

Interpretace Národní účetní rady pomáhají účetním a auditorům

Kateřina Polachová – Libuše Müllerová*

Abstrakt:

Národní účetní rada (dále NÚR) je zájmové sdružení právnických osob (Komory auditorů, Komory daňových poradců, Svazu účetních a Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze). Kromě připomínkování novelizací účetních předpisů se věnuje tvorbě interpretací k českým účetním předpisům v situacích, které tyto předpisy buď neřeší, nebo jejich výklad není jednotný. Cílem vydávání interpretací je, aby účetní informace ve zveřejňovaných účetních závěrkách poskytovaly věrný a poctivý obraz finanční situace a hospodaření účetní jednotky tak, aby na jejich základě mohla osoba, která tyto informace využívá, činit ekonomická rozhodnutí. Tento článek se zabývá vznikem NÚR, jejím 20letým působením v České republice, vlivem na českou účetní legislativu a v neposlední řadě také samotnou prací NÚR v podobě Interpretací. Článek shrnuje nejvýznamnější zkoumání a práce týkající se dopadu působení NÚR. Součástí článku je výzkum zaměřený na využívání interpretací certifikovanými účetními a auditory.

Klíčová slova: Národní účetní rada; Interpretace; Účetní závěrky; Účetní; Auditóři.

JEL klasifikace: M41, M48.

1 Úvod

Národní účetní rada (dále NÚR) vznikla jako zájmové sdružení právnických osob (Komory auditorů, Komory daňových poradců, Svazu účetních a Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze) a je zapsaná ve spolkovém veřejném rejstříku s datem vzniku 21. ledna 1999. Její cíle a funkce jsou obsaženy v preambuli jejích stanov, kde se uvádí: „*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.*“. Jak dále uvádí stanovy, je předmětem její činnosti

- vzájemná spolupráce členů a spolupráce s Ministerstvem financí, vládou ČR (případně poslanci parlamentu a senátory) na tvorbě účetní legislativy a souvisejících legislativních norem,

* Kateřina Polachová; Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví, katedra finančního účetnictví a auditingu, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3; <xpolk13@vse.cz>. Libuše Müllerová; Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví, katedra finančního účetnictví a auditingu, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3; <libuse.mullerova@vse.cz>. Článek je zpracován jako výstup projektu *Tržní selhání a jejich vliv na kvalitu auditu v České republice* evidovaného u Interní grantové agentury VŠE v Praze pod označením F1/25/2019.

- tvorba, aktualizace, vydávání a distribuce národních (českých) účetních standardů a metodik a dalších aktivit souvisejících s předmětem činnosti,
- metodická spolupráce s orgány Evropské unie, zahraničními institucemi a osobami v oblastech týkajících se národních účetních standardů, případná koordinace prezentace členů sdružení na mezinárodním fóru, tím není dotčeno samostatné a nezávislé vystupování členů NÚR v mezinárodních a národních profesních organizacích, kterými jsou nebo budou členy,
- spolupráce při rozvoji a podpoře účetních profesí.

Každého z uvedených členů zastupují na jednáních NÚR 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. Každý člen má v NÚR jeden hlas. Kromě těchto jmenovaných a schválených zástupců, může kterákoliv z členských organizací přizvat k jednání další své odborné pracovníky, kteří jsou členským organizacím nápomocni v jejich odborné práci v NÚR. Přestože není Ministerstvo financí ČR formálně členem NÚR, může se jejího jednání účastnit také zástupce pověřený Ministerstvem financí a zapojit se do odborné diskuse. Tato spolupráce v řadě případů přinesla ovoce ve formě úpravy účetních předpisů na základě doporučení NÚR.

Jednotlivé členské organizace NÚR se zavazují podporovat aplikaci interpretací v praxi. Cílem tohoto článku je proto zjistit, do jaké míry jsou interpretace využívány účetními a auditory. Empirický sběr dat se uskutečnil prostřednictvím dotazníkového šetření. Článek je strukturován následovně: po úvodní kapitole je popsán proces tvorby interpretací NÚR, následně je analyzována relevantní literatura. Výsledky vlastního výzkumu jsou prezentovány a diskutovány v kapitole 4; závěrečná kapitola shrnuje hlavní zjištění a omezení výzkumu.

2 Tvorba Interpretací

Inspirací pro tvorbu interpretací k českým účetním předpisům byly interpretace k Mezinárodním účetním standardům (SIC) a následně k Mezinárodním standardům účetního výkaznictví (IFRIC). V předmluvě k interpretacím NÚR se uvádí: „*Interpretace vyjadřují odborný názor Národní účetní rady, jejímiž členy jsou reprezentanti významných profesních organizací a odborné akademické půdy. 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*“.

Návrhy témat (zpravidla vycházející z praxe účetních či auditorů), které mají být upraveny Interpretací, zasílají členové NÚR úřadujícímu předsedovi. Návrhy musí obsahovat jak podrobný popis problému včetně formulace otázky, možné důsledky vznikající z jejich neřešení, alternativy navrhovaného řešení a jejich stručné

zdůvodnění. Návrh je zařazen do programu nejbližšího jednání, kde se rozhoduje o tom, zda by se měla NÚR danou otázkou zabývat. V úvahu se berou následující kritéria:

- a) problém není individuální a zasahuje významnou část účetní praxe;
- b) neřešení problému by významně ovlivnilo kvalitu účetního výkaznictví a mělo by významný dopad na informace uvedené v účetní závěrce za podmínky, že takový informační přínos bude pro uživatele účetní závěrky větší než náklady nutné na jejich získání;
- c) k řešení problému existují významně odlišná stanoviska nebo problém nebyl dosud řešen;
- d) řešení problému je v souladu s účelem, posláním a postavením NÚR a předmětem a cílem Interpretací.

