

## Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

### Daňová informace - Zajištění srovnatelnosti položek Rozvahy a Výkazu zisku a ztrát mezi lety 2015 a 2016

V souvislosti se změnami zákona 563/1991 Sb. o účetnictví (dále jen ZÚ), prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví č. 500/2002 Sb. (dále jen Vyhláška), jakož i Českých účetních standardů (dále jen ČÚS) od 1.1.2016, bude účetní závěrka za rok 2016 sestavována poprvé dle zásad a změn uvedených ve výše citovaných právních předpisech.

Jak vyplývá z ustanovení § 19 odst. 7 ZÚ, musí být informace uvedené v účetní závěrce mimo jiné také **srovnatelné**, tj. tyto informace musí odpovídat zásadám uvedeným v § 7 odst. 3 až 5 ZÚ. Z těchto ustanovení vyplývá, že účetní jednotky mohou měnit uspořádání a označování položek Rozvahy a Výkazu zisku a ztrát z důvodu zpřesnění věrného obrazu účetnictví, přičemž jsou účetní jednotky povinny o těchto změnách uvést informace v Příloze účetní závěrky.

Povinnost vykazování srovnatelných údajů v účetní závěrce vyplývá také z ustanovení § 4 odst. 5 Vyhlášky, kde je uvedeno: „*V případě, že informace uváděné za minulé a běžné účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulé účetní období s ohledem na významnost*“. Podle novelizovaného ustanovení § 19 odst. 7 ZÚ se za významné považují takové informace, u nichž je možno předpokládat, že jejich **neuvedení nebo chybné uvedení by mohlo ovlivnit úsudek uživatele** těchto informací.

K zajištění srovnatelnosti údajů běžného a předchozího období, vykazovaných v účetní závěrce za rok 2016, byl vydán ČÚS č. 024, který bude poprvé použit v rámci účetní závěrky za rok 2016, příp. za účetní období započaté v průběhu roku 2016 nebo později dle přechodných ustanovení zákona 221/2015 Sb., kterým byl změněn ZÚ s účinností od roku 2016.

Podle citovaného ČÚS č. 024 je povinností účetní jednotky sestavit k prvnímu dni účetního období „**převodový můstek**“ podle zásad uvedených v bodě 3.1 ČÚS 024, tak aby došlo k souladu používání účetních metod při převodu konečných stavů majetku a závazků minulého období do počátečních stavů roku 2016 a k souladu vykazování jednotlivých položek Výkazu zisku a ztrát.

V citovaném ČÚS jsou zpracovány také tabulky, ve kterých jsou uvedeny jednotlivé položky Rozvahy a Výkazu zisku a ztrát v podobě roku 2015 a v nové podobě od roku 2016. Tyto přehledné tabulky lze využít při zpracování převodového můstku účetní jednotky.

Na základě posouzení některých účetních systémů, např. POHODA lze předpokládat, že tyto účetní softwary mohou svým uživatelům nabízet zpracování převodového můstku formou přetřídění údajů roku 2015 do podmínek roku 2016 automaticky, avšak **ne vždy bude možno toto automatizované zpracování plně využít u všech položek Rozvahy a Výkazu zisku a ztrát**.

Konkrétně upozorňujeme např. na problematiku účetních **opravných položek**, které byly v uplynulém období zahrnovány ve Výkaze zisku a ztrát na společném řádku „G“ jako změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období. Od počátku roku 2016 jsou však opravné položky, nově nazývané jako „**úpravy hodnot**“, vykazovány na několika samostatných řádcích označených E.1, E.2 a E.3, což by mělo přispět k vyšší vypovídací schopnosti účetních výkazů.

Ve srovnání s předchozím obdobím roku 2015 je nutno vykazovat od roku 2016 ve Výkazu zisku a ztrát odděleně a samostatně úpravy hodnot zásob (dříve opravné položky k zásobám) a úpravy hodnot pohledávek (dříve opravné položky k pohledávkám). Vzhledem k tomu, že do r. 2015 byly uvedené opravné položky vykazovány v souhrnných částkách ve Výkaze zisku a ztrát na řádku označeném písmenem „G“ a v r. 2016 je nutno uvádět samostatně úpravy hodnoty zásob na řádku E.2 a úpravy hodnot pohledávek na řádku E.3, bude nutno zřejmě provést rozdělení hodnoty na ř. „G“ z r. 2015 do hodnot řádku E.2 a E.3 v roce 2016 ve sloupci minulé období manuálně, přičemž je možno přihlížet k zásadě významnosti příslušné položky.

Podobný postup bude nutno uplatnit i u některých dalších údajů, které byly v r. 2015 vykazovány v kumulovaných částkách a od r. 2016 jsou příslušné částky vykazovány samostatně. Týká se to např.:

- rezerv v provozní oblasti, které byly v r. 2015 vykazovány na ř. „G“ společně s opravnými položkami a v r. 2016 budou vykazovány na ř. „F.4“,
- nákladových úroků, které byly v r. 2015 vykazovány na ř. „N“ a v r. 2016 budou samostatně vykazovány nákladové úroky ovládané nebo ovládající osoby na ř. „J.1“ a ostatní nákladové úroky na ř. „J.2“,
- výnosových úroků, které byly v r. 2015 vykazovány na ř. „X“, a v r. 2016 budou samostatně vykazovány výnosové úroky ovládané nebo ovládající osoby na ř. „VI.1“ a ostatní výnosové úroky na ř. „VI.2“.

V souladu s ustanovením § 39 odst. 1 písm. b) Vyhlášky je pak povinností všech účetních jednotek uvádět v Příloze k účetní závěrce informace o obecných účetních zásadách a účetních metodách, odchylkách od těchto metod s uvedením jejich vlivu na majetek, závazky a výsledek hospodaření účetní jednotky.

Mají-li být naplněny základní principy vedení účetnictví, vedoucí k sestavení srozumitelné účetní závěrky, která bude podávat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví, musí být zajištěna srovnatelnost hodnot uváděných v účetní závěrce o hodnoceném a předchozím období tak, aby osoby využívající informace z účetní závěrky, mohly na základě těchto údajů činit vlastní ekonomická rozhodnutí.

Proto by měly účetní jednotky v současné době, ještě před zahájením prací na roční účetní závěrce za rok 2016, posoudit hodnoty uváděné v roční účetní závěrce za rok 2015 z hlediska transformace těchto hodnot do údajů o minulém období v rámci účetní závěrky za rok 2016.

Nebudou-li zpracovány příslušné převodové můstky a tyto informace o změnách účetních metod nebudou zahrnuty do Přílohy účetní závěrky, mohly by být tyto skutečnosti předmětem zpochybnování správnosti, úplnosti, přehlednosti a srozumitelnosti účetní závěrky při

ověřování účetní závěrky auditorem dle ustanovení § 20 ZÚ. Pochybností auditorů by pak mohly vést k neschválení účetní závěrky nebo k jejímu schválení s výhradou.

Ing. Vladimír ŠRETR - daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 9.11.2016