

MOHOU BÝT INTERPRETACE VYDÁVANÉ NÁRODNÍ ÚČETNÍ RADOU NÁPOMOCNY PŘI VYTVÁŘENÍ ŘÁDNÉ ÚČETNÍ PRAXE V ČR?¹

Are Interpretations Issued by the Czech National Accounting Board Capable of Establishing Best Accounting Practice in the Czech Republic?

Ladislav Mejzlík

Úvodem

Česká republika je zemí, jejíž regulace účetnictví je tradičně založena na právních předpisech tvořených vládou, konkrétně ministerstvem financí. Po roce 1989 sice vznikly profesní organizace, které jsou obdobně jako ve vyspělých zemích na státu nezávislé², ale jejich úsilí bylo zpočátku zaměřeno zejména na vymezení vstup do daných profesí, postavení vlastních členů a pravomocí samosprávných orgánů vůči členům, případně na upevnění postavení profese v očích veřejnosti. Na uvedených úkole, pracovaly tyto profesní organizace relativně samostatně a odděleně, koordinace společného postupu nebyla vysoká a míra vlivu na regulaci účetnictví nebylo možno považovat za dostatečnou. Vliv profesních organizací a případně akademické půdy v oblasti účetnictví na podobu právní regulace účetnictví, případně její podíl na formování vzorů pro praktické postupy při vedení účetnictví a účetním výkaznictví byl vždy velmi nízký a rozhodně nesrovnatelný například s anglosaskými systémy regulace účetnictví a účetního výkaznictví. Nikdy nebyla v ČR vytvořena na státu nezávislá instituce reprezentující všechny strany zainteresované v sestavování, předkládání a užívání účetních závěrek, která by měla přímé pravomoce při stanovování pravidel vedení účetnictví a účetního výkaznictví.

Vzhledem k celkové frustraci z mechanismu připomínkování právních předpisů v oblasti účetnictví tvořených ministerstvem, který byl z převážné míry redundantní a neefektivní roztržštěním do všech zmíněných profesních organizací a na akademická pracoviště, došlo v průběhu přípravy první zásadní porevoluční novely zákona o účetnictví k dohodě mezi všemi profesními organizacemi a VŠE v Praze o společném postupu při přípravě a připomínkování této novely. Institucionálním výsledkem této dohody bylo dne 18. ledna 1999 založení Národní účetní rady (NÚR), která byla založena zakladatelskou smlouvou mezi zakladateli podle §20f Občanského zákoníku jako zájmové sdružení právnických osob. Úloha NÚR je vymezena obecně preambuli stanov³:

„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.“

Předmět činnosti Národní účetní rady

- vzájemná spolupráce členů a spolupráce s Ministerstvem financí, vládou ČR (případně poslanci parlamentu a senátory) na tvorbě účetní legislativy, např. zákona o účetnictví, a souvisejících legislativních norem;
- tvorba, aktualizace, vydávání a distribuce národních (českých) účetních standardů a metodik a dalších aktivit souvisejících s předmětem činnosti;

¹ Tento článek byl zpracován jako jeden z výstupů výzkumného záměru *Rozvoj účetní a finanční teorie a její aplikace v praxi z interdisciplinárního hlediska* s registračním číslem MSM6138439903.

² Aktuálně v ČR: Komora auditorů ČR, Komora daňových poradců ČR a Svaz účetních.

³ Plné znění Stanov NÚR je k dispozici na webových stránkách NÚR na adrese www.nur.cz pod odkazem „Stanovy“.

- 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 Národní účetní rady v mezinárodních a národních profesních organizacích, kterými jsou nebo budou členy;
- spolupráce při rozvoji a podpoře účetních profesí.

Členy Národní účetní rady jsou následující účastníci zakladatelské smlouvy, kterou byla Národní účetní rada zřízena, a to

- Komora auditorů České republiky;
- Komora daňových poradců České republiky;
- Svaz účetních ČR;
- Vysoká škola ekonomická, zastoupená Fakultou financí a účetnictví.

