
**VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE
FAKULTA FINANČÍ A ÚČETNICTVÍ
KATEDRA FINANČNÍHO ÚČETNICTVÍ A AUDITINGU**



PEDAGOGICKÁ KONFERENCE

Online výuka (nejen) v době pandemie

20. ročník

Praha 28. listopadu 2020

© 2020 – Ing. Jan Molín, Ph.D. – ed.

© Vysoká škola ekonomická v Praze, Nakladatelství Oeconomica – Praha 2020

ISBN: 978-80-245-2402-3

Obsah

Účetní olympiáda 2019: zadání a řešení vybraného příkladu	4
doc. Ing. David Procházka, Ph.D.	4
Distanční výuka a on line výuka – jejich možnosti a úskalí	11
doc. Ing. Vladimír Králíček, CSc.	11
Výuka účetnictví v době covid-19	18
Mgr. Ing. Dana Bárková, Ph.D.	18
Aktivní zapojení studenta při práci na hodině v systému tzv. vzdálené výuky ..	26
Ing. Jaroslava Janhubová	26
Přechod na distanční (asynchronní) formu výuky	30
Ing. Jiří Pospíšil, Ph.D.	30
Cizí měna a kurzové riziko v českém účetnictví.....	38
prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc.	38
COVID-19 versus účetní závěrka roku 2020	42
Ing. Libor Vašek, Ph.D.	42
Aktuálne opatrenia v súvislosti COVID-19 na Slovensku	48
doc. Ing. Jitka Meluchová, PhD. Ing. Martina Mateášová, PhD.	48
Účtovanie v súvislosti s uskutočňovaním výskumu a vývoja podnikov v Slovenskej republike	57
Ing. Lea Jančíčková, doc. Ing. Mgr. Renáta Pakšiová, PhD.	57
K některým změnám v oblasti daní z příjmů v roce 2020	63
Ing. Jan Molín, Ph.D.	63

Účetní olympiáda 2019: zadání a řešení vybraného příkladu[#]

doc. Ing. David Procházka, Ph.D.

Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví,
katedra finančního účetnictví a auditingu
nám. W. Churchilla 1938/4, 130 67 Praha 3 – Žižkov
email: prochazd@vse.cz

1. Úvod

Fakulta financí a účetnictví VŠE v Praze a její katedry jsou dlouhodobě aktivně činné ve vytváření platform pro výměnu zkušeností z výuky odborných ekonomických předmětů. Katedra finančního účetnictví a auditingu se snaží přiblížit obsah a formu výuky předmětů účetnictví v rámci bakalářského a navazujícího magisterského oboru Účetnictví a finanční řízení podniku středoškolským pedagogům i studentům. Pro první skupinu je určena tradiční Pedagogická konference, jejíž výstupem je mj. i tento sborník příspěvků. Studentům, ale i jejich pedagogům, se nabízí možnost vyzkoušet si vysokoškolskou výuku zapojením se do Účetní olympiády pro střední odborné školy (dále jen Účetní olympiáda). V roce 2019 se uskutečnil její 9. ročník. Cílem tohoto příspěvku je představit koncepci Účetní olympiády a především demonstrovat na vybraném příkladu, který týmy řešily ve finálovém kole, jaké požadavky klade katedra při výuce na vysokoškolské studenty.

2. Koncepce a způsob organizace Účetní olympiády

Hlavní myšlenkou, která stála za vznikem Účetní olympiády, je umožnit studentům účetnictví na středních školách otestovat si úroveň vlastních znalostí v porovnání se studenty ostatních odborných škol, získat praktické zkušenosti při řešení náročných účetních problémů a seznámit se s odlišnou formou požadavků na způsob práce studentů, kteří zvažují po ukončení střední školy pokračování studia na vysoké škole. Koncepce Účetní olympiády ale současně míří i na pedagogy předmětu účetnictví na odborných školách. Kompletní zadání modelové studie (viz dále), případně její části, mohou učitelé využít pro potřeby vlastní výuky. Rozdělení tříd do několika skupin, které mezi sebou soupeří, jednak stimuluje zdravou soutěživost, a také simuluje obvyklou organizaci týmové práce v účtárnách. Učitelé mohou nenásilným způsobem odhalit oblasti, ve kterých studenti mají problémy (a to nejen odborné, ale i komunikační, organizační, aj.), což může být užitečným vodítkem pro úpravu koncepce výuky nejen v předmětu účetnictví.

Samotná Účetní olympiáda je organizována dvoukolovým způsobem. V prvním kole zpracovávají soutěžní týmy (tvořené max. 5 studenty a pedagogem v roli poradce) modelovou studii, která je zaměřena na sestavení kompletní účetní závěrky fiktivního podniku. Zadání studie obsahuje podklady připravené pro dvě období, aby účetní výkazy obsahovaly i srovnávací údaje. Explicitně je v zadání uvedena pouze část transakcí, které je třeba promítnout do účetnictví. Na základě obecného popisu činnosti účetní jednotky, dodatečných textových informací a tabulek musejí týmy samy doplnit a dopočítat všechny ostatní

[#] Tento článek byl připraven za přispění prostředků z institucionální podpory na dlouhodobý koncepční rozvoj výzkumu, vývoje a inovací na Fakultě financí a účetnictví VŠE v Praze v roce 2020.

relevantní transakce, explicitně nezmíněné. Samotná metoda zpracování studie je ponechána na uvážení jednotlivých týmů, které mohou použít účetní software, tabulkový procesor, anebo mohou účtovat „ručně“. Na vypracování účetní závěrky fiktivního podniku je určeno přibližně 5-6 týdnů. Protože studie obsahuje relativně vyšší množství transakcí, výpočtů a též sestavení účetní závěrky, směřuje modelová studie k vymyšlení efektivního systému dělby práce mezi jednotlivými členy týmu.

Vlastní zadání modelových studií za předchozí ročníky se nacházejí na internetové stránce Účetní olympiády <http://kfua.vse.cz/olympiada/>.

Týmům, které postoupí do druhého kola Účetní olympiády, jsou zadávány tři samostatné úkoly z vybraných účetních oblastí. Úkoly jsou „početně“ poměrně jednoduché, nicméně zadání vždy obsahuje otevřený problém, který nabízí více než jedno možné řešení. Tato koncepce úkolu je zvolena proto, aby studenti museli uvažovat o variantnosti řešení a aby museli rozhodnout, která z možností je nejvhodnější ve vazbě na věrný a poctivý obraz. Svoji volbu musí soutěžící náležitě zdůvodnit, a to nejen v písemném řešení úkolu, ale především v rámci diskuze před hodnotící komisí a ostatními týmy. K výbavě kvalitního účetního patří nejen volba správného účetního řešení, ale i schopnost obhájit toto řešení před ostatními. I proto do celkového hodnocení vstupuje každý ze tří úkolů 25 % a zbývajících 25 % připadá na prezentaci vylosovaného úkolu. V této dílčí části druhého kola jsou účastníci hodnoceni na základě několika kritérií. Jedná se zejména o formu zpracování, výstižnost a přehlednost elektronické verze prezentace; úroveň verbálního přednesu řešení; schopnost věcně reagovat na otázky; míru zapojení se do diskuse při prezentaci ostatních týmů. V neposlední řadě se hodnotí i týmový duch. Pro úspěch ve finálovém kole Účetní olympiády musí dojít k propojení znalostí účastníků s jejich „soft skills“ ve formě prezentačních schopností i schopnosti rychle a věcně reagovat na připomínky a dotazy.

3. Ukázka soutěžního úkolu

Z pochopitelných důvodů lze v tomto příspěvku ukázat pouze požadavky na znalosti studentů účetnictví, nikoliv na jejich prezentační schopnosti. Proto je v další části uvedeno zadání jednoho ze tří úkolů 2. kola 9. ročníku Účetní olympiády a jsou popsány klíčové body, které by studenti měli zvážit při jeho řešení.

Klíčovým předpokladem pro úspěšné vyřešení úkolu je identifikace účetního problému, který je úkolem vymezen. Od toho se odvíjí následné určení možných variant účetního řešení a odůvodnění jejich vhodnosti. Samotné zaúčtování relevantních transakcí je spíše chápáno jako nutná dovednost než základní znalost.

3.1 Zadání soutěžního úkolu

Společnost Opalovačka byla založena v roce 2017 a od začátku roku 2018 provozuje solární studio pro širokou veřejnost.

Na konci roku 2017 byla nakoupena 3 různá solária (A, B, C), každé za 2 000 000 Kč. Životnost solárií je 8 let; v provozu jsou solária od počátku roku 2018. Solárium se skládá z korpusu, který se ovládá ručně (solária A + B) či hydraulicky (solárium C), a ze zářičů (dutých skleněných tyčí, které emitují UV záření). Životnost zářičů je 10 000 hodin, poté je třeba je vyměnit. Při nákupu solárií studio předpokládalo, že zářiče budou vyměněny na konci roku 2020. Cena sady samostatných zářičů pro jedno solárium činí 400 000 Kč.

Současně se solárii byl koupen náhradní díl k soláriu C – hydraulický mechanismus otvírání solária, a to z obav, že kdyby se uvedený mechanismus porouchal v budoucnosti, nebylo by možné uvedený náhradní díl koupit, protože výrobce právě ukončoval výrobu daného modelu solária C. Náhradní mechanismus byl uložen do skladu společnosti a jeho pořizovací cena činila 100 000 Kč.

Každé solárium má počítadlo, kolik hodin bylo v provozu. V roce 2018 to bylo takto: A: 2 000 hodin, B: 3 000 hodin, C: 2 500 hodin. V roce 2019 (až do konce roku) to bylo takto: A: 2 000 hodin, B: 2 000 hodin a C: 4 000 hodin. Na konci roku 2019 došlo k výměně sady zářičů v soláriu A za nové zářiče, které produkují kombinaci UV a kolagenového světla (jedná se o horkou novinku a studio nechtělo zůstat pozadu za konkurencí). Tyto nové zářiče s kolagenem však stojí 600 000 Kč.

V roce 2019 studio prodalo 5 000 jednotlivých hodin opalování (hodina se prodává za 900 Kč). Studio dále v tomto roce zavedlo permanentky, na které je možné opalovat se celkem 2 hodiny. Cena permanentky je 1 500 Kč a bylo jich prodáno 2 500 kusů a ke konci roku 2019 zůstalo nevyužitých 1 000 hodin (s možností převodu do následujícího roku). Veškeré prodeje jsou v hotovosti.

Pro zjednodušení nepředpokládáme žádné náklady, které přímo nevyplývají z transakcí uvedených výše (tj. nepředpokládáme mzdy, spotřebu elektřiny, daně apod.).

Úkol:

- identifikujte veškeré transakce, které přímo vyplývají ze zadání, a zaúčtujte je
- sestavte přehled nákladů a výnosů studia v roce 2019
- určete, jaká aktiva budou vykázána v rozvaze k 31. prosinci 2019

3.2 Řešení soutěžního úkolu

(1) Identifikace účetního problému

Z hlediska náročnosti příkladů 2. kola Účetní olympiády se jedná spíše o lehčí úkol, který se zaměřuje na hlubší pochopení úzce vymezené problematiky – pořízení a zejména odepisování dlouhodobých aktiv. Na rozdíl od jiných příkladů v tomto není od studentů vyžadováno propojení znalostí z více oblastí.

Ve své odpovědi (včetně slovního komentáře) by tedy studenti měli:

- určit výši výnosů za rok 2019;
- identifikovat veškerá aktiva, která podnik v roce 2017 pořídil;
- v případě dlouhodobých aktiv určit vhodný odpisový plán a spočítat relevantní údaje (nejen pro rok 2019, ale i 2018);
- vyřešit výměnu zářičů u Solária A z účetního pohledu.

(2) Účetní řešení

A: Vznik výnosů:

Výnosy za poskytnutou službu vznikají v okamžiku, kdy zákazníci využijí solárium. Výnosy roku 2019 proto budou tvořeny jednorázovými návštěvami a poměrnou částí využitých permanentek:

- Jednorázové vstupenky: 5 000 hodin * 900 Kč
- Poměrná část permanentek: 4 000 hodin * 750 Kč; neboť 2 500 ks permanentek umožňuje využít solárium po dobu 5 000 hodin, z čehož 1 000 hodin zatím nebylo nevyužito a současně cena jedné hodiny při zakoupení permanentky je 1 500 Kč / 2 h

B: Identifikace pořízených aktiv

Účetní jednotka pořídila 3 solária (každé v pořizovací ceně 2 mil. Kč) + náhradní díl k Soláriu C v pořizovací ceně 100 tis. Kč. Solária jsou používána k výdělečné činnosti ve formě poskytování služeb po dobu své životnosti a je tedy nutné určit způsob odepisování. Odepisování náhradního dílu bude relevantní od okamžiku jeho zařazení do používání. Do té doby je podle českých účetních předpisů vykazován mezi zásobami.¹

C: Odpisový plán dlouhodobých aktiv

Zadání obsahuje dvě podstatné informace k určení doby životnosti solárií. Životnost solária jako celku se odhaduje na dobu 8 let, přičemž klíčová část solária (zářiče) mají životnost danou délkou skutečného provozu, a to max. 10 000 hodin a poté musí být vyměněny. S ohledem na informace o skutečném využití solárií v roce 2018 a 2019 lze předpokládat, že výměna zářičů se bude muset uskutečnit jednou až dvakrát během 8 let.

Při vlastním účetním řešení odepisování měli studenti diskutovat dvě možná řešení:

- Varianta odepisování solária jako jednoho celku, tj. solárium odepisovat časově po dobu 8 let z pořizovací ceny 2 mil. Kč (od zbytkové hodnoty abstrahujeme)
- Varianta komponentního odepisování, kdy zářiče budou samostatnou komponentou odepisovanou výkonově podle skutečného využití, s předpokládanou životností 10 000 hodin a odpisovatelnou částkou 400 tis. Kč, a zbytek solária (korpus) odepisovat časově po dobu 8 let z částky 1 600 tis. Kč.

(3) Komentář k příkladu

Hlavním cílem odepisování dlouhodobých aktiv je přiřadit část pořizovací ceny aktiva jako náklad spojený s jeho využíváním při vytváření výnosů. Odpisová metody by tedy měla co nejpřesněji odrážet skutečný způsob užívání aktiva. §56a vyhlášky č. 500/2002 Sb. uvádí, že účetní jednotka může s ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky využít metodu komponentního odepisování majetku. Komponentou se rozumí určená část majetku nebo souboru majetku, u které je výše ocenění významná v poměru k výši ocenění celého majetku nebo souboru majetku a jejíž doba použitelnosti se významně liší od doby použitelnosti majetku nebo souboru majetku.

¹ Byť vhodnější by bylo zařazení mezi dlouhodobá hmotná aktiva.

Relevantní jsou i ustanovení §7 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví v §7, která požadují, aby účetní jednotky vedly účetnictví tak, aby účetní závěrka byla sestavena na jeho základě srozumitelně a podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky tak, aby na jejím základě mohli uživatelé činit ekonomická rozhodnutí. Zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami, jejichž použití je účetní jednotce uloženo na základě tohoto zákona. Zobrazení je poctivé, když jsou při něm použity účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti. Tam, kde účetní jednotka může volit mezi více možnostmi dané účetní metody a zvolená možnost by zastírala skutečný stav, je účetní jednotka povinna zvolit jinou možnost, která skutečnému stavu odpovídá.

Ideální odpověď studentů by tedy měla znít, že účetní předpisy v zásadě umožňují dva přístupy k odepisování solárií, přičemž zákon (jakožto předpis vyšší právní síly) obsahuje požadavky, které zavazují účetní jednotky k výběru vhodnější varianty, kterou je v tomto modelovém příkladu komponentní odepisování. Na základě uvedených charakteristik totiž solária představují typický příklad dlouhodobého aktiva, které má komponenty s odlišnou životností, a proto jejich samostatné odepisování poskytne přesnější informace o využití aktiva a tedy i věrnější výsledek hospodaření.

K vysvětlení podstaty komponentního odepisování použijeme příklad se zjednodušujícími předpoklady: solárium je využíváno přibližně 2 500 hodin ročně a zářiče jsou po 4 letech vyměněny za nové v pořizovací ceně 400 tis. Kč (tj. stejná cena jako při prvotním pořízení solária).

Tabulka 1: Odpisový plán aktiva jako celku

	Solárium (PC = 2 000 000 Kč)				
	Odpis	Oprávk	ZC	Oprava	HV
2X01	250 000	250 000	1 750 000		-250 000
2X02	250 000	500 000	1 500 000		-250 000
2X03	250 000	750 000	1 250 000		-250 000
2X04	250 000	1 000 000	1 000 000	400 000	-650 000
2X05	250 000	1 250 000	750 000		-250 000
2X06	250 000	1 500 000	500 000		-250 000
2X07	250 000	1 750 000	250 000		-250 000
2X08	250 000	2 000 000	0		-250 000

Je-li solárium odepisováno jako jeden celek, roční odpis je 250 tis Kč. Současně v období výměny zářičů je výsledek hospodaření jednorázově zatížen náklady na opravy ve výši 400 tis Kč. Naopak u komponentního odepisování jsou roční náklady 300 tis. Kč (100 tis. Kč připadá na odpisy zářičů a 200 tis. Kč na odpisy korpusu) a jsou stejné po celou životnost.² Odepisování aktiva jako celku nejprve podhodnocuje odpisové náklady (a nadhodnocuje zůstatkovou cenu v rozvaze) a tedy neopatrně nadhodnocuje výsledek hospodaření. Aby se

² Pokud by nebyl předpoklad rovnoměrného využití, potom by se odpisy zářičů lišily dle skutečného výkonu v konkrétním roce. Nicméně k jednorázovému ovlivnění VH opravou by ani v tomto případě u komponentního odepisování nedošlo.

toto nadhodnocení „spravilo“, dochází ke zkreslujícímu jednorázovému zaúčtování významné částky nákladů na opravu do HV při výměně zářičů. Takové účetní řešení očividně nevede k věrnému zobrazení, zvláště uvědomíme-li si, že promítnutí jednorázového nákladu na výměnu zářičů je plně pod kontrolou účetní jednotky – k výměně může dojít na konci roku 2X04 či na počátku roku 2X05 s odlišným dopadem na VH v těchto dvou letech.

U komponentního odepisování tato možnost ovlivnění vykázaných částek dostupná není a současně se přesněji promítá dopad rozsahu užívání solária na VH.

Tabulka 2: Odpisový plán komponentního odepisování

	Zářiče (PC = 400 000 Kč)			Korpus solária (PC = 1 600 000 Kč)			HV
	Odpis	Oprávký	ZC	Odpis	Oprávký	ZC	
2X01	100 000	100 000	300 000	200 000	200 000	1 400 000	-300 000
2X02	100 000	200 000	200 000	200 000	400 000	1 200 000	-300 000
2X03	100 000	300 000	100 000	200 000	600 000	1 000 000	-300 000
2X04	100 000	400 000	0	200 000	800 000	800 000	-300 000
2X05	100 000	100 000	300 000	200 000	1 000 000	600 000	-300 000
2X06	100 000	200 000	200 000	200 000	1 200 000	400 000	-300 000
2X07	100 000	300 000	100 000	200 000	1 400 000	200 000	-300 000
2X08	100 000	400 000	0	200 000	1 600 000	0	-300 000

Uvedený příklad je též vhodný k demonstraci, že nejenže se lze u jednoho aktiva setkat se dvěma či více odpisovými plány, ale že jednotlivé části aktiva mohou být odepisovány jinou metodou³ (zde výkonově zářiče a časově korpus).

Obě výše uvedená řešení odepisování současně upozorňují, že volba metody odepisování (celek či komponentní) determinuje i následné účetní zobrazení výměny zářičů na konci jejich doby životnosti. Při variantě komponentního odepisování se vyřazované zářiče odúčtují stejným způsobem jako jakékoliv aktivum na konci své životnosti (včetně případného doodepsání zůstatkové ceny); vyměněné zářiče se zařadí jako nová komponenta, která bude odepisována po dobu své předpokládané životnosti (opět výkonově). Jestliže se studenti naopak přikloní k variantě odepisování solária jako jednoho celku, je nutné při výměně zářičů posoudit, zda výměna má charakter opravy (účetně se řeší nákladově), anebo charakter technického zhodnocení (účetně se bude řešit přes zvýšení zůstatkové ceny). Toto posouzení charakteru výměny je podstatné i v kontextu konkrétního zadání tohoto příkladu, kdy u Solária A dochází na konci roku 2019 k výměně původních zářičů za kolagenové, které pravděpodobně budou splňovat podmínku technického zhodnocení. Vlastní kvalifikace, zda se jedná o opravu či technické zhodnocení, tak má v případě odepisování aktiva jako celku zásadní dopad na vypovídací schopnost účetní závěrky (budou ovlivněny náklady nyní přes opravy, nebo až v budoucnu přes zvýšené odpisy?). U komponentního odepisování se „výměna opravou“ či technické zhodnocení vždy promítne až do budoucí výše odpisů a účetně tedy ve

³ Využití dvou odpisových metod u komponentního odepisování pochopitelně lépe vynikne, pokud se u zářičů použije zadání v mírně odlišným počtem hodin v provozu v jednotlivých letech.

svém důsledku přináší méně věcných komplikací než administrativně jednodušší varianta odepisování aktiva jako celku.

4. Závěr

Článek na příkladu jednoho ze tří soutěžních úkolů, které byly zadány účastníkům 2. kola Účetní olympiády 2019, demonstruje, jakým způsobem lze využít relativně běžného příkladu pořízení dlouhodobého hmotného aktiva pro diskuzi nad možnými účetními řešeními, v tomto případě odpisování dlouhodobých aktiv. Z didaktického pohledu je důležité upozornit na skutečnost, že úspěšné vyřešení příkladu si žádá nikoliv začínat účtováním transakcí, nýbrž vymezením jednotlivých možných variant řešení a diskuzi jejich vhodnosti z hlediska poskytnutí užitečných informací uživatelům, kdy výběr vhodné varianty musí odpovídat způsobu využití aktiva.

Abstrakt

Článek je koncipován jako výkladová studie, která na jednom ze tří soutěžních úkolů Účetní olympiády pro střední odborné školy demonstruje způsob, jakým je koncipována výuka účetnictví na katedře finančního účetnictví a auditingu Vysoké školy ekonomické v Praze. Primárním cílem výuky je kromě předání nezbytných znalostí i důraz na schopnost tyto znalosti aplikovat v konkrétních podnikatelských transakcích, u kterých přichází v úvahu více možných účetních řešení. Úkolem studentů je identifikovat tato řešení a posoudit jejich vhodnost z hlediska věrného a poctivého obrazu.

Klíčová slova:

Výuka účetnictví; střední školy; vysoké školy; znalosti; dovednosti.

The Secondary Schools Accounting Contest 2019: Case study – assignment and solution

Abstract

The paper uses one case study solved by students in The Secondary Schools Contest to demonstrate a way of teaching in courses on accounting held by the Department of Financial Accounting and Auditing affiliated with the University of Economics, Prague. The primary objective of the lessons is not only to transfer the knowledge to students, but also provide them with skills essential to apply the knowledge. By solving real-life transactions, students are required to identify alternative accounting treatment and to assess their appropriateness taking into account the true and fair view of economic situation of an entity.

Key words:

Accounting education; Secondary schools; Universities; Knowledge; Skills.

JEL klasifikace: M41, A20

Distanční výuka a on line výuka – jejich možnosti a úskalí[#]

doc. Ing. Vladimír Králíček, CSc.

Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví,
katedra finančního účetnictví a auditingu
nám. W. Churchilla 1938/4, 130 67 Praha 3 – Žižkov
email: kralicek@vse.cz

1. Úvod

V současné době je jedním z bodů do celonárodní diskuse v souvislosti s Covid-19 i výuka na základních, středních a vysokých školách. Dodržování poměrně přísných, byť mnohdy ne zcela jasných epidemiologických podmínek či pravidel včetně omezení prezenční výuky zákonitě vedlo k masivnímu zapojení distanční výuky do vzdělávacího procesu. Distanční výukou¹ se rozumí prakticky jakákoli forma výuky, kdy je student² od učitele oddělen fyzicky (každý z nich se nachází v jiném prostoru³), ale v mnoha případech také v čase (student se studijním materiálům může věnovat v tom čase, který mu vyhovuje a s intenzitou, která odpovídá jeho mentálním a studijním schopnostem, jinak řečeno, může si studium rozložit v čase a nebo naopak jej koncertovat například do několika málo dnů). Současné podmínky pak často vyžadují i tzv. on line výuku, kdy sice dochází k oddělení prostorovém, ale nikoli časovém. Tato forma výuky má výhodu v tom, že umožňuje okamžitou interakci mezi vyučujícím a studenty. On line výuka se velmi často zaměňuje za výuku distanční, i když je zřejmé, že se nejedná o synonyma. Následně se budu věnovat jak formě distanční v klasickém pojetí, tak formě on line, především se zaměřením na potenciální chyby, kterých se může vyučující i student dopouštět.

2. Distanční vzdělávání, on line výuka a jejich formy ve výuce účetnictví a auditingu

Při přechodu na distanční výuku a výuku on line lze zajisté nalézt řadu společných bodů, ať již se jedná o jakoukoli výuku. S ohledem na to, že nejsem specialistou na didaktiku a v zásadě vycházím jen z více než 40 leté praxe pedagoga, kdy teprve přibližně posledních 15 let je ve určité míře využíváno distančního studia (i v mém případě z počátku při vzdělávání dospělých a následně i studentů vysoké školy) neodvážuji se zevšeobecňovat, ale zaměřím se na ty oblasti, kterými se profesně zabývám.

2.1. Distanční vzdělávání

[#] Tento příspěvek byl zpracován jako jeden z výstupů projektu Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze, který je realizován v rámci institucionální podpory IP100040.

¹Distanční výuka původně vznikla jako forma vzdělávání dospělých, jak vysvětluje definice uvedená na https://cs.wikipedia.org/wiki/Distan%C4%8Dn%C3%AD_vzd%C4%9BI%C3%A1v%C3%A1n%C3%AD

Distanční vzdělávání je multimediální forma řízeného studia, která poskytuje nové vzdělávací příležitosti a podpůrné vzdělávací služby pro zpravidla samostatně studující dospělé účastníky, kde hlavní odpovědnost za průběh a výsledky vzdělávání spočívá na studujících, kteří jsou odděleni od vyučujících (konzultantů). In: Zdeněk Palán: *Lidské zdroje – výkladový slovník*, Academia, Praha 2002, 280 str., [ISBN 80-200-0950-7](https://www.academia.edu/100000000/ISBN_80-200-0950-7)

²V celém textu bude používán výraz student, který je adekvátní pro střední a vysoké školy a to s ohledem na převažující účastníky konference

Za primární impuls k distančnímu vzdělávání je možné považovat dostupnost učebnic³ a jiných tištěných materiálů, které si studenti odnášeli domů s právem a někdy i povinností se jim věnovat tak, aby při další hodině prezenční výuky mohli prokázat získané znalosti či dovednosti. Tato forma „distanční výuky“ vydržela mnoho století, prakticky až do doby, kdy bylo možné využít funkcionalit internetu. Zde je již jen krok k tzv. e-learningu, který podle Marvanové (2017) v souvislosti s distančním studiem lze definovat takto:

Pojem e-learning se objevuje od roku 1999, kdy začaly na internetu vznikat vzdělávací portály, jako je např. Click2Learn nebo eCollege. Distanční vzdělávání je multimediální forma řízeného samostudia, v níž jsou studenti při vlastním studiu málo závislí nebo zcela nezávislí na stálém osobním kontaktu s učitelem. Distanční metoda výuky využívá co nejvíce všechny dostupné didaktické a technické prostředky, pomocí kterých lze prezentovat učivo, komunikovat se studujícími, prověřovat studijní pokroky a hodnotit studijní výsledky. Nejvýraznějším didaktickým elementem distančního studia je tzv. e-learning, tj. elektronické zpracování textů, grafů, tabulek, cvičení, testů do tzv. e-learningových opor a jejich využívání distančními studenty.

