



Účetní závěrka roku 2020 nejen v dobách pandemie

Milan Němec, Jaromír Sedmík

30. březen 2021



Grinex Czech Republic

Program webináře:

- COVID-19 a účetní závěrka:
 - zachycení vládních programů v účetnictví;
 - nájemné a leasingy;
 - příloha v účetní závěrce;
- obecné kontroly účtování rezerv, opravných položek a změny stavu zásob;
- seznámení s novými interpretacemi Národní účetní rady a
- přínos auditu pro uživatele účetní závěrky.

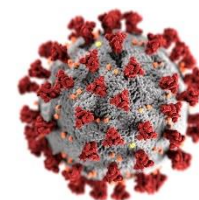
- Otázky a odpovědi.



Grinex Czech Republic

COVID-19 – vyžaduje nové účetní postupy?

- *Má obrovské společenské, ekonomické a politické důsledky, rozsáhlá opatření všude, kam se podíváme, vliv na zdraví, psychiku, ..*
- *Nicméně **nevyžaduje žádné extra nové účetní přístupy**, které by nebyly dříve známy a nebylo by možné najít analogii v minulosti, použít standardní postup správným způsobem.*
- *Dbát na dodržování základních **principů a zásad účetnictví** – „**pravdivé a věrné zobrazení**“, účetní jednotky vedou účetnictví takovým způsobem, aby účetní závěrka byla sestavena srozumitelně a podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.*
- ***Řešení správného zachycení situace** v účetnictví – základ je v tom, kdy nastala příčina (spouštěcí událost), k jakému období se vztahuje a v jakém (jakých) obdobích má být vykázána.*





Grinex Czech Republic

Zachycení vládních programů v účetnictví

- Přehled vládních kompenzačních programů:
 - <https://covid.gov.cz/situace/kompence>
- *Celá řada ministerstev vyhlašuje, není to jednotné, řada postupných výzev (plus dodatků k těmto výzvám) tak, jak byl a je prodlužování nouzový stav;*
- **Příklady „nejznámějších“ programů:**
 - MPSV – Antivirus (režim A, A Plus, B, C)
 - MMR – Ubytování (I, II, tzv. „Lůžkovné“)
 - MPO – Nájemné (I, II, III)
 - MK – Kultura (I, II, III)



Zachycení vládních programů v účetnictví

Jedná se o dotační programy:

- **Účtování o dotacích – provozní výnos organizace** (versus účtování o snížení nákladů).
 - Účet 648 – „Ostatní provozní výnosy“
 - Položka výkazů – „Jiné provozní výnosy“
- **Účtuje se ve fázi, kdy je poskytnutí nepochybné (I-14 NÚR)** – kdy vznikl tzv. **nezpochybnitelný nárok na dotaci**.
- **Střetávání aktuálního principu s principem opatrnosti.**
- **Účtování v rámci rozvahy a výsledovky versus pouhé uvedení v příloze účetní závěrky.**
- **Konkrétní příklady z praxe: Antivirus A přelom roku, Covid – Nájemné 3**



Zachycení vládních programů v účetnictví

- Časové hledisko především na přelomu let - vždy nutno posuzovat:
 - *zveřejnění výzvy příslušného úřadu, možnosti podávání žádostí, platnost výzvy (časové rozpětí);*
 - *rozhodné období, které je posuzováno;*
 - *vlastní podání žádosti;*
 - *vydání příslibu poskytnutí dotace;*
 - *definitivní schválení žádosti o dotaci;*
 - *finanční vypořádání dotace.*



Grinex Czech Republic

Nájemné a leasingy

➤ Nájemné

- *Přijatou slevu je nezbytné časově rozlišit (např. doba v nájemní smlouvě).*
- *Obdobné jako pobídky při prvních nájmech „zadarmo“ – **časové rozlišení.***

➤ Leasing

- Posunutí splátek leasingu *versus* navýšení původních splátek.
- Je nezbytné **správně časově rozlišit** náklady na „novou“ dobu leasingu.
- **Náklady příštích období versus výdaje příštích období.**



