

OPONENTNÍ POSUDEK

doktorské disertační práce ing. Moniky Randákové z oboru účetnictví a finančního řízení podniku s názvem: Účetně-právní řešení insolvence.

Hodnocená disertační práce má rozsah 136 stran vlastního textu a je rozdělena (mimo úvodu a závěru) do šesti kapitol. Celkem pět z nich je popisného charakteru (1-Krise podniku a její řešení, 2-Historický vývoj konkurzního řízení v českých zemích, 3-Insolvenční zákon, 4-Uplatňování pohledávek a způsoby řešení úpadku a 6-Statistika konkurzního řízení v České republice). Nejde však o pouhou kompilaci textu z pramenné literatury – zvláště v kapitolách 3 a 4 autorka vytváří na základě studia insolvenčního zákona přehledná schémata průběhu procesu insolvenčního řízení, doplněná ilustračními příklady, a umožňuje tak orientovat se v této poměrně komplikované právní normě i nezasvěcenému čtenáři.

V roce 2006, kdy byla tato práce napsána, existuje z právního hlediska přelomová situace – stávající právní norma (zákon o konkurzu a vyrovnání) je dosud platná a účinná do 30.6.2007; nová právní úprava (insolvenční zákon) je zatím pouze platná, ale účinná má být až od 1.7.2007. V důsledku toho se v hodnocených pěti kapitolách autorka musela vypořádat s oběma právními normami – zákon o konkurzu a vyrovnání je zpracován v subkapitole 2.2 a statistické přehledy o jeho aplikaci v kapitole šesté. Nová právní úprava je naproti tomu podrobně popsána v kapitole třetí a čtvrté.

Zcela jiné povahy, než zmíněných pět kapitol, je kapitola č. 5 – Účetnictví a účetní výkaznictví podniků v úpadku. Jedná se o samostatný názor autorky práce na to, jakým způsobem by mělo být vedeno účetnictví a zpracováno účetní výkaznictví v účetních jednotkách v procesu insolvenčního řízení (tedy po 1.7.2006). V této oblasti zatím neexistuje žádná zdrojová literatura; ani Ministerstvo financí ČR zatím nezahájilo práce na změně stávajícího účetního standardu č. 21, který tuto oblast v současnosti upravuje. Tento stav je způsoben nejen časovým odstupem (nová právní úprava začne účinkovat až za cca jeden rok), ale i tím, že zpracovatelé zákona i odborná veřejnost počítají s poměrně rozsáhlou novelizací této právní normy do doby, než vstoupí v účinnost. Je proto nutno ocenit výsledky práce autorky, která se tohoto náročného úkolu zhostila, podle mého názoru, velmi dobře. Pro dosažení stanoveného cíle – t.j. navrhnout jakým způsobem by mělo být vedeno účetnictví a zpracováno účetní výkaznictví v průběhu insolvenčního řízení – zvolila metodu aplikace obecných zásad a pravidel z oblasti teorie účetnictví a z oblasti IFRS. Splnění takového úkolu bylo o to těžší, že autorka není z hlediska své dosavadní praxe specializována na problematiku úpadků. Tato skutečnost, spolu s absencí jakékoli zahraniční

literatury o problematice úpadků (kupř. Nařízení rady ES č. 1346/2000 o úpadkovém řízení) se projevuje kupř. v použité terminologii. Autorka zde pro označení stavu, kdy dlužník není schopen platit své závazky používá termín „insolvence“ jako párového výrazu ke druhému způsobu úpadku – předlužení. V odborné literatuře, zejména z anglofonní oblasti je však výrazu „Insolvent“ spíše požíváno jako střechového výrazu pro subjekt v úpadku, ať již pro nelikviditu, nebo pro předlužení. Ze stejného terminologického zdroje proto také vycházeli i autoři předlohy zákona 182/2006 Sb (insolvenčního zákona) – insolvence je zde také používána jako zastřešující pojem pro obě varianty úpadku. Tato drobná nepřesnost však nemá praktický vliv na hodnotu a srozumitelnost posuzované práce.

Mám-li se k nějaké části práce či k názoru její autorky vyjádřit kriticky, pak jde pouze o jednu skutečnost. Naprosto klíčovou kategorií celé insolvenční problematiky je zjišťování a rozhodování o tom, zda úpadek zkoumaného dlužníka nastal či nikoli. Od této skutečnosti se odvíjí trestně právní odpovědnost jednatelů dlužníka, nastávají účinky hmotně právní, procesní i účinky podle správního práva. Jedná se tedy o kategorii konfliktní, ve které se protínají silné zájmy jednotlivých účastníků a kde každé pochybení může mít pro některé z nich fatální důsledky. Nejzřetelněji se tento konflikt projevuje při rozhodování o tom, zda úpadek nastal či ne, v případě předlužení. Stav předlužení totiž závisí na přístupu k ocenění majetku (aktiv) dlužníka, které se pak porovnává s jeho závazky. K nejhorším rozhodovacím případům dochází tehdy, pokud majetek dlužníka oceněný za předpokladu „going concern“ je vyšší než objem dlužníkových závazků (předlužení nenastalo), zatímco tentýž majetek oceněný cenami likvidačními, které bývají nižší, objem dlužníkových závazků nepokrývá (je zde stav předlužení). Okolo sporů tohoto typu je pak nejvíce vzájemných trestních oznámení mezi dlužníky a jejich věřiteli, protilehlých znaleckých posudků a trestních stíhání expertů té strany, které následující reálný vývoj „nedal zapravdu“.

Autorka posuzované práce však tuto problematiku pominula, patrně právě proto že z čistě účetního hlediska je pro ni nedůležitou. Domnívám se, že práce s názvem Účetně-právní řešení insolvence nemůže tuto klíčovou kategorii zcela vynechat a proto doporučuji věnovat se jí alespoň při její obhajobě a navrhuji proto ke zodpovězení otázku:

„Je stav předlužení exaktně zjistitelný účetními, resp. ekonomickými metodami z hlediska rozsahu a přesného času, kdy nastal, postupem ex ante a nebo jenom ex post?“

Závěrem konstatuji, že posuzovanou práci považuji za přínosnou a dávám ke zvážení, zda by neměla být nabídnuta MF ČR k využití při přípravě změn zákona o účetnictví a navazujících účetních standardů v souvislosti se vstupem nové právní úpravy v účinnost. Zároveň disertační práci doporučuji k obhajobě.

V Praze dne 12.9 2006

ing. Ladislav Zelinka, Ph.D.

