

# **Doporučení Komory auditorů České republiky pro auditory při vydávání zpráv auditora k účetním závěrkám za účetní období končící 31.12.2019 a později v souvislosti s COVID-19 v ČR**

## **ÚVOD**

V souvislosti s aktuální složitou globální situací související s infekcí COVID-19 a v souvislosti s opatřeními přijatými k zamezení jejího šíření, která v různé míře dopadají na všechny účetní jednotky, se značně změnila ekonomická situace a účetní jednotky by tyto významné změny měly reflektovat ve svých účetních závěrkách.

Předpokládané dopady opatření týkajících se COVID-19 na účetní jednotku a její fungování mohou zahrnovat:

- pokles hodnoty finančních či nefinančních aktiv z důvodu nepříznivé globální ekonomické situace,
- přerušení dodavatelských a odběratelských vztahů či jiné narušení podnikatelské činnosti,
- narušení současných či budoucích peněžních toků s dopadem na likviditu a finanční situaci účetní jednotky,
- ukončení či nedostupnost úvěrů, případně změny v úvěrových podmínkách,
- porušení smluvních povinností, nemožnost plnění smluvních podmínek či ukončení obchodních smluv apod.

Výše uvedené skutečnosti mohou mít významné dopady, které by za určitých podmínek (viz níže) měly být zohledněny v účetní závěrce, jako například:

- vhodnost použití stávajících metod účtování a oceňování,
- znehodnocení hmotných aktiv či otázky ohledně jejich ekonomické životnosti či jejich případného prodeje,
- ocenění goodwillu či dalších nehmotných aktiv,
- prodejnost a související ocenění zásob,
- návratnost a související ocenění pohledávek,
- smluvní pokuty v důsledku neplnění smluvních podmínek,
- možné ohrožení principu nepřetržitého trvání.

Auditoři vydávající zprávy k účetním závěrkám musí reagovat na dostupné informace o vlivu COVID-19 na účetní jednotku a na to, jak byly tyto informace uvedené/neuvedené v její účetní závěrce. V současnosti je však velmi obtížné jak pro účetní jednotky, tak pro auditora posoudit a vyhodnotit možné dopady aktuálních událostí na fungování konkrétní účetní jednotky.

Ve stejné situaci jsou i ostatní členské země Evropské unie a v rámci Accountancy Europe (AE) se diskutují možné postupy jak auditora, tak účetní jednotky. Zveřejněné dokumenty k této problematice jsou dostupné v anglickém jazyce na webových stránkách AE –

<https://www.accountancyeurope.eu/professional-matters/covid-19-resources-for-european-accountants/>

Při posuzování dopadu COVID-19 na účetní závěrku je zásadní datum, ke kterému je účetní závěrka sestavená (rozvahový den). V evropském prostoru se dopady COVID-19 (a opatření související se zastavením šíření této infekce) začaly významně projevovat teprve až počátkem roku 2020. Z tohoto důvodu existuje většinový názor, že:

- U účetních závěrek sestavovaných za období končící 31.12.2019 je současná krizová situace způsobená opatřeními proti šíření COVID-19 obecně chápána jako neupravující událost, která by obecně neměla mít vliv na ocenění majetku a závazků vykazovaných v účetní závěrce (s výjimkou situace, kdy v důsledku neupravující události není splněn předpoklad nepřetržitého trvání), protože současný vývoj neposkytuje informaci o situaci existující k 31.12.2019. To znamená, že účetní jednotka nepřehodnocuje např. výši opravných položek nebo rezerv s ohledem na změny v podnikatelském prostředí způsobené COVID-19. Klíčovou otázkou je tak posouzení vlivu následných událostí na schopnost účetní jednotky nepřetržitě trvat (alespoň po dobu následujících 12 měsíců od data vydání účetní závěrky). Toto posouzení je zásadním úkolem jak pro vedení účetní jednotky, tak pro auditora, protože v případě, kdy by ve světle aktuální situace vedení účetní jednotky dospělo k závěru, že předpoklad nepřetržitého trvání není splněn, a tedy již není pro sestavení účetní závěrky vhodný, byla by úprava hodnot vykázaných v závěrce nezbytná, protože by se zásadně změnila účetní postupy pro sestavení účetní závěrky.
- U účetních závěrek sestavených za období končící od 1.1.2020 do 11.3.2020, bude nutné vždy individuálně posoudit, zda se pro danou účetní jednotku jedná o upravující nebo neupravující událost a to zejména s přihlédnutím k oboru podnikání a dodavatelsko-odběratelským vztahům.
- V případě účetních závěrek sestavených za období končící po 11.3.2020 bude nutné zohlednit dopady COVID-19 jako upravující událost, která má přímý dopad na ocenění majetku a závazků v účetních závěrkách dotčených účetních jednotek, a to zejména z důvodu, že dne 11.3.2020 byla Světovou zdravotnickou organizací vyhlášena pandemie COVID-19 a dne 12.3.2020 byl také vládou České republiky vyhlášen nouzový stav. Současný stav se tak promítne například do stanovení výše opravných položek u dlouhodobého majetku, zásob nebo pohledávek nebo do vykázání a ocenění rezerv.

