

AKTUÁLNÍ OTÁZKY REGULACE ÚČETNICTVÍ V ČR

**Role nejlepší praxe (best practice) v účetnictví
Jak daleko je práce na novém zákonu o účetnictví?**

Pedagogická konference 4. prosince 2021 (online)

Vysoká škola ekonomická v Praze

Obsah prezentace

1. Regulace účetnictví a její zdroje
2. Zákon o účetnictví a jeho aktuální novela
3. Správní soudnictví a jeho role v účetnictví a daních
4. Národní účetní rada a její interpretace
5. Závěry

Regulace účetnictví a její zdroje

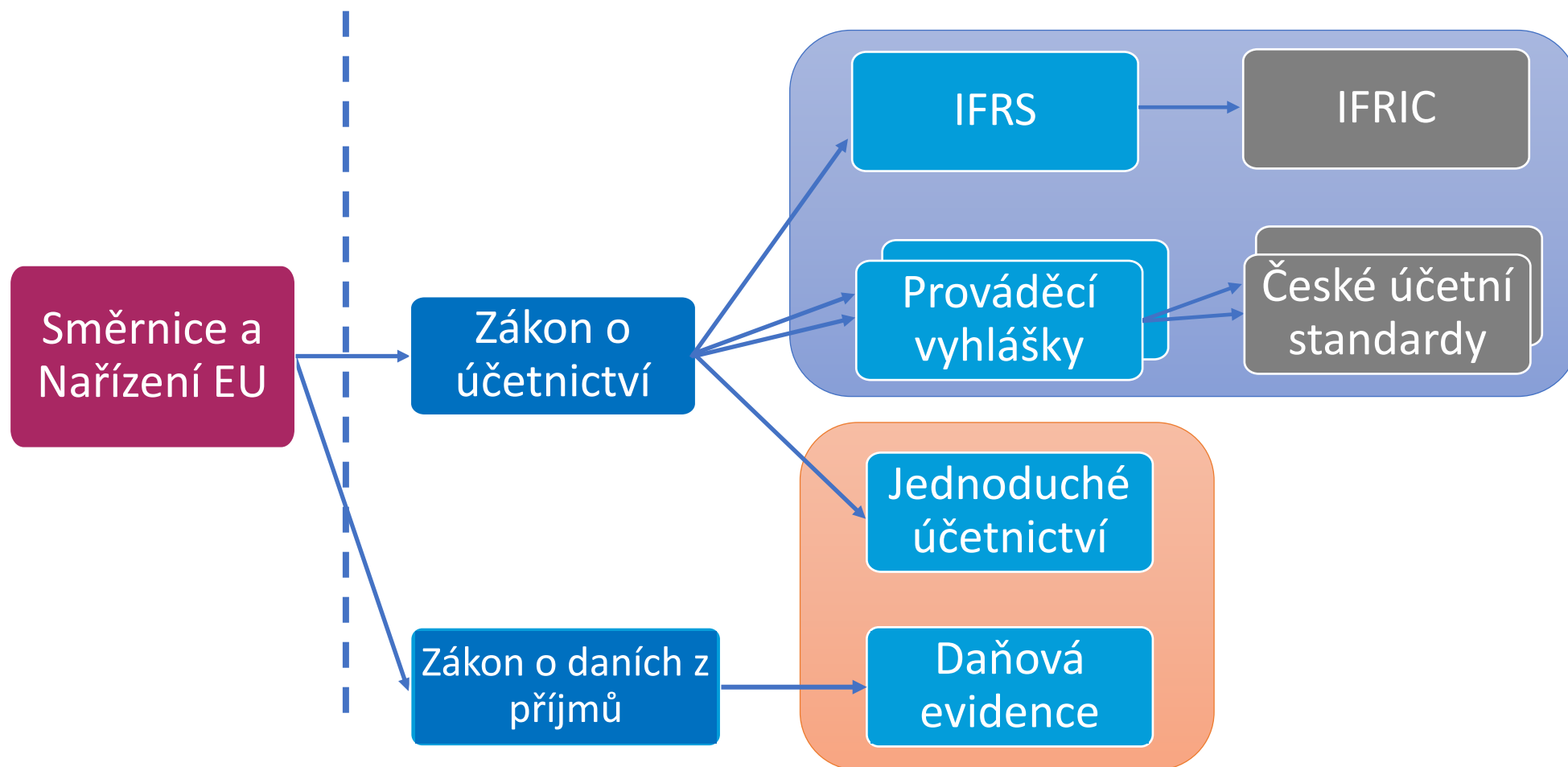
Část 1

Vysoká škola ekonomická v Praze

Evropská regulace účetnictví a auditu



Regulace účetnictví v ČR



Účetnictví neregulují jen právní předpisy

- Co je a co není právní předpis?
- Jaká je role soudních rozhodnutí (judikátů)?
- Co to je „*best practice*“ - „nejlepší“ praxe?
- Je „zavedená“ praxe nejlepší možnou praxí?
- Co vytváří praxi?
- Jaká je role dalších zdrojů regulace?
 - Koncepční rámec účetního systému
 - Stanoviska, články v odborných časopisech apod.
 - Interpretace Národní účetní rady

