných výkazů. Důvodem zahrnutí položek výkazů konsolidovaných jednotek státu v poměrné výši podílu na vlastním kapitálu konsolidované jednotky státu je fakt, že spravující jednotka pouze spolurozhoduje s jedním či více dalšími vlastníky a tak zahrnutí podílem vyjádříme pouze hodnoty, které vlastní.

**K § 20**

Odst. 1 a 2 vymezuje úkony přetřídění a úprav z důvodu, aby všechny konsolidované jednotky státu, které zasílají PKP, pro vykazování určeného k sestavení účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu, použily stejné metody a přiřazovaly k sobě sourodé položky tak, aby nevznikala významná zkreslení v sestavených účetních výkazech. Jelikož na převážnou část účetních jednotek
se vztahuje vyhláška č. 410/2009 Sb., je z tohoto důvodu ponecháno obsahové vymezení v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

**K § 21**

Důvodem ustanovení odst. 1 je skutečnost, že mezi účetními jednotkami zahrnutými do konsolidačního celku Česká republika dochází během účetního období k řadě transakcí. V konsolidovaných výkazech jsou podstatné pouze transakce uskutečněné vůči účetním jednotkám stojícím mimo konsolidační celek Česká republika. Transakce v rámci konsolidačního celku Česká republika je nutné eliminovat, protože by neoprávněně navýšily bilanční sumy, náklady a výnosy v konsolidovaných výkazech.

Ustanovení odst. 2 stanovuje pouze výčet vzájemných vztahů z důvodu názorného příkladu vztahů vzniklých z transakcí mezi účetními jednotkami.

 Ustanovení odst. 3 zmocňuje ministerstvo k provedení vyloučení vzájemných vztahů z důvodu, že není žádoucí, aby tato činnost byla delegována na jiný subjekt vzhledem k tomu, že ministerstvo sestavuje účetní výkazy za Českou republiku, za vyšší dílčí konsolidační celky státu a za dílčí konsolidační celky státu a je tedy odpovědné za celý proces účetní konsolidace státu.

 Ustanovení odst. 4 stanoví způsob vyloučení vzájemných vztahů vzhledem k použité metodě konsolidace. Důvodem je, aby docházelo k vylučování vzájemných vztahů na stejném základě, na kterém jsou příslušné výkazy konsolidovaných jednotek státu zahrnovány
do konsolidovaných výkazů.

**K § 22**

Důvodem ustanovení odst. 1 je skutečnost, že pro účetní konsolidaci je velice významné, aby byl kladen důraz na sjednocení účetní evidence a detailní popis jednotlivých skutečností, které jsou předmětem účetnictví. Zejména je nutné klást důraz ve všech posuzovaných účetních jednotkách na naplnění § 11 zákona č. 563/1991 Sb., a především u všech aktiv
a pasiv evidovat jednoznačně účastníky jednotlivých účetních případů (partnery). Významným a neopomenutelným krokem k zajištění správnosti procesu konsolidace
je oboustranné odsouhlasení vzájemných vztahů jednotlivých účastníků účetní konsolidace tak, aby nedocházelo, v této pro konsolidaci klíčové oblasti, ke sporným otázkám. Odsouhlasení vzájemných vztahů je nutné provádět průběžně tak, aby bylo možné v průběhu účetního období případné nesrovnalosti prošetřit a napravit.

Ustanovení odst. 2 a 3 je odůvodněno tím, že účetní jednotka má pravomoc posoudit, zda náklady na získání informace nepřevyšují přínos plynoucí z této informace.

Ustanovení odst. 4 je z důvodu, že v případě, kdy vznikne rozdíl hodnoty mezi jednotlivými partnery má oprávnění k rozhodnutí konsolidující jednotka státu na základě předložených skutečností.

**K § 23**

Důvodem ustanovení je skutečnost, že nelze matematicko-početní operace nutné
k sestavení výkazu o peněžních tocích zevrubně popsat v rámci konsolidační vyhlášky státu. Proto se návrh ustanovení odkazuje na konsolidační pravidla, kterými bude způsob sestavení výkazu o peněžních tocích řešen.

**K ČÁSTI čtvrtÉ**

**K § 24**

Důvodem ustanovení odst. 1 je skutečnost, že technické zhodnocení se váže
ke konkrétnímu majetku a je tedy logické je vykazovat dohromady.

