**Legislativní rada vlády**

Čj. 720/20

V Praze 3. září 2020

Výtisk č.:

**S t a n o v i s k o**

**Legislativní rady vlády**

**k****návrhu věcného záměru zákona o účetnictví**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

I.

K celkovému zaměření návrhu

Cílem návrhu věcného záměru zákona je modernizovat právní předpisy v oblasti účetnictví, aby vyhovovaly aktuálním požadavkům uživatelů na výstupy v účetnictví, nevytvářely překážku pro volný pohyb zboží, služeb a kapitálu, nesnižovaly konkurenceschopnost nebo nediskvalifikovaly rezidenty na evropském nebo celosvětovém trhu. Podle předkladatele nevyvolá nový zákon o účetnictví žádné významné změny v zavedených postupech účtování. Jeho snahou je ukotvení zákonného rámce tak, aby zvýšil právní jistotu účetních jednotek a zjednodušil interpretaci prováděcích vyhlášek.

Návrh věcného záměru zákona počítá především s rozšířením použití mezinárodních účetních standardů pro sestavení účetní závěrky pro některé účetní jednotky působící na finančním trhu, zejména banky a některé finanční instituce a pojišťovny. Platná sektorová regulace vycházející z požadavků Evropské unie podle předkladatele vyžaduje v současné době od těchto účetních jednotek implementaci mezinárodních účetních standardů pro účely dohledových orgánů.

II.

Vztah k právu EU

Návrh věcného záměru zákona obsahuje výčet předpisů EU, které předkladatel měl zohlednit, a to zejména

* směrnici Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS, ve znění směrnice Evropského parlamentu a Rady 2014/95/EU,
* směrnici Rady 89/117/EHS ze dne 13. února 1989 o povinnostech poboček usazených ve členském státě, zřízených úvěrovými a finančními institucemi se sídlem mimo tento členský stát, pokud se jedná o zveřejňování ročních účetních dokladů,
* směrnici Rady 86/635/EHS ze dne 8. prosince 1986 o ročních účetních závěrkách a konsolidovaných účetních závěrkách bank a ostatních finančních institucí, ve znění směrnic Evropského parlamentu a Rady 2003/51 a 2006/46,
* směrnici Rady 91/674/EHS ze dne 19. prosince 1991 o ročních účetních závěrkách a konsolidovaných účetních závěrkách pojišťoven, ve znění směrnic Evropského parlamentu a Rady 2003/51 a 2006/46,
* směrnici Evropského parlamentu a Rady 2004/109/ES ze dne 15. prosince 2004 o harmonizaci požadavků na průhlednost týkajících se informací o emitentech, jejichž cenné papíry jsou přijaty k obchodování na regulovaném trhu, a o změně směrnice 2001/34/ES,
* nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů, ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 297/2008,
* nařízení Komise (ES) č. 1126/2008 ze dne 3. listopadu 2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, v platném znění,
* směrnici Rady 2011/85/EU ze dne 8. listopadu 2011 o požadavcích na rozpočtové rámce členských států.

Tato úprava předpisy sekundárního práva vychází z požadavků práva primárního, které stanoví zásady řádného finančního řízení, transparentnosti a zákazu diskriminace, z čehož následně plynou úkoly v oblasti kontroly a auditu a tyto jsou vyžadovány vždy při provádění úkolů souvisejících s plněním rozpočtu Evropské unie, pokud jde o tzv. sdílené řízení s členskými státy upravené přímo použitelnými nařízeními, což zahrnuje i řádné vedení účetnictví.

Výše uvedené předpisy sekundárního práva zahrnují oblasti hospodaření s veřejnými prostředky (zejm. směrnice Rady 2011/85/EU), jinak se vztahují na společnosti podle čl. 54 druhého pododstavce Smlouvy o fungování EU, tj. na společnosti založené podle občanského nebo obchodního práva včetně družstev a jiné právnické osoby veřejného nebo soukromého práva s výjimkou neziskových organizací. Tento osobní rozsah je upřesněn v jednotlivých směrnicích uvedených výše.

Pokud jde o účetní standardy, ty evropské mají obecně závaznou právní formu, viz výše uvedená přímo použitelná nařízení EU č. 1606/2002 a č. 1126/2008.

V oblasti veřejného sektoru se zavedení mezinárodních účetních standardů (standardy IPSAS) na úrovni EU teprve zvažuje, předpokládá se, že budoucí evropské účetní standardy pro veřejný sektor by měly podobu harmonizovaných standardů (EPSAS) a využívaly by se pro účely řízení veřejného sektoru, včetně plnění povinností plynoucích z výše uvedené směrnice Rady 2011/85/EU.

