

UNIVERZITA PALACKÉHO V OLMOUCI

FILOZOFICKÁ FAKULTA

KATEDRA NEDERLANDISTIKY



**DUBBEL BOEKHOUDEN IN NEDERLAND EN IN
TSJECHIË IN VERGELIJKING**

Double-entry bookkeeping in the Netherlands
and the Czech Republic in Comparison

Podvojn  účetnictví v Nizozemsku a v  esk  republice v porovnání

MAGISTERSK  DIPLOMOV  PRÁCE

Bc. Lucie  kaloudov 

Vedoucí práce: prof. dr. Wilken Engelbrecht, cand. litt.

OLMOUC 2015

Prohlašuji, že jsem svou diplomovou práci vypracovala samostatně a uvedla v ní veškerou literaturu, kterou jsem použila.

V Olomouci, dne 17. srpna 2015

Bc. Lucie Škaloudová

Dankbetuiging

Ik wil graag van harte mijn dank betuigen aan mijn scriptiebegeleider, prof. dr. Wilken Engelbrecht, cand. litt. voor zijn geduld, waardevolle adviezen en behulpzaamheid die hebben mij geholpen tijdens het schrijven van deze scriptie.

INHOUDSOPGAVE

| | |
|--|----|
| INLEIDING..... | 1 |
| 1. ONTWIKKELING VAN HET DUBBEL BOEKHOUDEN..... | 3 |
| 1.1 <i>Het begin van de boekhouding</i> | 3 |
| 1.2 <i>Ontwikkeling van de boekhouding in Europa</i> | 4 |
| 1.3 <i>Ontwikkelingen in de jaarverslaggeving in de wereld in de 19^e eeuw</i> | 7 |
| 1.4 <i>Ontwikkeling van het boekhouden in 20^e eeuw</i> | 8 |
| 1.5 <i>Harmonisatie van het boekhouden binnen de EU</i> | 8 |
| 1.6 <i>Ontwikkeling in Tsjechië en Nederland</i> | 9 |
| 2. DEFINITIE VAN BOEKHOUDEN EN THEORETISCHE BASIS | 16 |
| 2.1 <i>De aard en het belang</i> | 16 |
| 2.2 <i>Object van de algemene administratieverplichting</i> | 17 |
| 2.3 <i>Wet boekhouden</i> | 17 |
| 2.4 <i>Handelsregisterwet</i> | 18 |
| 2.5 <i>Manieren om de boekhouding uit te voeren en hun indeling</i> | 18 |
| 2.6 <i>Boekhoudkundige stukken en hun formaliteiten</i> | 19 |
| 2.7 <i>Regulering van boekhouden</i> | 19 |
| 3. INTERNATIONALE STANDAARDEN | 22 |
| 3.1 <i>Harmonisatie van de boekhoudregels in de wereld- IFRS</i> | 22 |
| 3.2 <i>US GAAP</i> | 26 |
| 3.3 <i>Convergentie van de internationale standaarden</i> | 27 |
| 3.4 <i>Harmonisatie in de EU</i> | 27 |
| 4. BOEKHOUDEN VAN BEIDE LANDEN | 28 |
| 4.1 <i>Boekhouden van Tsjechië</i> | 28 |
| 4.2 <i>Boekhouden van Nederland</i> | 32 |
| 5 VERGELIJKENDE ANALYSE | 38 |
| 6 CONCRETE VERTAALOPLOSSINGEN: BALANS | 42 |
| CONCLUSIE..... | 46 |
| BRONNEN..... | 49 |
| LITERATUUR | 49 |
| WETTEN..... | 51 |
| DOCUMENTEN..... | 51 |
| SCRIPTIES..... | 51 |
| INTERNETBRONNEN | 52 |
| ANDERE BRONNEN | 52 |
| RESUMÉ V ČEŠTINĚ | 53 |
| ENGLISH ABRIDGEMENT | 54 |
| ANOTACE..... | 55 |

INLEIDING

Tegenwoordig moeten alle multinationale ondernemingen en beurs genoteerde vennootschappen die werkzaam zijn in Tsjechië en Nederland, hun jaarverslag niet alleen volgens de internationale standaard voor financiële verslaglegging rapporteren, maar ook volgens hun nationale jaarrekeningenrecht. In sommige gevallen kunnen die financiële overzichten op grond van beide wetgevingen verschillen. Deze masterscriptie heeft als doelstelling een vergelijkende studie over de financiële verslaggeving en regelgeving in Tsjechië en Nederland te geven.

Ik heb dit onderwerp gekozen, omdat het een aan mijn opleiding gerelateerd onderwerp is, en tegelijkertijd kan ik mijn kennis van het boekhouden verduidelijken. Onder het begrip “boekhouden” komen verschillende onderwerpen aan bod zoals wetenschap, rekeningen, afschrijvingen, uitgaven of winst. Ik zou graag in mijn masterscriptie de verschillen tussen het boekhouden van context in Tsjechië en Nederland, uitleggen.