Každá interpretace prochází nejprve fází pracovního návrhu (PNI). Návrh je přijat, hlasuje-li pro něj nadpoloviční většina všech hlasů NÚR. V případě, že NÚR neschválí navrhovaný problém k řešení, sdělí tuto skutečnost navrhovatelům s uvedením důvodu, proč tak bylo rozhodnuto. Po schválení návrhu pověří NÚR jednoho ze svých členů vypracováním textu Návrhu interpretace. Tento člen je oprávněn přizvat ke spolupráci na tvorbě textu Návrhu interpretace další členy NÚR, případně další odborníky a instituce zabývajícími se oblastí, která je předmětem Interpretace. Text Návrhu interpretace není v první fázi zveřejněn a slouží k vnitřnímu připomínkování mezi členskými institucemi NÚR. Po vnitřním připomínkování je připravovaná interpretace zveřejněna jako návrh interpretace (NI) na webu NÚR pro vnější připomínkové řízení, kterého se může zúčastnit kdokoliv z odborné veřejnosti. Po zapracování obdržených připomínek je připravený a schválený finální text interpretace (pokud pro ni hlasuje nadpoloviční většina všech hlasů NÚR) zveřejněn na webových stránkách NÚR jako finální Interpretace NÚR. Pokud Interpretace není schválena, rozhodne NÚR, zda bude problém odložen, vrácen k přepracování nebo bude tvorbou nového návrhu pověřen jiný člen NÚR. Do praxe účetních jednotek se interpretace NÚR implementují prostřednictvím vnitřních směrnic účetní jednotky, do kterých byly účetní jednotkou převzaty zásady a postupy popsané v interpretaci.

NÚR zpracovává a vydává Interpretace vždy v následující struktuře:

- a) číslo a název Interpretace;
- b) preambule: *„Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 7, odst. 1). Za vedení účetnictví je odpovědná účetní jednotka. Tato interpretace není právně závazným stanoviskem, pouze vyjadřuje odborný názor Národní účetní rady a může být aplikována pouze v kontextu s Předmluvou Národní účetní rady k interpretacím českých účetních standardů. Postup(y) popsaný(é) v této*

interpretaci, poskytuje(i) účetní jednotce návod v případech, kdy má jejich aplikace významný dopad na informace uvedené v účetní závěrce a kdy informační přínosy jsou větší než náklady nutné na jejich získání.“

- c) „Popis problému“, který Interpretace řeší, včetně formulace otázky, na kterou dává Interpretace odpověď;
- d) „Řešení problému“ formou odpovědi na otázky formulované v „Popisu problému“; e) „Zdůvodnění řešení“ s odkazy na účetní předpisy, o které byly použity jako argumenty při formulaci řešení problému, a o které se řešení opírá;
- e) datum schválení Interpretace NÚR.

Interpretace, které byly vydány NÚR k 31. 12. 2018, shrnuje tabulka č. 1.

3 Literatura

Systém zpracování interpretací byl upraven na základě způsobu, jakým tyto interpretace zpracovává a vydává Výbor pro IFRS (IFRS IC, 2019). Národní účetní rada vydala k 15. výročí svého založení v roce 2012 knihu interpretací (Müllerová a kol., 2012), ve které byly uvedeny do té doby vydané interpretace I-1 až I-22 a které již předtím byly publikovány jako soubor článků v monotematickém čísle časopisu Auditor (2012). V úvodní kapitole vysvětlil v uvedené publikaci Pelák (2012) vývoj a význam finančního účetnictví, které je v našich podmínkách významně propojené s daňovými předpisy. Jak ovšem autor uvádí, je profesní i osobní ctí účetních těmto tlakům vzdorovat a naplňovat tak původní účel účetnictví spočívající v co nejpřesnějším informování zainteresovaných stran o finanční situaci daného podniku. Součástí této publikace jsou i rozhovory s uživateli účetních informací, jak je využívají při své práci, jak z podnikatelské sféry (např. Vančura), ze strany auditorů (např. Kříž, Vácha), tak z akademické sféry (např. Mejzlík, Procházka).

Dokladem toho, že podniková sféra se o interpretace NÚR zajímá je i soubor článků, který vyšel v časopise Účetnictví v praxi. Autor těchto článků Děrgel (2011a; 2011b; 2018; 2019) praktickým přístupem vysvětluje obsah interpretací a zdůvodnění navrhovaného řešení. Každou z interpretací pak doprovází konkrétními příklady účtování.

Dalším důkazem významnosti interpretací je článek napsaný Skálovou (2011). Pojednává o změně účetních předpisů na základě interpretací NÚR. Příkladem převzetí myšlenky z interpretace do českých účetních předpisů bylo zavedení položky Jiný výsledek hospodaření minulých let. Skálová (2012) stručně shrnuje vztah mezi NÚR a Ministerstvem financí, odboru účetnictví. V dalším článku Skálová a Žárová (2013) zkoumají roli profesních organizací na české účetnictví, předmět a cíle interpretací, jakým způsobem se práce NÚR prezentuje veřejnosti a v neposlední řadě jaké je využívání práce NÚR odbornou účetní veřejností. Skálová (2013) také zkoumala, jak obchodní společnosti implementovaly jiný výsledek hospodaření do svých účetních závěrek.