V návrhu věcného záměru zákona se vychází z konceptu, že požadavky platných předpisů EU jsou v platné právní úpravě již implementovány a návrhem bude reagováno z tohoto pohledu především na mezinárodní účetní standardy, resp. ty upravené právem EU, které jsou využívány v tzv. podnikatelském účetním výkaznictví (IFRS-EU).

Vzhledem k tomu, že v řadě případů odkazuje návrh věcného záměru zákona až na předložení návrhu zákona nebo na prováděcí právní úpravu, hodnocení slučitelnosti s právem EU podle požadavků Legislativních pravidel vlády tak bude v konkrétnostech provedeno až v této další legislativní fázi. Rozpory s právem EU nebyly v předloženém návrhu věcného záměru zákona shledány.

Návrh věcného záměru zákona je s právem Evropské unie v obecné rovině slučitelný. Podrobný přezkum slučitelnosti bude proveden až při předložení návrhu zákona.

III.

Způsob projednání návrhu

Návrh věcného záměru zákona byl projednán v připomínkovém řízení, jehož výsledky jsou uvedeny v předkládací zprávě a v části V. předloženého materiálu.

Podle předkladatele je návrh věcného záměru zákona předložen s rozporem s Českomoravskou konfederací odborových svazů, která požaduje, aby se povinnost zveřejňování účetní závěrky, zprávy auditora o ověření účetní závěrky a výroční zprávy nevztahovala na účetní jednotky, které jsou odborovými organizacemi nebo organizacemi zaměstnavatelů.

Návrh věcného záměru zákona byl projednán pracovními komisemi Legislativní rady vlády pro finanční právo, správní právo a pro hodnocení dopadů regulace (RIA).

Legislativní rada vlády návrh věcného záměru zákona projednala na svém zasedání dne 3. září 2020.

IV.

Návrh změn

Legislativní rada vlády má k návrhu věcného záměru zákona o účetnictví tyto připomínky:

**Obecně:**

1. Návrh věcného záměru zákona je neúplný, řadou problémů se nezabývá nebo odkazuje na jejich řešení až při zpracování návrhu zákona nebo prováděcí právní úpravy. V některých částech pak pouze uvádí, že se v dané oblasti nepředpokládají žádné významné změny, aniž by byla tato oblast jakkoliv popsána. Z návrhu věcného záměru zákona tak není vždy dostatečně seznatelné, jak bude nová právní úprava vypadat.

Z textu návrhu věcného záměru zákona není ani vždy jasné, zda popisovaná úprava bude opravdu předmětem návrhu zákona, zda je její zapracování do návrhu zákona podmíněno přijetím jiné úpravy nebo zda se jedná jen o možnou variantu řešení, která byla nebo teprve bude posouzena. V návrhu věcného záměru zákona se tak například uvádí, že *„tato změna [umožnit účetním jednotkám použít jinou měnu než je koruna česká] by byla umožněna pouze v případě, že by došlo souběžně ke změně v daňových zákonech, aby tak nedocházelo k mnohonásobné administrativní zátěži“* (kapitola C. 4, k bodu II. 1. vi. Měna účetní závěrky, strana 48), že se *„předpokládá opuštění stávajícího postupu, kdy účetní jednotky s IFRS-EU musí přetransformovat hospodářský výsledek dle IFRS-EU na výsledek hospodaření podle českých účetních předpisů“* (kapitola C. 4, k bodu I. 1. viii. Použití mezinárodních účetních standardů, strana 40) nebo že *„by bylo vhodné realizovat doporučení pracovní skupiny pro zveřejňování účetních závěrek a umožnit předávání účetních závěrek v elektronické podobě ve strukturovaném strojově čitelném formátu do veřejných rejstříků prostřednictvím správce daně“* (kapitola C. 4, k bodu IX. Zveřejňování, strana 68).

1. Již v návrhu věcného záměru zákona by mělo být v zásadě vyřešeno, které právní předpisy a v jakém rozsahu budou novým zákonem o účetnictví dotčeny. Návrh věcného záměru zákona však v kapitole A. 3 (Přehled vybraných právních předpisů s vazbou na zákon o účetnictví) obsahuje neúplný výčet právních předpisů, a to s uvedením pouze některých dotčených ustanovení. Legislativní rada vlády doporučuje, aby pro účely zpracování návrhu zákona byl tento přehled doplněn a aby bylo vyjasněno, která ustanovení jakých právních předpisů bude nezbytné v souvislosti s přijetím návrhu zákona upravit. V této souvislosti poukazuje rovněž na kapitolu D. (Promítnutí navrhovaného řešení do právního řádu), kde se kromě změny zákona o daních z příjmů předpokládají pouze změny právních předpisů upravujících výroční zprávu. Podle poznatků Legislativní rady vlády však s největší pravděpodobností bude třeba oproti tomuto předpokladu provést rozsáhlejší změny.
2. Návrh věcného záměru zákona předpokládá vydání několika prováděcích právních předpisů, avšak v některých případech lze mít pochybnosti, zda je vztah zákona a prováděcího právního předpisu uchopen správně, resp. zda obsah prováděcího právního předpisu již není za hranou toho, co jím lze upravit. V této souvislosti poukazuje Legislativní rady vlády na níže uvedené případy, kde tento vztah není podle jejího názoru uchopen správně a kde je třeba při přípravě účetních předpisů zvolit namísto úpravy prováděcím právním předpisem zakotvení v zákoně. V návrhu věcného záměru zákona se uvádí:

* *„Otázky vykazování a použití účetních metod typových/obecných/vybraných případů by měly být upraveny na úrovni prováděcích právních předpisů, případně Českých účetních standardů. Prováděcí právní předpis, by měl mimo jiné popisovat i postup volby účetní metody.“* – kapitola C. 1 Schéma nové soustavy právních předpisů v oblasti účetnictví, strana 19.

Postup volby účetní metody by měl být upraven přímo v zákoně, stejně tak obecné otázky vykazování a použití účetních metod.

* *„Jak již bylo zmíněno, zjednodušení a diferenciace požadavků spočívá především v požadavcích na účetní závěrku, a tedy i v použití určitých účetních metod. Tyto požadavky budou upraveny prováděcím právním předpisem.“* – kapitola C. 4, k bodu I. 1. vii. Rozsah vedení účetnictví, strana 36.

Základní požadavky pro nestátní neziskové organizace ohledně účetní závěrky a použití účetních metod by měly být uvedeny přímo v zákoně.

* *„V případě, že účetní jednotka tuto zásadu [trvání účetní jednotky] přestane splňovat, prováděcí právní předpis stanoví další postup.“* – kapitola C. 4, k bodu I. 3. Zásady a předpoklady účetního výkaznictví, strana 44.

Alespoň základní rámec postupu v případě, kdy účetní jednotka přestane splňovat zásadu trvání účetní jednotky (úpadek, likvidace apod.), by měl být stanoven přímo zákonem.

* „*Podle této zásady nelze (až na výjimky stanovené prováděcím právním předpisem) vzájemně zúčtovávat aktiva a pasiva, náklady a výnosy.“* – kapitola C. 4, k bodu I. 3. Zásady a předpoklady účetního výkaznictví, strana 45.

Obecné vymezení případů, kdy není možné vzájemně zúčtovávat aktiva a pasiva, náklady a výnosy, by mělo být upraveno přímo v zákoně.

* *„Nově se navrhuje definovat účetní závěrku v obecné rovině s tím, že jednotlivé její části by byly definovány prováděcím právním předpisem. Účetní závěrka by i nadále byla nedílným celkem a tvořily by ji a) účetní výkazy (o které výkazy by se jednalo, by upravoval prováděcí právní předpis), a b) příloha, která má vysvětlující a doplňující charakter.“* – kapitola C. 4, k bodu II. 1. iv. Části účetní závěrky, strana 48.

Zákon by měl stanovit, jaké části účetní závěrky mají jednotlivé skupiny účetních jednotek povinnost sestavovat a jaké výkazy mají tvořit účetní závěrku.

* *„Požadované výkazy, struktura a obsahové vymezení konsolidované účetní závěrky bude pro jednotlivé skupiny účetních jednotek upraveno prováděcím právním předpisem.“* – kapitola C. 4, k bodu II. 2. iv. Vymezení konsolidované účetní závěrky, strana 52.

Zákon by měl stanovit, o které výkazy v tomto případě jde.

* *„Zákon však nedefinuje, ve kterých případech a u které účetní jednotky (dceřiný podnik, přidružený podnik) se konkrétní metoda použije. Přestože se jedná o zásadní princip při sestavení konsolidované účetní závěrky, navrhuje se zachování stávajícího stavu, tj. úprava v prováděcím právním předpisu.“* – kapitola C. 4, k bodu II. 2. v. Metody konsolidace, strana 53.

Použití té které konkrétní metody pro sestavení konsolidované účetní závěrky by mělo být upraveno přímo v zákoně.

* *„Jaké ocenění pro jednotlivé položky účetní závěrky a v jakém okamžiku účetní jednotka použije, upraví prováděcí právní předpis.“ – kapitola C. 4, k bodu III. 2. Základní způsoby oceňování, strana 55.*

Postup pro volbu ocenění a určení okamžiku ocenění by měly být alespoň obecně upraveny v zákoně.

