

# PŘEDMLUVA K MEZINÁRODNÍM ÚČETNÍM STANDARDŮM PRO VEŘEJNÝ SEKTOR

## OBSAH

	Odstavec
Úvod .....	1–4
Cíle IPSASB .....	5–9
Členství v IPSASB .....	7
Zasedání IPSASB .....	8-9
Rozsah působnosti a závaznost Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor .....	10–28
Rozsah působnosti standardů .....	10–14
Účetní závěrky pro všeobecné použití .....	15–17
IPSAS pro účetnictví na peněžní a akruální bázi .....	18-20
Přechod z peněžní na akruální bázi .....	21–25
Závaznost Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor .....	26–29
Schvalovací proces .....	30–35
Jazyk .....	36

# PŘEDMLUVA K MEZINÁRODNÍM ÚČETNÍM STANDARDŮM PRO VEŘEJNÝ SEKTOR

## Úvod

1. Tato Předmluva k mezinárodním účetním standardům pro veřejný sektor (IPSAS) určuje cíle a pracovní postupy Rady pro mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor (IPSASB) a vysvětluje rozsah působnosti a závaznost IPSAS. Předmluva se používá jako východisko pro interpretaci výzev k zaslání připomínek, diskusním dokumentům, zveřejněným návrhům a standardům schváleným a vydaným IPSASB.
2. Posláním Mezinárodní federace účetních (IFAC) tak, jak je uvedeno v jejich stanovách, je „ve veřejném zájmu posilovat účetní profesi v globálním měřítku a přispívat k rozvoji silných mezinárodních ekonomik stanovováním vysoce kvalitních profesních standardů, nabádáním k jejich dodržování, napomáháním mezinárodnímu sblížení takových standardů a vyjadřováním se k otázkám veřejného zájmu, které jsou jí z odborného hlediska nejbližší“. Za účelem dosažení tohoto poslání IFAC založila IPSASB.
3. IPSASB (dříve Výbor pro veřejný sektor (Public Sector Committee – PSC)) je Rada IFAC založená, aby na základě vlastních pravomocí tvořila a vydávala Mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor. IPSAS jsou vysoce kvalitní globální standardy účetního výkaznictví určené pro použití účetními jednotkami veřejného sektoru, které nejsou podniky veřejné správy (PVS).
4. Konzultační skupina IPSASB je jmenována IPSASB. Konzultační skupina nemá hlasovací práva. Poskytuje prostředky, prostřednictvím kterých IPSASB může konzultovat a vyhledávat nezbytné rady od široké členské základny. Konzultační skupině předsedá předseda IPSASB. Konzultační skupina je prvotně elektronické diskusní fórum. Nicméně regionální sekce Konzultační skupiny se scházejí s IPSASB v souvislosti se zasedáními IPSASB v jejich regionech. Všichni členové Konzultační skupiny jsou na taková zasedání zváni. Kromě toho může být, v případě nezbytnosti, svoláno celkové zasedání všech členů Konzultační skupiny.

## Cíle IPSASB

5. Cílem IPSASB je vytvářet ve veřejném zájmu vysoce kvalitní standardy účetního výkaznictví veřejného sektoru a usnadnit proces sblížení národních a mezinárodních standardů a tím zvyšovat kvalitu a jednotnost účetního výkaznictví na celém světě. Svých cílů dosahuje IPSASB prostřednictvím:
  - vydávání Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor (IPSAS);

- podpory jejich uplatňování a mezinárodní harmonizace s těmito standardy; a
  - vydávání ostatních dokumentů, které poskytují zkušenosti a návody pro řešení otázek účetního výkaznictví ve veřejném sektoru.
6. IPSAS představují závazné požadavky stanovené IPSASB. Odděleně od tvorby IPSAS připravuje a vydává IPSASB i jiné nezávazné publikace zahrnující studie, výzkumné zprávy a příležitostné dokumenty, které se zabývají speciálními otázkami účetního výkaznictví veřejného sektoru.