Zákon o účetnictví a jeho aktuální novela

Část 2

Vysoká škola ekonomická v Praze

Zákon o účetnictví – obecně úvodem

- Jedná se historicky o první zákon (dříve jen vyhlášky), který platí kontinuálně od roku 1992
- Relativně vyhovující, stabilní právní předpis
- Komplikace přináší kombinace podnikatelského, veřejného sektoru a přenesení daňové evidence do zákona o daních z příjmu
- Chybí jednotící koncepce zákona – koncepční rámec
- Zcela chybí systematická definice základních pojmů (náklad, výnos, aktivum, dluh, závazek apod.)
- Nedotažená pozice, obsah a kompetence českých účetních standardů
- Nejasné kompetence mezi zákonem, vyhláškou a standardy
- Rozpory mezi zákonem, vyhláškou a standardy

Přehled novel zákona o účetnictví

Č.	Znění od	Novely
35.	<u>01.01.2021</u>	<u>33/2020 Sb.</u> , <u>609/2020 Sb.</u>
34.	01.01.2018	<u>377/2015 Sb.</u>
33.	01.07.2017	<u>183/2017 Sb.</u>
32.	01.01.2017	<u>462/2016 Sb.</u>
31.	19.09.2016	<u>298/2016 Sb.</u>
30.	01.01.2016	<u>221/2015 Sb.</u>
29.	01.01.2014	<u>344/2013 Sb.</u>
28.	01.01.2013	428/2011 Sb., 503/2012 Sb.
27.	01.09.2012	<u>239/2012 Sb.</u>
26.	01.07.2012	<u>167/2012 Sb.</u>
25.	01.01.2012	<u>355/2011 Sb.</u>
24.	15.07.2011	<u>188/2011 Sb.</u>
23.	01.01.2011	<u>410/2010 Sb.</u>
22.	01.07.2010	<u>227/2009 Sb.</u>
21.	01.01.2010	<u>304/2008 Sb.</u>
20.	01.08.2009	<u>230/2009 Sb.</u>
19.	01.01.2009	<u>304/2008 Sb.</u>
18.	01.07.2008	<u>126/2008 Sb.</u>

Č.	Znění od	Novely
17.	01.01.2008	261/2007 Sb., 296/2007 Sb., 348/2007 Sb.
16.	04.04.2007	<u>69/2007 Sb.</u>
15.	01.01.2007	264/2006 Sb., 348/2007 Sb.
14.	01.06.2006	<u>230/2006 Sb.</u>
13.	01.04.2006	<u>57/2006 Sb.</u>
12.	15.03.2006	<u>81/2006 Sb.</u>
11.	01.01.2006	<u>179/2005 Sb.</u>
10.	23.12.2005	<u>495/2005 Sb.</u>
9.	01.01.2005	<u>669/2004 Sb.</u>
8.	01.05.2004	437/2003 Sb., 257/2004 Sb.
7.	01.01.2004	<u>437/2003 Sb.</u>
6.	30.12.2002	<u>353/2001 Sb.</u>
5.	01.01.2002	353/2001 Sb., 437/2003 Sb., 495/2005 Sb., 348/2007 Sb.
4.	01.01.2001	492/2000 Sb., 437/2003 Sb.
3.	01.01.1998	<u>227/1997 Sb.</u>
2.	01.07.1994	<u>117/1994 Sb.</u>
1.	01.01.1992	Počátek účinnosti.
0.	<u>31.12.1991</u>	Vyhlášené znění

Proč připravovat nový zákon o účetnictví?