1. Návrh věcného záměru zákona počítá s vydáním několika sad Českých účetních standardů, které mají být pro účetní jednotky ve veřejném sektoru (vybrané účetní jednotky) závazné, pro ostatní účetní jednotky dobrovolné. Podle návrhu věcného záměru zákona by České účetní standardy měly metodický charakter a byly by podpůrným nástrojem pro dosažení věrného a poctivého obrazu účetnictví. Vzhledem k tomu, že České účetní standardy mají být pro určitou skupinu účetních jednotek závazné, je jejich stávající forma nepřijatelná a je třeba ji překlopit do formy obecně závazného právního předpisu. Jako vhodné řešení se jeví stanovit v zákoně obecný rámec účetních standardů a ve vyhlášce tyto standardy upravit.
2. Podle návrhu věcného záměru zákona se předpokládá využití pojmového aparátu vlastního pouze pro oblast účetnictví, a pokud by se některé pojmy z tohoto pojmového aparátu překrývaly s pojmy používanými v jiných právních oblastech, nepočítá se s tím, že by byla na interpretaci účetních pojmů aplikována zásada terminologické jednoty právního řádu. V návrhu věcného záměru zákona se dále uvádí, že se v rámci nové právní úpravy navrhuje definování vlastních pojmů bez vazby na jiné právní předpisy (například pojmy „mateřský podnik“, „dceřiný podnik“ a „přidružený podnik“), především pak na občanský zákoník a zákon o obchodních korporacích. Legislativní rady vlády považuje tento přístup k pojmosloví za krajně nevhodný a upozorňuje, že by se měl ctít princip jednoty a bezrozpornosti právního řádu. Nový zákon o účetnictví by měl být terminologicky jednotný s ostatními právními předpisy (například by se mělo účtovat o dluzích, nikoliv o závazcích, neboť závazkem se rozumí závazkový vztah mezi subjekty). Tato skutečnost nicméně neznamená, že by v zákoně o účetnictví nemohly být definovány vlastní pojmy, ovšem takové pojmy je nutné definovat pomocí pojmů v právním řádu již existujících a vymezených.
3. V oblasti účetnictví účetních jednotek veřejného sektoru předkladatel v návrhu věcného záměru zákona odkazuje toliko na standardy EPSAS a na vytvoření tzv. účetnictví státu. V dané věci je však relevantní rovněž směrnice Rady 2011/85/EU z oblasti rozpočtové odpovědnosti členských států Evropské unie, která v čl. 3, 12 a 14 sice odkazuje na vnitrostátní systémy veřejných účtů, ale současně stanoví obecné požadavky na ně, které se dotýkají také zákonné úpravy účetnictví (odkaz na standardy ESA 2010, komplexnost pro všechny subsektory sektoru vládních institucí, konzistentnost účetních pravidel a postupů, nezávislý audit, požadavky na transparentnost). Tyto podmínky by měly být průběžně naplňovány, včetně ohledu na standardy EPSAS. K problematice souhrnných účetních výkazů za Českou republiku se vyjádřil i Nejvyšší kontrolní úřad, především k tomu, že tato věc je předmětem zejména pouze prováděcí právní úpravy, a poukazuje na nedostatky v této oblasti, včetně zveřejňování informací z těchto konsolidovaných účetních výkazů, které mohou bránit řádné transpozici požadavků směrnice Rady 2011/85/EU.
4. Přestože koncepční změny v oblasti účetnictví veřejného sektoru nejsou návrhem věcného záměru zákona předpokládány, doporučuje se při přípravě návrhu zákona vzít do úvahy i požadavky plynoucí ze směrnice Rady 2011/85/EU z oblasti rozpočtové odpovědnosti.

Ve vazbě na výkaznictví v rozpočtové oblasti se doporučuje také vzít do úvahy požadavky na zveřejňování informací z konsolidovaných výkazů ve veřejném sektoru, což souvisí i s absencí účelu vedení účetnictví v této oblasti – vedle cíle ekonomického rozhodování chybí cíl „skládání účtů“ (např. provazba údajů z účetní závěrky a povinně zveřejňovaných informací o hospodaření se státními prostředky ve zprávě závěrečného účtu státního rozpočtu České republiky).

1. Předkladateli se doporučuje, aby měl při tvorbě návrhu zákona na paměti vazbu mezi účetnictvím a daněmi a eliminoval nebo alespoň minimalizoval případy, kdy dojde ke změně způsobu určení základu daní díky změně prováděcího právního předpisu v oblasti účetnictví.