Organizace a postavení Národní účetní rady

Národní účetní rada je otevřená organizace, do které mohou přistupovat další členové a ze které mohou členové také vystupovat. Každého člena zastupují na jednáních NÚR maximálně tři zástupci, avšak při hlasování hlasuje člen NÚR a ne zástupci členů NÚR, přičemž každý člen NÚR má jeden hlas¹. Každý člen má právo a povinnost aktivně přispívat k předmětu činnosti Národní účetní rady, zejména předkládat návrhy k jejímu postupu, a ve své vlastní činnosti prosazovat a podporovat závěry a doporučení, které Národní účetní rada schválila. Jednání Národní účetní rady se může rovněž jedním hlasem zúčastnit zástupce Ministerstva financí, jestliže jej Ministerstvo financí písemně pověří. Zástupce Ministerstva financí však nehlasuje, jestliže Národní účetní rada jedná o vnitřních věcech sdružení.

Statutárním orgánem NÚR je její předseda a místopředsedové. Předseda zastupuje NÚR navenek. Funkční období předsedy je 6 měsíců a začíná vždy 1. srpna a 1. února, přičemž funkci předsedy vykonávají střídavě nejvyšší představitelé členských právnických osob, a to v abecedním pořadí podle názvu příslušné členské právnické osoby, kterou v NÚR zastupují.

Vznik, činnost ani pravomoce NÚR nejsou dány žádným právním předpisem. Jediné, o co se postavení NÚR opírá je odborné zázemí profesí, které sdružuje, členskou základnu a odborníky, které jednotliví členové NÚR sdružují a reprezentují. Z tohoto hlediska se jedná zcela nepochybně o nejreprezentativnější nevládní organizaci reprezentující profese angažované v oblasti účetnictví a daní v ČR.

Národní účetní rada se schází pravidelně vždy jednou za měsíc a na svých jednáních řeší jednak aktuální problémy z oblastí účetnictví a daní a od konce roku 2004 dlouhodobě a koncepčně připravuje interpretace českých účetních předpisů. Formální a obsahový rámeček pro tvorbu, vydávání a uplatňování Interpretací NÚR vytváří „Předmluva Národní účetní rady k Interpretacím českých účetních předpisů“, která byla NÚR schválena dne 19. října 2004². Účel, za jakým jsou interpretace NÚR tvořeny a vydávány je uveden v Preambuli zmíněné předmluvy takto:

¹ Aktuální seznam zástupců jednotlivých členů NÚR je zveřejněn na webových stránkách NÚR na adrese www.nur.cz pod odkazem „Složení NÚR“ a k datu psaní tohoto příspěvku (1.7.2007) to byli: Komora auditorů ČR: doc. Ing. Vladimír Králíček, CSc., Ing. Jiří Vrba, Ing. Markéta Jindříšková, FCCA; Komora daňových poradců ČR: Ing. Jiří Nekovář, Ing. Jiří Škampa, Mgr. Edita Ševcovicová; Svaz účetních: Ing. Lubomír Harna, Ing. Miroslav Hořický, doc. Ing. Hana Březinová, CSc.; Vysoká škola ekonomická v Praze: doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D., prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc., doc. Ing. Marcela Žárová, CSc.

² Plné znění Předmluvy NÚR k interpretacím českých účetních předpisů je k dispozici na webových stránkách NÚR na adrese www.nur.cz pod odkazem „Interpretace“.

„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.“

Interpretace českých účetních předpisů nejsou právně závazným názorem. Cílem interpretací je přispívat k formulaci optimálních postupů v oblasti účetnictví a účetního výkaznictví včetně souvisejících otázek. Při přípravě Interpretací jsou uplatňovány zkušenosti členů Národní účetní rady a s odbornou péčí jsou posuzovány všechny dostupné informace v návaznosti na platné právní předpisy v ČR.

Přípravou textu předmluvy se iniciativně ujali zástupci VŠE v Praze a při formulaci jednotlivých ustanovení předmluvy postupovali systematicky a záměrně analogicky, jako v například v případě interpretací IFRS. Zájemem bylo připravit takový systém, který je transparentní a formálně i obsahově kompatibilní s jinými systémy tvorby obdobných dokumentů nezávislými profesními organizacemi, což dává záruku srozumitelnosti postavení, role a obsahu interpretací i pro odborníky, kteří nejsou zběhlý českého účetního práva a je pro ně garancí nezávislosti a kvality takto vytvářených interpretací. Uvedené parametry považovali autoři také za klíčové pro to, aby interpretace byly reálně uplatňovány v účetní praxi.

