

Zkoušky v Systému certifikace a vzdělávání účetních v ČR („systém certifikace“) se konaly v řádně vyhlášeném termínu 10. – 15. prosince 2018 v prostorách ICÚ, a.s. (Praha 1, Hybernská 24). Zkoušek se zúčastnilo celkem 149 adeptů systému certifikace, z nichž 108 absolvovalo zkoušku/y úspěšně. Celková úspěšnost dosáhla v tomto termínu 72,48 % (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 prosinec 2012 – prosinec 2018 (na webových stránkách ICÚ je v rubrice certifikace – zkoušky k dispozici přehled úspěšnosti certifikačních zkoušek až do prosince 2008).

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
72,48	69,40	66,87	56,64	61,27	59,89	59,53	69,06	64,48	71,67	68,25	58,58	68,80

Dne 15. 1. 2019 byly výsledky zkoušek schváleny Komitétem pro certifikaci a vzdělávání SÚ, a následně byly 25. 1. 2019 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 zkušebních komisařů, které by měly pomoci adeptům při jejich další přípravě, jsou uvedeny níže u jednotlivých disciplín.

ZKOUŠKA Č. 1 – ÚČETNICTVÍ PRINCIPY A TECHNIKY

Zkoušku absolvovalo 17 adeptů systému certifikace, 11 z nich složilo zkoušku úspěšně. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
64,71	67,74	71,43	55,56	43,75	47,37	79,31	58,62	32,43	63,64	52,00	50,00	68,00

Maximálně bylo dosaženo 80 bodů (ve dvou případech), minimálně bylo přiděleno 22 bodů.

Zkouškové zadání bylo standardně 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 bylo v této části zkoušky 12 bodů (rozpětí přiděleného bodového hodnocení 5 – 17 bodů; úspěšnost 60 %). Vyjma pěti případů byli všichni účastníci schopni dosáhnout alespoň na polovinu dostupné bodové dotace. Chybovalo se více či méně ve všech otázkách, vyjma dvou otázek, u kterých byli téměř všichni úspěšní – jednalo se o otázku č. 3 směřující k obsahu účelově členěnému výkazu zisku a ztráty, kde chybovali pouze dva uchazeči, a otázku č. 18, kde bylo účelem správně vybrat lhůtu stanovenou ZoÚ pro archivaci účetní závěrky, kde udělal chybu pouze jeden uchazeč. Více jak polovina uchazečů pak chybovala v otázce č. 5 (výběr správných tvrzení o oceňování zásob), otázce č. 6 (určení výše výnosů z nájmu za běžné účetní období, přičemž známy byly údaje o výši plateb, stavech položek VPO a PPO), otázce č. 7 (dopad postoupení pohledávky s OP do výkazu zisku a ztráty), otázce č. 9 (určení nepravdivého tvrzení, přičemž šlo o problematiku účtů časového rozlišení a dohadů), otázce č. 11 (vykázání silniční daně v ÚZ), otázce č. 12 (výběr pravdivého tvrzení – vykazování nákladů na výzkum a vývoj – cílem bylo ověření znalosti aktuálního legislativního rámce) a otázce č. 13 (změna položek rozvahy po 1. 1. 2018).

V části *otázek s volnou odpovědí* mohli uchazeči získat maximálně 10 bodů za čtyři otázky. Tato část zkoušky uchazeče opět „potrápila“ nejvíce (úspěšnost v této části zkoušky dosáhla 39 %). Průměrně byly dosaženy pouze 4 body (bodové rozpětí 0 – 8 bodů). Nulové hodnocení bylo uděleno v jednom případě, kdy byla tato část zkoušky ponechána zcela bez řešení; alespoň polovina dostupných bodů (a více) byla přidělena pouze v šesti případech. Otázku první, která cílila na částí účetní závěrky subjektu veřejného zájmu, byli schopni zcela správně zodpovědět čtyři uchazeči, jeden uchazeč na tuto otázku vůbec neodpověděl. Opět je třeba říci, že jde o zbytečně ztracené body, neboť znalost jednotlivých částí účetní závěrky by měla být samozřejmostí. Nejvíce byly opomíjeny přehled o změnách ve vlastním kapitálu a přehled o peněžních tocích, se kterými se i v praxi uchazeči potkávají zřejmě v menší míře (zejm. v kontextu požadavků na obsah ÚZ pro konkrétní účetní jednotky). Druhá otázka cílila na problematiku kurzových rozdílů z přecenění aktiv a závazků a jejich vykazování. Tato otázka činila uchazečům největší obtíže, čtyři uchazeči ji vynechali, plný počet bodů byl udělen pouze v jednom případě. Otázka třetí prověřila zejm. interpretační schopnosti, které jsou dlouhodobě spíše slabší, a to obecně, nikoli pouze u této zkoušky. Uchazeči měli zdůvodnit, proč není vhodné používat daňové odpisy v účetnictví. Dva uchazeči otázku úplně vynechali, opět pouze jeden dosáhl na plný počet bodů. Více jak polovina uchazečů pak získala alespoň polovinu dostupné bodové dotace. Odpovědi „protože jsou odlišné od účetních“, „daňové odpisy se nemusí rovnat účetním odpisům“, „protože ovlivňují daňový hospodářský výsledek“, „protože ovlivňují odloženou daň“, „vychází ze zákona o DZP“, které byly poměrně časté, nemohly být hodnoceny v kontextu zadané otázky jako relevantní či plnohodnotné. V poslední otázce šlo

o elementární téma – uvedení okamžiků, které jsou považovány za uskutečnění účetního případu – a bylo očekáváno, že půjde o otázku, která nebude nikomu činit problém, nicméně úspěšnost odpovědí byla pouze 48 % (dva uchazeči vynechali, na polovinu a více dosáhlo devět účastníků). Obecně jsou otázky s volnou odpovědí téměř vždy tou nejproblematičtější pasáží zkoušky. Může se stát, že otázka „nesedne“, ale paradoxně v mnoha případech bylo dosaženo horších výsledků u základních oblastí, než u pokročilejších témat.

Stěžejní část zkoušky byla tvořena čtyřmi příklady. Maximálně bylo možné přidělit 70 bodů, průměrně bylo dosaženo výsledku necelých 37 bodů (úspěšnost řešení v této části zkoušky 53 % (min. hodnocení v této části zkoušky bylo 14 bodů, maximální pak 59 bodů).

Úkolem v příkladu č. 1 bylo na základě zadaných informací sestavit přehled o peněžních tocích v provozní činnosti (formulář nebyl k dispozici). Maximálně bylo možné za úplné a správné řešení tohoto příkladu přidělit 19 bodů, průměrně bylo dosaženo 8,5 bodu (45% úspěšnost), přičemž nejméně bylo uděleno 0 bodů (příklad byl ponechán bez řešení jedním uchazečem), nejvíce pak 15 bodů. Pouze osm uchazečů z celkového počtu účastníků zkoušky dosáhlo alespoň na polovinu možné bodové dotace. Problémy činí práce se splatnou a odloženou daní při určení výsledku hospodaření před zdaněním. Chyby se pak vyskytují průřezově, tentokrát se objevilo více chybovosti u opravných položek a jejich vykázání v CF (tvorba x rozpouštění), v případě změny stavu pohledávek bylo opomíjeno vyloučení pohledávky z prodeje pozemku. Bohužel se vyskytly i chyby elementární, mezi které lze určitě zařadit vstup odpisů do CF (+/-).

Úkolem v příkladu č. 2 bylo promítnutí zadaných skutečností do předložené rozvahy a její nové sestavení. Úspěšnost řešení tohoto příkladu dosáhla 46 %, (z maximální bodové dotace 28 bodů bylo průměrně přiděleno 13 bodů, rozpětí 5 – 21 bodů; alespoň na polovinu dostupných bodů dosáhlo pouze sedm uchazečů). V tomto příkladu se nejvíce projevila i rozdílná úroveň v „uchopení“ řešení a zpracování požadovaných informací. Skutečnost, že si většina uchazečů nejprve zaúčtuje dané operace, je naprosto v pořádku. Nicméně pokud je úkolem promítnutí skutečností do výkazů a sestavení nového výkazu, je třeba tak učinit. Za pouhé zaúčtování operací, může být uděleno částečné hodnocení, ale nikdy ne plné, navíc někteří si udělají „náštel“ účtů, ale již opomenou na částky (např. kurzové přepočty). Rozvaha byla k dispozici, alespoň většina položek, neboť některé chyby a měly být v novém výkazu doplněny, nebylo tedy nutné přemýšlet úplně nad strukturou, ale pouze správně „zařadit“.