Osobně jsem nikdy nebyl tvůrce programu e-learningu, pouze z pozice ve vedení Komory auditorů České republiky jsem měl možnost pozorovat nesnáze, se kterými moji kolegové pracovali. Možná prostřednictvím českého přísloví vyjádřím poněkud kontroverzní názor, že „za hodně peněz, málo muziky“. V současnosti je na webových stránkách Komory auditorů k dispozici 5 kurzů, které vznikly v letech 2016 až 2018. Vzhledem k dynamice účetní a auditorské profese se jedná do jisté míry nikoli o aktuální problémy, ale spíše o jakési invarianty auditu (spis auditora, zpráva auditora, základní rozdíly mezi IFRS a českými účetními standardy, kurzové rozdíly, zajištění kurzových rizik a deriváty, povinnosti auditorů v prevenci praní peněz). Pracnost tvorby těchto kurzů je zohledněna i v jejich ceně, která je pro auditory a asistenty auditorů téměř jeden tisíc korun.

Za jinou formu distančního studia je možné považovat využití běžně dostupných úložišť. Do nich je možné, jak jejich název napovídá, ukládat prakticky jakékoli soubory, které souvisí s výukou a o nichž vyučující předpokládá, že studenta zaujmou a nebo je při nejmenším budou nezbytně potřebovat pro vykonání zkoušky či splnění obdobné studijní povinnosti. Řada těchto úložišť je zdarma (freeware), lze dohledat i jejich hodnocení již existujícími uživateli a tak není třeba příliš experimentovat. Je třeba si dát pozor na to, že většina kvalitních úložišť poskytuje určitou kapacitu zdarma a za další kapacitu již vyžadují úhradu. Jako příklad uvádím:

Onedrive 5 GB zdarma

Google Drive 15 GB zdarma

Dropbox 2 GB zdarma.

Kapacita zdarma a cena za případné její rozšíření není pochopitelně jediným parametrem, srovnání výhod a nevýhod včetně uvedení dalších úložišť je například na <https://www.skrblik.cz/telefon/internet/cloudova-uloziste/>.

Jednou z otázek, kterou je třeba se zabývat, je jaká data mohou být na úložiště ukládána. Pokud se jedná o prezentace, příklady či články vyučujícího, žádný problém pochopitelně nevzniká. Horší situace je tehdy, pokud vyučující považuje za vhodné použít jiný text, například článek či knihu jiného autora. Pokud tak činí s odkazem na původní zdroj a jedná se o citaci, pak nedochází k porušení autorských práv. Problém může nastat, pokud chcete studentům předložit například celou učebnici či monografii. Zde doporučuji konzultaci

³ Z dostupných materiálů je zřejmé, že existenci učebnic ve výuce považoval za nezbytnou i J.A. Komenský, jehož 350. výročí úmrtí si letos připomínáme (28. března 1592 až 15. listopadu 1670).

s odborníkem na autorské právo. Patrně jako nesprávné užití odborné literatury lze považovat její umístění na úložiště, které k výuce používáte. Příklad takového neoprávněného užití uvádím:

Tři velká nakladatelství odborné literatury, Wolters Kluwer ČR, Leges a Grada, podala společné trestní oznámení na neznámé pachatele, kteří naskenovali celé knihy a umístili je na server Ulož.to. S informací přišly Lidové noviny, které uvádějí, že v jednom případě to asi byl student brněnských práv. Okopírovaná odborná kniha má totiž razítko tamní knihovny. Trestní oznámení se týká nelegálních kopií pěti knih.⁴

Dalším problémem je systém vyhodnocování splnění povinností studenta, pokud materiál uložený na úložišti či jinak distribuovaný (mailem) považují za zásadní a hodný obsahového zvládnutí a porozumění. Zdánlivě složitý problém se asi velmi zjednoduší při vzpomínce na návštěvu základní školy a vypracování domácích úkolů. Mnohdy nebyl čas na svačinu prostě proto, že přestávku bylo třeba využít na opsání úkolu od spolužáka (asi častěji od spolužačky). Za správné považují pouze trvat na rozsahu zadaných povinností, dodržení určeného času odevzdání a kvalitu odevzdané práce či testu. O tom, zda student zvládl učivo nerozhoduje tento dílčí prvek kontroly procesu vzdělávání, ale jiný, zásadní kontrolní bod, například závěrečný test, při kterém je stoprocentně zajištěna identita studenta.

O tom, že ne všem pedagogům se toto daří, svědčí i jedna předcovidová historka. Neteř mého spolužáka vystudovala VŠE a složila (v té době povinnou) státní závěrečnou zkoušku z ekonomie. Její kamarád studoval nejmenovanou vysokou školu (sic! jiného než ekonomického zaměření), ve které byla jedním z dílčích předmětů také ekonomie. Zkouška probíhala pouze formou písemného testu. Došlo k „výměnnému obchodu“, kdy byla směněna láhev kvalitního červeného vína za účast na písemné zkoušce a vypracování testu. Student (pardon, v vlastně slečna inženýrka) nebyla identifikována jako neoprávněný účastník (a je zcela zřejmé, že jako zářivá blondýna nebyla svému kamarádovi ani trochu podobná). Byla překvapena, když se dověděla, že nedosáhla požadovaného počtu bodů. Červené víno zatím nebylo vypito a tak se rozhodla jej vrátit, směnný obchod nebyl dokončen. To se ale pranic nelíbilo jejímu kamarádovi a přiměl ji k tomu, aby šla na opravný termín. Ani na něm nebyla odhalena nepravost účastníka test!! Tentokrát již bodový zisk dostačoval. Z daného příběhu pro poctivého pedagoga vyplývají dva poznatky: a) identifikace studenta je pro důvěryhodnost vzdělávacího procesu zcela zásadní b) to, jak jsou formulovány otázky má často na výsledek testu větší vliv, než znalosti studenta.

2.2.Vzdělávání on line

Jak již bylo výše uvedeno, mezi distančním vzděláváním a výukou on line nelze dělat rovnítko. On line výuka se do pozornosti pedagogů dostává až v souvislosti s Covid-19, do té doby, alespoň podle dostupných zdrojů, byla spíše výjimečnou formou výuky. Nejčastěji se používala a stále ještě používá například pro výuku cizích jazyků, ale i výuku hraní na hudební nástroje. Pokud ale hovoříme o „běžné“ výuce, tedy té, která probíhá podle výukových plánů či sylabů, pak platí dříve uvedené, tedy v masovém měřítku začala být používána až v letošním roce. Prakticky každý učitel byl s touto metodou nějakým způsobem konfrontována a značnou pozornost se jí věnovaly a věnují sdělovací prostředky. Pokusím se tedy jen naznačit problémy, které při této formě výuky mohou nastat.

⁴ Zdroj: https://www.idnes.cz/technet/internet/knihy-na-uloz-to.A130711_143947_sw_internet_vse

Často zmiňovaný problém je připojení se k síti. Ten může být buď hardwarový (student nemá vhodné zařízení) nebo komunikační (v dané lokalitě je nedostatečné či žádné internetové připojení). První situaci lze patrně snadno zvládnout (my dříve narození s nostalgií vzpomínáme na boom internetových kaváren⁵, prostoru nejen vhodného k připojení on line, ale i k seznámení off line; vývoj však v obou aspektech pokračoval svým zákonitým směrem, bez ohledu na nostalgii). Druhou situaci by sice také vyřešily internetové kavárny, ale tím, že již neexistují, využít je nelze. Vývoj se ubíral opačným směrem, tedy v opravdových kavárnách či jiných vhodných prostorách je již zcela běžné WiFi připojení. Studenty i učiteli je tato možnost běžně využívána.

Další problém, byť s výše uvedeným do značné míry propojený, spočívá v ochotě studentů se on line výuce přizpůsobit či dokonce „podrobit“. Náhodně jsem zaslechl hovor středoškoláků, ze kterého bylo jasně patrné, že v případě, kdy jim z jakéhokoli důvodu výuka nevyhovuje se z ní vymluví výkřiky typu „paní profesorko, já vás vůbec, ale vůbec neslyším....můžete to prosím zopakovat...tak bohužel, opravdu vás neslyším, nedá se nic dělat“.

Jiným příkladem může být i určitá formálnost připojení k sdílenému programu. Toto jsem si uvědomil v minulém semestru v okamžiku, kdy z 72 studentů zapsaných na předmět jich bylo k přednášce připojeno 65, přičemž při prezenční formě studia bývá účast okolo 50%, tedy v tomto případě by se jednalo o cca 35 studentů. Otázkou však zůstává, zda vyšší počet studentů je přihlášen proto, že je snadno prokazatelné, kdo se výuky zúčastnil a kdo nikoli, nebo zda se jedná o vliv toho, že student se může k výuce přihlásit třeba z místa svého pracoviště a ušetřit tak čas spojený s cestou do školy.⁶

Již byla zmíněna i možnost zpětné vazby jako jednoho ze základních prvků pedagogického procesu. Ta je v případě on line výuky u programů typu MS Teams, Cisco Webex Meetings a jim podobných realizována buď možností zapojení do hovoru s vyučujícím i dalšími studenty, nebo formou tzv. chatu. První možnost je prakticky identická s tím, kdy se při „živé“ přednášce (či jiné formě výuky) student přihlásí a je vyučujícím vyzván k přednesení dotazu či připomínky. Druhá možnost je analogií toho, že se diskusní příspěvky podávají v písemné podobě. To ve standardní výuce není běžné, spíše se tato možnost používá u odborných konferencí. V on line výuce se jedná o výtečný nástroj, který vyučujícímu umožní si otázky utřídit podle tematického zaměření, eliminovat opakující se otázky atp. Zásadní nevýhodou je ale skutečnost, že je velmi obtížné, ne-li nemožné, přednášet a přitom sledovat chat a reagovat na otázky. V tomto případě doporučuji (a při seminářích na Komoře auditorů používáme), aby kromě přednášejícího byl přítomen ještě další odborník či minimálně pomocník, který se s chatem vhodným způsobem vypořádá.

Jak v „živé“ výuce, tak i ve výuce on line je mnohdy obtížné udržet přímočarost výkladu. Odbočky k zajímavým ukázkám jsou běžné a návrat zpět k základnímu tématu nezbytný, ale v on line výuce je tento úkol většinou obtížnější. Přecházíme například z powerpointové

⁵ *Pro později narozené vysvětlení pojmu tak, jak uvádí Wikipedie (zkráceno):*

Internetová kavárna je veřejně přístupné místo, kde si návštěvník může pronajmout počítač s připojením do sítě Internet. Svůj název získal tento druh podnikání od možnosti zakoupit si k pronajatému počítači drobné občerstvení – kávu, čaj apod. Internetové kavárny jsou často interiérem koncipovány tak, aby připomínaly běžnou kavárnu. Některé internetové kavárny nabízejí kromě občerstvení další služby: mezinárodní telefonní hovory, skenování obrázků, možnost čtení paměťových karet fotoaparátů a pokročilé programové vybavení pronajímaných počítačů. V průběhu času koncepce internetových kaváren zastarala; mimo Prahu byly internetové kavárny často rušeny, a to zejména kvůli nevyhovujícímu typu podnikání.

⁶ *Tato okolnost je patrně možná pouze při studiu na vysoké škole; při výuce studentů našeho oboru Účetnictví a finanční řízení podniku pochopitelně víme (a považujeme za rozumné), že řada studentů pracuje v účetních a daňových firmách, mnozí také jako asistenti auditora.*

prezentace do souboru pdf, ve kterém je část zajímavého článku nebo na webovou stránku, která se základní linií souvisí (výklad o mezinárodních auditorských standardech si asi nelze představit bez odkazu na www.ifac.org, výklad o regulaci účetnictví v Evropě bez odkazu na <https://www.accountancyeurope.eu/> a tak podobně). Při přípravě výuky je třeba si předem určit alespoň přibližný rozsah toho, co bude z vedlejší linie výkladu vysvětleno a ukázáno, neboť existuje reálné nebezpečí setrvání v odkoku příliš dlouhou dobu a navíc je zde i nutkání odskočit někam dál; pak už je pro vyučujícího i posluchače téměř nemožné se vrátit do hlavní linie dříve, než začne „zvonit“. Například ze zmíněné stránky <https://www.accountancyeurope.eu/> se nabízí pokračovat na <https://ec.europa.eu/> a nebo www.ifac.org. Jen z této stručné ukázky je vidět, jak snadno se výklad může stát nepřehledným.

Dalším problémem, který vyvěrá na povrch nejčastěji při psaní seminárních, bakalářských a diplomových prací, je rozlišení mezi obecným jazykem a jazykem odborným. Na to je třeba upozornit již ve výuce, což platí jak ve výuce „živé“, tak o to více ve výuce on line. Jako příklad častých chyb, které vznikají nekritickým převzetím obecného, či možná lépe řečeno novinářského jazyka⁷ lze uvést:

Obecný jazyk či novinářský slang	Odborný výraz	Poznámka
...objem pohledávek dosahuje výše	Pohledávka/závazek	Novináři nerozlišují, z jakého pohledu se na popisovaný dvoustranný vztah díváme a proto téměř vždy použijí výraz pohledávka.
...akciová společnost Alfa v třetím čtvrtletí 2020 vydělala...	tržby/zisk	Novináři často používají výraz, který znalému čtenáři neumožní rozlišit, zda se jedná o tržby či zisk, respektive je toto rozlišení někdy možné jen z dalších souvislostí (například výše nákladů).
...nezaměstnanost dosáhla v minulém měsíci 5,7%, snížila se tedy oproti srovnatelnému období, kdy dosahovala hodnoty 8,5% o skvělá 3%	Procento/procentní bod	Obecně se tyto dvě kategorie málo odlišují, přičemž při správné aplikaci učiva vyučovaného na druhém stupni základních škol by k nedorozumění nemělo docházet

Jistě by bylo možné v uvádění příkladů pokračovat, cílem této části příspěvku bylo upozornit na poměrně časté chyby, kterých se bohužel občas dopouštějí nejen novináři či studenti, ale i vyučující.

2.3. Zdroje využitelné pro distanční a on line výuku a jejich důvěryhodnost

Jak již bylo výše několikrát uvedeno, jsou zdroje pro distanční a on line výuku v podstatě shodné s těmi, které je možné a vhodné používat i pro výuku prezenční. Je však přirozené, že

⁷ V seminárních, bakalářských a diplomových pracích je často odkazováno na „odborné“ články, které jsou však psány novináři a nikoli účetními či auditory.

pokud se pohybujeme v prostředí „sítě“, budeme i z tohoto prostředí čerpat informace pro popis či vysvětlení pojmů, které ve výuce užíváme. Zde se vyskytují dva zásadní problémy. Za prvé, objem informací je de facto úděsný, není srovnatelný s ničím, co existovalo před vznikem „network“. Navíc asi málokdo z nás se v minulosti odebral do Národní knihovny a pátral po všem, co s tématem souviselo. Většinou jsme se spokojili s knihovnou či spíše knihovničkou, kterou jsme si sami vybudovali (je to velmi individuální, ale když jsem se zakoukal do svých regálů doma a ve škole, tak jsem napočítal přibližně 300 - 350 učebnic, monografií, sborníků a slovníků, se kterými jsem si bohatě vystačil). Při psaní tohoto příspěvku jsem se pokusil na běžném vyhledávači Google zjistit, kolik odkazů⁸ se objeví při využití několika (pro mne) běžné užívaných pojmů ve výuce:

Účetnictví (Accounting)	14 700 000 (652 000 000)
Audit	318 000 000
Corporate Governance	323 000 000
Fraud (podvod)	488 000 000 (7 420 000)
Etika (Ethics)	32 300 000 (268 000 000)

Druhým, a zcela jistě i závažnějším problémem je správnost či důvěryhodnost informace. Zde je asi možné jen doporučit pravidlo, která je používáno například v novinářské praxi nebo i v práci tajných služeb. Jde o princip spočívající v tom, že informace musí být doložena minimálně dvěma nezávislými zdroji. Jako učitelé však často vyhledáváme informaci, kterou chceme využít pouze k tomu, abychom si oživilí paměť nebo se ubezpečili, že v čase nedošlo ke změnám. Například ve výkladu Mezinárodních auditorských standardů se chci věnovat problematice auditu účetních odhadů. Přestože si jsem téměř jist, že tuto problematiku řeší ISA 540, využiji www.kacr.cz k tomu, abych se ubezpečil, že tomu tak je. Pohledem na stránky s přehledem standardů však vidím, že došlo ke změně a platí již standard ISA 540R (tedy revidovaný). Ten řeší shodnou problematiku, ale již nedává takový důraz na otázky související s reálnou hodnotou⁹. Je třeba takovouto informaci ještě dále ověřit? Nejspíše nikoli, neboť první zdroj byla paměť, druhý zdroj www stránka Komory auditorů. Navíc se nejedná o zásadní změnu.

Jako druhý příklad uvedu vysvětlení pojmu zakát, na kterýžto pojem jsem (patrně náhodně) narazil v nějakém novinovém článku a pojem mne zaujal svojí souvislostí s tolik diskutovaným arabským či lépe řečeno muslimským světem. První zdroj, který použiji, je Wikipedie, která uvádí: „Zakát (arabsky زكاة či زكوة, tedy *očistění*) je označení jednoho z pěti pilířů islámu, náboženské daně z majetku a z příjmů, určené k dobročinné pomoci.“ Váhám, zda se jedná či nejedná o zcela vymyšlený pojem a proto hledám dále a nacházím na www.islamweb.cz definici pojmu „Zakát (almužna). Jedná se o dva nezávislé zdroje? Nedomnívám se, je dosti patrné, že Wikipedie v české verzi využila text uvedený na www.islamweb.cz. Nemáme tedy přiměřenou jistotu, že získaná informace je důvěryhodná.

⁸ Počet odkazů se liší v závislosti na tom, který vyhledávač použijeme. Zároveň počet odkazů má jen nízkou korelaci k významu či důležitosti slova, které jsme zadali. Nelze tedy například dovozovat, že etickým problémům se věnujeme v českém prostředí přibližně 10 x méně, než v prostředí anglosaském (navíc je angličtina užívána zcela běžně i v zemích, jejichž obyvatelstvo angličtinu jako rodný jazyk nepoužívá).

⁹ Mezinárodní auditorský standard (ISA) 540 Audit účetních odhadů včetně odhadů reálné hodnoty a souvisejících zveřejněných údajů

Mezinárodní auditorský standard (ISA) 540 (revidované znění) Audit účetních odhadů a souvisejících vysvětlujících a popisných informací v účetní závěrce

Jak dále postupovat? Asi se neobejdeme bez znalosti anglického jazyka a hledáme tedy dále výraz „zakat“ (bez diakritického znaménka). Kromě obsáhlejšího popisu pojmu ve Wikipedii (lze opět těžko pokládat za 100% ověřující zdroj) lze na webu nalézt řadu dalších informací, které svědčí o tom, že původní stručný popis pojmu zakat je správný. Jedná se například o videa, která formou prezentace ukazují, jak zakat vypočítat nebo o excelovskou tabulku, která je pomocníkem k výpočtu zakatu. Za těchto okolností jsem schopen a oprávněn pojem využít ve výuce, ať již k jakémukoli účelu. (Zájemcům doporučuji shlédnout uvedenou prezentaci *How to calculate zakat*, lze na ní vysvětlit řadu ekonomických či účetních pojmů¹⁰).

3. Závěr

Ve svém příspěvku jsem se v souladu s tématem pedagogické konference pokusil shrnout některé poznatky o distančním vzdělávání a on line formě výuky. Nejedná se o ucelený metodický návod, ale o postřehy, které jsou výsledkem mnohaleté pedagogické praxe i pozorování současného stavu. Nelze si přát nic jiného, než aby se co nejdříve vzdělávací činnost vrátila tam, kam podle mého názoru patří, tedy do učeben. Pokud „tradiční“ formu výuky doplníme o prvky, které se v masivní měřítku a vynuceně používají v on line výuce, bude to jen ku prospěchu věci.

Literatura

[1] Marvanová E., Využití technologie e-learnintu v distančním vzdělávání: praktické zkušenosti. In: Bulletin SKIP, č. 1, 2007

Abstrakt

Školní rok 2019/2020 a 2020/2021 jsou výrazně poznamenány pandemií COVID – 19. Státní i lokální orgány přijaly řadu omezujících opatření. Z toho důvodu se distanční vzdělávání a vzdělávání on line začalo široce diskutovat jak ve veřejnosti, tak mezi pedagogy. Tento příspěvek se pokouší popsat určité aspekty tohoto problému, poukazuje na výzvy a úskalí. Uvádí rovněž příklady nejlepší praxe.

Klíčová slova:

COVID – 19, distanční vzdělávání a vzdělávání on line, výzvy a úskalí

The distance education and on line education – challenges and pitfalls

Abstract

School years 2019/2020 end 2020/2021 are strongly touched by COVID 19. Necessary limits had to be issued by state and local authorities. This is the reason that distance and on line education are broadly discussed in public as well as in teacher's society. This paper try to describe some aspects of this problem, to point out challenges and pitfalls. Some examples of best practice are part of this paper.

Key words:

COVID - 19, distance and on line education, chalenges and pitfalls

JEL klasifikace: M48, K14

¹⁰ <https://www.bing.com/videos/search?q=zakat%3%a1t&docid=607992628802619583&mid=CFAAE578F7306589D1A1CFAAE578F7306589D1A1&view=detail&FORM=VIRE>

Výuka účetnictví v době covid-19[#]

Mgr. Ing. Dana Bárková, Ph.D.

Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta právnická,
katedra národního hospodářství a finančního práva
Sady Pětatřicátníků 14, 306 14 Plzeň
email: barkova@kfp.zcu.cz

1. Úvod

Zrušení kontaktní výuky na jaře proběhlo dost nečekaně a zastihlo mnohé z nás nepřipravené a přechod na online formu probíhal (asi nejen u mě) poněkud chaoticky. Zpočátku jsem očekávala, že výuka bude po 2-4 týdnech obnovena a počítala jsem s tím, že studentům pak vše dovysvětlím. Když bylo zřejmé, kontaktní výuka obnovena nebude, začala jsem teprve zjišťovat, jak vést videokonferenci a po Velikonocích jich ještě několik uskutečnila. MŠMT zařadilo dva velmi užitečné webináře k nové situaci, ale pro výuku už to bylo příliš pozdě.

V průběhu prázdnin a především začátkem září jsem se snažila více se poučit o existujících možnostech online výuky. V tomto směru považuji za výhodu, že učím na univerzitě, která zahrnuje velmi široké spektrum fakult (včetně pedagogické na straně jedné a technických na straně druhé). V prázdninovém a krátce poprázdninovém období jsem si prošla i některé kurzy v rámci celoživotního vzdělávání, které nabízí pedagogická fakulta, byly nově nabídnuty i v čistě online podobě¹ a které jsem považovala za užitečné (včetně kurzů Jak se mozek učí? či Jak správně sestavit test pro studenty). Absolvovala jsem sice obor učitelství odborných předmětů ekonomických, ale již v r. 1985, takže bylo třeba pedagogické znalosti aktualizovat a oživit.

Snažila začít výuku na podzim systematictěji. Předem jsem si zavedla pro všechny vyučované skupiny „třídy“ v systému Google Classroom (díky skutečně skvělé práci univerzitního útvaru ČŽV jsem měla možnost se zúčastnit i webinářů se zkušenými pedagogy, kteří nástroj dobře znají). U povinných předmětů bylo třeba doplnit použité prostředky o systém Zoom (příliš velké skupiny studentů), což bylo zpočátku matoucí pro studenty i učitele. V mém případě se to však netýkalo předmětů se vztahem k účetnictví.²

Je sice pravda, že systém Google Classroom je původně určen spíše pro základní a střední školy, ale i pro vysokoškolskou výuku se dá použít celkem dobře. Často uváděný nedostatek systému – že „neznámkuje“, ale „pouze“ „boduje“, se ukazuje spíše jako výhoda. V řadě předmětů (včetně těch, které jsou zaměřené na účetnictví) mají studenti možnost během semestru získávat bonusové body, které se jim započítávají do klasifikace, a to systém zvládá

[#] *Tento příspěvek byl zpracován jako jeden z výstupů grantu SGS-2020-035 Rekodifikace českého účetního práva.*

¹*Tyto kurzy jsou pro pracovníky pravidelně nabízeny v kombinované podobě, problém však bývá v jejich časovém zařazení, takže dosud mi téměř vždy kolidovaly s výukou.*

²*Až v průběhu semestru začala univerzita jednat o nákupu licence umožňující zapojení většího počtu studentů; to bylo umožněno od konce šestého týdne semestru.*

celkem dobře (jen sečíst si je musí učitel na závěr semestru samostatně – běžně jsem používala soubor v MS Excelu, kde se body sčítaly průběžně).

Nepříliš šťastně formulovaný metodický pokyn NAÚ vydaný na samém konci srpna i doplňující informace k němu vydané krátce před začátkem zimního semestru³ (na ZČU začal 21. 9. 2020) způsobily, že se na univerzitě začalo vyučovat kontaktně bez jakýchkoliv omezení (v pondělí 21. 9. jsem přednášela pro cca 200 lidí v kurzu, do kterého je oficiálně zapsáno téměř 330 lidí), aby hned následující den vyhlásila krajská hygienická komise, že od středy 23. 9. 2020 přechází výuka na vysokých školách v kraji na online formu (pro naši fakultu se nevztahovala žádná z možných výjimek). Kontaktně tedy proběhla ještě výuka v úterý 22. 9. Většině studentů bylo možno dát alespoň pokyny a psychicky je připravit na pro online výuku, ale ne všechny.

Univerzita bohužel nesjednotila prostředí k online výuce. Nabídla ještě narychlo řadu webinářů a online kurzů v systému Moodle (zúčastnila jsem se tří z nich.⁴ Byla bych uvítala jednoznačné stanovisko předem (a také přehledně zpracovaný manuál k používání systému), v realitě jsem se řadu věcí musela učit až „za pochodu“ a bohužel i za cenu toho, že byly věci, které hned napoprvé nevyšly.⁵

2. Výuka v letním semestru 2019/2020 – předmět Bilanční právo

Výuka účetnictví tvoří jen menší, i když oblíbenou část mého úvazku. V letním semestru učím jediný předmět vztahující se k účetnictví nazvaný Bilanční právo. Ten není zaměřen na praktické účetní dovednosti, ale spíše na popis účetní a související legislativy a judikatury. Studenti právnické fakulty si ho mohou zapsat jako povinně volitelný. I před přerušením kontaktní výuky jsem pravidelně studentům zveřejňovala prezentace k přednáškám. Po přerušení kontaktní výuky jsem se snažila prezentace upravit tak, aby byly srozumitelné i bez výkladu. Vypracování hlavního úkolu, který studenti měli (zpracovat judikát vztahující se k účetnictví) jsem akceptovala pouze v písemné podobě (běžně studenti odevzdávali vypracovanou prezentaci, která se zveřejnila i pro ostatní, a v rámci hodiny s touto prezentací i vystoupili).

Zkouška z předmětu probíhá jako ústní. Vzhledem k počtu zapsaných studentů (přes 60) jsem nevolila zkoušku online (předmět vyučuji a zkouším sama a individuální kontrola studentů by byla velice obtížná) a volila jsem raději podobu otázek zadaných k samostatnému vypracování. Ze souboru otázek (které by jinak byly použity jako otázky zkouškové) jsem studentů pomocí generátoru náhodných čísel vylosovala tři dny před termínem zkoušky čtyři

³ <https://www.nauvs.cz/index.php/cs/aktualni-sdeleni>, cit. 26. 10. 2020

⁴ *Materiály k zajištění flexibilní výuky na VŠ zveřejněné v září na webových stránkách MŠMT (<https://www.msmt.cz/vzdelavani/vysoke-skolstvi/doporuceni-k-zajisteni-flexibilni-vyuky-na-vysokych-skolach>) i v dubnu zveřejněný materiál Možnosti ověřování výsledků učení a kompetencí distanční formou (<https://www.msmt.cz/vzdelavani/vysoke-skolstvi/moznosti-overovani-vysledku-uceni-a-kompetenci-distančni>) vznikly za významného přispění pracovníků útvaru Celoživotní a distanční vzdělávání ZČU.*

⁵ *Např. vynucený a vcelku náhlý přechod na prostředí Zoom u větších skupin studentů bez předchozí přípravy měl za následek značné technické problémy při první přednášce takto vedené. Naopak jsem sama a vlastně náhodně přicházela i na příjemné novinky – např. Google Classroom mi byl schopen velmi snadno a rychle přepočítat body při dodatečně zjištěném chybném nastavení správných odpovědí (kdy již studenti test odevzdali). U systému Zoom je zas velmi příjemná možnost sdílení prezentace „na pozadí“, kdy vyučující může současně sledovat chat, a vyčerpávající evidenci prezence, která se automaticky generuje.*

otázky a studenti mi e-mailem posílali do termínu vyhlášené zkoušky jejich vypracování dle předepsané šablony (1-2 stránky ke každé otázce). Studenti měli vycházet z dostupné literatury a otázku vypracovat jako souvislý odborný text. Vzhledem k tomu, že jde o povinně volitelný předmět a o studenty právnických oborů, domnívám se, že i tato forma byla pro studenty užitečná a prokázala určité pochopení problematiky z jejich strany. Výsledky byly o něco lepší než při běžném ústním zkoušení, ale vzhledem k době se domnívám, že šlo o akceptovatelný kompromis.

