



Mezinárodní standards účetního výkaznictví

Dana Dvořáková

Vysokoškolská učebnice

Odborné nakladatelství Vysoké školy ekonomie a managementu

 **VŠEM**

VYSOKÁ
ŠKOLA
EKONOMIE
A MANAGEMENTU

MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ

Vysoká škola ekonomie a managementu

2023

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

Seznam autorů:

Doc. Ing. Dana Dvořáková, Ph.D.

Recenzenti:

Doc. Ing. Jana Hinke, Ph.D.

Mgr. Ing. Filip Hampl, Ph.D.

Copyright © Vysoká škola ekonomie a managementu 2023

Vydání první. Všechna práva vyhrazena

ISBN: 978-80-88502-15-9

Vysoká škola ekonomie a managementu

www.vsem.cz

Žádná část této publikace nesmí být publikována a šířena žádným způsobem a v žádné podobě bez výslovného svolení vydavatele.

Obsah

Seznam příkladů	8
Seznam tabulek	10
Značky a symboly v učebním textu	11
Předmluva	12
1. KAPITOLA: MEZINÁRODNÍ HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ	14
1.1 Mezinárodní harmonizace účetnictví	15
1.2 Mezinárodní standardy účetního výkaznictví	15
1.2.1 Stručné shrnutí dosavadního vývoje	15
1.2.2 Cíle a strukturování IFRS	17
2. KAPITOLA: KONCEPČNÍ RÁMEC	21
2.1 Uživatelé účetní závěrky, cíle a součásti účetní závěrky	22
2.2 Základní předpoklady sestavení účetní závěrky	23
2.3 Definice a rozpoznání základních prvků účetní závěrky	26
2.3.1 Definice aktiva	26
2.3.2 Definice závazku	27
2.3.3 Vlastní kapitál	27
2.3.4 Výnosy a náklady	27
2.4 Pojetí kapitálu a uchování kapitálu	29
3. KAPITOLA: OCEŇOVACÍ PŘÍSTUPY UŽÍVANÉ V IFRS	33
3.1 Oceňování aktiv a závazků v momentě jejich vzniku	34
1.1.1 Ocenění vycházející z pořizovacích nákladů nebo jejich odhadu	34
3.1.1 Ocenění pořizovaných aktiv (závazků) ve fair value	35
3.1.2 Oceňování pohledávek, závazků – diskontování	35
3.1.3 Aktivace výpůjčních nákladů	37
3.2 Oceňování v průběhu držení aktiv a existence závazků	40
3.2.1 Oceňování položek účetní závěrky na bázi historických cen	41
3.2.2 Oceňování položek účetní závěrky ve fair value	41
4. KAPITOLA: SOUČÁSTI ÚČETNÍ ZÁVĚRKY PODLE IFRS	46
4.1 Charakteristika působnosti a cílů IAS 1	47
4.1.1 Východiska sestavení výkazu o finanční situaci	47
4.1.2 Klasifikace aktiv a závazků	48
4.1.3 Rozlišení krátkodobých a dlouhodobých aktiv a závazků	49
1.1.1 Položky zveřejňované povinně ve výkazu o finanční situaci	50

