**ÚVOD DO MEZINÁRODNÍHO ÚČETNICTVÍ**

* **Regulace** – stanovení pravidel pro účetnictví, účetní závěrku …
	+ Právním předpisem
	+ Standardem
	+ Kombinací právního předpisu a standardu
* **Harmonizace** – odstraňování rozdílů mezi jednotlivými způsoby regulace
* **Standardizace** – prohloubení harmonizace

Účetní modely

* **Anglosaský model**
	+ typické pro země s velkým peněžním a kapitálovým trhem,
	+ účetnictví je zaměřeno na externí uživatele,
	+ způsoby účtování jsou usměrňovány profesními organizacemi
	+ Velká Británie, USA, Nizozemsko
* **Kontinentální (Evropský) model**
	+ Úzká vazba mezi účetním a daňovým systémem
	+ Účetnictví je regulováno právními normami
	+ Evropa, Japonsko, Francouzsky mluvící africké země
* **Jihoamerický model**
	+ Inflační účetnictví
	+ Účetnictví je zaměřeno na potřeby vlády a daňových orgánů
* **Smíšený model**
	+ Zohledňuje přechod od centrálně řízené ekonomice k tržní
	+ V zemích bývalého Sovětského svazu

**Harmonizace v EU**

* Převážně pomocí „direktiv“
* Vydávány v letech 1968 – 1989
* Nejsou uznávány světovými burzami
* Od roku 2000 harmonizační strategie „cesta vpřed“ – orientace na IAS/IFRS
* **4. směrnice Rady (78/660/EHS), o ročních účetních závěrkách**
	+ Upravuje obsah a požadavky účetní závěrky středních a velkých účetních jednotek
	+ Stanovení závazných vzorů rozvahy a výsledovky (2 vzory rozvahy – horizontální, vertikální, 4 vzory výsledovky)
	+ účetní závěrka je sestavena z rozvahy, výsledovky a přílohy
* zákaz kompenzace (aktiv a pasiv, nákladů a výnosů)
* přechodné položky nutno vykázat v samostatné položce aktiv nebo pasiv dává členským státům x možnost vykazovat příjmy příštích období v položce pohledávky a výnosy příštích období v položce závazky
* Uvedené neplatí pro náklady a výnosy příštích období
* **7. směrnice Rady (83/349/EHS), o konsolidovaných účetních závěrkách**
	+ Upravuje pravidla pro sestavení konsolidovaných účetních závěrek a výročních zpráv
		- Podmínky pro sestavení účetní závěrky
		- Metody konsolidace
		- Konsolidovaná výroční zpráva
		- Ověření účetní závěrky auditorem
		- Zveřejnění účetní závěrky
		- Přechodná a závěrečná ustanovení
* Od roku 1995 „Nová strategie harmonizace účetnictví“
* Od roku 2000 harmonizační strategie „cesta vpřed“ – orientace na IAS/IFRS – povinnost sestavit účetní závěrku v souladu s IAS/IFRS nejpozději od roku 2005 – vydáno formou nařízení (nikoliv směrnice)
* Implementace v ČR: účetní jednotky, které jsou obchodní společností a jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech EU, musí účtovat a sestavovat účetních závěrku v souladu s IAS/IFRS
* Směrnice **2013/34/EU** Evropského parlamentu a Rady o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS.
* Členské státy EU jsou povinny mít právní předpisy v souladu s touto směrnicí do 20. května 2015
* Definice mikropodniku, malého podniku, středního podniku, velkého podniku
* Mikropodnik – nepřekročí 2 z uvedených: bilanční suma 9 mil Kč, obrat 18 mil. Kč, počet zaměstnanců 10
* Malý podnik – nepřekročí 2 z uvedených: bilanční suma 100 mil. Kč, obrat 200 mil. Kč, počet zaměstnanců 50
* Střední podnik – nepřekročí 2 z uvedených: bilanční suma 500 mil. Kč, obrat 1 000 mil. Kč, počet zaměstnanců 250
* Velký podnik – překročí 2 z uvedených pro střední podnik
* Vymezení subjektů veřejného zájmu
* Možnost osvobození mikropodniků od zveřejňování účetní závěrky
* Výkaz o finanční pozici – malý podnik, střední podnik – zkrácená rozvaha
* Výkaz zisku a ztráty – malý podnik, střední podnik – zkrácený výkaz, malý podnik nemusí zveřejnit
* Příloha – nemusí vypracovávat mikropodnik