Úkolem ve třetím příkladu bylo zpracovat výkaz zisku a ztráty v provozní činnosti, přičemž požadováno bylo účelové členění. Průměrné hodnocení 10 bodů ze 14 možných (body udělovány v rozmezí 0, kdy si uchazeč splétl účelové a druhové členění, až 14 bodů; na maximum dosáhli celkem čtyři uchazeči) znamenalo 69% úspěšnost u tohoto příkladu (jednalo se tedy o nejméně úspěšnější část zkoušky). Uchazeči si v celkovém pohledu poradili s příkladem poměrně dobře, až na tři výjimky byli všichni schopni dosáhnout alespoň na polovinu dostupných bodů. Výkaz nebyl samozřejmě k dispozici tak, aby bylo možné ověřit, zda uchazeči vědí, jaký je rozdíl mezi účelovým a druhovým členěním. Byť se zejm. pak na kurzech či dotazech opakuje, že se nezkouší přesné znění výkazu, není třeba se učit z paměti číselné označení položek, je třeba na druhou stranu říci, že určitou formu by měl zpracovaný výkaz mít.

Čtvrtý příklad zafungoval tentokrát tak, že buď „zachránil“, nebo ne. Úkolem bylo ze zadaných údajů vyčíslit konečný stav zásob materiálu (účtování způsobem A, oceňování metodou FIFO). Průměrně bylo dosaženo téměř 6 bodů z devíti možných (úspěšnost tohoto příkladu 65 %), body byly udělovány v rozpětí 0 – 9 bodů. Plným počtem bylo hodnoceno osm uchazečů, další dva dosáhli na polovinu dostupných bodů). Většina uchazečů byla schopna získat polovinu a více dostupných bodů, na maximální bodovou dotaci dosáhli tři uchazeči, dalších devět pak ztratilo pouze jeden bod. Objevil se případ, kdy bylo řešeno pomocí váženého aritmetického průměru, byť metoda FIFO byla zadána. Kromě početních chyb, které mohly být způsobeny i rychlým zpracováním a nepozorností, se chyby objevovaly v určení ceny při výdeji zásob a v pojetí vedlejších pořizovacích nákladů.

Výsledky prosincové zkoušky lze v celkovém kontextu hodnotit kladně. Uchazeči, kteří zkoušku úspěšně zvládli, byli dobře připraveni – ve srovnání s červnovým termínem jde o mírné zhoršení, nicméně i v prosinci 41 % uchazečů dosáhlo na více jak šedesát bodů, což je pěkný výsledek. I nadále je možné konstatovat, že jen ojediněle se vyskytovaly případy, kdy byla ponechána bez řešení celá pasáž zkoušky (celá část, např. otázky s volnou odpovědí, nebo celý příklad), což je pozitivní jev. V rámci přípravy lze opakovaně doporučit soustředit se na výkazy, zejm. pak pochopení vazeb mezi nimi a schopnost výkazy sestavit, ale neopomínat ani na trénování schopnosti relevantně odpovědět slovně. V neposlední řadě je třeba zmínit i skutečnost, že jsou opravdu velké rozdíly v prezentaci řešení. Na zkoušku je vymezen časový limit, je třeba pracovat rychle a cíleně, ale nemělo by to znamenat, že na úpravě nezáleží. V některých případech je až obdivuhodné, kde všude najde zkušební komisař body. Pozorně si čtete zadání, byť jde o zátěžovou situaci. Zejm. pak u testových otázek – pozor na to, zda jste tázáni na pravdivé či nepravdivé tvrzení, v příkladech na zaúčtování nebo zúčtování, přecenění „na“ nebo přecenění „o“ apod. Na chybách z nepozornosti samozřejmě nebude stát úspěch či neúspěch u zkoušky, ale každý bod se počítá...

ZKOUŠKA Č. 2 – PRÁVO

Zkoušku absolvovalo 28 adeptů systému certifikace a 22 z nich složilo zkoušku úspěšně. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
78,57	58,33	78,57	25,00	55,56	77,14	58,82	68,57	60,71	86,36	65,38	52,63	70,00

Nejlepším výsledkem bylo 86 bodů, minimálně bylo naopak uděleno 36 bodů.

Zkouškové zadání obsahovalo celkem 31 otázek, přičemž zařazeny byly testové otázky, kde volili uchazeči správnou odpověď z několika nabízených variant, otázky s volnou odpovědí a otázky, u kterých bylo do předloženého textu třeba doplnit správnou odpověď. 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. Skladba jednotlivých otázek byla následující:

Základní principy EU (1 otázka) – více než polovina uchazečů byla schopna zcela správně odpovědět na otázku týkající se vlastní státní suverenity v souvislosti se vstupem do EU a OSN, pouze jeden uchazeč získal alespoň částečné hodnocení (úspěšnost 59 %).

Trestní právo (1 otázka) – nejméně úspěšná testovaná oblast (úspěšnost 30 %).

Insolvence (1 otázka) – třetina uchazečů si s otázkou neporadila vůbec, polovina uchazečů byla schopna získat alespoň částečné hodnocení, když uvedla správnou odpověď alespoň na jednu z podotázek (úspěšnost 52 %).

Občanské právo procesní (1 otázka) – otázka směřovala ke způsobům, kterými mohou činit účastníci občanského soudního řízení vůči soudu svá podání (požadováno bylo uvedení čtyř způsobů). Jednoduchá otázka však některým uchazečům příliš „nesedla“. Osm uchazečů nebylo schopno získat ani částečné body, které bylo možné přidělit, dalších devět bylo hodnoceno částečným přidělením bodů za částečnou odpověď, ostatním nečinila otázka problém a byli schopni získat plný počet bodů (úspěšnost 61 %).

Správní právo (1 otázka) – polovina uchazečů získala za tuto otázku plný počet bodů, téměř celá druhá polovina nebyla bohužel schopna získat žádný bod (úspěšnost 55 %). Opět se jednalo o otázku, na kterou nebylo nutné se nijak dramaticky připravovat. V rámci práva správního je předmětem sylabu správní řád, stačilo tedy uvedení tohoto předpisu a určení, který ze dvou předpisů bude předpisem zvláštním, už nemělo být tak těžké.

Finanční právo – správa daní a poplatků (1 otázka) – až na pět výjimek byli v této oblasti uchazeči schopni bodovat, přičemž více jak polovina z nich získala plný počet bodů, které byly na tuto otázku vymezeny. Evidentně je tato oblast uchazečům blízká v kontextu jejich praxe (úspěšnost 64 %).

Pracovní právo (7 otázek) – úspěšnost v oblasti pracovního práva dosáhla 75 %. Největší problém činily dvě testové otázky, ovšem pouze pro polovinu uchazečů, druhá se s nimi vypořádala zcela správně. Dále se chyby vyskytovaly zejm. v souvislosti s doručováním písemností, vznikem pracovního poměru, nárokem a výši odstupného.

Občanské právo hmotné (6 otázek) – úspěšnost v oblasti této oblasti dosáhla 60 %. Překvapivě se pro některé uchazeče stala problematickou otázka na právní sílu předpisu, ale také určení bezdůvodného obohacení. Obtíže pak i nadále činí promlčecí lhůty a jejich běh, větší problémy měli účastníci i s otázkou, která se týkala neplatnosti právního jednání.

Obchodní právo/právo obchodních korporací (7 otázek) – úspěšnost odpovědí na otázky z této oblasti dosáhla 61 %. Chyby se vyskytovaly u všech otázek, nejhorší výsledky zaznamenaly odpovědi na otázky cílené na druhy obchodních korporací upravených nařízením EU (52 %), a dále u otázky, která cílila na rozdělení podílu společníků komanditní společnosti (38 %), kdy pouze tři uchazeči byli schopni odpovědět zcela správně.