Je naprosto jasné, že aktuální situace je velmi proměnlivá a pro všechny zúčastněné je skutečně obtížné odhadovat budoucí dopady nejen na lokální trhy, ale také na globální obchodní vztahy. V praxi může existovat celá řada důvodů, proč může být účetní jednotka ohrožena ve své existenci, jako je např. dlouhodobé zastavení výroby/činnosti, nedostatek budoucích peněžních zdrojů pro krytí svých současných i budoucích dluhů, neplnění smluvních ujednání úvěrových a jiných smluv, výpadky dodávek materiálu a zboží, zhroucení dodavatelských i odběratelských trhů, nedostatek kvalifikovaných zaměstnanců, porušení

smluvních vztahů, znehodnocení aktiv, zhroucení odvětví. Všechny tyto a celá řada dalších aspektů mohou významně ovlivnit celkovou finanční a ekonomickou situaci účetní jednotky a jejich vliv na fungování účetní jednotky se také může ve velmi krátkém časovém horizontu významně měnit.

Z toho důvodu si dovoluujeme níže nastínit strukturu úvah, které musí provést jak účetní jednotka, resp. její vedení a ostatní osoby pověřené správou a řízením, při sestavování účetní závěrky, tak následně auditor při posuzování, zda byl dopad aktuální situace v účetní závěrce adekvátně zohledněn. Tento dokument se primárně věnuje popisu dopadů na účetní závěrku a zprávu auditora.

Pro úplnost je třeba však také připomenout, že dopady COVID-19 by měly být vedením účetní jednotky také popsány ve výroční zprávě minimálně v části týkající se skutečností, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou povinnou náležitostí výroční zprávy podle § 21 odst. 2 písm. a) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoU“).

Aktuální situace má samozřejmě mnohem rozsáhlejší dopady na provádění auditu v celé jeho šíři, včetně možné zvýšené obtížnosti při získávání dostatečných a spolehlivých důkazních informací nebo dopadů na stanovení materiality a identifikaci a vyhodnocení rizik. Tyto aspekty nejsou v tomto dokumentu diskutovány. Komora auditorů České republiky (KA ČR) se této problematice bude i nadále věnovat s cílem poskytnout auditorům v blízké budoucnosti další vodítka a doporučení.

#### **A) Doporučení vztahující se k účetním závěrkám sestaveným za účetní období končící 31.12.2019**

Domníváme se, že ve většině případů by se mělo jednat o situaci, kdy by nemělo docházet k úpravě ocenění vykázaného v účetní závěrce (neupravující událost), a to za předpokladu, že není porušen princip nepřetržitého trvání účetní jednotky.

Při posuzování toho, zda se jedná o významnou neupravující událost, která vyžaduje zveřejnění v příloze v účetní závěrce, se lze opřít mimo jiné o interpretaci [NÚR I-24 Události po rozvahovém dni \(odst. 6b\)](#). Domníváme se, že ve většině případů by tato neupravující událost měla být v účetní závěrce popsána.

#### **Doporučený postup pro účetní jednotky**

1. Vedení účetní jednotky ve spolupráci s ostatními osobami pověřenými správou a řízením (pravděpodobně i na úrovni skupiny) musí vyhodnotit, zda není zpochybněn předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky, tj. zda je účetní jednotka schopna pokračovat ve své činnosti i v blízké budoucnosti.