**IFRS**

* Vysoce kvalitní účetní pravidla
* Mají mnohaletou tradici
* Soubor IFRS zahrnuje:
	+ Úvod a předmluvu
	+ Koncepční rámec
	+ Účetní standardy IAS, IFRS
	+ Interpretace SIC, IFRIC
	+ Smyslem je prosazení jednotné formy při sestavování a prezentaci účetních výkazů, než striktní stanovení účtování => cílem je harmonizovat **výkaznictv**í, nikoliv účtování
* IAS – Mezinárodní účetní standardy
* IASC – Výbor pro mezinárodní účetní standardy
	+ Nezávislá profesní organizace na základě dohody profesních účetních institucí
	+ Vydává IAS
* SIC – Stálý interpretační výbor
	+ Vydává interpretace SIC
* IFRS – Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
* IASB – Rada pro Mezinárodní účetní standardy
	+ Vydává IFRS
	+ 12 členů
	+ Cílem je vytvořit účetní standardy prosazované na celosvětové úrovni
* IFRIC – Výbor pro interpretace Mezinárodních standardů účetního výkaznictví
	+ Vydává IFRIC

Struktura standardu

* Obsah
* Úvod
* Text standardu - definice pojmů, způsoby oceňování, kritéria pro vykázání položky v účetní závěrce
* Požadavky na zveřejnění
* Datum účinnosti
* Dodatek
* Ilustrativní příklady

Postup při tvorbě standardu

* návrh tématu, zvážení, zda je nutno danou oblast upravit samostatným standardem,
* studium národních úprav dané oblasti,
* konzultace s Poradním sborem,
* vytvoření poradní skupiny,
* publikování diskuzních materiálů k veřejnému připomínkování,
* publikování zveřejněného návrhu standardu,
* publikování závěrů v rámci zveřejněného návrhu,
* posouzení připomínek,
* schválení standardu,
* publikování zdůvodnění závěrů v rámci standardu

Koncepční rámec

* Není účetním standardem
* Účel a cíl koncepčního rámce
* Je východiskem pro sestavování účetní závěrky
* Výkazy informují o finanční pozici, výkonnosti a změnách ve finanční pozici
* Základní **prvky účetní závěrky**: aktiva, závazky, vlastní kapitál, náklady, výnosy
* Oceňování

IFRS pro malé a střední podniky

* Standard pro malé a střední podniky (jednotky)
* Zjednodušená verze plných IFRS
* Malý a střední podnik:
	+ Podnik, který nemá veřejnou odpovědnost
	+ Podnik, který uveřejňuje účetní závěrku pro externího uživatele
* Účetní závěrka dle IFRS pro SME
	+ Výkaz o finanční pozici
	+ Výkaz o úplném výsledku hospodaření
	+ Výkaz změn vlastního kapitálu
	+ Výkaz o peněžních tocích
	+ Komentář

Výkaz o úplném VH a výkaz změn VK může být nahrazen výkazem o výsledku a zadržených ziscích

* IFRS pro SME neupravuje:
	+ Výnos na akcii
	+ Mezitimní účetní závěrka
	+ Vykazování podle segmentů
	+ Pojištění
	+ Aktiva určená k prodeji
* IFRS pro SME nepoužívá tyto metody a účetní postupy:
	+ Kapitalizace vypůjčních nákladů
	+ Kapitalizace nákladů na vývoj
	+ Přeceňování model pro pozemky, budovy a zařízení
	+ Poměrná konsolidace podílů

**US GAAP**

* GAAP = GENERALLY ACCEPTED ACCOUNTING PRINCIPLES
* začaly se vydávat ve 30. letech min. století, vznikly jako přímý důsledek krachu na newyorské burze
* představují nejucelenější a nejvypracovanější soubor požadavků na obsah, formu a zveřejňování účetních závěrek
* nejúplnější systém regulace účetnictví
* US GAAP zahrnují:
	+ Koncepční rámec finančního výkaznictví – SFAC
	+ Účetní standardy – SFAS
	+ Interpretace účetních standardů – FIN
	+ Finální stanoviska Rady – FSPs
	+ Technické věstníky – TB
* **Základní zásady** – historická cena, rozpoznání tržeb, omezení, zásada opatrnosti, akruální báze, zásada konzistence, objektivity, účetní jednotky, předpoklad trvání podniku, věrný a poctivý obraz, průmyslové zvyklosti
* Financial Accounting Standards Borad = Rada pro účetní standardy
* Úkolem je tvorba účetních standardů, které jsou uznávány burzou