Grinex Czech Republic

Příloha vs Covid

- *Žádný zákon ani vyhláška **přímo neukládají povinnost popisovat dopad pandemie na účetní jednotku do přílohy v ÚZ.***
- *Jedná se o rozsáhlou pandemii, která zasáhla každého z nás:*
 - *pozitivně nebo*
 - *negativně.*
- *Každá účetní jednotka přijala určitá **opatření (omezení)**, aby **zamezila šíření pandemie, snížila dopady na ÚJ** apod.*



Grinex Czech Republic

Uvedení informací v příloze ÚZ

- Obecná informace o:
 - **dopadu pandemie** na účetní jednotku;
 - **reakce účetní jednotky** na situaci (přijatá opatření, omezení výroby, změna provozu aj.);
 - **přijatých dotacích, příspěvcích a jiných náhradách** z podpůrných programů;
 - a dále **jakákoliv významná informace**.
- V případě, že byly **přijaty významné částky** z vládních programů, **doporučujeme do přílohy uvést konkrétní program i výši čerpání**.
 - *Může být popsáno u položky výkazu zisku a ztráty „Jiné provozní výnosy“.*
 - *Zároveň je vhodné popsat, jak byly programy účtovány a kde jsou vykázány.*



Grinex Czech Republic

Předpoklad trvání účetní jednotky (going concern)

- *Předpoklad se nedokazuje, pouze ho lze vyvrátit.*
- Pokud předpoklad není splněn je tuto skutečnost nezbytné detailně popsat do přílohy v účetní závěrce. Zejména se zmínit o:
 - **hlavních událostech nebo podmínkách**, které dosud nastaly a jejich finančním dopadu na účetní jednotku,
 - tom, jakým způsobem vedení účetní jednotky **vyhodnotilo důležitost** těchto událostí nebo podmínek pro **schopnost účetní jednotky dostát svým závazkům**,
 - **plánech vedení účetní jednotky** na opatření, která mají **zmírnit dopady** těchto událostí nebo podmínek,
 - o **významných úsudcích**, které vedení účetní jednotky provedlo při vyhodnocování schopnosti účetní jednotky adaptovat se na aktuální situaci a zajistit tak **její nepřetržité trvání** a souvisejících nejistotách,
 - jasné vyjádření, že **existuje významná (materiální) nejistota související s událostmi nebo podmínkami**, které mohou zásadním způsobem **zpochybnit schopnost účetní jednotky nepřetržitě trvat**.



Grinex Czech Republic

Předpoklad trvání účetní jednotky (going concern)

„Vedení Společnosti zvážilo potenciální dopady COVID-19 na své aktivity a podnikání a dospělo k závěru, že nemají významný vliv na předpoklad nepřetržitého trvání podniku. Vzhledem k tomu byla účetní závěrka k 31. 12. 2019 zpracována za předpokladu, že Společnost bude nadále schopna pokračovat ve své činnosti.“

➤ Viz stránky Komory auditorů ČR – www.kacr.cz



„Nemyslete si, že když máte roušku, tak nevidím, co si o mém návrhu myslíte!“

Kresba: Ivan Svoboda



Grinex Czech Republic

Následné události

- § 19 odst. 5 zákona o účetnictví

*„V účetnictví běžného účetního období musí být k rozvahovému dni zohledněn **dopad událostí, které nastaly do konce rozvahového dne, i když se informace o těchto událostech staly účetní jednotce známými až mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky.**“*

- § 19 odst. 6 zákona o účetnictví

*V případě **významných událostí, které nastaly mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky, jsou důsledky těchto událostí popsány a jejich ekonomické dopady kvantifikovány v příloze v účetní závěrce.***



„Koukám, pane kolego, že se snažíte utéct před následnými událostmi, ale obávám se, že na to nejste dost rychlí!“

Kresba: Ivan Svoboda



Grinex Czech Republic

Rezervy

- Zabezpečuje **akruálnost** účetnictví – náklad patří do období, ve kterém **vznikla událost**, která je **příčinou důsledků** (peněžních výdajů) **v budoucnosti**.
- Tvorba rezervy na pozitivní dopady – např. potencionální plnění od státu za ušlý zisk?
- Tvorba rezervy na **budoucí výdaje**.
- Popsání v příloze v ÚZ.