Tab. 1 Seznam interpretací NÚR vydaný k 31. 12. 2018

Číslo	Název interpretace	Zveřejněno
I-1	Přechodné rozdíly při výchozím uznání aktiv	28/2/2005
I-2	Přechodné rozdíly při přeměnách a vkladech	28/2/2005
I-3	Rezerva na splatnou daň	22/9/2005
I-4	Odložená daň z přechodných rozdílů při ocenění majetkových účastí metodou ekvivalence	14/12/2005
I-5	Stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením dl. majetku	27/2/2006
I-6	Zrušena (v souvislosti s novelou stavebního zákona)	-
I-7	Komisionářské smlouvy	27/2/2006
I-8	Sociální fond a účtování o fondech tvořených ze zisku	23/10/2006
I-9	Odložená daň - první vykazání	18/12/2006
I-10	Okamžik účtování o pohledávce z titulu příslušenství k pohledávce u věřitele	29/1/2007
I-11	Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální účetní závěrce podnikatelů – nahrazena I-30	29/1/2007
I-12	Faktoring	20/5/2007
I-13	Účtování související s paušálními náhradami odpovědnosti za kvalitu dodávek – stažena	9/10/2007
I-14	Okamžik vykazání nároku na přijetí nebo vrácení dotace	4/2/2008
I-15	Zúčtování nevyplacených přiznaných podílů na zisku	14/12/2009
I-16	Účtování úplatně nabytého samostatného věcného břemene	10/5/2010
I-17	Pobídky v nájemních vztazích	21/6/2010
I-18	Dohadné položky v cizí měně	21/6/2010
I-19	Zúčtování závazků vzniklých z rozdělení vlastního kapitálu	15/11/2010
I-20	Účetní zachycení podmíněných investičních výdajů	15/11/2010
I-21	Odpis cizoměnové pohledávky a závazku	13/6/2011
I-22	Dotace v cizí měně	19/11/2011
I-23	Oceňování nabyté cizoměnové pohledávky	18/3/2013
I-24	Události po rozvahovém dni	18/3/2013
I-25	Ocenění po předchůdci	18/3/2013
I-26	Slevy z pořizovací ceny dlouhodobého hmotného majetku v následujících účetních	13/5/2013
I-27	Následné získání dotace na dlouhodobý majetek	11/11/2013
I-28	Následné vrácení dotace na dlouhodobý majetek	11/11/2013
I-29	Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách	22/9/2014
I-30	Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální účetní závěrce podnikatele	22/6/2014
I-31	Mezitímní účetní výkaznictví	31/10/2014
I-32	Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu	21/9.2015
I-33	Určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání	28/1/2016
I-34	Rezervy na likvidace	16/6/2016
I-35	Oceňování zásob vytvořených vlastní činností	17/10/2016
I-36	Náhradní způsob výpočtu konsolidačního rozdílu	10/4/2018
I-37	Časové rozlišení a cizí měna	14/5/2018

Zdroj: Vlastní zpracování dle dat na webu NÚR.

Doposud také proběhlo několik dotazníkových šetření o znalostech a povědomí NÚR mezi vybranými skupinami osob. Vondřichová (2013) zkoumala ve své bakalářské práci znalost práce NÚR mezi běžnou účetní veřejností. Dotazník obsahoval šest otázek a dotazoval se celkem 77 respondentů. Výzkum potvrdil zájem účetní veřejnosti o interpretace NÚR. Další výzkum byl proveden Polachovou (2014), kde autorka zkoumala povědomí o NÚR mezi studenty VŠE v Praze Fakulty financí a účetnictví a studenty Vysoké školy báňské technické univerzity Ostrava-ekonomické fakulty. Výzkum se dotazoval celkem 110 studentů z každé univerzity a prokázal, že studenti VŠE v Praze Fakulty financí a účetnictví mají větší povědomí a znalosti o NÚR než studenti VŠB.

V rámci oslav 20. výročí svého vzniku vydala NÚR novou publikaci, doplněnou o další interpretace vydané do roku 2018 s názvem Interpretace Národní účetní rady (Mejzlík a kol., 2019) s praktickými příklady a komentáři, které předtím byly rovněž publikovány jako soubor článků v časopise Auditor (2016). Další monotematické číslo časopisu Auditor (2019) bylo věnováno komentáři k vybraným interpretacím, z nichž dále některé vybíráme. Mejzlík a Müllerová (2019) netradičním způsobem okomentovali I-12 Faktoring, Zárybnická Žárová a Pelák (2019) popisovali praktické používání I-24 Události po rozvahovém dni, Dvořáková (2019) pojednala o I-34 Rezervy na likvidace, Roubíčková (2019) zkoumala I-29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách. Pospíšil (2019) se věnoval I-25 Ocenění po předchůdci, I-32 byly věnovány dva články, a to článek Skálové a Černého (2019) a článek Nekoly (2019).

4 Výzkum

Význam interpretací Národní účetní rady byl zkoumán prostřednictvím dotazníků zasláným auditorům a certifikovaným účetním. Výzkum byl proveden prostřednictvím elektronického dotazníku s využitím platformy Google a probíhal v období od 12. března 2019 do 14. dubna 2019. Dotazník měl v rámci 20. výročí trvání NÚR zmapovat, jak její interpretace pomáhají auditorům a účetním v jejich práci. Dotazník byl anonymní a k vyplnění byl zveřejněn na stránkách komory auditorů České republiky, Komory certifikovaných účetních, a také na stránkách NÚR.