4.2	Výkaz o úplném výsledku hospodaření	51
4.2.1	Informační potenciál výkazu	51
4.2.2	Položky, které je třeba vykázat přímo ve výkazu	52
4.2.3	Položky zveřejňované buď přímo ve výkazu nebo v komentáři	53
4.2.4	Struktura výsledovky	53
4.3	Výkaz peněžních toků	55
4.3.1	Rozsah působnosti standardu, výchozí definice	55
4.3.2	Peněžní toky z investičních činností	56
4.3.3	Peněžní toky z financování	57
4.3.4	Peněžní toky z provozních činností	57
4.3.5	Metody sestavení výkazu peněžních toků	58
4.4	Komentář k účetním výkazům	60
4.4.1	Přehled informací zveřejňovaných v komentáři k účetní závěrce	60
4.4.2	Volba účetních politik, změny účetních politik, změny v odhadech a chyby	61
4.4.3	Události po skončení účetního období	64
4.5	Standard IAS 34 – Mezitímní účetní výkaznictví	65
5.	KAPITOLA: VÝNOSY ZE SMLUV SE ZÁKAZNÍKY	70
5.1	Identifikace smlouvy	71
5.1.1	Agregace smluv	71
5.1.2	Identifikace povinností plynoucích ze smlouvy	72
5.2	Transakční cena	74
5.2.1	Variabilní složka ceny	74
5.2.2	Závazky z refundace a záruky	76
5.2.3	Finanční komponenta ceny	78
5.3	Alokace transakční ceny na jednotlivé povinnosti plynoucí ze smlouvy	79
5.4	Splnění povinnosti plynoucí ze smlouvy – rozpoznání výnosu	82
5.4.1	Jednorázové splnění povinnosti	82
5.4.2	Postupné plnění povinnosti	83
5.5	Vykázání a zveřejnění	86
6.	KAPITOLA: DLOUHODOBÁ NEHMOTNÁ AKTIVA	90
6.1	Pravidla rozpoznání nehmotných aktiv	91
6.2	Oceňování	92
6.2.1	Oceňování v momentě pořízení	92
6.2.2	Nehmotný majetek vytvořený vlastní činností	92
6.3	Ocenění v průběhu držení aktiva	93
6.3.1	Model historických cen	93
6.3.2	Model přecenění na fair value (kombinovaný model přecenění – revaluation model)	94
6.3.3	Určitelnosti doby životnosti a amortizace	94
6.4	Zveřejnění	95
7.	KAPITOLA: DLOUHODOBÁ HMO TNÁ AKTIVA K UŽÍVÁNÍ	99
7.1	Rozsah působnosti IAS 16, výchozí definice	100
7.2	Klasifikace dlouhodobých hmotných aktiv k užívání	101
7.3	Oceňování v momentě pořízení	101

7.3.1 Pořízení aktiva směnou	104
7.4 Ocenění v průběhu držení aktiva	104
7.4.1 Technické zhodnocení	104
7.4.2 Model historické ceny	105
7.4.3 Model přecenění na fair value (kombinovaný model přecenění – revaluation model)	105
7.4.4 Odpisy a snížení hodnoty	105
7.5 Zveřejnění	109
8. KAPITOLA: INVESTICE DO NEMOVITOSTÍ	113
8.1 Rozpoznání investice do nemovitostí	114
8.2 Oceňování investic do nemovitostí	115
8.2.1 Model ocenění ve fair value	115
8.2.2 Model oceňování pořizovacími náklady (historická cena)	116
8.3 Požadavky na zveřejňování	116
9. KAPITOLA: SNÍŽENÍ HODNOTY AKTIV	120
9.1 Rozsah působnosti IAS 36	121
9.2 Zjištění zpětně získatelné částky	122
9.3 Rozpoznání ztráty ze snížení hodnoty	125
9.3.1 Alokace ztráty ze snížení hodnoty součastem peněžotvorné jednotky	127
10. KAPITOLA: LEASINGY	131
10.1 IFRS 16 – rozsah působnosti	132
10.2 Identifikace leasingu, odlišení leasingu od služby	132
10.3 Předmět účetního zobrazení	135
10.3.1 Kombinace (agregace) smluv	135
10.3.2 Dekompozice smlouvy	135
10.4 Doba leasingu	137
10.5 Leasing u nájemce	138
10.5.1 Výjimky z aplikace standardu u nájemce	139
10.5.2 Oceňování a účetní zachycení leasingu	139
10.5.3 Presentace a zveřejnění	146
10.6 Leasing u pronajímatele	147
10.6.1 Finanční leasing	148
10.6.2 Operativní leasingy u pronajímatele	152
11. KAPITOLA: DLOUHODOBÁ AKTIVA DRŽENÁ K PRODEJI A UKONČOVANÉ ČINNOSTI	156
11.1 Předmět a cíl standardu IFRS 5	157
11.2 Oceňování aktiv a skupin aktiv a závazků k prodeji	158
11.3 Vykázání a zveřejnění	160
12. KAPITOLA: ZÁSoby	164
12.1 Předmět standardu IAS 2	165
12.2 Oceňování	166
12.2.1 Oceňování při pořízení – náklady pořízení zásob	166

