

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Teze diplomové práce

**Optimalizace převodu účetní závěrky sestavené
dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS
na účetní závěrku dle českých právních předpisů**

Marta Vitochová

© 2015 ČZU v Praze

Optimalizace převodu účetní závěrky sestavené dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IAS)/IFRS na účetní závěrku dle českých právních předpisů

Optimizing the Transfer of Financial Statements Compiled according to International Financial Reporting Standards (IAS)/IFRS to Financial Statements by Czech Legal Regulation

Souhrn

Tato diplomová práce se zabývá optimalizací převodu účetní závěrky sestavené dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS na účetní závěrku v souladu s českými právními předpisy. V literární rešerši je charakterizována současná situace v harmonizaci účetnictví, je provedena analýza účetní závěrky dle požadavků obou účetních rámců a je upozorněno na odlišnosti ve vykazování dle IFRS a dle českých právních předpisů. Ve vlastní práci jsou na praktickém příkladu provedeny analýzy jednotlivých částí výkazů sestavených dle IFRS konkrétní účetní jednotky, jsou definovány rozdíly, které vzniknou při vykazování dle českých právních předpisů, a je vypracován postup pro převod účetní závěrky. U účetních závěrek, sestavených dle obou účetních rámců, jsou porovnány struktury jednotlivých výkazů, včetně dopadu rozdílů ve vykazování na finanční ukazatele.

Klíčová slova: Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, české účetní předpisy, účetní závěrka, rozvaha, výkaz zisku a ztráty, odlišnosti, náklady, výnosy, finanční analýza.

1. Cíl práce a metodika

Hlavním cílem diplomové práce je optimalizace převodu účetní závěrky sestavené dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS na účetní závěrku dle českých právních předpisů v konkrétní účetní jednotce, která je součástí mezinárodní obchodní korporace.

Dílčím cílem práce je rozbor jednotlivých prvků účetní závěrky sestavené dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS a upřesnění odlišností při převodu na účetní závěrku dle českých právních předpisů. Druhým dílčím cílem je sestavení účetní závěrky dle českých právních předpisů a porovnání rozdílů skladby účetních závěrek, sestavených dle rozdílných účetních rámců.

Podklady pro tuto diplomovou práci budou pořízeny sběrem dat z odborné literatury, z materiálů auditorských společností, které se problematikou Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS zabývají, a z jednotlivých vydaných standardů IFRS v původním znění, dostupných na webových stránkách Nadace pro IFRS. V praktické části budou použity informace z účetních závěrek konkrétní účetní jednotky, které jsou veřejně přístupné ve sbírce listin výpisu z obchodního rejstříku, dále také informace z účetních závěrek, předaných auditorské společnosti, které mohou být přístupné na vyžádání.

Před zpracováním teoretické části bude nezbytné prostudovat odbornou literaturu a ostatní uvedené materiály, zjištěné informace budou analyzovány, shrnuty a komparovány. Teoretická část práce bude zaměřena na obecnou charakteristiku a stručný popis vývoje Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Detailněji budou popsány standardy, dle kterých se ve vybrané účetní jednotce řídí sestavování účetní závěrky, a budou vysvětleny odlišnosti mezi účetními postupy obou účetních rámců.

Praktická část práce bude zaměřena na konkrétní českou účetní jednotku, která je součástí mezinárodní obchodní korporace. Účetnictví této české účetní jednotky je vedeno v informačním systému mateřské společnosti a výstupy z tohoto systému jsou v souladu

s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví IFRS. Souhrnné obraty jednotlivých účtů budou převedeny do tabulkového procesoru Excel, aby mohlo být provedeno začlenění ve výkazech dle IFRS. U každé položky bude dále analyzována obsahová náplň a bude navržena pozice při vykazování dle českých účetních předpisů. Na základě získaných informací bude vypracována převodní tabulka, pomocí které bude umožněno sestavení výkazů účetní závěrky dle českých účetních předpisů. Další pozornost bude zaměřena na rozdíly vzniklé převodem národní měny na vykazovanou měnu a rozdílům dle vykazování mezi účetními rámci v souladu se standardy. Na základě analýzy budou vybrány položky, které nebudou vykázány v účetní závěrce dle IFRS, protože nebudou splňovat požadavky pro uznání a vykázání. Poté může být sestavena účetní závěrka dle českých účetních předpisů a bude provedeno porovnání struktur jednotlivých výkazů, včetně dopadu rozdílů ve vykazování na finanční ukazatele.

Za účelem zvýraznění odlišností ve vykazování dle českých účetních předpisů a IFRS budou porovnány vybrané ukazatele finanční analýzy. V závěrečné části vlastní práce budou na základě provedených analýz, zjištěných informací a na základě vypočtených finančních ukazatelů shrnuty podstatné výsledky a budou navržena konkrétní opatření k optimalizaci převodu účetní závěrky sestavené dle IFRS na účetní závěrku dle českých právních předpisů.