Boekhouding is het opstellen, bijhouden, en ter beschikking houden van financiële gegevens over een bedrijf. Het is interessant hierover mijn masterscriptie te schrijven, omdat hier genoeg informatie over te vinden is. In mijn masterscriptie zou ik graag op enkele vragen terug komen en ze met de nodige uitleg verduidelijken. Mijn belangrijkste vragen zijn als volgt:

1. Wie is verplicht het dubbel boekhoudsysteem toe te passen?
2. Wat zijn de grootste verschillen in verband met de boekhouding in beide landen?
3. Welke wetten worden toegepast in het dubbel boekhouden?
4. Zijn er internationale standaarden?

En tot slot wil ik in een kort stukje de ontwikkeling van het boekhouden beschrijven.

Het schrijven van mijn masterscriptie zal ik beginnen met een kort stuk over de ontwikkeling van het boekhouden in Tsjechië en Nederland. Hierna beschrijf ik de hedendaagse internationale standaarden, en geef ik definities van de belangrijkste termen. Dan leg ik de theoretische basis van de verschillen tussen het boekhoudsysteem in beide landen uit. In het laatste deel zal ik concrete voorbeelden uit de praktijk aanhalen.

Ik heb zelf geen kennis van het Nederlandse boekhoudingssysteem maar ik verwacht geen grote verschillen aan te zullen treffen, aangezien Tsjechië en Nederland beide in de Europese Unie liggen. Volgens mij zijn er vergelijkbare regels die bepalen welk boekhoudsysteem ze moeten toepassen. Ik denk dat de grootste verschillen in de belastingtarieven zullen zitten. Er zullen zeker internationale standaarden zijn die handel vanuit het perspectief van boekhouden aangeven. Als het om de ontwikkeling gaat van het boekhouden, verwacht ik dat “boekhouden” al ontstaan is in de prehistorie, toen mensen

hun bezittingen of het aantal dieren precies bijhielden, maar het echte boekhouden begon pas later.

Als bronnen wil ik Tsjechische en Nederlandse wetten gebruiken die informatie over boekhouden bevatten. Voor Tsjechië zal ik voornamelijk wet nr. 563/1991 Sb., over het boekhouden gebruiken, en voor Nederland het Burgerlijk Wetboek. Mijn andere bronnen zullen Nederlandse en Tsjechische boeken zijn. Bijvoorbeeld het Tsjechisch leerboek *Učebnice účetnictví pro střední školy a veřejnost* (Pavel Štohl) en *Podvojné účetnictví 2015* (Jana Skálová e.a.). Onder andere zal ik ook Nederlandse boeken gebruiken, namelijk *Hoofdpijnen van het jaarrekeningrecht in Nederland* (H. Beckman). Ook zal ik gebruik maken van verschillende webpagina's over boekhouden die op internet te vinden zijn zoals business.center.cz, europa.eu en dergelijke.

Dit is een vergelijkende studie tussen Tsjechië en Nederland. Daarbij valt direct op dat beide landen niet zo heel erg verschillend zijn. Beide landen bevinden zich in dezelfde geografische gebieden, in Europa.

- Beide landen hebben Duitsland als buurland.
- Bovendien zijn beide landen zeer klein van oppervlakte. Tsjechië heeft 78 866 km² oppervlakte en Nederland 41.864 km² oppervlakte.
- Beide landen hebben een relatief groot aantal inwoners. Tsjechië 10,52 miljoen en Nederland 16,8 miljoen.

Gezien de historie in beide landen, bestaan er grote historische verschillen tussen beide landen die hebben geleid tot verschillen in de structuur van de financiële verslaglegging zoals het nu toegepast wordt.

1. ONTWIKKELING VAN HET DUBBEL BOEKHOUDEN

1.1 HET BEGIN VAN DE BOEKHOUDING

De huidige situatie van het boekhouden werd voorafgegaan door een langdurige ontwikkeling. Eerst diende het boekhouden voor de registratie van numerieke waarde van gegevens over bezittingen.¹ Dit begon al in prehistorie. Het is opmerkelijk dat boekhouden in bepaalde gebieden nog voor het schrijven van cijfers en woorden ontstond. Dit kan bijvoorbeeld aangetoond worden in verschillende symbolen en vormen op kleitabletten, hout, beenderen, keramische producten en stenen.² Pas door de uitvinding van het schrift kon een betere en uitgebreidere boekhouding ontstaan en ook geleidelijk aan verbeteren.