**K jednotlivým částem návrhu věcného záměru zákona:**

*K části A. Věcný záměr zákona o účetnictví*

*K části A. 1 Význam účetnictví*

Legislativní rada vlády upozorňuje na nepřesné tvrzení při vymezení daňové funkce účetnictví, neboť výstupy z účetnictví neslouží jako podklady pro vyměření daňové povinnosti účetní jednotky, ale daně.

*K části B. Zhodnocení stávající právní úpravy*

Návrh věcného záměru zákona obsahuje na straně 17 vnitřní rozpor, když navozuje dojem, že by stávající právní úprava mohla vytvářet překážku pro volný pohyb zboží, služeb nebo kapitálu, ačkoliv se v něm opakovaně uvádí, že je tato úprava plně harmonizovaná s evropským právem. Nesoulad stávající právní úpravy s právem Evropské unie by mohl být vyvozen rovněž z tvrzení uvedeného na straně 23, podle kterého by cílem nové právní úpravy mělo být koncepční sladění s uznávanými účetními rámci tak, aby nekolidovala s požadavky práva Evropské unie. Při přípravě návrhu zákona se v rámci zhodnocení stávajícího právního stavu doporučuje příslušné texty důvodové zprávy naformulovat tak, aby nepůsobily dojmem, že má nová právní úprava odstraňovat deficity vůči evropskému právu.

Dále se v návrhu věcného záměru zákona uvádí, že je žádoucí, aby soustava právních předpisů v oblasti účetnictví nezůstala zastaralá a nevyhovující aktuálním požadavkům uživatelů výstupů z účetnictví, přestože v návrhu věcného záměru zákona není obsaženo přesvědčivé a důkladné vysvětlení výchozí teze o zastaralosti právní úpravy. Pokud je právní úprava v oblasti účetnictví zastaralá, bylo by vhodné v důvodové zprávě k návrhu zákona uvést, v čem toto spočívá.

V návrhu věcného záměru zákona se uvádí, že při mezinárodním porovnání je účetnictví veřejného sektoru v České republice označováno za silně akruální. Jednak se lze podle poznatků Legislativní rady vlády setkat v odborné literatuře s jinými tvrzeními a jednak není zřejmé, zda chce předkladatel směřovat k udržení akruálního principu v účetnictví veřejného sektoru nebo naopak se od tohoto principu, na kterém je postaveno podvojné účetnictví, odklonit.

*K části C. Návrh věcného řešení*

*K části C. 1 Schéma nové soustavy právních předpisů v oblasti účetnictví*

Návrh věcného záměru zákona se na straně 22 vymezuje k problematice inventarizace. Tato část návrhu věcného záměru zákona však není příliš srozumitelná a není zřejmý její obsah. Vzhledem k tomu, že otázka inventarizace je klíčová pro průkaznost účetnictví účetní jednotky, je potřeba vyjasnit, k čemu předkladatel směřuje a podle toho formulovat ustanovení návrhu zákona.

*K části C. 2 Ke koncepčnímu rámci*

Upozorňuje se, že návrh zákona nesmí být koncepčním dokumentem, nemá obsahovat teze a postuláty ani teorii určitého oboru. Z tohoto pohledu je sporné odhodlání předkladatele učinit obsahem právních předpisů „výslovný text toho, co se obvykle uznává za celistvý koncepční rámec účetnictví“. Upozorňuje se, že do návrhu zákona bude možné promítnout pouze ty zásady a definice, které jsou nepostradatelné pro fungování zákona jako normativního celku.

*K části C. 3 Struktura nového zákona o účetnictví*

Při zpracování návrhu zákona Legislativní rada vlády doporučuje opětovně zhodnotit jeho strukturu uvedenou v návrhu věcného záměru zákona, zda je vhodná, přehledná a zda jsou navržená ustanovení logicky seřazena.

*K části C. 4 Detailně k nové struktuře zákona o účetnictví*

*K bodu I. 1. ii. Vymezení účetních jednotek (osobní působnost)*

V rámci přípravy návrhu zákona by bylo vhodné v případě účetních jednotek, které nejsou obchodní společností, provést mezinárodní srovnání okruhu entit považovaných za účetní jednotku a závěry z tohoto srovnání uvést do důvodové zprávy k návrhu zákona. Dále se doporučuje v důvodové zprávě zmínit, které fyzické osoby budou oproti stávající právní úpravě zařazeny do kategorie dobrovolných účetních jednotek a které naopak do této kategorie již spadat nebudou. Z návrhu věcného záměru zákona pak není zřejmé, z jakého důvodu má k této změně dojít, což by mělo být rovněž vysvětleno v důvodové zprávě k návrhu zákona.