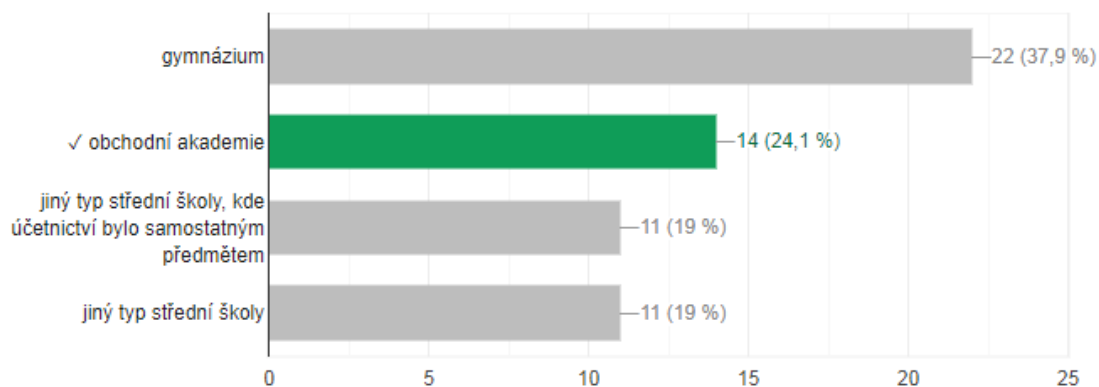
3. Výuka v zimním semestru 2020/2021 – předmět Finanční účetnictví

V zimním semestru vyučuji předmět nazvaný Finanční účetnictví. V něm se snažím studentům právnické fakulty (pro které je povinně volitelným předmětem) představit systém podvojného účetnictví a alespoň trochu je naučit „číst“ v účetních závěrkách. Za běžné situace předmět probíhá formou přednášek jednou týdně. Z nich jsou studentům zadávány příklady k procvičení. Vzhledem k tomu, že si předmět zapisují i studenti, pro které je to první setkání s účetnictvím, je třeba začít od počátku (a přitom říci něco nového i těm, kteří z účetnictví právě maturovali). Složení studentů ostatně vyplynulo i z krátkého dotazníku, který jsem studentům prostřednictvím systému zadala.

Obr. 1

Který typ střední školy jste studoval/a?

Správných odpovědí: 14/58



Systém Google Classroom umožňuje zveřejňování základních i doplňujících materiálů v podobě lépe strukturované než dříve používaný systém. Je možné studentům zadávat kvízy a úkoly, které jsou přehledně archivovány (a čistě kvízové otázky i automaticky vyhodnoceny). Zatím, po pěti realizovaných videokonferencích, se mi jeví jako celkem vhodný (i když ne absolutně vynikající) nástroj pro vedení kurzů včetně účetnictví.

Strukturovaně tak bylo možno k jednotlivým tématům doplnit kromě prezentací z přednášek i řadu materiálů – od doplňujících příkladů přes odkaz na video o Lucovi Pacioliim k odkazům na stránky tuzemských i zahraničních účetních regulátorů či upozornění na články v tisku vztahující se k probírané problematice.

Na druhé straně zejména pro začátečníky je těžko nahraditelný nedostatek tabule, na kterou je možné postupně příklad řešit. Přestože jsou probírány skutečně jen základy techniky účetnictví, je zejména pro začátečníky velmi těžké je pochopit bez názorného předvedení.

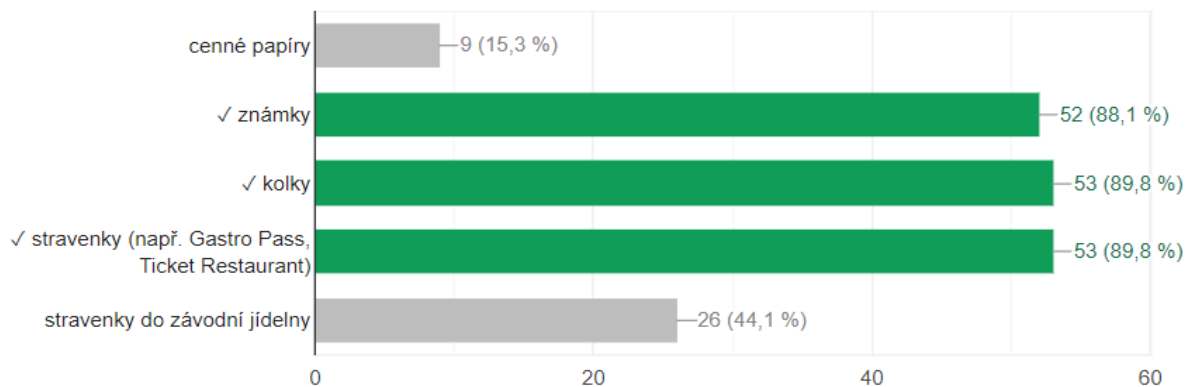
Výhodou je možnost rychlé komunikace i mimo dobu výuky. Svým způsobem je komunikace i intenzivnější (méně průbojní studenti se zřejmě cítí skryti v anonymitě sítě a nebojí se „ozvat“, ať již v chatu nebo přes mikrofon).

Pomocí pravidelných „minikvízů“ lze skupinu aktivizovat a alespoň částečně nahradit neexistenci osobního setkání. Navíc zařazení více (8-10) průběžných testů v průběhu semestru jednak vede studenty k průběžnému studiu, jednak snižuje možnost toho, že si student nechá testy zpracovat někým jiným (testů je příliš mnoho s relativně malým bodovým ohodnocením za jednotlivé testy). Po několika úvodních hodinách (kdy ještě není mnoho co procvičovat) má standardní kvíz deset otázek, na jejichž vypracování mají studenti 10-15 minut. Otázky se zhruba z poloviny vztahují k bezprostředně předcházející přednášce, zbývající jsou ze starších témat (v obměněné podobě jsou opakovaně zejména ty, které v předchozích testech činily problémy většímu počtu studentů). Uvádím příklady některých testových otázek včetně výsledků v testech, kde byly skutečně použity:

Obr. 2

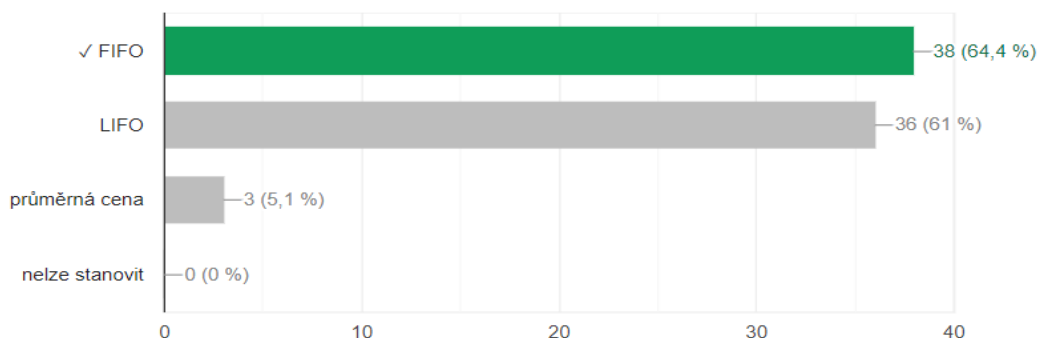
Příkladem cenin jsou

Správných odpovědí: 22/59



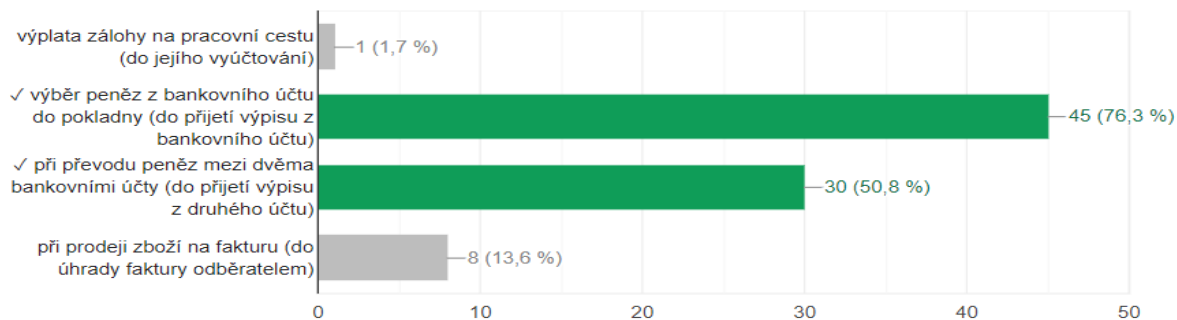
Pokud ceny materiálu trvale rostou, která oceňovací metoda vede k vykázání vyššího konečného zůstatku materiálu na skladě?

Správných odpovědí: 20/59



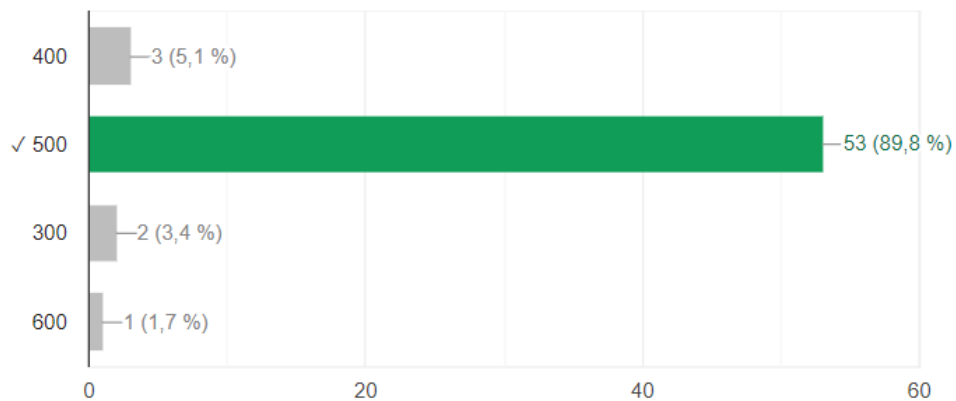
Ve kterých případech bychom použili účet 261 - Peníze na cestě?

Správných odpovědí: 23/59



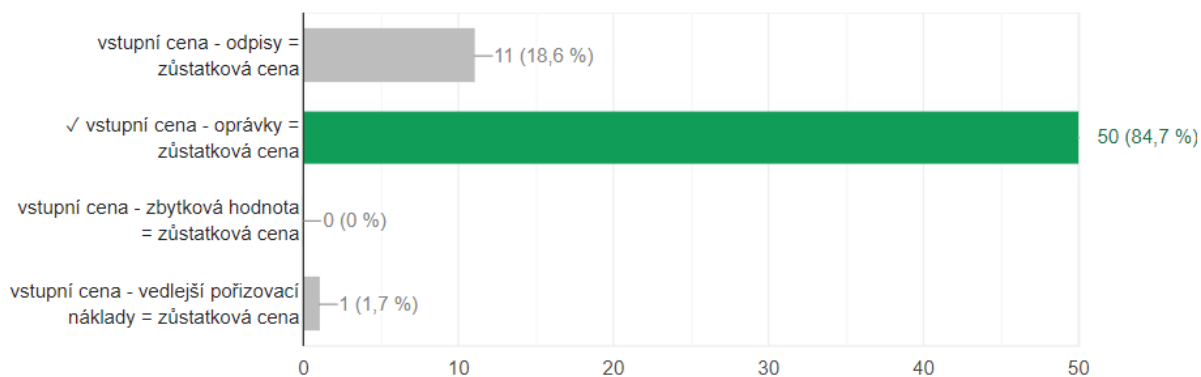
Účetní jednotka má tyto konečné zůstatky (v tis. Kč): stavby 900, zboží v prodejnách 150, krátkodobé dluhy k bance 200, peněžní prostředky na účtech 100, pokladna 5, ceniny 35, oprávky k budovám 500. pohledávky za pracovníky 10. Vlastní kapitál účetní jednotky je:

Správných odpovědí: 53/59



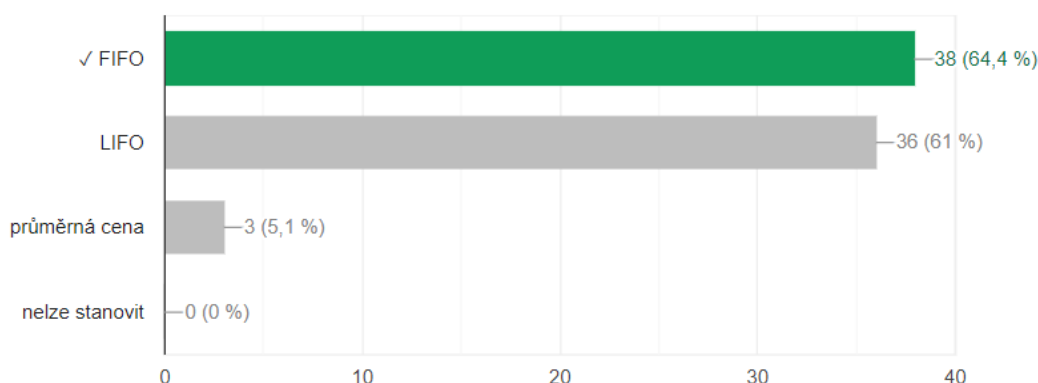
Který vztah platí?

Správných odpovědí: 47/59



Pokud ceny materiálu trvale rostou, která oceňovací metoda vede k vykázání vyššího konečného zůstatku materiálu na skladě?

Správných odpovědí: 20/59



V kvízech, které studenti píší, se pro jednotlivé studenty náhodně mění pořadí otázek i odpovědí v rámci jednotlivých otázek. To, doufám, alespoň zčásti omezí nežádoucí spolupráci mezi studenty. Počet bodů získatelný z kvízů umožní nejlepším studentům získat známku za průběžnou aktivitu v semináři.⁶

To vše probíhá v rámci stejného systému jako přednášky, bez potřeby instalace dalších nástrojů např. pro mobilní telefony. Google Classroom samotný existuje i jako mobilní aplikace a někteří studenti takto sledují i online výuku.

V rámci jednoho z kvízů jsem zjišťovala, jaká zařízení studenti používají pro připojení k online výuce. Převážná většina (80 %, tj. 48 studentů) bylo připojeno z notebooku, následovalo připojení z mobilního telefonu (10 %, tj. 6 studentů), další možnosti už uvádělo méně studentů („pevné PC“ 8,3 %, tj. 5 studentů, tablet 1,7 %, tj. 1 student). I při standardní hodině používá řada studentů notebooky, mobilní telefon mají snad všichni.

Počítám s tím, že bych systém „minikvízů“ využívala i později, kdy (jak všichni věříme) už bude možný i osobní kontakt.

Zatím zcela nedořešenou mám otázku zkoušení u studentů, kteří nedostanou dostatečný počet bodů v průběhu semestru. Při velikosti skupin, které učíme v některých předmětech, považuji za prakticky nerealizovatelné skutečné online zkoušení pomocí různých proctoringových systémů, o kterých byla řeč na webináři MŠMT. Předmětná přednáška mě však upozornila na možná úskalí online testování obecně.

4. Využití online formy komunikace pro práci v projektu

Prostředí Google Classroom se ukázalo jako vhodné i pro práci na projektu. V dubnu měl začít nově schválený projekt studentské grantové soutěže SGS-2020-035 Rekodifikace českého účetního práva. Podařilo se vytvořit malou skupinku nadšených studentů zkušenostně i věkově dost různorodou. Vzhledem k vyhlášeným opatřením (trvajícím od dubna prakticky do konce letního semestru a opět zavedená dva dny po zahájení letního semestru) nebylo reálně možno se fyzicky sejít, tak jsem vytvořila pro tuto skupinku „třídu“ v Google

⁶ Zatím podobnou formu zkouším poprvé – dříve jsem pouze zohlednila odevzdané příklady k procvičování v závěrečné známce.

Classroom a scházíme se pravidelně v pátek odpoledne na videokonferencích. V prvním roce chystáme workshop pro ostatní studenty (též formou videokonference) zaměřený na aktuální otázky účetnictví v r. 2020 v souvislosti s Covidem (plánován je dva dny před termínem konference PEKO). Zatím probíhá diskuse o možných tématech i materiálech, ze kterých se bude čerpat. V plánu je i online setkání s daňovým poradcem a auditorem. Pro přípravu podkladů využíváme sdílené soubory formátu Google Documents a Google Prezentace (studenti se současně seznamují s prací se sdílenými dokumenty, sami se podílejí na vyhledávání a tvorbě struktury materiálů v prostoru GC).

Kromě pravidelných schůzek jsme např. realizovali videoschůzku prostřednictvím Google Meets s daňovým poradcem a auditorem, což mělo pro účastníky velký význam. Pro minulý projekt se podobná schůzka uskutečnila kontaktně. Videoschůzka měla sice svá specifika, ale při malém počtu účastníků (celkem 6) umožnila interakci téměř tak bezprostřední, jako by se konala živě.

V době psaní článku připravujeme výše uvedený workshop pro studenty. Uskuteční se formou videokonference na adrese a v čase, kdy se obvykle schází kurz Finanční účetnictví (mj. i z důvodu, aby bylo zajištěno „publikum“) a pozvánka na něj bude zveřejněna i pro ostatní zájemce, zejména z řad studentů fakulty.

5. Závěr

Potřeba přechodu na online výuku zcela změnila výuku. Některé dříve běžně používané nástroje zmizely, nové se objevily. Pro většinu z nás to byla a je zkušenost zcela nová a změna, která nastala bez možnosti důkladnější přípravy. Pro předměty spíše teoretického charakteru je při správném využití použitelnou alternativou k běžnému kontaktnímu vyučování. Čas teprve ukáže, jak my i studenti budeme schopni nových možností využít.

Literatura

- [1] *Možnosti ověřování výsledků učení a kompetencí distanční formou.* Dostupné na: <https://www.msmt.cz/vzdelavani/vysoke-skolstvi/moznosti-overovani-vysledku-uceni-a-kompetenci-distancni>. Cit. 25. 10. 2020
- [2] Metodické pokyny obsažené na <https://www.msmt.cz/vzdelavani/vysoke-skolstvi>
- [3] Metodické pokyny NAÚ <https://www.nauvs.cz/index.php/cs/aktualni-sdeleni>, cit. 26. 10. 2020

Abstrakt

Příspěvek shrnuje osobní zkušenosti autorky z přechodu na online výuku v systému Google Classroom a uvádí některé možnosti tohoto systému pro tento specifický způsob výuky. Článek je zaměřen na výuku povinně volitelného předmětu s účetní tematikou určeného pro studenty právnické fakulty. Je zhodnocena možnost využití specifických online metod pro předměty s účetní tematikou i některá úskalí s tím spojená.

Klíčová slova:

Výuka účetnictví, online výuka, Google Classroom

Accounting Education with Covid-19

Abstract

The paper describes personal experience of the author with online teaching using Google Classroom, and shows some possibilities of this system for this specific method of teaching. The main focus is on the accounting course taught for students of the law faculty as an elective. The paper evaluates challenges and drawbacks of online teaching of accounting subjects.

Key words:

Accounting education, online teaching, Google Classroom.

JEL klasifikace: A200, M 140, M410, K290

Aktivní zapojení studenta při práci na hodině v systému tzv. vzdálené výuky#

Ing. Jaroslava Janhubová

Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví,
katedra finančního účetnictví a auditingu
nám. W. Churchilla 1938/4, 130 67 Praha 3 – Žižkov
email: janja@vse.cz

1. Úvod

Pod pojmem „on-line“ výuka si ještě relativně nedávno mnohý běžný učitel představoval blíže nespecifikovanou moderní formu výuky, která ho možná čeká ve více či méně dohledné budoucnosti. Postupné zavádění tohoto způsobu práce by samozřejmě předpokládalo určité nemalé „vylepšení“ aktuálně používaného technického vybavení i dovedností pedagoga. Obojí pokud možno přiměřeně pozvolným způsobem.

V souvislosti s celosvětovou pandemií nového typu koronaviru se však celý proces vývoje jiných forem (než je prezenční výuka) podstatně urychlil. Vzhledem k tomu, že klasickou výuku náhle nebylo možné praktikovat vlastně téměř ze dne na den, došlo u většiny škol k velmi akutní potřebě vyučovat „jinak“. A stalo se tak „skokem“. Většinou se nejedná o „on-line“ kurzy v pravém slova smyslu, kdy studenti mohou absolvovat jednotlivé tematické celky zcela individuálně, bez přímé účasti učitele, je-li daný kurz pro tento účel speciálně připraven. Značná část současné výuky probíhá dnes na většině škol spíše tzv. „na dálku“, tj. prostřednictvím internetového připojení, bez osobní účasti studentů i učitelů.

2. Vlastní motivace studenta

Nechtěla bych zde zmiňovat všechny různé možnosti technického i programového řešení „distanční výuky“, z nichž mnohé pravděpodobně ani neznám, ale chci se zaměřit na samotnou aktivizaci studenta, protože bez ní bude výukový proces jen velmi těžko dosahovat úspěchu. Chci se věnovat zapojení studenta do běžné hodiny z předmětu, který si sám zapsal jako povinný. Absolvovat ho tudíž potřebuje, ale zvláštní zaujetí k danému oboru spíš neprojevuje. Tomuto obecnému popisu odpovídá i základní kurz účetnictví vyučovaný na Fakultě financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze katedrou finančního účetnictví a auditingu. Studenti, kteří usilují o získání příslušných 6 kreditů za tento předmět, jsou ze všech ostatních fakult Vysoké školy ekonomické, takže se dá předpokládat, že jejich odborné zaměření je spíše odlišné a více či méně cílené jinam, což je určitě dáno hlavně jejich studijním oborem, ale i případnou životní zkušeností a zájmem studenta.

Mnohdy bohužel student přistupuje k předmětu jako k povinnosti, kterou je třeba splnit, a to pokud možno při co nejmenším úsilí. Přichází tedy „konzumovat“ předložené informace a „být naučen“. Nechce dělat (v ideálním případě) skoro nic, jen by rád zvládl závěrečný test. Jen velmi těžko se smíruje s tím, že bude od něj vyžadována pravidelná účast ve výuce formou přednášek i cvičení. Poučku o potřebě pravidelného průběžného studia a o jistých

Tento příspěvek byl zpracován jako jeden z výstupů projektu Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze, který je realizován v rámci institucionální podpory IP100040.

návaznostech při zvládnání učební látky, která je náplní kurzu, považuje za klišé, které slyší všude. Rozdělení do malých pracovních skupin pak často chápe jako zbytečné „divadlo“ a vyžadování aktivního přístupu k jednotlivým cvičením za nemístné obtěžování ze strany učitele. Naštěstí tento negativní přístup nepraktikují zcela všichni studenti, ale mnohdy je určitá míra tohoto „naladění“ z jejich přístupu k výuce zřejmá.

3. Aktivizace studenta v procesu výuky

Je poměrně těžké zapojit studenta aktivně do dění na hodině i v průběhu klasické výuky ve třídě, pokud o to sám nejeví sebemenší zájem a je rozhodnut si „krátit čas“ jinou (v dané chvíli z jeho hlediska důležitější) činností, jakou je například příprava na písemku v další rozvrhové akci. V rámci tzv. vzdálené výuky je prakticky skoro nemožné tomu zabránit.

Velká skupina studentů bude mít v rámci dané hodiny svůj přístup k dění spíše neutrální, ale zase na sebe nechtějí upozorňovat a celkově chtějí „mít klid.“ Někteří možná nemají jen náladu, ale většina si pravděpodobně neuchystala žádné pomůcky, takže nemají u ruky předepsaná skripta, nezajímali se o domácí úkol, a proto neznají ani jeho zadání, natož případné řešení. Specifickou skupinu tvoří absolventi středních škol s ekonomickým zaměřením, tedy především obchodních akademií, kteří se domnívají, že účetnictví již poměrně podrobně studovali a není v tom třeba pokračovat. Pokud pak narazí na jiný přístup řešení nějaké problematiky, jsou velmi nespokojeni.

Jen velmi malá část přítomných studentů (připojených v rámci dané virtuální učebny) je ochotna se do dění zapojit, tj. něco vypočítat či jinak zjistit, projevit se, říci výsledek, odpovědět na otázku, napsat svou reakci do chatu, hlasovat nebo jinak reagovat. Paradoxně se navíc občas stane, že jeden či několik zástupců této skupinky odpovídají pak učiteli stále a ostatním v jejich aktivním zapojení vlastně brání.

V daném čase a virtuálním prostoru (stejně jako v klasické učebně) proto záleží na mnoha zdánlivě nevýznamných skutečnostech jako je příslušné období v rámci semestru (začátek, průběh, konec), ale i den v týdnu, denní hodina (dopolední, odpolední či večerní) a celkové „naladění skupiny“ závislé třeba na hodině předchozí, ale zcela logicky i na bezprostředně předcházejících událostech prožívaných jednotlivými členy kolektivu zcela individuálně (jiná výuka, počasí, osobní starosti atp.). Často se tak setkáváme se situací, kdy učitel, připravený na zopakování stejné výuky pro jinou (další) skupinu se ocitne ve zcela jiné atmosféře, kde předchozí praktiky nefungují, přestože dva různé kolektivy, sestavené téměř výlučně náhodným způsobem by teoreticky mohly být hodně rovnocenné.

Přesto je ale třeba mít stále na zřeteli, že (bez ohledu na to, zda-li výuka probíhá formou „klasickou“, či z jakéhokoliv důvodu „vzdáleně“), tak by měla být dodržována všechna tradiční „všeobecně uznávaná“ pravidla. Ta jsou obsažena např. i v „Etickém kodexu VŠE“, který mimo jiné uvádí tyto povinnosti studujících:

1. *„Ke zvyšování a prohlubování svých znalostí navštěvuje v co největší míře zapsané kursy; na přednášky, semináře i cvičení dochází včas a neodchází předčasně. Během výuky svým chováním nebrání jejímu řádnému průběhu, dbá pokynů vyučujících a hovoří pouze s jejich souhlasem.*
2. *Při týmové studijní práci je kooperativní a zároveň respektuje a poctivě vyznačí obsahový a metodický přínos kolegů/kolegyň ke konečnému výsledku.*
3. *Jako seminární a kvalifikační práce předkládá vždy jen vlastní, původní práce, jež jsou výsledkem osobního studia, a nepoužívá jednu a touž práci pro více než jednu studijní povinnost.*
4. *Nedopouští se neetického nebo podvodného jednání, kterým se myslí zejména*

- *plagiátorství (užití výsledků cizí duševní či jiné činnosti a jejich prezentování jako výsledků vlastních),*
- *padělání dat a dalších údajů a uvádění nepravdivých informací (falzifikace studijních dokumentů, falšování, pozměňování či uvádění nekompletních údajů, účelová dezinterpretace informací, vědomé užívání chybných informací, metod, postupů a závěrů),*
- *podvody při ověřování znalostí a dovedností (nepovolené používání poznámek a dalších pomůcek, komunikace s ostatními, nepovolené využívání odpovědí ostatních, zastupování někoho jiného nebo zastoupení někým jiným, nedodržení instrukcí vyučujícího).*

5. *Nesnaží se získávat neoprávněné výhody při studiu a při ověřování studijních výsledků.*“ (Etický kodex VŠE, část II. – Zásady v pedagogické práci)

4. Návaznost výuky na nezbytné samostudium

Mnohdy je poměrně obtížné přimět studenta k tomu, aby neobjkotoval samostudium, aby pouze nehromadil užitečné podklady, ale studoval průběžně, řešil zadané úkoly a zapojil se do dění v hodině nejen svou přítomností, ale i svým názorem (např. odpovědí na otázku), tj. aby nechtěl být pouze „konzumentem“ („schraňovačem“) materiálů poskytovaných ze strany učitele, navíc pokud možno již vyřešených. Je velmi náročné i na vysoké škole přesvědčit studenta, že například domácí úkol dělá především (nebo dokonce pouze) sám pro sebe, i když by za něj neobdržel třeba nějaký motivační „bodík“ udělený v rámci hodnocení aktivity. Pokud toto jednoduché pravidlo student nepochopí a přípravě na výuku se z různých důvodů nevěnuje, je jeho aktivizace na hodině téměř nemožná. Na většinu otázek totiž pak odpovědět třeba ani nedokáže a řešení zadané úlohy nezvládne. Za poslední roky pocítuji, že schopnost studenta samostatně se ústně vyjádřit k danému problému se výrazně zhoršuje i v případě, kdy je tzv. „v obraze“ a odpověď zná.

