



INTERPRETACE NÁRODNÍ ÚČETNÍ RADY

s komentáři a praktickými příklady

L. Mejzlík, L. Müllerová, J. Skálová, J. Pilátová, L. Vašek,
A. Šrámková, I. Liškařová, P. Vácha, J. Pelák, P. Pospíšilová,
E. Ševcovicová, D. Procházka, M. Zárybnická-Žárová



INTERPRETACE NÁRODNÍ ÚČETNÍ RADY

s praktickými příklady a komentáři

L. Mejzlík, L. Müllerová, J. Skálová, J. Pilátová, L. Vašek,
A. Šrámková, I. Liškařová, P. Vácha, J. Pelák, P. Pospíšilová,
E. Ševcovicová, D. Procházka, M. Zárybnická-Žárová

Grada Publishing

Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

Všechna práva vyhrazena. Žádná část této tištěné či elektronické knihy nesmí být reprodukována a šířena v papírové, elektronické či jiné podobě bez předchozího písemného souhlasu nakladatele. Neoprávněné užití této knihy bude trestně stíháno.

Edice Účetnictví a daně

**Doc. Ing. L. Mejzlík, Ph.D., Prof. Ing. L. Müllerová,
Ing. J. Skálová, Ph.D., Ing. J. Pilátová, Ing. L. Vašek, Ph.D.,
Ing. A. Šrámková FCCA, Ing. I. Liškařová, Ing. P. Vácha FCCA,
Ing. J. Pelák, Ph.D., Ing. P. Pospíšilová, Mgr. E. Ševcovicová,
Doc. Ing. D. Procházka, Ph.D., Doc. Ing. M. Zárybnická – Žárová, CSc.**

Interpretace Národní účetní rady
s praktickými příklady a komentáři

Vydala GRADA Publishing, a.s.
U Průhonu 22, Praha 7
tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400
www.grada.cz
jako svou 7218. publikaci

Realizace obálky Daniel Hamerník
Sazba Jan Šístek
Odborná redaktorka: Ing. Michaela Průšová
Počet stran 384
První vydání, Praha 2019
Vytiskly Tiskárny Havlíčkův Brod, a.s.

© GRADA Publishing, a.s., 2019

ISBN 978-80-271-2800-6 (ePub)
ISBN 978-80-271-2799-3 (pdf)
ISBN 978-80-271-2216-5 (print)

Obsah

Seznam zkratk	13
Předmluva ke knize	14
ČÁST I	
Úvod	15
KAPITOLA 1 K vývoji a významu finančního účetnictví	17
KAPITOLA 2 O Národní účetní radě	21
Vznik	21
Cíle a funkce	22
Složení a aktuální zastoupení	22
Řízení	23
KAPITOLA 3 Představení jednotlivých členů NÚR	25
KAPITOLA 4 Předmluva k Interpretacím Národní účetní rady	31
Proč mají Interpretace předmluvu	31
Hlavní části předmluvy	32
Proces tvorby a vydávání Interpretací	33
KAPITOLA 5 Přehled všech interpretací a jejich autorů	37
ČÁST II	
Interpretace českých účetních předpisů	39
I-1 Přejícné rozdíly při výchozím uznání aktiv	41
Důvod vzniku	41
Diskuse při tvorbě a schvalování	41
Text Interpretace	41
Příklady k Interpretaci	42
Autorské příklady k Interpretaci	43
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	44
I-2 Přejícné rozdíly při přeměnách a vkladech	45
Důvod vzniku	45
Diskuse při tvorbě a schvalování	45
Text Interpretace	45
Příklady k Interpretaci	47
Autorské příklady k Interpretaci	48
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	48

I-3 Rezerva na splatnou daň	49
Důvod vzniku	49
Diskuse při tvorbě a schvalování	49
Text Interpretace	50
Příklady k Interpretaci	51
Autorské příklady k Interpretaci	51
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	53
I-4 Odložená daň z přechodných rozdílů při ocenění majetkových účastí metodou ekvivalence	55
Důvod vzniku	55
Diskuse při tvorbě a schvalování	55
Text Interpretace	55
Příklady k Interpretaci	57
Autorské příklady k Interpretaci	58
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	59
I-5 Stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením dlouhodobého hmotného majetku	61
Důvod vzniku	61
Diskuse při tvorbě a schvalování	61
Text Interpretace	61
Příklady k Interpretaci	63
Autorské příklady k Interpretaci	64
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	65
I-7 Komisionářské smlouvy	67
Důvod vzniku	67
Diskuse při tvorbě a schvalování	67
Text Interpretace	68
Příklady k Interpretaci	69
Autorské příklady k Interpretaci	69
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	70
I-8 Sociální fond a účtování o fondech tvořených ze zisku	71
Důvod vzniku	71
Diskuse při tvorbě a schvalování	71
Text Interpretace	71
Příklady k Interpretaci	73
Autorské příklady k Interpretaci	74
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	76
I-9 Odložená daň – první vykázání	77
Důvod vzniku	77
Diskuse při tvorbě a schvalování	77

Text Interpretace	77
Příklady k Interpretaci	80
Autorské příklady k Interpretaci	80
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	81
I-10 Okamžik účtování o pohledávce z titulu příslušenství k pohledávce u věřitele	83
Důvod vzniku	83
Diskuse při tvorbě a schvalování	83
Text Interpretace	84
Příklady k Interpretaci	85
Autorské příklady k Interpretaci	86
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	89
I-12 Faktoring	91
Důvod vzniku	91
Diskuse při tvorbě a schvalování Interpretace	91
Text Interpretace	91
Příklady k Interpretaci	95
Autorské příklady k Interpretaci	95
Interpretace jako inspirace pro novelizaci předpisů	96
I-14 Okamžik vykázení nároku na přijetí nebo vrácení dotace	97
Důvod vzniku	97
Diskuse při tvorbě a schvalování Interpretace	97
Text Interpretace	97
Příklady k Interpretaci	103
Autorské příklady k Interpretaci	103
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	107
I-15 Zúčtování nevyplacených přiznaných podílů na zisku	109
Důvod vzniku	109
Diskuse při tvorbě a schvalování Interpretace	109
Text Interpretace	110
Příklady k Interpretaci	112
Autorské příklady k Interpretaci	112
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	114
I-16 Účtování úplatně nabytého samostatného věcného břemene	115
Důvod vzniku	115
Diskuse při tvorbě a schvalování Interpretace	115
Text Interpretace	115
Příklady k Interpretaci	118
Autorské příklady k Interpretaci	118
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	119

I-17 Pobídky v nájemních vztazích	121
Důvod vzniku	121
Diskuse při tvorbě a schvalování	121
Text Interpretace	122
Příklady k Interpretaci	123
Autorské příklady k Interpretaci	123
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	126
I-18 Dohadné položky v cizí měně	127
Důvod vzniku	127
Diskuse při tvorbě a schvalování	127
Text Interpretace	127
Příklady k Interpretaci	136
Autorské příklady k Interpretaci	136
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	138
I-19 Zúčtování dluhů vzniklých z rozdělení vlastního kapitálu	139
Důvod vzniku	139
Diskuse při tvorbě a schvalování	139
Text Interpretace	140
Příklady k Interpretaci	143
Autorské příklady k Interpretaci	143
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	145
I-20 Účetní zachycení podmíněných investičních výdajů	147
Důvod vzniku	147
Diskuse při tvorbě a schvalování	147
Text Interpretace	147
Příklady k Interpretaci	150
Autorské příklady k Interpretaci	151
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	151
I-21 Odpis cizoměnové pohledávky a závazku	153
Důvody vzniku	153
Diskuse při tvorbě a schvalování	153
Text Interpretace	153
Příklady k Interpretaci	155
Autorské příklady k Interpretaci	156
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	156
I-22 Dotace v cizí měně	157
Důvod vzniku	157
Diskuse při tvorbě a schvalování Interpretace	157
Text Interpretace	157
Příklady k Interpretaci	161