*K bodu I. 1. iii. Odpovědnost za sestavení účetní závěrky a vedení účetnictví*

Podle návrhu věcného záměru zákona mají mít členové správních, řídících a dozorčích orgánů účetní jednotky kolektivní odpovědnost za to, že účetní závěrka, zpráva vedení účetní jednotky, výkaz o správě a řízení podniku a přehled nefinančních informací byly sestaveny a zveřejněny v souladu se zákonem. Je však třeba vyjasnit, o jakou odpovědnost se v tomto případě jedná, zda jde o odpovědnost soukromoprávní nebo veřejnoprávní a jaké následky jsou s nesplněním této povinnosti spojeny. Dále je nezbytné vyhodnotit, zda bude odpovědný i ten člen orgánu účetní jednotky, který hlasoval proti přijetí příslušného usnesení. Z návrhu zákona musí být tyto skutečnosti seznatelné.

*K bodu I. 1. v. Vymezení druhů účetních jednotek*

V návrhu věcného záměru zákona není dostatečně vysvětleno, z jakého důvodu již nemají být zdravotní pojišťovny a penzijní společnosti subjektem veřejného zájmu, když se plánuje zachování stávajícího rozsahu regulace. V důvodové zprávě k návrhu zákona by mělo být uvedeno, z jakých důvodů se stávající režim neosvědčil.

Při přípravě návrhu zákona se doporučuje zvážit nahrazení pojmu „vybraná účetní jednotka“ jiným pojmem, který by více odpovídal tomu, o jaké účetní jednotky se jedná. Vzhledem k tomu, že se podle návrhu věcného záměru zákona jedná o organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny, bylo by vhodné zvolit takový pojem, který by deklaroval, že se jedná o účetní jednotky z oblasti veřejného sektoru.

*K bodu I. 1. vi. Kategorizace/Kategorie účetních jednotek*

V návrhu věcného záměru zákona se používá pojem „nestátní neziskové organizace“. Legislativní rada vlády upozorňuje, že tento pojem není vhodný a že by se při přípravě návrhu zákona měl zvolit jiný pojem. Předně je vhodnější při kategorizaci účetních jednotek používat označení „účetní jednotky“ namísto „organizace“. Dále poukazuje na to, že klíčovým znakem těchto účetních jednotek není jejich „nestátnost“, ale skutečnost, že nepodnikají, resp. jejich hlavní činnost nespočívá v podnikání. Při přípravě návrhu zákona se doporučuje zvážit použití například pojmu „nepodnikatelské účetní jednotky“ nebo „veřejně prospěšné účetní jednotky“.

*K bodu I. 1. vii. Rozsah vedení účetnictví*

V návrhu věcného záměru zákona se odkazuje na analýzu provedenou pracovní skupinou pro přípravu nové koncepce účetní legislativy, která měla konstatovat rozsah vedení účetnictví některých účetních jednotek za nevyhovující. Závěry této analýzy by bylo vhodné uvést do důvodové zprávy k návrhu zákona.

Návrh věcného záměru zákona předpokládá nahrazení stávajícího pojmu „jednoduché účetnictví“ pojmem „hotovostní účetnictví“, avšak toto označení by mohlo být matoucí (hotovostní x bezhotovostní). Při přípravě návrhu zákona se doporučuje zvážit, zda je potřeba nahrazení stávajícího pojmu novým a zda je nový pojem vhodně zvolen.

V rámci přípravy návrhu zákona se dále doporučuje zvážit sjednocení daňové evidence a jednoduchého/hotovostního účetnictví, resp. toto nahradit precizněji upravenou daňovou evidencí.

Podle poznatků Legislativní rady vlády není tabulka obsahující minimální požadavky rozsahu vedení účetnictví podle druhu účetní jednotky úplná, a tedy patrně bude nezbytné ji ještě dopracovat (z uvedené tabulky není například patrné, jakým způsobem budou účtovat družstva a zda by bytová družstva a sociální družstva neměla mít jiný režim). Dále se doporučuje ověřit, zda opravdu mají zájmová sdružení právnických osob vést účetnictví v jiném rozsahu než spolky. Z návrhu zákona musí být seznatelné, v jakém rozsahu je daná účetní jednotka povinna vést účetnictví. Do důvodové zprávy k návrhu zákona by pak bylo vhodné uvést stručné zdůvodnění, proč byla předkladatelem zvolena ta která forma vedení účetnictví.

*K bodu I. 1. viii. Použití mezinárodních účetních standardů*

Návrh věcného záměru zákona v případě účetních jednotek veřejného sektoru (vybraných účetních jednotek) nepočítá s implementací mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor IPSAS jako celku, ale spíše s pokračováním postupné „evoluční“ implementace jednotlivých pravidel, přístupů a ustanovení z IPSAS. V tomto případě je rozdílný postup vůči veřejnému sektoru a podnikatelské sféře, která se bude muset s mezinárodními účetními standardy vypořádat ihned. Tento rozdílný postup je třeba náležitě vysvětlit v důvodové zprávě k návrhu zákona.