12.2.2 Snížení hodnoty zásob	167
12.2.3 Oceňování spotřeby zásob	168
12.3 Zveřejnění	169
13. KAPITOLA: REZERVY, PODMÍNĚNÉ ZÁVAZKY A PODMÍNĚNÁ AKTIVA	172
13.1 Předmět standardu IAS 37, výchozí definice	173
13.2 Podmínky uznání rezerv	174
13.3 Oceňování rezerv a dohadných položek	175
13.4 Účetní zachycení rezerv	177
13.5 Typické situace vedoucí ke vzniku rezerv	178
13.6 Zveřejňování	180
14. KAPITOLA: ZÁVAZKY VŮČI ZAMĚSTNANCŮM	184
14.1 Cíl a rozsah působnosti standardu	185
14.2 Krátkodobé zaměstnanecké požitky	185
14.3 Dlouhodobé zaměstnanecké požitky	186
15. KAPITOLA: DANĚ ZE ZISKU	191
15.1 Rozsah působnosti standardu	192
15.2 Účetní zachycení splatné daně	192
15.3 Odložená daň	193
15.3.1 Oceňování odložených daňových závazků a pohledávek	195
15.3.2 Účetní zachycení odložených daňových pohledávek a závazků	195
15.3.3 Vznik odložených daňových závazků	195
15.3.4 Možný vznik odložených daňových pohledávek	199
15.4 Vykazování a zveřejňování	202
Glosář	205
Seznam literatury	210
Vzorový test	211

Seznam příkladů

Příklad 3.1 Diskontování	36
Příklad 3.2 Aktivace výpůjčních nákladů	39
Příklad 5.1 Agregace smluv	71
Příklad 5.2 Výstavba „na klíč“	72
Příklad 5.3 Instalace spojená s přizpůsobením aktiva	72
Příklad 5.4 Identifikace povinností plynoucích ze smlouvy	73
Příklad 5.5 Povinnosti plynoucích ze smlouvy (internetový nákup mobilu)	74
Příklad 5.6 Povinností plynoucích ze smlouvy (nákup mobilu od operátora)	74
Příklad 5.7 Variabilní složka ceny	75
Příklad 5.8 Variabilní složka ceny s přehodnocením pravděpodobnosti	76
Příklad 5.9 Závazek z refundace a vrácení zboží	77
Příklad 5.10 Finanční komponenta ceny	79
Příklad 5.11 Alokace transakční ceny na jednotlivé povinnosti plnit	79
Příklad 5.12 Poskytnuté záruky	80
Příklad 5.13 Alokace transakční ceny (mobilní operátor)	81
Příklad 5.14 Metoda vstupů	84
Příklad 7.1 Tvorba rezervy na odstranění aktiva	102
Příklad 7.2 Odložená splatnost platby	103
Příklad 7.3 Dekompozice dlouhodobých aktiv	106
Příklad 7.4 Komponentní odpisování	106
Příklad 9.1 Peněžotvorná jednotka	123
Příklad 9.2 Snížení hodnoty peněžotvorné jednotky	123
Příklad 9.3 Vyčíslení snížení hodnoty	126
Příklad 10.1 Aktiva sdílená více uživateli	133
Příklad 10.2 Identifikace leasingu	134
Příklad 10.3 Agregace smluv	135
Příklad 10.4 Dekompozice smlouvy	136
Příklad 10.5 Účetní zachycení leasingu u nájemce	140
Příklad 10.6 Účetní zachycení leasingu – příklad z praxe	142
Příklad 10.7 Ocenění závazku z leasingu a ocenění práva k nájmu	144
Příklad 10.8 Účetní zachycení přímého leasingu	150
Příklad 11.1 Přecenění skupiny k prodeji	159
Příklad 12.1 Ocenění vyráběných zásob	166
Příklad 13.1 Rozpoznání rezervy	175
Příklad 13.2 Odhad výše rezervy	176
Příklad 15.1 Daňová základna aktiva	193
Příklad 15.2 Daňová základna versus účetní hodnota u odpisovaných aktiv	194
Příklad 15.3 Daňová základna závazku	194
Příklad 15.4 Odložená daň – rozdíl daňové a účetní zůstatkové ceny dl. aktiv	196
Příklad 15.5 Odložená daň z titulu zdanění výnosu až v okamžiku platby	197