##### **a) Předpoklad nepřetržitého trvání není vhodný**

Pokud vedení účetní jednotky vyhodnotí, že v důsledku dopadu aktuálních událostí a podmínek na účetní jednotku předpoklad nepřetržitého trvání neplatí, a tudíž není pro

sestavení účetní závěrky vhodný, je účetní jednotka povinna postupovat podle požadavku § 7 odst. 3 poslední věty ZoU, a použít při sestavování účetní závěrky k 31.12.2019 alternativní metody účtování a oceňování (zejména jiný způsob ocenění aktiv a rozeznání závazků). Tyto skutečnosti a použité metody je povinna uvést v příloze v účetní závěrce.

b) Předpoklad nepřetržitého trvání je i nadále vhodný, ale existuje významná nejistota

Pokud vedení účetní jednotky vyhodnotí, že předpoklad nepřetržitého trvání je pro sestavení účetní závěrky i nadále vhodný, ale zároveň existuje významná nejistota, zda účetní jednotka bude schopna pokračovat ve své činnosti (např. budoucí fungování účetní jednotky je závislé na státních subvencích, délce trvání krizové situace, budoucí dohodě s bankou, schopností odběratelů splatit své závazky), je vedení účetní jednotky povinno tuto nejistotu a související skutečnosti vysvětlit a popsat v příloze v účetní závěrce. Tato skutečnost ale nemá vliv na ocenění aktiv a závazků účetní jednotky k 31.12.2019 (jak bylo uvedeno výše).

Popis v příloze v účetní závěrce by měl obsahovat zejména informace:

- o hlavních událostech nebo podmínkách, které dosud nastaly a jejich finančním dopadu na účetní jednotku,
- o tom, jakým způsobem vedení účetní jednotky vyhodnotilo důležitost těchto událostí nebo podmínek pro schopnost účetní jednotky dostát svým závazkům,
- o plánech vedení účetní jednotky na opatření, která mají zmírnit dopady těchto událostí nebo podmínek,
- o významných úsudcích, které vedení účetní jednotky provedlo při vyhodnocování schopnosti účetní jednotky adaptovat se na aktuální situaci a zajistit tak její nepřetržité trvání a souvisejících nejistotách,
- jasné vyjádření, že existuje významná (materiální) nejistota související s událostmi nebo podmínkami, které mohou zásadním způsobem zpochybnit schopnost účetní jednotky nepřetržitě trvat, a že účetní jednotka proto nemusí být schopna v rámci své běžné činnosti realizovat svá aktiva nebo dostát svým závazkům.

c) Předpoklad nepřetržitého trvání je i nadále vhodný a neexistuje významná nejistota

Pokud vedení účetní jednotky vyhodnotí, že předpoklad nepřetržitého trvání účetní jednotky zpochybněn není, pak je účetní závěrka sestavena obvyklým způsobem. Při jejím sestavení však vedení účetní jednotky musí zvážit skutečnost, že uživatelé účetní závěrky mohou legitimně očekávat, že účetní závěrka poskytne informace, na jejichž základě vedení účetní jednotky dospělo k závěru, že použití předpokladu nepřetržitého trvání je za současné situace i nadále vhodné a neexistuje žádná významná nejistota ohledně schopnosti účetní jednotky nepřetržitě trvat. Lze se oprávněně domnívat, že v řadě případů bude taková informace pro uživatele účetních informací významná. V takovém případě musí účetní závěrka obsahovat popis těchto relevantních informací, obvykle jako součást popisu následných událostí.

Příklady možných popisů jsou uvedeny níže.

**Příklad 1:**

*Na konci roku 2019 se poprvé objevily zprávy z Číny týkající se COVID-19 (koronavirus). V prvních měsících roku 2020 se virus rozšířil do celého světa a negativně ovlivnil mnoho zemí. I když v době zveřejnění této účetní závěrky se situace neustále mění, zdá se, že negativní vliv této pandemie na světový obchod, na firmy i na jednotlivce může být vážnější, než se původně očekávalo. Směnný kurz CZK/XXX oslabil, hodnota akcií na trzích klesla a ceny komodit zaznamenávají významné fluktuace. Protože se situace neustále vyvíjí, vedení Společnosti není v současné době schopné spolehlivě kvantifikovat potenciální dopady těchto událostí na Společnost. Jakýkoli negativní vliv, respektive ztráty, zahrne Společnost do účetnictví a účetní závěrky v roce 2020.*