Na dotazník odpovědělo celkem 20 auditorů a 52 certifikovaných účetních. Výzkum obsahoval celkem 7 otázek, některé z otázek pouze rozvíjely dotaz, a proto se týkaly pouze respondentů, kteří kladně odpověděli na hlavní otázku.

Otázka č. 1: Služby poskytujete jako zaměstnanec nebo jako OSVČ:

Většina dotázaných auditorů, 17 respondentů (85 %), pracuje jako zaměstnanec auditorské společnosti. Zbylí 3 auditoři pracují jako OSVČ. Z dotázaných 52 účetních jich 28 pracuje jako zaměstnanec obchodní společnosti, zbývajících 24 jako OSVČ. Formy poskytování služeb jsou zobrazeny v tabulce č. 2.

Tab. 2 Forma poskytování služeb

Auditoři		Účetní	
Zaměstnanec	OSVČ	Zaměstnanec	OSVČ
17 (85 %)	3 (15 %)	28 (54 %)	24 (46 %)

Zdroj: Vlastní výzkum.

Otázka č. 2: Slyšeli jste někdy o Národní účetní radě:

U auditorů má poněti o NÚR celkem 19 (95 %) z dotázaných, jeden auditor pracující jako zaměstnanec pro auditorskou společnost o NÚR nikdy neslyšel. Z celkových 52 dotázaných účetních, 43 (83 %) někdy slyšelo o NÚR. Pět účetních pracujících jako OSVČ a čtyři jako zaměstnaní o NÚR nikdy neslyšelo. Detailní přehled je uveden v tabulce č. 3.

Tab. 3 Slyšeli jste někdy o NÚR?

Auditoři		Účetní	
Ano	Ne	Ano	Ne
19 (95 %)	1 (5 %)	43 (83 %)	9 (17 %)

Zdroj: Vlastní výzkum.

Otázka č. 3: Znáte interpretace Národní účetní rady:

Znalosti o interpretacích NÚR má celkem 18 (95 %) z auditorů, kteří znají NÚR. Jeden auditor, pracující jako zaměstnanec auditorské společnosti interpretace NÚR nezná. Interpretace NÚR zná celkem 36 (84 %) účetních, kteří někdy slyšeli o NÚR. Tři účetní OSVČ a čtyři zaměstnaní účetní interpretace neznají. Detailní přehled je uveden v tabulce č. 4.

Tab. 4 Znáte interpretace NÚR?

Auditoři		Účetní	
Ano	Ne	Ano	Ne
18 (95 %)	1 (5 %)	36 (84 %)	7 (16 %)

Zdroj: Vlastní výzkum.

Otázka č. 4: Doporučujete svým klientům (používáte) interpretace Národní účetní rady:

Výzkum také zjišťoval, zda auditoři doporučují svým klientům interpretace používat. Celkem 16 (89 %) auditorů, kteří interpretace znají, interpretace svým klientům doporučuje. Dva auditoři pracující jako zaměstnanci auditorské společnosti svým klientům interpretace nedoporučují. Z celkových 36 účetních, kteří znají interpretace NÚR, 24 (67 %) interpretace také používá. Zbývajících 12

účetních, z čehož je 5 účetních OSVČ, interpretace nepoužívá. Detailní přehled je uveden v tabulce č. 5.

Tab. 5 Doporučujete používání interpretací NÚR?

Auditoři		Účetní	
Ano	Ne	Ano	Ne
16 (89 %)	2 (11 %)	24 (67 %)	12 (33 %)

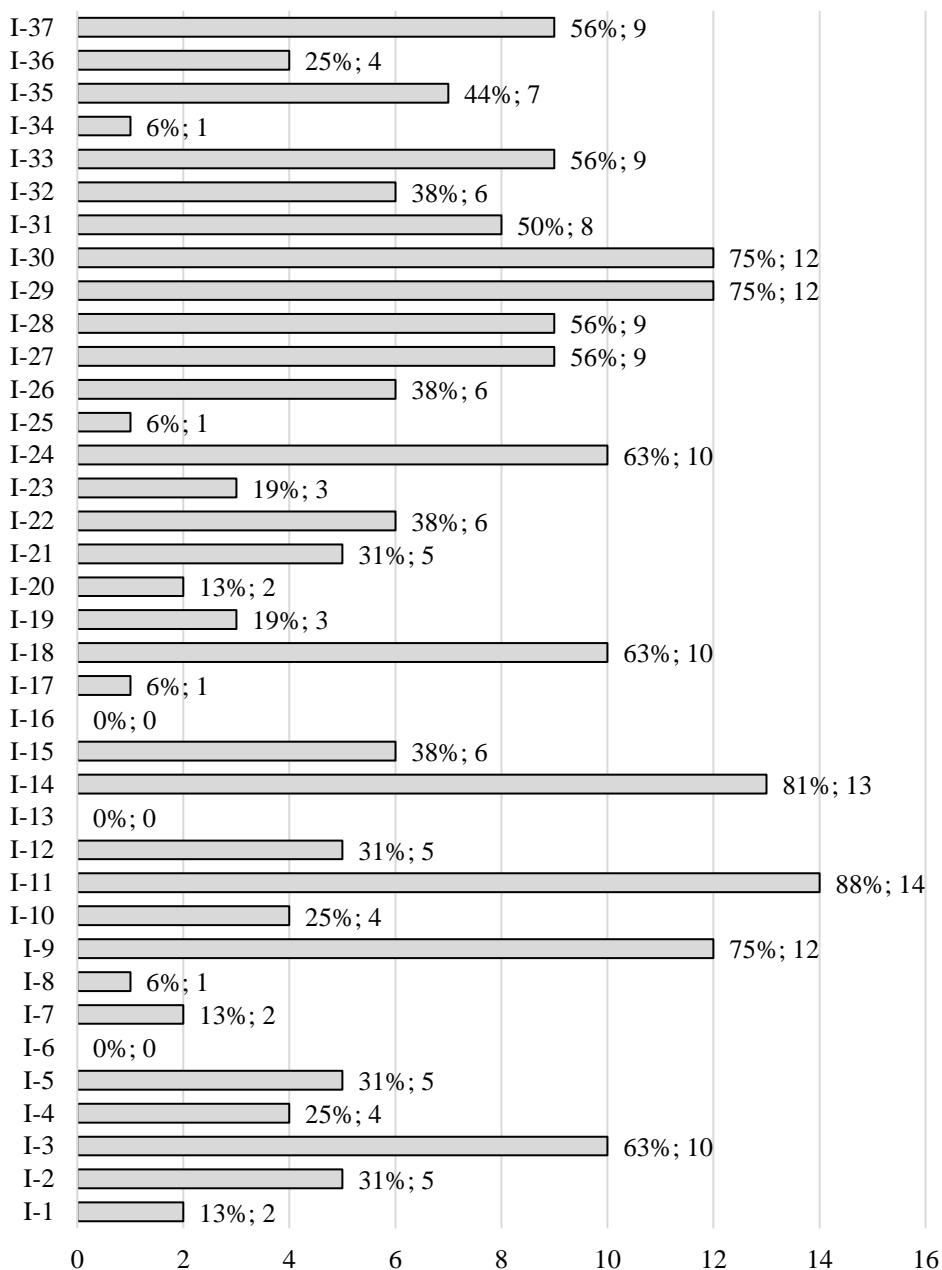
Zdroj: Vlastní výzkum.