Příklad 15.6 Odložená daň z titulu přecenění	198
Příklad 15.7 Odložená daňová pohledávka z titulu tvorby opravných položek	200
Příklad 15.8 Odložená daňová pohledávka z titulu přecenění	200
Příklad 15.9 Odložená daňová pohledávka z titulu časového rozlišení	201

Seznam tabulek

Tabulka 4.1 Minimální výčet položek výkazu o finanční situaci dle IAS 1	50
Tabulka 4.2 Struktura konsolidovaného výkazu o finanční situaci z IAS 1	51
Tabulka 4.3 Minimální výčet položek výkazu o úplném výsledku hospodaření	52
Tabulka 4.4 Výsledovka s druhovým členěním nákladů	54
Tabulka 4.5 Výsledovka s účelovým členěním nákladů	55
Tabulka 4.6 Přehled možného vykázání úroků a dividend	58
Tabulka 4.7 Ilustrativní struktura výkazu peněžních toků přímou metodou	59
Tabulka 4.8 Ilustrativní struktura výkazu peněžních toků nepřímou metodou	60
Tabulka 5.1 Schéma účtování závazků z refundace vráceného zboží	77
Tabulka 5.2 Indikátory splnění převodu kontroly	82
Tabulka 10.1 Zjednodušené schéma účetního zachycení leasingu u nájemce	138
Tabulka 10.2 Zjednodušené schéma přímého fin. leasingu u pronajímatele	150
Tabulka 13.1 Schéma tvorby a čerpání rezerv	178
Tabulka 15.1 Příčiny vzniku přechodného zdanitelného rozdílu	196
Tabulka 15.2 Příčiny možného vzniku odložené daňové pohledávky	199

Značky a symboly v učebním textu

Struktura distančních učebních textů je rozdílná již na první pohled, a to např. v zařazování grafických symbolů – značek.

Specifické grafické značky umístěné na okraji stránky upozorňují na definice, cvičení, příklady s postupem řešení, klíčová slova a shrnutí kapitol. Značky by měly studenta intuitivně vést tak, aby se již po krátkém seznámení s distanční učebnicí dokázal v textu rychle a snadno orientovat.

Definice



Upozorňuje na definici nebo poučku pro dané téma.

Příklad



Označuje příklad praktické aplikace učiva včetně řešení.

Otázky k procvičení a úkoly



Označuje otázky a úkoly s postupem řešení na konci kapitoly.

Klíčová slova



Upozorňuje na důležité výrazy či odborné termíny nezbytné pro orientaci v daném tématu.

Shrnutí kapitoly



Shrnutí kapitoly se zařazuje na konec dané kapitoly. Přehledně, ve strukturovaných bodech shrnuje to nejpodstatnější z předchozího textu.

Předmluva

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) v současné době představují nejdůležitější nástroj celosvětové harmonizace účetnictví. Od roku 1973, kdy tento systém začal vznikat, se užívání Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS rozšířilo napříč všemi kontinenty. Do České republiky vstoupily Mezinárodní standardy účetního výkaznictví v kontextu se vstupem do Evropské unie, která vyžaduje, aby účetní jednotky, které mají kótovány cenné papíry na burzách v rámci EU, předkládaly svoje účetní závěrky v souladu s IFRS.

Tato publikace je věnována představení vybraných Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) a je určena pro studenty Vysoké školy ekonomie a managementu v Praze. Cílem předkládané publikace je seznámit studenty s nejdůležitějšími aspekty IFRS a umožnit jim porozumění dané oblasti zejména z pohledu aktivního uživatele účetních informací.

Publikace postupuje od představení koncepce IFRS a požadavků na obsah účetních výkazů a komentáře k účetním výkazům k detailnějšímu seznámení s jednotlivými segmenty účetních výkazů. Vykład je postupně doplňován celou řadou řešených příkladů (od jednodušších k obtížnějším), jejichž posláním je danou problematiku ilustrovat a usnadnit tak její pochopení.