Cenné papíry (4 otázky) – oblast cenných papírů patřila tentokrát ke slabším částem zkoušky. Celková úspěšnost byla u této oblasti 50 %. Bohužel k tomu přispěla i otázka, kde měli uchazeči určit „kupon“, jako cenný papír, s nímž může být spojeno samostatné právo na výnos z dluhopisu a poměrně značná část uchazečů nebyla schopna kupon identifikovat a tím tedy ani následně odpovědět na druhou část otázky. Překvapivě byly i odpovědi v otázce, která cílila na určení kusové akcie.

Výsledky prosincové zkoušky lze hodnotit jako výborné. 25 % úspěšných bylo hodnoceno více jak sedmdesátí body. Do budoucna lze opakovat doporučení z minulých zkoušek, tj. nevynechávat cíleně celé dílčí oblasti, které se mohou u zkoušky objevit, a nepodceňujte včasné zahájení své přípravy. Časově je zkouška z Práva příznivější, je zde poměrně velký prostor pro to, abyste si otázky řádně přečetli a své odpovědi směřovali tam, kam cílí otázka.

ZKOUŠKA Č. 3 – KMIT

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

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
100,00	100,00	75,00	100,00	62,50	33,33	72,73	100,00	83,33	88,89	60,00	80,00	35,71

Minimální počet dosažených bodů činil 50, maximum přiděleného hodnocení činilo 60 bodů.

Zkouškové zadání obsahovalo tradičně pět testových otázek (požadována volba správné odpovědi z několika nabízených variant, maximum bodové dotace 10 bodů), dvě otázky s volnou odpovědí (maximum bodové dotace 10 bodů) a šest příkladů s maximální bodovou dotací 80 bodů.

Až na jednu výjimku byli uchazeči stoprocentně úspěšní v části testových otázek. Otázky s volnou odpovědí byly trochu slabší (průměrně byly přiděleny 4 body, jeden účastník získal plný počet bodů; úspěšnost této části zkoušky 40 %) a v příkladové části standardně vítězila úspěšnost u příkladů z oblasti finanční matematiky a národního účetnictví, kde byli uchazeči téměř stoprocentní, nad oblastí statistiky (průměrně bylo za příklady přiděleno 41 bodů, úspěšnost této části zkoušky 51 %). Vzhledem k počtu uchazečů zkoušky, která souvisí zejm. se skutečností, že je zkouška uznávána na základě dosaženého vysokoškolského vzdělání, neuvádíme bližší informace k výsledkům zkoušky.

ZKOUŠKA Č. 4 – MANAŽERSKÁ EKONOMIKA

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

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
100,00	100,00	50,00	100,00	66,67	63,64	0,00	100,00	100,00	77,78	85,71	61,54	66,67

Celkem bylo minimálně přiděleno 53 bodů, nejvíce pak 86 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); 7 příkladů (maximální dotace 60 bodů).

Testové otázky byly zvládnuty nadprůměrně; bodové rozpětí přiděleného hodnocení se v této části zkoušky pohybovalo od 13 do 19 bodů, průměrně bylo dosaženo výsledku 16 bodů (80% úspěšnost v této části zkoušky). Až na jednu výjimku se chyby vyskytovaly v otázkách z oblasti logistiky a řízení výroby.

Druhá část zkoušky – *otázky s volnou odpovědí* – již tak dobře zvládnuta nebyla (stejně jako v předchozím termínu). Hodnocení bylo přiděleno v rozpětí od 8 do 16 bodů; úspěšnost v této části zkoušky dosáhla 58 %. Posluchači byli připraveni, větší potíže činily otázky na plánování výrobního procesu a výrobní efektivnost.

V poslední části, ve které byly zařazeny *příklady*, dosáhli uchazeči průměrného výsledku 44 bodů (rozpětí dosažených bodů 30 – 52) – úspěšnost této části zkoušky 73 %. Uchazeči si s většími či menšími problémy poradili se všemi příklady, co se týká výpočtů, slabší byly již interpretační úkoly. Je třeba říci, že i tímto směrem se budou dále zkoušky odvíjet a uchazeči by měli být schopni výsledek také relevantně interpretovat.

Vzhledem k počtu uchazečů zkoušky, která souvisí zejm. se skutečností, že je zkouška uznávána na základě dosaženého vysokoškolského vzdělání, neuvádíme bližší informace k výsledkům zkoušky.

ZKOUŠKA Č. 5 – DANĚ

Zkoušku absolvovalo 18 adeptů systému certifikace, vyjma jednoho případu byli všichni úspěšní. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
94,44	58,33	84,62	93,75	85,71	89,47	69,57	77,27	80,85	50,00	84,21	42,11	81,82

U zkoušky bylo dosaženo maxima 94 bodů, nejnižší výsledné hodnocení činilo 48 bodů.

Zkouškové zadání bylo standardně 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, úspěšnost v této části zkoušky 79 % (rozpětí přiděleného hodnocení 5 – 10 bodů). Testové otázky byly zacíleny na správu daní,

spotřební, majetkové a ekologické daně a DPH. Vyjma jedné otázky se chyby vyskytly u všech otázek, většinou se však jednalo o dílčí případy. Třetina uchazečů pak chybovala v otázkách č. 2 (základ daně u spotřebních daní), č. 4 (zdaňovací období u ekologických daní), č. 6 (stavba pro sociální bydlení pro účely DPH) a č. 9 (nespolehlivá osoba).

Ve druhé části zkoušky, kterou tvořilo 6 dílčích příkladů/otázek s volnou odpovědí, dosáhlo průměrné hodnocení 19,5 bodu z 25 možných (rozpětí 14 – 25 bodů). Úspěšnost této části zkoušky dosáhla 78 %. Zařazeny byly následující oblasti – daně z příjmů (vč. závislé činnosti), silniční daň, daň z nemovitých věcí, daň z příjmů, správa daní. V případě prosincové zkoušky se téměř všichni stoprocentně vypořádali s příkladem na daň z příjmů ze závislé činnosti (chyby se objevovaly velice ojediněle a spíše se jednalo o numerické chyby). Větší chybovost se dále objevila u otázky druhé, kde bylo úkolem vypočítat silniční daň u přípojného vozidla. U otázky třetí uchazeči často opomínali vyjmout zastavěnou plochu ze základu daně z pozemků.

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 45 bodů (maximum 65 bodů), bodové rozpětí přiděleného hodnocení 19 – 61 bodů (úspěšnost této části zkoušky 69 %).

Strukturovaný příklad 1 byl zaměřen na daň z příjmů fyzických osob. Příklad řešili všichni účastníci zkoušky. Průměrné bodové hodnocení tohoto příkladu dosáhlo necelých 14 bodů (69 % úspěšnost); polovina uchazečů byla schopna dosáhnout na více než polovinu dostupných bodů.; rozpětí přiděleného bodového hodnocení 3 – 20 bodů). Chyby se vyskytly při řazení položek do jednotlivých kategorií příjmů – záměna příjmů ze samostatné činnosti a ostatních příjmů, určení správné výše výdajů v případě příjmů z nájmu, příjmy zdaňované srážkou, zdanitelné a odčitatelné položky, určení hrubé výše DPP, a stejně jako v případě DZP PO v určení výše záloh a termínů splatnosti.

Strukturovaný příklad 2 cílil na daň z příjmů právnických osob. Příklad řešili až na jednu výjimku všichni uchazeči – průměrné hodnocení, kterého bylo dosaženo u tohoto příkladu, bylo 14 bodů (maximálně bylo možné dosáhnout 20 bodů; rozpětí přiděleného bodového hodnocení 0 – 19 bodů). Chyby se vyskytovaly zejména v určení položek zvyšujících/snižujících výsledek hospodaření pro účely tvorby základu daně. Stejně jako v předchozích termínech činí problémy určení termínů splatnosti záloh na další zdaňovací období.

Strukturovaný příklad 3 byl zaměřen na daň z přidané hodnoty. Příklad měl maximální bodovou dotaci 20 bodů, průměrné hodnocení tohoto příkladu dosáhlo počtu 14 bodů (rozpětí udělených bodů 0 – 20), úspěšnost řešení dosáhla 71 %. V jednom případě zůstal tento příklad zcela bez řešení, naopak na maximální počet bodů dosáhli tři uchazeči. Pokud se vyskytly chyby, pak to bylo zejm. v tom, jaké položky měly být zahrnuty do kráceného odpočtu, ojediněle se, stejně jako v předchozím termínu, objevila záměna zdanitelného plnění s nárokem na odpočet.