- Zákon o účetnictví a navazující předpisy patří k nejdéle „sloužícím“ zákonům v ČR, nicméně od jeho vzniku v roce 1991 se svět změnil:
 - Účetnictví přestává být národní doménou, uživatelé se globalizují
 - ČR se stala členem EU a podléhá její účetní regulaci
 - Mění se zásadně regulační podmínky a požadavky na výkaznictví
 - Jako světový standard účetního výkaznictví byly přijaty IFRS
 - Došlo k rekodifikaci občanského a obchodního práva
 - Mění se pohled na vztah účetnictví a daní
- Velká část stávajícího zákona o účetnictví vyhovuje, ale některé části zcela chybí a nevyhovující je jeho uspořádání, což platí i pro jeho prováděcí předpisy

Proč potřebujeme „český“ koncepční rámec?

- Podnikatelské prostředí se stále rozvíjí a komplikuje:
 - vznikají nové typy transakcí (deriváty a zajištění) a
 - nové typy aktiv (kryptoaktiva) i závazků,
 - mění se obchodní právo (rekodifikace) a
 - daňové prostředí (evropská harmonizace) a
 - účetnictví se globalizuje (IFRS)
 - vzhledem k tomu, že tyto změny probíhají rychle a kontinuálně a právní předpisy na ně nestačí reagovat nebo by jejich taxativní úprava nebyla efektivní.
- Interpretace právních předpisů předkladateli účetních závěrek i jejich uživateli není jednotná a může vést k chybným rozhodnutím s ekonomickými důsledky.
- Pro daňovou interpretaci složitých transakcí se daňové právo stále častěji odkazuje na účetnictví. Použití určitého účetního řešení vyžaduje znalost ekonomické podstaty transakce a koncepční zdůvodnění použitého účetního řešení.
- „Použití koncepčního rámce je předpokladem tvorby nerozporuplné a užitečné právní úpravy účetnictví, která bude plnit vytčené cíle účetnictví konzistentním způsobem.“ (viz návrh Věcného záměru novely zákona o účetnictví)

Aktuální stav přípravy nového zákona

- Bude mít české účetnictví psaný koncepční rámeček?
 - Co má obsahovat?
 - Kde má být napsán?
 - Jak vyřešit vazby na stejné nebo podobné pojmy v jiných částech právního systému?
- MF ČR předložilo k veřejné konzultaci materiál, „[Souhrn řešení koncepce nové účetní legislativy 2020 – 2030](#)“ (připomínky do 15. ledna 2019)
- Návrh věcného záměru zákona o účetnictví předložený k veřejnému připomínkování v prosinci 2019 (připomínky do 17. ledna 2020)
- Návrh věcného záměru zákona o účetnictví byl dokončen a 24.6.2020 předložen vládě:
 - <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2020/mf-predklada-vlade-navrh-vecneho-zameru-38775>
 - <https://apps.odok.cz/veklep-detail?pid=KORNBHXJBT1V>
- MF ČR připravuje postupně paragrafové znění nového zákona o účetnictví (termín: do 22.6.2022 předložit vládě)



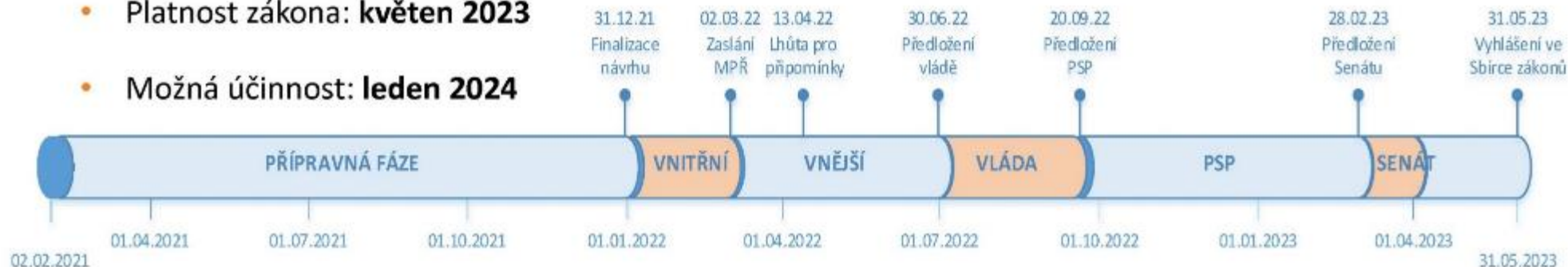
USNESENÍ VLÁDY ČESKÉ REPUBLIKY k návrhu věcného záměru zákona o účetnictví

Vláda:

- schvaluje návrh věcného záměru zákona o účetnictví;
- ukládá členům vlády a vedoucím ostatních ústředních správních úřadů spolupracovat s místopředsedkyní vlády a ministryní financí na přípravě změn právních předpisů v jejich působnosti, které budou dotčeny novou právní úpravou v oblasti účetnictví a které budou součástí návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o účetnictví;
- ukládá místopředsedkyni vlády a ministryni financí vypracovat a vládě do 30. června 2022 předložit návrh zákona o účetnictví, v němž budou zapracovány připomínky obsažené ve stanovisku Legislativní rady vlády a závěry vlády.