Otázka č. 5: Jakou interpretaci Národní účetní rady jste ve své praxi použili:

Další otázka zkoumala, jakou interpretaci nebo interpretace auditoři použili. Nejčastěji použitou interpretací byla I-11 Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální účetní závěrce podnikatelů. Tuto interpretaci použilo celkem 14 auditorů (88 %). Druhou nejčastěji použitou interpretací byla I-14 Okamžik vykázání nároku na přijetí nebo vrácení dotace, kterou použilo celkem 13 (81 %) auditorů. Třetí v pořadí nejvíce používané interpretace byly interpretace I-30 Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální účetní závěrce podnikatele, I-29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách a I-9 Odložená daň – první vykázání, kdy všechny interpretace použilo celkem 12 (75 %) auditorů. Další tři nejčastěji používané interpretace, které použilo 10 (63 %) auditorů, byly I-24 Události po rozvahovém dni, I-18 Dohadné položky v cizí měně a I-3 Rezerva na splatnou daň. Celkem 9 (56 %) auditorů použilo další čtyři interpretace – I-37 Časové rozlišení a cizí měna, I-33 Určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání, I-28 Následné vrácení dotace na dlouhodobý majetek a I-27 Následné získání dotace na dlouhodobý majetek. Celkový přehled použitých interpretací auditory prezentuje obrázek č. 1.

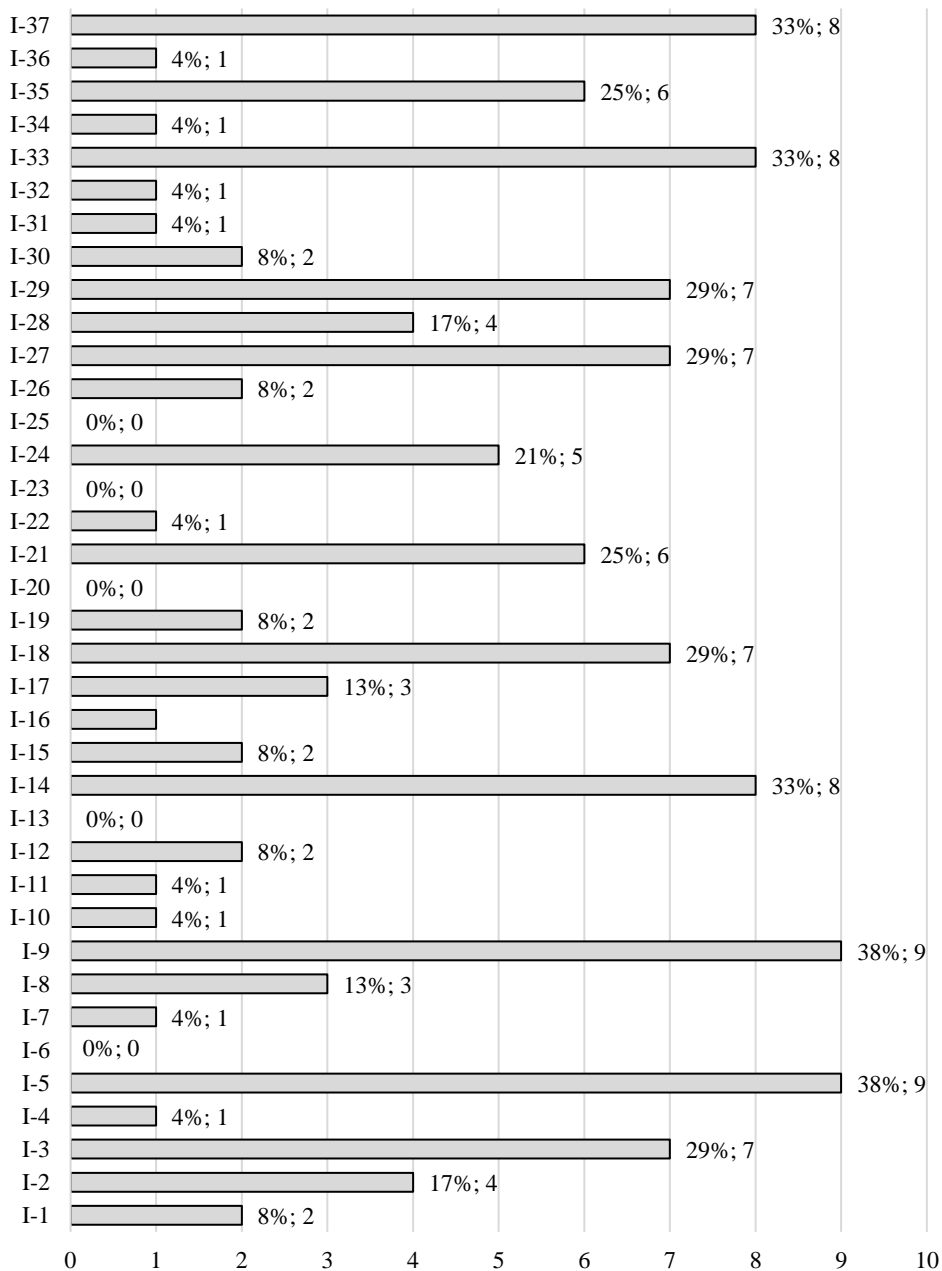
Nejvíce používanými interpretacemi účetními byla I-9 Odložená daň – první vykázání a I-5 Stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením dl. majetku, které použilo celkem 9 (38 %) účetních. Dalšími nejčastěji používanými interpretacemi byla I-37 Časové rozlišení a cizí měna, I-33 Určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání, a I-14 Okamžik vykázání nároku na přijetí nebo vrácení dotace, které použilo 8 účetních (33 %). Třetí v řadě nejčastěji používané interpretace byly I-29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách, I-27 Následné získání dotace na dlouhodobý majetek, I-18 Dohadné položky v cizí měně a I-3 Rezerva na splatnou daň, které použilo 7 (29 %) účetních. Celkový přehled použitých interpretací účetních znázorňuje obrázek 2.