Autorské příklady k Interpretaci	164
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů ..	164
I-23 Pořizovací cena cizoměnové pohledávky	165
Důvod vzniku	165
Diskuse při tvorbě a schvalování	165
Text Interpretace	166
Příklady k Interpretaci	168
Autorské příklady k Interpretaci	169
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů ..	171
I-24 Události po rozvahovém dni	173
Důvod vzniku	173
Diskuse při tvorbě a schvalování	174
Text Interpretace	175
Příklady k Interpretaci	178
Autorské příklady k Interpretaci	178
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů ..	181
I-25 Ocenění po předchůdci	183
Důvod vzniku	183
Diskuse při tvorbě a schvalování	184
Text Interpretace	184
Příklady k Interpretaci	186
Autorské příklady k Interpretaci	187
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů ..	188
I-26 Slevy z pořizovací ceny dlouhodobého hmotného majetku v následujících účetních obdobích po uvedení do užívání (u nabyvatele)	189
Důvod vzniku	189
Diskuse při tvorbě a schvalování	189
Text Interpretace	189
Příklady k Interpretaci	192
Autorské příklady k Interpretaci	193
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů ..	193
I-27 Následné získání dotace na dlouhodobý majetek	195
Důvod vzniku	195
Diskuse při tvorbě a schvalování	195
Text Interpretace	196
Příklady k Interpretaci	200
Autorské příklady k Interpretaci	203
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů ..	203

I-28 Následné vrácení dotace na dlouhodobý majetek	205
Důvod vzniku	205
Diskuse při tvorbě a schvalování	205
Text Interpretace	205
Příklady k Interpretaci	207
Autorské příklady k Interpretaci	210
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	211
I-29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách	213
Důvod vzniku	213
Diskuse při tvorbě a schvalování	213
Příklady k Interpretaci	219
Autorské příklady k Interpretaci	223
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	223
I-30 Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální účetní závěrce podnikatelů	225
Důvod vzniku	225
Diskuse při tvorbě a schvalování	225
Text Interpretace	226
Příklady k Interpretaci	232
Autorské příklady k Interpretaci	237
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	237
I-31 Mezitímní účetní výkaznictví	239
Důvod vzniku Interpretace	239
Diskuse při tvorbě a schvalování	239
Text Interpretace	240
Příklady k Interpretaci	244
Autorské příklady k Interpretaci	244
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	246
I-32 Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu	247
Důvody vzniku	247
Diskuse při tvorbě a schvalování	247
Text Interpretace	248
Příklady k Interpretaci	251
Autorské příklady k Interpretaci	251
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů	253
I-33 Určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání	255
Důvod vzniku	255
Diskuse při tvorbě a schvalování	256

Text Interpretace	256
Příklady k Interpretaci	260
Autorské příklady k Interpretaci	263
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů ..	263
I-34 Rezervy na likvidace	265
Diskuse při tvorbě a schvalování	265
Text Interpretace	266
Příklady k Interpretaci	270
Autorské příklady k Interpretaci	270
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů ..	272
I-35 Oceňování zásob vytvořených vlastní činností	273
Důvod vzniku	273
Diskuse při tvorbě a schvalování	273
Text Interpretace	274
Příklady k Interpretaci	277
Autorské příklady k Interpretaci	277
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů ..	278
I-36 Náhradní způsob výpočtu konsolidačního rozdílu	279
Důvod vzniku	279
Diskuse při tvorbě a schvalování	279
Text Interpretace	280
Příklady k Interpretaci	284
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů ..	285
I-37 Časové rozlišování a cizí měna	287
Důvod vzniku	287
Diskuse při tvorbě a schvalování	287
Text Interpretace	288
Vypořádání připomínek z vnějšího připomínkového řízení ...	289
Příklady k Interpretaci	290
Autorské příklady k Interpretaci	292
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů ..	292
I-38 Zachycení prodeje podílu v dceřiném podniku v konsolidované účetní závěře	293
Důvod vzniku	293
Diskuse při tvorbě a schvalování	293
Text Interpretace	294
Interpretace jako inspirace pro novelizaci účetních předpisů ..	299

ČÁST III	Profily autorů příkladů	301
KAPITOLA 1	Komora auditorů ČR	303
KAPITOLA 2	Komora daňových poradců	305
KAPITOLA 3	Svaz účetních České republiky	307
KAPITOLA 4	Vysoká škola ekonomická v Praze	309
ČÁST IV	Zdroje informací o NÚR	311
KAPITOLA 1	Seznam všech schválených a zveřejněných Interpretací	313
KAPITOLA 2	Webové stránky a Facebook NÚR	315
ČÁST V	Národní účetní rada ve fotografiích	321
ČÁST VI	Semináře Národní účetní rady	337
ČÁST VII	Rozhovory	343
KAPITOLA 1	Rozhovor s Ladislavem Mejzlíkem	345
KAPITOLA 2	Rozhovor s Františkem Korbelem	355
KAPITOLA 3	Rozhovor s Josefem Baxou	365

Seznam zkratek

ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
ČÚS	České účetní standardy
D	dal
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
I	Interpretace
IAS	Mezinárodní účetní standard
IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
KA ČR	Komora auditorů České republiky
KDP ČR	Komora daňových poradců České republiky
MD	má dáti
NI	Návrh Interpretace
NÚR	Národní účetní rada
PNI	pracovní návrh Interpretace
SU ČR	Svaz účetních České republiky
US GAAP	Všeobecně uznávané účetní principy (platné v USA)
USA	Spojené státy americké
VŠE	Vysoká škola ekonomická v Praze
Vyhláška	vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
ZÚ	zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Předmluva ke knize

Národní účetní rada slaví v letošním roce 2019 dvacet let své existence a rozhodla se při této příležitosti aktualizovat svoji původní publikaci, která vyšla poprvé v roce 2012 jako představení Národní účetní rady a výsledků její práce co nejširší veřejnosti. První vydání knihy z roku 2012 se setkalo s pozitivním ohlasem čtenářů, byla zcela rozebrána a doufáme, že zabírá čestné místo v knihovnách zejména daňových poradců, auditorů, soudců, finančních úředníků, účetních, ekonomů, pedagogů a studentů ekonomických a právních předmětů, ale i vlastníků firem a jejich manažerů.

Všechny dosud schválené a vydané Interpretace Národní účetní rady, které byly zahrnuty do této publikace, prošly oproti původnímu vydání autorskou revizí, při které byly opraveny nejen drobné formulační nebo gramatické nedostatky, ale text Interpretací byl aktualizován tak, aby obsahoval správné reference na platné právní předpisy, které byly v mezicase od původního data vydání Interpretace do dnešního dne změněny nebo nahrazeny (například z důvodu rekodifikace občanského a obchodního práva apod.)

Publikace není jen formou zveřejnění prostého textu Interpretací, ale je doplněna o autorský komentář jednotlivých zpracovatelů Interpretací zahrnující úvodní popis důvodů a okolností, proč Interpretace vznikla, průběhu jejího schvalování, dále o autorské příklady, které ilustrují použití Interpretace, a na závěr také o dopady nebo doporučení pro tvorbu účetních předpisů. Veríme, že tyto doplněné a aktualizované části napomohou významně porozumění Interpretace, a tím i její správné aplikaci v praxi účetních jednotek, stejně tak jako lepší Interpretaci údajů v účetních závěrkách ze strany jejich uživatelů.

Přestože jsou jádrem této publikace komentované aktualizované texty Interpretací, tvoří důležitou část publikace také její úvodní části, které popisují důvody vzniku a vývoj finančního účetnictví, vznik a způsob fungování Národní účetní rady včetně charakteristik jejích členů a také koncepční rámec Interpretací NÚR, který představuje jejich předmluva upravující proces tvorby, schvalování a aplikace Interpretací.