1

kapitola

Mezinárodní harmonizace účetnictví

1. kapitola

Mezinárodní harmonizace účetnictví

Úvod

Světová ekonomika již řadu desetiletí odbourává národní hranice – má stále více globální charakter. Stejný proces jako v ekonomice probíhá i v oblasti informačních systémů, které jsou významnou determinantou dalšího rozvoje celosvětové ekonomiky. Vystává naléhavá potřeba sjednotit informační systémy, urychlit komunikaci a zvýšit srovnatelnost, všeobecnou srozumitelnost a spolehlivost ekonomických informací. V centru zájmu se v rámci informačních systémů ocitá zejména harmonizace účetnictví.

V Evropě probíhá spolu s ekonomickou globalizací i politické sjednocování, a to nejen z hlediska územního, ale i z hlediska centralizace rozhodovacích pravomocí. Tento proces ještě dále zdůrazňuje potřebu harmonizace účetnictví. Účetní informace jsou potřeba nejen pro realizaci kvalifikovaných podnikatelských rozhodnutí, ale i z hlediska poskytování dotací, podpor a grantů v nejrůznějších podobách. Tlaky na harmonizaci se tedy rozšiřují i mimo rámec velkých podnikatelských uskupení.

Cíle kapitoly

- Seznámení s rolí IFRS v procesu harmonizace účetnictví.
- Seznámení s obsahovou náplní publikace obsahující Mezinárodní standardy účetního výkaznictví a se strukturou jednotlivých standardů.
- Stručné shrnutí vývoje IFRS spjaté se vznikem jejich jednotlivých součástí (Koncepční rámec, standardy řady IAS, standardy řady IFRS, interpretace SIC a IFRIC).
- Definice cílů IFRS.

1.1

Mezinárodní harmonizace účetnictví

V současné době existují tři významné linie mezinárodní účetní harmonizace. Jedná se o Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, účetní směrnice Evropské unie, a v neposlední řadě hrají v tomto procesu důležitou roli národní účetní standardy USA – US GAAP (General Accepted Accounting Principles).

Regulace účetnictví a výkaznictví v Evropské unii existuje již od vydání první směrnice, která se týkala účetnictví (4. směrnice z roku 1978 o individuální účetní závěrce). Směrnice ES však postupem času zastarávaly a přestaly vyhovovat potřebám hlubší harmonizace. V roce 2000 vyhlásila Evropská komise tzv. novou harmonizační strategii, která obsahovala zásadní koncepční změnu. Evropská komise dospěla k rozhodnutí, že by nebylo efektivní vytvářet nový samostatný systém standardů, když vhodný soubor nadnárodních standardů již byl vytvořen a neustále se zdokonaluje a za nástroj regulace evropského účetnictví byly zvoleny IFRS. Na rozdíl od předchozího záměru harmonizace účetnictví, která používání Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) pouze umožňovala, tato strategie vyžaduje sestavovat konsolidovanou účetní závěrku společností registrovaných na evropských burzách cenných papírů v souladu s IFRS.

K zabezpečení implementace IFRS do národních účetních systémů byl v rámci EU vytvořen tzv. schvalovací mechanismus IFRS. Základním posláním schvalovacího mechanismu je zajištění právního uznání IFRS v prostředí EU. Ze zásad schvalovacího mechanismu vyplývá, že pouze ty standardy, které jsou schváleny Výborem pro regulaci účetnictví za pomoci poradní skupiny EFRAG (European financial reporting advisory group) a zveřejněny v Úředním věstníku, jsou povinné.

US GAAP, přestože představují soubor národních účetních standardů USA, jsou významné pro celosvětovou harmonizaci účetnictví. Příčinou je zejména ekonomický význam a síla USA, ale i kvalita tohoto systému.

1.2

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

DEFINICE



Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS jsou komplexem, který obsahuje Mezinárodní účetní standardy řady IAS – International Accounting Standards, Mezinárodní standardy účetního výkaznictví řady IFRS – International Financial Reporting Standards, interpretace k jednotlivým standardům řady SIC či řady IFRIC a další doplňující materiály.

1.2.1 Stručné shrnutí dosavadního vývoje

Cílem této pasáže je stručné seznámení s vývojem instituce, která vydává mezinárodní standardy, dále s důležitými orgány, které se na této činnosti podílí, a s procesem vydávání mezinárodních standardů.