Obr. 1 Použité interpretace auditorů v praxi



Zdroj: Vlastní výzkum.

Obr. 2 Použití interpretace účetních v praxi

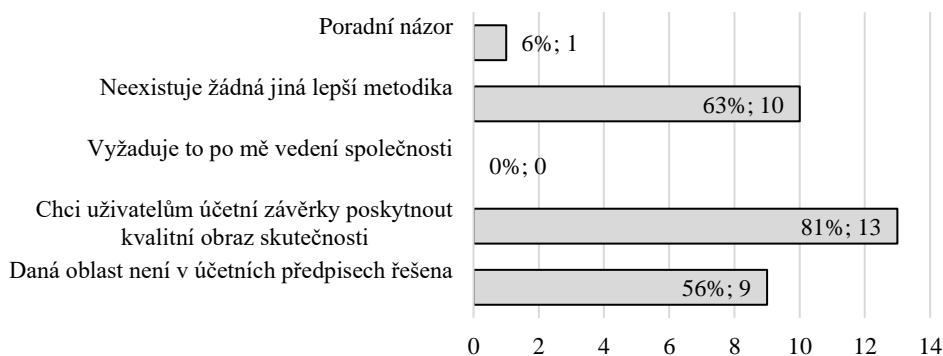


Zdroj: Vlastní výzkum.

Otázka č. 6: Proč jste použili/doporučili interpretace NÚR jako východisko při účtování?

Důvodů použití interpretace bylo u dotázaných auditorů většinou několik, jsou shrnuty na obrázku 3. V převážné většině (81 %) bylo důvodem to, že auditor chce uživatelům účetní závěrky poskytnout kvalitní obraz skutečnosti. Celkem 63 % auditorů použilo interpretaci také proto, že neexistuje pro danou oblast žádná lepší metodika a 56 % také proto, že daná oblast není v účetních předpisech řešena.

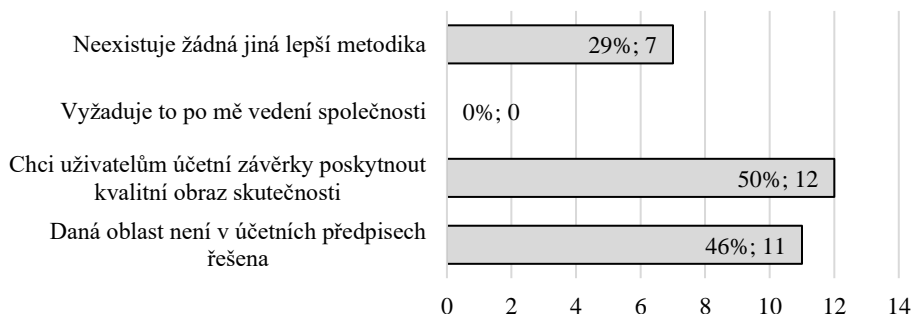
Obr. 3 Důvody auditorů, proč doporučili interpretace NÚR svým klientům



Zdroj: Vlastní výzkum.