V neposlední řadě najdete v publikaci informaci o seminářích Národní účetní rady, které dnes již představují tradiční prestižní akci, které se vždy závěrem roku účastní téměř 400 účetních, auditorů, daňových poradců, studentů a ostatních odborníků v souvisejících oblastech. Připojena je také obrazová příloha obsahující vybrané fotografie ze seminářů NÚR a oslav 10., 15. a 20. výročí od jejího založení v roce 1999.

Přejeme si, aby vám publikace byla užitečným pomocníkem ve vaší praxi a přinesla vám nové poznatky, informace a pohledy na to, jak dosahovat v účetnictví věrného a poctivého zobrazení skutečnosti.

*V Praze 31. března 2019
Ladislav Mejzlík
úřadující předseda NÚR*

ČÁST I

Úvod

K vývoji a významu finančního účetnictví

Dobré účty dělají přátele. V této větě se skrývá významná část historie účetnictví. Účetnictví nevzniklo jen za účelem sledování vlastního majetku a dluhů. Od samého počátku tu byl patrný také další, mnohem významnější cíl, spočívající ve sledování toho, jak s něčím majetkem a dluhy zacházejí druzí. Poctivé účty (chcete-li „true and fair“) byly zásadní pro zachování přátelství (ať tento vztah nazýváme jakkoli) mezi faraonem a správcem jeho majetků, stejně jako mezi obchodními společníky podnikajícími pod společnou firmou. A obdobně jako za dob panovníků a jejich správců, dnes management vede účty, aby později tyto skládal akcionářům. Bez dobrých účtů je důvěra akcionářů v management vyloučena.

Každodenní účetní rutina dá snadno zapomenout na tento historický, avšak stále platný účel účetnictví. To, že účetnictví se nevede jen proto, aby bylo, ale proto, abychom byli schopni podat vlastníkům (jakkoli právně i geograficky vzdáleným) majetku zprávu o stavu jejich jmění, v dnešních účetních předpisech reprezentuje jen jediné ustanovení, které však z jen samotné podstaty věci je zásadní. Požadavek evropských a českých účetních předpisů na „věrný a poctivý obraz skutečnosti“ hájí a reprezentuje zájmy těch, kteří správcům svěřili svůj majetek. To, jak má účetnictví vypadat a jak má být náročné jeho vedení, neurčují účetní, ale ti, kvůli jejichž penězům se účetnictví vede a které poněkud šedě a nudně nazýváme hlavními uživateli účetnictví.

Pro vývoj účetních předpisů byly zásadní dva impulsy, které zároveň katalyzovaly hospodářskou revoluci. V polovině 19. století totiž nejprve došlo k umožnění sdílení zdrojů a podnikání pod obchodními společnostmi (registrací akciové společnosti), druhým bylo umožnění omezeného ručení vlastníků těchto společností, a tudíž umožnění realizace mnohem rizikovějších, ale také inovativnějších myšlenek. Patrně žádným jiným společenským opatřením nevděčíme víc za materiální bohatství, kterým naše generace dnes disponuje. S tříštěním vlastnictví firem mezi spoluvlastníky (akcionáře) a s potřebou ochrany věřitelů ve světě omezeného ručení se ruku v ruce vyvíjely účetní předpisy, neboť jednotliví investoři se stávali příliš slabými, aby mohli prosazovat a kontrolovat řádné vedení účtů proti ostatním investorům, případně proti najatému managementu.

Finanční účetnictví je tedy v zásadě nástrojem ochrany menšinových akcionářů a věřitelů. Menšinový akcionář je sice spolumajitel společnosti, avšak ve velmi nevýhodném postavení. S ohledem na jeho malý vliv může být ohrožen účelovým jednáním většinového akcionáře nebo jím stanoveným managementem, a proto potřebuje důvěryhodné

informace. Věřitelé, zejména velcí věřitelé jako banky a držitelé dluhopisů, mají ještě slabší postavení vůči dlužníkovi, ač jejich zainteresovanost na činnosti dlužníka může být z finančního pohledu enormní. Pro věřitele, zejména s ohledem na omezené ručení, jsou účetní informace zásadní nejen v okamžiku rozhodování o poskytnutí úvěru, ale také v průběhu realizace financovaných projektů. Věřitelé k zajištění své ochrany potřebují řadu účetních informací za účelem aktivní kontroly dosažení stanovených milníků a ukazatelů.

Ve světě se vyvinuly dva modely, jak systémově zabezpečit výše uvedenou ochranu. V některých zemích (typické pro kontinentální Evropu) se za tyto skupiny postavil stát; v jiných zemích pečovaly o ochranu investorů organizované kapitálové trhy (typické pro USA), v jejichž pozadí stál nicméně také stát, avšak zdaleka ne tak bezprostředně. V důsledku uvedeného se v Evropě setkáváme s tím, že účetní předpisy vytváří stát, v USA tím stát pověřil organizace, které mají mnohem blíže ke kapitálovým trhům (SEC a FASB).

Ač tedy účetní předpisy z historického pohledu zcela evidentně náleží do oblasti soukromého (obchodního) práva, neboť účetnictví je primárně o vztazích mezi společníky a jejich společností a společníky mezi sebou, státy původní ochranu zájmů těchto soukromých subjektů začaly rozšiřovat na chránění svých zájmů. Účetnictví se pochopitelně báječně hodí ke sledování zdaňovaných činností.

Na napojení výpočtu daňových povinností na účetnictví není z principu nic špatného, naopak, jedná se o efektivní využití účetnictví k více účelům. Silným vztahem mezi účetnictvím a daněmi je známo například Německo, které toto spojení odvíjí od toho, že účetnictví je systém, jehož pravidla definují, jak se zjistí, zda a jakého podnikatel dosáhl zisku. Teprve ve chvíli, kdy je sám podnikatel v situaci, že může sklízet plody svého podnikání, tj. rozdělovat zisk, jen v té chvíli je stát oprávněn po něm část těchto plodů chtít. Není-li zisk, není fěr podnikateli cokoli brát, stejně jako když nebyla úroda, nemohla církev dostat svůj desátek.

Tato úvaha je silným argumentem pro propojení účetnictví a daní. Podle ní je správné, aby se z údajů z účetnictví, které co možná nejvíc odráží skutečnou situaci podnikatele, vycházelo i při výběru daně, stejně jako se z nich vychází při rozdělování zisku.

Realita tohoto propojení je však bohužel jiná, a to ze dvou hlavních důvodů: jednak je jím stát ovlivněn při tvorbě účetních pravidel a jednak je jím ovlivněno myšlení lidí při aplikaci těchto pravidel.

V prvním případě se jedná o to, že stát promítá regulaci daní i do účetnictví. Příkladem může být účtování o rezervách na opravu dlouhodobého hmotného majetku, které otvírá prostor pro manipulaci se ziskem. Jiným důsledkem je nechut' státu měnit nevhodná účetní pravidla, neboť tyto změny mají dopad na státní rozpočet, což je třeba analyzovat nebo k eliminaci těchto změn je nutné analogicky zasáhnout do dalších zákonů – zejména zákona o daních z příjmů. Z pohledu výběru daní státu nakonec nejsou lhostejná ani samotná účetní pravidla, protože stát je využívá k jejich stanovení všude tam, kde chybí specifická daňová úprava.

V druhém případě je účetnictví negativně ovlivňováno snahou uskutečnění transakce zachytit tak, aby to bylo daňově výhodné, nebo naopak, aby nevzniklo riziko konfliktu s finančním úřadem. Ani jeden přístup pak nevede ke zvýšení relevance účetních údajů a často vede k úzkostlivému držení se formy provedených transakcí namísto jejich obsahu.