Důvod ustanovení odst. 2 vykazování položek po vyloučení vzájemných vztahů
je shodný s odůvodněním § 21.

**K § 25, 26 a 27**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

**K § 28**

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označení a obsahové vymezení položky konsolidační rozdíl. Konsolidační rozdíl je nezbytnou položkou pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Tato položka se vyplňuje u plné, ekvivalenční i poměrné metody konsolidace. Konsolidační rozdíl je zahrnut z toho důvodu, že vyjadřuje přeplatek kupní ceny (tj. pořizovací ceny) konsolidující jednotky státu nad hodnotou převzatých čistých aktiv spravující jednotkou nebo nedoplatek kupní ceny konsolidující jednotky státu pod hodnotou převzatých čistých aktiv spravující jednotkou. Konsolidační rozdíl se v zájmu zjednodušení konsolidačních operací neodepisuje na rozdíl od ustanovení ČÚS pro podnikatele č. 20 Konsolidovaná účetní závěrka, bod 4.2.5.

**K § 29, 30, 31, 32 a 33**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

**K § 34**

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označení a obsahové vymezení položky cenné papíry a podíly v ekvivalenci. Cenné papíry a podíly v ekvivalenci jsou nezbytnou položkou pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Tato položka se vyplňuje v případě použití ekvivalenční metody konsolidace. Důvodem pro zahrnutí této položky
je skutečnost, že při procesu konsolidace ekvivalencí musí dojít k vyloučení finanční investice s podstatným vlivem a nahrazení této finanční investice samostatnou položkou cenné papíry
a podíly v ekvivalenci ve výši podílu spravující jednotky na vlastním kapitálu konsolidované jednotky státu. Vyloučení finanční investice s podstatným vlivem je nezbytné vzhledem k tomu,
že cenné papíry a podíly v ekvivalenci vyjadřují jiný pohled na tuto finanční investici a její ocenění.

**K § 35**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek A.IV.1. až A.IV.6. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení dalších důležitých položek A.IV.A. až A.IV.E., které je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Tyto položky se vztahují na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška
č. 410/2009 Sb.

**K § 36 a 37**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

**K § 38**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek B.II.1. až B.II.28. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení dalších důležitých položek B.II.A. až B.II.E., které je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Tyto položky se vztahují na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška
č. 410/2009 Sb.

**K § 39**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

**K § 40**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek B.III.1. až B.III.16. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení dalších důležitých položek B.III.A. až B.III.C., které je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Tyto položky se vztahují na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška
č. 410/2009 Sb.

**K § 41**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek C.I.1. až C.I.7. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení odst. 2 písm. e) vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení položky C.I.A., kterou je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu majetku
a závazků státu. Tato položka se vztahuje na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení odst. 2 písm. f) vymezuje uspořádání, označení a obsahové vymezení položky C.I.B. Konsolidační kurzové rozdíly. Konsolidační kurzové rozdíly jsou nezbytnou položkou pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Tato položka se zahrnuje do souhrnného výkazu majetku a závazků státu z důvodu, protože při konsolidaci zahraničních konsolidovaných jednotek státu mohou vznikat kurzové rozdíly, které jsou výsledkem zahrnutí jednotek do konsolidovaných výkazů a nevznikají z činnosti jednotek jako takových. Je tedy nezbytné tyto kurzové rozdíly vykázat samostatně.

**K § 42**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek C.II.1. až C.II.6. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení dalších důležitých položek C.II.A. až C.II.B., které je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Tyto položky se vztahují na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška
č. 410/2009 Sb.

**K § 43**

Důvodem ustanovení odst. 1 je vykázat výsledek hospodaření běžného období
za konsolidační celek, kromě konsolidovaných jednotek státu na bázi účetní metody konsolidace „ekvivalencí“, která je pouhým vyjádřením podílu na výsledku hospodaření na rozdíl
od metody plné a poměrné, u kterých jsou zahrnovány i náklady a výnosy, ať už v plné
či v poměrné výši.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení položky Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci (C.III.B.), kterou je třeba vyčíslit
pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Daná položka se týká výsledku hospodaření za běžné období konsolidované jednotky státu pod podstatným vlivem. Důvodem jejího samostatného vyjádření je fakt, že v případě účetní metody konsolidace ekvivalencí nejsou v rámci výkazu zisku a ztráty zahrnovány náklady a výnosy konsolidované jednotky státu, ale dochází již k pouhému vyjádření podílu na konečném výsledku hospodaření.

