

Zkoušky v Systému certifikace a vzdělávání účetních v ČR („systém certifikace“) se konaly v řádně vyhlášeném termínu 14. – 20. června 2017 v prostorách ICÚ, a.s. (Praha 1, Hyberská 24). Zkoušek se zúčastnilo celkem 143 adeptů systému certifikace, z nichž 81 absolvovalo zkoušku/y úspěšně. Celková úspěšnost dosáhla v tomto termínu 56,64 % (k úspěšnému zvládnutí zkoušky bylo ve všech disciplínách potřeba získat minimálně 50 bodů z maximální bodové dotace 100 bodů v časovém limitu tří hodin). Následující tabulka uvádí průměrnou úspěšnost (v %), které bylo dosaženo u zkoušek konaných v období červen 2012 – červen 2017 (na webových stránkách ICÚ je v rubrice certifikace – zkoušky k dispozici přehled úspěšnosti certifikačních zkoušek až do prosince 2008).

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
56,64	61,27	59,89	59,53	69,06	64,48	71,67	68,25	58,58	68,80	73,35

Dne 27. 7. 2017 byly výsledky zkoušek schváleny Komitétem pro certifikaci a vzdělávání SÚ, a následně byly dne 31. 7. 2017 zveřejněny, a to písemnou formou (výpis z evidence zkoušek) a dále na webových stránkách ICÚ, a.s. www.icu-praha.cz v přehledu zkoušek na příslušných registračních kartách. Hodnocení zkoušek, příp. jejich jednotlivých částí, vč. postřehů, upozornění na nejčastější chyby a doporučení zkušební komisařů, které by měly pomoci adeptům při jejich další přípravě, jsou uvedeny níže v jednotlivých komentářích.

ZKOUŠKA Č. 1 – ÚČETNICTVÍ PRINCIPY A TECHNIKY

Zkoušku absolvovalo 18 adeptů certifikace, 10 z nich složilo zkoušku úspěšně. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
55,56	43,75	47,37	79,31	58,62	32,43	63,64	52,00	50,00	68,00	80,95

Maximálně bylo dosaženo 79 bodů, minimálně bylo přiděleno 31 bodů. Z úspěšných uchazečů překročili šedesátibodovou hranici další tři. Z uchazečů, kteří u zkoušky neuspěli, byli čtyři hodnoceni méně než 40ti body.

Zkouškové zadání bylo rozděleno do třech částí – testové otázky, otázky s volnou odpovědí a příklady.

V rámci *testových otázek* (výběr správné odpovědi z několika nabízených variant) bylo možné získat maximálně 20 bodů za dvacet otázek, přičemž výsledné průměrné hodnocení této části zkoušky bylo 13 bodů (rozpětí přiděleného bodového hodnocení 7 – 17 bodů; úspěšnost této části zkoušky 65 %). V jednom případě nebylo dosaženo alespoň poloviny dostupných bodů. Více jak polovina zúčastněných chybovala v otázce č. 4 (vykázání daně z nabytí nemovitých věcí hrazené kupujícím), v otázce č. 8 (kurzové rozdíly ve výkazu zisku a ztráty), v otázkách, které cílily na opravné položky a rezervy (otázky č. 9 a č. 17) a dále v otázce č. 20, která sledovala události po datu účetní závěrky.

V části *otázek s volnou odpovědí* mohli uchazeči získat maximálně 10 bodů za čtyři otázky. Průměrně byly v této části zkoušky dosaženy 4 body (bodové rozpětí 0 – 8 bodů), tj. 40% úspěšnost. Oproti testovým otázkám, kde byli téměř všichni schopni získat alespoň polovinu bodového hodnocení, byla v případě otázek s volnou odpovědí více jak polovina testů hodnocena méně než pěti body. Je s podivem, v kolika případech činilo problém uvedení rozdílu mezi směrnou účtovou osnovou a účtovým rozvrhem, přitom se objevily i případy, kdy tato otázka zůstala zcela bez odpovědi, či odpověď, že osnova zobrazuje na jedné straně MD a na druhé Dal a rozvrh zobrazuje položky Dal s minusem. Dále nebyli někteří schopni uvést způsoby účtování inventarizačních rozdílů u zásob materiálu a nedokončené výroby. Základní neznalosti tedy některé uchazeče připravily o cenné body.

Stěžejní část zkoušky byla tvořena čtyřmi příklady. Maximálně bylo možné přidělit 70 bodů, průměrně bylo dosaženo výsledku 34 bodů, tedy 49% úspěšnost v této části zkoušky (min. hodnocení v této části zkoušky bylo 16 bodů, maximální pak 54 bodů).

Úkolem v příkladu č. 1 bylo zaúčtování zadaných transakcí a sestavení rozvahy (mikro účetní jednotka, která nemá povinný audit). Maximálně bylo možné za úplné a správné řešení tohoto příkladu přidělit 31 bodů, průměrně bylo dosaženo 16 bodů (52% úspěšnost), přičemž nejméně bylo uděleno 8, nejvíce pak 25 bodů. Většina uchazečů bez větších obtíží zvládla účtování, problémem je stále vykazování. Mnozí stále uvádějí místo výkazu např. převahu, což nemůže být hodnoceno jako správné řešení.

Příklad č. 2 byl zaměřen na přehled o peněžních tocích. Úkolem tentokrát nebylo sestavení přehledu, ale vyhodnocení zadaných informací z pohledu CF. Uchazeči měli rozhodnout, zda zadaná tvrzení jsou na základě zadaných/dostupných informací pravdivá, či nikoli. Úspěšnost řešení tohoto příkladu dosáhla 44 % (z maximální bodové dotace 16 bodů bylo průměrně přiděleno 7 bodů, rozpětí 3 – 10 bodů). Nesprávné odpovědi se vyskytovaly průřezově u všech zadaných bodů (a to např. i u odpisů), velkým problémem bylo zdůvodnění v případě označení odpovědi, že nelze jednoznačně určit, zda je zadaná informace pravdivá/nepravdivá. Někteří

tento požadovaný komentář ve svých odpovědích vůbec neuvedli, nebo jej uvedli jen u některých z takto označených odpovědí, ale pro „plnohodnotné“ ohodnocení bylo samozřejmě třeba i relevantního komentáře.

Třetí příklad cílil na finanční část výkazu zisku a ztráty, přičemž předmětný formulář byl k dispozici a úkolem bylo jej vyplnit. Průměrný bodový zisk byl 8 bodů z šestnácti možných (body udělovány v rozmezí 0 až 15 bodů). Úspěšnost řešení tohoto příkladu dosáhla 50 %. Dvanáct uchazečů získalo více jak polovinu dostupných bodů, ale objevily se dva případy, kdy byl tento příklad ponechán zcela bez řešení. V předchozích letech činila tato problematika větší obtíže, tentokrát se s finančním VH účastníci vypořádali dobře. V souvislosti s tímto příkladem je třeba zopakovat, že je vhodné uvádět i „mezivýpočty“. Ne všichni u výsledné součtové hodnoty konkrétní položky výkazu uvedli také to, z čeho se tato hodnota skládá, a pokud došli ke špatnému výsledku, nemohli získat alespoň částečné hodnocení.

Úkolem ve čtvrtém příkladu bylo určení pořizovací ceny a odpisu zadaného výrobního zařízení. Jeden uchazeč se o řešení tohoto příkladu vůbec nepokusil. Průměrně bylo dosaženo 3,5 bodu ze sedmi možných (úspěšnost tohoto příkladu 50 %), body byly udělovány v rozpětí od 0 do 5ti bodů (některým činila problémy metoda odpisování, někdo řešil dokonce i daňový odpis).

V rámci přípravy lze opakovaně doporučit soustředit se na výkazy, jejich strukturu, pochopení vazeb mezi nimi a schopnost výkazy sestavit. Pokud někdo umí zaúčtovat určitou transakci, měl by být schopen ji také zobrazit v příslušném výkazu, resp. umět interpretovat, „co se stalo“. Neměla by být ovšem opomíjena ani „teorie“, neboť stále je v části otázek, ať již testových či s volnou odpovědí, přidělováno poměrně nízké hodnocení, byť jsou cíleny na základní souvislosti, které by měl mít uchazeč certifikace zvládnuty. A mnohdy to mohou být právě tyto body, které chybí do zdárného zvládnutí zkoušky.

ZKOUŠKA Č. 2 – PRÁVO

Zkoušku absolvovalo 24 adeptů certifikace a pouze 6 z nich složilo zkoušku úspěšně. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
25,00	55,56	77,14	58,82	68,57	60,71	86,36	65,38	52,63	70,00	72,50

Maximální počet dosažených bodů byl 81, přičemž sedmdesátibodovou hranici překročili ještě další tři adepti, minimálně bylo naopak uděleno 26 bodů.