Bylo by ovšem nefér a značně zjednodušující tvrdit, že účetní jsou vystaveni pouze tlakům, které jsou vedeny daňovými motivy. V mnoha firmách mnohem silnější tlaky pramení z nutnosti splnit naplánované výnosy či zisky, čerpat provozní namísto investiční rozpočty, touhy dosáhnout odměn, vyhnout se předčasné splatnosti úvěru pro neplnění klíčových finančních ukazatelů stanovených na základě účetnictví nebo papírově vylepšit či zhoršit ekonomickou situaci podniku před jeho prodejem.

Je profesní i osobní ctí účetních těmto tlakům vzdorovat, a tím naplňovat původní účel účetnictví spočívající v informování zainteresovaných stran co nejlépe o realitě daného podniku. Hájení zájmů třetích stran, často i anonymních, dává práci účetních ten pravý smysl. Z toho důvodu má práce účetních i své etické dilema spočívající v konfliktu mezi tím, kdo účetní platí, a tím, kdo všechno se na práci účetních bude spoléhat. Služba veřejnému zájmu začíná už u účetních, není to jen doména auditorů.

V takových momentech vstupuje na scénu prostou řečí vyjádřený princip ochrany zájmu uživatelů, tj. „věrné a poctivé“ zobrazení reality, ze kterého jasně vyplývá pokyn, jak se zachovat a co dělat.

Princip „věrného a poctivého zobrazení“ vyžaduje, aby způsoby stanovení údajů obsažených v účetní závěrce odpovídaly očekávání uživatelů; uživatel totiž neočekává, že mu budou podávány zavádějící informace. Pro konečné rozhodování o výběru účetní metody je tedy nutné řídit se tím, jak uživatelé očekávají, že účetní budou postupovat.

Ve většině případů uživatelé očekávají, že metody a jejich výběr budou odpovídat platným účetním předpisům, nicméně mohou nastávat i případy, kdy uživatelé budou očekávat něco jiného. Takové situace nastávají tehdy, pokud platné předpisy obsahují více či méně nevhodné metody, o čemž se nejen ví, ale v dané věci panuje i široký konsenzus mezi odbornou veřejností. Nevhodnost určitých metod většinou bývá objevena při komparaci s nadnárodními, často mnohem vyvinutějšími systémy, jsou např. IFRS, na jejichž logiku si (nejen nadnárodní) uživatelé již zvykli nebo velmi rychle zvykají.

V tomto téměř anglosaském pojetí vývoje účetních metod a pravidel, které se do celé Evropy včetně České republiky rozšířilo z Velké Británie (odkud princip „true and fair view“ pochází) je diskuse mezi účetní odbornou veřejností zásadní, neboť je nejen kultivující, ale ve výše uvedeném smyslu i normotvorná, či spíše „standardotvorná“, tj. výsledkem diskuse a konsenzu je jakýsi „průmyslový standard“ nebo „best practice“. Bude-li konsenzus široký, bude zároveň formovat veřejné mínění, a tudíž i očekávání uživatelů. Naplněním věrného a poctivého obrazu se potom stane respektování takového konsenzu, neboť přesně to budou uživatelé očekávat.

Národní účetní rada si dala za úkol budovat a přispívat do odborné diskuse o účetních metodách a postupech. Jejím cílem není nic většího a menšího zároveň, než kultivovat české účetní prostředí a dávat nástroj do rukou těm, kteří s profesní ctí chtějí obstát při řešení účetních problémů. Stejně jako oni Národní účetní rada stojí a chce stát na straně uživatelů účetnictví. Chce, aby uživatelé dostávali informace, které budou dávat smysl, budou srozumitelné, nerozporuplné a užitečné.

O Národní účetní radě

Vznik

Po roce 1989 došlo v ČR k zasloužené renesanci řady profesí, mezi které patřily nepochybně i profese v oblasti účetnictví, daní a auditu. To se také projevilo vznikem odpovídajících profesních organizací a budováním jejich pozice ve společnosti, včetně jejich integrace do mezinárodních profesních organizací (IFAC, FEE, CFE apod.) a jejich aktivním podílem na přípravě a připomínkování nových právních předpisů v oblasti účetnictví, daní a auditu.

Vznikaly zcela nové zákony o účetnictví, daňové zákony a zákony o auditorech a daňových poradcích, které bylo nutno také průběžně novelizovat, a všechny zmiňované instituce se podílely samostatně na připomínkovém řízení těchto předpisů. Vzhledem k velmi úzkému personálnímu propojení těchto profesních organizací docházelo k tomu, že se na připomínkovém řízení zákonů a přípravě odborných stanovisek či námětů pro potřebu legislativního procesu podílely orgány v částečně shodném personálním složení a velmi často se stejným výsledkem.

Tento stav logicky vyústil v myšlenku sjednotit tento proces připomínkování zákonů a vedl k tomu, že v souvislosti s první zásadnější novelou zákona o účetnictví došlo k dohodě Komory auditorů ČR, Komory daňových poradců ČR a Svazu účetních jako reprezentantů profesních organizací a Fakulty financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze jako reprezentanta akademické půdy v oblasti financí, účetnictví, auditu a daní o vytvoření společné platformy, která sjednotí dílčí hlasy jednotlivých dílčích připomínkových míst v silný a jednotný názor profese jako celku. Zároveň si všichni účastníci této dohody slibovali od tohoto kroku vyšší efektivnost připomínkového procesu a v neposlední řadě také vyšší kvalitu takto vzniklých odborných připomínek opřených o zkušenost a autoritu všech zúčastněných organizací.

Na základě této myšlenky vznikla dne 18. ledna 1999 Národní účetní rada jako zájmové sdružení právnických osob, které sdružilo Komoru auditorů, Komoru daňových poradců, Svaz účetních a Fakultu financí a účetnictví VŠE v Praze.

Cíle a funkce

Cíle a funkce Národní účetní rady jsou jasně a stručně obsaženy v preambuli jejích stanov, kde je uvedeno, že: „Národní účetní rada je nezávislá odborná instituce k podpoře odborné způsobilosti a profesní etiky při rozvoji účetních profesí a v oblasti metodiky účetnictví a financování.“

Podrobněji jsou pak cíle a funkce NÚR rozvedeny v části 3. stanov, kde se popisuje předmět činnosti NÚR, zejména je zde vyzdvihnuta spolupráce při tvorbě právních předpisů v oblasti účetnictví, daní a auditu, metodických postupů a českých účetních standardů. Dále integrace sdružených profesí do mezinárodního prostředí, mezinárodních institucí a organizací a mezinárodní spolupráce obecně.

V neposlední řadě jsou to jakékoli další aktivity vedoucí k rozvoji a podpoře profesí sdružených v Národní účetní radě.

Složení a aktuální zastoupení

Národní účetní rada je složena ze čtyř členů, kterými jsou od jejího založení v lednu 1999:

- a) Komora auditorů České republiky,
- b) Komora daňových poradců České republiky,
- c) Svaz účetních,
- d) Vysoká škola ekonomická, zastoupená Fakultou financí a účetnictví.

Každého z uvedených členů zastupují na jednáních NÚR jeho tři zástupci, přičemž je pravidlem, že se jedná vždy o jednu osobu, která je v daný okamžik v členské organizaci na nejvyšší volené pozici (prezident, předseda, děkan apod.) a další dvě osoby, které členská organizace deleguje k zastupování v NÚR. Celkem se tedy jedná o dvanáct zástupců, vždy po třech z každé ze čtyř členských organizací.

Kromě těchto jmenovaných a schválených zástupců, může kterákoli z členských organizací přizvat k jednání další své odborné pracovníky, kteří jsou na jednání technickými pozorovateli a jsou členským organizacím nápomocni v jejich odborné práci v NÚR. Dále může být přizván k jednání NÚR kdokoliv další, jehož přítomnost může přispět projednávání daného bodu programu jednání.

