

## I 24 - Události po rozvahovém dni

*Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky (zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, § 7odst. 1). Za vedení účetnictví je odpovědná účetní jednotka. Tato interpretace není právně závazným stanoviskem, pouze vyjadřuje odborný názor Národní účetní rady a může být aplikována pouze v kontextu s Předmluvou Národní účetní rady k interpretacím českých účetních standardů. Postup(y) popsáný(é) v této interpretaci poskytuje(i) účetní jednotce návod v případech, kdy má jejich aplikace významný dopad na informace uvedené v účetní závěrce a kdy informační přínosy jsou větší než náklady nutné na jejich získání.*

---

### Popis problému

1. Česká účetní praxe se liší v názorech na správné řešení událostí po rozvahovém dni, a to zejména z důvodu, že nepanuje shoda ve výkladu ustanovení § 19 odst. 2 zákona o účetnictví, které vyžaduje, aby účetní jednotka v účetní závěrce „uváděla informace podle stavu ke konci rozvahového dne“. Dalším důvodem je vztah tohoto ustanovení k ustanovení § 25 odst. 3 zákona o účetnictví, který vyžaduje, aby „účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnovaly jen zisky, které byly dosaženy, a braly v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, jakož i všechna snížení hodnoty...“.
2. Je otázkou, zda stav existující ke konci rozvahového dne (dále jen „k rozvahovému dni“) může být popisován s využitím poznatků získaných po rozvahovém dni včetně takových, které vyplynou z událostí, které nastaly teprve až po rozvahovém dni.
3. Pokud ano, je dále otázkou, po jaké období po rozvahovém dni mají tyto nové poznatky být brány v úvahu.
4. Předmětem této interpretace není vliv výše uvedených poznatků na posuzování předpokladu, že účetní jednotka bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti v dohledné budoucnosti.

### Řešení

5. Při sestavování účetní závěrky je nutné se zabývat všemi informacemi, které jsou účetní jednotce známy do okamžiku sestavení účetní závěrky. To zahrnuje i informace o okolnostech a událostech, které nastaly až po konci účetního období, za které se účetní závěrka sestavuje. Tyto okolnosti a události, které nastaly v období od rozvahového dne do okamžiku sestavení účetní závěrky, bez ohledu na to, zda pro účetní jednotku vyznívají pozitivně nebo negativně, se pro účely této interpretace nazývají „událostmi po rozvahovém dni“.
6. Dopad událostí po rozvahovém dni na údaje uvedené v účetní závěrce se liší podle jejich charakteru, který může být dvojitý:
  - (a) Jedná se o události, které prokazují stav existující k rozvahovému dni. Tyto události po rozvahovém dni se pro účely této interpretace nazývají „upravující události“.

Upravující události se zohledňují v příslušných účetních výkazech sestavených k rozvahovému dni mimo případů, které by vedly k účtování o nedosaženém zisku (viz § 25 odst. 3 zákona o účetnictví). Zohledněním upravujících událostí v účetních výkazech se účetní jednotka nezbujuje povinnosti popsat tyto události také v příloze podle ustanovení § 19 odst. 5 zákona o účetnictví.

- (b) Jedná se o události, které prokazují stav, který nastal až po rozvahovém dni. Tyto události po rozvahovém dni se pro účely této interpretace nazývají „neupravující události“.

Neupravující události se při sestavování účetní závěrky k danému rozvahovému dni nezohledňují v příslušných účetních výkazech. Pokud by však jejich neuvedení v účetní závěrce způsobilo, že účetní závěrka by se stala zavádějící, účetní jednotka je popíše v příloze v účetní závěrce v souladu s ustanovením § 19 odst. 5 zákona o účetnictví.

7. Rozhodování o tom, zda událost po rozvahovém dni je upravující nebo neupravující událostí, může být obtížné. Například vstup dlužníka účetní jednotky do insolvence krátce po rozvahovém dni spíše ukazuje na to, že dobytost pohledávky za ním již byla pochybnou k rozvahovému dni. Pokud naopak ke vstupu do insolvence dojde se značným odstupem od rozvahového dne, je pravděpodobnost toho, že tato událost přináší informaci o nedobytnosti pohledávky k rozvahovému dni, nižší. Proto někdy samotná informace o události po rozvahovém dni nemusí být dostatečná k rozhodnutí, zda se jedná o upravující nebo neupravující událost a je nutné zkoumat další související indicie.
8. Okamžik sestavení účetní závěrky se v účetní závěrce uvede v souladu s § 18 odst. 2 písm. f zákona o účetnictví. Upravující a neupravující události nastalé nebo zjištěné po tomto okamžiku se do účetní závěrky (včetně přílohy) nepromítají, nicméně je nutné zohlednit požadavek § 21, odst. 2 písm. a zákona o účetnictví a uvést takovéto významné informace ve výroční zprávě, pokud je účetní jednotka zjistí před jejím vydáním.
9. Pokud je účetní závěrka opravována po svém sestavení (např. v souladu s § 17 odst. 4 zákona o účetnictví), jedná se o novou účetní závěrku s novým okamžikem sestavení účetní závěrky. Proto musí být brány v úvahu veškeré známé události po rozvahovém dni nastalé až do okamžiku sestavení nové účetní závěrky.