Předmět a cíle interpretací NÚR

Předmětem jednotlivých Interpretací je vyjádření odborného názoru na praktickou aplikaci českých účetních pravidel, který bude reagovat na:

- účetní otázky, které nejsou řešeny českými účetními předpisy nebo je jejich řešení pro praxi nedostatečné, nebo
- otázky, které vznikly nově při uplatňování účetních předpisů v praxi, nebo
- otázky, které jsou účetními předpisy řešeny, ale aplikace je v praxi nejednotná.

Cílem Interpretací je zdokonalování aplikace českých účetních předpisů tak, aby:

- účetní závěrky sestavené podle českých účetních předpisů podávaly co nejlépe věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky;
- účetní závěrky sestavené podle českých účetních předpisů byly srovnatelné a všeobecně přijímané externími uživateli účetních závěrek, a aby poskytovaly kvalitní informace pro jejich ekonomická rozhodování;
- při aplikaci českých účetních předpisů bylo dosaženo v účelné míře žádoucí harmonizace s mezinárodně uznávanými účetními principy, pravidly a zvyklostmi;
- Interpretace byly přínosem pro práci auditorů a ostatních odborníků a institucí zabývajících se oblastmi, které jsou předmětem Interpretací.

Proces tvorby a vydávání Interpretací

NÚR při tvorbě Interpretací vychází ze zákona o účetnictví, ostatních zákonů a předpisů a v případě, kdy tyto předpisy neposkytují jednoznačné vodítko, přihlíží ke způsobu naplnění věrného a poctivého obrazu účetnictví, přičemž postupuje nezávisle, objektivně a respektuje veřejný zájem.

Návrhy tématických, ktoré majú byť upravené Interpretácií, predkladajú sami členovia NÚR na jejích zasadaniach, alebo prostredníctvom niektorého člena NÚR i kdokoli z odbornej verejnosti v prípadoch, ve ktorých sa podľa nich objavili otázky, ktoré by mali byť riešené Interpretácií. U každého návrhu NÚR posudzuje, či sa jí mala zaoberať, pričom berie v úvahu nasledujúce kritéria:

- problém nie je individuálny a zasahuje významnou časťou účtovníckej praxe;
- neriešenie problému by významne ovplyvnilo kvalitu účtovníckeho výkazníctva;
- k riešeniu problému existujú významne odlišné stanoviska alebo problém nebol dosiaľ riešený;
- riešenie problému je v súlade s účelom, poslaním a postavením NÚR a predmetom a cieľom Interpretácií.

Pokiaľ NÚR rozhodne, že sa navrhnutým problémom bude zaoberať, nasleduje formalizovaný postup povolenia niektorého z členov prípravou pracovného návrhu textu interpretácie, proces jeho interného projednávania, verejného pripomínkovania a záverečné vydanie a zverejnenie schváleného textu interpretácie. Kľúčovým prvkom prípravy interpretácie je verejné pripomínkovanie, ktoré je otvorené komukolič a súčasťou schváleného textu je rovněž zpráva zpracovateľa interpretácie o jeho priebehu, ktorá shrnuje, ktoré pripomienky boli zaslané, ktoré a ako boli spracované a ktoré a prečo neboli akceptované.

Text každej interpretácie NÚR má pevne danú štruktúru, jejímž jadróm sú tri hlavné kapitoly:

- „Popis problému“, ktorý Interpretácia rieši, vrátane formulácie otázky, na ktorú dáva Interpretácia odpoveď;
- „Riešenie problému“ formou odpovedi na otázky formulované v „Popisu problému“;
- „Zodvodnenie riešenia“ s odkazmi na účtovnícke predpisy, o ktoré boli použité ako argumenty pri formulácii riešenia problému, a o ktoré sa riešenie opiera.