Přestože není Ministerstvo financí ČR formálně členem NÚR, může se jejího jednání účastnit také zástupce pověřený Ministerstvem financí. Toto ustanovení zakotvené ve stanovách NÚR bylo a je po celou dobu existence NÚR realizováno tím, že jsou vybrané problémy oboustranně konzultovány a MF na řadě zasedání zastupují pověřeni pracovníci ministerstva. Obecně je nutno na tomto místě poznamenat, že z prvotních obav, jak se bude vzájemný vztah ministerstva a NÚR vyvíjet po jejím vzniku v lednu 1999, se tento vztah rozvinul na úroveň velmi kvalitní spolupráce a vzájemného respektu, který by se dal nepochybně dokumentovat řadou zcela konkrétních výsledků, které byly ve prospěch účetnictví v ČR.

Řízení

Národní účetní rada je organizací, která pracuje velmi skromně a efektivně. Práce v NÚR je pro všechny zúčastněné zástupce a další přizvané pracovníky čestná, bez nároku na jakékoli odměny nebo náhrady.

Převážná část výstupů z činnosti NÚR je připravována ve veřejném zájmu a jsou poskytovány zcela zdarma odborné veřejnosti prostřednictvím webových stránek NÚR na adrese www.nur.cz.

Prostředky nezbytné na administrativní a organizační zajištění činnosti NÚR jsou hrazeny jednotlivými členy NÚR nebo z výtěžku některých aktivit, které NÚR poskytuje odborné veřejnosti, jako jsou odborné semináře, které se setkaly s pozitivním ohlasem veřejnosti a které se konaly v minulosti již desetkrát (v letech 2008 a 2010 až 2018).

Národní účetní rada rozhoduje o svých vnitřních záležitostech i odborných stanoviscích demokraticky hlasováním, přičemž hlasování se účastní členové NÚR, nikoli zástupci jednotlivých členů. Výsledek hlasování tedy není osobním názorem jednotlivých osob zastupujících členy NÚR, ale reprezentativním názorem členských organizací sdružených v NÚR.

Při organizačním zajištění činnosti NÚR se v pravidelných půlročních intervalech střídají v abecedním pořadí jednotliví členové NÚR, přičemž nejvyšší představitel dané členské organizace zároveň vykonává funkci předsedy Národní účetní rady. Funkční období předsedy NÚR je tedy 6 měsíců a začíná vždy 1. srpna a 1. února daného roku.

Představení jednotlivých členů NÚR

Komora auditorů České republiky

Komora auditorů České republiky je samosprávná profesní organizace zřízená zákonem o auditorech za účelem správy auditorské profese v České republice. Komora byla založena v roce 1993 a od 14. dubna 2009 je její působnost upravena zákonem o auditorech č. 93/2009 Sb. Povinné audity účetních závěrek mohou podle tohoto zákona provádět pouze auditoři mající oprávnění a zapsaní v seznamu auditorů a auditorských společností vedeném Komorou auditorů.

Nejvyšším orgánem je Sněm auditorů; tvoří jej auditoři zapsaní v seznamu auditorů vedeném komorou. Sněm auditorů se schází nejméně jednou za dva roky a volí ze svých řad členy na sobě nezávislých orgánů, kterými jsou Výkonný výbor, Dozorčí komise a Kárná komise. Tyto orgány řídí a kontrolují příslušné oblasti činnosti komory v období mezi Sněmy. Činnost komory je administrativně zajišťována úřadem. Na činnost Komory dohlíží Rada pro veřejný dohled nad auditem. Ta je rovněž odvolacím orgánem, který přezkoumává vnitřní předpisy a rozhodnutí komory.

Funkce Komory:

- vede a zveřejňuje rejstřík auditorů a auditorských společností, eviduje asistenty auditora,
- organizuje auditorské zkoušky a rozdílové auditorské zkoušky,
- rozhoduje o osvobození od části auditorské zkoušky a o uznání kvalifikace auditorů z jiných členských států EU a schvaluje auditory z jiných třetích zemí,
- vydává auditorské oprávnění,
- kontroluje provádění auditorské činnosti u auditorů, kteří neauditují subjekty veřejného zájmu,
- kontroluje, zda auditoři a asistenti auditora dodržují ustanovení zákona o auditorech,
- vydává auditorské standardy a přijímá mezinárodní auditorské standardy, včetně Etického kodexu,
- vydává vnitřní předpisy Komory,
- rozhoduje o pozastavení, zákazu či trvalém zákazu výkonu auditorské činnosti,
- vytváří předpoklady pro průběžné profesní vzdělávání a zvyšování odborné úrovně statutárních auditorů,
- organizuje vzdělávací akce v rámci přípravy ke zkoušce auditorů,

- zajišťuje nabídku kontinuálního profesního vzdělávání pro auditory, asistenty auditora a pro odbornou veřejnost,
- rozhoduje o kárných opatřeních,
- ve zvlášť odůvodněných případech zprošťuje auditora mlčenlivosti a o takovém zproštění mlčenlivosti informuje účetní jednotku,
- vydává časopis Auditor a odborné příručky pro auditory,
- spolupracuje s tuzemskými i zahraničními profesními organizacemi a s institucemi státní správy,
- je oficiálním připomínkovým místem v legislativním procesu
- je členem Národní účetní rady,
- je členem mezinárodních profesních organizací IFAC a AE (dříve FEE).

Komora daňových poradců České republiky

Komora daňových poradců ČR je samosprávnou profesní organizací daňových poradců, zřízenou zákonem č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců ČR, která chrání a prosazuje zájmy daňových poradců, vytváří předpoklady pro zajišťování jejich kvalifikace a profesionální úrovně a dohlíží na výkon daňového poradenství. Komora současně usiluje o stabilní a srozumitelné daňové prostředí. Jejím posláním je zejména podporovat daňové poradenství, sdružovat daňové poradce, chránit a prosazovat jejich oprávněné zájmy, zabezpečovat odbornou úroveň profese a organizovat kvalifikační zkoušky uchazečů o profesi daňového poradce.

Zákon nastavuje daňové poradenství jako právní poradenství v oblasti daní a zastupování klientů v daňovém řízení, tím se profese odlišuje od ostatních podobných povolání a stává se na trhu poměrně jedinečnou. Základním předpokladem pro vstup do daňové poradenské profese, který současně dává záruku vysoké odbornosti daňových poradců, jsou kvalifikační zkoušky. Jejich náročnost odráží komplikovanost daňového systému a složitost daňových řízení.

Dlouhodobý vysoký zájem uchazečů o tuto zkoušku dokládá, že daňové poradenství je stále atraktivním a žádaným oborem, bez ohledu na to, jakou formou je profese nakonec vykonávána a zda daňoví poradci působí jako nezávislí odborníci, nebo zda profesi vykonávají v rámci poradenských kanceláří, případně jako interní daňoví odborníci ve firmách či různých institucích.

Mezi základní povinnosti daňového poradce patří chránit práva a oprávněné zájmy svého klienta. Je přitom vázán pouze zákony a dalšími obecně závaznými právními předpisy, v jejichž mezích příkazy klienta naplňuje. K základním garancím, které poskytuje daňový poradce, patří např. rozsáhlá profesní mlčenlivost nebo povinné profesní pojištění.

Samotná Komora je aktivní nejen vůči svým členům, ale řadu aktivit nabízí i veřejnosti, například v oblasti vzdělávání.

Komora je také součástí legislativního procesu a aktivně se vyjadřuje k navrhovaným změnám daňové a účetní legislativy. Spolupracuje přitom s řadou partnerů, kdy právě členství v Národní účetní radě je jedním z příkladů efektivní spolupráce a propojení zájmových skupin při sjednocování názorů na problematiku účetnictví. V mezinárodním

kontextu je Komora zejména zapojena do práce Tax Advisers Europe, organizace, která zastřešuje převážnou většinu profesních organizací v Evropě a která sjednocuje názory daňových poradců a zastupuje jejich zájmy zejména v evropském legislativním procesu a vůči evropským institucím.