„Pane kolego, vy jste v naší účetní závěrce vytvořil preventivní rezervu na blbost ve výši odměn vedení a myslíte si, že vám to bez řádného zdůvodnění projde?“

Kresba: Ivan Svoboda



Grinex Czech Republic

Tituly pro tvorbu rezerv

- Prohrané/probíhající soudní spory;
- penále;
- nevyčerpaná dovolená;
- reklamace;
- e-shop – vratky v zákonné lhůtě
- poskytnuté záruky;
- rezerva na daň příjmu a ostatní daně;
- opravy dlouhodobého majetku.



„Maminka mě správně varovala, abych si tě nebrala, že jsi neschopný a máš rezervy ve všech směrech, ale že nemáš rezervu v autě, to netušila!“

Kresba: Ivan Svoboda

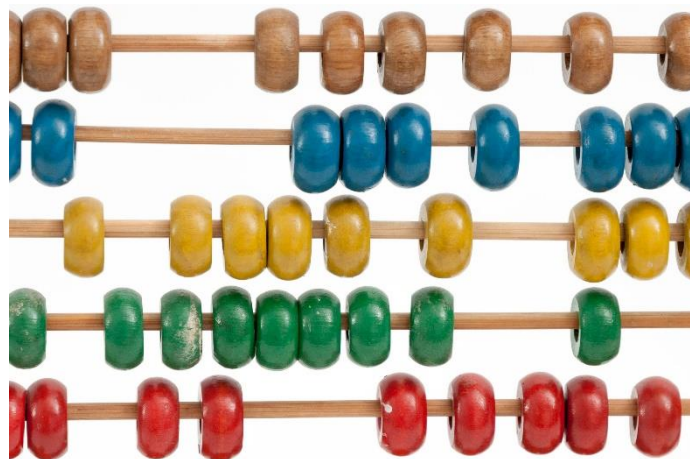


Grinex Czech Republic

Rezervy

➤ Tvorba rezervy a rozpouštění rezervy:

- *Účtování: 554/459 a 459/554.*
- *Nelze tvořit ani rozpouštět rezervu proti jiným účtům – např. 459/521.*
- *Kontrola pro ÚZ: KS účtů 459 – PS účtů 459 = účty 554.*





Opravné položky

- Opravná položka vyjadřuje **dočasné snížení hodnoty aktiva v účetnictví.**
- **Účetní opravné položky ≠ daňové opravné položky**
- Tvorba opravné položky a zrušení opravné položky:
 - *k zásobám: 559/19x a 19x/559*
 - *k pohledávkám: 558/39x a 39x/558*
 - *k majetku a dalším – vždy příslušný účet (např. 09x) proti nákladům (např. 559)*
 - **Kontrola pro ÚZ: KS účtů 39x – PS účtů 39x = účty 55x.**



Grinex Czech Republic

Změna stavu zásob

- 58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace:
 - 581 – „Změna stavu nedokončené výroby“ x 121 – „Nedokončená výroba“
 - 582 – „Změna stavu polotovarů“ x 122 – „Polotovary vlastní výroby“
 - 583 – „Změna stavu výrobků“ x 123 – „Výrobky“
 - 584 – „Změna stavu zvířat“ x 124 – „Mladá a ostatní zvířata“
- **Kontrola pro ÚZ: KS účtů 12x – PS účtů 12x = účty 58x.**

5.94,66755.39,0,0,0,0,30
59.12,42826.99,0,0,0,0,30
35.64,50656.8,0,0,0,0,30
115.94,67905.07,0,0,0,0,30
115.94,66938.9,0,0,0,0,30
192.49,86421.04,0,0,0,0,30
72798.5,0,0,0,0,30