Uvedená štruktúra textu interpretácie a proces jejích pripomínkovania a schvalovania je obdobný interpretáciám IFRS (SIC a IFRIC) a celý projekt Interpretácií NÚR je nekomerčný, zverejnené návrhy k pripomínkovaniu i schválené texty interpretácií sú k dispozícii zdarma na webových stránkach NÚR.

Dosiaľ schválené interpretácie¹

I-1 Prechodné rozdiely pri výchozím uznávaní aktív

Problém: v niektorých prípadoch má pořízované aktívum inú vstupnú cenu daňovou a inú účtovnícku pořízovaciu cenu. Príkladom môže byť nákup automobilu, jehož pořízovacia cena presahuje limit vstupnej ceny pre daňový odpis. Otázkou je, či je tento rozdiel prechodným rozdielom, z ktorého sa vypočítava odložená daň a kam by táto prípadná odložená daň mala byť vykázána.

Riešenie: Zmiňovaný rozdiel je prechodným rozdielom, ktorý je príčinou vzniku odloženej dane, ktorá by sa však mala vykázat ako súčasť pořízovacej ceny daného aktíva. Tento postup by však mohol mást užívateľa účtovníckych záverečiek a v súlade s obdobným riešením v IAS 12 sa neprovádí.

I-2 Prechodné rozdiely pri premenách a vkladoch

¹ Stav k 1.7.2007. Plné texty interpretácií sú verejne a zdarma prístupné na webových stránkach NÚR na adrese www.nur.cz pod odkazom „Interpretácie“.

Problém: Rozdíl mezi daňovou vstupní cenou a pořizovací účetní hodnotou vzniká rovněž při nepeněžitých vkladech do společností a při jejich přeměnách. Otázkou je, zda v takových případech má být spočítána odložená daň a kde má být vykázána.

Řešení: Odložená daň v obou případech vzniká. Při přeměnách společností je vyčíslena a vykázána ještě v konečné rozvaze zanikající společnosti a v případě nepeněžitých vkladů se odložená daň vykáže proti vlastnímu kapitálu v souladu s povahou operace, která odloženou daň způsobila.

I-3 Rezerva na splatnou daň

Problém: České účetní předpisy znají položku „Rezerva na splatnou daň“. Otázkou může být, jaké je tato položka povahy, kde má být vykázána v rozvaze a zda má být odhad splatné daně kompenzován se zaplacenými zálohami.

Řešení: Charakteristika rezervy na splatnou daň napovídá, že se jedná spíše o dohadnou položku než o rezervu, přestože české účetní předpisy pro ni vyhradily samostatnou položku v rezervách. Odhadovaná výše splatné daně se vykáže v plné výši ve výsledovce a v rezervách se vykáže kompenzovaně o zaplacené zálohy, tedy ve výši nedoplatku.

I-4 Odložená daň z přechodných rozdílů při ocenění majetkových účastí metodou ekvivalence

Problém: Zákon o účetnictví umožňuje ocenit účasti s rozhodujícím nebo podstatným vlivem ekvivalencí. Otázkou je, zda se v takových případech má vyčíslit odložená daň a případně jak se má vykázat.

Řešení: Odložená daň se ve zmiňovaných případech vypočítá v případech, kdy případně vyplacené dividendy budou zdaněny daní z příjmů vybíranou srážkou. Taková odložená daň se vykáže proti vlastnímu kapitálu.

I-5 Stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením dlouhodobého majetku

Problém: Pořízení stálých aktiv představuje často velmi dlouhý proces, ve kterém je nezbytné rozhodnout, od kdy již tyto aktivity a v jejich důsledku vznikající náklady budou součástí pořizovací ceny budoucího aktiva.

Řešení: Okamžik zahájení účtování nákladů spojených s pořízením dlouhodobého majetku je dán rozhodnutím účetní jednotky o zahájení prací k pořízení daného aktiva učiněné managementem účetní jednotky, které vymezuje základní parametry daného aktiva a způsobu jeho pořízení.