*Vedení Společnosti zvážilo potenciální dopady COVID-19 na své aktivity a podnikání a dospělo k závěru, že nemají významný vliv na předpoklad nepřetržitého trvání podniku. Vzhledem k tomu byla účetní závěrka k 31. 12. 2019 zpracována za předpokladu, že Společnost bude nadále schopna pokračovat ve své činnosti.*

**Příklad 2:**

*Na konci roku 2019 se poprvé objevily zprávy z Číny týkající se COVID-19 (koronavirus). V prvních měsících roku 2020 se virus rozšířil do celého světa a negativně ovlivnil mnoho zemí. Představenstvo / Dozorčí rada Společnosti pečlivě monitoruje situaci a hledá způsoby, jak minimalizovat dopad této pandemie na činnost Společnosti, avšak ... [doplňte podle potřeby<sup>1</sup>].*

*Vedení Společnosti zvážilo potenciální dopady COVID-19 na své aktivity a podnikání a dospělo k závěru, že nemají významný vliv na předpoklad neomezené doby trvání podniku. Vzhledem k tomu byla účetní závěrka k 31. 12. 2019 zpracována za předpokladu, že Společnost bude nadále schopna pokračovat ve své činnosti.*

**Příklad 3:**

*Koncem roku 2019 se poprvé objevily zprávy z Číny týkající se COVID-19 (koronavirus). V prvních měsících roku 2020 se virus rozšířil do celého světa a*

---

<sup>1</sup> Příklady:

*... Společnost nakupuje hodně surovin a materiálu z Číny / zemí, které jsou epidemií obzvláště postiženy. Tento materiál se používá ve výrobním procesu a narušení dodavatelského řetězce může negativně ovlivnit výrobní činnosti Společnosti. Společnost má dostatečné zásoby pro zachování výroby na období XXX, ale pokud bude dodavatelský řetězec nadále narušen, bude to mít negativní dopad na výnosy Společnosti.*

*.... odvětví cestovního ruchu bude pravděpodobně negativně ovlivněno výrazným poklesem počtu turistů z celého světa. Cestovní ruch a cestování v zemi jsou v [dubnu 2020] o X% nižší než ve stejném období roku 2019, a tedy výnosy Společnosti budou v první polovině roku 2020 pravděpodobně o X% až Y% nižší než v předchozím roce.*

*způsobil rozsáhlé ekonomické škody. I když v době zveřejnění této účetní závěrky vedení Společnosti nezaznamenalo významný pokles prodeje, situace se neustále mění, a proto nelze předvídat budoucí dopady této pandemie na činnost Společnosti. Vedení Společnosti bude pokračovat v monitorování potenciálního dopadu a podnikne veškeré možné kroky ke zmiřnění jakýchkoliv negativních účinků na Společnost a její zaměstnance.*

*Vedení Společnosti zvážilo potenciální dopady COVID-19 na své aktivity a podnikání a dospělo k závěru, že nemají významný vliv na předpoklad nepřetržitého trvání podniku. Vzhledem k tomu byla účetní závěrka k 31. 12. 2019 zpracována za předpokladu, že Společnost bude nadále schopna pokračovat ve své činnosti.*

2. Vedení účetní jednotky vždy musí předložit auditorovi podklady, na jejichž základě ke svému závěru dospělo. Vedení účetní jednotky by mělo připravit zejména nové plány týkající se odhadu budoucí hospodářské situace účetní jednotky, a to případně i se zohledněním různých scénářů (např. výše státní podpory, dohody s bankou) tak, aby byly zřejmé případné faktory způsobující významnou nejistotu.

#### Doporučený postup pro auditora

1. Auditor si musí od vedení účetní jednotky zajistit podklady, na jejichž základě vedení účetní jednotky ve spolupráci s ostatními osobami pověřenými správou a řízením (a případně ve spolupráci s mateřskou společností) vyhodnotilo předpoklad nepřetržitého trvání. Auditor při jejich posuzování postupuje podle Mezinárodního auditorského standardu ISA 570 „Nepřetržité trvání podniku“. Auditor zároveň posoudí důkazní informace předložené vedením účetní jednotky a informace uvedené v příloze v účetní závěrce v souladu s Mezinárodním auditorským standardem ISA 560 „Následné události“.

a) Předpoklad nepřetržitého trvání je i nadále vhodný a neexistuje významná nejistota

Auditor může dospět k názoru, že důkazní informace předložené vedením účetní jednotky dokládají, že účetní jednotka je schopna situaci zvládnout vlastními silami a neexistuje významná nejistota ohledně její schopnosti pokračovat v činnosti. Účetní závěrka zároveň obsahuje dostatečný popis všech významných relevantních informací k situaci ohledně COVID-19. Auditor pak obvykle nemusí ve své zprávě na tuto situaci reagovat.