Zkouškové zadání obsahovalo 10 testových otázek (celkem za 20 bodů), kde volili uchazeči správnou odpověď z několika nabízených variant a) až b) nebo a) až d), 1 otázku se správnou odpovědí danou na výběr vždy ze dvou předložených variant (celkem za 8 bodů), 13 otázek s volnou odpovědí (celkem za 47 bodů) a 6 otázek, u kterých bylo do předloženého textu třeba doplnit správnou odpověď (celkem za 25 bodů). Skladba jednotlivých otázek byla následující:

Základní principy EU:	1 otázka
Trestní právo:	1 otázka
Občanské právo procesní:	1 otázka
Úpadkové právo:	1 otázka
Finanční právo – správa daní a poplatků:	1 otázka
Správní právo:	1 otázka
Pracovní právo:	7 otázek
Občanské právo hmotné:	8 otázek
Obchodní právo/právo obchodních korporací:	4 otázky
Cenné papíry:	5 otázek

Otázky směřovaly k ověření základních znalostí uchazečů ze všech hlavních oborů práva soukromého a dále k ověření schopností uchazečů jejich znalosti v těchto oborech prakticky aplikovat. Z oborů práva veřejného byl testován obor práva trestního, správního a práva finančního, z něj pak daňové řízení podle daňového řádu. Dále byla zařazena otázka k ověření základních znalostí úpadkového práva. Ve velké míře nebyli uchazeči schopni na některé otázky vůbec odpovědět, a tedy, ani získat alespoň částečné bodové hodnocení. Na druhou stranu uchazeči, kteří zvládli zkoušku úspěšně, dosáhli na poměrně vysoké bodové hodnocení.

Polovina uchazečů nebyla schopna odpovědět na otázku z oblasti práva EU, druhá polovina byla schopna určit správné pořadí smluv souvisejících s vývojem EU alespoň částečně, tři adepti zodpověděli otázku zcela správně. Devět uchazečů uvedlo chybnou odpověď u otázky cílené na trestní právo (v tomto případě šlo o testovou otázku s výběrem správné odpovědi), ostatní získali plný počet bodů. Tři uchazeči nezískali žádný bod v otázce cílené na oblast úpadkového práva. Ostatní doplnili správně všechny nebo některé informace (deset uchazečů získalo alespoň polovinu bodového hodnocení, které bylo možné udělit, jeden posluchač odpověděl zcela správně). Téměř nikdo nebyl schopen uvést případy, ve kterých nelze v občanském soudním řízení rozhodnout platebním rozkazem. Pouze dva uchazeči získali body (plný počet) v otázce, kde bylo úkolem uvést základní druhy rozhodnutí správního orgánu ve správním řízení z hlediska jejich účinků na právní poměry účastníků řízení a vysvětlit rozdíl mezi nimi. A více jak polovina účastníků zkoušky si neporadila ani s otázkou, ve které se požadovalo uvedení čtyř zákonných způsobů vymáhání daní správcem daně. Jeden uchazeč dosáhl na plný počet bodů, další čtyři pak alespoň na polovinu bodového hodnocení, které bylo možné udělit.

Oblast pracovního práva byla určitě oblastí, ve které bylo dosaženo těch lepších výsledků, nicméně i zde se objevovaly u mnohých chybné odpovědi v poměrně základních otázkách. Až téměř polovina uchazečů nebyla schopná odpovědět na otázku týkající se nedodržení písemné formy pracovní smlouvy, druhá polovina dosáhla alespoň na polovinu bodového hodnocení, které bylo možné přidělit. Jednou z nejúspěšnějších otázek z celého zadání byla určitě otázka osmá, kde bylo úkolem ze zadaných tvrzení o vztahu zákoníku práce a občanského zákoníku vybrat správnou odpověď – pouze čtyři uchazeči „tu správnou“ neoznačili. Otázky na konkurenční doložku byly zodpovězeny ve většině případů správně (pouze dva uchazeči si s touto otázkou vůbec neporadili, ostatní získali alespoň částečné hodnocení, deset uchazečů získalo plný počet bodů). Desátá otázka cílila na pracovní poměr na dobu určitou a uchazeči v ní získávali poměrně dobré výsledky (alespoň na polovinu možného hodnocení dosáhlo devatenáct z nich). Testová otázka, ve které měli uchazeči určit (výběrem správné odpovědi z uvedených tvrzení), jaké plnění zakazuje zákoník práce poskytnout jako naturální mzdu, nečinila až na dvě výjimky problémy. V další otázce z oblasti pracovního práva, která cílila na okamžité zrušení pracovního poměru zaměstnancem, byly odpovědi slabší, ale přesto za ně uchazeči získali alespoň částečné hodnocení (pouze šest z nich nezískalo za tuto otázku žádný bod). Překvapivě plných deset uchazečů neodpovědělo správně na testovou otázku, jak se liší DPP a DPČ od pracovního poměru.

Čtrnáctá otázka se již týkala občanského práva. Jejím předmětem bylo doplnit k uvedeným definicím právní institut, který vystihují, přičemž se jednalo o prekluzi a promlčení. Osm uchazečů zodpovědělo otázku zcela správně, tři uchazeči správně určili alespoň jeden z právních institutů, ostatní nebyli schopni na otázku odpovědět, nebo neodpověděli správně (dané pojmy zaměnili, objevily se i takové odpovědi jako relativní a absolutní). Obrovským překvapením byly výsledky u otázky patnácté, která obsahovala definice vystihující druhy právnických osob, přičemž úkolem bylo doplnit, o jakou právnickou osobu se jedná. Devět uchazečů nebylo schopno správně určit ani jednu ze čtyř požadovaných odpovědí. Objevila se např. odpověď, že právnická osoba vytvořená majetkem, která se zakládá k účelu užitečnému společensky nebo hospodářsky a má sloužit trvalému účelu, je akciová společnost. Pouze jeden uchazeč byl schopen zcela správně odpovědět na otázku „čeho se, v zadaném případě, domáhat u soudu žalobou a jak se taková žaloba nazývá“. Rozdíl mezi služebností a reálným břemenem byla též otázka, která činila většinu problémů, nicméně se našli uchazeči, kteří za tuto otázku byli schopni získat plný počet bodů. Více jak polovina uchazečů neodpověděla správně na testovou otázku týkající se zástavního práva. Doplnění smlouvy příkazního typu do zadaného textu bylo poměrně úspěšné, šestnáct účastníků bylo schopno získat alespoň polovinu hodnocení, které bylo možné za tuto otázku přidělit. Nicméně, pokud je zadáno „doplňte věty o smlouvách příkazního typu“, neočekává se určitě odpověď „příkazní“, a za slovním spojením ...se označuje jako smlouva, není možné doplnit „zásilkový list“. Pouze čtyři uchazeči nezískali žádný bod za odpověď na otázky týkající se přechodu vlastnického práva a nebezpečí škody.

Otázky z oblasti práva obchodních korporací měly tentokrát také menší úspěšnost. U otázky, kde bylo úkolem vybrat správnou odpověď (ze dvou daných na výběr), která správně vystihuje termín základní kapitál obchodní korporace (že jde o souhrn všech vkladů, nikoli pouze splacených), byl předpoklad, že ji budou mít všichni správně a bude to v rámci zkoušky tzv. „jistota“, ale nebylo tomu tak. Otázku týkající se statutárního orgánu obchodní korporace, kdy byla zadána čtyři tvrzení, ve kterých bylo úkolem označit ze dvou možností správnou odpověď, byla většina uchazečů schopna zodpovědět alespoň z poloviny (pouze jeden uchazeč u této otázky nezískal alespoň polovinu možných bodů), přičemž chyby se objevovaly u všech tvrzení. Překvapivě se ještě všem „nevžil“ pojem „s péčí řádného hospodáře“, a chybovalo se i v tom, kdo je statutárním orgánem společnosti s ručením omezeným, pokud neurčí společenská smlouva jinak (zda každý jednatel sám či všichni společně). Velká většina naopak uměla určit správné pořadí skupin, ve kterém bude likvidátor hradit závazky likvidované společnosti, a stejně tak byla většina uchazečů schopna správně uvést základní typy fúze a rozdělení společnosti nebo družstva.

Z oblasti cenných papírů dopadla zřejmě nejhůře otázka, kde bylo úkolem uvést základní formy akcií a.s. s doplněním, zda jsou ze zákona převoditelné neomezeně nebo zda může být jejich převoditelnost stanovami

omezena. Větší chybovost se dále objevila v otázce poslední – kdo je šekovník (testová forma otázky), nicméně správné odpovědi byly nadpoloviční.

Výsledky červnové zkoušky ukázaly nepřipravenost uchazečů v základních otázkách (je překvapivé, že otázky, u kterých by mohla být očekávána menší úspěšnost, dopadly ve výsledku lépe, než otázky, které by měly patřit k základním znalostem, uchazeči by měli mít povědomí o daných skutečnostech a souvislostech – jako by byly tyto oblasti v rámci přípravy podceňovány), a naopak úspěšní adepti byli připraveni na výbornou (překročení sedmdesátibodové, resp. u nejlepšího řešitele osmdesátibodové hranice, není zase tak obvyklým jevem).

ZKOUŠKA Č. 3 – KMIT

Zkoušky se zúčastnili 4 adepti certifikace, všichni s úspěšným výsledkem. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
100,00	62,50	33,33	72,73	100,00	83,33	88,89	60,00	80,00	35,71	100,00

Minimální počet dosažených bodů činil 54, maximum přiděleného hodnocení činilo 74 bodů.

Zkouškové zadání obsahovalo 5 testových otázek (volba správné odpovědi z několika nabízených variant), 2 otázky s volnou odpovědí a 7 příkladů.