*K bodu II. 1. ii. Rozvahový den a bodu II. 1. iii. Vymezení druhů účetní závěrky*

Podle návrhu věcného záměru zákona se má mezitímní účetní závěrkou rozumět účetní závěrka sestavovaná v pravidelných intervalech, zpravidla kratších než je účetní období. Mimořádnou účetní závěrkou by se pak rozuměla účetní závěrka sestavená ad hoc s uzavřením/neuzavřením účetního systému (účetních knih). V návaznosti na tuto terminologickou změnu je třeba prověřit používání pojmu „mezitímní účetní závěrka“ napříč právním řádem a zjistit, zda tyto případy obstojí z hlediska nového vymezení tohoto pojmu, případně zda by v některých případech nemělo dojít k jeho nahrazení pojmem „mimořádná účetní závěrka“.

*K bodu II. 1. iv. Části účetní závěrky*

Návrh věcného záměru zákona předpokládá, že účetní závěrku by tvořily účetní výkazy a příloha, která má vysvětlující a doplňující charakter, a že tato by platila pro všechny účetní jednotky, včetně těch používajících hotovostní účetnictví. Při přípravě návrhu zákona je třeba prověřit, zda je toto skutečně záměrem nové právní úpravy.

*K bodu II. 2. Konsolidovaná účetní závěrka*

V návrhu věcného záměru zákona se používá slovní spojení „osvobození od povinnosti sestavit konsolidovanou účetní závěrku“. V tomto případě se však nejedná o „osvobození“ od povinnosti, ale spíše o „výjimku“ z povinnosti. Pojem „osvobození“ se navíc používá v souvislosti s peněžitými plněními daňového charakteru, tedy jeho použití není vhodné. Z tohoto důvodu je třeba v návrhu zákona navrhované slovní spojení nepoužívat a nahradit jej věcně přiléhavějším.

*K bodu III. 5. Aplikace oceňování (FIFO, LIFO, aritmetický průměr, souborování)*

Návrh věcného záměru zákona nepřipouští oceňování způsobem LIFO. V důvodové zprávě k návrhu zákona by bylo vhodné uvést důvody pro setrvání na zákazu oceňování tímto způsobem, který je v některých státech běžně používaný, a to s ohledem na možné nežádoucí daňové, resp. fiskální dopady.

*K bodu IV. 2. Účetní záznamy*

Podle návrhu věcného záměru zákona by účetní záznamy měly mít formu listinnou, technickou nebo smíšenou. Přestože označení „technická forma“ vychází ze stávajícího znění zákona o účetnictví, doporučuje se při zpracování návrhu zákona používat označení „elektronická forma“.

Návrh věcného záměru zákona předpokládá v případě úschovy účetních záznamů prodloužení doby zejména pro prokázání zůstatků účtů inventurními soupisy z 5 let na 10 let, přičemž takové prodloužení doby není dostatečně odůvodněno a návrh věcného záměru zákona nebere v potaz s tím související náklady účetní jednotky. Při zpracování návrhu zákona je tedy třeba tuto změnu řádně odůvodnit.

*K bodu IV. 5. Inventarizace*

Návrh věcného záměru zákona předpokládá vydání prováděcí vyhlášky, která by měla *„poskytnout návodnou odpověď na otázku, jak organizačně zajistit proces provedení inventarizace, aby byly naplněny požadavky zákona“*. Upozorňuje se, že vyhláška nemá být odpovědí na otázky, návodem ani dovysvětlením zákona, a tedy ji takto ani nelze konstruovat.

*K bodu VII. Výroční zpráva*

Podle návrhu věcného záměru zákona má dojít napříč právním řádem k upřesnění pojmu „výroční zpráva“ tak, aby se jím v dotčených zákonech rozuměla výroční zpráva podle zákona o účetnictví. V této souvislosti se dále v návrhu věcného záměru zákona uvádí, že by bylo vhodné v rámci usnesení vlády o schválení věcného záměru zákona uložit povinnost součinnosti dotčeným ministrům při přípravě změnového zákona v souvislosti s novým zákonem o účetnictví. Upozorňuje se, že v návrhu usnesení vlády předkladatel uložení této povinnosti nenavrhl.

*K bodu VIII. Audit*

Při zpracování návrhu zákona se doporučuje zvážit terminologickou změnu spočívající v nahrazení pojmu „ověření účetní závěrky“ pojmem „audit účetní závěrky“. Vzhledem k tomu, že podle návrhu věcného záměru zákona bude návrh zákona obsahovat i ověření jiných zpráv, např. nefinančních informací, mohly by v praxi vzniknout pochybnosti, v jakém rozsahu mají být tyto zprávy ověřovány. V návrhu zákona by pak mělo být najisto postaveno, které dokumenty a v jakém rozsahu mají být ověřeny.