Přesto (a nebo právě proto) se domnívám, že učitel na vysoké škole by měl v zásadě trvat na tom, že především poskytuje zpětnou vazbu k samostudiu, ke kterému jsou podkladem informace z přednášek, předepsaná literatura a řešené příklady ve cvičebnici plus v dalších podkladech. Učitel hodinu naplánuje a připraví, následně pak i vede. V rámci „cvičení“ může zejména: potvrdit správné řešení zadané úlohy, zodpovědět dotazy, upozornit na různá úskalí dané problematiky. Úkoly samozřejmě zadává a vysvětlí podstatu problému. Snaží se, aby výuka pro studenty nebyla stresující a nezvládnutelná, ale ani nezáživná či nudná. Jedná se v tomto případě o tzv. „otočený způsob“ výuky (flipped classroom), kdy nejdříve se předpokládá aktivní práce studenta, který přichází na hodinu připraven dle zadání. Ze strany učitele pak následuje kontrola, odpovědi na případné otázky studentů, výklad podrobností v problematických oblastech daného učiva a shrnutí, eventuálně prověření znalostí formou drobných minutestů a průběžných testů, případových studií atd.

5. Závěr

Pokud se zamyslíme nad rozložením pracovního času učitele, tak nás pravděpodobně ani nepřekvapí, že mnohem více hodin je spotřebováno pro přípravu výuky, než pro samotnou přímou výuku, ať už prezenční, či vzdálenou. A promýšlení situací, jak jednotlivé studenty, nebo jejich malé pracovní skupiny do výuky aktivně zapojit, vyžaduje určitě nejen čas, ale i nápady, tedy určitou kreativitu ze strany učitele. Bohužel není jednoduché odhadnout, jaká forma aktivizace bude účinná a která naopak nebude fungovat téměř vůbec, byť učitel věnuje čas její přípravě i následnému provedení. Celkový efekt může být i téměř mizivý. Je-li

studentova motivace (z jakéhokoliv důvodu) velmi slabá, je také jeho případná aktivizace velmi málo pravděpodobná.

Dostupné publikace, které se aktivizací studentů zabývají (Lacina, L., Kotrba, T. 2015; Sitná, D. 2013), řeší téměř výhradně situaci při tradiční výuce (probíhající v učebně). Vzdálená výuka vyžaduje však postupy modifikované, případně zcela nové. Jejich účinnost a efektivitu prověří pravděpodobně až používání těchto metod v delším časovém horizontu.

Literatura:

1. Etický kodex Vysoké školy ekonomické v Praze, dostupné z: <https://www.vse.cz/informace-o-vse/informace-a-predpisy/eticky-kodex/>
2. Lacina, L., Kotrba, T., 2015. *Aktivizační metody ve výuce – Příručka moderního pedagoga*, 3.vyd., Brno: Barrister & Principal, ISBN 978-80-7485-043-1
3. Sitná, D., 2013. *Metody aktivního vyučování*. Praha: Portál, ISBN 978-80-262-0404-6

Abstrakt

Článek je zaměřen na aktivizaci studenta v procesu výuky. Tento úkol učitele se stává v případě tzv. distanční výuky mnohdy velmi těžko splnitelným. Aktivní zapojení studenta do činností, které při „vzdálené výuce“ (na základě internetového připojení do společného týmu) je sice velmi žádoucí, ale většinou poměrně těžko dosažitelné.

Klíčová slova:

Aktivizace studenta, vzdálená výuka, příprava studenta do hodiny

Active involvement of the student by working in class in the system of so-called distance learning

Abstract

The article is focused on activating the student in the teaching process. This task of the teacher often becomes very difficult to fulfill in the case of so-called distance learning. Active involvement of the student in activities that are very desirable in "remote teaching" (based on an Internet connection to a joint team), but usually relatively difficult to achieve

Key words:

Students activation, distance learning, preparation for the lesson (student)

JEL klasifikace: M41

Přechod na distanční (asynchronní) formu výuky[#]

Ing. Jiří Pospíšil, Ph.D.

Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví,
katedra finančního účetnictví a auditingu
nám. W. Churchilla 1938/4, 130 67 Praha 3 - Žižkov
email: jiri.pospisil@vse.cz

1. Úvod

Vysoká škola ekonomická v Praze přijala v březnu 2020 jako jedna z prvních českých vysokých škol rozhodnutí převést prezenční výuku do on-line prostředí. Toto rozhodnutí přišlo jako reakce na zjištění, že mezi studenty naší univerzity byl zjištěn potvrzený výskyt nákazy virem SARS-CoV-2. Prezenční výuka ve standardním režimu se tak na VŠE konala naposledy 9. 3. 2020 a nebyla obnovena do dnešního dne. Uzavření všech ostatních vysokých škol a následně také uzavření středních a základních škol přišlo zanedlouho poté. Učitelé byli postaveni před problém převedení výuky z prezenční kontaktní formy do „nějaké“ podoby distančního vzdělávání. Pro řadu učitelů znamenala tato změna potřebu přestavět samotné základy toho, na čem stála jejich dosavadní pedagogická zkušenost. Byl to úkol, který pro většinu představoval revoluci v koncepci jejich výuky a byl to úkol, který bylo potřeba vyřešit prakticky okamžitě. Současně jsme asi všichni doufali, že se jedná o mimořádné opatření, které nebude mít dlouhého trvání a že vývoj pandemické situace dovolí, abychom se ještě před koncem školního roku, resp. letního semestru, vrátili k prezenční formě výuky a usilovnou prací na straně učitelů i studentů „zalátali“ mezery ve výsledcích učení, které živelný přechod k distančnímu způsobu vzdělávání přinesl.

Dovolím si říci, že přechod z prezenční na distanční formu vzdělávání byl v mnohém snadnější pro vysokoškolské pedagogy, z nichž někteří mají s distančním vzděláváním své zkušenosti, jelikož řada vysokých škol v České republice nabízí u některých svých studijních programů distanční formu studia jako plnohodnotnou alternativu ke studiu prezenčnímu. Druhou nespornou výhodou je také skutečnost, že na vysokých školách jsou našimi studenty již dospělí lidé, kteří si uvědomují důležitost svého vzdělávání a jsou i za zcela standardních okolností navyklí tomu alespoň do určité míry studovat samostatně. O to větší péči bylo nutné věnovat studentům v prvních ročnících, kteří odlišnému systému v terciálním vzdělávání teprve přivykali a ještě větší péči pak nově přichozím studentům v prvních ročnících v akademickém roce 2020/2021, kteří své první zkušenosti s výukou na vysoké škole získávali právě nekontaktní formou vzdělávání.

V rámci svého úvazku na Fakultě finančního účetnictví a auditingu jsem na jaře 2020 vyučoval vedle svého „kmenového“ předmětu zaměřeného na účetnictví podnikových kombinací a přeměn obchodních korporací, který je vyučován na magisterském stupni studia v rámci studijních programů orientovaných na finanční účetnictví a řízení podniku, také

#Tento příspěvek byl zpracován jako jeden z výstupů projektu IP100040 na Fakultě financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze.

celoškolicky povinný základní kurz účetnictví pro studenty v prvním ročníku bakalářského stupně. Můj cíl byl v obou předmětech stejný, posluchači však velmi odlišní. Získal jsem tak nové zkušenosti, které jsem se rozhodl na dále uvedených řádcích prezentovat čtenářům tohoto příspěvku s přáním, že poslouží jako možný zdroj inspirace někomu dalšímu.

2. Řízený přechod na distanční formu vzdělávání

Zatímco v březnu 2020 byl přechod od prezenční formy k distanční formě vzdělávání náhlý, neočekávaný a nepřipravený, na vyučování vzdálenou formou v novém školním/akademickém roce jsme již všichni byli do jisté míry připraveni – někteří z nás se na tento způsob výuky připravovali plánovitě v průběhu letních školních prázdnin, jelikož tento vývoj předpokládali, jiní nikoli, nicméně i tací byli „vyzbrojeni“ novými zkušenostmi z jara 2020 a znovuzavedení distanční formy vzdělávání již nebylo takovým překvapením. Patřím k první jmenované skupině a proto jsem v letních měsících pročetl publikované zkušenosti ostatních vyučujících, poslouchal rozhovory se zástupci učitelských organizací a četl různá doporučení k organizaci on-line výuky v tisku i volně na internetu. Přiznám se, že jsem se v této věci poněkud zpronevěřil své akademické profesi a nevycházel z vědeckých publikací a jejich doporučení, jelikož jsem situaci vnímal tak, že potřebuji praktické, vyzkoušené, funkční postupy, které lze relativně snadno a rychle zavést do praxe.

Tím v žádném případě nezavrhuji práci svých kolegů, kteří se tomuto tématu dlouhodobě věnují a přináší náměty na „re-invenci“ nejen vysokoškolského vzdělávání do podoby tzv. blended learning, jehož těžištěm je účelná kombinace synchronního a asynchronního vzdělávání. Naopak jsem příznivcem tohoto nového konceptu, vnímám však, že jeho úspěšná implementace vyžaduje mnoho úsilí ze strany vyučujících i vedení škol a rovněž mnoho času, který se určitě nebude počítat na týdny, jež jsme měli před zahájením nového akademického roku k dispozici. Níže uvádím své „quick-fixes“, které jsem načerpal z různých zdrojů a uvedl do své praxe.

2.1. Divide et impera

Prvním nezbytným krokem byla důkladná revize a nutné zjednodušení příkladů a případových studií, které jsem měl připravené pro prezenční kontaktní výuku. Přestože vedení Vysoké školy ekonomické rozhodlo o tom, že výuka bude v on-line prostředí probíhat „tak, jako by probíhala prezenčně“, tedy podle stanovených rozvrhů, podle zkušeností z jara 2020 jsem věděl, že není možné se studenty v rámci 90 minut cvičení probrat a procvičit všechny variace příkladů, které jsem měl nachystané pro běžná cvičení. Dynamika on-line seminářů je přes veškerou snahu vyučujících nižší a je to dáno nejen technickými omezeními on-line prostředí, ale také nižší motivací studentů zapojit se do diskuse nebo přispívat vlastními nápady k řešení předestřeného problému, jelikož se výuky účastní z pohodlí svého domova a on-line učebna je anonymnější prostředí, než učebna ve škole, pročež student vnímá menší tlak na „podání výkonu“.

„Chovejte se jako kurátor předkládající obsah žákům tak, aby ho dokázali zpracovat. Nezvyšujte nadměrně jejich kognitivní zátěž (...). V souladu s pravidly pro metodiku převrácené třídy (Převrácená třída podle Dr. Lodge) se snažte vyložit látku osobně, nejlépe pomocí videotutoriálů.“ [1]

Bylo tedy nezbytné kriticky zhodnotit, které vědomosti a dovednosti považuji v tématu konkrétního semináře za zcela esenciální a pouze těm věnovat při on-line výuce přímou pozornost. Všechna ostatní rozšiřující témata, poznatky z praxe, možné variace zadání a

řešení, bylo třeba přesunout do samostudia posluchačů, a to zejména z povinné i rozšiřující literatury a odborného tisku a také z dalších zadaných (obyčejně řešených) příkladů – k tomu blíže v dalších podkapitolách. Pokud tedy v základním kurzu účetnictví byl tématem semináře dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, musel jsem program cvičení omezit na: diskusi se studenty nad konstrukcí pořizovací ceny a odpisování majetku, kterou následovalo procvičení problematiky na příkladech orientovaných na tuto oblast. Všechny ostatní souvislosti jsem musel přenechat studentům k samostudiu. Obdobně, pokud jsme se studenty v magisterském stupni studia probírali ve cvičení transakci nepeněžitého vkladu obchodního závodu do obchodní korporace, mohli jsme ve cvičení projít základní principy této transakce a jejího zobrazení v účetnictví, avšak již jsme se nemohli věnovat přesahům do souvisejících témat, jako je např. vznik konsolidačního celku, povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku a interpretace celé transakce z pohledu mateřské společnosti. Přitom právě těmto „přesahům“ a komplexnímu uvažování nad probíranými tématy jsem se dříve snažil věnovat větší část svých seminářů a od svých studentů vyžadoval, aby na cvičení přicházeli již s pochopením základních principů probírané transakce (z přednášky a studia povinné literatury). Zkušenosti z jara 2020 mě však přesvědčily o tom, že v on-line prostředí tímto způsobem postupovat nemohu, jelikož je to pro studenty příliš náročné a probíranou látku je třeba rozdělit na to, co absolvent mého kurzu „musí vědět“ a „bylo by dobré, aby věděl“.

2.2. Technické zabezpečení

Dostupnost vhodných technických prostředků pro realizaci on-line výuky je nezbytností a s jistou nadsázkou se dá říci, že jsme jako vyučující vyměnili třídy za on-line prostředí MS Teams, Skype, Zoom a jiných aplikací, tabule za power-pointové prezentace, excelovské tabulky a digitální whiteboardy a přímou interakci se studentem za webkameru a mikrofon. Tak jako radě mých kolegů, ani mně tento způsob interakce se studenty příliš nevyhovuje. Chybí bezprostřední kontakt se studenty, možnost číst z jejich tváří, zda otázky, na které se ptáme, vysvětlení, která jim dáváme, zda to vše je pro ně srozumitelné, či zda je třeba položit otázku jinak či vysvětlit daný problém odlišným způsobem. Bylo tedy nutné hledat náhradní řešení.

Prvním úkolem bylo převést studijní materiál do elektronické podoby. Vyučuji účetnictví. Účetnictví je v podstatě informační systém. Informační systémy jsou založeny na organizaci dat v tabulkách, vytváření vazeb mezi nimi a získávání potřebných údajů z těchto databází pro sestavování různých reportů, analýz, interpretaci ekonomických výsledků. Proč tedy neřešit účetní příklady přímo v tabulkovém procesoru (typicky MS Excel)? Tyto otázky jsem si kladl již dříve v době, kdy jsem vytvářel studijní materiál pro svůj „kmenový“ předmět a z toho důvodu jsem všechny své příklady a případové studie měl zpracované právě v elektronické podobě v MS Excel a to jak ve variantě zadání bez řešení, tak i ve variantě vyřešených příkladů. Nebyl proto problém již připravený materiál doplnit o účtování na „téčka“, o sestavení rozvahy po uskutečnění transakce nebo o účtování na řádcích po jednotlivých transakcích s doplněním kontace MD/D.

„Doporučujeme, abyste se ve škole dohodli a používali stejné nástroje a prostředí. Škola by měla vybudovat jednotnou vyučovací kulturu, která je společná a srozumitelná.“ [3]

Druhým úkolem bylo vyřešit, jak efektivně vést seminář samotný a zejména, jak nahradit chybějící přímou interakci se studenty. Bez jakýchkoli pochybností jsem začal využívat MS Teams, kde se v souladu s rozvrhem se studenty scházíme stejně, jako kdybychom se měli scházet ve škole. Z počátku jsem loboval za to, aby si studenti aktivovali nejen své mikrofony, ale také své webkamery. Po čase jsem však zjistil, že řada z nich buď webkameru

nemá, nebo jednoduše nechce používat a od této praxe jsem tedy upustil. Vystačíme si tak s audio přenosem, sdílením obrazovek (nejen té mojí, ale také pracovní plochy studentů), chatem, přihlašováním o slovo, rychlými testy/kvízy v aplikaci Forms v MS Teams a fórem v rámci skupiny v MS Teams, kam mohou přispívat všichni členové skupiny/třídy, sdíleným úložištěm dokumentů. Komunikačních kanálů byl tedy dostatek, problém však spočíval v tom, jak studenty stimulovat k tomu, aby se mnou chtěli komunikovat a na probírané téma se soustředit a přemýšlet nad ním (k tomu dále v následující podkapitole).

Za užitečný prostředek podpory asynchronní výuky v průběhu semestru považuji také nahrávky seminářů. Bez jakékoli dodatečné práce ze strany vyučujícího lze vytvořit nahráváním seminářů nový audio-vizuální materiál pro studenty, kteří jej mohou využít, pokud sami usoudí, že si řešení příkladu, dílčí výklad nebo diskusi nad daným tématem potřebují znovu vyposlechnout či ujasnit poznámky, které si z vlastního průběhu cvičení udělali.

2.3. Aktivizace studentů, diskuse, warm-call vs. cold-call

Tento úkol považuji za nejobtížnější – jak přivést studenty k tomu, aby se chtěli zapojit do diskuse ve cvičeních? Jak je stimulovat k pokládání dotazů a odpovědím na předestřené otázky? Jak je účinně pobízet k samostudiu a individuálním konzultacím oblastí, se kterými si nevědí rady? Toto je problém, který není nový a se kterým se potýkáme i při standardní prezenční výuce. V prostředí on-line výuky však nabývá na významu, jelikož paleta prostředků, kterými můžeme studenty „vtáhnout do děje“ je omezená. Navíc se pohybujeme v prostředí, které je pro studenty více anonymní a pro ty, kteří potřebují k podání výkonu trochu i té negativní motivace v podobě rizika, že se na ně vyučující obrátí adresně (jistě si všichni vybavíme to, jak v okamžiku, kdy položíme otázku do pléna, studenti sklápí zrak v naději, že si pro odpověď nepůjdeme právě k nim), poskytuje prostředí on-line učebny vítané „maskování“.

Inspirován radami a zkušenostmi posbíraných v letních měsících jsem část prvních seminářů v zimním semestru tohoto akademického roku věnoval „vysvětlování“ situace, v jaké jsme se ocitli a toho, jaké nové požadavky na nás tato situace klade – jaké nové úkoly a výzvy stojí přede mnou a jaké před studenty. Snažil jsem se zdůraznit, že bez vzájemné spolupráce a aktivního a zodpovědného přístupu k on-line vzdělávání a ochoty si pomáhat, nedokážeme splnit stanovené výukové cíle, což bude ke škodě především jim samým. Mým cílem bylo podnítit ve studentech odpovědnost za své vlastní vzdělání a vzbudit odhodlání překonat překážky, které nám pandemie klade do cesty. Dalším důležitým poznatkem, který jsem načerpal od kolegů, bylo vytváření bezpečného prostředí pro sdílení myšlenek a vlastních úvah. Studenty jsem proto hned v úvodu našich virtuálních setkávání ubezpečil (a dělám to, byť v menší míře, na každém cvičení) o tom, že žádný dotaz není příliš triviální a každá odpověď na mnou položenou otázku je vítána a je užitečná, byť by nebyla správná. Možná se to některým mým kolegům může zdát podivné či zbytečné, nicméně skutečnost, že v každém cvičení se najde student, který začne svůj dotaz slovy: „Možná se ptám na hloupost, ale...“ nebo „Omlouvám se, že se ptám na asi základní věc...“ mě utvrzuje v tom, že mají-li se studenti aktivně zapojit do průběhu semináře, musí být opakovaně ujišťováni o tom, že za své dotazy, nápady a odpovědi se nesetkají s despektem či ironickými poznámkami a že svým příspěvkem do diskuze mohou prospět nejen sobě, ale také svým kolegům studentům, kteří možná pochybují stejně, ale z jakéhokoli důvodu se nechtějí sami zeptat.

Učení otázkou a Sokratovská metoda, ty jsem si vzal za své hlavní „zbraně“ v boji za aktivizaci studentů. Otázky nelze klást přímo, přestože odpovědi na ně by studenti měli

z přednášky již znát. Nemohu se tedy ptát například: „Jak se podle zákona stanoví výše vypořádacího podílu pro vystupujícího společníka?“ Namísto toho se ptám: „Pokud byste jako společník odcházeli z s.r.o., které jste založili a několik let rozvíjeli s dalšími dvěma společníky, jakým způsobem byste si stanovili částku odstupného – vypořádání?“, nebo: „Domníváte se, že je spravedlivé, aby vypořádací podíl byl stanoven jako podíl na vlastním kapitálu s.r.o., jak je uveden v rozvaze?“ Přitom se vždy snažím na odpovědi studenta, byť není správná, citlivě vysvětlit, proč tomu tak není, případně vymyslet specifickou situaci, ve které by jeho řešení mohlo být použito a dovést jej jeho vlastní úvahou k tomu, v jakých zásadních aspektech se taková specifická situace liší od situací běžných.

Pokládání otázek má ještě jednu nespornou výhodu – na otázku se sluší odpovědět a odpověď se očekává. Pokud se nenabízí nikdo, kdo by byl ochoten na mou otázku dát odpověď, mám možnost dotázat se adresně konkrétního studenta. Přiznávám, že toto „nevyžádané“ adresní vyvolávání (angl. cold-calling) nemám vůbec v oblibě, jelikož tím studenta uvádím do nepříjemné situace. Vnímám to však jako jeden z mála prostředků negativní stimulace, který ve svých cvičeních používám. Vnímám uplatňování „cold-callingu“ v on-line cvičeních také jako nástroj podpory dobrovolného zapojení a přispění do diskuse, jelikož studenti, vědomi si rizika, že by příští „cold-call“ mohl padnout právě na ně, začnou v průběhu cvičení aktivně vyhledávat taková témata, ke kterým budou moci přispět vlastním dotazem či námětem, resp. takové mé otázky, na které budou znát odpověď.

2.4. Více výkladu v příkladech a případových studiích, domácí úkoly

Pro dobré fungování asynchronní i distanční výuky je zapotřebí dostatek různých studijních materiálů a úloh k procvičování. Důležité je také poskytovat studentům možnost získávat zpětnou vazbu o výsledcích učení v průběhu semestru/školního roku. Zatímco k základním kurzům účetnictví je studijní literatury, skript i sbírek příkladů dostatek, nabídka je široká a snadno dohledatelná, v případě specializovaných kurzů, ke kterým nemusí být nutně vytvořena vysokoškolská skripta nebo sbírky příkladů, jsou studenti primárně odkázáni na studijní materiál, který jim poskytnete přímo vyučující.

Vybral jsem proto některé příklady, které jsem „měl v zásobě“, rozšířil je a doplnil o psaný doprovodný komentář, který studenty řešením provází, resp. je navádí ke správné úvaze, jak příklad vyřešit. Běžné příklady jsem tak poměrně v krátkém čase dokázal přeměnit na další studijní oporu, která těm studentům, kteří se samostudiu věnují, pomohou se v obtížné látce lépe zorientovat.

„Oproti klasické výuce však musí být ověřování vědomostí častější a jednotlivé testy musí mít menší rozsah.“ [2]

Abychom studentům poskytli průběžnou zpětnou vazbu o výsledcích učení, zavedli jsme s kolegyní, která vede přednášky, pravidelné krátké testy, kterými studenti mohou sbírat body do celkového hodnocení předmětu. Tento nástroj se současně ukázal jako skvělý prostředek pro „popularizaci“ přednášek, v jejichž závěru tyto testy probíhaly prostřednictvím nástroje Slido. Vyšší účast na přednáškách se projevila v lepší připravenosti studentů na tematicky návazná cvičení. Na svých cvičeních pokračuji v této iniciativě tím, že studentům vždy s několikadenním předstihem poskytnu zadání příkladů pro nadcházející cvičení a v tomto zadání vyčlením jeden úvodní, jednoduchý příklad, který studenti mají vyřešit jako domácí úkol, což je pro ně zároveň součástí domácí přípravy na nadcházející cvičení.

I v tomto alternativním režimu výuky zachovávám skupinovou práci studentů při zpracování zadaného tématu seminární práce – případové studie. Přestože se studenti nemohou scházet ke společné práci ve škole, mohou se setkávat v on-line prostředí. Zpracování zadaného tématu v malých studijních skupinách je samozřejmě dalším nástrojem pro prohloubení znalostí studentů, současně ale podporuje vytvoření návyků pro týmovou práci a podporuje také vazby mezi studenty, které mohou využít v průběhu semestru i ve zkouškovém období, kdy studenti lépe orientovaní v účetnictví mohou pomoci těm, pro které je téma probírané v našich předmětech vzdálenější a náš předmět studují jen jako součást své vedlejší specializace. Touto vzájemnou podporou přitom prospívají jak doučovanému, tak doučujícímu, který si při vysvětlování látky někomu dalšímu třídí vlastní vědomosti a vytváří souvislosti mezi nimi. To je také důvod, proč jsem se rozhodl zachovat studentské prezentace k zadaným tématům – byť kratší a koncentrované do posledního cvičení výukového období.

2.5. Sdílení

Vysoká škola ekonomická v Praze v současné době pracuje na vybudování nového vzdělávacího systému LMS (Learning Management System), který si klade za cíl být prostředím, ve kterém budou mít studenti různé vzdělávací materiály, instrukce ke studiu, nahrávky přednášek a cvičení, studijní literaturu, testy k ověření svých znalostí a mnoho dalšího. Posláním tohoto nového systému je umožnit studentům to, aby si každý z nich našel takovou cestu k naplnění definovaných výukových cílů, která odpovídá jeho individuálním možnostem a potřebám. Z myšlenky, která za tímto projektem stojí, jsem si do své praxe vzal to ponaučení, že tak jako různým studentům vyhovuje různý způsob vzdělávání, mají také různí vyučující různé přístupy ve výkladu a v didaktice obecně. Možná je mezi mými studenty několik takových, kterým můj způsob výuky nevyhovuje a lépe by prosperovali pod vedením některého z mých kolegů. Výhodou, kterou on-line vzdělávání přináší, je skutečnost, že náš výkon vyučujícího se v on-line prostředí „nespotřebovává“ a může posloužit nejen „našim“ studentům, zapsaným do našich seminářů a přednášek, ale také studentům našich kolegů. Pojdme tedy sdílet své „produkty“ – své ilustrativní příklady, řešené příklady rozšířené o výkladové poznámky, případové studie či domácí úlohy. Umožněme studentům svých kolegů poslechnout si ze záznamu naše přednášky a cvičení. Zatímco nás to nebude stát žádnou práci navíc, některým studentům může tento přístup velmi pomoci.

Jinou formou sdílení je také šíření volně dostupných publikací, které jsou k dispozici na internetu. V oboru účetnictví, daní a auditu existuje řada odborných časopisů (např. Účetnictví, Auditor, Bulletin KCÚ, Bulletin KDPČR, Metodické aktuality), v nichž lze nalézt články, které budou bez obtíží srozumitelné také studentům. Dále můžeme odkazovat na různé výkladové materiály od předních poradenských společností (např. PwC, EY, KMPG, BDO, TPA, aj.), které se věnují řadě témat, kterými se ve svých přednáškách a cvičeních zabýváme. Nezapomeňme také na volně dostupná videa, která zpracoval někdo jiný a rozhodl se je bezplatně zpřístupnit např. ve službě Youtube – kvalitní videa bývají sice často zpracována v anglickém jazyce, nicméně to by pro dnešní studenty měla být snadno překonatelná překážka. Seznamujme studenty také s odbornými internetovými portály, jako jsou dauc.cz, du.cz, ucetni-portal.cz, všude tam mohou studenti nalézt kvalitní zdroje informací, přičemž řadu z těchto informačních zdrojů jistě uplatní i ve své stávající či budoucí profesní dráze. Vybírejme však z těchto různých zdrojů konkrétní články, kapitoly či videa, abychom studenty mohli při probírání daného tématu vždy odkázat na konkrétní zdroj. Strukturování samostudia a jednoznačné zadání je nezbytné proto, aby se studenti ve studijních materiálech „neztratili“ a nebo nepropadli skepsi z jeho nadměrného množství.

3. Závěr

Distanční a asynchronní výuka jsou velmi aktuální témata, která nás s jistotou budou provázet i v dalších letech, a to bez ohledu na to, zda uzavření škol v tomto kalendářním roce bylo na dlouhý čas poslední, nebo zda se s podobným scénářem budeme setkávat v různé intenzitě i nadále. Nejen Vysoká škola ekonomická v Praze pracuje v současné době na rozvoji konceptu „blended learning“, jehož cílem je umožnit studentům hledat vlastní cesty vzdělávání se a plnění stanovených výukových cílů v předem stanoveném výukovém rámci. Možná nám tedy opatření vyvolaná pandemickou situací kromě řady nových úkolů, starostí a obtíží při výuce přinesla také cenný impuls k tomu, abychom zásadním způsobem inovovali své didaktické postupy.