Pokud však auditor považuje za nezbytné upozornit uživatele na skutečnosti v souvislosti s COVID-19 vysvětlené a popsané v příloze v účetní závěrce, které jsou podle jeho úsudku natolik důležité, že mají zásadní význam pro pochopení účetní závěrky jako celku, uvede ve své zprávě odstavec obsahující zdůraznění skutečnosti v souladu s ISA 706 (upozorňující na významnou následnou událost uvedenou v příloze v účetní závěrce). Domníváme se, že odstavec obsahující zdůraznění skutečnosti vztahující se ke COVID-19 by neměl být používán plošně pro všechny účetní jednotky, které jsou dotčeny COVID-19 a které zároveň vyhodnotily a v příloze v účetní závěrce popsaly, že současnou krizí

nejsou ve svém fungování ohroženy, ale měl by být používán pouze tam, kde mají zveřejněné informace zásadní význam pro pochopení účetní závěrky jejími uživateli.

Pokud na základě účetní jednotkou předložených důkazních informací auditor dojde k závěru, že se neztotožňuje se stanoviskem vedení účetní jednotky, že neexistuje významná nejistota ohledně případných dopadů COVID-19 na budoucí fungování účetní jednotky s ohledem na nepřetržité trvání, pak není možné použít odstavec zdůraznění skutečnosti, ale je nezbytné modifikovat výrok auditora - viz bod c) níže.

- b) Předpoklad nepřetržitého trvání je i nadále vhodný, ale existuje významná nejistota, která je v příloze v účetní závěrce adekvátně popsána

Auditor může dospět k názoru, že důkazní informace předložené vedením účetní jednotky dokládají, že existuje významná nejistota ohledně schopnosti účetní jednotky pokračovat ve své činnosti. Například účetní jednotka předpokládá, že bude potřebovat podporu státu, dodatečnou půjčku apod., aby situaci zvládla, ale v současnosti není nikdo schopen poskytnout bližší informace o rozsahu a dostupnosti této nutné podpory. Za předpokladu, že příloha v účetní závěrce obsahuje adekvátní popis těchto skutečností, musí auditor ve své zprávě uvést odstavec týkající se materiální nejistoty, např.:

***Významná (materiální) nejistota týkající se nepřetržitého trvání podniku***

*Upozorňujeme na bod x přílohy v účetní závěrce, ve kterém vedení Společnosti upozorňuje na potřebu zajištění dodatečných finančních zdrojů pro krytí výpadku výroby způsobené COVID-19, ať již formou dodatečného úvěru či předpokládané finanční podpory státu včetně přislíbených daňových úlev přinejmenším ve výši xx tis. Kč. Jak je uvedeno v bodě x přílohy v účetní závěrce, tyto události a podmínky spolu s dalšími záležitostmi popsanými v tomto bodě ukazují na existenci významné (materiální) nejistoty, která může zásadním způsobem zpochybnit schopnost Společnosti nepřetržitě trvat. Náš výrok není v souvislosti s touto záležitostí modifikován.*

- c) Předpoklad nepřetržitého trvání je i nadále vhodný, ale existuje významná nejistota, která však není v příloze v účetní závěrce adekvátně popsána

Důkazní informace předložené vedením účetní jednotky mohou dokládat, že účetní jednotka bude potřebovat podporu státu, dodatečnou půjčku apod., aby situaci zvládla, tzn., že existuje materiální nejistota ohledně naplnění předpokladů vedení účetní jednotky nepřetržitě trvat. Pokud informace prezentované v příloze v účetní závěrce vztahující se k této záležitosti nejsou dostatečné, musí auditor tuto skutečnost reflektovat ve své zprávě (minimálně) formou výroku s výhradou, např.:

***Výrok s výhradou***

*Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti ABC, a.s. (dále také „Společnost“) sestavené na základě českých účetních předpisů, která se skládá z rozvahy k 31.12.2019, výkazu zisku a ztráty, přehledu o změnách vlastního*

*kapitálu, přehledu o peněžních tocích za rok končící 31.12.2019 a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje o Společnosti jsou uvedeny v bodě X přílohy této účetní závěrky.*

*Podle našeho názoru, s výhradou dopadů skutečností popsaných v oddílu Základ pro výrok s výhradou, účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv společnosti ABC, a.s. k 31.12.2019 a nákladů a výnosů a výsledku jejího hospodaření a peněžních toků za rok končící 31.12.2019 v souladu s českými účetními předpisy.*

### **Základ pro výrok s výhradou**

*Jak je vysvětleno v bodě X přílohy, Společnost podniká v oblasti cestovního ruchu, který byl významně zasažen dopady infekce COVID-19, zejména dosud rozsáhlým omezením leteckého provozu. Vedení Společnosti předložilo plány týkající se zajištění zdrojů pro splácení svých provozních úvěrů, ale tyto plány jsou závislé na získání dodatečné státní podpory a odstranění omezení volného pohybu osob nejpozději do konce června 2020. Tyto skutečnosti ukazují na existenci materiální nejistoty, která může zásadním způsobem zpochybnit schopnost Společnosti nepřetržitě trvat. V účetní závěrce Společnosti nejsou tyto záležitosti vedením Společnosti dostatečně vysvětleny a popsány.*

Pokud chybějící informace mají rozsáhlý (pervazivní) dopad, případně nejsou vedením účetní jednotky prezentovány žádné informace vztahující se k této záležitosti v příloze v účetní závěrce, pak auditor musí tuto skutečnost reflektovat ve své zprávě formou záporného výroku, např.:

### **Záporný výrok**

*Provedli jsme audit přiložené účetní závěrky společnosti ABC, a.s. (dále také „Společnost“) sestavené na základě českých účetních předpisů, která se skládá z rozvahy k 31.12.2019, výkazu zisku a ztráty, přehledu o změnách vlastního kapitálu, přehledu o peněžních tocích za rok končící 31.12.2019 a přílohy této účetní závěrky, která obsahuje popis použitých podstatných účetních metod a další vysvětlující informace. Údaje o Společnosti jsou uvedeny v bodě X přílohy této účetní závěrky.*

*Podle našeho názoru, vzhledem k významnosti záležitosti popsané v oddílu Základ pro záporný výrok, účetní závěrka nepodává věrný a poctivý obraz finanční situace Společnosti k 31.12.2019, finanční výkonnosti a peněžních toků za rok končící 31.12.2019 v souladu s českými účetními předpisy.*

### **Základ pro záporný výrok**

*Společnost podniká v odvětví gastronomie, které bylo významně zasaženo dopady infekce COVID-19, zejména nařízením vlády o uzavření všech*



*restaurací, které Společnost provozuje a které dosud nemohly být znovu otevřeny. Povolená donášková služba není schopna vygenerovat dostatečné peněžní toky ke splácení investičních úvěrů. Vedení Společnosti nepředložilo plány týkající se zajištění zdrojů pro splácení svých investičních úvěrů. Je také zřejmé, že bez masivní státní podpory, jejíž poskytnutí v takové výši v současnosti nelze očekávat, nebude Společnost schopna situaci zvládnout. Tyto skutečnosti ukazují na existenci pervazivní materiální nejistoty, která může zásadním způsobem zpochybnit schopnost Společnosti nepřetržitě trvat. V účetní závěrce Společnosti nejsou tyto záležitosti vedením Společnosti vůbec vysvětleny a popsány.*

d) Předpoklad nepřetržitosti trvání není splněn

Pokud důkazní informace dokládají, že účetní jednotka není schopna naplnit předpoklad nepřetržitosti trvání a účetní závěrka:

- je sestavena na předpokladu nepřetržitosti trvání, pak je auditor nucen vyjádřit k takové účetní závěrce záporný výrok v souladu s ISA 570, nebo
- je sestavena s použitím jiných metod v souladu s § 7 odst. 3 poslední věty ZoU a tato situace je vedením účetní jednotky vysvětlena a popsána v příloze v účetní závěrce, pak auditor ve své zprávě popíše v oddíle zdůraznění skutečnosti tuto situaci s odkazem na popis těchto jiných použitých metod vedením účetní jednotky v účetní závěrce.