2. Zhodnocení výsledků a doporučení

Při analýze obsahové náplně jednotlivých účtů byly všechny získané poznatky zaznamenány k jednotlivým účtům a byla vytvořena vzorová účtová osnova v tabulkovém procesoru Excel, která obsahuje číslo francouzského účtu, číslo českého účtu a informace o umístění českého účtu ve výkazech.

Rozvaha a výkaz zisku a ztráty dle českých účetních předpisů jsou zpracovány v tabulkovém procesu Excel, kde lze k francouzským účtům obrátové předvahy ze zdrojové tabulky (vzorové účetní osnovy) pomocí vyhledávací funkce přiřadit účty české účtové osnovy, včetně jejich zařazení ve výkazech dle českých účetních předpisů. Dalším

zpracováním údajů do kontingenční tabulky je možné zobrazit rozvahu a výkaz zisků a ztráty ve zjednodušené podobě. Vyhotovení podkladů pro výkazy sestavené dle českých účetních předpisů bude opětovně a okamžitě proveditelné na jakémkoli dalším exportu účetních dat z účetního systému, opakováním výše uvedených kroků. Vzorovou účetní osnovu lze případně doplňovat o nové účty, které by mohla společnost v budoucnosti používat.

Některé české účetní jednotky nevyhotovují účetní výkazy pouze jednou za rok při sestavování daňového přiznání, ale pro účely statistického vykazování jsou povinny vykazovat stavy aktiv, pasiv nebo mezisoučty na úrovni jednotlivých stupňů k různým obdobím roku, např. ke konci čtvrtletí nebo pololetí. Prostřednictvím vzorové účetní osnovy lze vytvořit filtr jednotlivých účtů dle různých bilančních skupin, vyfiltrované účty zkopírovat a vložit přímo do tabulky pro zadávání kritérií v programu SAP, který zobrazí zůstatky požadovaných účtů k příslušnému datu. Celkovou částku lze následně zapsat do statistického výkazu, aniž by předem musely být sestaveny výkazy.

Největší dopady na finanční ukazatele byly zaznamenány díky odlišnostem ve vykazovaných aktivech v obou účetních rámcích. Bezpochyby největší rozdíl ve výši aktiv vznikl tvorbou oprávek ke goodwillu, uplatňovanou dle českých účetních předpisů.

Při závěrkových operacích by měla být společností Fxx s.r.o. také více zaměřena pozornost na přesnější dodržování pravidel skupiny, především ohledně přecenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku na reálnou hodnotu. Pravděpodobně by došlo ke snížení vykazovaných aktiv dle IFRS, neboť na účtu pořízení dlouhodobého hmotného majetku je evidována specifická výrobní linka v pořizovací ceně 9.400 tis. CZK, která nebude z důvodu změny projektového plánu společností využívána, předpokládaná prodejní cena by měla činit 1.500 tis. CZK, ale opravná položka k hmotnému majetku ve výši 7.900 tis. CZK nebyla vytvořena.

Společnost Fxx s.r.o. je součástí nadnárodní obchodní korporace, ve které jsou pomocí vnitropodnikových směrnic a pokynů pečlivě propracované účetní postupy v souladu s Mezinárodními účetními standardy IFRS. Prostřednictvím informačního systému SAP lze

sice získat údaje k sestavení účetní závěrky dle českých předpisů, avšak je nezbytné jejich další zpracování.

Hlavní účetní společnosti, která je zhotovitelkou účetních výkazů, musí být znalá předpisů obou účetních rámců, aby byla schopná odůvodnit statutárním osobám, finančním auditorům a případným externím uživatelům rozdíly ve vykazování. Nesprávné zaúčtování položky by mohlo mít vliv jak na účetní závěrku, tak na ukazatele finanční analýzy, které mohou být podkladovými údaji pro rozhodování o dalším působení společnosti Fxx s.r.o. Vytvořená vzorová osnova může být pro hlavní účetní rychlou pomůckou při kontrole zaúčtování určité položky na příslušný účet, neboť poskytuje okamžitý přehled o dopadu účetní transakce do výkazů dle obou účetních rámců a umožňuje sestavení výkazů ve zjednodušené podobě dle českých účetních předpisů, protože tyto výkazy nejsou součástí výstupů mezinárodního účetního systému.

3. Závěr

Rozšiřováním obchodních aktivit zahraničních obchodních korporací v České republice je mnohým českým podnikatelským subjektům umožněn další ekonomický rozvoj a dochází ke vzniku nových pracovních příležitostí. Pro účetní a zaměstnance kontrolingu ve společnosti Fxx s.r.o. však vlastnictví jejich účetní jednotky zahraniční mateřskou společností znamená nevyhnutelnost používat globální informační systém SAP, který je přizpůsoben vedení účetnictví dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS.