Důvodem, proč účetní interpretace použili, byl z větší míry (50 %) ten, že chtěli, stejně jako auditori, uživatelům účetní závěrky poskytnout kvalitní obraz skutečnosti. Dalším důvodem bylo pro 46 % účetních také to, že daná oblast není v účetních předpisech řešena. A pro 29 % také to, že pro danou oblast neexistuje žádná jiná lepší metodika, než interpretace NÚR. Přehled důvodů je uveden na obrázku 7b.

Obr. 4 Důvody účetních, proč při své praxi použili interpretace NÚR



Zdroj: Vlastní výzkum.

Otázka č. 7: Myslíte si, že interpretace NÚR pozitivně ovlivňují úroveň účetního výkaznictví v ČR?

Výzkum se také tázal na názor auditorů, zda si myslí, že interpretace NÚR pozitivně ovlivňují úroveň účetní výkaznictví v České republice. Převážná většina auditorů (17, tj. 94 %) si myslí, že ano. Jeden auditor pracující jako zaměstnanec auditorské společnosti nedokázal určit, zda interpretace podle jeho názoru pozitivně ovlivňují úroveň výkaznictví v ČR. Auditori, kteří interpretace nepoužívají si přesto myslí, že mají pozitivní vliv na úroveň účetního výkaznictví.

Taktéž jako auditori, i většina 29 (81 %) účetních si myslí, že interpretace pozitivně ovlivňují úroveň účetního výkaznictví v České republice, i když 8 z nich interpretace sami nepoužívají. Čtyři účetní (11 %), z nichž jeden pracuje jako OSVČ, nedokážou určit, zda mají interpretace na účetní myšlení pozitivní vliv. Pouze jeden z nich interpretace používá. Zbývající 3 účetní (8 %) pracující jako OSVČ si nemyslí, že by interpretace pozitivně ovlivňovaly úroveň účetní výkaznictví v ČR, i když dva účetní interpretace sami používají. Názory auditorů a účetních na vliv interpretací NÚR jsou uvedeny v tabulce č. 8.

Tab. 6 Názory auditorů a účetních na vliv interpretací NÚR

Auditoři			Účetní		
Ano	Ne	Neví	Ano	Ne	Neví
17 (94 %)	1 (6 %)	0	29 (81 %)	3 (8 %)	4 (11 %)

Zdroj: Vlastní výzkum.

5 Závěr

Národní účetní rada za svou dobu působnosti 20 let vydala celou řadu interpretací, z nichž některá doporučení byla posléze převzata do české účetní legislativy. Jak dokládají samotné články jednotlivých odborníků, interpretace NÚR jsou v praxi využívány jak v praxi, tak v účetní teorii. To, že interpretace jsou ve velké míře používány certifikovanými účetními a doporučovány účetním jednotkám auditory, dokazuje uvedená literatura i provedený výzkum. Na výzkum odpovědělo celkem 20 auditorů a 52 účetních. V obou skupinách byly jak zaměstnanci auditorských či účetních společností, tak osoby provádějící účetní a auditorskou činnost jako OSVČ.

Výzkum se také zabýval tím, které interpretace se nejčastěji používají jak auditory, tak účetními. Výsledky této části výzkumu jsou zpracovány formou grafického vyjádření. U obou dotázaných skupin byl nejčastější důvod použití interpretace úmysl poskytnout uživatelům účetní závěrky kvalitní účetní postupy, které by zajistily věrné zobrazení účetních informací vykázaných v účetních závěrkách. Druhým nejčastějším důvodem bylo to, že daná oblast není v účetních předpisech řešena buď vůbec, nebo jen částečně. Většina auditorů a účetních si myslí, že

interpretace pozitivně ovlivňují úroveň účetního výkaznictví v České republice. Omezujícím faktorem výzkumu byl však nejen relativně malý vzorek respondentů, ale i způsob, jakým byla data získána, resp. jakým způsobem nám umožnily organizace auditorů (Komora auditorů ČR) a účetních (Komora certifikovaných účetních) je získat. Dotazníky byly zveřejněny na webových stránkách těchto organizací a záleželo na vlastní iniciativě účetních a auditorů, zda dotazník vyplní. Jedná se tedy o náhodný vzorek respondentů. To, že odpovědělo více účetních než auditorů, svědčí zejména o způsobu jejich práce. Účetní, musí problémy prakticky řešit při vlastním účtování a sestavování účetní závěrky, auditori správnost účetního řešení ověřují v souladu s mezinárodním auditorskými standardy a k praktickým otázkám účtování problémových oblastí se dostávají až zprostředkovaně. I tak lze na základě získaných výsledků výzkumu usoudit na užitečnost interpretací pro obě profese.

Z provedeného výzkumu dále vyplývá, že by se NÚR měla prostřednictvím svých členů více zaměřit na prezentaci své práce tak, aby se povědomí nejen o interpretacích, ale i o jejich dalších aktivitách (jedná se např. o pořádání odborných seminářů) více rozšířilo mezi účetní a auditorskou obcí. Je vhodné zařazovat problematika interpretací mezi témata kontinuálního profesního vzdělávání a také vyzývat auditory a účetní pracovníky, aby interpretace nejen využívali ve své praxi, ale také aby se zapojili do jejich tvorby ať už formou návrhů na oblast, která by měla být formou interpretace zpracována, nebo aby se na jejich zpracování přímo podíleli. Významná je v tomto směru i úloha NÚR ve vztahu k Ministerstvu financí České republiky, a to zejména v současné době, kdy se připravuje významná koncepční změna účetní legislativy.

Literatura

Auditor, 2012. Roč. 19, č. 2.

Auditor, 2016. Roč. 23, č. 6.

Auditor, 2019. Roč. 26, č. 4.

