Na pomoc auditorům – dotazy a odpovědi z oblasti metodiky účetnictví

Rezerva na nevyčerpanou dovolenou

Datum vydání: 19. 4. 2022

Dotaz

Prosím o sdělení, jaký je Váš názor na nutnost tvorby rezervy na nevyčerpanou dovolenou v daném roce?

Dle mého názoru, pokud jde o zůstatky dovolené, které budou v novém roce proplaceny např. v případě skončeného pracovního poměru, bude účtována hrubá mzda jako dohadná položka a pojistné z ní jako rezerva.

V případě, že se převádí čerpání dovolené do dalšího roku, tak vyhodnocuji, zda v příštím roce vznikne z důvodu čerpání více dní dovolených zaměstnanců vícenáklad v případě nájmu záskoku nebo brigádníků anebo poklesnou tržby z důvodu absence zaměstnanců. V případě, že ano, tak účetní jednotka má tvořit rezervu, pokud nikoliv, není k rezervě důvod (nevznikne vícenáklad ani nepoklesnou tržby). U většiny klientů totiž vícenáklady ani pokles tržeb nenastávají (vyhodnocuji i v delší časové řadě) a nevidím důvod je nutit k výpočtu a tvorbě rezervy.

V případě, že tvorbu rezervy považujete za nutnou ve všech případech, prosím o zdůvodnění, jaká rizika a ztráty jsou tedy očekávána v případě, že vícenáklady dle posouzení vznikat nebudou (a ani nikdy historicky nevznikaly), tj. v čem spočívá důvod pro tvorbu rezervy.

Odpověď

V souladu s pracovním právem vzniká zaměstnanci za každý odpracovaný den nárok na poměrnou část dovolené a účetní jednotce závazek, resp. zákonná povinnost, mu tuto dovolenou poskytnout. Pokud zaměstnanec dovolenou, na kterou mu vznikl nárok, v daném roce nevyčerpal a zaměstnavatel mu ji nenařídil, nárok na nevyčerpanou dovolenou zaměstnanci nezaniká a převádí se do dalšího roku. Obdobně nezaniká závazek zaměstnavatele tuto dovolenou poskytnout. Domníváme se proto, že vzhledem k jednoznačné existenci závazku, je posuzování vzniku dodatečných nákladů či poklesu tržeb v tomto případě irelevantní.

V souladu s požadavkem ustanovení § 8 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoÚ“), na úplnost vedení účetnictví je účetní jednotka povinna k rozvahovému dni vykázat veškeré své závazky, které k datu jejího sestavení existují.

V rámci inventarizace k rozvahovému dni pak má účetní jednotka v souladu s ustanovením § 29 odst. 1 ZoÚ povinnost zjistit existenci nevyčerpaného nároku zaměstnanců na dovolenou a ocenit ho, jako kdyby měl být tento závazek v následujícím období plněn peněžně, tj. dovolená byla proplacena. Pokud by byla hodnota závazku nevýznamná, tj. nesplnila požadavek ustanovení § 19 odst. 7 ZoÚ, může se účetní jednotka rozhodnout tento závazek nevykázat. V ostatních případech musí být závazek z titulu nároku na nevyčerpanou dovolenou v účetní závěrce vykázán.

Vzhledem k tomu, že výše tohoto závazku, stejně tak jako okamžik a způsob jeho plnění, jsou k rozvahovému dni obvykle nejisté, domníváme se, že by tento závazek měl být vykázán jako rezerva v souladu s ustanovením § 26 odst. 3 ZoÚ popřípadě jako dohadná položka pasivní.

K problematice rezervy, respektive dohadu, na nevyčerpanou dovolenou byl v časopise Auditor č. 4/2020 zveřejněn článek: https://www.kacr.cz/file/6069/2020-auditor-4.pdf.

Upozorňujeme, že dle našeho názoru by účetnictví nemělo zobrazovat transakce na základě daňového posouzení nákladů a pokud je nevyčerpaná dovolená (hrubá mzda) vykázána jako dohadná položka, tak by stejně mělo být vykázáno i související sociální a zdravotní pojištění.

Upozorňujeme, že odpověď Komory auditorů ČR (KA ČR) na výše uvedený dotaz je založena na současném znění právních předpisů a jejich převažujících interpretacích, které se mohou v budoucnosti změnit. Doporučujeme proto ověřit si závěry uvedené v této odpovědi.

Dále upozorňujeme, že KA ČR nemůže vydávat závazná stanoviska a nemůže suplovat funkci regulátora účetnictví a auditu. Závazná stanoviska může vydávat pouze soud. KA ČR tedy žádným způsobem neodpovídá za jakoukoli škodu, která by vznikla třetím osobám v souvislosti s využíváním názoru prezentovaného v této odpovědi. Při zpracování odpovědi jsme vycházeli ze skutečností popsaných v dotazu.