Příprava nového zákona o účetnictví

- Ukončení přípravné fáze: **do konce roku 2021**
- Vnitřní připomínkové řízení a jeho vypořádání: **leden – únor 2022**
- Vnější připomínkové řízení a jeho vypořádání: **březen – červen 2022**
 - Lhůta pro připomínky 1. března – 13. dubna 2022 (30 pracovních dní)
- Vláda: **červenec – září 2022**
- Parlament ČR: **září 2022 – duben 2023**
- Platnost zákona: **květen 2023**
- Možná účinnost: **leden 2024**



Zdroj: Kouba: prezentace MF ČR

Správní soudnictví a jeho role v účetnictví a daních

Část 3

Vysoká škola ekonomická v Praze

Správní právo a správní soudnictví

▪ Oblasti, které zahrnuje:

- Pandemie
- Důchody
- Doprava
- Azyl a migrace
- Bytová výstavba
- Zdravotnictví
- **Daně a podnikání**

▪ Krajské soudy:

- Kolem 11 tis. žalob ročně (ca 110 správních soudců z ca 3060 všech soudců).

▪ Nejvyšší správní soud:

- Kolem 4100 kasačních stížností ročně (NSS má cca 30 soudců)
- **Kasační stížnosti:**
 - 20% jsou finanční věci
 - 45% obecné věci správní (kde co...)
 - 25% azyly apod.
 - 7% sociální věci

Závaznost a vymahatelnost rozhodnutí NSS

- Není pravda, že české (a obecně kontinentální) právo nezná precedenty (a anglo-saské právo zákony)
- NSS: § 17 SŘS – soud je vázán svými již vyslovenými právními názory. Odchýlit se od nich může zásadně jen rozhodnutím rozšířeného senátu NSS (7, příp. 9 členů, „vnitřní rozhodčí“ NSS).
- Co NSS vysloví, zavazuje fakticky všechny články řetězce pod ním (krajské soudy, správní úřady)
- Co to je „judikát“:
 - Zobecnitelné pravidlo chování plynoucí z rozhodnutí konkrétního případu
 - Fakticky je judikát právní pravidlo, které vysvětluje, dotvází a někdy i „přetváří“ zákon
- Ve stabilizovaných právních systémech sílí role judikatury a relativně klesá role práva napsaného ve formálních zákonech (sociologicky je právem zákon v podobě, jak ji interpretují soudy)

Závaznost a vymahatelnost rozhodnutí NSS

- **Soudní rozhodnutí LZE nerespektovat. Správní soud nemá exekutora ani vězení, ale hrozí:**
 - náhrada škody,
 - reputační (a politické) riziko pro správní úřady,
 - v extrémních případech disciplinární či dokonce trestní odpovědnost.
- **Příklady judikátů NSS z oblasti účetnictví:**
 - Nerealizované kursově rozdíly (NSS z 19. 4. 2012, 5 Afs 45/2011-94).
 - Dohadné položky pasivní – manažerské bonusy (NSS z 31. 3. 2011, čj. 8 Afs 35/2010-106).
 - Přípustnost aktuálního principu (NSS z 5. 1. 2006, 2 Afs 98/2005-53).
 - Role účetnictví při dokazování v daních (NSS z 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119).
 - Účetní delikty – prekluze (např. NSS z 25. 9. 2020, 10 Afs 72/2020 – 76).

Národní účetní rada a její interpretace

Část 4

Vysoká škola ekonomická v Praze

Národní účetní rada NÚR

- Založena jako zájmové sdružení právnických osob – nyní spolek – v roce 1999
- Sdružuje:
 - Komoru daňových poradců
 - Komoru auditorů
 - Svaz účetních
 - Vysokou školu ekonomickou (zastoupenou FFÚ)
- 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
- Podílí se na tvorbě a připomínkování předpisů
- Vytváří interpretace českých účetních předpisů

System interpretací NÚR

- Úkolem interpretací je vyjádření odborného názoru na praktickou aplikaci českých účetních předpisů, který reaguje 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.
- Interpretace mají definovaný transparentní proces tvorby, připomínkování a schvalování, který je veřejný
- Interpretace jsou oporou při argumentaci, rozhodování a volbě účetních pravidel, principů a postupů
- Interpretace nejsou nikterak právně závazné, prosazují se vytvářením „dobré praxe“ (best practice)
- Do podnikové praxe se interpretace aplikují prostřednictvím vnitřních účetních pravidel dané účetní jednotky
- Interpretace a ostatní informace o NÚR jsou zdarma k dispozici na www.nur.cz