## **Zdůvodnění závěrů**

10. Interpretace vychází z toho, že pokud jsou účetní jednotce k okamžiku sestavení účetní závěrky známy informace, které lze označit za významné, tj. mající potenciál ovlivnit rozhodování uživatelů účetní závěrky, musí tyto informace do účetní závěrky promítnout, jinak by taková účetní závěrka byla zavádějící, tj. nepodávala by věrný a poctivý obraz. Přitom není na vadu, že tyto informace byly získány až v následujícím účetním období či že tyto informace vyplývají z událostí nebo skutečností, které vznikly až po rozvahovém dni; rozhodující je, že tyto informace jsou účetní jednotce známy ještě před tím, než dokončí sestavování účetní závěrky (interpretace souhrnně hovoří o „událostech po rozvahovém dni“).
11. Upravující události se promítají do všech relevantních příslušných výkazů včetně přílohy, protože účetní závěrka (tj. účetní výkazy a příloha) musí obsahovat informace (viz § 19 odst. 2 zákona o účetnictví) podle stavu existujícímu k rozvahovému dni (účetní závěrka

neobsahuje *informace existující* k rozvahovému dni, nýbrž informace o *stavu existujícím* k rozvahovému dni). Tyto informace mohou vyplývat i z upravujících událostí, které samy o sobě jsou účetními případy dalšího účetního období. Zásadní pro identifikaci upravující události je totiž výhradně její schopnost prokázat, jaký stav existoval již k rozvahovému dni. Například prodej zásob v dalším účetním období za cenu nižší než za jejich účetní hodnotu je účetním případem dalšího účetního období, nicméně z tohoto prodeje může vyplývat, jaká byla hodnota zásob již k rozvahovému dni. Proto takový prodej může být vyhodnocen jako upravující událost mající vliv na ocenění vykázané v účetních výkazech sestavených k rozvahovému dni.

12. Ačkoli § 25 odst. 3 zákona hovoří o tom, že je potřeba „brát v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou účetní jednotce známy do okamžiku sestavení účetní závěrky“, ne každá negativní událost po rozvahovém dni je automaticky upravující událostí. Uvedené ustanovení je nutné číst v kontextu ustanovení § 19 odst. 2 cit. zákona, které vyžaduje „uvádění informací podle stavu ke konci rozvahového dne“. Pokud se negativní událost vztahuje ke stavu majetku a závazků existujícím až po rozvahovém dni (např. požár skladu), není možné takovou událost označit jako upravující a nelze ji promítnout do účetní závěrky sestavené k rozvahovému dni.
13. V případě neupravujících událostí se uvedené události promítnou pouze do přílohy (viz § 19 odst. 5 zákona o účetnictví) a to pouze tehdy, pokud by jejich nezohlednění ohrozilo vypovídací schopnost sestavované účetní závěrky. Například běžná činnost účetní jednotky prováděná v dalším období nepochybně nijak nesouvisí s vypovídací schopností účetní závěrky za předcházející období. Na druhou stranu, pokud účetní jednotka v dalším účetním období uskuteční fúzi, tomu již tak být nemusí, protože fúze mít na účetní jednotku tak zásadní dopad, že jakékoli závěry (např. o kredibilitě účetní jednotky) vyvozené z účetní závěrky sestavené k rozvahovému dni mohou být zcela zavádějící.
14. Vliv událostí po rozvahovém dni je třeba v účetní závěrce zachytit bez ohledu na to, zda mají pozitivní nebo negativní dopad na finanční situaci účetní jednotky vyjma případů vykazování nedosažených (nerealizovaných) zisků. Tato výjimka v zachycování pozitivních dopadů je daná zásadou opatrnosti (§25 odst. 3 zákona o účetnictví) a vede k rozlišení dvou typů těchto pozitivních dopadů na finanční situaci účetní jednotky. Např. dopad na finanční situaci účetní jednotky spočívající ve zhodnocení zásob nad jejich pořizovací cenu nelze zaúčtovat, a to i tehdy, pokud událost po rozvahovém dni prokáže jejich vyšší hodnotu k rozvahovému dni. Naopak, pozitivní dopad na finanční situaci účetní jednotky spočívající ve *zrušení dřívějších nerealizovaných ztrát* zaúčtován být smí (např. zhodnocení dříve znehodnocených zásob, tj. rozpuštění dříve vytvořených opravných položek). Pokud totiž ustanovení § 25 odst. 3 vyžaduje, aby „...účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnovaly jen zisky, které byly dosaženy, a braly v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky...“, vyplývá z toho, že účetní jednotky musí brát v úvahu i absenci uvedených rizik a neexistenci ztrát a tedy i související pozitivní dopady.
15. Události po rozvahovém dni se berou v úvahu až do okamžiku sestavení účetní závěrky. Okamžikem sestavení účetní závěrky se nemá na mysli provedení uzávěrkových operací, vytištění účetní závěrky apod., ale v souladu s ustanovením § 18 odst. 2 zákona o účetnictví okamžik připojení podpisového záznamu k účetní závěrce. Okamžik sestavení účetní závěrky (který je uveden v příslušné zveřejněné účetní závěrce) není pouhým

formálním datem, je sdělením, do jakého data brala účetní jednotka události po rozvahovém dni v potaz.

Datum schválení: 18. 3. 2013

Zpracovatelé: Jiří Pelák, ([pelak@vse.cz](mailto:pelak@vse.cz)), Marcela Žárová ([zarova@vse.cz](mailto:zarova@vse.cz))  
katedra finančního účetnictví a auditingu, FFÚ, VŠE v Praze