Na úplný závěr jsem si nechal ještě jedno doporučení, nebo spíše povzbuzení, které jsem také načerpal z publikovaných zkušeností kolegů. V obecné diskusi k tomuto tématu se totiž intenzivně řeší především to, jak v tomto alternativním způsobu výuky co možná nejvíce vyjít vstříc studentům a vzdálené vzdělávání jim usnadnit. To je samozřejmě zcela v pořádku, nicméně se v těchto veřejných diskuzích zapomíná také na to, jak tuto situaci zvládají samotní učitelé. Pokud se Vám tedy v této době častěji stává, že na konci dne naplněného on-line výukou „padnete vyčerpáním“, nebo se Vám nedostává pocitu z dobře odvedené a smysluplné práce, protože se Vám nedařilo přivést studenty k interakci a aktivizovat je ke společné práci, nezoufejte, nejste v tom sami. Jedno anglické přísloví praví: Když vám život dává jen kyselé citrony, udělejte z nich citronádu. Zůstaňme tedy pozitivní (ve své mysli) a zužitkujme vše nové, co jsme se museli sami a překotně naučit v rozvoji své pedagogické (či andragogické) praxe i v budoucnu.

Literatura

- [1] BRDIČKA, Bořivoj. (2020). „Dokáže koronavirus zavést technologie do výuky skokem?“. EduIn [online]. [cit. 2020-11-13]. Dostupné z: <https://www.eduin.cz/clanky/spomocnik-cz-dokaze-koronavirus-zavest-technologie-do-vyuky-skokem/>
- [2] DELOITTE. (2020). „Synchronní vs. asynchronní výuka: Jak upravit metodiku pro online vzdělávání?“ [online]. [cit. 2020-11-14]. Dostupné z: <https://www.dreport.cz/blog/synchronni-vs-asynchronni-vyuka-jak-upravit-metodiku-pro-online-vzdelavani/>
- [3] MICROSOFT EDUCATOR CENTRE. Výuka na dálku s Microsoft Teams a Office 365: Modul 9: Třetí cíl: Přizpůsobit výuku reálným podmínkám [online]. 2020 [cit. 2020-11-14]. Dostupné z: <https://education.microsoft.com/cs-cz/course/49dc56a4/8>

Abstrakt

Distanční a asynchronní výuka jsou témata, která učitelskou obec zastihla náhle a do značné míry nepřipravenou v souvislosti se šířením nákazy SARS-CoV-2 a v podstatě si „vynutila“, abychom se těmito tématy začali všichni intenzivně zabývat. Tento příspěvek předkládá několik námětů k rychlému přechodu z běžné prezenční výuky do režimu nekontaktního či distančního vzdělávání a nabízí několik snadno aplikovatelných možností pro vytvoření studijní opory dle koncepce tzv. blended learning.

Klíčová slova:

Asynchronní vzdělávání, Blended learning, Nkontaktní výuka,

Switching to asynchronous learning

Abstract

Asynchronous learning and home-schooling are topics that required immediate attention of all teachers and lecturers in the Czech republic due to the measures adopted by the Czech government as a result of pandemic of SARS-CoV-2. This paper presents several ideas for a prompt transition from the regular on-site teaching and synchronous learning to the on-line teaching and asynchronous learning. This paper offers several easily applicable options for creating study support according to the concept of blended learning.

Key words:

Asynchronous learning, Blended learning, Home-schooling

JEL klasifikace: I21

Cizí měna a kurzové riziko v českém účetnictví^{1#}

prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc.

Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví,
katedra finančního účetnictví a auditingu
nám. W. Churchilla 1938/4, 130 67 Praha 3 – Žižkov
email: muller@vse.cz

1. Úvod

V souladu s § 4 odst. 12 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění (dále jen ZoÚ) jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny. V současném propojeném světě však je běžné, že řada transakcí mezi obchodními partnery probíhá v cizí měně. Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítávají účetní jednotky pro potřeby účetnictví na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou a to k okamžiku uskutečnění účetního případu a pak ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje (§ 24 odst. 6 ZoÚ). Přepočet cizí měny na českou měnu s sebou nese kurzové riziko zpravidla s dopadem do výsledku hospodaření účetních jednotek.

2. Způsob účtování a vykazování kurzových rozdílů

Pravidla účtování kurzových rozdílů jsou kromě výše zmíněného ZoÚ uvedena ve § Vyhláše č. 500/2002 Sb., (dále jen Vyhláška) a v Českém účetním standardu č. 006. Kromě toho, že tento standard upravuje způsob účtování kurzových rozdílů, uvádí také, že kurzové rozdílů nevznikají při

- oznámení o změně věřitele u dlužníka a u věřitele v případě, že za jeho dlužníka bude plnit dlužník jiný,
- dohodě o změně zahraničních měn pro úhrady nebo inkasa bez pohybu peněžních prostředků, s výjimkou změny na Kč,
- splácení peněžitých vkladů do obchodních korporací.

2.1. Účtování kurzových rozdílů

V § 60 Vyhlášky je uvedeno, že kurzové rozdílů vznikající při ocenění majetku a závazků k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, se účtují na vrub účtu finančních nákladů nebo ve prospěch účtu finančních výnosů. Dále vyhláška uvádí, že při postupném splácení pohledávek a dluhů a při pohybech na účtech v účtových skupinách 21,22 a 29 (peněžní prostředky v pokladně, peněžní prostředky na účtech a převody mezi finančními účty), lze kurzové rozdílů účtovat na vrub účtu finančních nákladů a ve prospěch účtu finančních

[#] Tento příspěvek byl zpracován jako jeden z výstupů Interní grantové agentury číslo F1/25/2019 na Fakultě finančního účetnictví VŠE v Praze s názvem "Tržní selhání a jejich vliv na kvalitu auditu v České republice".

výnosů až ke konci rozvahového dne, nebo k jinému okamžiku, ke kterému s sestavuje účetní závěrka.

Výjimkou z uvedeného výsledkového způsobu účtování jsou kurzové rozdíly u cenných papírů a podílů, které se ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka přepočítávají reálnou hodnotou nebo ekvivalencí. V tom případě jsou kurzové rozdíly součástí tohoto ocenění. Pokud není cenný papír nebo podíl oceněn reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, pak se kurzové rozdíly účtují do vlastního kapitálu prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41 (zpravidla na účet 414-Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků).

2.2. Vykazování kurzových rozdílů

Kurzové rozdíly se vykazují ve finanční části výkazu zisku a ztráty. Kurzové zisky jsou vykazovány v položce „VII. Ostatní finanční výnosy“ a kurzové ztráty v položce „K. Ostatní finanční náklady“. V souladu s § 58 odst. 2 Vyhlášky je možné kurzové zisky a kurzové ztráty vzájemně zúčtovat. Pokud to účetní jednotka udělá, pak uvede s ohledem na významnost souhrnné vykazování v příloze v účetní závěrce.

2.3. Kurzy pro přepočet cizí měny

Účetní jednotka v souladu s § 24 odst. 7 ZoÚ má možnost výběru, jaký kurz bude používat (pevný nebo aktuální) který vždy vychází z kurzu devizového trhu vyhlášený Českou národní bankou a účetní jednotka ho uvede ve svém vnitřním předpisu. Aktuální kurz použijí účetní jednotky k okamžiku uskutečnění účetního případu (viz ČÚS č. 001-Účty a zásady účtování na účtech odst. 2.4.3.), nebo pevný kurz určený po předem stanovený interval, který nesmí přesáhnout jedno účetní období. V případě cizí měny, u které se nevyhlašuje kurz devizového trhu denně, použije účetní jednotka pro její přepočet buď kurz mezibankovního trhu pro tuto měnu k USD nebo EUR vyhlášený ČNB pro USD nebo EUR ke stejnému dni, nebo poslední známý kurz vyhlášený či zveřejněný ČNB.

2.4. Kurzové riziko

Důvodem pro přepočet položek vyjádřených v cizí měně k datu účetní závěrky je eliminace kurzového rizika, které souvisí s budoucími peněžními toky, vyplývající z kolísání měnových kurzů. Zjednodušeně lze říci, že se jedná o riziko ztráty v souvislosti se změnami kurzů cizích měn vůči měně domácí. Příčin k tomu může být celá řada, kromě politické situace, války či jiných nepředvídatelných událostí (například současná epidemie), míra inflace, změna úrokové sazby a další. Proti kurzovému riziku se firmy různým způsobem zajišťují například zafixováním měnového kurzu u některé z finančních institucí. To však není předmětem tohoto článku. Přepočet zůstatků primárně vyjádřených v cizí měně k datu účetní závěrky sice kurzové riziko neeliminuje, ale přepočtem příslušné položky na českou korunu vyjadřuje účetní jednotka její hodnotu k datu účetní závěrky tak, aby respektovala požadavek ZoÚ věrně zobrazit finanční situace k tomuto datu. Kromě toho pak díky tomuto přepočtu se případné kurzové riziko rozkládá v čase mezi běžné a následující účetní období, kdy peněžní tok nastane.

3. Cizí měna v interpretacích Národní účetní rady

Úprava účtování kurzových rozdílů je v českých účetních předpisech vymezena velmi obecně, aniž by se rozlišovala situace, kdy kurzové riziko vzniká a kdy nikoliv. Tohoto úkolu se proto ujala Národní účetní rada (dále jen NUR) ve svých interpretacích (Mejzlík a kol. 2019).

Cílem tohoto příspěvku není vysvětlovat jejich obsah, ale pouze je připomenout (Müllerová 2019). Zájemci si mohou tyto interpretace najít na webových stránkách NÚR.

I-18 Dohadné položky v cizí měně řeší situaci, zda se dohadná položka má primárně vyjádřit v cizí měně, pokud výsledná pohledávka či závazek, bude hrazen v cizí měně. Vzhledem k tomu, že dohadné položky mají charakter pohledávky nebo závazku, jen není známa přesná částka, měla by se k nim účetní jednotka chovat stejně jako k ostatním cizoměnovým pohledávkám a závazkům. Interpretace mimo jiné řeší, jaký kurz při zaúčtování dohadné položky použít (co je okamžik uskutečnění účetního případu).

I-21 Odpis cizoměnové pohledávky řeší, co je v případě odpisu cizoměnové pohledávky okamžik uskutečnění účetního případu, jaký kurz použít a zda vzniká kurzový rozdíl. Interpretace doporučuje, aby okamžikem uskutečnění účetního případu byl okamžik rozhodnutí vedení účetní jednotky o odpisu pohledávky. Kurz použitý v tomto okamžiku bude v souladu s vnitřní směrnicí účetní jednotky (pevný nebo aktuální) a při odpisu vzniká kurzový rozdíl mezi kurzem původního předpisu pohledávky a kurzem k datu jejího odpisu.

I-22 Dotace v cizí měně se zaměřuje na situaci, kdy účetní jednotka účtovala o nezpochybnitelném nároku na dotaci jako o pohledávce za poskytovatelem dotace souvztažně s účtem Zúčtování dotace. Otázkou je, zda se kromě cizoměnové pohledávky (nárok na dotaci) přepočítávat i částku na účtu Zúčtování dotace. Interpretace dále řeší, kdy získaná dotace se bude lišit od předpokládaného nároku a dále pak situaci, kdy účetní jednotka bude muset dotaci nebo její část vrátit z důvodu nedodržení smluvních podmínek.

I-23 Ocenění nabyté cizoměnové pohledávky řeší situaci, kdy účetní jednotka nabyla pohledávku, která má jmenovitou hodnotu v cizí měně a zaplatila za ni jinou měnou. V tom případě provede účetní jednotka přepočet na měnu jmenovité hodnoty, včetně všech položek, které jsou součástí pořizovací ceny. Pro přepočet se použije měnový kurz k okamžiku uskutečnění účetního případu v souladu s vnitropodnikovou směrnicí (denní, pevný).

I-37 Časové rozlišení v cizí měně se zabývá charakterem položek časového rozlišení vyjádřených v cizí měně z pohledu kurzového rizika. Tam, kde peněžní tok již proběhl (náklady příštích období, výnosy příštích období), kurzové riziko nehrozí a proto tyto položky nemají charakter cizoměnových pohledávek a závazků a jejich zůstatky vyjádřené v cizí měně se koncem účetního období nepřepočítávají. Naproti tomu položky, u nichž teprve k peněžnímu toku dojde (výdaje příštích období, příjmy příštích období) mají charakter cizoměnových pohledávek a závazků a jejich zůstatky vyjádřené v cizí měně se koncem účetního období přepočítávají s vyčíslením kurzového rozdílu.

Kromě těchto interpretací jsou v době, kdy vzniká tento příspěvek, v jednání NÚR dvě interpretace. První se **zabývá cizoměnovou pohledávkou s opravnou položkou** a řeší situaci, v jaké výši hrozí u této pohledávky kurzové riziko. Druhá interpretace se zabývá **zálohami uhrazenými v cizí měně** a klade si otázku, zda se má tato záloha, která je dle současných účetních předpisů považována za pohledávku (poskytnutá záloha) či závazek (přijatá záloha) na konci účetního období přepočítávat závěrkovým kurzem.

4. Závěr

V souladu se zákonem o účetnictví jsou účetní jednotky povinné vést účetnictví v jednotkách české měny. Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně je proto nutné přepočítat kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou a to k okamžiku uskutečnění účetního případu, případně k rozvahovému dni či k jinému okamžiku, ke kterému se účetní závěrka sestavuje. České účetní předpisy se věnují zejména způsobu účtování a vykazování kurzových rozdílů, méně už jednotlivým položkám, které by tomuto přepočtu měly podléhat. Národní

účetní rada ve svých interpretacích vybrala v souvislosti s cizí měnou situace, které mohou v praxi účetních jednotek dělat při přepočtu cizí měny na českou měnu problémy. Interpretace proto ve vybraných oblastech poskytují návod, kdy a jakým způsobem přepočet provádět tak, aby bylo zajištěno věrné zobrazení finanční situace účetní jednotky a zároveň aby bylo eliminováno kurzové riziko.

Literatura

- [1] Mejzlík L. a kol. (2019) Interpretace Národní účetní rady s praktickými příklady a komentáři. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2019. 384 s. ISBN 978-80-271-2216-5.
- [2] Mülleová L.(2019): Cizí měna v interpretacích Národní účetní rady. Bulletin Komory certifikovaných účetních 2019 sv. 20, č. 3-4
- [3] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů
- [4] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
- [5] České účetní standardy pro podnikatele

Abstrakt

V souladu se zákonem o účetnictví jsou účetní jednotky povinné vést účetnictví v jednotkách české měny. Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně je proto nutné přepočítat kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou a to k okamžiku uskutečnění účetního případu, případně k rozvahovému dni či k jinému okamžiku, ke kterému se účetní závěrka sestavuje. Důvodem pro přepočet položek vyjádřených v cizí měně k datu účetní závěrky je eliminace kurzového rizika, vyplývající z kolísání měnových kurzů a které souvisí s budoucími peněžními toky. Způsobu přepočtu cizí měny se věnují u vybraných položek také interpretace Národní účetní rady.

Klíčová slova:

cizí měna, měnový kurz, kurzové riziko, interpretace národní účetní rady

Foreign currency and exchange rate risk in Czech accounting

Abstract

In accordance with the Accounting Act, accounting entities are required to keep accounts in Czech currency units. Assets and liabilities denominated in foreign currencies must therefore be translated at the foreign exchange market rate announced by the Czech National Bank at the time of the accounting event, or at the balance sheet date or at another time when the financial statements are prepared. The reason for the translation of items denominated in foreign currencies as at the balance sheet date is the elimination of exchange rate risk arising from exchange rate fluctuations and which are related to future cash flows. Interpretations of the National Accounting Council are also devoted to the method of foreign currency translation for selected items.

Key words:

foreign currency, exchange rate, exchange rate risk, interpretation of the National Accounting Council

JEL klasifikace: M41, M48

COVID-19 versus účetní závěrka roku 2020[#]

Ing. Libor Vašek, Ph.D.

Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví,
katedra finančního účetnictví a auditingu
nám. W. Churchilla 1938/4, 130 67 Praha 3 – Žižkov
email: vasek@vse.cz

1. Úvod

Není pochyb o tom, že šíření onemocnění COVID-19 zasáhlo většinu podnikatelů. Důsledkem vyhlášení celosvětové pandemie (11. 3. 2020 tak učinila WHO) a nouzového stavu (12. 3. 2020 tak učinila vláda ČR) byla přijata v ČR (nejen) opatření pro zamezení šíření koronaviru, která zásadně změnila ekonomické podmínky, v nichž podnikatelé doposud působili. Změny jsou zároveň spojeny s nejistotou - kdy skončí nouzové stavy, které jsou vyhlášovány, kdy skončí přijímaná opatření a jaký bude průběh ekonomické činnosti v období „po koronaviru“. Jsou podniky, u nichž důsledkem koronaviru nastal růst činnosti, zvýšil se obrát a výsledky; jsou ale také podniky, které byly nuceny svoji činnost již ukončit, protože u nich nastal absolutní výpadek tržeb a jsou podniky, které jsou tzv. na hraně a vyhlížejí, jak dlouho ještě jejich obchodní činnost bude omezena, případně zdali na jejich obchodní činnost nedopadne nějaký druhotný efekt.

Od poloviny března jsou v různém rozsahu realizovány podpory, aby podnikatelé vzniklý stav přečkali, a pokud možno nebyli ohroženi ve své existenci. V účetních závěrkách s rozvahovým dnem k 31. 12. 2019 se účetní jednotky vyjadřovaly k dopadu COVID-19 v rámci tzv. událostí po rozvahovém dni (viz interpretace NÚR I-24 *Události po rozvahovém dni* a též doporučení KA ČR). Většina obsažených vyjádření byla však velmi opatrná, a to napříč různými odvětvími, neboť si řada podniků uvědomovala, že reálný dopad přinesou teprve měsíce druhého pololetí roku 2020 a výhledově též rok 2021. Co tato situace představuje pro účetnictví roku 2020 a pro účetní závěrky sestavované za rok končící po 31. 12. 2020?

2. Věrné zobrazení a předpoklad trvání podniku jako východiska

Připomeňme, že zákon o účetnictví (dále jen „zákon“) v §7, odst. (1) klade povinnost vést účetnictví tak, aby účetní závěrka byla sestavena na jeho základě srozumitelně a podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky tak, aby na jejím základě mohli uživatelé činit ekonomická rozhodnutí. Účetnictví je prostředkem, který poskytuje informace o tom, čím si podnik prošel, ale je též východiskem hodnocení toho, co má nastat. Není tedy pochyb o tom, že změny, kterým nyní podniky čelí, musí být vhodně reflektovány do účetnictví, potažmo nejbližších účetních závěrek, jen si možná dnes nemusí ještě všichni uvědomovat rozsah takového dopadu. Navíc některé účetní jednotky a jejich účetní se budou muset pustit do oblastí, které ve svém účetnictví možná doposud nikdy neřešili (např. posouzení hodnoty stálých aktiv, zaúčtování rezerv na ztrátové smlouvy aj.).

[#] Tento příspěvek byl zpracován jako jeden z výstupů projektu *Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze, který je realizován v rámci institucionální podpory IP100040.*

Dle §7, odst. (3) zákona o účetnictví je „účetní jednotka povinna používat účetní metody způsobem, který vychází z předpokladu, že bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti a že u ní nenastává žádná skutečnost, která by ji omezovala nebo ji zabraňovala v této činnosti pokračovat...“. Vnímejme, že tento předpoklad je třeba průběžně posuzovat a včas reagovat, pokud přestane platit. Příslušný odst. (3) dále uvádí „...V případě, že účetní jednotka má informaci o tom, že u ní taková skutečnost nastává, je povinna použít účetní metody způsobem tomu odpovídajícím, přičemž informaci o použitém způsobu je povinna uvést v příloze v účetní závěrce.“ Tento předpoklad je základem, na němž je postaveno účetnictví, jak ho většina z nás zná a uvádím ho zde i proto, že následující části diskutují úvahy u vybraných účetních oblastí právě za předpokladu stálého naplnění předpokladu trvání podniku.

3. Analýza vybraných oblastí účetnictví

3.1. Ocenění aktiv a závazků v účetnictví

Vzešlou situaci, již podniky ekonomicky čelí, lze obecně považovat za indikaci možného znehodnocení aktiv a za zárodek nových povinností. Ačkoliv v úpravě českého účetnictví nejsou obsaženy definice aktiv a závazků, zkusme vyjít prvotně z §25, odst. (3) zákona, který požaduje, aby účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnuly jen zisky, které byly k rozvahovému dni dosaženy, a vzaly v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, jakož i všechna snížení hodnoty bez ohledu na to, zda je výsledkem hospodaření účetního období zisk nebo ztráta.

Pohledávky a posouzení úvěrového rizika

Pohledávky obecně vyjadřují nárok na peníze a je s nimi spojena splatnost. Pohledávky se v účetnictví oceňují jmenovitou hodnotou, která je snižována o opravnou položku, vznikne-li účetní jednotce pochybnost ohledně splacení, resp. v okamžiku zvýšení úvěrového rizika. Protože současná situace vede k uzavírání řady podniků, resp. ke snížení jejich ekonomické aktivity, případně dokonce k zákonné možnosti odložit původně naplánované platby (úvěry, nájemné), dochází v ekonomickém prostředí ke zvýšení úvěrového rizika spojeného s tím, že pohledávka nebude uhrazena. Účetní jednotky tak budou muset podrobit důslednější inventarizaci existující pohledávky a posoudit riziko jejich nesplacení (viz §55 vyhlášky č. 500/2020 Sb., pro podnikatele), neboť z §29, odst. (1) zákona plyne, že „Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování o položkách podle § 25 odst. 3.“ Obecně přitom účetní jednotky provádějí inventarizaci k okamžiku, ke kterému sestavují řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku.

U pohledávek nastávají dvě nové situace:

- podniky většinou přistupují k tvorbě opravných položek až u pohledávek po splatnosti a často také u pohledávek, které jsou delší dobu po splatnosti. Současná situace však může způsobit otázky i u pohledávek, které jsou do splatnosti a účetní jednotky by mnohem více měly analyzovat dobytost existujících pohledávek a riziko likvidity protistrany. Jako ilustraci lze uvést pohledávku z pronájmu, kdy nájemce je v ochranné lhůtě a po stanovenou dobu nemusí nájemné hradit. Pohledávka existuje, není po splatnosti, ale riziko jejího neuhrazení v budoucnu nemusí být zanedbatelné,
- opravné položky se tvoří jen v případech, kdy snížení hodnoty pohledávky není trvalého charakteru (viz §55 vyhlášky). Současná situace může vést k odpisu pohledávek ve větším rozsahu.

Ocenění zásob

U zásob je vhodné upozornit na dvě záležitosti. První se týká posouzení ocenění evidovaných zásob (nakoupeného zboží, vyrobených výrobků) vůči jejich prodejní ceně snížené o náklady spojené s prodejem (viz §26, odst. (1) zákona). Pokud účetní jednotka v důsledku inventarizace dojde k závěru, že příjem z prodeje zásob je nižší než jejich původní pořizovací náklady, musí být vytvořena opravná položka a související ztráta zaúčtována do nákladů. Některé podniky v současné době mohou čelit menšímu odbytu a mohou na tuto skutečnost reagovat snížením cen svých produktů.

Druhou záležitostí je ocenění zásob vytvořených vlastní činností a postup vyplývající z §49 vyhlášky, který doplňuje výkladem interpretace NÚR I-35 *Oceňování zásob vytvořených vlastní činností*. Podniky mohou být v důsledku současné situace v objemu výroby pod svoji běžnou výrobní kapacitou a mohou se potýkat s tzv. nevyužitou kapacitou výrobních zařízení. Pro tuto situaci I-35 v odst. 11 uvádí „*Pokud dojde k neobvykle nízkému objemu výroby nebo pokud se výrobní zařízení vůbec nevyužívá, nelze jako rozvrhovou základnu pro přiřazení nepřímých fixních nákladů na kalkulační jednici použít skutečné využití výrobních zařízení, nýbrž běžné využití kapacity. Nepřiřazené nepřímé fixní náklady jsou nákladem období.*“ Jinými slovy lze toto ilustrovat na situaci, kdy fixní odpis výrobní haly ve výši 1 000 Kč byl běžně alokován na výrobu 1 000 ks, tj. 1 Kč / 1 ks, ale protože současná situace umožňuje jen poloviční využití kapacity, vstupuje do ocenění výrobků nadále 1 Kč / 1 ks (nikoliv 2 Kč / 1 ks) a část fixního nákladu 500 Kč je nákladem období a nijak neovlivňuje ocenění výrobků.

Znehodnocení stálých nefinančních aktiv (dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku)

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek není sám předmětem prodeje jako je tomu u zásob a není též předmětem zpeněžení jako je tomu u pohledávek. Přesto i u něj musí v důsledku současné situace dojít k posouzení účetní (zůstatkové) hodnoty, zdali nedošlo nově k jejímu snížení. Hodnota dlouhodobých aktiv je posuzována vůči jejich užitné hodnotě, ač ta sama není v českých účetních předpisech nikde definována. Její použití plyne z ČÚS č. 005, odst. 4.1.2., v němž je uvedeno „*opravné položky k odpisovanému dlouhodobému majetku, jehož užitná hodnota se běžně snižuje opotřebením, se tvoří v případech, kdy je jeho užitná hodnota zjištěná při inventarizaci výrazně nižší, než je jeho ocenění v účetnictví po odečtení opravek, a toto snížení hodnoty nelze považovat za definitivní (za snížení trvalého charakteru)*“. Shodou okolností Národní účetní rada připravuje interpretaci upravující testování účetní hodnoty stálých nefinančních aktiv. Obecně užitná hodnota stálých aktiv je dána hodnotou čistých očekávaných peněžních toků, které z využívání aktiv je schopen podnik generovat. Pokud v důsledku současné situace dochází ke snížení odbytu, snížení tržeb, upravují se finanční plány a zhoršují výhledy až na varianty pesimistických scénářů, musí současně dojít k posouzení, zdali čisté cash flow, které podniky nově očekávají není nižší než zůstatková hodnota evidovaných stálých aktiv. Pokud ano, bude podnik nucen přistoupit ke snížení jejich hodnoty, tj. k tvorbě opravných položek. Následně by mělo dojít k úpravě odpisového plánu, aby další odpisy reflektovaly skutečnost, že došlo ke snížení zůstatkové hodnoty příslušného aktiva.

Ocenění reálnou hodnotou

Reálnou hodnotou se oceňují vybraná aktiva a závazky (viz §27, odst. (1)) a za reálnou hodnotu se považuje dle odst. (3) §27 tržní hodnota nebo hodnota vyplývající z oceňovacích modelů, resp. hodnota stanovená kvalifikovaným odhadem, posudkem znalce. Pokud podniky oceňují reálnou hodnotou a ta je stanovena tržní hodnotou, pak lze očekávat, že současná situace bude v ocenění vyjádřena. Pokud je však reálná hodnota stanovována pomocí modelů, resp. s využitím služeb znalce, nemělo by docházet k tomu, že se podniky budou odvolávat na

ocenění stanovené např. při poslední účetní závěrce k 31. 12. 2019. Podniky budou nuceny vypracovat nové ocenění reflektující současnou situaci a změnu ekonomických podmínek.

3.2. Dotační programy a z nich plynoucí nároky

Některé podpůrné programy, které byly přijaty (např. Antivirus – podpora zaměstnanosti), jsou ve své podstatě dotačními programy a podniky tak musí (možná i úplně nově) ve svém účetnictví účtovat o dotaci. V případě zmíněného programu Antivirus jde o provozní dotaci na krytí mzdových nákladů, a protože vyřízení žádosti prochází řadou konkrétních úkonů a existuje přiměřená nejistota ohledně jejího poskytnutí, měla by být účtována podnikem – příjemcem dotace – v takovém momentu, kdy „...se proces jejího schvalování dostane do takové fáze, kdy je její poskytnutí nepochybné.“ (viz odst. 9 interpretace NÚR I-14). Ač je tedy zájmem dodržet aktuální princip vzniku nákladů (mezd) a souvisejícího výnosu z dotace, nemusí tomu tak být vždy a může dojít k časovému nesouladu v okamžiku zachycení. Tento přístup k zachycení dotace, resp. pohledávky na dotaci, lze zobecnit do širšího kontextu. Pokud podniky v důsledku současné situace očekávají nějaká plnění nebo náhrady – příjem (podporu), měly by o případné pohledávce účtovat až v okamžiku, kdy je nárok nezpochybnitelný, případně až když peněžní částku obdrží.