Svaz účetních České republiky, z. s.

Svaz účetních České republiky, z. s., (dále jen „Svaz“) je jednotnou (celostátní), neziskovou, dobrovolnou a nezávislou profesní organizací – svazovým spolkem, jehož členy jsou jednotlivé spolky, sdružující účetní, auditory, daňové poradce a ostatní zájemce. Vznik Svazu účetních se datuje do roku 1969, kdy byl v Plzni založen Český svaz účetních a statistiků. Svaz účetních České republiky je vnímám jako zástupce účetní profese v ČR.

Členové Svazu účetních se sdružují v jednotlivých spolcích ustavených na teritoriálním principu a Komoře certifikovaných účetních, která sdružuje absolventy systému certifikace.

Nejvýznamnějším úkolem Svazu je přispět k rozvoji a zkvalitnění účetní profese v České republice a dosažení její úrovně srovnatelné se zeměmi Evropské unie. Svaz zajišťuje rozsáhlou a systematickou vzdělávací, poradenskou a publikační činnost, která je díky svazovým spolkům přístupna široké účetní veřejnosti. Od roku 1997 je realizován systém certifikace, který byl vytvořen ve spolupráci se zahraničními experty, a zejména britskou The Association of Chartered Certified Accountants – ACCA.

Velmi významná je činnost metodická zaměřená na **řešení konkrétních dílčích problémů v praxi** i systematickou práci v oblasti účetní a související legislativy a účetní metodiky.

Svaz účetních ČR vydává časopis Metodické aktuality a je spoluautorem software Účetní poradce.

Svaz účetních České republiky, z. s., jakožto svazový spolek je nositelem ochranné známky „Svaz účetních“ a „Komora certifikovaných účetních“ a pouze níže uvedené samostatné spolky jsou výhradně oprávněny ve svém názvu užívat toto právem chráněné označení:

Členské spolky Svazu účetních viz <http://www.svaz-ucetnich.eu/organizace.php>

- Komora certifikovaných účetních, z. s. (IČ: 04662075)
- Svaz účetních Brno, z. s. (IČ: 04665929)
- Svaz účetních České Budějovice, z. s. (IČ: 04662717)
- Svaz účetních Hradec Králové, z. s. (IČ: 04665660)
- Svaz účetních Jablonec nad Nisou, z. s. (IČ: 04663039)
- Svaz účetních Jihlava, z. s. (IČ: 0466583)
- Svaz účetních Karlovy Vary, z. s. (IČ: 04662989)
- Svaz účetních Nový Jičín, z. s. (IČ: 04665961)
- Svaz účetních Pardubice, z. s. (IČ: 04665791)
- Svaz účetních Plzeň, z. s. (IČ: 04662881)
- Svaz účetních Praha, z. s. (IČ: 04662466)
- Svaz účetních Ústí nad Labem, z. s. (IČ: 04663012)

Fungování Svazu účetních z organizačních důvodů doplňují:

- Svaz účetních základní organizace Ostrava (IČ: 18051049)
- Pobočka Svazu účetních ČR Olomouc (IČ: 00571288)

Vysoká škola ekonomická v Praze

Fakulta financí a účetnictví

nám. W. Churchilla 4

130 67 Praha 3

Telefon: 224 095 121

Web: <http://ffu.vse.cz>

Fakulta financí a účetnictví dnešní podoby vznikla 1. července 1991 v rámci organizačních změn celé Vysoké školy ekonomické v Praze po roce 1989. Páteř fakulty byla vytvořena na katedrách, které jsou na VŠE od jejího založení v roce 1953: katedry financí a úvěru, katedry účetnictví a katedry pedagogiky.

V současné době fakultu tvoří sedm kateder:

- katedra bankovníctví a pojišťovnictví,
- katedra didaktiky ekonomických předmětů,
- katedra financí a oceňování podniku,
- katedra finančního účetnictví a auditingu,
- katedra manažerského účetnictví,
- katedra měnové teorie a politiky,
- katedra veřejných financí.

V čele fakulty stojí děkan, jeho nejbližšími spolupracovníky jsou tři proděkaní (pro výzkum a doktorské studium, studijní a pedagogickou činnost, zahraniční vztahy) a tajemnice fakulty. V souladu se zákonem o vysokých školách má fakulta zřízeny dva hlavní samosprávné orgány, kterými jsou vědecká rada a akademický senát.

Cílem Fakulty financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze je trvale vedoucí postavení v oborech financí a účetnictví mezi univerzitami střední a východní Evropy. Fakulta prosazuje vzdělání založené na principech sociální odpovědnosti a vede studenty k etickému chování, individuální a společenské odpovědnosti, stejně jako ke svobodnému šíření poznání a myšlenek.

Tento cíl fakulta naplňuje tím, že poskytuje univerzitní vzdělání v akreditovaných studijních programech, vyvíjí vědecko-výzkumnou činnost a provádí habilitační řízení a řízení ke jmenování profesorem v akreditovaných oborech. Fakulta v rámci zabezpečování svého poslání rozvíjí spolupráci s jinými univerzitami, státními institucemi, podnikatelskými a dalšími subjekty na národní i mezinárodní úrovni. Kromě toho fakulta rozvíjí i další činnosti, jako jsou celoživotní vzdělávání, smluvní výzkum a obdobné doplňkové činnosti.

Vysoká škola ekonomická v Praze obdržela mezi prvními vysokými školami v ČR v roce 2018 od Národního akreditačního úřadu institucionální akreditaci, která ji na základě uznání jejího vnitřního systému řízení kvality opravňuje samostatně rozhodovat o akreditaci, úpravách a rušení studijních programů na příštích 10 let.

Na fakultě jsou v současné době akreditovány následující studijní programy:

- v rámci bakalářského studia obory Finance, Účetnictví a finanční řízení podniku, Bankovníctví a pojišťovnictví, Zdanění a daňová politika a Vzdělávání v ekonomických předmětech;
- v rámci navazujícího magisterského studia obory: Finance, Účetnictví a finanční řízení podniku, Bankovníctví a pojišťovnictví, Zdanění a daňová politika, Finance a oceňování podniku, Finanční inženýrství a Učitelství ekonomických předmětů pro střední školy a v angličtině vyučovaný placený studijní program Master in Finance and Accounting;
- v rámci doktorského studia obory Finance (v českém a anglickém jazyce), Účetnictví a finanční řízení podniku (v českém a anglickém jazyce) a Teorie vyučování ekonomických předmětů (v českém jazyce).

Na fakultě v současné době působí přibližně 90 akademických pracovníků a ve všech studijních programech je zapsáno více než 2 600 studentů.

Předmluva k Interpretacím Národní účetní rady

Proč mají Interpretace předmluvu

Národní účetní rada při svém vzniku soustředila svoji pozornost zejména na připomínkování tehdejší novely zákona o účetnictví. Při této práci, a zejména po jejím skončení si všichni členové NÚR uvědomili, jak je důležité nejen prezentovat svůj odborný názor na již existující právní předpisy v oblasti účetnictví, ale i to, že je v odborné veřejnosti poptávka po silném odborném názoru na řešení některých otázek českých účetních předpisů, které buď nejsou řešeny vůbec, nebo jsou řešeny v praxi, nesprávně či nejednotně.

Všechny profesní organizace sdružené v Národní účetní radě měly a mají své metodické výbory, které se zabývají podněty svých členů či odborné veřejnosti na správné řešení odborných problémů z oblasti účetnictví, daní a auditu účetních závěrek, avšak platforma Národní účetní rady nabízela ojedinělou možnost tuto individuální metodickou činnost sjednotit a povýšit na vyšší úroveň opřenou o neformální autoritu všech členů Národní účetní rady.