### Členství v IPSASB

7. Do služby v IPSASB jsou jeho členové jmenováni Radou IFAC. IPSASB se skládá z 18 členů, z nichž 15 je navrženo členskými organizacemi IFAC a tři zbývající jsou jmenováni jako veřejní členové. Veřejní členové mohou být navrženi jakoukoliv fyzickou osobou nebo organizací. Kromě toho do IPSASB může být jmenováno omezené množství pozorovatelů z takových organizací, které jsou zainteresovány v oblasti účetního výkaznictví veřejného sektoru. Tito pozorovatelé mají právo vystoupit na zasedání, nemají však právo hlasovat.

### Zasedání IPSASB

8. Konání každého zasedání IPSASB vyžaduje kvórum minimálně dvanácti jmenovaných členů, a to buď osobně, nebo prostřednictvím telekomunikačního spojení.
9. Zasedání IPSASB věnované diskusi o tvorbě a schvalování standardů nebo jiných odborných materiálů jsou přístupná veřejnosti. Podkladové materiály včetně zápisů ze zasedání IPSASB jsou zveřejňovány na internetových stránkách IPSASB: <http://www.ifac.org/publicsector>.

## Rozsah působnosti a závaznost Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor

### Rozsah působnosti standardů

10. IPSASB vytváří IPSAS, které se používají v účetnictví založeném na akruální bázi a IPSAS, které se používají v účetnictví založeném na peněžní bázi.
11. IPSAS stanoví požadavky na uznání, ocenění, vykázení a zveřejnění transakcí a událostí v účetních závěrkách pro všeobecné použití.
12. IPSAS jsou určeny k aplikaci na účetní závěrky pro všeobecné použití ve všech účetních jednotkách veřejného sektoru. Účetní jednotky veřejného sektoru zahrnují ústřední vlády, regionální (tj. vnitrostátní, krajské, okresní) správy, místní (tj. městské, obecní) samosprávy a jednotky, které jsou jejich součástí (například útvary, agentury, komise a výbory) pokud není stanoveno

jinak. Tyto standardy se nevztahují na PVS. PVS používají Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), které jsou vydávány Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB). Definice PVS je obsažena v IPSAS.

13. Veškerá omezení použitelnosti konkrétních IPSAS jsou jasně uvedena v daném standardu. IPSAS nejsou zamýšleny pro použití na nevýznamné položky.
14. IPSASB přijala zásadu, že všechny odstavce IPSAS mají stejnou důležitost a případná závaznost dílčích ustanovení musí být výslovně uvedena. Aby se zabránilo jakýmkoliv nežádoucím důsledkům, rozhodla se IPSASB uplatnit toto pravidlo prospektivně tak, jak bude postupně novelizovat a opakovaně vydávat již dříve vydané IPSAS. IPSAS vydané IPSASB po 1. lednu 2006 obsahují odstavce, které jsou vytištěny jak tučným, tak i obyčejným písmem, přičemž oba typy odstavců mají stejnou důležitost. Tučně vytištěné odstavce informují o tom, že se jedná o základní zásady. Každý jednotlivý IPSAS musí být čten v kontextu s jeho Cíli a Zdůvodněním závěrů (pokud existuje) uvedenými ve standardu a rovněž s Předmluvou k IPSAS.