I. Období od roku 1973 do roku 2000

Mezinárodní účetní standardy začaly vznikat v sedmdesátých letech dvacátého století. **Výbor pro tvorbu Mezinárodních účetních standardů** (IASC – International Accounting Standards Committee) byl založen v roce 1973, jako nezávislá soukromá profesní organizace na základě dohody profesních účetních institucí z Austrálie, Kanady, Francie, Německa, Japonska, Mexika, Nizozemí, Velké Británie, Irsko a USA. Od roku 1983 se členy IASC staly všechny profesní organizace sdružené v Mezinárodní federaci účetních (IFAC – International Federation of Accountants). Pro představu v lednu 2000 měl IASC již 143 členů za 104 zemí. Činnost výboru IASC byla řízena Radou, která se skládala z představitelů 13 zemí (skupin zemí) jmenovaných Radou IFAC.

Pro nezávislost IASC bylo důležitou otázkou vyřešení problémů s financováním činnosti. Financování IASC bylo zabezpečeno prostřednictvím podpor poskytovaných organizacemi zastoupenými v Radě, dále příspěvky od IFAC a příspěvky od dalších institucí (podniků, finančních institucí, účetních firem apod.) a výtěžkem z prodeje publikací.

Standardy vydávané IASC byly (a nadále jsou) označovány zkratkou IAS – International Accounting Standards.

V roce 1995 byl vytvořen **poradní sbor**, který byl složen z vynikajících odborníků působících v účetní profesi. Jeho úkolem bylo připomínkovat strategie a plány Rady, připravovat roční zprávu o činnosti Rady, zapojovat odbornou veřejnost do práce IASC a vyhledávat zdroje financování činnosti IASC, aniž by byla ohrožena nezávislost této instituce.

V roce 1997 vytvořila Rada Stálý interpretační výbor (**SIC – Standing Interpretations Committee**). Úkolem SIC bylo posuzovat sporné účetní problémy, k jejichž řešení bylo přistupováno v praxi nejednotně a vytvářet k těmto problémům interpretace, které sjednotí řešení problematických otázek v kontextu s existujícími standardy a Koncepčním rámcem.

II. Období po roce 2000

Na sklonku roku 1999 bylo rozhodnuto o vytvoření nové organizační struktury této instituce. Bylo rozhodnuto uspořádat IASC jako samostatnou organizaci podobnou nadaci (s ohledem na dosavadní i budoucí způsob financování), která bude řízena správci. Cílem změn bylo zefektivnění činnosti IASC. Na základě tohoto rozhodnutí vznikla **Nadace Výboru pro mezinárodní účetní standardy (IASCF – International Accounting Standard Committee Foundation)** zajišťující financování činnosti prostřednictvím příspěvků velkých účetních firem, soukromých finančních institucí, průmyslových podniků, centrální rozvojové banky a dalších institucí. Nadaci řídí **devatenáct správců**, což jsou osoby zastupující různé zeměpisné oblasti a profese. Šest členů je ze Severní Ameriky, šest z Evropy, čtyři z Asie a tři z dalších oblastí tak, aby byla zabezpečena územní vyváženost. Pět z těchto správců reprezentuje účetní profesi. Správci jmenují členy nové **Rady** pro mezinárodní účetní standardy (IASB – International Accounting Standards Board) a sledují efektivnost její práce. Správci dále jmenují **Poradní sbor** (SAC – Standards Advisory Council) a **Výbor pro interpretaci mezinárodního účetního výkaznictví** (IFRIC – International Financial Reporting Interpretations Committee).