2. Auditor by měl zahrnout do požadovaného prohlášení vedení k auditu specifický bod týkající se COVID-19. Ilustrativní příklad takového prohlášení je uveden níže. Obsah prohlášení je vždy nutno upravit dle dopadů COVID-19 na konkrétní účetní jednotku.

*V období sestavení této účetní závěrky se v rámci České republiky i celosvětově zavádějí různá opatření v souvislosti s bojem proti šíření virové choroby COVID-19 způsobené koronavirem SARS-CoV-2. Tato opatření mohou mít přímý nebo nepřímý dopad i na budoucí hospodářskou situaci Společnosti a související ocenění majetku a závazků. Jelikož v současné době nelze odhadnout, jaká opatření a po jak dlouhou dobu budou v účinnosti, nelze konkrétní dopady v současnosti spolehlivě určit. Vedení Společnosti se nicméně na základě vyhodnocení všech aktuálně dostupných informací domnívá, že předpoklad nepřetržitosti trvání Společnosti není ohrožen, a tudíž použití tohoto předpokladu pro sestavení účetní závěrky je i nadále vhodné, a v současnosti ani neexistuje významná nejistota týkající se tohoto předpokladu. Všechny aktuálně dostupné významné informace týkající se našeho posouzení možného dopadu výše uvedených opatření byly uvedeny v příloze v účetní závěrce.*

## **B) Doporučení pro účetní závěrky sestavené za účetní období končící v období od 1.1.2020 do 11.3.2020**

U účetních závěrek sestavených za účetní období končící v období od 1.1.2020 do 11.3.2020<sup>2</sup> nebyl učiněn jednoznačný závěr, který by bylo možné vztáhnout na všechny dotčené účetní jednotky ohledně toho, zda se již jedná o události, které by měly ovlivnit ocenění přímo v účetní závěrce (upravující události). Je proto doporučeno posuzovat jednotlivé případy vždy v kontextu situace konkrétní účetní jednotky a v rámci konkrétního odvětví. Je třeba zdůraznit, že povinnosti vedení účetní jednotky a auditora vyplývající z doložení plnění předpokladu trvání účetní jednotky jsou totožné s bodem A) výše.

## **C) Doporučení pro účetní závěrky sestavené za účetní období končící 12.3.2020 nebo později**

U účetních závěrek sestavených za účetní období končící 12.3.2020 nebo později existuje obecně přijímaný názor, že by se mělo jednat o upravující událost s dopadem do ocenění majetku a závazků zohledněným přímo v účetní závěrce účetní jednotky, to znamená zohlednění současného stavu při stanovení výše opravných položek a rezerv. Je třeba zdůraznit, že povinnosti vedení účetní jednotky a auditora vyplývající z doložení plnění předpokladu trvání účetní jednotky jsou totožné s bodem A) výše.

## **UPOZORNĚNÍ**

Dovolujeme si také upozornit, že toto doporučení KA ČR postihuje pouze základní situace a neřeší specifické případy, které mohou u účetních jednotek nastat. Je tedy třeba vždy vycházet z konkrétní situace konkrétní účetní jednotky. KA ČR nevydává žádné závazné stanovisko a nemůže suplovat funkci regulátora účetnictví a auditu. KA ČR tedy žádným způsobem neodpovídá za jakoukoli škodu, která by vznikla třetím osobám v souvislosti s využíváním názoru prezentovaného v tomto doporučení.

Toto doporučení vydala KA ČR dne 25.3.2020 a vztahuje se na zprávy auditora a související účetní závěrky vydané po jeho zveřejnění. Na zprávy auditora a účetní závěrky vydané před tímto datem nelze toto doporučení vztahovat.

Toto doporučení vychází z aktuální situace a vzhledem k rychlému a obtížně predikovatelnému vývoji může být následně upravováno. Doporučujeme auditorům seznámit se před vydáním zprávy s aktuálním zněním doporučení KA ČR k situaci ohledně COVID-19.

---

<sup>2</sup> Datum, kdy Světová zdravotnická organizace (WHO) nazvala šíření koronaviru COVID-19 globální pandemií.