Aktuální interpretace

- I-01 Přejížděné rozdílly při výchozím uznání aktiv
- I-02 Přejížděné rozdílly při přeměnách a vkladech
- I-03 Rezerva na splatnou daň
- I-04 Odložená daň z přejížděných rozdílů při ocenění majetkových účastí metodou ekvivalence
- I-05 Stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením dlouhodobého majetku
- I-07 Komisionářské smlouvy
- I-08 Sociální fond a účtování o fondech tvořených ze zisku
- I-09 Odložená daň – první vykázání
- I-10 Okamžik účtování o pohledávce z titulu příslušenství k pohledávce u věřitele
- I-12 Faktoring
- I-13 Účtování související s paušálními náhradami odpovědnosti za kvalitu dodávek
- I-14 Okamžik vykázání nároku na přijetí nebo vrácení dotace
- I-15 Zúčtování nevyplacených přiznaných podílů na zisku
- I-16 Účtování úplatně nabytého samostatného věcného břemene
- I-17 Pobídky v nájemních vztazích
- I-18 Dohadné položky v cizí měně
- I-19 Zúčtování závazků vzniklých z rozdělení vlastního kapitálu
- I-20 Účetní zachycení podmíněných investičních výdajů
- I-21 Odpis cizoměnové pohledávky a závazku
- I-22 Dotace v cizí měně
- I-23 Oceňování nabyté cizoměnové pohledávky
- I-24 Události po rozvahovém dni

- I-25 Ocenění po předchůdci
- I-26 Slevy z pořizovací ceny dl. hm. majetku v následujících účetních obdobích po uvedení do užívání
- I-27 Následné získání dotace na dlouhodobý majetek
- I-28 Následné vrácení dotace na dlouhodobý majetek
- I-29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách
- I-30 Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální účetní závěrce podnikatele
- I-31 Mezitímní účetní výkaznictví
- I-32 Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu
- I-33 Určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání
- I-34 Rezervy na likvidace
- I-35 Oceňování zásob vytvořených vlastní činností
- I-36 Náhradní způsob výpočtu konsolidačního rozdílu
- I-37 Časové rozlišování a cizí měna
- I-38 Zachycení prodeje podílu v dceřiném podniku v konsolidované účetní závěrce
- I-39 Inventarizační rozdíly u zásob a dlouhodobého majetku
- I-40 Vykazování nehmotných výsledků výzkumu a vývoje
- I-41 Zákaznické věrnostní programy
- I-42 Cizoměnové pohledávky s opravnou položkou
- I-43 Poskytnuté zálohy v cizí měně
- I-44 Vykázání vkladu do právnické osoby neziskového charakteru v aktivech vkladatele
- I-45 Znehodnocení stálých hmotných a nehmotných aktiv – testování a vykazování
- I-46 Účetní řešení uvolněného a vypořádacího podílu v s.r.o. a vypořádacího podílu v družstvu

Interpretace NÚR jako zdroj regulace účetnictví

- Interpretace nejsou jen pomocí (návodem) pro účetní
- Jejich používáním při rozhodování orgánů a institucí dochází k vytváření nejlepší praxe
- Interpretace v minulosti často odstartovaly změnu právních předpisů:
 - Opravy chyb
 - Události po rozvahovém dni
 - Pohledávky z titulu nároku na dotaci
- Národní účetní rada je partnerem regulátora v legislativním procesu

Závěry...

Část 5

Vysoká škola ekonomická v Praze

Závěry...

- Regulace (stanovení pravidel) se neděje jen prostřednictvím právních předpisů
- Při hledání správného postupu v účetnictví je třeba znát i další zdroje regulace než jen právní předpis
- Jedním z takových zdrojů jsou také Interpretace Národní účetní rady
- Všechny zdroje regulace vytváří „nejlepší praxi“ (best practice)
- Nejlepší praxe může být použita při obhajobě zvoleného řešení i v případě právních (soudních) sporů
- **Z uvedených důvodů by měly být znalosti jiných než právních zdrojů regulace účetnictví přiměřenou součástí výuky účetnictví**

DĚKUJI ZA POZORNOST...

...rád zodpovím vaše otázky

Vysoká škola ekonomická v Praze

nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3

<http://ffu.vse.cz>