IASB

Rada pro tvorbu Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IASB – International Accounting Standards Committee) začala pracovat v roce 2001. Rada je plně odpovědná za tvorbu globálně (celosvětově) platných účetních standardů. Standardy nově vydávané IASB již nejsou označovány jako Mezinárodní účetní standardy (IAS), ale jako Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS – International Financial Reporting Standards). Standardy vytvořené před zahájením činnosti této Rady (IASB) zůstávají v platnosti a jsou nadále (i po provedených úpravách) označovány jako Mezinárodní účetní standardy (IAS). Proto v následujícím textu naleznete standardy označované jak zkratkou IAS (neúplná číselná řada začíná IAS 1 a končí IAS 41), tak standardy označované zkratkou IFRS. Termín IFRS se rovněž používá v obecnější rovině, než jsou jednotlivé standardy – zahrnuje jak jednotlivé standardy (IAS, IFRS), ale i interpretace (SIC a interpretace IFRIC – viz dále), v podstatě tedy obsah celého vydání mezinárodních standardů a interpretací k nim. V souladu s tím bude zkratka IFRS používána i v této publikaci – tedy jako obecný pojem zahrnující všechny složky standardů.

Čtrnáctičlenná Rada IASB schvaluje nově vytvořené standardy a změny stávajících standardů, zveřejňované návrhy nových standardů i konečnou verzi Interpretací; pro schválení je vyžadován souhlas minimálně osmi členů IASB. Standardy nejsou vytvořeny pro určité konkrétní prostředí, tím je zajištěn jejich nadnárodní charakter. Soubor standardů je systematicky zkvalitňován, aby zachytil nejlepší přístupy účetní praxe. Při své činnosti rada spolupracuje s tvůrci národních účetních standardů.

Předseda IASB řídí skupinu zaměstnanců – odborníků z mnoha zemí světa. Jejich úkolem je podporovat práci IASB a řídit jednotlivé projekty.

Poradní sbor – SAC

Změny po roce 2000 se dotkly i Poradního sboru. Posláním Poradního sboru je umožnit nejširší odborné veřejnosti (skupinám i jednotlivcům) dávat návrhy a doporučení pro činnost IASB. Je zároveň prostředníkem, který informuje IASB o očekávaných dopadech navrhovaných standardů na uživatele a předkladatele účetních závěrek.

Výbor pro interpretace mezinárodního účetního výkaznictví – IFRIC

IFRIC (International Financial Reporting Interpretations Committee) byl jmenován správcí nadace IASCF v březnu 2002 a nahradil dosavadní výbor SIC (Standing Interpretations Committee). Úkolem tohoto výboru je (stejně jako tomu bylo v případě výboru předchozího) formou interpretací vytvářet pravidla umožňující jednotnou aplikaci IFRS v případě sporných otázek. IFRIC vydává čtvrtletně informační bulletin „Insight“, který obsahuje aktuální informace o projektech. Správci nadace IASCF mohou zástupcům regulačních institucí umožnit účastnit se zasedání IFRIC a vyjadřovat svá mínění (bez hlasovacího práva). V současné době jsou zvolenými pozorovateli IOSCO (Mezinárodní organizace komisí pro cenné papíry) a Evropská komise. Zasedání IFRIC jsou, stejně jako zasedání IASB, většinou veřejnosti přístupná.

CVIČENÍ 1



Kdo v současné době připravuje a vydává Mezinárodní standardy účetního výkaznictví?

1.2.2 Cíle a strukturování IFRS

Komplex Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) je primárně určen pro kapitálové společnosti, jejichž cílem je dosahování zisku (tomu je přizpůsobena i terminologie).

IASB vydává každoročně publikaci obsahující kompletní, aktualizovanou verzi IFRS.

Úvodní pasáže obsahují charakteristiku jednotlivých orgánů, užívané pracovní postupy při tvorbě IFRS a interpretací IFRIC a stanovy nadace IASCF.

Předmluva k Mezinárodním standardům účetního výkaznictví vytyčuje zejména základní cíle IASCF a jejich orgánů (IASB, SAC, IFRIC) a náplň činnosti.

Cílem IASB je vytvoření komplexního systému kvalitních, srozumitelných a vymahatelných účetních standardů a prosadit jejich celosvětové využití.

- Účetní závěrky sestavené v souladu s IFRS by měly obsahovat kvalitní, transparentní a srovnatelné informace, relevantní pro uživatele.
- Ve spolupráci s tvůrci národních účetních standardů je třeba harmonizovat celý komplex IFRS s národními účetními standardy jednotlivých zemí, vždy je však nutno dbát na to, aby bylo přijato nejkvalitnější řešení.