*K bodu XI. Zmocňovací ustanovení*

Podle návrhu věcného záměru zákona bude návrh zákona obsahovat zmocnění pro složku výkonné moci, která v mimořádných situacích bude moci realizovat některé úlevy z povinnosti pro účetní jednotky zasažené danou situací. Upozorňuje se, že formulaci této pravomoci nelze uvést do souladu s obdobnými ustanoveními obsaženými v daňových zákonech, neboť ani v těchto zákonech nejsou obdobná ustanovení jednotná.

*K bodu XII. Přechodná ustanovení*

Vzhledem k povaze navržených změn lze mít za to, že se přechodná ustanovení nebudou vztahovat toliko k procesním změnám, jak předpokládá návrh věcného záměru zákona. Při přípravě návrhu zákona bude tedy třeba důkladně posoudit, ve kterých aspektech bude třeba upravit vztah nové právní úpravy k dřívější právní úpravě.

*K části D. Promítnutí navrhovaného řešení do právního řádu*

Návrh věcného záměru zákona předpokládá mimo jiné promítnutí navrhovaného věcného řešení do právního řádu vydáním nařízení/usnesení vlády k úpravě výroční zprávy v jiných právních předpisech. Podle poznatků Legislativní rady vlády bylo úmyslem předkladatele nařízením nebo usnesením vlády změnit právní úpravu výroční zprávy v jiných právních předpisech, což není možné. Takovou změnu lze provést souborem novel těchto předpisů.

Dále se doporučuje vzhledem k množství právních předpisů, které mají být novelizovány v souvislosti s přijetím návrhu zákona, aby tento soubor novel byl vyčleněn do doprovodného změnového zákona.

Při přípravě návrhu zákona se doporučuje podrobněji rozvést část důvodové zprávy vztahující se ke zhodnocení souladu návrhu zákona s ústavním pořádkem České republiky, neboť zhodnocení uvedené v návrhu věcného záměru zákona není řádně provedeno. Dále se doporučuje, aby v této části důvodové zprávy byl detailněji z hlediska ústavnosti rozebrán vztah návrhu zákona a jeho prováděcích právních předpisů.

*K části F. Dopady na ochranu soukromí a osobních údajů*

Podle návrhu věcného záměru zákona nemá navrhované řešení dopad na ochranu soukromí a osobních údajů, protože *„nezesiluje rizikovost pro subjekty údajů tím, že by zavádělo nové zpracování“*. Je však třeba upozornit, že předmětem zhodnocení stran možných dopadů ve vztahu k ochraně soukromí a osobních údajů nemá být pouze posun oproti stávající právní úpravě, ale navrhovaná právní úprava jako celek. Zhodnocení těchto dopadů je tedy třeba při přípravě návrhu zákona řádně provést a jeho výsledky uvést v důvodové zprávě.

K závěrečné zprávě z hodnocení dopadů regulace (RIA)

Legislativní rada vlády doporučuje při zpracování návrhu zákona o účetnictví zohlednit následující připomínky uplatněné k závěrečné zprávě z hodnocení dopadů regulace:

1. V části závěrečné zprávy zabývající se návrhem varianty řešení by bylo vhodné doplnit v některých bodech věcnější argumentaci pro přijaté rozhodnutí, např. z jakého důvodu se ze seznamu subjektů veřejného zájmu oproti stávajícímu stavu vyřazují zdravotní pojišťovny a penzijní společnosti.
2. V části závěrečné zprávy zabývající se stanovením povinného používání IFRS – EU se doporučuje doplnit informaci o vztahu k základu daně podle českých daňových předpisů.

V.

Závěr

Legislativní rada vlády doporučuje vládě   s ch v á l i t   návrh věcného záměru zákona o účetnictví a přijmout k němu usnesení vlády a v něm stanovit:

„V l á d a

I. s ch v a l u j e   návrh věcného záměru zákona o účetnictví;

1. u k l á d á   místopředsedkyni vlády a ministryni financí vypracovat a vládě do 30. června 2022 předložit návrh zákona o účetnictví, v němž budou zapracovány připomínky obsažené ve stanovisku Legislativní rady vlády a závěry vlády.“.

Mgr. Marie   B e n e š o v á

ministryně spravedlnosti

a předsedkyně Legislativní rady vlády

v z. JUDr. Jan Kněžínek, Ph.D.

náměstek pro řízení Sekce Legislativní rady vlády

a místopředseda Legislativní rady vlády