### **Účetní závěrky pro všeobecné použití**

15. Účetní závěrky pro všeobecné použití jsou účetními závěrkami vydávanými pro uživatele, kteří nemohou požadovat účetní informace, které by pokrývaly jejich specifické informační potřeby. Příkladem takových uživatelů jsou občané, voliči, jejich zástupci a ostatní reprezentanti veřejnosti. Výraz „účetní závěrka“ používaný v této předmluvě a ve standardech zahrnuje veškeré výkazy a doplňkové vysvětlující materiály, které jsou jmenovitě stanoveny jako součást účetní závěrky pro všeobecné použití.
16. Pokud je základem pro sestavení účetních závěrky účetnictví založené na akruální bázi, pak účetní závěrka zahrnuje Výkaz o finanční situaci, Výkaz o finanční výkonnosti, výkaz peněžních toků a výkaz o změnách čistých aktiv/vlastního kapitálu. Pokud je základem pro sestavení účetní závěrky účetnictví založené na peněžní bázi, pak je primárním účetním výkazem výkaz o peněžních příjmech a výdajích.
17. Kromě přípravy účetních závěrek pro všeobecné použití může účetní jednotka předkládat rovněž účetní závěrky pro jiné zainteresované strany (jako jsou například správní orgány, zákonodárné sbory a jiné orgány, které provádějí dohlížecí funkce), které mohou požadovat účetní závěrky šité na míru jejich specifickým informačním potřebám. IPSASB podporuje použití IPSAS i pro přípravu účetních závěrek pro specifické použití, pokud je to adekvátní.

### **IPSAS pro účetnictví na peněžní a akruální bázi**

18. IPSASB vytváří akruální IPSAS, které:
  - jsou harmonizovány s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS) vydávanými Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB) tím,

že byly upraveny podle souvislostí daných veřejným sektorem v těch případech, kdy to bylo adekvátní. Při realizaci tohoto postupu se IPSASB pokusila zachovat existující přístup k účetnímu řešení a originální text IFRS ve všech případech, kdy si významná záležitost veřejného sektoru nevyžádala odklon od nich; a

- se zabývají otázkami účetního výkaznictví veřejného sektoru, které buď nejsou uceleně řešeny stávajícími IFRS nebo pro které nebyly dosud odpovídající IFRS vytvořeny IASB.
19. Vzhledem k tomu, že mnoho IPSAS založených na akruální bázi vychází z IFRS, jsou rovněž pro uživatele IPSAS relevantní použití a odkazy na „Koncepční rámec pro přípravu a předkládání účetní závěrky“ vytvořený IASB.
  20. IPSASB rovněž vydala souhrnný IPSAS založený na peněžní bázi účetnictví, který obsahuje povinné a doporučené požadavky na zveřejňování.

### **Přechod z peněžní na akruální bázi**

21. IPSAS pro peněžní bázi účetnictví doporučuje účetní jednotce, aby dobrovolně zveřejňovala informace založené na akruální bázi přesto, že jádro jejich účetních závěrek je připraveno na základě účetnictví na peněžní bázi. Účetní jednotka může v průběhu přechodu od účetnictví na peněžní bázi k akruálnímu účetnictví začlenit do svých zveřejnění i dílčí informace založené na akruálním principu. Status (například auditované nebo neauditované) a umístění doplňkových informací (například v příloze k účetním výkazům nebo v doprovodných částech účetních zpráv) je závislé na charakteru informace (například spolehlivosti a úplnosti) a veškerých právních předpisech a regulačních pravidlech upravujících účetní výkaznictví v dané jurisdikci.
22. IPSASB se pokouší zajistit shodu s akruálními IPSAS rovněž prostřednictvím přechodných ustanovení v některých standardech. Tam, kde existují přechodná ustanovení, mohou povolovat účetní jednotce dodatečné časové období pro splnění všech požadavků akruálního IPSAS nebo poskytovat úlevy z některých požadavků při prvotním uplatnění IPSAS. Účetní jednotka se může kdykoliv rozhodnout pro zavedení akruálního účetnictví v souladu s IPSAS. V tomto případě musí účetní jednotka použít všechny akruální IPSAS a může si vybrat jakékoliv přechodné ustanovení z jakéhokoliv individuálního akruálního IPSAS.
23. Jakmile padlo rozhodnutí o uplatnění akruálního účetnictví v souladu s IPSAS, pak je délka období pro uskutečnění přechodu určena přechodnými ustanoveními. Po vypršení přechodných ustanovení musí účetní jednotka vykazovat plně v souladu se všemi akruálními IPSAS.