První stěžejní obsahovou částí IFRS je **Koncepční rámec**, který vytyčuje základní účetní zásady a předpoklady, definuje jednotlivé účetní kategorie, výchozí varianty oceňování a koncepce uchování podnikové podstaty. Koncepčnímu rámci bude věnována samostatná kapitola. O východiska uvedená v něm se bude opírat celý následující výklad.

V dalších částech svazku IFRS jsou uvedeny jednotlivé standardy (IFRS a IAS), následují jednotlivé interpretace, významový slovník vybraných výrazů (glossary) a nakonec užitečný rejstřík (index).

CVIČENÍ 2



Jaké jsou cíle rady IASB?

Struktura obsahu jednotlivých standardů

Jednotlivé standardy obvykle zachovávají následující formální strukturu.

- Obsah.
- Úvod – obsahující základní shrnutí důvodů pro vydání standardu a hlavních východisek (jedná se v podstatě o velice stručné shrnutí obsahu).
- Text standardu obvykle obsahuje (v závislosti na předmětu standardu) následující části:
 - cíl,
 - rozsah působnosti,
 - výchozí definice (ve standardech IFRS jsou definice uvedeny v rámci dodatků)
 - pravidla rozpoznání (recognition) vykládaného prvku či transakce v účetnictví,
 - oceňování v okamžiku rozpoznání a k bilančnímu dni,
 - zveřejnění – v této části specifikují standardy své požadavky na zveřejnění informací týkajících se daného tématu v účetní závěrce,
 - datum účinnosti.
- Komplex IFRS dále obsahuje:
 - Dodatky (Appendix), které obsahují například ilustrační příklady (Illustrative Examples – IE), aplikační poznámky či příručku (Application Guidance – AG).
 - Zdůvodnění závěrů (Basic for Conclusions – BC) – studium příkladů a zejména zdůvodnění závěrů umožní lepší pochopení standardu, často obsahuje základní body, o kterých probíhala diskuse při tvorbě a schvalování standardu a vysvětlení důvodů, proč bylo určité řešení přijato.
 - Implementační příručka (Implementation Guidance – IG) – je obsažena jen u některých standardů.

Shrnutí kapitoly



- V této kapitole jsme se soustředili na charakteristiku procesu harmonizace účetnictví a účetního výkaznictví, zejména pak na IFRS.
- Cílem standardů IFRS je vytvořit celosvětově uznávaný systém standardů účetního výkaznictví.
- Součástí IFRS jsou jednotlivé standardy řady IAS (starší řada standardů) či IFRS (novější řada standardů); dále pak doplňky ke standardům, například implementační příručky, dodatky; interpretace označované jako SIC (starší interpretace) či IFRIC (novější řada interpretací).

Klíčová slova



- Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
- Mezinárodní účetní standardy
- Interpretace
- Harmonizace

Řešení ke cvičením



Cvičení 1

V současné době připravuje a vydává komplex Mezinárodních standardů účetního výkaznictví Rada pro tvorbu Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IASB – International Accounting Standards Committee).

Cvičení 2

Cílem rady IASB je vydávání Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, jejichž respektování (užívání) vyústí v sestavení účetní závorky, která bude obsahovat kvalitní, transparentní a srovnatelné informace, relevantní pro uživatele.

Otázky s možností výběru odpovědí

1. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví jsou určeny:
 - a. pro neziskové organizace,
 - b. pouze pro společnosti, které mají kótovány cenné papíry na burzách v rámci EU,
 - c. pro velké společnosti, cílem jejichž podnikání je dosahování zisku,
 - d. pro orgány veřejné správy,
 - e. pro regulaci účetnictví v USA.
2. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví v současné době vydává:
 - a. výbor IASB,
 - b. rada IASC,
 - c. výbor IFRIC,
 - d. poradní sbor SAC,
 - e. interpretační komise SIC.
3. Do komplexu Mezinárodních standardů účetního výkaznictví nepatří:
 - a. standardy IAS,
 - b. standardy IFRS,
 - c. Koncepční rámec,
 - d. dodatky (Appendix),
 - e. standardy řady IPSAS.

Řešení k otázkám s možností výběru odpovědí

Správné odpovědi: 1c, 2a, 3e.

2

kapitola

Koncepční rámec