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

GRADA®

GRADA®

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 zkratek 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 Interpretaci 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 vykázání 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 mezičase 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 ilustruji použití Interpretace, a na závěr také o dopady nebo doporučení pro tvorbu účetních předpisů. Veříme, 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

KAPITOLA 1

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 spolumajitel společnosti, avšak ve velmi nevýhodném postavení. S ohledem na jeho malý vliv může být ohrožen účelovým jednáním většinového 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 blíž ke kapitálovým trhům (SEC a FASB).

Ač tedy účetní předpisy z historického pohledu zcela evidentně náleží 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 prvém 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 nechuť 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 uskutečněné 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.