3.3. Odložená daňová pohledávka

Odložená daňová pohledávka je důsledkem existence odčitatelných přechodných rozdílů a převáděných nevyužitých daňových ztrát, případně nevyužitých daňových odpočtů. Podniky se mohou nyní dostat do situace, kdy původně očekávané využití nakumulovaných daňových ztrát a z nich vyplývající zaúčtovaná odložená daňová pohledávka nemusí být realizovatelná. Podniky přehodnocují své finanční plány a výhledy a dostatečné zdanitelné zisky se mohou měnit v nedostatečné zdanitelné zisky, případně dokonce ve výhled dalších daňových ztrát. Podniky tak budou nuceny přehodnotit zaúčtování a vykázání odložené daňové pohledávky, neboť z ČÚS č. 003, odst. 2.7 plyne „*Ke konci rozvahového dne účetní jednotka prověřuje účetní hodnotu odložené daňové pohledávky a v případě, že je nepravděpodobné, že bude dosažen dostatečný základ daně, který by umožnil využití části nebo celé odložené daňové pohledávky, účetní hodnota odložené daňové pohledávky se snižuje. Snižování se provádí v rozsahu, v jakém je pravděpodobné, že dostatečný základ daně nebude dosažitelný.*“

3.5. Rezervy

Současná situace nemusí vést pouze ke snížení hodnoty majetku, ale může být také zárodkem pro vznik nových závazků – např. v souvislosti s propouštěním zaměstnanců, s odstoupením od smluv, s nutnou restrukturalizací podnikatelské činnosti. Podnik je nucen posoudit ve světle současné situace svá nová rozhodnutí a existující smluvní povinnosti a případně přistoupit k zaúčtování a vykázání rezerv. Dle §26, odst. (3) jsou „*rezervy určeny k pokrytí závazků nebo nákladů, jejichž povaha je jasně definována a u nichž je k rozvahovému dni buď pravděpodobné, že nastanou, nebo jisté, že nastanou, ale není jisté jejich výše nebo okamžik jejich vzniku.*“ Pokud tedy podnik přistoupí např. k rozhodnutí propustit zaměstnance nebo opustit najaté prostory, a přitom nemá možnost se vyvázat z plnění jako je odstupné nebo nájem po dobu výpovědní doby či penále z předčasně ukončených smluv, je nucen k okamžiku rozhodnutí zaúčtovat rezervu a současně náklad. Podnik může být účasten nově tzv. ztrátových kontraktů, kdy je zavázán k určitému plnění, ale nově odhaduje nižší příjem (výnos) a ztrátu z dokončení. V takovém případě je třeba očekávanou ztrátu zaúčtovat nyní – k okamžiku, kdy je identifikována. Pokud podnik rozhodne o restrukturalizaci spočívající v ukončení některých provozů, propouštění zaměstnanců, výpovědi určitých smluv, měla by být rezerva zaúčtována v okamžiku, kdy je přijatý plán restrukturalizace uváděn „v život“. §26, odst. (3) přitom stanoví, že „*rezerva musí představovat nejlepší odhad nákladů, které pravděpodobně nastanou, nebo v případě závazků částku, která je zapotřebí k vypořádání.*“

2.11. Garance, zajištění a záruky

Pokud podnik eviduje poskytnuté garance z minulosti a záruky za jiné subjekty, jedná se obecně o podmíněné závazky, které jsou předmětem zveřejnění v příloze. Současná situace však může vést k jejich zaúčtování a vykázání, neboť subjekty, za které se podniky zaručily, se mohou nově dostávat do platební neschopnosti. Proto je třeba důsledně posuzovat evidované záruky a vyhodnotit, zdali nenastal oprávněný důvod pro jejich zachycení do rozvahy.

2.12. Prodejní vouchery

Určitou formou podpory podniků v době, kdy jejich provoz byl omezen nebo pozastaven, byla možnost koupit si vouchery na produkty a služby podniku s možností budoucího uplatnění. Jde o vyjádření určité loajality zákazníka vůči podniku, u něhož si předplácí budoucí odběr. U podniku se jedná o otázku zaúčtování výnosů. V okamžiku prodeje vouchery podnik získává peněžní prostředky a měl by účtovat o závazku (obvykle výnosů příštích období) a do výnosů by měla být zúčtována částka v okamžiku využití vouchery a poskytnutí služby/produktu.

4. Závěr

O současném období „koronaviru“ se mluví jako o období, které má na nás všechny značné a nové nároky a jinak tomu nebude ani u účetních a účetnictví samotného. Má-li účetnictví, potažmo účetní závěrka věrně a poctivě zobrazovat realitu, v níž se podnik nachází a očekávání, která ve svém podnikání má, musí být důsledně přistupováno k tomu, co je vykazováno a v jakém ocenění. Podniky, které budou sestavovat v dohledné době účetní závěrku za rok 2020, nebudou mít lehkou úlohu, neboť nejistoty v ekonomickém vývoji je stále mnoho.

Literatura

[1] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

[2] 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 podvojněho účetnictví

Abstrakt

Změny, kterým podniky čelí v roce 2020 v důsledku šíření onemocnění COVID-19 a s tím přijímaných opatření, musí být vhodně reflektovány do účetnictví, potažmo účetních závěrek. Příspěvek diskutuje vybrané účetní oblasti v reflexi úpravy českých účetních předpisů.

Klíčová slova:

COVID-19, účetní závěrka, oceňování, znehodnocení.

COVID-19 versus financial statements for the year 2020

Abstract

The changes that companies are facing in 2020 as a result of the spread of COVID-19 and the provisions taken with it must be appropriately reflected in the accounts, ie the financial statements. The paper discusses selected accounting areas in the reflection of the Czech accounting regulations.

Key words:

COVID-19, financial statements, measurement, impairment.

JEL klasifikace: M48

Aktuálne opatrenia v súvislosti COVID-19 na Slovensku#

doc. Ing. Jitka Meluchová, PhD.

Ing. Martina Mateášová, PhD.

EU v Bratislave, Fakulta hospodárskej informatiky, Katedra účtovníctva a audítorstva
Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, SR
email: jitka.meluchova@euba.sk, martina.mateasova@euba.sk

1. Úvod

Slovensko rovnako ako iné krajiny postihla druhá vlna pandémie COVID-19. Podnikateľské subjekty ako aj občania sa ešte nespamätali z prvej vlny a už čelia ďalším nepriaznivým dôsledkom, ktoré zasahujú prakticky do všetkých oblastí ekonomiky. Dotýkajú sa účtovníctva, daní, ochrany osobných údajov, pracovného práva, sociálneho zabezpečenia a zdravotného poistenia ale aj insolventnosti pri splácaní úverov, verejného obstarávania, cestovného ruchu, školstva či zdravotníctva. Mnohé zmeny boli ovplyvnené európskou legislatívou a viaceré prijaté súčasťou vládou SR. Zdrojové dáta pre príspevok boli získané z dôvodových správ a noviel zákonov, ktorými sa v roku 2020 upravovalo podnikateľské prostredie na Slovensku, z vyhlásení publikovaných jednotlivými ministerstvami či finančnou správou. Predmetné zmeny a opatrenia sú výsledkom procesu, akým Slovensko reaguje na situácie spôsobené šírením ochorenia COVID-19. Na zber údajov bola použitá metóda selekcie a analýzy a pre vyhodnotenie metóda komparácie a syntézy.

2. Opatrenia na riešenie pandemickej situácie v rámci prvej vlny COVID-19

V súvislosti so šírením ochorenia COVID-19, ako aj za účelom zlepšovania podnikateľského prostredia na Slovensku, boli v rámci prvej vlny pandémie vykonané viaceré legislatívne zmeny. V apríli 2020 bol prijatý zákon č. 67/2020 Z. z. o niektorých mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti so šírením nebezpečnej nákazlivej ľudskej choroby COVID-19, ktorým sa uplatňovali opatrenia počas obdobia od 12. marca 2020, keď vláda SR vyhlásila mimoriadnu situáciu z dôvodu ochorenia COVID-19 na území SR, do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom vláda mimoriadnu situáciu odvolá (zákon o niektorých mimoriadnych opatreniach, 2020). Týmto sa ustanovili opatrenia v daňovej, colnej a účtovnej oblasti, týkajúce sa predovšetkým:

- a) správy daní (spôsob doručovania podaní daňovými subjektmi, doručovanie písomností do vlastných rúk, zmeškanie lehoty pre podanie daňového priznania, kontrolného výkazu a súhrnného výkazu, platenie dane a preddavkov na daň, prerušenie daňových kontrol, prerušenie daňových konaní, odloženie daňových exekúcií, úpravy v oblasti správnych deliktov a sankcií),
- b) opatrení pri dovoze tovaru (úprava oslobodenia tovaru od dovozného cla a od dane z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru na podporu obetí živelnej pohromy),
- c) opatrenia v oblasti dane z motorových vozidiel (podanie daňového priznania a splatnosti dane počas obdobia pandémie),
- d) opatrenia v oblasti správnych poplatkov,

Tento príspevok bol spracovaný ako jeden z výstupov výskumného projektu Príspevok je výstupom z výskumného projektu: VEGA č. 1/0120/18 Moderné nástroje riadenia rizika v interných modeloch poisťovní v kontexte direktívy Solvency II.

- e) opatrenia v oblasti účtovníctva (lehoty na podanie účtovných závierok a daňového priznania účtovných jednotiek),
- f) opatrenia v oblasti dane z príjmov (lehoty na podanie daňových priznaní k dani z príjmov, poukázanie a použitie podielu zaplatenej dane z príjmov, oznámenie o zrazení a odvedení dane z príjmov poskytovateľa zdravotnej starostlivosti, hlásenie o vyúčtovaní dane a o úhrne príjmov zo závislej činnosti poskytnutých jednotlivým zamestnancom, ročné zúčtovanie dane z príjmov zo závislej činnosti, poukázanie podielu zaplatenej dane z príjmov, platenie preddavkov na daň z príjmov, odpočet daňovej straty),
- g) opatrenia v oblasti používania registračných pokladníc,
- h) opatrenia v colnej oblasti a pri presadzovaní práv duševného vlastníctva colnými orgánmi,
- i) opatrenia v oblasti dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní (týkajúce sa napríklad niektorých podmienok vrátenia nadmerného odpočtu, uplatnenie zvýhodnenej sadzby dane),
- j) opatrenia v oblasti miestneho poplatku za rozvoj,
- k) opatrenia v oblasti miestnych daní a miestneho poplatku,
- l) opatrenia v oblasti automatickej výmeny informácií na účely správy daní,
- m) opatrenia v oblasti finančného trhu,
- n) opatrenia v oblasti finančnej pomoci,
- o) opatrenia v oblasti dohľadu nad finančným trhom,
- p) opatrenia v oblasti odkladu splátok úveru poskytnutého spotrebiteľovi, malému podnikateľovi a inému podnikateľovi - fyzickej osobe,
- q) opatrenia v oblasti vnútorného auditu, vládneho auditu a finančnej kontroly,
- r) opatrenia v oblasti majetku verejnej správy a správy bytov a nebytových priestorov.

V rámci pracovno-právnej oblasti bolo došlo k novelizácii Zákonníka práce, zákona o sociálnom poistení, zákona o sociálnych službách, zákona o BOZP a zákona o ochrane osobných údajov, ktoré taktiež reagovali na výnimočnú situáciu súvisiacu so šírením ochorenia COVID-19. Zákonom o sociálnom poistení (zákon o sociálnom poistení, 2003) sa upravili podmienky nároku na ošetrovné a nemocenské. Stanovila sa možnosť splnomocniť vládu SR vydávať v prípade potreby nariadenia vlády, ktorými by počas krízovej situácie COVID-19 a dvoch mesiacov po jej skončení, bolo možné upravovať podmienky nároku na dávku v nezamestnanosti, podmienky výplaty dávky v nezamestnanosti, dĺžku podporného obdobia v nezamestnanosti a výšku samotnej dávky. V rámci pracovného práva (Zákonník práce, 2001) novelizácia priniesla možnosti flexibilnejšieho reagovania zamestnávateľa na dynamické zmeny v ekonomike. Zmeny sa týkali organizácie práce, ochrany zamestnancov v oblasti úpravy pracovného času, v oblasti určenia a čerpania dovolenky. Ďalej sa zmeny týkali prekážok v práci, a to pokiaľ ide o náhradu mzdy pri prekážke v práci na strane zamestnávateľa a pokiaľ ide o ochranu zamestnancov, ktorí mali prekážku v práci na svojej strane. Ďalšou významnou zmenou bolo, že zamestnávateľ získal možnosť nariadiť zamestnancovi prácu z domácnosti zamestnanca (home office), za predpokladu, že práca vykonávaná zamestnancom to umožňuje, práca na pracovisku nie je nevyhnutná, prípadne je riziková z dôvodu šírenia prenosnej choroby. Novela Zákonníka práce zmenila možnosti zamestnávateľa týkajúce sa oznamovania pracovných zmien zamestnancom vopred. Rozvrhnutie pracovného času je zamestnávateľ povinný oznámiť zamestnancovi najmenej dva dni vopred a s platnosťou najmenej na týždeň. Zamestnávateľ má aj možnosť dohodnúť sa so zamestnancom podľa potreby na kratšej dobe oznamovania rozvrhnutia pracovného času. Vo všeobecnosti platí, že čerpanie dovolenky určuje zamestnávateľ (podľa Zákonníka práce zamestnávateľ je povinný oznámiť zamestnancovi aspoň 14 dní vopred čerpanie dovolenky). Novela Zákonníka práce túto lehotu skrátila počas trvania mimoriadnej situácie na sedem dní. Pri nevyčerpanej dovolenke za predchádzajúci rok, ktorú si zamestnanec prenáša, mohol zamestnávateľ oznámiť čerpanie minimálne dva dni vopred. Novela Zákonníka práce zaviedla zvýšenú ochranu zamestnancov v čase hrozby COVID-19 s tým, že

zamestnávateľ je povinný ospravedlniť neprítomnosť zamestnanca v práci pre dôležitú osobnú prekážku v práci, ktorou je karanténa alebo izolácia. Zamestnancovi za tento čas nepatrila náhrada mzdy, ak osobitný predpis neustanovil inak. Zamestnanec, ktorý má dôležitú osobnú prekážku v práci z dôvodu karanténneho opatrenia, izolácie, osobného a celodenného ošetrovania chorého člena rodiny atď. sa posudzuje ako zamestnanec, ktorý je uznaný dočasne za práceneschopného. Novela rieši aj postavenie zamestnanca po návrate do práce po uplynutí koronakrízy. V súvislosti s tým sa upravila nová prekážka v práci na strane zamestnávateľa. Ak zamestnanec nemôže vykonávať prácu celkom alebo z časti pre zastavenie alebo obmedzenie činnosti zamestnávateľa na základe rozhodnutia príslušného orgánu alebo pre zastavenie alebo obmedzenie činnosti zamestnávateľa ako dôsledku vyhlásenia mimoriadnej situácie, núdzového stavu alebo výnimočného stavu, ide o prekážku v práci na strane zamestnávateľa, pri ktorej patrí zamestnancovi náhrada mzdy v sume 80 % jeho priemerného zárobku, najmenej však v sume minimálnej mzdy.

Ministerstvo práce, sociálnych vecí a rodiny SR (ďalej len MPSVR SR) spustilo prvú pomoc zamestnancom, zamestnávateľom a SZČO pri znižovaní dopadov koronavírusu, a od apríla 2020 prijímalo žiadosti o príspevky na mzdy zamestnancov od zamestnávateľov, ktorí museli povinne zatvoriť prevádzky. Zamestnávatelia, ktorí museli svoje prevádzky zatvoriť, mohli požiadať o príspevok na mzdu zamestnanca vo výške 80 % jeho priemerného zárobku, najviac vo výške 1 100 EUR. Podmienkou bolo udržanie pracovného miesta aj po skončení krízového obdobia. Príspevok sa poskytoval na zamestnanca, ktorému zamestnávateľ nemôže prideliť prácu z dôvodu prekážky na strane zamestnávateľa. Výška príspevku na náhradu straty príjmov zo zárobkovej činnosti sa poskytovala nadväzne na pokles tržieb. Výška príspevku sa určila podľa poklesu tržieb a každý žiadateľ si zvolil jednu z alternatív spôsobu výpočtu poklesu tržieb. Príspevok sa poskytoval od marca 2020, t.j. odo dňa rozhodnutia *Úradu verejného zdravotníctva SR* o uzatvorení alebo obmedzení prevádzok, do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom sa rozhodnutie zruší.

Oblasťou, ktorú bolo potrebné upraviť, vzhľadom na aktuálnu pandemickú situáciu, bola oblasť spracúvania osobných údajov zamestnávateľmi. Údaje, týkajúce sa zdravia zamestnanca a akékoľvek informácie, z ktorých možno odvodiť informácie o zdravotnom stave zamestnanca, spadajú do kategórie citlivých osobných údajov. Spracúvanie týchto údajov si vyžaduje osobitnú ochranu, keďže ich spracúvanie by mohlo predstavovať významné riziká pre základné práva a slobody dotknutých osôb. Zamestnanec musí informovať svojho zamestnávateľa, že sa vrátil zo zahraničia alebo bol v kontakte s osobou, ktorá je alebo môže byť potenciálne nakazená. Zamestnávateľ musí posudzovať riziko nákazy na pracovisku, a v prípade potreby vykonať vhodné opatrenia na zabezpečenie ochrany zdravia zamestnancov. Zamestnávatelia môžu prísť do kontaktu aj so zdravotnými údajmi rodinných príslušníkov svojich zamestnancov alebo iných osôb. Tieto informácie sú získavané od inej, ako dotknutej osoby a preto je potrebné zabezpečiť informovanosť aj týchto osôb o podmienkach spracúvania ich osobných údajov. Spracúvané citlivé údaje a údaje poskytované ostatným kolegom je zamestnávateľ povinný zredukovať na nevyhnutnú mieru a zabezpečiť, aby sa so všetkými zozbieranými informáciami zaobchádzalo bezpečne (zákon o ochrane osobných údajov, 2018). Pri home office a využívaní technológií pri práci na diaľku sa môže do konfliktu dostať právo zamestnanca na súkromie so záujmami zamestnávateľa (napr. detekcia straty osobných údajov, vznik bezpečnostných hrozieb, kontrola výkonnosti zamestnanca). S ohľadom na základné princípy GDPR je potrebné, aby si účtovná jednotka nastavila interné systémy a technológie tak, aby sa minimalizovalo množstvo a citlivosť spracúvaných osobných údajov, resp. aby boli dáta získavané a uchovávané cielene. Pri využívaní technológií práce na diaľku, pri ktorých dochádza k

spracúvaní osobných údajov zamestnancov, musia byť zamestnanci oboznámení s účelom, rozsahom a použitím dát. Ak zamestnávateľ nariadi zamestnancovi home office musí zabezpečiť primerané bezpečnostné opatrenia, ktoré zaručia dôvernosť, integritu a dostupnosť spracúvaných osobných údajov a to vymedzením účelu a právneho základu, napr. vo forme súhlasu s takýmto spracúvaním osobných údajov. Ďalšou možnosťou môže byť vydanie resp. aktualizácia interných smerníc v oblasti používania elektronických zariadení a systémov. Zamestnávateľ má možnosť nastaviť spôsob používania zariadenia zamestnancom aj na súkromné účely. Ak zamestnávateľ zvolí akúkoľvek formu monitorovania zamestnancov prostredníctvom nimi využívaných zariadení a systémov, musí zabezpečiť neprekročenie právneho rámca spracúvania osobných údajov v duchu zásady primeranosti, nevyhnutnosti a minimalizácie spracúvaných osobných údajov a musí zamestnanca o takomto monitoringu primerane informovať (zákon o ochrane osobných údajov, 2018).

Ďalším zákonom, ktorého cieľom bolo odbremeniť zamestnávateľov v čase pandemickej situácie od plnenia povinností, bola oblasť bezpečnosti a ochrany zdravia pri práci (zákon o BOZP, 2006). Zamestnávateľ nie je povinný oboznamovať zamestnanca pri prijatí do zamestnania, pri preradení na iné pracovisko, pri zaradení na inú prácu, pri zavedení novej technológie, nového pracovného prostriedku alebo nového postupu s touto skutočnosťou, ak k tomu došlo počas mimoriadnej situácie, núdzového stavu alebo výnimočného stavu vyhláseného v súvislosti s ochorením COVID-19. Predpokladom je, že túto povinnosť si zamestnávateľ nemôže splniť z objektívnych dôvodov. Nesplnenie tejto povinnosti však nespôsobí vážne ohrozenie života a zdravia zamestnanca. Túto povinnosť je však zamestnávateľ povinný splniť ihneď, ako to bude možné, najneskôr do jedného mesiaca od odvolania krízovej situácie. Novelou zákona o BOZP sa ustanovili aj lehoty na účasť na rekondičných pobytoch, na vykonanie lekárskeho preventívneho prehliadok, ktoré sú nevyhnutné pre zachovanie platnosti dokladov o odbornej spôsobilosti; lehoty na absolvovanie aktualizčných odborných príprav a lehoty na vykonanie úradných skúšok, odborných prehliadok a kontrol pracovných prostriedkov atď.

Ministerstvo financií SR vydáva v apríli 2020 tretí balík Lex korona, ktorým prináša ďalšie opatrenia týkajúce sa správy daní, dane z motorových vozidiel, dane z príjmov, používania registračných pokladníc, dane z pridanej hodnoty, spotrebných daní a cla. Opatrenia Lex korona sa dotýkali aj miestnych daní a miestnych poplatkov. Ďalší balík opatrení z júna 2020 priniesol 114 zmien, ktoré mali za cieľ zlepšiť podnikateľské prostredie a pomôcť naštartovať slovenskú ekonomiku po pandémie. Novelizácie sa týkajú rôznych zákonov ako napr. *obchodného práva* (Obchodný zákonník, 1991), ktoré umožní, že na zvýšenie základného imania v spoločnosti s ručením obmedzeným bude možné použiť nerozdelený zisk ako aj iné vlastné zdroje účtovnej jednotky vykázané v účtovnej závierke, bez povinnosti overenia účtovnej závierky audítorom. Ďalšie zmeny sa týkajú zníženia správnych poplatkov, stavebného povolenia, živnostenského podnikania, sociálneho poistenia, reklamy, ochrany spotrebiteľa, služieb zamestnanosti, cestnej premávky atď. V rámci správy daní bolo prijaté opatrenie, ktorým sa ustanovuje predĺženie minimálnej lehoty na vyjadrenie k protokolu z daňovej kontroly zo súčasných 15 pracovných dní na 30 pracovných dní od doručenia protokolu. V oblasti dane z príjmov zasa umožňuje automatického zvýšenia preukázateľne vynaložených výdavkov na spotrebu pohonných látok prepočítaných podľa spotreby uvedenej v osvedčení o evidencii alebo v technickom preukaze o 20 % bez povinnosti dokladovania a zisťovania vyššej spotreby.

Významnú zmenu zavádza novela *zákona o účtovníctve* (zákon o účtovníctve, 2003), ktorou nastávajú zmeny v povinnosti overovania účtovnej závierky audítorom. Zmena bola prijatá v rámci opatrení na zlepšenie podnikateľského prostredia a zapríčinila, že sa budú v rokoch

2021 a 2022 zvyšovať veľkostné kritériá pre povinnosť overiť účtovnú závierku audítorm (Máziková, Antalová, 2020). Pre účtovné obdobie začínajúce najskôr 1. januára 2021 budú stanovené nasledujúce kritériá:

1. celková suma majetku presiahla 3 000 000 eur,
2. čistý obrat presiahol 6 000 000 eur,
3. priemerný prepočítaný počet zamestnancov v jednom účtovnom období presiahol 40.

Od 1. januára 2022 sa tieto kritériá budú ešte zvyšovať. Pri posudzovaní povinnosti overovať účtovnú závierku audítorm budú, od 1. januára 2022 a na nasledujúce roky, platné kritériá:

1. celková suma majetku presiahla 4 000 000 eur,
2. čistý obrat presiahol 8 000 000 eur,
3. priemerný prepočítaný počet zamestnancov v jednom účtovnom období presiahol 50.

Nepriaznivý ekonomický vývoj spôsobený koronakrízou znamenal pre účtovné jednotky implementovanie legislatívnych zmien zameraných na zníženie strát spôsobených šírením COVID-19. V súvislosti s touto situáciou je potrebné, aby účtovná jednotka posúdila aký to bude mať vplyv na jej ďalšiu podnikateľskú činnosť a tieto skutočnosti uviedla v účtovnej závierke v poznámkach. Na základe pokynov uvedených v opatreniach pre zostavenie účtovnej závierky pre malé a veľké účtovné jednotky je uvedené, že v časti *Udalosti, ktoré nastali po dni, ku ktorému sa zostavuje účtovná zvierka* sú tieto účtovné jednotky povinné uviesť informácie o charaktere a finančnom vplyve významných udalostí, ktoré nastali po dni, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, do dňa zostavenia účtovnej závierky. Na Slovensku účtovné jednotky, ktoré zostavovali účtovnú závierku za účtovné obdobie končiace 31. 12. 2019, mali možnosť posunúť zostavenie účtovnej závierky do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení obdobia pandémie, alebo do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania podľa toho, ktorá z lehôt uplynie skôr (zákon o niektorých mimoriadnych opatreniach, 2020). Na Slovensku bol posledným dňom na podanie daňového priznania za rok 2019 31. október 2020. Povinnosť zostaviť a uložiť účtovnú závierku do registra účtovných závierok bolo potrebné vykonať do 31. októbra 2020. Keďže uvedený dátum pripadol na sobotu, lehota sa v zmysle daňového poriadku predĺžila do 2. novembra 2020 (zákon o správe daní, 2009). V súvislosti s touto skutočnosťou mali účtovné jednotky uviesť v poznámkach informácie napríklad o:

- a) poklese alebo zvýšení trhovej ceny finančného majetku ako dôsledku udalostí, ktoré nastali po dni, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka do dňa zostavenia účtovnej závierky, s uvedením dôvodu týchto zmien,
- b) dôvodoch pre zmenu výšky rezerv a opravných položiek, ktoré nastali v dôsledku udalostí po dni, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka do dňa zostavenia účtovnej závierky,
- c) prijatí rozhodnutia o predaji účtovnej jednotky alebo jej časti,
- d) zmenách významných položiek dlhodobého finančného majetku,
- e) začatí alebo ukončení činnosti časti účtovnej jednotky,
- f) zlúčení, splynutí, rozdelení a zmene právnej formy účtovnej jednotky,
- g) mimoriadnych udalostiach, ak majú významný vplyv na ekonomickú činnosť napr. v súvislosti s ochorením COVID-19,
- h) opatreniach a postupoch akým budú riešiť výpadky výkonnosti v nasledujúcom účtovnom období a možné scenáre budúceho vývoja,
- i) skutočnostiach, ktoré môžu ohroziť nepretržitosť trvania v nasledujúcom účtovnom období (going concern).