Poslední oblastí, která byla zařazena do této části zkoušky, byly *daňové odpisy (příklad 4)*, které patřily k nejslabším částem zkoušky. Úplným a správným řešením tohoto příkladu bylo možné získat 5 bodů, průměrným hodnocením byly 2 body (rozpětí udělených bodů 0 – 5), úspěšnost 46 %. Dva uchazeči nezískali za svá řešení žádný bod, naopak tři dosáhli na maximum. Chybovalo se u všech položek zadání, více však u SW a TZ.

Výsledky prosincové zkoušky lze hodnotit jako velmi nadprůměrné. Uchazeči nejenže byli úspěšní, ale dosahovali i vysokých výsledků – nadpoloviční většina byla hodnocena více jak sedmdesáti body.

ZKOUŠKA Č. 6 – FINANČNÍ ÚČETNICTVÍ A VÝKAZNICTVÍ

Zkoušku absolvovalo 30 adeptů systému certifikace, 20 z nich s úspěšným výsledkem. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
66,67	62,50	41,46	29,03	54,84	27,27	20,00	46,51	40,00	67,57	34,09	39,34	44,83

Nejméně bylo přiděleno 31 bodů, nejlepším výsledkem bylo 92 bodů (další dva účastníci pak překročili hranici 80ti bodů).

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

Za odpovědi na *testové otázky* bylo v průměru dosaženo necelých 7 bodů (68% úspěšnost v této části zkoušky), přičemž body byly přidělovány v rozpětí 4 – 10 bodů. Chybovalo se ve všech otázkách, ovšem v případě dvou otázek (odpovědnost za vedení účetnictví a formy fúze) šlo pouze o jedince. Naopak polovina a více účastníků neuměla správně identifikovat metody konsolidace, nesprávně odpověděla na otázku, z čeho vycházejí ÚJ při

sestavení ÚZ podle IFRS, kam jsou zahrnovány podle IFRS úroky související s pořízením DHM. Téměř polovině účastníků pak činilo problém určit, co není součástí pořizovací ceny zásob dle českých předpisů, a dále správně určit, jak budou v rozvaze vykázány zadané skutečnosti týkající se DZP PO. Výsledky se v tomto zkouškovém termínu trochu zlepšily, přesto je ještě bodová ztráta v této části zkoušky poměrně vysoká, zejm. pak v kontextu úrovně otázek, které jdou po základních souvislostech a znalostech.

V rámci *strukturovaných dílčích příkladů* bylo možné dosáhnout maxim 40ti bodů, přičemž průměrně bylo dosaženo 18 bodů (úspěšnost 46 %). Body byly přidělovány od 8 do 37, i zde se projevují značné rozdíly mezi účastníky zkoušky.

Úkolem v *prvním příkladu* bylo vyčíslit hodnotu oceňovacího rozdílu k nabytému majetku a hodnotu goodwillu, přičemž bylo nutné uvést i to, zda se jedná o kladný nebo záporný rozdíl. Postupovat měli uchazeči v souladu s českými účetními předpisy. Příklad měl patřit k těm jednodušším, ale výsledky tomu nenasvědčovaly. Průměrně bylo dosaženo „něco málo“ přes 3 body (maximum bylo bodů 6), čemuž odpovídá úspěšnost 54 % (body byly přidělovány v rozmezí 0 – 6; na maximum dosáhlo deset uchazečů, nula byla udělena v sedmi případech). Někteří zbytečně přicházeli o částečné body tím, že neuvedli, o jaký se jedná rozdíl. V případě, že je v úkolu požadováno i uvedení, o jaký se jedná rozdíl, nestačí pro udělení plného počtu bodů jen správný výpočet hodnot.

Úkolem ve *druhém příkladu* bylo uvést a vyčíslit náklady, které budou vykazovány v souvislosti se zadaným majetkem, ZC tohoto majetku a dopad zadaných skutečností na odloženou daň vykazovanou ve výsledku i v rozvaze. Problémy činilo především vyčíslení nákladů v souvislosti s komponentou a hlavně dopad komponenty do odložené daně. Průměrně bylo dosaženo necelých 7 bodů (z maxima, které činilo 15 bodů). Body byly přidělovány od 0 (v jednom případě zcela bez řešení) do 15 (na maximum dosáhli tři uchazeči). Úspěšnost řešení tohoto příkladu byla 49 %.

Třetí příklad cílil na vykazování nákladů a výnosů a položek VK podle IFRS v souvislosti se zadaným majetkem (pozemek a budova), resp. jeho odpisováním. Problém činilo vyčíslení hodnot přecenění majetku a vykázání rozdílu z přecenění, kde byly vykazovány různé kombinace přecenění např. jen výsledkově nebo jen rozvahově apod. Příklad se pokusili vyřešit všichni uchazeči. Maximálně bylo možné získat 13 bodů, průměrně bylo dosaženo pouze 5 bodů (38% úspěšnost), přičemž body byly udělovány v rozpětí od 0 do 12.

Čtvrtý příklad cílil na kategorie závazků dle IFRS – účastníci měli zadané skutečnosti identifikovat jako „příslib“, „podmíněný závazek“ a „rezervu“, stručně zdůvodnit, proč zrovna ta daná zvolená kategorie, a uvést způsob vykázání dané skutečnosti v účetní závěrce podle IFRS (u rezervy bylo ještě požadováno její vyčíslení). Značná část řešení neobsahovala komplexní odpověď. Většina uchazečů byla schopná identifikovat, že se jedná o příslib, podmíněný závazek a rezervu. Ale např. vyčíslení výše rezervy už činilo problém, a zdůvodnění, proč bude daná skutečnost vykázána zrovna jako příslib/podmíněný závazek či rezerva, již v mnoha případech chybělo. Dostáváme se tak k problému, který je v komentářích zmiňován i v jiných disciplínách, a to je interpretace, podložení tvrzení apod. Mezi časté odpovědi pak také patřilo to, že společnost/ÚJ nebude dělat nic – týkalo se především příslibu a podmíněného závazku. Někdy je třeba v rámci zadání vyfiltrovat informace, které jsou pro řešení relevantní, ale i to má svůj důvod. Pokud jsou ale zadány tři body, které mají být nějakým způsobem vyhodnoceny, má být identifikováno „o co se jedná“ a „proč“, je velmi nepravděpodobné, že relevantní odpověď, a to dokonce ve všech třech případech, bude znít „neudělá nic“, a stejně tak odpověď „bude vykázáno v účetní závěrce“ bez dalšího komentáře není tou správnou odpovědí. Příklad byl koncipován jednoduše, jeho řešení nemělo zabrat mnoho času, teoreticky měl být spíše příkladem, který pomůže k bodovému zisku, ale úplně tomu tak nebylo. Úspěšnost řešení dosáhla 47 %, když bylo průměrně dosaženo necelých 3 bodů (0 – 6 bodů; v jednom případě byl příklad ponechán zcela bez řešení, na maximum dosáhli čtyři uchazeči).

Na dva *komplexní příklady* připadá polovina maximální bodové dotace celé zkoušky. Cíleny jsou standardně na výkazy, přičemž vždy je zařazen přehled o peněžních tocích. Opakovaně se zdůrazňuje, že na tuto část zkoušky je třeba se důkladně připravit, neboť pokud není dobře zvládnuta, je velká pravděpodobnost neúspěchu u zkoušky jako takové. A prosincová zkouška přinesla zlepšení výsledků, neboť úspěšnost v této části zkoušky se „vyšplhala“ na 61 % (v předchozím termínu to bylo necelých 48 %, termín před pouze 38 %). Průměrně bylo v této části zkoušky dosaženo 31 bodů, dvě třetiny uchazečů získaly polovinu (tedy alespoň 25) a více dostupných bodů.