Testové otázky uchazečům potíže nečinily. Maximálně bylo možné v této části zkoušky dosáhnout 10 bodů, přičemž průměrně bylo dosaženo 9 bodů (hodnocení bylo přiděleno v rozpětí 8 – 10 bodů). Chyby se vyskytly pouze v otázce č. 1 (topologie sítě).

V části *otázek s volnou odpovědí* bylo možné přidělit maximálně 10 bodů, průměrně bylo dosaženo 6,5 bodu (rozpětí přiděleného hodnocení 0 – 9 bodů). Pouze jednomu uchazeči se nepodařilo zodpovědět ani jednu ze dvou otázek, ostatní se s touto částí zkoušky vypořádali bez větších potíží.

V poslední části zkoušky, kterou tvořilo *sedm příkladů*, mohli uchazeči získat až 80 bodů. Průměrně bylo dosaženo 47 bodů (výsledky byly v jednotlivých případech přiděleny od 38 do 55 bodů). Nejméně úspěšným byl příklad první (pravděpodobnost), kdy jeden z uchazečů se o jeho řešení nepokusil vůbec, ostatní se o řešení pokusili, ale neúspěšně. Chyby v řešení se dále častěji vyskytly i v příkladu, který cílil na Paascheho index. Naopak velice úspěšně zvládli uchazeči příklady č. 3 (míra zisku z akcie), č. 4 (HDP a tempo růstu), č. 5 (smíšené úročení) a č. 7 (určení průměrné mzdy platově nadprůměrných firem), kdy většina dosáhla na téměř plný počet bodů.

ZKOUŠKA Č. 4 – MANAŽERSKÁ EKONOMIKA

Zkoušky se zúčastnili 4 adepti certifikace, úspěšně zkoušku absolvovali všichni zúčastnění. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
100,00	66,67	63,64	0,00	100,00	100,00	77,78	85,71	61,54	66,67	88,89

Celkem bylo minimálně přiděleno 75 bodů, maximum, kterého dosáhl nejlepší řešitel – 88 bodů.

Zkouškové zadání bylo rozděleno na tři části – 20 testových otázek, kde bylo úkolem zvolit správnou odpověď z nabízených variant (maximální bodová dotace 20 bodů); 10 otázek s volnou odpovědí (maximální bodová dotace 20 bodů; maximální bodová dotace jedné otázky 2 body); 9 příkladů (maximální dotace 60 bodů).

Testové otázky byly zvládnuty dobře; bodové rozpětí přiděleného hodnocení se v této části zkoušky pohybovalo od 16 do 18 bodů, průměrně bylo dosaženo výsledku 17 bodů (85% úspěšnost). Chyby se vyskytovaly minimálně, častěji (více jak jeden uchazeč) v otázce č. 19 (controlling).

Druhá část zkoušky – *otázky s volnou odpovědí* – byla zvládnuta také poměrně dobře (bodové rozpětí přiděleného bodového hodnocení 10 – 20 bodů; průměrně bylo dosaženo 15 bodů; 75% úspěšnost v této části zkoušky. Nejméně úspěšné byly otázka č. 3 (bod uzavření firmy v dokonalé konkurenci), č. 10 (Miller-Orrův model) a č. 1 (trh kapitálu z mikroekonomického hlediska – podoby, kterých může nabývat).

V závěrečné části, ve které byly zařazeny *příklady*, dosáhli uchazeči průměrného výsledku 50 bodů (rozpětí dosažených bodů 48 – 51) – úspěšnost této části zkoušky 83 %. Chyby se vyskytovaly zejm. v příkladu č. 6 (dokonalá konkurence – množství produkce, které bude firma prodávat při maximalizaci zisku) a příkladu č. 4 (CF).

Uchazeči, kteří se účastnili zkoušky v červnovém termínu, byli na zkoušku dobře připraveni. Vzhledem k počtu účastníků zkoušky, další komentář neuvádíme.

ZKOUŠKA Č. 5 – DANĚ

Zkoušku absolvovalo 16 adeptů certifikace, přičemž 15 z nich složilo zkoušku úspěšně. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
93,75	85,71	89,47	69,57	77,27	80,85	50,00	84,21	42,11	81,82	89,19

U zkoušky bylo dosaženo maxima 79 bodů, nejnižší výsledné hodnocení činilo 45 bodů.

Zkouškové zadání bylo rozvrženo do tří částí – testové otázky, dílčí příklady/otázky s volnou odpovědí, strukturované příklady.

V části *testových otázek* bylo zařazeno deset otázek, u kterých měli uchazeči označit správnou odpověď z nabízených tvrzení. Z maximálního počtu 10 bodů bylo průměrně dosaženo 8 bodů (rozpětí 4 – 10 bodů). Testové otázky byly zacíleny průřezově na témata sylabu, vč. témat, u kterých je vyžadována přehledová znalost. Úspěšnost v této části zkoušky dosáhla 80 %. Chyby se vyskytly ve všech otázkách, nejčastěji v otázkách č. 2 (řádný opravný prostředek, na jehož základě lze přezkoumat rozhodnutí vydané při správě daní) a č. 3 (jak lze podat souhrnné nebo následné souhrnné hlášení).

Ve druhé části zkoušky, kterou tvořilo *6 dílčích příkladů/otázek s volnou odpovědí*, dosáhlo průměrné hodnocení 14 bodů z 25 možných (rozpětí 8 – 20 bodů). Úspěšnost této části zkoušky dosáhla 56 %. Zadání dílčích otázek a příkladů vycházelo z oblastí daní z příjmů, majetkových daní, silniční daně a správy daní. Nejméně úspěšné bylo řešení příkladu č. 2 (stanovení výše pokuty za opožděné tvrzení daně a výše úroku z prodlení za pozdní platbu daně), kde celkem deset uchazečů nezískalo žádný bod, a u příkladu č. 4 (určení výše hrubých příjmů z podnikání, při které bude FO povinně účastna systému důchodového pojištění i jako OSVČ), o jehož řešení se naprostá většina ani nepokusila.

Poslední část zkoušky byla tvořena *čtyřmi strukturovanými příklady* a cílila na stěžejní oblasti – DZP FO, DZP PO a DPH, dále byl zařazen příklad na výpočet odpisů. Průměrné hodnocení této části zkoušky bylo 38 bodů (maximum 65 bodů), bodové rozpětí přiděleného hodnocení 28 – 56 bodů (úspěšnost této části zkoušky 58 %).

Strukturovaný příklad 1 byl zaměřen na daň z příjmů fyzických osob. Příklad řešili všichni účastníci zkoušky. Průměrné bodové hodnocení tohoto příkladu dosáhlo 13 bodů, přičemž polovinu a více dostupných bodů získalo všech 16 uchazečů (maximum, které bylo možné získat: 20 bodů; rozpětí přiděleného bodového hodnocení 0 – 19 bodů). Větší či menší problémy se objevily zejm. v určení dílčích základů daně, v ojedinělých případech i v určení položek slev na dani a ve stanovení výše zálohy.

Strukturovaný příklad 2 cílil na daň z příjmů právnických osob. Příklad řešili všichni uchazeči – průměrné hodnocení, kterého bylo dosaženo u tohoto příkladu, bylo 13 bodů (maximálně bylo možné dosáhnout 20 bodů; rozpětí přiděleného bodového hodnocení 7 – 17 bodů; úspěšnost řešení tohoto příkladu 65 %; až na jednu výjimku dosáhli všichni řešitelé alespoň na polovinu přidělených bodů). Chyby se vyskytovaly zejména v určení položek zvyšujících/snižujících výsledek hospodaření pro účely tvorby základu daně, ve výši zaplacených záloh a v termínech záloh pro další období. Jako problematičtější se jevil také vypořádání se s paušálním výdajem na dopravu.

Strukturovaný příklad 3 byl zaměřen na oblast daně z přidané hodnoty. Příklad měl maximální bodovou dotaci 20 bodů, průměrné hodnocení tohoto příkladu dosáhlo počtu 8 bodů (rozpětí udělených bodů 0 – 16), úspěšnost řešení dosáhla 40 %. Ve dvou případech zůstal tento příklad zcela bez řešení. Na polovinu a více dostupných bodů dosáhlo pouze sedm uchazečů. Chybovalo se zejm. v určení položek, které nejsou předmětem daně či jsou plněním osvobozeným od daně, v určení, zda se jedná o plný nebo krácený odpočet, a v neposlední řadě uchazeče překvapil vypořádací koeficient a vypořádání odpočtu daně.

Poslední oblastí, která byla zařazena do této části zkoušky, byly *daňové odpisy (příklad 4)*. Úplným a správným řešením tohoto příkladu bylo možné získat 5 bodů, průměrným hodnocením byly 4 body (rozpětí udělených bodů 3 – 5), úspěšnost řešení tohoto příkladu 80 %. Chyby se nejčastěji vyskytovaly u stanovení doby odpisování při výpočtu odpisů práva na užívání patentovaného výrobku.