**K § 44**

Důvodem ustanovení odst. 1 je, že konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Výsledek hospodaření minulých účetních období obsahuje výsledek hospodaření minulého období odpovídající položkám C.III.A. a C.III.E. Důvod je totožný s odůvodněním § 43 odst. 1 a odděleného vykázání výsledku hospodaření na bázi plné a poměrné účetní metody konsolidace od účetní metody konsolidace ekvivalencí, jejíž podíl na výsledku hospodaření
za minulá období je vykazován na položce konsolidační rezervní fond.

**K § 45**

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označení a obsahové vymezení položky C.III.D. Konsolidační rezervní fond. Konsolidační rezervní fond je nezbytnou položkou
pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Jeho použití je závislé na aplikaci ekvivalenční metody konsolidace. Důvodem zahrnutí této položky je skutečnost, aby byly samostatně vykazovány akumulované výsledky hospodaření účetních jednotek
pod podstatným vlivem odděleně od ostatních výsledků hospodaření.

**K § 46**

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označení a obsahové vymezení položky C.III.E. Rozdíly z konsolidace změny majetkové účasti. Rozdíly z konsolidace změny majetkové účasti jsou nezbytnou položkou pro sestavení souhrnného výkazu majetku

a závazků státu.

**K § 47**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

**K § 48**

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označení a obsahové vymezení položek menšinový vlastní kapitál. Složky menšinového vlastního kapitálu jsou nezbytnými položkami pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Tyto položky
se vyplňují v případě použití plné metody konsolidace. Důvodem je, že se jednotlivé položky rozvahy zahrnují v plné výši mimo položek vlastního kapitálu, které jsou zahrnovány pouze ve výši podílu konsolidující jednotky státu na konsolidované jednotce státu, a je tedy nutné vyjádřit podíl menšinových akcionářů na vlastním kapitálu konsolidované jednotky státu, jinak by se suma konsolidovaných aktiv nerovnala sumě konsolidovaných pasiv. Vyčlenění menšinového vlastního kapitálu z hodnoty celkového kapitálu je nezbytné z důvodu vyjádření vlastnického podílu spravující jednotky na majetku a výsledcích konsolidačního celku, který odpovídá vlastnickému podílu konsolidující jednotky státu.

**K § 49**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položky D.I.1. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení dalších důležitých položek D.I.A. až D.I.E., které je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Tyto položky se vztahují na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška
č. 410/2009 Sb.

**K § 50**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek D.II.1.až D.II.8. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení dalších důležitých položek D.II.A. až D.II.E., které je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Tyto položky se vztahují na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška
č. 410/2009 Sb.

**K § 51**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek D.III.1.až D.III.34. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení dalších významných položek D.III.A. až D.III.E., které je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Tyto položky se vztahují na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška
č. 410/2009 Sb.

**K § 52**

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení další důležité položky D.IV.A., kterou je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu majetku
a závazků státu. Tato položka se vztahuje na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška č. 410/2009 Sb.

**K § 53**

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení další důležité položky D.V.A., kterou je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu majetku
a závazků státu. Tato položka se vztahuje na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška č. 410/2009 Sb.

**K § 54**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek A.I.1.až A.I.36. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení dalších důležitých položek A.I.A. až A.I.B., které je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu nákladů a výnosů státu. Tyto položky se vztahují na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška
č. 410/2009 Sb.

**K § 55**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek A.II.2. až A.II.5. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení dalších důležitých položek A.II.A. až A.II.B., které je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu nákladů a výnosů státu. Tyto položky se vztahují na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška
č. 410/2009 Sb.

**K § 56 a 57**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek A.III.1. až A.IV.5. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

**K § 58**

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení položky A.VI.A., kterou je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu majetku a závazků státu. Tato položka se vztahuje na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška č. 410/2009 Sb.

**K § 59**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek B.I.5. až B.I.17. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení dalších důležitých položek B.I.A. až B.I.B., které je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu nákladů a výnosů státu. Tyto položky se vztahují na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška
č. 410/2009 Sb.

**K § 60**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek B.II.2. až B.II.6. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení dalších důležitých položek B.II.A. až B.II.B., které je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu nákladů a výnosů státu. Tyto položky se vztahují na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška
č. 410/2009 Sb.