Úkolem v *prvním příkladu* bylo slovně uvést a vyčíslit, jaké položky rozvahy a výkazu zisku a ztráty budou vykazovány v souvislosti se zadanými skutečnostmi. Průměrně bylo uděleno 15 bodů (rozpětí přiděleného bodového hodnocení 6 – 25 bodů), čemuž odpovídá úspěšnost řešení 60 %; pouze třetina uchazečů nedosáhla alespoň na polovinu možné bodové dotace). V zadání bylo uvedeno, že nemají být uváděny pohledávky a závazky, peněžní prostředky, součtové řádky...několik účastníků zřejmě toto neregistrovalo, protože se ve svých řešeních zbytečně i těmito položkami zaobírali, byť za ně nemohli získat žádné body navíc. Poměrně

dobře se téměř všichni vypořádali s oceňovacím rozdílem k nabytému majetku a jeho odpisy, a stejně tak s pozemkem a OP. Naopak o něco více potrápil účastníky leasing. Stejně tak se účastníci rozdělili na dvě skupiny v případě řešení softwaru vytvořeného vlastní činností pro potřebu společnosti. Většina správně identifikovala nákladové položky a dále se tímto případem nezabývali, jiní složitě „aktivovali“. Nejhůře dopadlo vykazování zásob – stejně jako práce s odloženou a splatnou daní, tak i vykazování zásob variantou B činí stále problém. V několika případech nebyly vykazovány ani položky výkazu zisku a ztráty, byť některé byly zadány.

Druhý příklad byl zaměřen standardně na přehled o peněžních tocích – úkolem bylo zkontrolovat zadaný přehled v kontextu doplňujících údajů a následně sestavit přehled nový. Příklad řešili všichni, přičemž 21 účastníků bylo schopno získat za své řešení alespoň polovinu možné bodové dotace. Příklad na CF tedy výrazně posílil celkový výsledek prosincové zkoušky. Body byly přidělovány od pěti do maxima, na které dosáhli celkem tři uchazeči, další tři se pak maximu velice blížili, když získali 23 bodů. Průměrně bylo dosaženo necelých 16 bodů, čemuž odpovídá úspěšnost 63 %. Hlavním problémem zůstává i nadále správné vykazování VH po zdanění. Někteří účastníci zbytečně přicházeli o dílčí body, když neuváděli součtové řádky, přitom výkaz byl k dispozici, šlo skutečně pouze o jejich doplnění. Samozřejmě nejde o žádné dramatické ztráty, ale v konečném výsledku jde o každý bod. Někteří se zbytečně nechali zmást u dividend, když zadání hovořilo pouze o jejich schválení, nikoli o vyplacení. Nicméně v čase je možné hodnotit výsledky v případě CF jako pozitivní, neboť hodnocení v této části zkoušky je stále lepší.

V celkovém pohledu a srovnání s minulými lety lze výsledky prosincové zkoušky hodnotit jako velmi dobré. Úspěšnost je srovnatelná s výsledkem červnové zkoušky, ale v prosinci bylo dosaženo lepších dílčích výsledků (devadesátibodové či osmdesátibodové nejsou příliš obvyklé). Pro další přípravu lze zopakovat – čtěte pozorně zadání, nevynechávejte v rámci přípravy celé pasáže (z výsledku je vždy patrné, zda se účastníci zaměřili i na oblast IFRS či nikoli), zkoušejte si v rámci přípravy starší příklady, abyste si uměli dobře rozvrhnout čas, zopakujte si i teorii, abyste neztráceli body na otázkách.

ZKOUŠKA Č. 7 – PROFESNÍ CHOVÁNÍ A KOMUNIKACE

Zkoušku absolvovalo 15 adeptů systému certifikace, až na jednu výjimku byli u zkoušky všichni úspěšní. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
93,33	94,74	91,67	93,33	72,73	73,33	88,00	100,00	89,29	92,31	82,35	90,63	71,15

Minimální počet dosažených bodů byl 47, maximální pak 91 bodů.

Zkouškové zadání tvořily standardně 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 dotací 60 bodů.

V případě *testových otázek* dosahovali uchazeči průměrného hodnocení 31 bodů, tj. 78% úspěšnost v této části zkoušky (min. přiděleno 24, max. 40 bodů). V části zkoušky zahrnující *otázky s volnou odpovědí* bylo průměrně dosaženo hodnocení 39 bodů, úspěšnost této části zkoušky 65 % (rozpětí přiděleného bodového hodnocení 18 – 54 bodů).

Uchazeči dosahovali v tomto zkouškovém termínu poměrně vysokého bodového hodnocení, chyby byly spíše dílčího charakteru a není třeba bližšího komentáře. U testových otázek možná pozor na jejich zadání – je/není.

ZKOUŠKA Č. 8 – MANAŽERSKÉ FINANCE

Zkoušku absolvovalo 13 adeptů certifikace, a pouze 5 z nich uspělo. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
38,46	61,54	69,23	44,44	82,35	70,00	85,71	88,24	80,00	50,00	77,78	78,57	91,67

Minimální hodnocení bylo 26 bodů, zatímco nejlepší řešitel získal 71 bodů.

Tato zkouška je tradičně členěna na testové otázky v celkovém rozsahu 20 bodů a samostatné dílčí příklady v celkovém rozsahu 80 bodů (tentokrát bylo zařazeno 5 příkladů).

V rámci *testových otázek* měli uchazeči prokázat znalosti napříč celým sylabem. Průměrně správně zodpověděli 6 a více otázek (body přidělovány od 10 do 18; úspěšnost v této části zkoušky 64 %), přičemž největší problémy činily uchazečům oblasti finanční analýzy, financování, finanční matematiky a derivátových kontraktů.

V rámci aplikační části byly testovány oblasti hodnocení investičních projektů (nákladová kritéria, rozhodovací stromy), oceňování majetkových cenných papírů, financování projektů (leasing versus úvěr) a oblast řízení zásob. Na úvod hodnocení aplikační části je třeba říci, že většina neúspěšných uchazečů neprokázala alespoň elementární znalosti z problematiky finanční matematiky, což mělo pochopitelný vliv na celkový výsledek zkoušky. Průměrně bylo dosaženo 36 bodů (úspěšnost v této části zkoušky pouze 45 %), rozpětí přidělených bodů: 14 – 61.

První příklad byl věnován problematice vyhodnocení efektivnosti projektů na bázi nákladových kritérií, kde se očekávala znalost propočtu ročních průměrných provozních nákladů projektu a diskontovaných nákladů na projekt jako celek. S tímto příkladem převážná většina uchazečů neměla zásadnější problémy, vyjma přepočtu projektu s kratší životností na společnou dobu životnosti s paralelním projektem. Obdobný problém činilo překlopení ročních provozních nákladů na diskontované s využitím finanční matematiky. Průměrně bylo za tento příklad dosaženo 9 bodů (40% úspěšnost), rozpětí hodnocení 0 – 18 bodů. Ve čtyřech případech bylo přiděleno nulové hodnocení, z toho ve dvou případech byl příklad téměř bez řešení, naopak nejlepší hodnocení bylo uděleno ve čtyřech případech. Na místě je připomenout, že v nedávné minulosti již zařazení nákladových kritérií uchazeče nemile překvapilo.

Nejhůře hodnoceným příkladem (úspěšnost pouze 23 %) napříč všemi uchazeči se stala oblast využití rozhodovacích stromů v investičním rozhodování zařazená do *druhého příkladu*. Adepti měli vyhodnotit efektivitu projektu s variantními peněžními toky s využitím kritéria čisté současné hodnoty. Bohužel drtivá většina výpočet zkombinovala s oblastí jistotních koeficientů a často i nesprávnou metodiku diskontace peněžních toků na současnou hodnotu.

Třetí příklad se zabýval oceňováním akcií, a to na bázi modelu čistých aktiv, modelu P/E a dividendového diskontního modelu. Lze s potěšením konstatovat, že většina uchazečů bez větších problémů zvládla stanovit reálnou hodnotu prostřednictvím modelu čistých aktiv, poměrně nemalá část i prostřednictvím dividendového diskontního modelu, který lze propočtově považovat za nejsložitější ze všech uvedených. Překvapivě nejhůře dopadlo stanovení reálné hodnoty akcie na bázi modelu P/E, kdy nemalá část uchazečů se o výpočet ani nepokusila. Průměrně bylo dosaženo 3 bodů, čemuž odpovídá úspěšnost 44 %, body byly přidělovány v rozpětí 0 až 9 z maxima, kterým bylo dvanáct bodů.