Na základě výsledků v tomto zkouškovém termínu lze doporučit dalším uchazečům, aby se snažili vyřešit všechny části zkoušky. Vynechání celého příkladu, který je dotován dvaceti body, je velkým předpokladem k nezdaru u zkoušky. Z oblasti daně z příjmů neopomíjet mj. problematiku zahraničních příjmů, která se možná nevyskytuje ve zkouškách tak často. Obdobně u dílčích příkladů – nevynechávejte v rámci své přípravy např. silniční daň, daň z nemovitých věcí, správu daní apod., vynecháním celých příkladů rychle ztrácíte body, které

pak mohou v konečném výsledku chybět. Důležitá je samozřejmě práce s daňovými zákony, které Vám mohou u zkoušky pomoci. Výsledky červnové zkoušky lze v celkovém pohledu hodnotit jako dobré.

ZKOUŠKA Č. 6 – FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ A VÝKAZNICTVÍ

Zkoušku absolvovalo 31 adeptů certifikace a pouze 9 z nich složilo zkoušku úspěšně. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
29,03	54,84	27,27	20,00	46,51	40,00	67,57	34,09	39,34	44,83	51,92

Nejméně bylo přiděleno 19 bodů, nejlepším výsledkem bylo 69 bodů (šedesátibodovou hranici překonal ještě jeden další uchazeč). Téměř 36 % účastníků červnové zkoušky bylo hodnoceno 40ti a méně body.

Zkouška byla standardně rozdělena do tří částí – testové otázky (maximum 10 bodů za deset otázek), strukturované příklady (maximum 40 bodů za tři příklady) a souvislé příklady (maximum 50 bodů za dva příklady).

V rámci *testových otázek*, kde měli uchazeči vybrat správnou odpověď z nabízených tvrzení, bylo dosaženo úspěšnosti 45 % (průměrně bylo dosaženo pouze 4,5 bodu; např. v předchozím termínu bylo v této části zkoušky dosaženo 72% úspěšnosti), rozpětí přiděleného bodového hodnocení se pohybovalo od 1 do 8 bodů). Celkem 17 uchazečů, tedy více jak polovina, nedosáhlo ani na polovinu dostupných bodů. Více jak 2/3 uchazečů činily problém otázky č. 4 (kdo podle českých účetních předpisů uvádí nefinanční informace), č. 5 (co je/není identifikační záznam) a č. 7 (zobrazení položek úplného výsledku). Více jak polovina dále chybovala v otázkách č. 1 (co obsahuje položka úpravy hodnot zásob ve výkazu zisku a ztráty v druhovém členění), č. 2 (čím je nahrazena v konsolidované rozvaze podle IFRS pořizovací cena investice), č. 3 (kdo musí mít podle českých účetních předpisů ověřenu mezitímní účetní závěrku auditorem) a č. 8 (z jakého důvodu se tvoří peněžotvorná jednotka, přičemž nejčastěji byla chybně volena odpověď „z důvodu zlepšení likvidity podniku“. Otázky ověřují znalost zákona o účetnictví (příp. navazujících předpisů) a základních informací z IFRS, úspěšnost v této části zkoušky je tedy znepokojivá.

V části zahrnující *strukturované/dílčí příklady* byly zařazeny tři příklady, za které bylo možné získat maximální počet 40 bodů – průměrně bylo v této části zkoušky dosaženo pouze 15 bodů (bodové rozpětí 4 – 25 bodů), úspěšnost v této části zkoušky tedy 38 %.

Příklad č. 1 cílil na oblast IFRS, úkolem bylo zobrazit zadané případy v rozvaze (bez peněžních prostředků) a ve výkazu o úplném výsledku. Maximálně bylo možné za tento příklad získat 17 bodů, průměrně bylo dosaženo jen bodů osmi (body přidělovány v rozpětí od jednoho do čtrnácti bodů), úspěšnost řešení tohoto příkladu 47 %. Zadané situace odpovídaly příkladům uvedeným v doporučené literatuře, nízká úspěšnost je tedy poměrně překvapivá. Z řešení je tak možné usuzovat, že mnozí této oblasti nevěnovali dostatečnou pozornost. Např. přepočítání na současnou hodnotu se v několika případech objevil i u položky, která měla splatnost pět dní po rozvahovém dni a její celková doba splatnosti byla 9 dní od poskytnutí plnění.

Příklad č. 2 k problematice vykazování cenných papírů přinesl některé překvapivé odpovědi, které svědčí o základních neznalostech. Například hned v několika případech byly vlastní akcie přeceňovány na reálnou hodnotu a pouze minimum uchazečů uvádělo vlastní akcie jako položku snižující vlastní kapitál. Problém činilo i vykazování přecenění na reálnou hodnotu, které v mnoha případech bylo v rozvaze vykazováno ve sloupci korekce. Za úplné a správné řešení tohoto příkladu bylo možné udělit 18 bodů, průměrně bylo přiděleno pouze 5,5 bodu (rozpětí 0 – 13 bodů), úspěšnost řešení tohoto příkladu 31 %. Ve třech případech byl tento příklad ponechán zcela bez pokusu o řešení.

Příklad č. 3, zaměřený na zásoby – variantu B, byl také neúspěšný. Tento příklad vyřešili správně pouze dva uchazeči. Znalost účtování zásob variantou B by měla patřit mezi základní znalosti. Tento způsob účtování je v praxi používán a v důsledku neznalosti jeho dopadů do účetnictví dochází ke zkreslování výsledku hospodaření, a potažmo i ke zkreslování daňového základu. Je nutné dodat, že tento příklad byl zadán poměrně jednoduše, nebyly zde žádné inventarizační rozdíly či nevyfakturované dodávky. Průměrně byly přiděleny necelé dva body z pěti možných (úspěšnost řešení tohoto příkladu 36 %, rozpětí dílčího bodového hodnocení 0 – 5 bodů). Ve dvou případech se uchazeči o řešení vůbec nepokusili. Mnozí, ač byla zadána varianta B, se ve svém řešení pouštěli do varianty A...

První komplexní příklad, zaměřený na sestavení rozvahy, měl tradičně nejproblematičtější část v odložené dani. Předmětem zadání příkladu byl tentokrát i pacht obchodního závodu, který mnohé uchazeče „zaskočil“. Jen někteří uměli správně vykázat související pohledávku, a problémy činilo i vyloučení dlouhodobého majetku jak v části brutto, tak v části korekce (je třeba říci, že někteří se velice snažili „přizpůsobit“ položku netto, avšak bez úspěchu). Překvapivě někteří posluchači opomíjejí rozdělení na krátkodobou a dlouhodobou část, tentokrát se to

týkalo položky bankovního úvěru, což by měla být zcela standardní a běžná operace. Další poměrně častou chybou bylo vykázání kurzového rozdílu k podílu v ovládané osobě jako kurzového zisku ve výsledku hospodaření, což byla ovšem „ta lepší varianta“, protože v řadě případů nebyl vykazován vůbec. Průměrně bylo uděleno za tento příklad pouze 9,5 bodu z maxima 25 bodů (body byly přidělovány v rozpětí 2 – 19 bodů; úspěšnost 38 %; na polovinu a více bodů, které bylo možné získat řešením tohoto příkladu, dosáhlo pouze devět adeptů).

Druhý komplexní příklad, jehož úkolem bylo určit u zadaných skutečností, kde budou zobrazeny v *přehledu o peněžních tocích*, v jakých položkách a v jaké výši, a vyčíslit hodnotu provozního, finančního a investičního toku, výsledku hospodaření před zdaněním a hodnotu stavových veličin, byl úspěšnější částí zkoušky. Průměrně bylo uděleno 14,5 bodu z maxima 25 bodů (body byly přidělovány v rozpětí 0 – 21 bodů; úspěšnost tedy 58 %). Přesto i tento příklad činil některým uchazečům potíže, a to již v souvislosti se zařazením položky do správného peněžního toku (např. poskytnutá zápůjčka, vyplacené dividendy (zařazené např. se znaménkem plus do investičního toku), ale i vyplacené či přijaté úroky). Správné vykázání výnosových a nákladových úroků většinou nepředstavovalo problém, avšak správné vykázání přijatých a vyplacených úroků ano. Někteří vyčíslili správně částku, ale uvedli ji chybně ve finančním nebo investičním toku, byť ze zadání neplynula jiná skutečnost, než že patří do toku provozního. Na druhou stranu někteří správně úroky zařadili, avšak nepovedlo se jim dopočítat se ke správné částce. Dále se objevovalo chybné vykázání položky nepeněžního vkladu jako příjmu ve finančním toku a výdaje v toku investičním, nebo také zahrnutí pohledávky za upsaný základní kapitál do provozního toku apod. Tradičním problémem bylo vyčíslení výsledku hospodaření před zdaněním, kdy pouze část uchazečů došla ke správnému výsledku. Problém převážně spočíval v tom, že úprava výsledku hospodaření byla provedena pouze o daň splatnou, a nikoliv i o daň odloženou, případně byla úprava o daně provedena se špatným znaménkem.

Výsledky červenové zkoušky ukázaly velké rozdíly mezi účastníky zkoušky. Téměř všichni se pokusili vyřešit všechny části zkoušky, z čehož lze usuzovat, že časová dotace byla dostatečná. Úspěšní řešitelé prokázali, že zkoušku lze zvládnout, a to i na první pokus.