Grinex Czech Republic

Interpretace NÚR

Obecně interpretace NÚR

- Interpretace **vyjadřují odborný názor** Národní účetní rady, jejímiž členy jsou reprezentanti významných profesních organizací a odborné akademické půdy. (KAČR, KDP, Svaz účetních, VŠE). Tvorbou Interpretací usiluje Národní účetní rada o **jednotné a vhodné používání zákona o účetnictví a ostatních právních předpisů**. Jednotlivé členské organizace NÚR podporují tvorbu Interpretací a jejich používání v praxi.
- **Nyní jich je 45** a ucelený přehled je možno nalézt na stránkách Národní účetní rady www.nur.cz.
- Interpretace **jsou oporou při argumentaci, rozhodování a volbě** účetních pravidel, principů a postupů.
- Interpretace **nejsou nikterak právně závazné**, prosazují se vytvářením „dobré praxe“ (best practice).



Grinex Czech Republic

Interpretace NÚR

Nejnovější a Covid 19 zajímavé interpretace NÚR

- *I-14 Okamžik vykázání nároku na přijetí nebo vrácení dotace (4.2.2008, aktualizace 1.4.2019)*
- *I-24 Události po rozvahovém dni (18.3.2019, aktualizace 1.4.2019)*
- *I-40 Vykazování nehmotných výsledků výzkumu a vývoje (20.1.2020, aktualizace 18.6.2020)*
- *I-41 Zákaznické věrnostní programy (19.6.2020, včetně příkladů účtování)*
- *I-42 Cizoměnové pohledávky s opravnou položkou (19.10.2020)*
- *I-43 Poskytnuté zálohy vedení v cizí měně (19.10.2020)*
- *I-44 Vykázání vkladu do právnické osoby neziskového charakteru v aktivech vkladatele (14.12.2020, včetně příkladů účtování)*
- *I-45 Znehodnocení stálých hmotných a nehmotných aktiv – testování a vykazování (22. 3. 2021)*



Interpretace NÚR

I-14 Okamžik vykázání nároku na přijetí nebo vrácení dotace

- Při získávání dotací mohou na straně příjemce dotace vznikat následující otázky a pochybnosti:
 - *zda a kdy se má vykazovat pohledávka z titulu nároku na přijetí dotace;*
 - *zda a kdy se má vykázat závazek z titulu povinnosti vrátit dotaci.*
- Řešení:
 - *Dotace se vykazuje tak, aby byl dodržen **akruální princip jejího vykázání**, a proto není pro vykázání dotace důležité, kdy byla finančně vypořádána, ale **rozhodující je okamžik, v kterém se proces jejího schvalování dostane do takové fáze, kdy je její poskytnutí nepochybné – vykázání pohledávky z titulu dotace.***
 - *Na poskytnutí dotace **není obvykle právní nárok.***



Interpretace NÚR

I-14 Okamžik vykázání nároku na přijetí nebo vrácení dotace

➤ Řešení:

- *Den vydání rozhodnutí o poskytnutí dotace – obvykle je to ten okamžik, který zakládá nezpochybnitelný nárok na poskytnutí dotace.*
- *Pokud účetní jednotka nesplní nebo poruší podmínky poskytnutí dotace takovým způsobem, že jí vznikne povinnost zcela nebo částečně dotaci vrátit, pak vykáže k datu, kdy vznik této povinnosti zjistila, závazek z titulu povinnosti dotaci vrátit.*
- *Ne retrospektivně účtování, jedná se o nový účetní případ v daném účetním období, kdy k tomu došlo.*



Interpretace NÚR

I-24 Události po rozvahovém dni

- Účetní jednotka účtuje „**podle stavu ke konci rozvahového dne..**“ - § 19 Zákona o účetnictví.
- **Rozlišujeme události** po rozvahovém dni:
 - **Upravující** – informace prokazují **stav existující** k rozvahovému dni – promítají se do výkazů;
 - **Neupravující** – informace prokazují **stav, který nastal po rozvahovém dni** – uvádějí se do přílohy, pokud jsou významné.
- **Okamžik sestavení účetní závěrky** – podpis statutárního zástupce organizace.