Přestože jsou Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS celosvětově uznávanými zásadami a principy k vykazování činnosti účetních jednotek a některá pravidla vykazování jsou již zakotvena přímo v českém Zákoně o účetnictví, jsou české účetní jednotky povinny sestavovat účetní závěrku dle českých účetních předpisů a zjištěný výsledek hospodaření je následně podkladem pro stanovení daňové povinnosti.

V diplomové práci jsou podány návrhy optimalizace převodu účetní závěrky sestavené dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS na účetní závěrku sestavenou dle

českých účetních předpisů v konkrétní účetní jednotce, která je součástí mezinárodní obchodní korporace. V teoretické části práce jsou obecně charakterizovány Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS a ve stručnosti je popsán jejich vývoj. Detailněji jsou popsány standardy, které jsou uplatňovány ve vybrané účetní jednotce a jsou vysvětleny odlišnosti mezi účetními postupy obou účetních rámců.

Vlastní práce je zaměřena na účetní závěrku společnosti Fxx s.r.o., která je sestavena dle IFRS, podrobně jsou analyzovány jednotlivé části závěrky, aby mohly být identifikovány všechny položky, které nejsou vykázány v účetní závěrce dle IFRS, protože nesplňují požadavky pro uznání a vykázání. Také je objasněn rozdíl, který vznikl převodem národní měny na měnu vykazování.

Všechny získané informace jsou zpracovány do vzorové účetní osnovy v tabulkovém procesoru Excel, která poskytuje přehled o souvislostech mezi francouzskými a českými účty, včetně jejich pozice při vykazování dle obou účetních rámců. Obratovou převahu francouzských účtů se zůstatky k 31. 12. 2013, vyexportovanou z účetního systému SAP, lze následně pomocí vzorové účetní osnovy, jako zdrojové tabulky, prostřednictvím funkce „svyhledat“ doplnit o účty české účtové osnovy, včetně jejich zařazení ve výkazech dle českých účetních předpisů. Dalším zpracováním údajů do kontingenční tabulky je možné zobrazit rozvahu a výkaz zisků a ztráty ve zjednodušené podobě sestavenou v souladu s českými účetními předpisy.

Při porovnání výkazů sestavených dle IFRS a dle českých účetních předpisů je nezbytné identifikovat odlišnosti vykazování dle obou účetních rámců, aby bylo pochopitelné, proč se výkazy účetní jednotky liší. Nejvýznamnější odlišnost ve vykazování tvoří oprávkou ke goodwillu, který dle IFRS není odepisován a nelze opomenout ani rozdíl v přepočtu na měnu vykazování. Většina hodnot ve výkazech dle IFRS je vyjádřena v měnách a kurzech ke dni uskutečnění účetní transakce, zatímco pro převod rozvahy a výkazu zisku a ztráty sestavených dle českých účetních předpisů na měnu vykazování je použit kurz k poslednímu dni vykazovaného období.

Vymezení dopadů aplikace dvou rozdílných účetních rámců na vykazování účetních informací je graficky znázorněno vybranými ukazateli finanční analýzy, jejichž prostřednictvím je možné získat informace ke zhodnocení současného stavu, které jsou nezbytné pro učinění správných rozhodnutí do budoucnosti.

Je možné, že lze v budoucnosti očekávat další přibližování českých účetních předpisů Mezinárodním standardům účetního výkaznictví tak, aby výkazy sestavené českými účetními jednotkami nebyly vyhotovovány pouze jako podklad pro stanovení daňové povinnosti, ale aby poskytovaly externím uživatelům mezinárodně srovnatelné informace.

Seznam použitých zdrojů

DVOŘÁKOVÁ, Dana. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. Brno : BizBooks, 2014. str. 244. ISBN 978-80-265-0149-7.

JÍLEK, Josef, SVOBODOVÁ, Jitka. Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012. Praha : Grada, 2013. ISBN 978-80-247-4710-1.

JÍLEK , Josef a SVOBODOVÁ, Jitka. Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012. Praha : Grada, 2013. ISBN 978-80-247-4710-1.

KRUPOVÁ, Lenka. IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví: aplikace v podnikové praxi. Praha : VOX, 2009. ISBN 978-80-89324-76-0.

RYNEŠ, Petr. Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014: Průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2014 po rekodifikaci soukromého práva. Olomouc : Anag, 2014. ISBN 978-80-7263-853-6.

SEDLÁČEK, Jaroslav. Finanční analýza podniku. Praha : Computer press, a.s., 2011. ISBN 978-80-2581-3386-6.

STROUHAL, Jiří. Slovník pojmů IFRS: aktuálně platné definice pojmů IFRS, překladový můstek z ČJ do AJ a zpět, vazby na jednotlivé IAS/IFRS. Praha : Wolter Kluwer ČR, 2009. ISBN 978-80-7357-474-1.