V rámci doporučení je možné jen zopakovat – u řešení uvádějte vždy své propočty, ještě stále se objevují řešení, kde postup není zřejmý, čtete pozorně zadání, abyste odpovídali na to, na co jste tázáni (pokoušet se vypisovat dlouhé odpovědi, které nesměřují k otázce, je zbytečné a jde pouze o ztrátu času). Nevynechávejte jednotlivé části zkoušky, v konečném výsledku pak mohou takové body chybět – to samozřejmě koresponduje s tím, že by v rámci přípravy neměly být vynechávány celé pasáže. Snažte se dané problematice porozumět, pochopit ji, abyste ji uměli aplikovat i na příkladu, který je zadán s nějakou modifikací.

ZKOUŠKA Č. 7 – PROFESNÍ CHOVÁNÍ A KOMUNIKACE

Zkoušku absolvovalo 15 adeptů certifikace, úspěšně složilo zkoušku 14 z nich. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
93,33	72,73	73,33	88,00	100,00	89,29	92,31	82,35	90,63	71,15	90,57

Minimální počet dosažených bodů byl 46, maximální pak 96 bodů.

Zkouškové zadání tvořily dvě části – testové otázky (24 testových otázek s výběrem správné odpovědi z uvedených tvrzení, s maximální bodovou dotací 40 bodů) a 12 otázek s volnou odpovědí, které měly maximální bodovou dotaci 60 bodů.

V případě *testových otázek* dosahovali uchazeči průměrného hodnocení 30 bodů, tj. 75% úspěšnost v této části zkoušky (bodové rozpětí udělených bodů 16 – 39).

V části zkoušky zahrnující *otázky s volnou odpovědí* bylo průměrně dosaženo hodnocení 38 bodů, úspěšnost této části zkoušky 63 % (rozpětí přiděleného bodového hodnocení 25 – 57 bodů). Pouze čtyři uchazeči nedosáhli v této části zkoušky alespoň na polovinu možné bodové dotace. Chyby se vyskytovaly průřezově všemi otázkami, větší obtíže činila otázka č. 2 (psychologická smlouva), ale také otázka, která cílila na burn out syndrom, či otázka na sociální kompetenci, nebo vnitřní komunikaci. Nadále, byť již ne v takové míře, zůstávají bez odpovědi nebo s nedostatky odpovědi směřující k profesní etice. Zejm. pak u těchto otázek jsou to skutečně zbytečně ztracené body, neboť je ze sylabu zřejmé, že otázky budou s největší pravděpodobností zařazeny a studijní texty k tomuto tématu nejsou rozsáhlé.

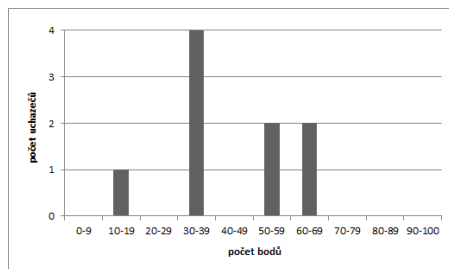
Nadále lze pro další termíny doporučit nepodceňovat přípravu na tuto zkoušku, věnovat dostatečný čas studiu doporučených studijních textů, v neposlední řadě pak pozornost při čtení zadání. Odpovídejte na otázky, nesnažte se za každou cenu „něco napsat“ – pokud to nesměřuje k dané otázce, nelze udělit body.

ZKOUŠKA Č. 8 – MANAŽERSKÉ FINANCE

Zkoušku absolvovalo 9 adeptů certifikace, přičemž úspěšně zkoušku složili 4 z nich. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
44,44	82,35	70,00	85,71	88,24	80,00	50,00	77,78	78,57	91,67	82,05

Minimální počet získaných bodů činil 17 bodů, nejlepší řešitel získal 68 bodů. Rozložení získaných bodů mezi uchazeče zobrazuje graf, ve kterém jsou v intervalech po deseti bodech znázorněny počty uchazečů, kteří získali body spadající do příslušného desítkového rozpětí.



Zkouškové zadání bylo rozděleno do dvou částí – v první byly zařazeny testové otázky (10 otázek; volba správné odpovědi z nabízených variant), druhou část tvořilo 5 příkladů.

Dotace testových otázek činila 20 bodů z maxima 100 bodů za celý test. Uchazeči v průměru získali 11,3 bodu (tzn. 57% úspěšnost) z celkové bodové dotace. Body byly v části testových otázek přiděleny v rozpětí 4 – 18. Chybovost u jednotlivých otázek se příliš nelišila. Překvapivě značně neúspěšnou se ukázala čtvrtá otázka, ve které měli uchazeči porovnat budoucí hodnotu stejné úhrnné částky, která byla buďto investována jednorázově, nebo ve dvou polovinách, a to buďto na konci nebo na začátku roku.

Na příklady připadlo 80 bodů z maxima 100 bodů za celý test. Průměrně bylo přiděleno pouze 32 bodů, úspěšnost této části zkoušky tedy pouhých 40 % (body přidělovány od 7 do 51). Příklady pokrývaly oblasti zkouškového syllabu, u kterých se vyžaduje od uchazeče komplexní znalost, popřípadě základní znalost.

- Příklad č. 1 za 23 bodů mířil primárně na určení nominálních a reálných peněžních toků, z nichž měl uchazeč vypočítat čistou současnou hodnotu investičního projektu. Příklad se s 41% úspěšností řešení řadil mezi průměrně náročné (body přidělovány od 1 do 17). Prvotní problémy se vyskytovaly v nesprávném indexování reálných hodnot zadanými procenty nerovnoměrně působící inflace. Vliv této chyby však nebyl dále promítán do hodnocení dalších úkolů, čili jeho dopad nebyl dominantní a uchazeč i s peněžními toky neodpovídajícími zadání mohl získat téměř plnou bodovou dotaci. Hlavní důvod, proč se tak nedělo, byly základní neznalosti výpočtu peněžních toků. Více než polovina uchazečů nerozlišovala mezi zisky a peněžními toky. Dalšími problémy bylo nezahrnutí zadaného nárůstu pracovního kapitálu, odkupní ceny a konečně v posledním úkolu výpočet reálné diskontní sazby.
- Příklad č. 2 za 23 bodů oslovoval řízení pracovního kapitálu. Dle výsledků se jednalo o nejjednodušší příklad, v němž uchazeči v průměru dosáhli 46 % bodové dotace (dílní hodnocení 0 – 17 bodů). Řešení přitom bylo silně polarizované. Někteří uchazeči nebyli vůbec schopni vypočítat provozní a finanční cyklus, což se odrazilo v jejich minimálních bodových ziscích. V případě ostatních úspěšnějších uchazečů výpočty prvního úkolu nečinily žádné obtíže a krizová pro ně byla pouze část druhého úkolu, ve kterém měli ze zadaných předpokladů dopočítat nový stav kontokorentního úvěru v následujícím roce. Většina přehlédla v zadání uvedený předpoklad, že „se nezmění absolutní částka dlouhodobých zdrojů, které Beta a.s. dlouhodobě využívá k financování svého pracovního kapitálu“, jinými slovy čistý pracovní kapitál zůstane na úrovni prvního roku. Konečně poslední kámen úrazu představoval poslední úkol na srovnání efektivnosti zajištění cizoměnové pohledávky. Ačkoliv se jednalo o téměř dokonalou repliku příkladu v doporučené učebnici, kde je zrcadlová situace pro cizoměnový závazek místo pohledávky, nevypočítal jej bohužel žádný uchazeč.
- Příklad č. 3 měl dotaci 14 bodů a uchazeči při jeho řešení dosáhli 37% úspěšnosti (dílní hodnocení 2 – 8 bodů). Úkolem bylo porovnat operativní leasing stroje oproti alternativě pořídit si stroj na potřebnou dobu a poté jej prodat. Pravděpodobnou příčinou neúspěšnosti byla paradoxní volnost, kterou zadání nechávalo adeptům pro jejich řešení. Vybrat si tak mohli téměř jakýkoliv časový okamžik, ke kterému převedou veškeré očekávané peněžní toky obou variant a srovnají je mezi sebou. Bohužel většina adeptů nebrala vůbec v potaz rozdílnou časovou hodnotu peněžních toků v různých letech a pokoušela se tak

srovnávat nesrovnatelné. Další ztráty bodů pak plynuly z opomenutí či nesprávného zohlednění zadaných předpokladů.

- Příklad č. 4 za 10 bodů vykazoval nejmenší úspěšnost řešení, pouhých 24 % (přidělené dílčí hodnocení 0 – 6 bodů). Problematickou se ukazovala nejen naprostá neznalost modelu CAPM, jež vzhledem ke své pokročilosti tvořila necelou třetinu příkladu, ale dokonce i výpočet průměrných nákladů kapitálu (WACC), jenž tvoří oblast sylabu s požadovanou komplexní znalostí. Bez znalosti WACC nebylo možné vyřešit druhý stěžejní úkol příkladu, jenž vyžadoval aplikace stejného vzorce WACC v případě využití vah v úrovni tržních a účetních cen kapitálu.
- Příklad č. 5 měl dotaci 10 bodů, ze kterých uchazeči v průměru získali třetinu. Důvodem zdánlivé neúspěšnosti byla skutečnost, že 40 % uchazečů se vůbec nepokusilo o jeho řešení. Kdybychom tyto uchazeče vypustili, pak by úspěšnost řešení byla poměrně vysoká a odpovídala 60 % bodového zisku. Problém činilo především zdůvodnění rozhodnutí, zda vyměnit dluhopis za akcii, či nikoliv. To buďto bylo nelogicky odůvodněno, nebo nebralo v potaz dva roky zbývající do splatnosti a případné výměny dluhopisu.