I-6 Splnění podmínek pro zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání

Problém: České účetní předpisy nestanoví jednoznačně podmínky, které by stanovily, kdy má být zařazen pořizovaný majetek do používání. V některých případech mohou vznikat o těchto podmínkách pochybnosti. Například se jedná o případy, kdy je majetek užíván přesto, že nebila splněna podmínka kolaudace, existuje výhrada vlastnictví daného aktiva, aktivum bylo pořízeno vkladem, nebo je předmětem upsání nepeněžitých vkladů do základních kapitálu.

Řešení: Interpretace uvádí individuální řešení pro každou z výše uvedených situací.

I-7 Komisionářské smlouvy

Problém: Platný zákon o DPH vyžaduje pro vykazování daně řešení, které je odlišné od řešení účetního, které vychází z povahy komisního prodeje. V této souvislosti

mohou vznikat otázky, jak má být komisioní prodej zachycen v účetnictví komisionáře a komitenta.

Řešení: Z podstaty komisionářské smlouvy vyplývá, že komisionář vystupuje v transakci pouze jako zástupce komitenta a nese podnikatelské riziko jen ve výši své provize. Z uvedeného důvodu nemůže vykázat výnosy v hodnotě celé transakce, ale pouze své odměny za ni, a to přesto, že pro DPH je základem daně celá hodnota transakce.

I-8 Sociální fond a účtování o fondech tvořených ze zisku

Problém: Některé podniky vytváří na základě kolektivní smlouvy nebo obdobných dokumentů sociální fondy nebo fondy odměn, které pak čerpají na výdaje sociálního charakteru. Otázkou je, zda se jedná skutečně o tvorbu fondu nebo spíše o tvorbu rezervy na sociální výdaje a jak mají být operace tvorby a čerpání účtovány a vykázány.

Řešení: Interpretace popisuje případy, kdy by se mělo postupovat cestou tvorby čerpání fondu a kdy prostřednictvím rezerv na sociální výdaje a dále popisuje výsledkové a rozvahové účtování sociálního fondu.

I-9 Odložená daň-první vykázání

Problém: V případech, kdy není předpoklad, že bude možno vypočítanou odloženou daňovou pohledávku realizovat, pak se nevykáže v rozvaze. Otázkou je, zda se v takovém případě jedná o „první vykázání odložené daně“, podle českého účetního předpisu č. 3 a jak postupovat v dalším roce, kdy dojde ke změně názoru na realizovatelnost této pohledávky nebo se pohledávka změní v závazek

Řešení: Za první vykázání odložené daně se chápe i případ, kdy nebyla vykázána odložená daňová pohledávka z důvodu její nerealizovatelnosti. Následná změna názoru na realizovatelnost nebo změna pohledávky v závazek je změnou odhadu, která nemá retrospektivní účinek.

I-10 Okamžik účtování o pohledávce z titulu příslušenství k pohledávce u věřitele

Problém: Pohledávky s sebou přinášejí nejrůznější příslušenství, jako jsou úroky, poplatky, smluvní sankce apod., které má věřitel právo uplatnit a dlužník povinnost uhradit, Otázkou může být, jak ocenit pohledávku v důsledku existence příslušenství, kdy o vzniku pohledávky z titulu příslušenství účtovat a zda je nutné příslušenství vyčíslit ke dni postoupení pohledávky a účtovat o něm.

Řešení: Věřitel účtuje o příslušenství nejdříve v tom okamžiku, kdy své právo požadovat příslušenství uplatnil a za předpokladu, že taková pohledávka bude splacena. Je na věřiteli, zda své právo uplatní a není možno vykazovat neuplatněné nároky nebo nároky, které nejsou realizovatelné. Při postoupení se účtuje podle toho, zda právo na příslušenství bylo nebo nebylo uplatněno.

I-11 Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální účetní závěrce podnikatelů

Problém: Přesto, že zákon o účetnictví a na něj navazující vyhláška požadují, aby údaje vykazané v účetních závěrkách byly srovnatelné, České účetní standardy nejsou s tímto požadavkem konzistentní a v řadě případů může vznikat nejistota, jak postupovat. Zejména se jedná o reklasifikaci položek výkazů, změny účetních metod, opravy účetních chyb a změny odhadů, řešení nesterilně dlouhých účetních období, přeceňování, přeměny účetních jednotek apod.