Poslední dva příklady lze považovat za komplexnější uchopení problematiky. *Čtvrtý příklad* se věnoval oblasti financování investičních projektů na bázi leasingu, resp. na bázi úvěru. Adepti měli stanovit diskontované výdaje na leasing a úvěr s cílem vybrat nejvhodnější zdroj financování. Zhruba třetina uchazečů se úkolu zhostila velmi dobře. Za hlavní problémy spojené s tímto příkladem lze vidět neznalost problematiky daňových štítů (odpisový daňový štít, úrokový daňový štít, leasingový daňový štít) a opět problematiku diskontace na současné hodnoty. Průměrně bylo dosaženo 12 bodů, body byly přidělovány od 0 (téměř bez řešení) do maxima, kterým bylo 21 bodů, přičemž na plný počet bodů dosáhli celkem čtyři uchazeči.

Závěrečný příklad se věnoval oblasti optimalizace a řízení zásob, kde adepti měli stanovit optimální výši dodávky a náklady se zásobami spojené, a to včetně posouzení nabídky od dodavatele (množstevní sleva při větším odběru). Právě poslední část zadání tohoto příkladu dopadla nejméně úspěšně. Průměrně bylo dosaženo 8 bodů z 15ti možných (body přidělovány od 1 do 15), alespoň na polovinu možné dotace bylo schopno dosáhnout sedm uchazečů (úspěšnost v případě tohoto příkladu 51 %).

ZKOUŠKA Č. 9 – MANAŽERSKÉ ÚČETNICTVÍ

Zkoušku absolvovali 3 adepti systému certifikace, přičemž dva s úspěšným výsledkem. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
50,00	66,67	100,00	100,00	50,00	66,67	100,00	100,00	50,00	100,00	80,00	42,86	100,00

Minimálně bylo přiděleno 34 bodů, maximálně bylo dosaženo 53 bodů.

Zkouškové zadání bylo tvořeno 5ti strukturovanými příklady (všechny příklady s maximální bodovou dotací 25 bodů), z nichž uchazeči volili k řešení čtyři. Příklady byly zaměřeny na následující oblasti:

- Příklad 1 – Vývoj nákladů, výnosů a zisku
- Příklad 2 – Odpovědnostní řízení
- Příklad 3 – Hlavní podnikový rozpočet
- Příklad 4 – Alokace nákladů a zjišťování výsledku hospodaření
- Příklad 5 – Kalkulační systém

První příklad volili k řešení tři uchazeči. Úspěšnost řešení dosáhla 49 %, když bylo v průměru dosaženo 12 bodů. Adepti měli sestavit manažerskou výsledovku a následně stanovit bod zvratu, bezpečností marží a vyhodnotit přínos produktů včetně výpočtů sortimentních odchylek. Zejména stanovení bodu zvratu a bezpečností marže dělalo adeptům potíže.

Druhý příklad řešili dva uchazeči s úspěšností 40 % (průměrně získali 10 bodů). Úkolem bylo stanovit výsledky hospodaření středisek na základě jejich pravomoci a odpovědnosti a to od rentabilitních až po nákladová, adepti chybovali téměř u všech středisek.

Třetí příklad řešili všichni účastníci – úspěšnost 52 %, průměrné hodnocení 13 bodů (rozpětí přidělených bodů 3 – 19). Při sestavení rozpočtové výsledovky a rozpočtu peněžních toků adepti často chybně aplikovali rozdílný objem výroby a prodeje v jednotlivých čtvrtletích.

Čtvrtý příklad řešili také všichni účastníci, přičemž průměrně bylo dosaženo 10 bodů (39% úspěšnost), body přidělovány od 4 do 14). Při řešení tohoto příkladu dělali adepti obvyklé a časté chyby, a to jednak nesestavovali na kalkulaci na 1 ks, ale celkový objem prodaného a vyrobeného množství a zároveň při alokaci a výpočtu kalkulace nebrali v úvahu právě rozdíl v objemu výroby a prodeje. Při výpočtu rentability nákladů často adepti neupravili skutečně vynaložené náklady o výši změny stavu zásob.

Pátý příklad si zvolili tři uchazeči – dva jej zvládli alespoň z poloviny, jeden bohužel vůbec (průměrně dosaženo 10 bodů, úspěšnost 40 %). Adepti ne vždy správně vystihli podstatu a vztah operativní, plánové a propočtové kalkulace.

ZKOUŠKA Č. 10 – IFRS (IFRS specialista)

Zkoušku absolvovalo v rámci systému certifikace 5 adeptů, nikdo nebyl 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).

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
00,00	40,00	57,14	14,29	36,36	28,57	41,67	28,57	23,08	58,33	57,89	37,50	46,43

V rámci samostatné kvalifikace *IFRS specialista* se prosincové zkoušky zúčastnilo 6 uchazečů, zkoušku složili úspěšně dva z nich (33% úspěšnost této skupiny).

Celkem tedy prosincovou zkoušku úspěšně absolvovali 2 uchazeči z celkového počtu 11 zúčastněných, čemuž odpovídá úspěšnost 18 % (pro srovnání uvádíme celkovou úspěšnost zkoušky v letech 2014-2018; 6/2018: 60 %; 12/2017: 58,33 %; 6/2017: 45,45 %, 12/2016: 42,86 %, 6/2016: 36,84 %, 12/2015: 40 %, 6/2015: 23 %, 12/2014: 26 %, 6/2014: 47 %).

Nejlepším výsledkem bylo 57 bodů, nejméně bylo naopak přiděleno bodů devět.

První otázka byla, stejně jako při každé zkoušce, zaměřena na prověření znalostí o pravidlech pro podnikové kombinace a přípravu konsolidovaných výkazů. Úkolem bylo sestavení konsolidovaného výkazu úplného výsledku, jinak také nazývaného výkaz zisku a ztráty a ostatního úplného výsledku, a konsolidovaného výkazu změn ve vlastním kapitálu skupiny skládající se z mateřského podniku a dvou dceřiných podniků. Odpovědi na tuto otázku v průměru získaly 11 z 25 bodů, kdy nejvyšší počet dosažených bodů bylo 19 a celkem 5 z 11 adeptů na tuto otázku získalo alespoň polovinu z 25 bodů. Nejméně bylo u této otázky přiděleno 4,5 bodu.

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. Na druhou stranu je zřejmé, že adepti se zřejmě více soustředují na procvičování konsolidovaného výkazu o finanční situaci, protože zkouškové otázky na toto téma bývají výrazně úspěšnější než ty, které testují sestavení konsolidovaného výkazu úplného výsledku a konsolidovaného výkazu změn vlastního kapitálu.

Mezi nejčastější chyby a nedostatky patřily:

- Chyby ve výpočtu goodwillu / zisku z výhodné koupě při pořízení podílu ve společnosti Gama:
 - Nerozdělený zisk k datu akvizice má obsahovat i poměrnou část zisku dceřiného podniku za dobu do data akvizice.
 - Pořizovací cena podílu má být odúročena na současnou hodnotu k datu akvizice, což sice většina adeptů řešících tuto oblast správně vypočítala, ale chybou bylo nevykázání souvisejícího finančního nákladu za čtyři měsíce po akvizici do konce běžného účetního období.