DĚRGEL, M., 2011a. Interpretace NÚR č. 1 až 10. *Účetnictví v praxi*. Roč. 2011, č. 7.

DĚRGEL, M., 2011b. Interpretace NÚR č. 11 až 20. *Účetnictví v praxi*. Roč. 2011, č. 8.

DĚRGEL, M., 2018. Interpretace Národní účetní rady č. 31 až 37. *Účetnictví v praxi*. Roč. 2018, č. 11.

DĚRGEL, M., 2019. Příklady využití Interpretací Národní účetní rady. *Účetnictví v praxi*. Roč. 2019, č. 1.

Polachová, K., Müllerová, L.: *Interpretace Národní účetní rady pomáhají účetním a auditorům*.

DVOŘÁKOVÁ, D., 2019. Interpretace Národní účetní rady I-34 Rezervy na likvidace. *Auditor*. Roč. 26, č. 4, s. 19–21.

IFRS IC [IFRS Interpretations Committee], 2019. *IFRS Interpretations Committee* [online]. [vid. 25. 6. 2019]. Dostupné z: <<https://www.ifrs.org/groups/ifrs-interpretations-committee/>>.

MEJZLÍK, L., MÜLLEROVÁ, L., SKÁLOVÁ, J., PILÁTOVÁ, J., VAŠEK, L., ŠRÁMKOVÁ, A., LIŠKAŘOVÁ, I., VÁCHA, P., PELÁK, J., POSPÍŠILOVÁ, P., ŠEVCOVICOVÁ, E., PROCHÁZKA, D., ZÁRYBNICKÁ ŽÁROVÁ, M., 2019. *Interpretace Národní účetní rady s komentáři a praktickými příklady*. Praha: GRADA Publishing.

MÜLLEROVÁ, L., MEJZLÍK, L., PELÁK, J., PROCHÁZKA, D., SKÁLOVÁ, J., VÁCHA, P., 2012. *Interpretace Národní účetní rady*. Praha: Wolters Kluwer.

MÜLLEROVÁ, L., MEJZLÍK, L., 2019. Interpretace Národní účetní rady I-12 Faktoring, *Auditor*. Roč. 26, č. 4, s. 7–14.

NEKOLA, O., 2019. Používání interpretace I-32 Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu účetními jednotkami. *Auditor*. Roč. 26, č. 4, s. 34–35.

PELÁK, J., 2012. Vývoj a význam finančního účetnictví. In: *Interpretace národní účetní rady*. Praha: Wolters Kluwer ČR.

POLACHOVÁ, K., 2014. *Národní účetní rada a její interpretace*. Praha: Vysoká škola ekonomická. Bakalářská práce.

POSPÍŠIL, J., 2019. Využití interpretace I-25 Ocenění po předchůdci při transakcích s obchodním závazkem, *Auditor*. Roč. 26, č. 4, s. 25–27.

ROUBÍČKOVÁ, J., 2019. Interpretace I-29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách. *Auditor*. Roč. 26, č. 4, s. 22–24.

SKÁLOVÁ, J., 2011, Malá změna účetních předpisů nebo velká změna v účetním myšlení? *Český finanční a účetní časopis*. Roč. 6, č. 4, s. 32–42. doi: <https://doi.org/10.18267/j.cfuc.144>.

SKÁLOVÁ, J., 2012. Předmluva – Malé zamyšlení nad Národní účetní radou. *Český finanční a účetní časopis*. Roč. 7, č. 4, s. 4–5.

SKÁLOVÁ, J., 2013. Jiný výsledek hospodaření minulých let – novinka v účetní závěrce. *Obchodněprávní revue: odborný recenzovaný časopis pro obchodní právo a právo finančních trhů*. Roč. 5, č. 10, s. 273–277.

SKÁLOVÁ, J., ŽÁROVÁ, M., 2013. Národní účetní rada a její vliv na české účetnictví. *Český finanční a účetní časopis*. Roč. 8, č. 3, s. 6–19.

SKÁLOVÁ, J., ČERNÝ, V., 2019. Interpretace I-32 Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu. *Auditor*. Roč. 26, č. 4. s. 30–33.

VONDŘICHOVÁ, 2013. *Pohledávky v Interpretacích Národní účetní rady*. Praha: Vysoká škola ekonomická. Bakalářská práce.

ZÁRYBNICKÁ ŽÁROVÁ, M., PELÁK, J., 2019. Praktické používání interpretace I-24 Události po rozvahovém dni. *Auditor*. Roč. 26, č. 4, s. 15–18.

Interpretation of the National Accounting Board helps accountants and auditors

Kateřina Polachová – Libuše Müllerová

Abstract:

The National Accounting Board (NAB) is an independent professional organization which is created by Chamber of Auditors of the Czech Republic, Chamber of Tax Advisers of Czech Republic, Union of Accountants and Faculty of Finance and Accounting of the University of Economics, Prague. Apart from commenting on legislative changes in accounting regulations NAB, also prepares interpretations of Czech accounting legislation for situations which are not regulated by this legislation or when its interpretation is not unified. Interpretations explain topics proposed by accountant or auditors from their practice. Interpretations thus express opinions which were agreed by the professionals of the NAB. The NAB assists in improving professional qualifications and professional ethics in the area of accounting methodology. The goal of interpretations is to ensure that accounting information in financial statements will give a true and fair view of the financial situation and management of the company to users of financial statements who make financial decisions.

Keywords: National Accounting Board; Interpretation; Financial statements; Accountants; Auditors.

JEL Classification: M41, M48.