Řešení: Interpretace uvádí v jednotlivých případech postup, který zajišťuje srovnatelnost vykazovaných informací, a to přesto, že platné účetní standardy a zavedená praxe takový postup nerespektují. Tomuto rozporu mezi požadavkem zákona o účetnictví a ustanoveními Českých účetních standardů je věnována samostatný diskusní materiál, který byl vydán NÚR současně s touto interpretací.

I-12 Faktoring

Problém: Účtování a vykazování faktoringu není v ČR upraveno žádným specifickým předpisem nebo účetním standardem. Vzhledem k velké rozmanitosti typů faktoringových smluv a jejich ujednání mohou vznikat otázky, jak transakce vyplývající z faktoringových smluv vykazovat. Zejména se jedná o to, zda jsou pohledávky z faktoringu pouze spravovány a vykazovány rozvahově nebo jsou ve skutečnosti postoupeny a vykazovány výsledkově.

Řešení: Interpretace zdůrazňuje, že se musí dávat přednost obsahu transakce před její formou a faktoringové pohledávky se tedy musí vykazovat podle obsahové povahy ujednání faktoringové smlouvy, a to bez ohledu na její právní pojmenování nebo pojetí.

K 1. 7. 2007 jsou rozpracované následující návrhy interpretací NÚR¹

- PNI-10 Kompenzace v účetnictví
- PNI-12 Okamžik vykazání nároku na přijetí nebo vrácení dotace
- PNI-14 Kooperace v oblasti výzkumu a vývoje
- PNI-16 Výpůjční náklady při pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku
- PNI-18 Účtování související s paušálními náhradami odpovědnosti za kvalitu dodávek
- PNI-21 Zápočty pohledávek a závazků
- PNI-22 Výsledky výzkumu a vývoje v účetnictví

Závěry – náměty k diskusi

Co je hlavním smyslem vydávání Interpretací?

Hlavním smyslem vydávání interpretací je pomoc účetním jednotkám při hledání správného řešení účtování a vykazování specifických transakcí, jejichž účetní řešení v českých účetních předpisech neexistuje, případně je praxí prováděno nejednotně, či nesprávně. Cílem této činnosti je zvýšit úroveň účetního výkaznictví a jeho použitelnost pro ekonomická rozhodování externích uživatelů těchto závěrek. Interpretace mohou být pomocí nejen pro předkladatele účetních závěrek, které je sestavují a zveřejňují, ale také pro auditory, kteří je ověřují a pro uživatele, kteří využívají informace z nich.

Jak je možné Interpretace prosazovat a vymáhat jejich uplatňování?

Obsah, zaměření a proces tvorby interpretací NÚR jsou příspěvkem profesních organizací k vytváření řádné účetní praxe v ČR a neopírají se o žádné právně vymahatelné ustanovení jakéhokoliv právního předpisu. NÚR vytváří a zveřejňuje Interpretace jako svůj odborný názor. Dostatečným argumentem pro použití interpretace je kvalita a transparentnost procesu jejich tvorby, která je zárukou odborného konsensu opřeneho o postavení všech členů NÚR a prosazovaný členskou základnou, která je v členských organizacích sdružena. Pro účetní jednotky měla být interpretace vodítkem k správnému řešení a pomocí při jeho prosazování a obhajobě jeho správnosti.

¹ Pracovní návrhy interpretací (PNI) jsou neveřejné, a proto jejich texty jsou k dispozici pouze členům NÚR. Na webových stránkách NÚR jsou zveřejněny názvy PNI, aby odborná veřejnost s předstihem věděla, jakými tématy se NÚR zabývá, a které návrhy interpretací budou dány po jejich interním projednání NÚR k dispozici veřejnosti pro připomínkování.

Kdo by měl podle interpretací NÚR postupovat?

Interpretace NÚR jsou zaměřeny na přípravu účetních závěrek těch účetních jednotek, které jsou povinny vést účetnictví podle českých účetních standardů. Nevztahuje se tedy na jedné straně ani na malé účetní jednotky vedoucí zjednodušené podvojně účetnictví ani na druhé straně na veřejně obchodované společnosti, které účtují a vykazují podle IFRS.