- Pokud už adepti zjistili, že v případě pořízení podílu ve společnosti Gama vznikl zisk z výhodné koupě, nepromítli jej jako výnos ve výkazu zisku a ztráty za běžné účetní období.
 - Většina uchazečů správně provedla výpočet nere realizovaných zisků ze vzájemných transakcí. Někteří z nich však stále uvažují nere realizovaný zisk i v případě, kdy si podniky ve skupině účtovaly služby.
 - Komentování a vysvětlování výpočtů a úprav, včetně uvádění odkazů na související IFRS bylo u této otázky zcela zbytečné. Úkolem bylo pouze sestavení konsolidovaných výkazů, a proto za vysvětlující komentáře nejsou udělovány žádné body.
 - Většina uchazečů 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 – bodované jsou jednotlivé konsolidační úpravy promítnuté na jednotlivé samostatné řádky výkazů, a pro úspěšné složení zkoušky postačí získání alespoň poloviny z možných bodů.
 - Někteří správně vypočítali úpravu pro eliminaci přecenění investic ve společnostech Beta a Gama, které ve svém ostatním úplném výsledku vykázala společnost Alfa, ale správně promítnutí této eliminace v konsolidovaném výkazu úplného výsledku bylo provedeno jen výjimečně.
 - Jen velmi malý počet uchazečů se pokusil o sestavení konsolidovaného výkazu změn vlastního kapitálu. Přitom až čtyři z maximálně možných šesti bodů bylo možné získat za relativně jednoduché položky:
 - Základním kapitálem konsolidované skupiny je vždy základní kapitál mateřského podniku.
 - Na řádku úplný výsledek mají být uvedeny hodnoty z výkazu úplného výsledku v rozdělení mezi část přiřaditelnou vlastníkům mateřského podniku a nekontrolním podílům, což mohly být i vymyšlené částky, pokud se ve stejné (vymyšlené) výši objevily i ve spodní části výkazu zisku a ztráty a ostatního úplného výsledku.
 - Částky dividend rozdělených mateřským podnikem a dceřinými podniky byly uvedeny v zadání, a nutný byl jen výpočet tohoto rozdělení dceřinými podniky nekontrolním podílům.
- Jak je zmíněno výše, většinu bodů u konsolidovaného výkazu změn vlastního kapitálu bylo možné získat za prokázání základních znalostí principů sestavování výkazu a vazeb mezi jednotlivými výkazy účetní závěrky.
- Zároveň je také zbytečnou ztrátou času sčítání hodnot na jednotlivých řádcích výkazů. Opět opakují, že body jsou udělovány za jednotlivé konsolidační postupy a úpravy a ne prokázání toho, že adept umí správně sčítat na kalkulačce.

Naopak potěšitelnou skutečností bylo to, že většina adeptů správně určila hodnotu čistých aktiv dceřiného podniku Beta k datu akvizice, a s tím související dopad do odpisů dlouhodobých aktiv skupiny.

V druhé otázce měli uchazeči za úkol připravit upravený výkaz o finanční situaci a výkaz o úplném výsledku z pracovních verzí těchto výkazů, do kterých měli promítnout úpravy vyplývající z dodatečných informací, a následně sestavit i výkaz změn vlastního kapitálu. Odpovědi na tuto otázku v průměru získaly 8 z 25 bodů, kdy nejvyšší počet dosažených bodů byl 14 a pouze tento jeden z 11 adeptů na tuto otázku získal alespoň polovinu z 25 bodů. Nejméně bylo u této otázce přiděleno 3,5 bodu.

Nejčastější chyby a nedostatky:

- Stále jen relativně malý počet uchazečů 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.
- Jen minimum adeptů si správně poradilo s úpravami položky Skladový areál. Účetní jednotka toto aktivum ošetřila jako investici do nemovitostí v reálné hodnotě, ale vzhledem k charakteru a rozsahu užívání nemovitosti měla být klasifikována a tedy i oceněna jako součást položky Pozemky, budovy a zařízení. Toto aktivum účetní jednotka pořídila už na začátku předminulého účetního období, a proto související oprava chyb měla mít dopad i na počáteční zůstatek nerozděleného zisku.
- Někteří neprovedli úpravy vyplývající z nutnosti klasifikovat pořízené vlastní akcie v pořizovací ceně jako zápornou položku vlastního kapitálu účetní jednotky.
- Někteří uchazeči 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. Znovu upozorňuji, že v mnoha případech je možné získat body i za pouhé opsání hodnot u řádků, jejichž zůstatky nemusely být nijak upravovány.

- 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 změny položek ve vlastním 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.

Naopak potěšitelný byl relativně velký počet uchazečů, kteří zcela či alespoň podstatně správně provedli všechny úpravy týkající se splatné daně za běžné účetní období. Stejně tak si většina adeptů správně poradila s úpravou rezervy a zůstatkové hodnoty poruchové výrobní linky.

Ve třetí otázce měli uchazeči okomentovat účetní ošetření určitých položek a transakcí, navržené asistentkou finanční ředitelky veřejně obchodované společnosti, z pohledu IFRS, a případně navrhnout jejich opravu. Tato otázka testovala ve třech podotázkách znalosti IFRS v oblasti vykazování složených finančních nástrojů, zisku na akcii a prodeje a zpětného leasingu. Průměrný počet získaných bodů u této otázky byl 5 z 25, kdy nejvyšší počet dosažených bodů byl 14, a pouze 2 z 11 adeptů za tuto otázku získali alespoň polovinu z maximální dotace 25 bodů. Jeden z adeptů na tuto otázku vůbec neodpověděl.

Nejčastější chyby a nedostatky u třetí otázky:

- Příliš stručné odpovědi, bez podložení relevantními IFRS definicemi a pravidly. U tohoto bodu zdůrazňuji slovo relevantní – některé odpovědi vypadaly spíše jako výpis teoretických pravidel bez jasného navázání na scénář uvedený v podotázce, a takovéto odpovědi nemohly získat ani polovinu možných bodů.
- U jednotlivých podotázek byly konkrétně vypsané otázky a nejasnosti, které asistent finanční ředitelce přednesl. A od uchazečů bylo očekáváno, že ve své odpovědi na tyto dotazy a nejasnosti adresně zareagují. Proto bylo zcela zbytečné například u druhé podotázky řešit zředěný zisk na akcii. Na druhou stranu bylo zbytečné zabývat se počtem měsíců, po které byly nově emitované akcie v oběhu, protože se jednalo o emisi s prémie.
- Naopak část uchazečů u jednotlivých podotázek nezodpověděla všechny otázky a nezareagovala na všechny nejasnosti přednesené asistentem. Jako ilustraci tohoto nedostatku uvedu první podotázku, ze které parafrázuji dotazy a účetní ošetření zvolené asistentkou:
 1. Proč byl někdo ochotný investovat do dluhopisů nesoucích nižší než tržní úroky?
 2. Proč byla minulý rok část prostředků získaných emisí dluhopisu vykázána ve vlastním kapitálu? Tuto položku jsem letos převedla pro zůstatku závazku.
 3. Úrokové náklady ve výsledovce jsem vykázala ve výši zaplaceného kupónu a zůstatek závazku jsem upravila na jeho nominální hodnotu.

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

1. Uvedl možné argumenty pro úspěšnost emise dluhopisu nesoucího nižší než tržní úrok. Tyto argumenty mohly být různé, a každý logicky znějící a odůvodněný získal dostupné body.
2. Vysvětlil, že se v tomto případě jedná o složený finanční nástroj, a s odkazem na definice závazku a vlastního kapitálu podle Koncepčního rámce IFRS popsal nutnost odděleného vykázání závazkové a kapitálové části. Zároveň bylo očekáváno zmínění kvalitativních charakteristik informací v účetní závěrce podle Koncepčního rámce (zejména věrné zobrazení a umožnění srovnatelnosti s jinými účetními jednotkami, které například emitovaly nepřeměnitelné dluhopisy).
3. Uvedl odkaz na IFRS řešící vykazování finančních nástrojů a vysvětlil, jak jednotlivé části správně ocenit.
4. Vypočítal hodnoty, které mají být správně vykázány k 31. 10. 2018 a za účetní období k tomuto datu, a navrhl potřebné úpravy částek uvedených ve výkazu o finanční situaci a výkazu úplného výsledku společnosti Epsilon.

Relativní obsáhlost odpovědi byla promítnuta i do hodnocení této podotázky dvanácti body.

Čtvrtá otázka byla rozdělena do dvou podotázek věnovaných primárně problematice dlouhodobých aktiv a vyřazovaných skupin držených k prodeji a ukončovaných činností. Odpovědi na tuto otázku v průměru získaly 5 z 25 bodů, kdy nejvyšší počet dosažených bodů byl 10, a tedy žádný uchazeč v této otázce nezískal alespoň polovinu z dostupných 25 bodů. Nejméně byl za čtvrtou otázku přidělen jeden bod.