Vytvoření takového jednotného odborného názoru všech členů NÚR by přispělo jak k jeho kvalitě, tak k jeho prosazení v praxi prostřednictvím členů organizací Národní účetní rady. Tato myšlenka byla u zrodu tvorby odborných stanovisek Národní účetní rady či odpovědi na odborné dotazy z praxe. Národní účetní rada si ale byla rovněž vědoma toho, že nestačí odpovídat na individuální dotazy z praxe, ale je nutno vytvořit určitý rámec pro takové odpovědi, který by je posunul spíše do roviny odborných stanovisek a vytvořil ucelený systém jejich tvorby, schvalování a zveřejňování tak, aby vytvářely koncepčně konzistentní celek. Tak se zrodila myšlenka na vznik systému Interpretací NÚR.

Jako první krok k tvorbě jednotlivých Interpretací bylo nezbytné vytvořit právě koncept jejich cíle, popis jejich struktury a stanovit proces jejich schvalování a zveřejňování. Tento úkol na sebe vzala Předmluva k Interpretacím NÚR, která byla prvním dokumentem schváleným NÚR v souvislosti s tvorbou Interpretací. Předmluva Národní účetní rady k Interpretacím českých účetních předpisů má tedy koncepční charakter a vytváří jednotný rámec tvorby Interpretací NÚR, který slouží jednak pro členy NÚR, aby byly upraveny vnitřní postupy NÚR při tvorbě Interpretací a aby byla udržena formální i obsahová konzistence tohoto procesu při tvorbě jednotlivých Interpretací NÚR.

Zároveň je předmluva způsobem, jak o této koncepci a pravidlech informovat veřejnost, aby systému Interpretací správně porozuměla, uměla jej správně v praxi využít

a případně se mohla efektivně zapojit do procesu tvorby Interpretací svými náměty a připomínkami.

Hlavní části předmluvy

Preambule (odst. 1 až 4)

Preambule předmluvy jasně deklaruje, že Interpretace NÚR nemají v žádném ohledu charakter právního předpisu, ale jedná se o vyjádření odborného názoru na správné řešení daného problému. Toto řešení je vytvořeno a opřeno o autoritu profesních organizací a akademické půdy, kterou reprezentují členové sdružení v NÚR.

Z uvedeného vyplývá, že používání Interpretací je zcela dobrovolné a je na uvážení každé účetní jednotky, zda schválenou a zveřejněnou Interpretaci NÚR implementuje do svých vnitřních pravidel a postupů, či ne. NÚR nedisponuje a nevytváří žádný systém vymáhání Interpretací a Interpretace neobsahují žádná sankční ustanovení nebo ustanovení o jejich jednotném uplatňování od určitého data apod. Interpretace rovněž není právně závazným názorem, protože takové jsou oprávněny vydávat pouze soudy.

Cílem Interpretací NÚR je pouze formulovat odborně optimální postup použití zákona o účetnictví, který povede k věrnému a poctivému zobrazení skutečnosti v účetních závěrkách společností vykazujících podle českých účetních předpisů.

Z uvedených skutečností je zřejmé, že odpovědnost za důsledky použití či nepoužití Interpretace NÚR v konkrétní situaci nenese NÚR, ale daná účetní jednotka. NÚR ani nikdo jiný se nemůže domáhat používání Interpretací. Přesto, že by mohlo vypadat, že konstrukce tvorby systému právně nevymahatelných stanovisek, které jsou „pouhým“ odborným názorem, nemůže být efektivním nástrojem vytváření správné praxe v oblasti účetnictví, ukazuje se, že si Interpretace NÚR za dobu své existence vydobýly pevné místo v účetní, daňové a auditorské praxi. Interpretace jsou používány jako uznávaný odborný názor v argumentaci a rozhodování účetních, auditorů, znalců, soudů a daňové správy. Interpretace NÚR se stávají předmětem profesního vzdělávání, osnov výuky účetnictví na školách a představují inspiraci a náměty pro tvorbu právních předpisů v oblasti účetnictví a daní.

Předmět (odst. 5)

Předmětem Interpretací NÚR je vyjádření odborného názoru Národní účetní rady na to, jak v praxi postupovat při účtování a sestavování účetních závěrek podle českých účetních předpisů a pravidel v případech, kdy:

- a) české účetní předpisy danou oblast neřeší vůbec, nebo je existující řešení pro praxi nedostatečné;
- b) vznikají nové dosud neřešené otázky, jak správně aplikovat existující české účetní předpisy;
- c) běžná aplikace existujících českých účetních předpisů je v praxi nejednotná nebo chybná.

Předmětem Interpretací NÚR tedy není řešení problémů, které české účetní předpisy obsahují a jejich aplikace v praxi je všeobecně známá, převážně jednotná a správná.

Cíl (odst. 6)

Hlavním cílem Interpretací NÚR je zdokonalování aplikace českých účetních předpisů tak, aby účetní závěrky podle nich sestavené podávaly co nejlépe věrný a poctivý obraz skutečnosti a poskytovaly tak relevantní srovnatelné informace použitelné pro ekonomická rozhodování externích uživatelů českých účetních závěrek.

Dalším cílem Interpretací NÚR je přispět k tomu, aby při aplikaci českých účetních předpisů bylo dosaženo možné a účelné harmonizace s mezinárodně uznávanými principy, pravidly a zvyklostmi, konkrétně zejména s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS).

V neposlední řadě je cílem Interpretací NÚR pomoc při porozumění a hledání správného řešení účetních problémů, kterými se zabývají nejen účetní, ale i auditori, uživatelé účetních závěrek, daňoví poradci, správci daně, znalci, právníci, soudy, vzdělávací instituce a další odborníci a organizace.

Proces tvorby a vydávání Interpretací

Zásady tvorby Interpretací (odst. 7 až 9)

Autorem a vydavatelem Interpretací je Národní účetní rada, která při jejich přípravě využívá jednak své členy a dále spolupracuje s přízvanými odborníky podle oblastí, kterými se zabývají jednotlivé Interpretace. Při tvorbě Interpretací vychází NÚR ze zákona o účetnictví, ostatních zákonů a na ně navazujících právních předpisů.

V případě, že tyto předpisy nedávají vodítko pro nalezení správného řešení, případně jsou nejednoznačné nebo rozporné, vychází NÚR ze zásady přednosti obsahu před formou a přihlíží ke způsobu, jak je naplnění věrného a poctivého obrazu zajištěno v mezinárodně uznávaných pravidlech, pokud taková existují.

Důležitou zásadou tvorby Interpretací je skutečnost, že NÚR při jejich tvorbě postupuje nezávisle a objektivně. Interpretace jsou připravovány ve veřejném zájmu a nehájí ani v žádném jiném ohledu nereprezentují zájmy nebo názory dílčích skupin předkladatelů nebo uživatelů účetních závěrek či profesních nebo jiných zájmových skupin.

Stanovení předmětu Interpretace (odst. 10 až 15)

Prvním krokem při tvorbě Interpretací NÚR je posouzení problému navrhovaného na řešení prostřednictvím Interpretace. Návrhy témat, které by měly být upraveny Interpretací, mohou podávat členové NÚR na jejím zasedání.

Pokud tedy chce podat návrh na zpracování Interpretace kdokoli z veřejnosti, musí tak učinit prostřednictvím některého člena NÚR a učinit tak standardním způsobem, který je popsán na webových stránkách NÚR. Při posuzování navrženého tématu přihlíží NÚR

zejména k tomu, zda se nejedná pouze o problém nevýznamný nebo individuální, a zda tedy zasahuje podstatně významnou část odborné praxe.