**K § 61, 62 a 63**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek B.III.1. až B.V.6. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

**K § 64**

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení další důležité položky B.VI.A., kterou je třeba vyčíslit pro sestavení souhrnného výkazu majetku
a závazků státu. Tato položka se vztahuje na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška č. 410/2009 Sb.

**K § 65**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek C.I.1. až C.I.2. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označení a obsahové vymezení položek C.I.A. Menšinový výsledek hospodaření běžného účetního období, C.I.B Výsledek hospodaření běžného účetního období bez ekvivalence, C.I.C. Podíl na výsledku hospodaření v ekvivalenci a C.I.D. Rozdíly z konsolidace změny majetkové účasti. Tyto položky jsou nezbytné pro sestavení souhrnného výkazu nákladů a výnosů státu. Jejich použití je závislé na aplikaci dané metody konsolidace. Vzhledem ke skutečnosti, že menšinový výsledek hospodaření běžného účetního období je nedílnou součástí vlastního kapitálu v souhrnném výkazu majetku a závazků státu musí být též v souhrnném výkazu nákladů a výnosů státu. Položka Podíl na hospodářském výsledku v ekvivalenci je zahrnuta do souhrnného výkazu nákladů a výnosů státu z důvodu vyjádření podílu spravující jednotky na hospodářském výsledku běžného období. Rozdíly z konsolidace změny majetkové účasti je zahrnuta do souhrnného výkazu nákladů a výnosů státu z důvodu odděleného vykázání dopadu změny podílu majetkové účasti tak, aby nedošlo v běžném období ke zkreslení Výsledku hospodaření běžného období bez ekvivalence.

**K § 66**

Konsolidační celek Česká republika je tvořen převážně účetními jednotkami, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona
č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. Z tohoto důvodu je ponecháno obsahové vymezení položek P.I.1. až P.IV.14.
a P.V.1. až P.VI.14. v souladu s obsahovým vymezením vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Navrhované ustanovení vymezuje uspořádání, označování a obsahové vymezení dalších důležitých položek P.IV.A. až P.IV.H. a P.VII.A. až P.VII.H., které je třeba vyčíslit pro sestavení přílohy za Českou republiku a za dílčí konsolidační celek státu. Tyto položky se vztahují na účetní jednotky, které nejsou vybranými účetními jednotkami, avšak jsou také součástí konsolidačního celku Česká republika a účtují podle jiných prováděcích právních předpisů než je vyhláška č. 410/2009 Sb.

**K § 67**

 Navrhované ustanovení vymezuje obsah výkazu Vysvětlení významných částek položek výkazů dílčího konsolidačního celku státu a stanovuje hladinu významnosti pomocí relativního ukazatele, který byl stanoven na základě analýzy účetních jednotek patřících do konsolidačního celku České republiky. Důvodem je získat detailní informace samostatně za jednotlivé skutečnosti položek výkazu majetku a závazků a výkazu nákladů a výnosů, důležitých při následných analytických a rozborových činnostech.

**K § 68**

Důvodem ustanovení odst. 1 je skutečnost, že účetní výkazy za Českou republiku se budou sestavovat poprvé a je zde tedy zohledněna celková náročnost celého procesu a jeho následná optimalizace. Z těchto důvodů je v prvních dvou letech sestavování těchto účetních výkazů posunuto do 30. září.

Důvodem ustanovení odst. 2 je skutečnost, že na základě postupného zapojování účetních jednotek do procesu účetní konsolidace státu a celkové náročnosti prvního sestavení účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu bylo shledáno, že výkaz peněžních toků bude mít své opodstatnění až v konečné fázi zapojování účetní jednotek. Z tohoto důvodu nepokládáme za nutné sestavovat tento výkaz dříve.

Důvodem ustanovení odst. 3 je skutečnost, že konsolidační vyhláška státu nabude účinnosti v průběhu účetního období, kdy nebudou platit termíny pro sestavování účetních výkazů za Českou republiku a za dílčí konsolidační celky státu. Je tedy nezbytné stanovit, za jaké období se poprvé sestaví.

**K § 69**

Důvodem časové naléhavosti konsolidační vyhlášky státu je poskytnout dotčeným subjektům dostatečný časový prostor na přípravu a realizaci informačních povinností vyplývajících z konsolidační vyhlášky státu.