Grinex Czech Republic

Interpretace NÚR

I-42 Cizoměnové pohledávky s opravnou položkou

- Podstata **kurzového rizika** u cizoměnových pohledávek – výše **budoucích peněžních toků**, které očekáváme, že obdržíme.
- Kurzový rozdíl u cizoměnové pohledávky tak vzniká **pouze z netto hodnoty pohledávky** (pohledávka snižená o související opravnou položku).
- Kurzový rozdíl je důsledkem kurzového rizika a vykazuje se ve výsledku hospodaření **v rámci finančního výsledku hospodaření**.



Interpretace NÚR

I-43 Zálohy vedené v cizí měně

- Viz výše uvedeno - podstata **kurzového rizika** je u cizoměnových pohledávek – výše **budoucích peněžních toků**, které očekáváme, že obdržíme.
- 2 skupiny poskytnutých záloh:
 - *Očekává se dokončení transakce* dodáním předmětu transakce (pořízení zboží, majetku či služby) – k rozvahovému dni nevzniká kurzový rozdíl (nedojde k peněžnímu toku).
 - *Transakce se jeví jako nejistá a vzniká možnost vrácení zálohy* – cizoměnové pohledávka, s níž je spojeno měnové riziko – k rozvahovému dni vzniká kurzový rozdíl.



Grinex Czech Republic

Interpretace NÚR

I-43 Zálohy vedené v cizí měně

➤ 2 skupiny poskytnutých záloh:

- Očekává se dokončení transakce:

- *Záloha na nákup dlouhodobého majetku na účtech skupiny 05;*
- *záloha na nákup zásob na účtech skupiny 15;*
- *záloha na pořízení služby jako náklad příštích období na účtu 381.*

- Transakce se jeví jako nejistá a vzniká možnost vrácení zálohy:

- *Poskytnutá záloha je pohledávkou, a proto bude vykázána v rozvaze v rámci pohledávek na účtu 314.*



Grinex Czech Republic

Přínos auditu pro uživatele účetní závěrky

- Záleží na **skupině uživatelů** – každý vnímá jinak, pro někoho je to i újma (musí zaplatit za něco, co „nepotřebuje“);



„Už potřetí vám říkám, že se nejedná o přepadení, ale o audit!“

Kresba: Ivan Svoboda



Grinex Czech Republic

Přínos auditu pro uživatele účetní závěrky

- zvýšení věrohodnosti účetní závěrky;
- odhalení chyb ve vnitřním kontrolním systému (management versus akcionář);
- nezávislé vyjádření týkající se efektivnosti vnitřních procesů (např. propojenost nákladů a výnosů)
- odhalení chyb v účetnictví;
- vyjádření nezávislého názoru na účetní závěrku;
- zajištění dodržování veškerých právních předpisů;
- zpětná vazba pro klienta;



Grinex Czech Republic

Přínos auditu pro uživatele účetní závěrky

- poskytnout klientovi za jeho peníze přidanou hodnotu – nejenom účetní závěrka s razítkem a zprávou;
- do jisté míry „konzultant“ a ne čistě „kontrolor“.



„Myslím, že nošení roušek bude mít i pozitivní dopad na mlčenlivost členů auditorského týmu.“

Kresba: Ivan Svoboda



Grinex Czech Republic

Užitečné materiály a zdroje:

- Časopis Auditor KAČR – volně dostupný
 - <https://www.kacr.cz/casopis-auditor1>
- KAČR – informace o Covid
 - <https://www.kacr.cz/covid-191>
- Národní účetní rada – interpretace
 - <https://nur.cz/interpretace/schvalene-interpretace/>



Grinex Czech Republic

Děkujeme za pozornost!

Máte nějaké dotazy?

Neváhejte nás kontaktovat v případě jakýchkoliv dotazů.

Milan Němec

Managing Partner

Mob: +420 603 569 439

Tel: +420 222 516 889

milan.nemec@grinex.cz

Jaromír Sedmík

Auditor

Mob: +420 739 042 596

Tel: +420 222 516 889

jaromir.sedmik@grinex.cz