Základní zásady US GAAP

* Historická cena – ocenění historickou – pořizovací cenou
* Rozpoznání tržeb – k vykázání musí proběhnout transakce, transakce musí být zasloužena
* Plné zveřejnění
* Omezení – cena informace nepřesahuje užitek
* Zásada opatrnosti – při oceňování zohlednit předpokládané zisky / ztráty
* Zásada účetní jednotky – vykazuje se za celek
* Předpoklad trvání podniku – pokračování v činnosti
* Akruální báze – vykázání transakcí kdy vznikly, bez ohledu na peněžní toky
* Zásada periodicity – při zjišťování VH
* Zásada konzistence – stálost metod
* Zásada objektivity informací – změny se zachytí, až když jsou objektivně zjištěny

Složení US GAAP v minulosti

* Kategorie A – standardy FASB, interpretace FASB, prováděcí otázky, pozice zaměstnanců, účetní výzkumné bulletiny
* Kategorie B – technické bulletiny, auditorské a účetní směrnice
* Kategorie C – praktické bulletiny, diskutované problémy
* Kategorie D – účetní interpretace, prováděcí příručky

Současné složení

* Dokumenty FASB
* Prohlášení o koncepci finančního účetnictví (SFAC 1 – SFAC 8)
	+ Cíl finančního výkaznictví
	+ Kvalitativní vlastnosti účetních informací
	+ Prvky účetní závěrky
	+ Cíle finančního výkaznictví nepodnikatelských jednotek
	+ Účtování a oceňování
	+ Použití informací o hotovostních tocích, současné hodnotě
	+ Koncepční rámec pro finanční výkaznictví

Aplikace US GAAP

* Drobní podnikatelé – zpravidla nepoužívají
* Střední podnikatelé – zde je již důvod pro použití US GAAP protože každý licencovaný auditor v USA může auditovat pouze podle US GAAP
* Velké společnosti – chtějí své cenné papíry prodávat široké veřejnosti, musí používat US GAAP z toho důvodu, aby je americká komise pro CP pustila na burzu
* Podniky, které jsou obchodní společností a jsou emitentem cenných papírů na evropském regulovatelném trhu – účtují a sestavují účetní závěrku podle **IFRS**  (schválené právem EU)
* Ostatní účtují a sestavují podle ČÚP

US GAAP, IFRS

* IFRS – přijímány evropskými akciovými burzami, US GAAP americkými burzami
* IFRS jsou méně detailní a méně popisné oproti US GAAP
* Zveřejnění informací dle US GAAP je širší než dle IFRS
* IASB a FASB zahájily v r. 2006 konvergenci IFRS a US GAAP

Konvergenční projekt

* Cílem je odstranit rozdíly mezi IFRS a US GAAP
* Nové standardy vytvářet společně
* Nejprve předpoklad vzniku společného Koncepčního rámce
* 2007 – dohoda Americké komise pro cenné papíry a burzy o možnosti sestavit účetnictví závěrku dle IFRS
* Od roku 2012 projekt konvergence stagnuje, ukončen r. 2014 z důvodu nezájmu americké strany pokračovat dále

České účetní předpisy a IFRS

* Od roku 2002 v ZoÚ uvedeno, že účetní jednotky mohou sestavit účetní závěrku dle IFRS
* Od 5/2004 v ZoÚ – účetní jednotka má povinnost sestavit konsolidovanou ÚZ dle IFRS upravené EU pokud cenné papíry obchoduje na regulovaných trzích EU
* Od roku 2011 – rozšířen okruh účetních jednotek, které mohou použít IFRS i na separátní účetní závěrku
* Od roku 2018 – možnost vykazovat finanční nástroje dle pravidel IFRS (vazba na IAS 17, IAS 19, IAS 27, IAS 28, IAS 32, IAS 39)
* ČÚP založeny na pravidlech, IFRS na principech
* Výsledek hospodaření dle IFRS nelze použít jako základ daně z příjmů
* ČÚP považují za prvotní zdroj informací nekonsolidovanou účetní závěrku, IFRS konsolidovanou
* ČÚP nemají Koncepční rámec