3. Prijaté a očakávané opatrenia v rámci druhej vlny COVID-19

Prepuknutie druhej vlny pandémie prinieslo v septembri 2020 schválenie ďalšej novely zákona Lex korona (zákon o niektorých mimoriadnych opatreniach, 2020). Novelou zákona sa ukončuje pandemické obdobie, na ktoré bolo legislatívne naviazaných viacero daňových a účtovných termínov. Finančná správa SR vyzvala všetkých daňovníkov na využívanie elektronickej komunikácie, teda nielen povinne elektronicky komunikujúce právnické a FO podnikatelia, ale aj občanov. Na Slovensku prvým októbrom začal platiť núdzový stav, ktorý bol vyhlásený v zmysle ústavného zákona č. 222/2002 Z. z. o bezpečnosti štátu v čase vojny, vojnového stavu, výnimočného stavu a núdzového stavu (ústavný zákon, 2002). Na podporu zamestnávateľov a FO podnikateľov vznikol národný projekt *Prvá pomoc*. Projekt si kladie za cieľ zmierniť dôsledky vyhlásenej mimoriadnej situácie a núdzového stavu v súvislosti s pandemiou COVID-19 a pomôcť ochrániť zamestnanosť a trh práce na Slovensku. *Prvá pomoc* predstavuje nový balík finančnej podpory, ktorý by mal uľahčiť prekonanie nepriaznivej ekonomickej situácie podnikateľských subjektov v súvislosti so zatváraním prevádzok. V rámci udržania zamestnanosti v druhej vlne pandémie sa upravuje príspevok na udržanie zamestnanosti pre zamestnávateľov. Pri opatrení 1 a 3A bude možné žiadať 80 % celkovej ceny práce (CCP), nie hrubej mzdy (HM). Limit mesačného čerpania v tzv. kurzarbeite sa zvýši z 880 EUR na 1 100 EUR. V prípade opatrenia 3B sa pri poklese tržieb pomoc zvýši na maximálne 810 EUR. Žiadosť o poskytnutie príspevku na udržanie zamestnanosti predkladá zamestnávateľ, na miestne príslušný úrad práce, sociálnych vecí a rodiny, v ktorého územnom obvode udrží pracovné miesta. O pomoc je možné žiadať za obdobie od 1. októbra, tzn. žiadosti o pomoc bude možné podávať od 1. novembra 2020, a to buď v listinnej forme alebo elektronicky (MPSVaR SR, 2020).

Následne vláda SR schválila predĺženie podpory pre zamestnávateľov a samostatne zárobkovo činné osoby (SZČO). Projekt označený ako *Prvá pomoc plus* má naďalej pomáhať zamestnávateľom udržať pracovné miesta a živnostníkom nahradiť ich príjmy, ktoré poklesli z dôvodu šírenia koronavírusu. Projekt *Prvá pomoc plus* je pokračovaním projektu *Prvá pomoc*, mení však niektoré podmienky nároku na jednotlivé opatrenia, ako aj výšku pomoci, o ktorú mohli doteraz SZČO žiadať.

1. *Opatrenie č. 2* – príspevok na náhradu straty príjmu pre SZČO, ktorí v čase vyhlásenia mimoriadnej situácie, núdzového alebo výnimočného stavu na základe Opatrenia Úradu verejného zdravotníctva zatvorili alebo obmedzili prevádzky, alebo ktorým poklesli tržby.
2. *Opatrenie č. 4A* – príspevok na náhradu straty príjmu pre SZČO, ktorí v čase vyhlásenia mimoriadneho stavu nemajú príjem zo samostatnej zárobkovej činnosti,
3. *Opatrenie č. 4B* – príspevok na náhradu straty príjmu zo zárobkovej činnosti pre jednoosobové s. r. o., ktoré v čase vyhlásenia mimoriadneho stavu nemajú žiaden príjem z podnikania s. r. o.

Tab. 1 Príspevok na náhradu straty príjmu zo zárobkovej činnosti

Pokles tržieb (kategórie)	apríl až september	október až december
od 20,00 - 39,99 %	180 eur	270 eur
od 40,00 - 59,99 %	300 eur	450 eur
od 60,00 - 79,99 %	420 eur	630 eur
od 80 % a viac	540 eur	810 eur

Zdroj: Úrad vlády SR (MPSVaR SR, 2020).

Pri súbehu s pracovným pomerom sa výška príspevku zníži o čistý príjem z pracovného pomeru za príslušný kalendárny mesiac. SZČO, môžu požiadať o príspevky z projektu *Prvá*

pomoc plus a podľa nových podmienok prvýkrát za mesiac október 2020, pričom vláda SR umožnila čerpanie týchto príspevkov až do marca 2021.

V rámci balíka ďalších opatrení vlády SR boli schválené dotácie na nájomné, ktoré majú zmierniť negatívne ekonomické následky na podnikateľské subjekty. *Ministerstvo hospodárstva SR* pripravilo podrobný návod ako majú prenajímatelia a nájomcovia postupovať a zverejnilo podmienky pre poskytnutie dotácie, ako aj postup elektronického podania žiadosti, ktoré je možné podať do konca novembra 2020. Ďalšou pomocou pre podnikateľské subjekty je projekt na pomoc podnikom negatívne zasiahnutým dôsledkami pandémie COVID-19, ktorý sa realizuje prostredníctvom *Slovenskej záručnej a rozvojovej banky*. Nový produkt úveru SIH antikorona záruka 1 a záruka 2 je finančným nástrojom v rámci *Slovak Investment Holding (SIH)*, ktorý zverejňuje výzvu pre finančné inštitúcie na zapojenie sa do finančného nástroja SIH antikorona záruka 1 a záruka 2. Finančný nástroj *SIH antikorona záruka 1* pozostáva z portfóliovej záruky pre finančné inštitúcie za podmienky udržania zamestnanosti v malých a stredných podnikoch a z úrokovej dotácie až do výšky 4 %. Prostredníctvom tohto nástroja na seba SIH preberie časť úverových rizík od bánk z nových úverov pre malé a stredné podniky postihnuté súčasťou situáciou, pre ktorých môžu byť konečné úvery vďaka SIH antikorona záruke bezúročné. Zámerom je poskytnúť zvýhodnené preklenovacie úvery podnikateľským subjektom zasiahnutých koronakrízou. *SIH antikorona záruka 2* je finančný nástroj, ktorý má poskytnúť zvýhodnený preklenovací úver podnikateľským subjektom. Tento finančný nástroj je financovaný zo zdrojov *Európskych štrukturálnych a investičných fondov (EŠIF)* a zo zdrojov štátneho rozpočtu určených na spolufinancovanie EŠIF (*Slovak Investment Holding, 2020*).

Rozhodnutie MŠVVaŠ SR (rozhodnutie, 2020) prerušilo školské vyučovanie na vysokých a stredných školách, ktoré prešli na online výučbu. Rovnako sa prerušilo vyučovanie na základných školách u žiakov v piatom až deviatom ročníku, na jazykových a umeleckých školách, ktoré taktiež realizujú vyučovanie prostredníctvom online portálov pre školy, učiteľov, žiakov a verejnosť. MŠVVaŠ SR vydalo manuály pre školy a školské zariadenia, ktorých cieľom je stanoviť základné prevádzkové podmienky škôl po dobu trvania ochorenia COVID-19, a pre potreby dodržiavania protiepidemických opatrení a odporúčaní. V dôsledku toho aj Ekonomická univerzita v Bratislave prešla od 5. októbra z prezenčnej formy výučby na online vzdelávanie (opatrenie rektora, 2020). Výučba je zabezpečovaná online formou s využitím online platformy MS Teams a s následnou formou samoštúdia. Výučba na dennom štúdiu (prvý a druhý stupeň štúdia) sa realizuje podľa rozvrhu hodín online formou a to do 18. decembra 2020. O forme a priebehu skúškového obdobia bude rozhodnuté neskôr v závislosti od vývoja epidemickej situácie na Slovensku. Ostatné aktivity kultúrne, športové a iné prezenčné formy boli zrušené do odvolania. Ekonomická univerzita v Bratislave obmedzila vstup do priestorov študentských domovov ako aj ostatných priestorov využívaných študentmi a ostatnými zamestnancami. Organizácia a realizácia aktivít ako sú štátne skúšky, obhajoby dizertačných prác, obhajoby rigorózných prác, habilitačné a inauguračné prednášky a tzv. katedrové obhajoby dizertačných prác sa budú do 18. decembra 2020 realizovať iba online formou prostredníctvom videokonferencie alebo inými prostriedkami informačnej a komunikačnej technológie, bez fyzickej prítomnosti zainteresovaných osôb.

4. Záver

Pandemická situácia v súvislosti s ochorením COVID-19 naberá na intenzite. Od 1. októbra 2020 bol na území SR opätovne vyhlásený núdzový stav. Vykonané vládne opatrenia majú za cieľ zmierniť ekonomické dôsledky na podnikateľský sektor, pomôcť zamestnávateľom udržať zamestnanosť a vytvoriť podmienky pre následné oživenie slovenskej ekonomiky.

Medzi pretrvávajúce kľúčové hrozby patria obmedzenie výroby, prerušenie dodávok tovaru a služieb a s tým súvisiace zníženie tržieb, nárast nezamestnanosti, zatvorenie a likvidácia prevádzok, uzatvorenie škôl, zrušenie športových a kultúrnych podujatí. Cieľom príspevku bolo analyzovať opatrenia vlády SR v rámci prvej aj druhej vlny šírenia ochorenia COVID-19 a posúdiť ich dopad do jednotlivých oblastí ekonomického a sociálneho života podnikateľských subjektov ako aj občanov. Cieľom príspevku bolo vyhodnotiť jednotlivé opatrenia s akcentom na účtovníctvo, dane, pracovno-právnu oblasť a školstvo. Konkrétny dopad ekonomických dôsledkov spôsobených ochorením COVID-19 na podnikateľské subjekty, ako aj legislatívnych opatrení vykonaných na zmiernenie týchto dôsledkov, bude možné ďalej analyzovať až po zostavení účtovných závierok za účtovné obdobie 2020 a po skončení pandemickej situácie.

Literatúra

- [1] Máziková, K., Antalová, R. (2020). Reducing Economic Impact of COVID-19 Pandemic from Accounting Entity Perspective. *Účetníctví A Auditing V Procesu Světové Harmonizace: Sborník Z Mezinárodní Vědecké Konference, Slapy, 8.-10. Září 2020*, 116-120.
- [2] MPSVaR SR. (2020). Prvá pomoc, zamestnancom, podnikateľom a živnostníkom. Dostupné na: <https://www.pomahameludom.sk/>
- [3] Opatrenie rektora EU v Bratislave č. 12/2020 k súčasnej situácii v súvislosti s výskytom a šírením koronavírusu COVID-19 z 27. októbra 2020. EUBA 2020. Dostupné na: <https://euba.sk/aktivity-a-media/aktuality/2047-aktualizovane-opatrenia-rektora-eu-v-bratislave-c-12-k-sucasnej-situacii-27-oktober-2020>
- [4] Rozhodnutie MŠVVaŠ SR č. 2020/17949:-A1810 z 23. 10. 2020. Dostupné na: <https://www.ucimenadialku.sk/usmernenia/otvorenie-skolskeho-roka-2020-2021/17685.pdf>
- [5] Slovak Investment Holding (2020). SIH Antikorona záruka. Dostupné na: <https://www.sih.sk/stranky/investicie/sih-antikورونا-zaruka>
- [6] Ústavný zákon č. 222/2002 Z. z. o bezpečnosti štátu v čase vojny, vojnového stavu, výnimočného stavu a núdzového stavu v znení neskorších predpisov.
- [7] Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov.
- [8] Zákon č. 67/2020 Z. z. o niektorých mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti so šírením nebezpečnej nákazlivej ľudskej choroby COVID-19 v znení neskorších predpisov.
- [9] Zákon č. 124/2006 Z. z. o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci a o zmene a doplnení niektorých zákonov (BOZP) v znení neskorších predpisov.
- [10] Zákon č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov.
- [11] Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
- [12] Zákon č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov.
- [13] Zákon č. 513/1991 Zb. Obchodný zákonník v znení neskorších predpisov.
- [14] Zákon č. 18/2018 Z. z. o ochrane osobných údajov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov

Abstrakt

Príspevok má za cieľ poskytnúť prehľad a vyhodnotenie najvýznamnejších zmien, ktoré boli v roku 2020 prijaté za účelom zmiernenia negatívnych dopadov na podnikateľské prostredie v SR, vyvolaných šírením ochorenia COVID-19. Príspevok skúma vplyv týchto opatrení a legislatívnych zmien na vykonávanie podnikateľskej činnosti a na pracovno-právnu oblasť v

období prvej a druhej vlny pandémie na Slovensku. Príspevok sa zameriava aj na súčasnú situáciu panujúcu v školstve.

Kľúčové slová:

Ekonomika, legislatívne zmeny, účtovníctvo, dane, COVID-19.

The current measures caused by COVID-19 in Slovakia

Abstract

The paper aims to provide an overview and evaluation of the most significant changes that were adopted in 2020 in order to mitigate the negative impacts on the business environment in the Slovak Republic, caused by the spread of COVID-19. The paper examines the impact of these measures and legislative changes on the implementation of business activities and the labor law during the first and second wave of the pandemic in Slovakia. The paper also focuses on the current situation in education.

Key words:

Economics, legislative changes, accounting, taxes, COVID-19.

JEL klasifikace: M40, M48, M50

Účtovanie v súvislosti s uskutočňovaním výskumu a vývoja podnikov v Slovenskej republike#

Ing. Lea Jančíčková, doc. Ing. Mgr. Renáta Pakšiová, PhD.

Ekonomická univerzita v Bratislave, Fakulta hospodárskej informatiky,
katedra účtovníctva a audítorstva
Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, Slovenská republika
email: lea.jancickova@euba.sk, renata.paksiova@euba.sk

1. Úvod

Veda a výskum sa dostáva stále viac do popredia v súčasných podmienkach nielen Slovenskej republiky a Českej republiky, ale prioritou sú aj v celej Európskej únii, ktorá sa ich podporou snaží udržať svoju konkurencieschopnosť v celosvetovom meradle. Vzhľadom na obmedzené kapacity (personálne, finančné aj materiálne) v organizáciách prioritne zameraných na uskutočňovanie vedy a výskumu (výskumné ústavy, vysoké školy), viaceré krajiny, vrátane Českej aj Slovenskej republiky v posledných rokoch pristúpili k daňovým zvýhodneniam podnikateľov, ktorí uskutočňujú činnosti vedy a výskumu do vlastných nákladov.

S účinnosťou od 1. januára 2015 v Slovenskej republike vstúpil do platnosti zákon č. 333/2014 Z.z., ktorým sa dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Tento zákon doplnil nové ustanovenie, konkrétne § 30c (Zákon o dani z príjmov, 2020), ktoré sa zaoberá odpočtom výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj, v ktorého súvislosti sa zaviedol do používania pojem superodpočet. Superodpočet sa zaviedol ako nový typ daňového zvýhodnenia pre tých daňovníkov, ktorí výskum a vývoj vykonávajú. Tento typ daňového zvýhodnenia má motivovať daňovníkov na vynakladanie väčšieho množstva finančných prostriedkov na účely výskumu a vývoja, tvoriť pracovné miesta pre odborníkov (absolventov), zvýšiť vlastnú konkurencieschopnosť a prispieť k rozvoju vedomostnej ekonomiky. Superodpočet môže daňovník využiť, ak realizuje výskum a vývoj v súvislosti s ktorým mu vznikajú výdavky (náklady), ktoré sa za ustanovených podmienok môžu opätovne odpočítať od základu. (Finančná správa, 2019)

Cieľom príspevku je vymedzenie účtovania v súvislosti s uskutočňovaním vedy a výskumu podnikov v Slovenskej republike so zameraním na sústavu podvojného účtovníctva.

2. Superodpočet v Slovenskej republike

Superodpočet nákladov na výskum a vývoj predstavuje podporu zo strany štátu určenú pre firmy, ale aj živnostníkov, ktorí realizujú výskum a vývoj. Podpora je poskytnutá formou zníženia ich daňových povinností, keďže umožňuje odpočítať vyššiu sumu výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj ich viacnásobným zahrnutím do daňovo uznaných nákladov pri podávaní daňového priznania k dani z príjmov po splnení stanovených podmienok zákona o dani z príjmov.

Superodpočet na výskum a vývoj je v slovenskej legislatíve zavedený od roku 2015, kedy bolo možné si od základu dane navyše odpočítať 25 % výdavkov vynaložených na výskum a vývoj. Od roku 2015 sa superodpočet postupne zvyšoval. Novela zákona o dani z príjmov

Príspevok bol spracovaný ako jeden z výstupov riešenia projektu APVV č. APVV-16-0602 „Zvyšovanie relevantnosti účtovných informácií v SR - od nákladov k hodnote“.

od roku 2020 umožňuje podnikateľom odpočítať si zo základu dane navyše až 200 % všetkých uznateľných výdavkov na výskum a vývoj, a k tomu ešte 100 % z priemerného medziročného nárastu daňovo uznateľných výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj. Dôvodom postupného navyšovania superodpočtu je snaha motivovať slovenské podniky vo väčšej miere investovať do výskumu a vývoja.

Superodpočet je možné využiť vďaka § 30c („*Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj*“) zákona č. 595/2003 Z. z. o. o. dani z príjmov. Predstavuje podporu zo strany štátu pre firmy ale aj pre živnostníkov, ktorí v rámci svojho podnikania realizujú výskum a vývoj. Od roku 2015 bolo potrebné, ak si chcel daňovník uplatniť odpočet výdavkov (nákladov), aby bol „*projekt výskumu a vývoja*“ vypracovaný ako písomný dokument, v ktorom daňovník ešte pred začatím riešenia daného projektu vymedzil jeho predmet, harmonogram, rozpočet. Podnikajúci subjekt, ktorý chce využiť superodpočet od roku 2020, musí mať vypracovaný písomný dokument „*Projekt výskumu a vývoja*“ v lehote pre podávanie daňového priznania. Od roku 2020 nastala zmena aj v tom, že už nie je potrebné, aby bol projekt podpísaný pred začatím realizácie, ako to platí do konca roka 2019, ale od zdaňovacieho obdobia roku 2020 musí byť podpísaný oprávnenou osobou do lehoty na podanie daňového priznania. Firmy a živnostníci sú povinní presne vyčíslieť náklady na výskum a vývoj, a zároveň musia náklady evidovať oddelene od ostatných nákladov (Vetráková, 2019).

3. Účtovanie nákladov na výskum a vývoj v sústave podvojného účtovníctva

Náklady na výskum a vývoj, ktoré možno odpočítať od základu dane, sú napríklad ustanovené v § 37 postupov účtovania. Podľa § 37 ods. 2 postupov účtovania sa na účte **012 – Aktivované náklady na vývoj** účtuje o vývoji, ak ide o aplikáciu zistení výskumu alebo iných znalostí na plánovanie alebo návrh výroby nových alebo významne zlepšených materiálov, zariadení, výrobkov, procesov, systémov alebo služieb pred začatím ich sériovej výroby alebo používania. (Postupy účtovania, 2020)

Na účte 012 – Aktivované náklady na vývoj sa účtuje dlhodobý nehmotný majetok, ktorým sú výsledky vykonaných vývojových prác vytvorených vlastnou činnosťou a doba použiteľnosti je dlhšia ako jeden rok. Náklady na výskum a vývoj sa aktivujú na účte 012 – Aktivované náklady, len ak je možné preukázať splnenie podmienok, ktoré sú stanovené pre aktiváciu v § 37 ods. 1 až 4 postupov účtovania (Postupy účtovania, 2020).

Podľa ods. „(1) *Dlhodobý nehmotný majetok vytvorený vlastným vývojom alebo v priebehu jeho vývoja sa aktivuje na účte 012 – Aktivované náklady na vývoj, ak je možné preukázať*

- a) *možnosť jeho technického dokončenia tak, že ho bude možné používať alebo predat,*
- b) *zámer jeho dokončenia, používania alebo predaja,*
- c) *schopnosť účtovnej jednotky jeho používania a predaja,*
- d) *spôsob vytvárania budúcich ekonomických úžitkov a existenciu trhu pre výstupy dlhodobého nehmotného majetku alebo pre dlhodobý nehmotný majetok sám o sebe, alebo, ak bude používaný vo vnútri účtovnej jednotky jeho použiteľnosť,*
- e) *dostupnosť zodpovedajúcich technických zdrojov, finančných zdrojov a ostatných zdrojov pre dokončenie jeho vývoja, použitie alebo predaj,*
- f) *spolahlivé ocenenie nákladov súvisiacich s jeho obstaraním v priebehu vývoja.*

(2) *Na účte 012 – Aktivované náklady na vývoj, sa účtuje o vývoji, ak ide o aplikáciu zistení výskumu alebo iných znalostí na plánovanie alebo návrh výroby nových alebo významne zlepšených materiálov, zariadení, výrobkov, procesov, systémov alebo služieb pred začatím ich sériovej výroby alebo používania. Ako vývoj sa účtuje najmä dizajn a*

- a) *zhotovenie a testovanie prototypov a modelov,*
- b) *zhotovenie nástrojov, šablón, foriem a čipov využívaním novej technológie,*

c) zhotovenie a činnosť skúšobnej prevádzky, ktorá nie je v etape ekonomickej realizovateľnosti výroby,

d) zhotovenie a prevádzka vybranej alternatívy pre nové alebo zlepšené materiály, zariadenia, výrobky, procesy, systémy alebo služby.

(3) Výsledky vykonaných vývojových prác sa účtujú ako náklady na vývoj, ak sú

a) kúpené samostatne a nie sú súčasťou dodávky iného dlhodobého majetku a jeho ocenenia,

b) vytvorené vlastnou činnosťou za účelom obchodovania s nimi; nejde o výsledky zákazky alebo súčasť dodávky dlhodobého majetku,

c) vytvorené vlastnou činnosťou pre potreby účtovnej jednotky.

(4) Náklady na vývoj sa aktivujú, ak ich suma neprevýši sumu, u ktorej je pravdepodobné, že sa získa z budúcich ekonomických úžitkov po odpočítaní ďalších nákladov vývoja, predaja a administratívnych nákladov, ktoré sa týkajú priamo marketingu výrobkov alebo procesov. Ak sa nepreukáže podľa odseku 1 možnosť aktivovania nákladov na vývoj, účtujú sa do nákladov účtovných období, v ktorých vznikli.“ (Postupy účtovania, 2020)

Súvzťažným účtom pre aktiváciu nákladov na vývoj je účet **623 – Aktivácia dlhodobého nehmotného majetku** a suma, v ktorej sa zaúčtuje, je vo výške vlastných nákladov. Ak sa nepreukáže možnosť aktivovania nákladov na vývoj a výskum, účtujú sa podľa ich druhov do nákladov toho účtovného obdobia, v ktorom vznikli.

Ak sa nepreukáže možnosť aktivovania nákladov na výskum a vývoj, alebo ak nie je splnená hranica ocenenia dlhodobého nehmotného majetku min. 2400 eur a účtovná jednotka sa rozhodne náklady neaktivovať, alebo nie je splnená časová hranica doby použitia viac ako jeden rok, vtedy náklady zostanú zaúčtované, podľa ich druhového členenia v nákladoch na účtoch účtovnej triedy 5 – Náklady, ako pri ich prvotnom zaúčtovaní, bez ich aktivácie ako dlhodobého nehmotného majetku.

Výsledky vykonaných prác v oblasti vývoja vlastnou činnosťou sa aktivujú počas vývoja na ťarchu účtu **041 – Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku** so súvzťažným zápisom v prospech účtu 623 – Aktivácia dlhodobého nehmotného majetku. Vynaložené náklady na vývoj sa prvotne účtujú na ťarchu vecne príslušných nákladových účtov v účtovnej triede 5 – Náklady. Po dokončení vývoja sa výsledky vývojových prác účtujú na základe protokolu o zaradení do používania na ťarchu účtu 012 – Aktivované náklady na vývoj so súvzťažným zápisom v prospech účtu 041 – Obstaranie dlhodobého nehmotného majetku. (Cenigová, 2019; Postupy účtovania, 2020)

Ako vývoj sa účtuje najmä dizajn a zhotovenie a testovanie prototypov a modelov, zhotovenie nástrojov, šablón, foriem a čipov využívaním novej technológie, zhotovenie a činnosť skúšobnej prevádzky, ktorá nie je v etape ekonomickej realizovateľnosti výroby, zhotovenie a prevádzka vybranej alternatívy pre nové alebo zlepšené materiály, zariadenia, výrobky, procesy, systémy alebo služby. V zmysle § 37 ods. 5 postupov účtovania sa výskumom rozumie pôvodné a plánované zisťovanie, vykonávané s cieľom získať nové vedecké poznatky alebo technické poznatky (Postupy účtovania, 2020).

Nákladmi na výskum sú najmä náklady na činnosti zamerané na získanie nových poznatkov, skúmanie, zhodnotenie a konečný výber aplikácií zo záverov výskumu alebo iných poznatkov, hľadanie alternatívnych materiálov, zariadení, výrobkov, procesov, systémov alebo služieb, formuláciu, dizajn, hodnotenie a konečný výber možných alternatív nových alebo zlepšených materiálov, zariadení, výrobkov, procesov, systémov alebo služieb. Náklady na výskum a vývoj sú vždy súčasťou účtovaných nákladov a sú to náklady, ktoré sa dajú priradiť k výskumu a vývoju, napr.: mzdové a ostatné pracovnoprávne nároky zamestnancov

pracujúcich na výskume a vývoji, odpisy budov, strojov a zariadení v rozsahu, v akom sa využívajú pri výskume a vývoji, spotrebovaný materiál, energie, služby použité na výskum a vývoj atď. Napriek tomu, že podľa postupov účtovania sú súčasťou nákladov na výskum a vývoj aj služby, zákon o dani z príjmov (2020) umožňuje odpočítať náklady na služby len za podmienok ustanovených v § 30c ods. 4: Od základu dane možno odpočítať len daňové výdavky, ktoré sú evidované oddelene od ostatných výdavkov (nákladov) daňovníka. Ak vynaložené výdavky (náklady) na výskum a vývoj súvisia s realizáciou projektu výskumu a vývoja len sčasti, je možné uplatniť odpočet len z rozdielu medzi skutočnými výdavkami (nákladmi) a výdavkami (nákladmi) nesúvisiacimi s realizáciou projektu výskumu a vývoja.

V ostatných prípadoch do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj nie je možné zahrnúť náklady na služby z toho dôvodu, aby náklady spojené s výskumom a vývojom neboli odpočítané duplicitne, a to jednak u dodávateľa, ktorý poskytol službu výskumu a vývoja, ako aj u odberateľa, ktorý si tieto služby pre svoj projekt výskumu a vývoja nakúpil. Podľa § 4 postupov účtovania (2020) musí daňovník viesť analytickú evidenciu a vytvárať analytické účty k príslušným syntetickým účtom tak, aby vedel presne vyčíslit náklady na výskum a vývoj. Ak má viac projektov, analytickú evidenciu vedie podľa jednotlivých projektov. (Finančná správa, 2020)

Odpisovanie aktivovaných nákladov na vývoj evidovaných v dlhodobom nehmotnom majetku si stanoví účtovná jednotka v odpisovom pláne v súlade s § 20 opatrenia pre podnikateľov (Postupy účtovania, 2020). Podľa § 28 ods. 4 zákona o účtovníctve (zmena nastala od 1. januára 2016), ak sa nedá životnosť aktivovaných nákladov na vývoj spoľahlivo odhadnúť, musí ich účtovná jednotka odpísať najneskôr do piatich rokov od ich obstarania (Zákon o účtovníctve, 2020). Ak neboli náklady na vývoj úplne odpísané, môže účtovná jednotka rozdeliť zisk, ak úhrnná výška rezervných fondov a iných zložiek vlastného imania, ktoré sú k dispozícii na vyplácanie, je vyššia ako celková výška neodpísaných aktivovaných nákladov na vývoj (Zákon o účtovníctve, 2020). Táto podmienka sa viaže na ochranu zachovania vlastného imania v súlade so smernicou EÚ č. 2013/34/EÚ (2020).

4. Vykazovanie v účtovnej závierke

V súvahe sa aktivované náklady na vývoj vykazujú v aktívach v dlhodobom nehmotnom majetku upravené o oprávky, ktoré predstavujú kumulovaný súčet dovtedajších odpisov tohto majetku ako korekcie s prípadnými opravnými položkami k nemu vytvorenými.

Vo výkaze ziskov a strát náklady na výskum a vývoj predstavujú tie náklady, ktoré sa dajú spoľahlivo priradiť k výskumu a vývoju a stávajú sa súčasťou účtovaných a vykazovaných nákladov spoločnosti. Zaraďujeme sem mzdové nároky zamestnancov pracujúcich v oblasti výskumu a vývoja, odpisy strojov, budov a zariadení podieľajúce sa na výskume a vývoji i spotrebovaný materiál, energie a služby použité na vývoj a výskum.

V poznámkach a výročnej správe podniky často uvádzajú podrobnejšie informácie o výskume a vývoji, ktorému sa venujú v rámci svojej podnikateľskej činnosti.