Z výše uvedených poznámek o výsledcích zkoušky lze odvodit následující obecná doporučení pro potenciální uchazeče o zkoušku:

- Zadání se snažilo imitovat reálnou praxi, ve které se rovněž nesetkáme se zcela jasně strukturovanými příklady. Z těchto důvodů zadání příkladů obsahovala řadu nadbytečných údajů. Někteří uchazeči se je však snažili za každou cenu použít, aniž by se nad jejich významem pro jimi řešený úkol zamysleli. Např. zadané procento inflace využívali pro diskontování, ačkoliv veškeré peněžní toky měli již nominální apod.
- Řešení zejména neúspěšných adeptů jasně naznačovala, že se snaží aplikovat unifikovaný postup řešení nacvičený na starších zadáních, aniž by se nad svými postupy a výsledky zamysleli. Např. při hodnocení účinnosti zajištění cizoměnové pohledávky takový uchazeč pravděpodobně pod vlivem obdobného typového příkladu na cizoměnový závazek své řešení uzavřel s tím, že jím zvolená varianta je výhodnější, protože korunová hodnota pohledávky je nižší. Předpokládám, že kdyby se ho někdo v reálné praxi zeptal, zda je pro exportéra lepší obdržet menší či vyšší částku, bez zaváhání by správně zvolil druhou variantu.
- Při hodnocení nehrají roli pouze správné výsledky, ale zohledněn je rovněž aplikovaný postup, jak jsou uchazeči upozorňováni také na začátku zkoušky. Je proto na škodu, pokud uchazeč jasně neuvede, jak výsledky spočítal. Bodové hodnocení bylo možné získat i v případech, kdy sice výsledky neodpovídaly řešení, ale byly logicky odvozeny a zachyceny základní úvahy, které uchazeč při řešení aplikoval.
- Při závěrečné kontrole testu před jeho odevzdáním se uchazečům doporučuje znovu si přečíst zadání úkolů a zkontrolovat, zda odpověděli na všechny otázky. Masově např. ve čtvrtém příkladu přicházeli uchazeči o body, když se nevyjádřili k vhodné volbě vah při výpočtu WACC. Přitom svůj názor mohli bezpochyby vyjádřit i v případě, kdy WACC číselně nevypočítali, a tak získat pár chybějících bodů do hranice úspěšného řešení.

ZKOUŠKA Č. 9 – MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

Zkoušku absolvovali 2 adepti certifikace, oba zkoušku složili. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
100,00	50,00	66,67	100,00	100,00	50,00	100,00	80,00	42,86	100,00	100,00

Zkouška obsahovala standardně 5 strukturovaných příkladů, z nichž byly k řešení voleny čtyři příklady (všechny příklady s maximální bodovou dotací 25 bodů).

- Příklad 1 – Analýza odchylek
- Příklad 2 – Kalkulační systém
- Příklad 3 – Rozpočtová výsledovka a rozpočet peněžních toků
- Příklad 4 – Odpovědnostní řízení
- Příklad 5 – Základní ukazatele hlavní výdělečné činnosti

S menšími či většími obtížemi účastníci řešení příkladů, které si vybrali, zvládli. V obou případech činil větší potíže příklad s číslem dvě. S ohledem na počet účastníků červnové zkoušky bližší komentář neuvádíme.

ZKOUŠKA Č. 10 – IFRS (IFRS specialista)

Zkoušku absolvovalo v rámci systému certifikace 7 adeptů a pouze jeden byl u zkoušky úspěšný. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny (jedná se pouze o „skupinu“, která absolvovala zkoušku v rámci systému certifikace).

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
14,29	36,36	28,57	41,67	28,57	23,08	58,33	57,89	37,50	46,43	24,00

Přes kvalifikaci IFRS specialista se červnové zkoušky zúčastnili 4 uchazeči a zkoušku složili úspěšně všichni. Celkem tedy červnovou zkoušku úspěšně absolvovalo 5 uchazečů z celkového počtu 11 zúčastněných – tomu odpovídá úspěšnost 45,45 % (pro srovnání uvádíme celkovou úspěšnost zkoušky v letech 2014 – 2016; 12/2016: 42,86 %, 6/2016: 36,84 %, 12/2015: 40 %, 6/2015: 23 %, 12/2014: 26 %, 6/2014: 47 %).

Zkouškové zadání bylo tvořeno čtyřmi otázkami, resp. příklady (všechny s maximální bodovou dotací 25 bodů). Nejvyšší počet dosažených bodů byl 58, což je dobrý výsledek, naopak nejméně bylo uděleno 21 bodů).

První otázka, stejně jako při každé zkoušce, byla zaměřena na prověření znalostí o pravidlech pro podnikové kombinace a přípravu konsolidovaných výkazů. Úkolem bylo sestavení konsolidovaného výkazu o finanční situaci skládající se z mateřského podniku a dvou dceřiných podniků. Odpovědi na tuto otázku v průměru získaly 14 z 25 bodů, kdy nejvyšší počet dosažených bodů bylo plných 25 a celkem 7 z 11 adeptů na tuto otázku získalo alespoň polovinu z 25 bodů.

Z relativně vysokého počtu získaných bodů u odpovědi na první otázku, které adepti získali, je zřejmé, že většina adeptů se při přípravě na zkoušku zaměřuje na procvičování příkladů v oblasti konsolidací. Což je samozřejmě vhodné, ale na druhou stranu je z odpovědi na zbývající zkouškové otázky zřejmé, že adepti alokují na první otázku nepoměrně více času, a odpovědi na zbývající zkouškové otázky už nejsou dostatečně obsáhlé.

Mezi nejčastější chyby a nedostatky patřily:

- Nesprávné anebo zcela chybějící výpočty znehodnocení dceřiných společností. Někteří z adeptů si neuvědomili, že goodwill z pořízení dceřiných podniků je vykazován v plné výši (nekontrolní podíly k datu akvizice byly oceněny reálnou hodnotou), a nesprávně goodwill znovu navýšili na jeho teoretickou plnou hodnotu.

V prosinci 2016 obsahovalo zkouškové zadání obdobnou situaci, kdy bylo nutné zjistit případnou ztrátu ze snížení hodnoty dceřiného podniku, kdy měli uchazeči pracovat s poměrným goodwillem (přiraditelným pouze mateřskému podniku), a domnívám se tedy, že někteří se učí mechanicky z minulých zkouškových příkladů bez správného pochopení relevantních principů a pravidel.

Dobrou zprávou pro většinu adeptů zkoušky je, že body jsou u zkoušky IFRS Specialista/IFRS v rámci druhého stupně certifikace účetních udělovány za postup a dílčí výpočty, což platilo i pro rozvržení celkových 5 bodů dostupných za správně vypočítanou částku goodwillů z pořízení podílů v dceřiných společnostech v konsolidovaném výkazu o finanční situaci skupiny Alfa.

- Většina adeptů správně provedla výpočet nerealizovaných zisků ze vzájemných transakcí. Někteří z nich však nepromítli jeho eliminaci, kdy prodávajícím byla jedna z dceřiných společností, jako snížení čistých aktiv daného dceřiného podniku k datu sestavení účetní závěrky.
- Jen část adeptů správně promítla přecenění dříve pořízené části investice ve společnosti Beta na reálnou hodnotu k datu, kdy společnost Alfa získala nad společností Beta kontrolu, jako navýšení nerozděleného zisku konsolidované skupiny. Obdobným nedostatkem bylo chybějící navýšení závazku z pořízení podílu ve společnosti Gama o úrokové náklady jako snížení konsolidovaného nerozděleného zisku.
- Komentování a vysvětlování výpočtů a úprav, včetně uvádění odkazů na související IFRS bylo u této otázky zcela zbytečné. Úkolem bylo pouze sestavení konsolidovaného výkazu, a proto za vysvětlující komentáře nejsou udělovány žádné body.
 - Většina adeptů sestavila odpověď na první otázku v podobě tabulky, kdy prováděli jednotlivé úpravy v samostatných sloupečkách. Takto je sice konsolidace prováděna v reálném životě, ale to je dáno zejména nutností dodržet podvojnost všech konsolidačních úprav. U této zkoušky je ale situace odlišná – **za dodržení bilanční rovnováhy jako takové nejsou udělovány žádné body, bodovány jsou jednotlivé konsolidační úpravy promítnuté na jednotlivé samostatné řádky výkazů**, a pro úspěšné složení zkoušky postačí získání alespoň poloviny z možných bodů.
 - Zároveň je také zbytečnou ztrátou času sčítání hodnot na jednotlivých řádcích výkazů, nemluvě o sčítání celkových aktiv, vlastního kapitálu a závazku. Opět opakují, že body jsou udělovány za

jednotlivé konsolidační postupy a úpravy a ne za prokázání toho, že adept umí správně počítat na kalkulačce.