V první podotázce měli uchazeči možnost získat až 8 bodů připravením přehledu principů IFRS pro klasifikaci, oceňování a vykazování dlouhodobých aktiv a vyřazovaných skupin držených k prodeji, a uvedení těchto

principů do kontextu s požadavky Konceptního rámce IFRS. Odpovědi na tuto podotázku byly většinou příliš stručné, a jen velmi malý počet se zabýval relevancí Konceptního rámce k této oblasti.

Ve druhé podotázce čtvrté otázky měli uchazeči aplikovat teoreticky popsaná pravidla z první podotázky na tři položky dlouhodobých aktiv a vyřazovaných skupin držených k prodeji. Odpovědi na první a třetí podotázku byly většinou dobré, i když příliš stručné s ohledem na jejich bodovou dotaci. Ovšem výňatky z relevantních položek požadovaných výkazů připravil jen velmi malý počet adeptů.

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.
- 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. Vždy mějte na paměti, že odpověď „jak“, která není podložena argumenty „protože“, nemůže získat ani poloviční počet z možných bodů.
- 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 pročtěte zadání otázek 3 a 4, abyste správně určili, na co se máte ve slovní části odpovědi soustředit.
- 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

Zkoušku absolvovalo 5 adeptů certifikace, úspěšně tři z nich. Úspěšnost zkoušky (v %) je níže uvedena ve srovnání s předchozími zkouškovými termíny.

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
66,67	60,00	0,00	-	100,00	66,67	100,00	57,14	66,67	69,23	83,33	53,33	81,25

Minimum udělených bodů: 41, maximum: 74.

Zkouška jako taková tradičně sestává ze dvou částí – komplexní případové studie celkově hodnocené 40 body a ze čtyř příkladů hodnocených po 20 bodech, přičemž si adept zvolí 3 k řešení a následnému vyhodnocení.

Komplexní případová studie byla zaměřena na problematiku risk managementu, a to konkrétně na oblast ocenění cross-currency swapu, kde lze s potěšením konstatovat velmi dobrou úroveň znalostí této problematiky ze strany uchazečů, a dále na oblast popisu některé z opčních strategií (konkrétně long-call butterfly). Právě tato oblast byla ze strany uchazečů buď pominuta úplně, nebo se alespoň pokusili popsat základní principy fungování opcí jako takových. Uspokojivě však stanovenou opční strategii nepopsal ani jeden z adeptů. Průměrně bylo dosaženo 19,5 bodu, úspěšnost řešení 49 %, rozpětí bodového hodnocení 8 – 25.

První dílčí příklad se zaměřil na stanovení optimální výše kapitálových výdajů. Lze říci, že většina uchazečů se s tímto popasovala se ctí a s velmi dobrým bodovým ziskem. Příklad k řešení zvolili všichni adepti. Určité problémy s řešením spočívaly pouze v oblasti stanovení nákladů kmenového kapitálu a nerozděleného zisku, resp. stanovení průměrných nákladů pro jednotlivé hranice kapitálových výdajů. Průměrně bylo dosaženo 12,5 bodu (2 – 20 bodů), úspěšnost 62,5 %.

Druhý dílčí příklad se věnoval oblasti teorie portfolia, kde měli adepti kvantifikovat riziko spojené s akciovými tituly a identifikovat jejich vzájemnou závislost. Ačkoli se jedná o oblast, které se věnuje již syllabus Manažerských financí, téma oslovilo pouze polovinu účastníků. Průměrně bylo dosaženo 15ti bodů (rozpětí přiděleného hodnocení: 11 – 20 bodů), úspěšnost 73 %.

Třetí dílčí příklad se zaměřil na ocenění vlastního kapitálu obchodní korporace na bázi dvoufázové metody diskontovaných peněžních toků. Relativně bezproblémové pro adepty bylo stanovení současné hodnoty první fáze. Drobné problémy byly spojeny pouze s úpravou o úročené dluhy a kvantifikaci neprovozních aktiv, jinak byla kvantitativní část tohoto příkladu řešena uspokojivě. Zároveň byly s tímto příkladem spojené i teoretické vysvětlovací dotazy, které však byly hodnoceny o něco hůře. Příklad si k řešení zvolilo pět uchazečů. Průměrně bylo dosaženo 13ti bodů (úspěšnost 67 %), body přidělovány od 12 do 16).

Závěrečný příklad se věnoval problematice odvození čistého zisku s využitím účtu zisků a ztrát, a dále problematice stanovení disponibilních finančních zdrojů. Příklad k řešení zvolili čtyři uchazeči. Vzhledem k tomu, že tento sylabus je určen pro úroveň účetní expert, jako zkušební komisař jsem předpokládal, že stanovení čistého zisku (resp. daňové povinnosti) budou povinné a jisté body pro všechny účastníky. O to větší (a nemilejší) překvapení bylo, že správnou daň stanovil pouze jediný uchazeč. Za největší excesy lze považovat zahrnutí odložené daně do základu pro výpočet daně či daňová uznatelnost položky rezerv a opravných položek ve finanční oblasti ze strany uchazečů. Vlastní stanovení disponibilních finančních zdrojů I bylo naprosto uspokojivě zodpovězeno (v kontextu v předchozím kroku stanoveného čistého zisku), stanovení disponibilních finančních zdrojů II již bylo zodpovězeno bez problémů pouze u poloviny adeptů. Průměrně dosaženo 13 bodů (9 – 16 bodů), úspěšnost 64 %.

Do budoucna lze další adepty nabádat k pročtení teoretické části, neboť teoretické otázky mohou tvořit i větší proporcí z celkového hodnocení a byla by škoda se tímto způsobem dlouhodobě připravovat o určitý bodový zisk.

ZKOUŠKA Č. 12 – PODNIKOVÝ MANAGEMENT

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

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
100,00	100,00	100,00	87,50	100,00	50,00	80,00	75,00	88,89	100,00	85,71	100,00	100,00

Zkouškové zadání bylo standardně rozděleno do tří částí – testové otázky (20 otázek s maximální dotací 20 bodů), otázky s volnou odpovědí (5 otázek s maximální dotací 20 bodů), 4 případové studie (každá s maximální bodovou dotací 20 bodů), z nichž si uchazeči k řešení vybírají 3.

Celkem bylo uchazečům přiděleno 54 a 75 bodů.

V případě testových otázek bylo dosaženo úspěšnosti 75 %, průměrně bylo přiděleno 15 bodů.

Méně úspěšná byla standardně část otázek s volnou odpovědí, kde bylo průměrně uděleno 10,5 bodu, čemuž odpovídá úspěšnost v této části 52,5 %. Jeden z uchazečů zvládl tuto část výtečně a dosáhl neobvykle vysokého bodového zisku, ve druhém případě se tato část příliš nepovedla, kdy odpovědi byly pouze v obecné rovině nebo nebyly relevantní v kontextu položené otázky.

Oba uchazeči volili k řešení stejné případové studie. Úspěšnost v této části zkoušky dosáhla 65 %, body uděleny od 35 do 56). S vybranými studiemi se oba účastníci vypořádali dobře, v jednom případě dokonce u dvou studií velmi dobře. Nedostatky byly zejm. neúplné odpovědi (ne všechny úkoly a podotázky byly řešeny), chybějící argumentace.

S ohledem na počet účastníků a výsledek zkoušky další komentář/informace neuvádíme.

ZKOUŠKA Č. 13 – AUDITING A VNITŘNÍ KONTROLA

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

12/2018	6/2018	12/2017	6/2017	12/2016	6/2016	12/2015	6/2015	12/2014	6/2014	12/2013	6/2013	12/2012
100,00	100,00	100,00	100,00	0,00	100,00	75,00	83,33	90,00	66,67	100,00	85,71	100,00

Celkové hodnocení jednotlivých testů se pohybovalo v rozpětí 52 – 73 bodů.

Zkouška byla rozdělena standardně do čtyř částí vč. zahrnutí oblasti interního auditu. Oba účastníci si až na jednu část zkoušky vedli velmi dobře (úspěšnost řešení jednotlivých částí 60 % a více) – výjimkou byla třetí část, kde bylo dosaženo pouze 48% úspěšnosti (auditorské postupy, dokumenty pro audit...).

S ohledem na počet účastníků a výsledek zkoušky další komentář/informace neuvádíme.