

Evaluation of the impact of the COVID 19 pandemic on the financial statements of companies as at the closing date of 31 December 2019 in Czech Republic

Václav Černý¹

¹ University of Economics
Faculty of Finance and Accounting, Department Financial Accounting and Auditing
Winston Churchill Sq.4, 130 67 Prague 3, Czech Republic
E-mail: cernyvac@vse.cz

Abstract: The article deals with the evaluation of the impact of the global pandemic of the COVID 2019 virus on the economic development of companies. It also deals with the Recommendation of the Chamber of Auditors of the Czech Republic to auditors on how to approach risk assessments in connection with the COVID 19 pandemic, which were compiled by companies. It also brings the author's findings from specifically performed audits of companies with the date of the annual financial statements as of 31.12.2019.

Keywords: COVID 19, Financial statements, risks, pandemics

JEL codes: M41

1 Pandemie viru COVID 19 a její možné dopady na schopnost účetní jednotky trvat.

Postupný nárůst osob nakažených virem k závěrkovému dni nepředstavoval z hlediska České republiky významný problém. Ke konci roku byly k dispozici pouze kusé informace o nákaze v daleké Číně a zdálo se, že z hlediska České republiky to bude pouze okrajový problém, zejména v lednu. Další vývoj však ukázal, že původně lokální záležitost přerostla v globální celosvětovou pandemii netušených rozměrů s miliony nakažených a stotisíci mrtvých na všech kontinentech. Situace v České republice vyústila ve vyhlášení mimořádného stavu, který si vyžádal nakonec umrtvení činnosti většiny subjektů. Tato skutečnost nemůže nemít vážné ekonomické problémy a dopady na celou ekonomiku a to jak z makro, tak i mikroekonomického hlediska. Navíc při závislosti na vývoji v dalších zemích může být tento vliv ještě zesílen. Očekávání těchto dopadů by mělo být v různé míře zobrazeno v účetních (finančních) výkazech, s akcentem na vyhodnocení schopnosti trvat v budoucnosti (doporučení ISA navíc otázku budoucnosti nevztahuje pouze na období příštích 12 měsíců, ale na otázku blízké (vzdálené) budoucnosti „kam až je účetní jednotka schopna dohlédnout“. Ověření zohlednění těchto vlivů je pak úkolem auditorů. V podmínkách České republiky k tomu Komora auditorů České republiky (KAČR) vydala pokyn k provádění této činnosti. Tento materiál je průběžně aktualizován podle dalšího vývoje. V tomto článku se zaměřím na zabezpečení tohoto vyhodnocení u účetních jednotek, jejichž závěrkový den je stanoven k 31.12.2019. Obecný postup pro podnikatelské subjekty bude diskutován i ve vztahu k neziskovým organizacím (obecně prospěšné společnosti, politické strany), včetně zobecnění praktických zkušeností.

2 Doporučení KAČR ke zhodnocení vlivu COVID 19.

K usnadnění činnosti auditorů vydala Komora auditorů „Doporučení Komory auditorů České republiky pro auditory při vydávání zpráv auditora k účetním závěrkám za účetní období končící 31.12.2019 a později v souvislosti s COVID-19 v ČR“. Jak jsem již zmínil v tomto článku se zaměřím na doporučení pro účetní závěrky k 31.12.2019.

Materiál vymezuje následující možné dopady opatření na účetnictví a financování podniků v souvislosti s COVID 19:

- pokles hodnoty finančních či nefinančních aktiv z důvodu nepříznivé globální ekonomické situace,

- přerušení dodavatelských a odběratelských vztahů či jiné narušení podnikatelské činnosti,
- narušení současných či budoucích peněžních toků s dopadem na likviditu a finanční situaci účetní jednotky,
- ukončení či nedostupnost úvěrů, případně změny v úvěrových podmínkách,
- porušení smluvních povinností, nemožnost plnění smluvních podmínek či ukončení obchodních smluv apod.

Výše uvedené skutečnosti mohou mít významné dopady, které by za určitých podmínek (viz níže) měly být zohledněny v účetní závěrce, jako například:

- vhodnost použití stávajících metod účtování a oceňování,
- znehodnocení hmotných aktiv či otázky ohledně jejich ekonomické životnosti či jejich případného prodeje,
- ocenění goodwillu či dalších nehmotných aktiv,
- prodejnost a související ocenění zásob,
- návratnost a související ocenění pohledávek,
- smluvní pokuty v důsledku neplnění smluvních podmínek,
- možné ohrožení principu nepřetržitého trvání."

Pro účetní závěrky společností, které výkazy sestavily k 31.12.2019, by dopady výše uvedených vlivů měly být podle tohoto doporučení (podle mého názoru i v souladu s logikou) považovány za neupravující položky, tzn. že by neměly být přehodnocovány již vytvořené opravné položky, rezervy apod. To ale neznamená, že by tento vliv neměl být vyhodnocován a posuzován jako mezitímní událost. Možný dopad, ke kterému došlo až po datu, ke kterému byla účetní závěrka sestavena by měla být primárně vztažena k principu „schopnosti účetní jednotky trvat“, pokud by byla významně tato zásada ohrožena a její odhad byl hodnocen jako spolehlivý, měla by to účetní jednotka zohlednit v účetních výkazech a s následným komentářem v příloze k účetní závěrce a výroční zprávě.