V druhé otázce bylo úkolem připravit upravený výkaz o finanční situaci a výkaz o úplném výsledku z pracovních verzí těchto výkazů, do kterých měli uchazeči promítnout úpravy vyplývající z dodatečných informací, a následně sestavit i výkaz změn vlastního kapitálu. Odpovědi na tuto otázku v průměru získaly 11 z 25 bodů, kdy nejvyšší počet dosažených bodů byl 18 a celkem 6 z 11 adeptů na tuto otázku získalo alespoň polovinu z 25 bodů. Nejčastější chyby a nedostatky:

- Někteří nesestavili výkaz o změnách vlastního kapitálu, za který bylo možné získat pětinu dostupných bodů. Přitom část údajů pro tento výkaz byla relativně lehce dostupná ze zadání, jako například zůstatek základního kapitálu, a další relativně jednoduché body bylo možné získat za přenesení částek čistého zisku a ostatního úplného výsledku z výkazu o úplném výsledku.

Je nutné si uvědomit, že pokud je požadováno sestavení samostatného výkazu o vlastním kapitálu, nejsou za položky vlastního kapitálu udělovány body ve výkazu o finanční pozici, jelikož by se jednalo o zdvojené udělování bodů.

- Jen malá část adeptů správně vyřešila úpravu hodnoty přeměnitelných dluhopisů. Tyto finanční nástroje bylo nutné při jejich prvotním vykázání rozdělit na závazkovou a kapitálovou část, následně upravit výši finančních/úrokových nákladů vykázaných ve výkazu zisku a ztráty, upravit zůstatkovou hodnotu závazku k datu účetní závěrky a také vykázat kapitálovou část jako pohyb a zůstatek ve výkazu o změnách vlastního kapitálu. Ve většině písemných prací byl správně proveden první z výše zmíněných výpočtů (rozdělení na závazkovou a kapitálovou část), ale zbývající úpravy a vykázání zůstatků a pohybu chyběly buď částečně, anebo zcela.
- Někteří nesprávně promítli odúčtování nesprávně aktivovaných nákladů na výzkum a vývoj jako náklad roku končícího k 31. 5. 2017, ačkoliv bylo v textu otázky jasně indikováno, že výzkumný a vývojový projekt byl zahájen již před začátkem běžného účetního období. Tato úprava proto měla být řešena částečně jako oprava chyby minulých let, tedy jako snížení počátečního zůstatku nerozděleného zisku a vykázání této skutečnosti na samostatném řádku ve výkazu o změnách vlastního kapitálu. Zároveň někteří z adeptů neprovedli související úpravu amortizace tohoto nehmotného aktiva, která měla být snížena poměrně ke snížení pořizovací ceny aktiva.
- Jen malý počet adeptů si správně poradil s promítnutím změny zůstatku odložené daně. Pohyb odložené daně z přechodných rozdílů vzniklých přeceněním aktiv účtovaných přes vlastní kapitál má být promítnut proti dané položce vlastního kapitálu a vykázán jako součást ostatního úplného výsledku za běžné účetní období.
- Někteří zbytečně ztratili body tím, že nesestavili výkazy, do kterých jako počáteční hodnoty měly být uvedeny částky z pracovní verze výkazů, a namísto toho řešení příkladu začali výpočty a popisováním jednotlivých úprav. Další ztrátou cenného času byly výpočty mezisoučtů a součtů ve výkazech. Sice bylo možné získat bod za přenesení čistého zisku a ostatního úplného výsledku běžného účetního období z výkazu o úplném výsledku do výkazu změn vlastního kapitálu, ale tento bod byl udělen za uvedení i vymyšlených hodnot, pokud byly v obou zmíněných výkazech shodné.
- Komentování a vysvětlování výpočtů a úprav, včetně uvádění odkazů na související IFRS bylo i u této otázky zcela zbytečné. Úkolem bylo pouze sestavení výkazů, a proto za vysvětlující komentáře nejsou udělovány žádné body.

Ve třetí otázce měli uchazeči okomentovat účetní ošetření určitých položek a transakcí, navržené asistentem finanční ředitelky veřejně obchodované společnosti, z pohledu IFRS, a případně navrhnout jejich opravu. Tato otázka testovala ve čtyřech podotázkách znalosti IFRS v oblasti vykazování výnosů z prodeje výrobků, přecenění nemovitostí, předpoklad nepřetržitého trvání činnosti podniku a úhrad vázaných na akcie. Průměrný počet získaných bodů u této otázky byl 10 z 25, kdy nejvyšší počet dosažených bodů byl 13, a pouze dva z jedenácti adeptů za tuto otázku získali alespoň polovinu z 25 bodů. Nejvíce nedostatků bylo obsaženo v odpovědi na první podotázku, odpovědi na zbývající tři podotázky byly, s výjimkou jejich přílišné stručnosti, dostačující.

Nejčastější chyby a nedostatky u třetí otázky:

- Příliš stručné odpovědi, bez uvedení relevantních IFRS pravidel.
- U první podotázky téměř nikdo z adeptů neřešil vykazování výnosů z pohledu IFRS 15 Výnosy ze smluv se zákazníky, který obsahuje specifická pravidla pro úpravy již existujících smluv, a pro vykazování výnosů podle stupně rozpracovanosti smlouvy.

- U jednotlivých podotázek byly konkrétně vypsány otázky a nejasnosti, které asistentka finanční ředitelce přednesla. A od adeptů bylo očekáváno, že ve své odpovědi na tyto dotazy a nejasnosti adresně zareagují. Proto bylo zcela zbytečné například u druhé podotázky vypisovat pravidla pro frekvenci přeceňování nemovitostí a vliv zvoleného modelu na jejich odepisování.

Naopak značná část adeptů u jednotlivých podotázek nezodpověděla všechny otázky a nezareagovala na všechny nejasnosti přednesené asistentkou. Jako ilustraci tohoto nedostatku uvedu čtvrtou podotázku, ze které cituji otázky a nejasnosti vznesené asistentem:

1. Proč není použitý aktuální počet u společnosti pracujících manažerů?
2. Proč není použita aktuální reálná hodnota akcií společnosti?
3. Jaké informace jsou potřebné k vykázání změny hodnoty opčního plánu k 30. 4. 2017?

Proto bylo plný počet bodů možné získat pouze, pokud adept:

1. uvedl odkaz na IFRS řešící úhrady vázané na akcie;
2. definoval úhradu vázanou na akcie k vypořádání opcemi – kapitálovými nástroji;
3. uvedl pravidla pro ocenění celkové hodnoty transakce a její rovnoměrné vykazování po dobu udělení s promítnutím úpravy odhadu počtu opcí, jejichž udělení je očekáváno;
4. s odkazem na výše uvedená pravidla stručně vysvětlil, že je aktuální reálná hodnota akcií a aktuální počet u společnosti pracujících manažerů v případě úhrad vázaných na akcie k vypořádání opcemi irrelevantní.

Čtvrtá otázka byla rozdělena do dvou podotázek věnovaných primárně problematice změn účetních pravidel, účetních odhadů a opravy chyb. Odpovědi na tuto otázku v průměru získaly 9 z 25 bodů, kdy nejvyšší počet dosažených bodů byl 13 a pouze tento jeden z 21 adeptů u této otázky získal/a alespoň polovinu z 25 bodů. Z klesající tendence počtu dosažených bodů je možné usuzovat na to, že mnozí adepti si na třetí a čtvrtou otázku nevyhradili dostatečný čas v poměru k času, který věnovali prvním dvěma otázkám.

V první podotázce měli uchazeči možnost získat až 10 bodů připravením přehledu pravidel IAS 8 *Účetní pravidla, změny účetních odhadů a opravy chyb* pro retrospektivní a prospektivní promítání změn. Odpovědi na tuto podotázku byly většinou dobré, mezi hlavní nedostatky patřily příliš stručné odpovědi a neuvedení ilustrativních příkladů.

Ve druhé podotázce čtvrté otázky měli adepti aplikovat změny odhadů výše rezerv a doby použitelnosti budovy a ložiska nerostů podle IAS 37 *Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva* a IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení*. Odpovědi na tuto podotázku týkající se budovy a s ní související rezervy na její odstranění byly většinou dobré. Značná část adeptů ale nesprávně vykázala rezervu na rekultivaci ložiska nerostů, která měla být tvořena průběžně tak, jak postupuje těžba. Povinnost provést rekultivaci totiž vzniká až v okamžiku těžby nerostu, a ne v okamžiku pořízení ložiska jako takového. A proto měla v tomto případě i odlišný dopad změna odhadované velikosti ložiska a nákladů na jeho rekultivaci na výši tvořené rezervy.

Na závěr stručné poučení z chyb, které se opakuje z minulých zkoušek:

- Hlídejte si rozvržení času, většinou je potřeba alespoň stručně v hlavních bodech odpovědět na všechny čtyři otázky a související podotázky, abyste si zajistili bezpečné splnění minimálního limitu pro úspěšné složení zkoušky. Naprostá většina neúspěšných uchazečů neodpověděla na všechny podotázky, mnozí vynechali dokonce i celé otázky.
- V případě slovních odpovědí posuďte nutný rozsah odpovědi tak, aby odpovídal bodovému hodnocení otázky, například na otázku dotovanou čtyřmi body nestačí odpovědět jen jednou větou.
- Na druhou stranu, pokud je požadováno sestavení výkazu jako takového, je zbytečnou ztrátou času výpočty jakkoliv komentovat a vysvětlovat, protože body jsou udělovány pouze za sestavení výkazů a do nich provedené úpravy.
- Obdobně je zbytečnou ztrátou času opisovat do řešení hlavní body ze situace v zadání otázky.
- Pečlivě si přečtěte zadání otázek 3 a 4, abyste správně určili, na co se máte ve slovní části odpovědi soustředit. Za odpovědi nad rámec daného úkolu nejsou udělovány žádné bonusové body.
- Vhodným způsobem si označujte výsledky dílčích výpočtů, které je pak nutné promítnout na více míst v účetních výkazech nebo jiných záznamech. Například pokud vypočítáte částku ročních odpisů budovy,

dostanete plný počet bodů pouze při jejím promítnutí do nákladů ve výkazu zisku a ztráty i do zůstatku aktiva ve výkazu o finanční situaci.