24. Mezinárodní účetní standard pro veřejný sektor (IPSAS) 1, „Předkládání účetní závěrky“ obsahuje následující požadavek:
- „Účetní jednotka, jejíž účetní závěrka je ve shodě s Mezinárodními účetními standardy pro veřejný sektor, musí tuto skutečnost zveřejnit. Účetní závěrky nemohou být označeny jako sestavené ve shodě s Mezinárodními účetními standardy pro veřejný sektor, pokud nejsou v souladu se všemi požadavky všech aplikovatelných Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor.“
25. IPSAS 1 rovněž požaduje zveřejnění skutečnosti, v jakém rozsahu využila jakákoliv přechodná ustanovení.

### **Závaznost Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor**

26. Problematika účetních závěrek pro všeobecné použití předkládaných účetními jednotkami veřejného sektoru může být upravena regulačními pravidly v rámci každé jurisdikce. Tato regulační pravidla mohou mít podobu požadavků na statutární výkaznictví, směrnic pro účetní výkaznictví a pokynů a/nebo účetních standardů vyhlášených vládou, regulačními orgány a/nebo účetními profesními organizacemi existujícími v dané jurisdikci.
27. IPSASB je přesvědčena, že použití IPSAS spolu se zveřejněním shody s nimi povede u účetních jednotek veřejného sektoru k významnému zvýšení kvality účetních závěrek pro všeobecné použití. To s vysokou pravděpodobností postupně povede k lépe informovanému procesu rozhodování o alokaci zdrojů, které provádí vláda a tím i k vyšší transparentnosti a zodpovědnosti.
28. IPSASB respektuje právo vlád a tvůrců národních standardů vytvářet účetní standardy a směrnice pro účetní výkaznictví v rámci své jurisdikce. Některé svrchované vlády a tvůrci národních standardů již vytvořili účetní standardy, které používají pro vládní účetní jednotky a účetní jednotky veřejného sektoru v rámci své jurisdikce. IPSAS mohou být nápomocny takovým tvůrcům standardů při tvorbě nových standardů nebo při revizi stávajících standardů způsobem, který přispěje jejich větší srovnatelnosti. IPSAS jsou ve značné míře vhodné pro použití v těch jurisdikcích, které dosud nemají vytvořeny účetní standardy pro účetní jednotky veřejného sektoru. IPSASB intenzivně doporučuje používání IPSAS a harmonizaci národních požadavků s IPSAS.
29. Sába o sobě ani IPSASB ani účetní profese nemá pravomoc požadovat dodržování IPSAS. Úspěch úsilí IPSASB je závislý na uznání a podpoře její práce ze strany mnoha různých zainteresovaných skupin, působících v rámci svých vlastních jurisdikcí.

### **Schvalovací proces**

30. IPSASB implementovala schvalovací proces určený pro tvorbu IPSAS, který poskytuje příležitost pro připomínky zainteresovaných stran včetně členských organizací IFAC, auditorů, předkladatelů (včetně ministerstev financí), tvůrců

standardů a individuálních osob. IPSASB rovněž konzultuje své hlavní projekty, odborné otázky a priority pracovního programu s Konzultační skupinou.

31. Schvalovací proces IPSASB pro jednotlivé projekty zahrnuje standardně, ne však nezbytně, následující kroky:
- studium národních účetních požadavků a praxe a výměnu názorů na dané otázky s tvůrci národních standardů;
  - posouzení dokumentů vydaných:
    - Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB);
    - tvůrci národních standardů, regulačních orgánů a ostatních správních institucí;
    - účetními profesními organizacemi; a
    - ostatními organizacemi zainteresovanými na účetním výkaznictví veřejného sektoru;
  - sestavení řídicího výboru (ŘV), projektové poradní skupiny (PPS) nebo podvýborů, které přispívají k řešení daného projektu IPSASB;
  - vydání Zveřejněného návrhu k veřejnému připomínkování obvykle nejméně na 4 měsíce. Tím je poskytnuta příležitost těm, kterých se dokument IPSASB týká, aby prezentovali svůj pohled ještě před tím, než je dokument dokončen a schválen IPSASB. Zveřejněný návrh obsahuje rovněž zdůvodnění závěrů obsažených ve standardu;
  - posouzení všech připomínek obdržených v průběhu připomínkového období k diskusním materiálům a zveřejněným návrhům a provedení těch úprav navrhovaných standardů, které byly ve světle cílů IPSASB posouzeny za vhodné; a
  - zveřejnění IPSAS, který obsahuje zdůvodnění závěrů popisující průběh jednotlivých kroků schvalovacího procesu IPSASB a způsob, jakým IPSASB dosáhla svých závěrů.