Pokud účetní jednotka vyhodnotí, že je i nadále při sestavení účetní závěrky vhodná aplikace principu neomezeného trvání, ale že mohou existovat významná rizika, která není schopna účetní jednotka spolehlivě identifikovat, ale domnívá se, že by rizika mohla být značná, uvede tuto skutečnost v příloze k účetní závěrce (to s popisem jakým způsobem provedla vyhodnocení) a ve výroční zprávě.

Pokud není zpochybněna zásada nepřetržitého trvání a nebyla identifikována významná rizika opět uvede v příloze k účetní závěrce s popisem vyhodnocení rizik.

Auditor je povinen v souladu s ISA 570 – Nepřetržité trvání podniku a ISA 560 – Následné události prověřit výše uvedená vyhodnocení a pokud to považuje za nutné ve smyslu ISA 706 – Zdůraznění významné skutečnosti informovat uživatele o (ne)existenci výše uvedených rizik.

3 Praktická aplikace – autorem provedené auditu

Ve sledovaném období jsem provedl audit u jedné neparlamentní politické strany, pěti obecně prospěšných společností a dvou podnikatelských subjektů (s.r.o.). Všechny tyto účetní jednotky sestavovaly účetní závěrku k 31.12.2019. Specifická byla situace u politické strany, která měla v podstatě dva zdroje financování – dary a členské příspěvky. Jelikož strana má relativně stabilní členskou základnu a dobrou platební morálku členů a stálý okruh dárců, nebyla prakticky virem ohrožena její ekonomická situace. Obecně prospěšné společnosti vyhodnotily svá rizika a informovaly auditora, že je vyhodnotily jako neexistující. Možná ohrožení u nich připadala v úvahu, pokud by jim nebyly přiznány dotace a granty z prostředků krajských úřadů a ministerstev, což se nestalo a všem byly přiznány (a již čerpány) dotace na rok 2020. Informace uvedly v příloze a auditor o tom informoval

ve Zprávě auditora v odstavci Zdůraznění významné události. Oba podnikatelské subjekty porovnaly obraty a stav pohledávek za první pololetí roků 2019 a 2020 s rozdílným dopadem. Jedna společnost vyhodnotila rizika jako nulová, informovala o tom v příloze a auditor opět uvedl ve své zprávě. Druhá společnost zaměřená na turistiku a prodej letenek s čínskými vlastníky už vyhodnotila rizika jako existující a byla nucena přijmout určitá úsporná opatření, která se projeví v účetnictví roku 2020. Auditor obdržel podrobnou analýzu včetně plánu opatření v roce 2020, o hlavních závěrech informovala účetní jednotka v příloze a auditor ve své zprávě.

4 Závěr / Conclusions

Vývoj pandemie v současné době ukazuje, že se bude jednat o dlouhodobější záležitost, na kterou bude s určitým časovým zpožděním reagovat ekonomika svými negativními dopady a riziky. Tato rizika bude stále složitější dopředu rozpoznávat a kvantifikovat a odpovídajícím způsobem reagovat jak pro účetní jednotky, tak i auditory. Bude klást značné nároky na odbornost a pracovní schopnosti příslušných pracovníků. Stále více bude na významu nabývat zásada opatrnosti, v oblasti auditu pak i zásada profesního skepticismu. KAČR průběžně situaci monitoruje a novelizuje jak Doporučení, tak i vydává nové materiály. Účetní jednotky by měly o to pečlivěji se zabývat vyhodnocením zásady going concern (schopnost účetní jednotky trvat), a to nejen po dobu 12 následujících měsíců, ale i v delším časovém horizontu. Také uživatelé by měli mít výše uvedené skutečnosti na paměti a brát na zřetel to, že nutně nemusely být odhadnuty všechny možné propady a nepříznivé vlivy i přes veškerou snahu jak účetních jednotek, tak auditorů. Vývoj pandemie a s odstupem reagující dopady na ekonomiku jsou objektivně těžko predikovatelné a to jak z hlediska makroekonomického, tak i dopadů na mikroúrovni podniků a ostatních ekonomických subjektů, které jsou úzce svázány s oblastí makroekonomickou, natož potom vliv globální ekonomiky a přenos ekonomických potíží ze země do země.

Příslušnost k grantové úloze

Tento článek vznikl jako jeden z výstupů projektu Institucionální podpory na Fakultě financí a účetnictví VŠE v Praze.

Literární zdroje a jiné odkazy / References

KAČR (2020). Praha *Doporučení Komory auditorů České republiky pro auditory při vydávání zpráv auditora k účetním závěrkám za účetní období končící 31.12.2019 a později v souvislosti s COVID - 19 v ČR*. Retrieved from: <https://www.kacr.cz/covid-19/doporuzeni-ka-cr-pro-auditury-v-souvislosti-s-covid19-15042020>