- Nespoléhejte se jen na studium teoretických pravidel jednotlivých standardů a interpretací, důležitou součástí vaší přípravy na zkoušku by mělo být i propočítání příkladů aplikujících tato teoretická pravidla na konkrétních scénářích.
- Pokuste se „složit“ některou z minulých zkoušek za podmínek obvyklých při skutečné zkoušce, abyste si udělali představu o rozsahu a náročnosti zkoušky.

ZKOUŠKA Č. 11 – FINANČNÍ ŘÍZENÍ

V termínu červen 2017 se ke složení zkoušky Finanční řízení nepřihlásil žádný adept systému certifikace.

ZKOUŠKA Č. 12 – PODNIKOVÝ MANAGEMENT

Zkoušku absolvovalo 8 adeptů certifikace, úspěšně zkoušku složilo 7 z nich. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
87,50	100,00	50,00	80,00	75,00	88,89	100,00	85,71	100,00	100,00	78,57

Maximální počet dosažených bodů 82, minimálně bylo dosaženo 40 bodů.

Zkouškové zadání mělo dvě části. *První část* zahrnovala 20 *testových otázek* (maximální dotace 20 bodů), kde volili adepti zkoušky správnou odpověď z několika nabízených variant, a 5 *otázek s volnou odpovědí* (maximální dotace 20 bodů).

U *testových otázek* se přidělené bodové hodnocení pohybovalo v rozpětí 9 – 16 bodů (průměr 12 bodů; úspěšnost této části zkoušky 60 %). Více jak polovině zúčastněných činila problémy otázka č. 5 (obsahová struktura podnikatelského záměru), otázka č. 8 (představitel americké klasické teorie managementu), otázka č. 18 (Porterův hodnotový řetězec) a otázka č. 20 (manažer v roli mentora).

V části *otázek s volnou odpovědí* bylo průměrně dosaženo 10 bodů (rozpětí přidělených bodů 0 – 16; v jednom případě byla tato část ponechána zcela bez řešení), úspěšnost této části zkoušky tak činila 50 %. Možná trochu překvapivě činila problém otázka, která byla cílena na oblast řízení rizik, konkrétně na metody redukce rizika (redukce x prevence, výčet možných metod i správný příklad při představení aplikace vybrané metody).

Ve *druhé části* byly zařazeny čtyři *případové studie* (každá s maximální dotací 20 bodů), z nichž si uchazeči vybírali k řešení 3 z nich. Průměrné bodové hodnocení, které bylo uděleno v této části zkoušky, dosáhlo počtu 41 bodů (bodové rozpětí přiděleného hodnocení 31 – 56 bodů (maximum, kterého bylo možné dosáhnout 60 bodů)). Dílčí úspěšnost u jednotlivých případových studií byla poměrně vyrovnaná (případová studie č. 1 Management inovací – volena k řešení 5x, 65% úspěšnost řešení; druhá případová studie Manažerské rozhodování – volena k řešení 6x, 73% úspěšnost řešení, případová studie č. 3 Krizový management – volena k řešení 6x, úspěšnost 70 % a poslední případová studie Organizační struktura – volena k řešení 7x s úspěšností 66 %).

Z výsledků lze doporučit, aby se uchazeči více zaměřili na studium problematiky řízení inovací, vč. hodnocení možné akceptovatelnosti inovace trhem, aby věnovali svou pozornost okruhům souvisejícím s organizováním a organizační strukturou vč. problematiky tvorby pracovního místa (stejně jako v minulosti). V případě otázek s volnou odpovědí byly body ztraceny zejm. za neúplné odpovědi (nezodpovězení části otázky, odpověď v obecné rovině v případech, kdy byl vyžadován konkrétní příklad).

ZKOUŠKA Č. 13 – AUDITING A VNITŘNÍ KONTROLA

Zkoušku absolvovalo 5 adeptů systému certifikace, přičemž všichni zvládli zkoušku úspěšně. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012	6/2012
100,00	0,00	100,00	75,00 %	83,33 %	90,00 %	66,67 %	100,00 %	85,71 %	100,00 %	100,00 %

Celkové hodnocení jednotlivých testů se pohybovalo z rozpětí 50 – 78 bodů.

Zkouška byla standardně rozdělena do čtyř částí. *První část zkoušky byla zaměřena na právní úpravu a podstatu auditu* a obsahovala otázky s volnou odpovědí a testové otázky. Maximálně bylo možné v této části zkoušky udělit 20 bodů, přičemž průměrně bylo uděleno 13,5 bodu (úspěšnost v této části zkoušky 67,5 %), body

přidělovány od 9 do 18. Lze konstatovat, že uchazeči si téměř ve všech případech dobře poradili s otázkami, které cílily zejm. na právní úpravu auditu – problematičtější se jevila otázka na situaci, kdy účetní jednotka určí současně více statutárních auditorů a zda může požadovat jednu zprávu, a dále otázka, která cílila na subjekty, u kterých je Rada pro veřejný dohled nad auditem oprávněna provádět šetření pro účely veřejného dohledu. Někteří uchazeči nesprávně odpověděli na testové otázky, u kterých bylo úkolem vybrat nepravdivé výroky, ale z celkových výsledků je možné se domnívat, že to byla spíše nepozornost při čtení zadání či „automatické“ odpovídání na pozitivně položenou otázku, které bývají u zkoušek častější, než neznalost.

Druhá část zkoušky cílila na účetní závěrku (obsah a forma účetní závěrky – dokumenty pro audit účetní závěrky), přičemž k ověření znalostí byly v této části zařazeny tři příklady. Dostupné maximum činilo 40 bodů, průměrně bylo dosaženo 22 bodů, body přidělovány v rozpětí 9 – 28 bodů (55% úspěšnost v této části zkoušky).

Úkolem v prvním příkladu bylo určení částí a položek účetních výkazů a přehledů, na které se auditor zaměří při ověřování, zda jsou správně zobrazeny – zadáno bylo devět situací. Uchazeči mohli získat až 17 bodů, přičemž body byly udělovány v rozpětí od 3 do 15. Až na jednu výjimku se uchazeči s tímto příkladem vypořádali poměrně dobře.

Předmětem druhého příkladu bylo určení, jak ovlivní zadané skutečnosti zprávu a dopis auditora, a dále určení a formulace výroku auditora v tomto konkrétním případě. Celkem mohli uchazeči získat 13 bodů, nejvíce bylo přiděleno bodů devět, nejméně pak čtyři body. Zcela jednoznačně činilo největší problém určení správného výroku a následně i jeho formulace. Uchazeči se i správně vypořádali s objasněním zadané situace, v interpretaci toho, jak bude daná situace ovlivňovat výrok a dopis auditora vedení společnosti, ale následně chybně určovali druh výroku.

Třetí příklad cílil na ukazatele finanční analýzy a jejich vypovídací schopnost. Z maxima 10 bodů, byl přidělen nejméně jeden bod a nejvíce 7 bodů. Zdánlivě jednoduchý příklad uchazečům zkoušky činil poměrně problém, byť šlo o základní ukazatele, jako likvidita či rentabilita vlastního kapitálu.

Ve třetí části zkoušky, která cílila zejm. na auditorské postupy před a po uzavření zakázky, ale i na audit a jím zjišťované skutečnosti, byly zařazeny otázky s volnou odpovědí, a uchazeči v ní dosáhli průměrného hodnocení 16 bodů z maxima 20 bodů (80% úspěšnost v této části zkoušky). Výsledky v této části zkoušky byly velice srovnatelné. Nejvíce se chybovalo v otázce první, která cílila na rizikové faktory v souvislosti s procesem posouzení rizika zakázky, přičemž úkolem bylo určit ze zadaných tvrzení ta, která jsou pravdivá či nepravdivá, a u nepravdivých mělo být doplněno také zdůvodnění (chyby se vyskytovaly, jak v chybném určení pravosti tvrzení, tak v odůvodnění, nicméně alespoň na polovinu bodového hodnocení dosáhli až na jednu výjimku všichni uchazeči). V jednom případě se nepovedla odpověď na otázku, která cílila na správnost, úplnost, průkaznost, srozumitelnost a trvanlivost účetních záznamů.

V poslední části zkoušky zaměřené zejm. na interní audit bylo průměrně dosaženo 16 bodů (hodnocení přiděleno v rozpětí 13 – 18 bodů) z celkových 20 bodů (80 % úspěšnost v této části zkoušky). Tentokrát byly v této části zkoušky ve větší míře zařazeny testové otázky, které uchazečům nedělaly větší obtíže.