Dále NÚR přihlíží k tomu, zda je řešení problému v souladu s účelem a posláním NÚR a předmětem Interpretací a zda správné řešení problému již neexistuje. V neposlední řadě bere NÚR také ohled na to, aby náklady navrhovaného řešení nepřevýšily užitky získané aplikací Interpretace. O přijetí návrhu na zpracování Interpretace hlasuje NÚR na svém zasedání alespoň nadpoloviční většinou hlasů, a pokud návrh neschválí, oznámí navrhovateli důvody zamítnutí návrhu.

Návrh Interpretace (odst. 16 až 23)

Návrh Interpretace prochází několika fázemi, které jsou popsány v odst. 16. až 23. Předmluvy k Interpretacím NÚR. Již v úplném počátku, kdy je schválen námět na zpracování Interpretace, musí být součástí tohoto návrhu nejen popis problému, který bude Interpretace řešit, ale také rámcově způsob, který bude Interpretace obsahovat jako správné řešení.

Na základě schváleného námětu na zpracování Interpretace je pověřen jeden ze členů NÚR zpracováním pracovního návrhu Interpretace, který je pak předmětem interního připomínkového řízení v odborných orgánech členů NÚR.

Po projednání pracovního návrhu Interpretace je návrh Interpretace zveřejněn a je vyhlášena lhůta pro zasílání připomínek, které může doručit zpracovateli Interpretace kdokoli z veřejnosti způsobem, který je popsán na webových stránkách NÚR. Zpracovatel předloží přehled přijatých připomínek a způsobů jejich zapracování nebo důvodů k jejich odmítnutí NÚR spolu s finálním návrhem Interpretace ke schválení na zasedání NÚR, přičemž návrh Interpretace je schválen, pokud pro něj hlasuje nadpoloviční většina všech členů NÚR.

Po schválení finálního znění je Interpretace zveřejněna spolu se zprávou o vypořádání obdržených připomínek.

Struktura Interpretace (odst. 24 až 25)

Aby vytvářely Interpretace NÚR strukturovaný, jednotný, srozumitelný a efektivně použitelný systém, dbá NÚR při jejich tvorbě na to, aby text všech Interpretací dodržoval jednotnou strukturu.

Text každé Interpretace obsahuje kromě formálních částí, jako je číslo, název a preambule Interpretace na jejím začátku, resp. datum schválení a zpracovatel na konci Interpretace, tři hlavní části:

- a) **„Popis problému“**, ve kterém je popsána podstata problému, kterou Interpretace řeší, popřípadě důvody, proč je vhodné problematiku řešit Interpretací, a to včetně případných ilustrativních příkladů. Tato část musí končit jasnou formulací otázky, na kterou Interpretace dává odpověď;
- b) **„Řešení problému“** je část, která dává odpověď na otázku formulovanou v Popisu problému. Je popisem řešení, které považuje NÚR za správné a doporučuje jeho použití v praxi;

- c) **„Zdůvodnění řešení“** uzavírá Interpretaci tím, že popisuje důvody, které vedly k doporučenému řešení, a proč je toto řešení považováno za správné. Součástí zdůvodnění jsou také odkazy na právní předpisy nebo pravidla a zásady, které byly při volbě doporučeného řešení použity. Interpretace může mít ve vhodných případech také dodatky, které obsahují ilustrativní příklady, návody na správnou aplikaci Interpretace či upozornění na předvídatelná rizika vyplývající z uplatnění Interpretace apod.

Schválení a vydání Interpretace (odst. 26 až 28)

Interpretace obsahuje ve svém závěru datum, kdy byla Národní účetní radou schválena. Spolu s konečným zněním Interpretace zveřejňuje NÚR také zprávu o vypořádání obdržených připomínek a výsledku hlasování o Interpretaci.

Držitelem veškerých autorských práv k Interpretacím NÚR je Národní účetní rada jako zájmové sdružení právnických osob registrované v rejstříku Ministerstva vnitra. Interpretace jsou připravovány, poskytovány a zveřejňovány Národní účetní radou ve veřejném zájmu bezplatně.

Účinnost a uplatňování Interpretací v praxi

Jelikož Interpretace nemá povahu právního předpisu a je odborným názorem či doporučením, neobsahuje žádné datum účinnosti. O uplatnění, a tím faktické účinnosti Interpretace rozhoduje individuálně každá účetní jednotka tím, že řešení doporučené danou Interpretací implementuje do svých vnitřních účetních pravidel a od jimi stanoveného data začne tento postup aplikovat konzistentně ve svém účetnictví.

KAPITOLA 5

Přehled všech interpretací a jejich autorů

Číslo Interpretace	Název Interpretace	Autor textu	Recenzent textu
I-1	Přechodné rozdíly při výchozím uznání aktiv	Müllerová	Mejzlík
I-2	Přechodné rozdíly při přeměnách a vkladech	Müllerová	Mejzlík
I-3	Rezerva na splatnou daň	Müllerová	Mejzlík
I-4	Odložená daň z přechodných rozdílů při ocenění majetkových účastí metodou ekvivalence	Ševcovicová	Skálová
I-5	Stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením dl. majetku	Pilátová	Procházka
I-7	Komisionářské smlouvy	Skálová	Mejzlík
I-8	Sociální fond a účtování o fondech tvořených ze zisku	Pilátová	Skálová
I-9	Odložená daň – první vykázání	Mejzlík	Skálová
I-10	Okamžik účtování o pohledávce z titulu příslušenství k pohledávce u věřitele	Ševcovicová	Skálová
I-11	Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individ. účetní závěrce podnikatelů	byla nahrazena I-30	
I-12	Factoring	Müllerová	Mejzlík
I-13	Účtování související s paušálními náhradami odpovědnosti za kvalitu dodávek	Byla stažena k datu vydání knihy	
I-14	Okamžik vykázání nároku na přijetí nebo vrácení dotace	Mejzlík	Müllerová
I-15	Zúčtování nevyplacených přiznaných podílů na zisku	Müllerová	Ševcovicová
I-16	Účtování úplatně nabytého samostatného věcného břemene	Müllerová	Ševcovicová
I-17	Pobídky v nájemních vztazích	Pelák, Ševcovicová	Pospíšilová
I-18	Dohadné položky v cizí měně	Pelák, Ševcovicová	Pospíšilová

Číslo Interpretace	Název Interpretace	Autor textu	Recenzent textu
I-19	Zúčtování závazků vzniklých z rozdělení vlastního kapitálu	Mejzlík	Skálová
I-20	Účetní zachycení podmíněných investičních výdajů	Skálová	Vácha
I-21	Odpis cizoměnové pohledávky a závazku	Pilátová	Vácha
I-22	Dotace v cizí měně	Mejzlík	Müllerová
I-23	Oceňování nabytých cizoměnových pohledávek	Ševcovicová	Vácha
I-24	Události po rozvahovém dni	Pelák	Žárová
I-25	Ocenění po předchůdci	Pelák	Šrámková
I-26	Slevy z pořízovací ceny dl. hm. majetku v následujících účetních obdobích po uvedení do užívání	Vácha	Šrámková
I-27	Následné získání dotace na dlouhodobý majetek	Müllerová	Mejzlík
I-28	Následné vrácení dotace na dlouhodobý majetek	Müllerová	Mejzlík
I-29	Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách	Šrámková	Pelák
I-30	Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální účetní závěrce podnikate	Pelák	Mejzlík
I-31	Mezitimní účetní výkaznictví	Mejzlík	Vácha
I-32	Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu	Pelák	Skálová
I-33	Určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání	Procházka	Pilátová
I-34	Rezervy na likvidaci	Pelák	Vácha
I-35	Oceňování zásob vytvořených vlastní činností	Liškařová	Skálová
I-36	Náhradní způsob výpočtu konsolidačního rozdílu	Šrámková	Skálová
I-37	Časové rozlišování a cizí měna	Müllerová	Skálová
I-38	Zachycení prodeje podílu v dceřiném podniku v konsolidované účetní závěrce	Šrámková	Vašek