Jak postupovat v případech, kdy interpretace obsahuje řešení, které není v souladu s některým právním předpisem nebo zavedenou praxí?

Interpretace NÚR nemohou nikdy doporučovat řešení, které by bylo v rozporu s platnými právními předpisy. V některých případech však české účetní standardy, či zavedená praxe (v případech, kdy situace není českými předpisy řešena vůbec) vedou k takovému účetnímu řešení, které nerespektuje požadavek zákona o účetnictví, aby poskytovalo věrný a poctivý obraz skutečnosti. Vzhledem k tomu, že interpretace NÚR není závaznou a právně vymahatelnou normou, je na rozhodnutí účetní jednotky, zda řešení nabízené interpretací využije, či ne. Na druhou stranu však v takové situaci nabízí interpretace oporu pro ty, kteří řešení zvolené interpretací použít chtějí a pro auditory, které takové řešení doporučují a bez interpretace by obtížně hledaly argumenty pro takové řešení. Navíc může sloužit v takových případech interpretace jako inspirace pro legislativní proces v oblasti českých účetních předpisů.

Kdo a jak se může podílet na tvorbě interpretací?

Proces tvorby interpretací NÚR je otevřen široké odborné veřejnosti, přičemž je jen velmi málo formalizován. Náměty na tvorbu nových interpretací musí splňovat podmínky uvedené v Předmluvě k interpretacím NÚR, která je k dispozici na webových stránkách NÚR a návrh na novou interpretaci může podat kdokoliv prostřednictvím libovolného člena NÚR, který tento návrh přednese na jednání NÚR.

Jak dále pokračovat při tvorbě interpretací?

Proces vydávání interpretací NÚR není nijak časově ani obsahově limitován. Tak jak budou podle potřeb praxe a stavu účetní legislativy vytvářeny nové interpretace, budou i některé interpretace rušeny, protože pozbyly svůj smysl nebo budou novelizovány v případech, kdy se změní související právní předpisy nebo bude nalezeno jiné, kvalitnější řešení daného problému.

Abstrakt

Tento článek se zabývá procesem tvorby a zveřejňování interpretací vydávaných Národní účetní radou (NÚR). V úvodu článku jsou stručně popsány charakteristiky a postavení Národní účetní rady, dále článek pokračuje popisem struktury Interpretací vydávaných NÚR a vysvětlením role, kterou tyto interpretace hrají v procesu tvorby řádné účetní praxe v ČR. Jádrem článku je přehled všech schválených interpretací se stručným obsahem každé z nich. Článek končí závěrem, který obsahuje zejména otázky (a odpovědi) na problémy související s rolí interpretací NÚR na formování účetní praxe v ČR.

Klíčová slova: regulace finančního účetnictví, české účetní standardy, Národní účetní rada, interpretace účetních standardů.

Abstract

This paper addresses a process of creating and publishing of Interpretations issued by the Czech National Accounting Board (CNAB). Main characteristics, structure and position of the Czech National Accounting Board are explained at the beginning of the paper. It is followed by a description of Interpretations issued by CNAB and explanation of its contribution to the best

accounting practice in the Czech Republic. Also, a list of all approved interpretations attended by a short summary for each of them is included. The conclusion comprises a particular list of most important questions (and answers) related to the relationship of CNAB interpretations and accounting practice in the Czech Republic.

Key words: Financial Accounting Regulation, Czech Accounting Standards, Czech National Accounting Board, Interpretation of Accounting Standards.

JEL classification: M41, M48

Literatura

- [1] Interpretace a ostatní materiály vydané Národní účetní radou, zveřejněné na jejích webových stránkách na adrese www.nur.cz.
- [2] Zákon o účetnictví, prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví a české účetní standardy v platném znění.
- [3] Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS a jejich interpretace IFRIC.

Kontakt

Ladislav Mejzlík, doc. Ing., Ph.D., vedoucí katedry finančního účetnictví a auditingu, Fakulta financí a účetnictví VŠE v Praze, Náměstí Winstona Churchilla 4, 130 67 Praha 3 – Žižkov, tel.: (+420) 224 095 157, LMejzlik@vse.cz