



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	Přechodné 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	Přechodné 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 závěrce	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 spolumasítkatel společnosti, avšak ve velmi nevýhodném postavení. S ohledem na jeho malý vliv může být ohrožen účelovým jednáním většiny 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 náležejí 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 fér 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 nechť 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.