5. Záver

Podpora výskumu a vývoja je relatívne mladá, pretože v Slovenskej republike si mohli spoločnosti uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) formou superodpočtu až v daňovom priznaní za rok 2015. Od roku 2015 stále stúpa miera podpory projektov výskumu a vývoja a čoraz viac spoločností využíva možnosť odpočítať si výdavky na výskum a vývoj od základu dane z príjmu predovšetkým právnických osôb. V roku 2017 bolo možné odpočítať si navyše 25% výdavkov, v roku 2018 navyše 100% výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj, v roku 2019 podpora dosiahla 150% a v roku 2020 to je až 200% výdavkov.

Cieľom príspevku bolo vymedzenie účtovania v súvislosti s uskutočňovaním vedy a výskumu podnikov v Slovenskej republike v sústave podvojného účtovníctva.

Na záver môžeme zhrnúť, že každá spoločnosť realizujúca výskum a vývoj by mala viesť oddelenú analytickú evidenciu nákladov na výskum a vývoj od hlavnej činnosti, pretože je to jednou z podmienok na uplatnenie odpočtu, ktorý je výhodný pre spoločnosť. Zníženie základu dane z príjmov právnických osôb má pozitívny vplyv na zníženie splatnej dane a tým šetrenie finančných prostriedkov spoločnosti. Ušetrené peniaze na dani môže spoločnosť využiť efektívnejšie v podnikovom procese. Zavedenie odpočtu výdavkov na výskum a vývoj má v podnikateľskom sektore zvyšujúci sa úspech a taktiež sa každoročne zvyšuje jeho využívanie v spoločnostiach, čo môže byť dôsledkom každoročne sa zvyšujúceho percenta superodpočtu na vedu a výskum.

Literatúra

- [1] CENIGOVÁ, A.: *Podvojný účtovníctvo podnikateľov*. Bratislava : CENIGA, s. r. o., 2019. 656s. ISBN 978-80-9732-740-8
- [2] Finančná správa, 2020. Metodický pokyn k odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa §30c zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Dostupné na: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Profesionalna_zona/Dane/Metodicke_pokyny/Priame_dane/2016/2016.04.19_MP_par30c.pdf
- [3] Postupy účtovania, 2020: Opatrenie Ministerstva financií SR č. 23054/2002-92 zo 16. decembra 2002, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva. Novelizované opatrenie č. MF/017028/2018-74 s účinnosťou od 1. februára 2019 (Oznámenie č. 395/2018 Z. z.)
- [4] Smernica EÚ č. 2013/34/EÚ, 2020. Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov, ktorou sa mení smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES a zrušujú smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS Text s významom pre EHP. Dostupné na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SK/TXT/?uri=celex%3A32013L0034>
- [5] VETRÁKOVÁ, M.: *Daňový superodpočet nákladov na výskum a vývoj*. 2019. Dostupné na: <https://www.ako-uctovat.sk/clanok.php?t=Danovy-superodpocet-nakladov-na-vyskum-a-vyvoj&idc=396>
- [6] Zákon o dani z príjmov, 2020. Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov. Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2003/595/20201001>
- [7] Zákon o účtovníctve, 2020. Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov. Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2002/431/20201001.html>

Abstrakt

Náklady na výskum a vývoj predstavujú tie náklady, ktoré sa dajú spoľahlivo priradiť k výskumu a vývoju a stávajú sa súčasťou účtovaných a vykazovaných nákladov spoločnosti. Zaraďujeme sem náklady, ktoré sa účtujú v účtovej triede 5 – Náklady, ako napr. mzdy zamestnancov pracujúcich v oblasti výskumu a vývoja, odpisy strojov, budov a zariadení, ktoré sa podieľajú na výskume a vývoji i spotrebovaný materiál, energie a služby použité na vývoj a výskum. Cieľom príspevku je vymedzenie účtovania v súvislosti s uskutočňovaním vedy a výskumu podnikov v Slovenskej republike v sústave podvojného účtovníctva.

Klíčové slová:

výskum, vývoj, náklady

Accounting in connection with the implementation of research and development of companies in the Slovak Republic

Abstract

Research and development costs represent those costs that can be reliably attributed to research and development and become part of the company's charged and recognized costs. We include here the costs that are charged in account class 5 - Costs, such as wages of employees working in the field of research and development, depreciation of machinery, buildings and equipment involved in research and development as well as consumed material, energy and services used for research and development. The aim of the paper is to define accounting in connection with the implementation of science and research of companies in the Slovak Republic in the system of double-entry bookkeeping.

Key words:

research, development, costs

JEL klasifikace: H25, M40, O32, O38

K některým změnám v oblasti daní z příjmů v roce 2020[#]

Ing. Jan Molín, Ph.D.

Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví,
katedra finančního účetnictví a auditingu
nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3
email: jan.molin@vse.cz

1. Úvod

Rok 2020 je spojen mimo jiné s celou řadou významných změn právních předpisů, a to nejen v souvislosti s pandemií nového typu koronaviru, ale i s úpravami připravovanými a schvalovanými po delší dobu. Cílem tohoto příspěvku je zaměřit se na dvě změny zákona o daních z příjmů z prvně zmíněné skupiny, tedy na ty, které byly přijaty jako součást opatření pro zmírnění následků šíření nového typu koronaviru. Tyto změny již byly schváleny, příslušné novely byly vyhlášeny ve Sbírce zákonů a účinnosti již buď nabyly, nebo se tak stane v nejbližší době.

2. Možnost zpětného uplatnění daňové ztráty

Jedním z nástrojů, který byl od začátku tzv. první vlny pandemie nového typu koronaviru skloňován, je institut tzv. zpětného uplatnění daňové ztráty (loss carryback). Důvodem, který vedl k samotným úvahám o jeho zavedení, byla skutečnost, že v důsledku opatření proti šíření nemoci covid-19 vykáže řada daňových poplatníků za zdaňovací období 2020 daňovou ztrátu. Ačkoliv je možné jak podle původních, tak podle stávajících právních předpisů daňovou ztrátu uplatnit v pěti následujících zdaňovacích obdobích (loss carryforward), toto uplatnění daňové ztráty „do budoucna“ je spojeno s tím, že poplatník se k úspoře na dani nedostane ihned, nýbrž musí čekat na budoucí kladné základy daně, které mohou být prostřednictvím odčitatelné položky v podobě daňové ztráty sníženy. Navíc současně platí, že pokud v následujících pěti obdobích (kladné) základy daně vykážány nebudou, nebo budou vykážány v menší výši, než činí stanovená daňová ztráta, nevyčerpaná daňová ztráta zanikne.

Jako jedno z daňových opatření bylo tedy v zásadě od začátku pandemie zvažováno, že daňovou ztrátu za zdaňovací období roku 2020 by bylo možné uplatnit nikoliv jen do budoucna, nýbrž i zpětně.¹ Jinými slovy poplatník, který by daňovou ztrátu vykázal, by ji mohl prostřednictvím dodatečného daňového priznání uplatnit za předchozí rok (roky), ve kterém (kterých) vykázal kladný základ daně, v důsledku čehož by mu okamžitě vznikl vratitelný přeplatek na dani z příjmů. Jak již předchozí text tohoto příspěvku naznačuje, opatření nakonec bylo zákonodárcem přijato, příslušná novela vyhlášena pod č. 299/2020 Sb., přičemž již nabyla účinnosti (od 1. července 2020). Zásadní skutečností potom je, že nově zavedená možnost zpětného uplatnění daňové ztráty se netýká jen roku 2020 či nutné souvislosti s koronavirovou pandemií, nýbrž byl přijat obecný institut vztahující se jak na

[#] Tento příspěvek byl zpracován jako jeden z výstupů projektu Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze, který je realizován v rámci institucionální podpory IP100040.

¹Šmírausová (2020) k tomu vysvětluje, že opatření je součástí zákona označovaného jako tzv. protikrizový daňový balíček.

všechny poplatníky (fyzické i právnické osoby), tak na daňové ztráty vykázané kdykoliv v budoucnosti.²

Podstatou zmíněné novely je změna zejména ustanovení § 34 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „zákon o daních z příjmů“). Nově formulované ustanovení umožňuje odečíst pravomocně stanovenou (vyměřenou či dodatečně vyměřenou) daňovou ztrátu, která je vykázána buď za zdaňovací období, nebo za období, za které se podává daňové přiznání.³ Tuto daňovou ztrátu je potom možné odečíst:

- a) ve dvou bezprostředně předcházejících zdaňovacích obdobích a/nebo
- b) v pěti bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích; u této varianty je přitom podstatné, že v souladu s výkladovým pokynem GFŘ D-22 je uplatnění daňové ztráty limitováno právě pěti obdobími, které jsou definovány jako období zdaňovací. Explicitně se poté stanovuje, že k obdobím, za která se podává daňové přiznání (viz výše), se nepřihlíží. Znamená to tedy, že pokud se v průběhu pěti následujících zdaňovacích období vyskytne i období, za které se podává daňové přiznání (například při změně účetního období z kalendářního roku na hospodářský rok či naopak), lze uplatnit daňovou ztrátu fakticky i za více než 5 období (jinými slovy ve více než pěti daňových přiznáních).

Z hlediska budoucího uplatnění daňové ztráty není její výše limitována. Naopak ale platí, že jde-li o zpětné uplatnění, lze daňovou ztrátu odečíst maximálně do výše nepřesahující 30 mil. Kč. Tento limit je souhrnný za obě předcházející (zdaňovací) období, přičemž fakticky je tak možné uplatnit stanovenou daňovou ztrátu v této maximální výši libovolně buď za obě dvě předcházející období nebo jen za jedno z nich. Platí také, že uplatňování ztráty do minulosti a do budoucnosti lze kombinovat. Pokud tedy poplatník vykáže daňovou ztrátu vyšší než 30 mil. Kč a uplatní si maximální výši ztráty do minulosti, zbylou část nad 30 mil. Kč může uplatnit v pěti bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.

Jak již bylo uvedeno, rozebíraná změna zákona o daních z příjmů byla přijata v souvislosti s opatřeními proti šíření nového typu koronaviru. Poměrně logicky tak z hlediska účinnosti novela vychází ze závěru, že první ztrátou, kterou bude možné zpětně uplatnit, bude daňová ztráta roku 2020. Přesněji řečeno, první zpětně uplatnitelnou bude ztráta, která vznikla za období (buď za zdaňovací, nebo za období, za které se podává daňové přiznání), které skončí počínaje 30. červnem 2020. Bude se tedy jednat zejména o zdaňovací období ve formě kalendářního roku 2020, popř. se může jednat například o hospodářský rok, který skončil 30. září 2020 atp.

Právě prvního období, za které lze daňovou ztrátu zpětně uplatnit, se navíc týká jedno z přechodných ustanovení novely. Pro co nejrychlejší dosažení úspory na dani je možné nečekat až na okamžik, kdy bude daňová ztráta stanovena (vyměřena) – tj. v zásadě na konec lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období 2020, nýbrž je možné, aby poplatník výši daňové ztráty odhadl (určil) a tuto odhadovanou výši zpětně uplatnil. Při této variantě je však nutné upozornit na dvě skutečnosti. Tou první je, že odhadovanou (nikoliv skutečnou –

² „Nejedná se o jednorázové opatření, nýbrž o vestavěný automatický stabilizátor v zákoně o daních z příjmů použitelný při náhlých ekonomických propadech.“ – důvodová zpráva k návrhu zákona vyhlášeného pod č. 299/2020 Sb.

³ Blíže viz ustanovení § 38ma zákona o daních z příjmů – jedná se například o důsledky některých podnikových transakcí, důsledek přechodu z kalendářního na hospodářský rok atp.

stanovenou) ztrátu je možné uplatnit jen za jedno (nikoliv za dvě) předcházející období, pro nějž také platí limit 30 mil. Kč. Druhá skutečnost již vyplývá z předcházejícího textu a spočívá v tom, že možnost odhadu daňové ztráty se týká pouze tohoto prvního zdaňovacího období (možnost odhadu je tedy jen jednorázová, netýká se dalších období do budoucnosti).

Variantu odhadu řada daňových poplatníků již využila, a to dokonce tím, že v řádných daňových přiznáních podávaných za (kalendářní) rok 2019 využila určenou (odhadovanou) částku daňové ztráty za ještě neskončený rok 2020 jako položku odčitatelnou od základu daně. Zcela logicky pak bude muset dojít k tomu, že tento odhad bude korigován na základě skutečně stanovené daňové ztráty po podání daňového přiznání za rok 2020. Pokud například dojde k tomu, že poplatník původně určil odhad daňové ztráty vyšší, než jakou ve skutečnosti vykáže, bude to spojeno nejen s povinným podáním dodatečného daňového přiznání za rok 2019 na vyšší daňovou povinnost, ale i s nepřijemným úrokem z prodlení.

Možnost odhadu se ale jeví jako velmi podstatná i pro období prvního pololetí roku 2021. A to například v situaci, kdy bude již připraveno (a možná také podáno) daňové přiznání za rok 2020 s vykázanou daňovou ztrátou, přičemž ještě neuplyne lhůta pro jeho podání. Obecně totiž bude vždy nutné pro možnost zpětného uplatnění daňové ztráty, tedy pro možnost podání dodatečného daňového přiznání (resp. pro jeho „akceptování“ správcem daně) za předchozí rok (roky) čekat až na okamžik stanovení daně. Za rok 2020 ale může být využit zmíněný institut odhadu, tedy daňovou ztrátu bude možné uplatnit v dodatečném daňovém přiznání za rok 2019 ještě před tím, než bude skutečná daňová ztráta vyměřena. Navíc výše tohoto odhadu může být „na koruny“ přesná, neboť již bude vyplývat z podaného daňového přiznání. Je tak možné očekávat, že řada daňových poplatníků, kteří za rok 2020 vykáží daňovou ztrátu a kteří ještě možnost zpětného uplatnění odhadu nevyužili, budou s uzavřením roku 2020 a s přípravou daňového přiznání spěchat tak, aby co nejpřesněji výši daňové ztráty za rok 2020 věděli.

Záležitostí, která se v souvislosti s možností uplatnění daňové ztráty jakožto položky odčitatelné od základu daně dlouhodobě řeší, je běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně. V souladu s ustanovením § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „daňový řád“), platí, že obecná délka této lhůty je tři roky. Pokud tedy tato lhůta marně uplyne, daň za dotčené zdaňovací období již nelze stanovit (dodatečně doměřit). Z tohoto obecného pravidla však existuje řada výjimek, mezi které patří právě možnost uplatnění daňové ztráty. Tato výjimka vychází z ustanovení § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů, které je ve vztahu k obecnému pravidlu zakotvenému v daňovém řádu speciální. Podstatou zde formulované výjimky je významné prodloužení běhu prekluzivní lhůty pro stanovení daně, neboť se formuluje, že je-li možné uplatnit daňovou ztrátu „do budoucna“, lhůta pro stanovení daně za období, ve kterém byla ztráta stanovena, a za všechna následující zdaňovací období, kdy je možné tuto ztrátu uplatnit, končí současně se lhůtou pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, kdy je ztráta teoreticky uplatnitelná (v zásadě se tak jedná o lhůtu v délce 8 let, a to i tehdy, pokud je daňová ztráta například fakticky uplatněna jednorázově hned v prvním následujícím roce).⁴

⁴ Na tomto závěru nic nezměnil ani v poslední době hojně diskutovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 8 Afs 58/2019 ze dne 13. 5. 2020, který zamezil výkladům spočívajícím v tzv. řetězení prekluzivních lhůt. Toto řetězení se týká situace, kdy v průběhu pěti následujících zdaňovacích období po vyměření daňové ztráty je vykázána ztráta další. Finanční správa před vydáním rozsudku vycházela z výkladu, že v tu chvíli začíná běžet nová osmiletá prekluzivní lhůta, která se vztahuje i k období první ztráty. Pokud by při tomto výkladu (který

V kontextu zpětného uplatnění daňové ztráty přinesla novela poměrně logické pravidlo, že pokud je daňová ztráta uplatněna „do minulosti“, lhůta pro stanovení daně za toto (tato) předcházející období skončí společně se lhůtou pro stanovení daně za období, ve kterém je daňová ztráta vykázána. Vykáže-li tedy například poplatník daňovou ztrátu za rok 2020 a uplatní ji zpětně za rok 2019, lhůta pro stanovení daně za rok 2019 skončí současně se lhůtou pro stanovení daně za rok 2020 (o její délce viz dále). Podstatné zde přitom je, že jde-li o zpětné uplatnění, nevychází se (na rozdíl od budoucího uplatnění) z teoretického konceptu (kdy lze ztrátu teoreticky uplatnit), nýbrž z fakticity, tedy lhůta pro stanovení daně se prodlužuje jen za ta období, kdy byla daňová ztráta skutečně uplatněna. Z toho vyplývá, že pokud poplatník dosáhne daňové ztráty a nerozhodne se pro její zpětné uplatnění, lhůta pro stanovení daně za dvě předcházející období se nemění a jedná se tak o obecnou tříletou lhůtu (není-li prodloužena z jiných důvodů).

Z hlediska budoucího uplatnění přinesla novela zásadní úpravu, a to v podobě zřízení tzv. institutu vzdání se práva na (budoucí) uplatnění daňové ztráty. Poplatník má totiž nově možnost vzdát se práva pro uplatnění daňové ztráty v následujících obdobích, a to konkrétně tak, že tuto skutečnost oznámí správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání za období, kdy je ztráta vykázána. Platí současně omezující podmínky, kterými jednak je, že (promeškanou) lhůtu pro podání oznámení nelze navrátit v předešlý stav a dále, že jakmile je jednou oznámení podáno, nelze jej vzít zpět. Důsledky takového oznámení ve vztahu k běhu prekluzivní lhůty jsou pak zřejmé. Tím, že se poplatník vzdá práva pro uplatnění daňové ztráty do budoucna, lhůta pro stanovení daně za období, kdy byla daňová ztráta stanovena, se neprodlužuje.

Je nutné explicitně zdůraznit, že vzdání se práva na uplatnění daňové ztráty je institutem „do budoucna“, tedy i když poplatník takové oznámení správci daně zašle, může daňovou ztrátu uplatnit zpětně. Je však nutné si uvědomit, že i když poplatník například uplatní celou daňovou ztrátu zpětně, je nutné, aby takové oznámení o vzdání se práva na budoucí uplatnění učinil, neboť jen v tomto případě se nebude prodlužovat lhůta pro stanovení daně za období, kdy byla ztráta stanovena (jak bylo popsáno výše). Pokud by poplatník takové oznámení neučinil, pak i přesto, že celou daňovou ztrátu již do minulosti uplatnil, zůstává mu „teoretická“ možnost jejího budoucího uplatnění (například v případě, kdy by se na základě dodatečného daňového přiznání daňová ztráta zvýšila) a lhůta pro stanovení daně by se mu tak významně prodloužila.

3. Důsledky zrušení daně z nabytí nemovitých věcí u daně z příjmů fyzických osob

Zákonem č. 386/2020 Sb. bylo zrušeno zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů. Fakticky tak byla zrušena daň z nabytí nemovitých věcí, a to pro takové převody, pokud lhůta pro podání daňového přiznání uplynula v době od 31. března 2020 dále.⁵ Součástí výše zmíněného zákona však byla i změna zákona o daních z příjmů, a to konkrétně části daně z příjmů fyzických osob, která nabyde účinnosti dnem 1. ledna 2021 a kterou bych se rád v tomto příspěvku dále zabýval.

Podstatou změny u daně z příjmů fyzických osob je prodloužení tzv. časového testu pro osvobození příjmu z prodeje (úplatného převodu) nemovitých věcí, ve kterých poplatník

však Nejvyšší správní soud označil na nezákonný) poplatník vykazoval ztrátu opakovaně alespoň jednou za pět let, vedlo by to až k nekonečnému běhu lhůty pro stanovení daně.

⁵ *Pro nejběžnější případy úplatných převodů zapisovaných do katastru nemovitostí se tak jedná o převody uskutečněné v měsíci prosinci 2019 a dále.*

neměl bydliště. Podle dosavadního znění ustanovení § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů je příjem z prodeje nemovité věci osvobozen od daně z příjmů fyzických osob, pokud doba mezi nabytím vlastnického práva k nemovité věci a jeho pozbytím (prodejem) přesahuje pět let. Novela v tomto směru přináší prodloužení tohoto časového úseku na dvojnásobek, tedy na 10 let. Z přechodných ustanovení novely pak vyplývá, jak v této souvislosti upozorňuje i Brychta (2020), že nově se desetiletý časový test bude vztahovat až na nemovité věci pořízené po 31. prosinci 2020. Znamená to tedy, že pokud poplatník nemovitou věc, ve které nemá bydliště, již vlastní před 1. lednem 2021 a po 1. lednu 2021 ji prodá, pro posouzení toho, zda se jedná o příjem osvobozený od daně, bude brán v úvahu původní, tj. pětiletý časový test.

Tato (pro poplatníky) méně příznivá změna je ale vykompenzována úpravou výhodnější. Ta spočívá v tom, že nově se bude příjem z prodeje takových nemovitých věcí od daně osvobozovat i tehdy, pokud doba mezi nabytím a prodejem nemovité věci nepřesáhne 10 let, a to pokud poplatník použije prostředky získané prodejem nemovité věci na obstarání (dřívější terminologií zákona na uspokojení) vlastní bytové potřeby. Jedná se tedy o novou možnost, která podle dosavadních právních předpisů byla umožněna jen při nedodržení časového testu pro osvobození příjmu z prodeje nemovitých věcí, ve kterých měl poplatník bydliště (zde činí časový test i po novele 2 roky).

V tomto kontextu je ale klíčová úprava v nově vloženém § 4b zákona o daních z příjmů. Snad jen pro úplnost formuluji, že v ustanovení § 4b odst. 1 zákona o daních z příjmů se nově definuje pojem bytová potřeba (v tomto směru se jedná pouze o přesunutí z dřívějšího ustanovení § 15 odst. 3 zákona o daních z příjmů). Nicméně další ustanovení stejného paragrafu jsou potom zásadně podstatná pro využití možnosti osvobodit i příjem z úplatného prodeje nemovitých věcí (bez vlastního bydliště) dosažený dříve než 10 let po jejich nabytí. Z ustanovení § 4b odst. 2 zákona o daních z příjmů totiž vyplývá, že podmínkou pro osvobození příjmu je skutečnost, že poplatník oznámí správci daně získání prostředků z prodeje nemovité věci, a to ve lhůtě pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém k jejich získání došlo. Příjem poté bude osvobozen, pokud poplatník použije získané prostředky na obstarání bytové potřeby do konce bezprostředně následujícího zdaňovacího období, ve kterém tyto prostředky získal. Příjem se osvobozuje současně i za předpokladu, že poplatník již částku odpovídající získaným prostředkům na obstarání bytové potřeby použil (před jejich získáním), časovým limitem je zde však to, že částka musela být vynaložena v bezprostředně předcházejícím zdaňovacím období. Fakticky má tak poplatník tři zdaňovací období (kalendářní roky) na to, aby prostředky vynaložil a osvobození dosáhl (rok nabytí příjmu, rok předcházející a rok následující).

Výkladem nového ustanovení § 4b odst. 2 zákona o daních z příjmů je zároveň nutné dojít k závěru, že povinnost oznámení (jinak neosvobozeného) příjmu správci daně je hmotněprávní podmínkou pro osvobození příjmu. Znamená to tedy, že pokud poplatník správci daně získání příjmu neoznámí, tak byť získané prostředky na obstarání bytové potřeby ve skutečnosti použije, osvobození se neuplatní.⁶

Další změnou v oblasti daně z příjmů fyzických osob je snížení limitu pro uplatnění úroků z hypotečních úvěrů a z úvěrů ze stavebního spoření poskytnutých na financování bytové

⁶ „Zásadním důsledkem neučinění oznámení vůči správci daně je nemožnost využít osvobození tohoto příjmu v režimu ustanovení § 4b zákona o daních z příjmů.“ – důvodová zpráva k návrhu zákona vyhlášeného pod č. 386/2020 Sb.

potřeby jakožto nezdanitelné části základu daně. Zatímco doposud byl tento limit 300 tis. Kč ročně (v součtu za společně hospodařící domácnost), nově se limit snižuje na jednu polovinu, tedy na 150 tis. Kč ročně. Nový limit se bude vztahovat na nemovité věci (popř. další bytové potřeby) obstarané po 1. lednu 2021.

4. Závěr

Jakkoliv se u obou rozebíraných změn zákona o daních z příjmů jedná ve své podstatě o poměrně jednoduchou a pochopitelnou problematiku, legislativně technické provedení novel je poněkud složité a plné drobných detailů, které mohou do budoucnosti přinést výkladové potíže.

Již v tuto chvíli je zřejmé, že v případě uplatňování daňové ztráty je třeba vnímat institut vzdání se práva na její budoucí uplatnění. Ten v zásadě přináší poplatníkům velkou výhodu v podobě zkrácení lhůty pro stanovení daně (tedy v zásadě možnosti kontrolovat daně období). Na druhou stranu je třeba si uvědomit, že se jedná o institut, který je možné/nutné využít „napoprvé a správně“, neboť jakmile poplatník jednou své právo uplatní, nelze to vzít jakkoliv zpět, stejně tak pokud své právo ve lhůtě pro podání daňového přiznání neuplatní, nelze to již nijak zhojit a toto právo zpětně uplatnit.

V oblasti osvobození příjmů fyzických osob z prodeje nemovitých věcí, ve kterých poplatník nemá bydliště, je důležitou skutečností, že u nemovitých věcí nabytých po 1. lednu 2021 dojde k prodloužení tzv. časového testu z pěti na deset let. Na druhou stranu bude možné dosáhnout osvobození i při dřívějších prodejích, a to tím, že poplatník využije získané prostředky na pořízení bytové potřeby. Zásadní podmínkou je však oznámení tohoto záměru (resp. již uskutečněné transakce) správci daně.

Literatura

- [1] Brychta, I. (2020). „Změny v zákoně o daních z příjmů ve zdanění fyzických osob,“ In: DU.cz [online]. Praha: Verlag Dashöfer, 21. 10. 2020. [cit. 2020-11-24]. Dostupné z https://www.du.cz/33/zmeny-v-zakone-o-danich-z-prijmu-ve-zdaneni-fyzicky-ch-osob-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EvTe4JXIaNYfC8T-3aQDalM/?uri_view_type=36#3.1.1
- [2] Šmirausová, P. (2020). „Zpětné uplatnění daňové ztráty jako opatření ke zmírnění negativních ekonomických dopadů epidemie COVID-19,“ In: Portál DAUČ.cz [online]. Praha: Wolters Kluwer, 30. 7. 2020. [cit. 2020-11-23]. Dostupné z <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=281046,ISSN2533-4484>
- [3] Důvodová zpráva k návrhu zákona vyhlášeného pod č. 299/2020 Sb.
- [4] Důvodová zpráva k návrhu zákona vyhlášeného pod č. 386/2020 Sb.
- [5] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- [6] Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.
- [7] Zákon č. 299/2020 Sb., kterým se mění některé daňové zákony v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 a zákon č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, ve znění pozdějších předpisů.
- [8] Zákon č. 386/2020 Sb., kterým se zrušuje zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, a mění a zrušují další související právní předpisy.

Abstrakt

Příspěvek se zabývá dvěma změnami zákona o daních z příjmů provedenými v roce 2020, přičemž obě změny reflektují opatření proti šíření nového typu koronaviru. Jednou ze změn je možnost zpětného uplatnění daňové ztráty, v rámci kterého mají poplatníci možnost uplatnit daňovou ztrátu i za dvě předcházející (zdaňovací) období. Druhou z diskutovaných změn je prodloužení tzv. časového testu pro osvobození příjmu z prodeje nemovitých věcí, ve kterých poplatník nemá bydliště, z pěti na deset let.

Klíčová slova:

Covid-19, daňová ztráta, zpětné uplatnění daňové ztráty, osvobození příjmu z prodeje nemovitých věcí.

Notes to some amendments in the sphere of income taxes in 2020

Abstract

This paper discusses two amendments to the Income Tax Act made in 2020: both amendments reflect measures aimed at preventing the spread of covid-19. One of the amendments consists in the possibility of claiming a tax loss retroactively, which allows taxpayers to claim a tax loss for the two preceding (tax) periods. The second amendment concerns extension of the “hold period” necessary for tax-exemption of income from the sale of immovable property where its owner is not domiciled to ten years (from previous five).

Key words:

Covid-19, tax loss, claiming a tax loss retrospectively, exemption of the income from sale of immovable property.

JEL klasifikace: H20, H25