

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

- Směšený 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 vykázat 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 společnostmi a jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech EU, musí účtovat a sestavovat účetní 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
- Definiční 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 **výkaznictví**, 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 zadržovaných 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 vypůjčných 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, objektivita, účetní jednotky, předpoklad trvání podniku, věrný a poctivý obraz, průmyslové zvyklosti

- Financial Accounting Standards Board = 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 objektivita 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 společnostmi 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