#### ***Řídicí výbory, Projektové poradní skupiny a Podvýbory***

32. IPSASB může delegovat odpovědnost za provedení nezbytného výzkumu a přípravu zveřejněného návrhu nově navrhovaných standardů a směrnic nebo návrhů studií na ŘV, podvýbory nebo individuální osoby.
33. ŘV, PPS a podvýborům předsedá člen IPSASB, avšak mohou zahrnovat osoby, které nejsou členy IPSASB ani členské organizace IFAC.

### ***Schvalovací procedury***

34. Návrh standardu, který byl řádně upraven po skončení připomínkového období, je předán ke schválení IPSASB. Pokud je IPSASB schválen, je vydán jako IPSAS a stává se účinným datem uvedeným ve standardu. IPSASB se může rozhodnout k opakovanému vydání návrhu standardu v situacích, kdy existují významné nedořešené otázky spojené s textem již jednou zveřejněného návrhu.
35. Pro schválení výzvy k zasílání připomínek (VZP), zveřejněného návrhu (ZN) nebo standardu (IPSAS) je nezbytné kladné hlasování minimálně dvoutřetinové většiny hlasovacích práv IPSASB. Každý člen IPSASB přítomný na jednání IPSASB má jeden hlas.

### **Jazyk**

36. Oficiální text schválených dokumentů IPSASB je ten, který byl zveřejněn v anglickém jazyce. Členské organizace IFAC mají po udělení souhlasu IFAC právo překládat tyto dokumenty na své náklady tak, aby mohly být zveřejněny v obvyklém jazyce jejich země.

## Úvod do Mezinárodních účetních standardů pro veřejný sektor

Rada pro mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor Mezinárodní federace účetních (IPSASB) vytváří účetní standardy pro účetní jednotky veřejného sektoru, které jsou označovány jako Mezinárodní účetní standardy pro veřejný sektor (IPSAS). IPSASB rozpoznala významný přínos dosažení konzistentních a srovnatelných účetních informací napříč jurisdikcemi a je přesvědčena, že IPSAS budou hrát klíčovou roli v tom, aby těchto přínosů mohlo být dosaženo. IPSASB intenzivně podporuje zapojení vlád a tvůrců národních standardů do procesu tvorby svých standardů a do připomínkování návrhů obsažených v jeho zveřejněných návrzích standardů.

IPSASB vydává IPSAS zabývající se účetním výkaznictvím na základě peněžní báze i akruální báze účetnictví. Akruální IPSAS vychází z Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS), vydávaných Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB) v těch případech, kdy požadavky těchto standardů jsou aplikovatelné na veřejný sektor. Rovněž se zabývají otázkami specifickými pro oblast účetnictví veřejného sektoru, které nejsou řešeny v rámci IFRS.

Implementace IPSAS vládami zvýší jak kvalitu, tak i srovnatelnost účetních informací poskytovaných účetními jednotkami veřejného sektoru na celém světě. IPSASB uznává právo vlád a tvůrců národních standardů na zavádění účetních standardů a směrnic pro účetní výkaznictví v rámci své jurisdikce. IPSASB vyzývá k implementaci IPSAS a k harmonizaci národních požadavků s požadavky IPSAS. Účetní závěrky by měly být označeny jako sestavené v souladu s IPSAS pouze tehdy, pokud jsou v souladu se všemi požadavky každého z aplikovatelných IPSAS.