Het boekhouden diende al in de 4^e eeuw v.Chr. in toenmalige staten voor de registratie van de productie en handelsgegevens van granen en eigendommen van de staat. In deze periode bestaat enkel een eenvoudige inventaris van de tempel en het paleis haar economie, ook over het oogsten en het afdragen van belastingen. Het boekhouden werd bovendien beperkt tot vorderingen en schulden. Dit is vergelijkbaar met het hedendaagse boek van schulden en schuldbewijzen. De loonafrekeningen die in deze periode geschreven zijn, werden ook gevonden in de vorm van kleitabletten uit Babylonië³ of geschriften op papyrus in Egypte. De papyrus was kwetsbaar door ouderdom en slecht weer.⁴

In deze periode paste men ook primitieve voorraadboekhoudingen toe waarin gegevens over het verbruik van zaden, oogsten, en dergelijke in werden gerapporteerd. Grieken hebben dit soort van boekhouden van de Babyloniërs en Egyptenaren overgenomen. Eerst werden deze verrichtingen op papyrus geschreven en later op houten plankjes. Naast de staat die zich met boekhouden bezig hield, waren er ook banken en privébankiers in Griekenland die zich met boekhouden bezig hielden. Ze hebben de administratie over giro betalingen en deposito's gerapporteerd en gebruikten ook dubbele rekeningen.⁵

Voor de periode van het oude Rome waren boeken ook al zeer belangrijk. Toen bestonden al boeken die met elkaar verbonden waren door dubbele boekhoudkunde te verrichten. Dit werd rond de tweede eeuw v. Chr. overgenomen van privé bankiers.⁶ Er was één boek voor de dagelijkse rapporten, waarvan de boekhoudkundige rapporten maandelijks naar het

¹ FIALA, Josef. *Dějiny účetnictví*. Praha: Pragotisk, Peroutka a spol., 1935. p. 5

² Fiala, *Dějiny účetnictví* (1935), p. 8.

³ RAULICH, Hugo. *Príspevek k dejinám účetnictví*. Uherské Hradiště: Knihtiskárna K. Novotného, cca 1922. p. 20.

⁴ Fiala, *Dějiny účetnictví* (1935), p. 9.

⁵ FOUČEK, Roman. *Společnost řízená penězi*. Brno: Masarykova univerzita, 2012 (afstudeerscriptie) URL: http://is.muni.cz/th/207709/pedf_m/. p. 33 [geraadpleegd 9 juli 2015].

⁶ Fiala, *Dějiny účetnictví* (1935), p.10.

boek *codex accepti et expensi* (uitgaven en ontvangsten) en *codex rationum* (rekeningen) overgeschreven werden.⁷ Deze ontwikkeling die al op hoog niveau van systematische rapporten stond, werd snel verspreid tussen de inwoners van Van het oude Rome en vervolgens ook naar de buurlanden.⁸ Het ging om tempels, staatsagentschappen, keizers en ook vertegenwoordigers van adellijke gezinsleden die in het grootboek rapporteerden. Deze rapporten dienden niet alleen als basis voor de te bepalen belastingen, maar ook om deelnames te rapporten van het leger. Bovendien werd het boekhouden ook gebruikt als bewijsstuk bij gerechtelijke procedures.

1.2 ONTWIKKELING VAN DE BOEKHOUDING IN EUROPA

In de eerste eeuw na Christus is er in Europa een duidelijk achteruitgang in het boekhouden te zien, die bijna duizend jaar duurde. Deze achteruitgang heeft waarschijnlijk te maken met de daling van de kennis van het schrift en tellen. Een grote doorbraak kwam er pas na het uitvinding van het papierproductieproces en vervolgens met de groeiende kennis op het gebied van wiskunde.

Dankzij de papierproductie zijn er ook voor het eerst op papier geschreven rapporten te vinden. De oudste rapporten over het boekhouden in Europa dateren uit de twaalfde eeuw. Daardoor werd ook de kennis van het schrift verbeterd.⁹ De kennis van systematische economische rapporten kwam vooral dankzij het gebruik van de Arabische wiskundekennis in de 12^e en 13^e eeuw terug.

Het is interessant dat al in de 12^e eeuw in Castilië bankiers en ook handelaars verplicht waren om een boekhouding te voeren.¹⁰ Dit werd door bevinding van archivalia gedocumenteerd. Ten eerste ging het om het niet gekoppelde en onsystematische rapporten van bepaalde economische gevallen op het gebied van kredieten. Vermoedelijk rapporteerden bankiers er als eersten over tussen elkaar, met aan elkaar gekoppelde rekeningen over hun bevindingen met schuldenaren en schuldeisers. Bovendien rapporteerden ze de verhoging of verlies van hun kapitaal. Het systeem van het dubbele boekhouden werd van deze rapporten afgeleid en verder ontwikkeld.¹¹

⁷ Fiala, *Dějiny účetnictví* (1935), p. 11.

⁸ Raulich, *Příspěvek k dějinám účetnictví* (1922), p. 36.

⁹ HORA, Michal. *Počátky účetnictví*. Český finanční a účetní časopis, 2006, roč. 1, č. 3, s. 80-85.

¹⁰ BŘICHNÁČ, Vladimír, *Účetnictví obcí a jeho změny v důsledku účetní reformy veřejných financí*. Brno: Masarykova univerzita (afstudeerscriptie) 2013. URL: http://is.muni.cz/th/175533/esf_m_a2/ [geraadpleegd 14 juli 2015].

¹¹ Raulich, *Příspěvek k dějinám účetnictví* (1922), p. 41.

De grotere veranderingen kwamen tot stand in de dertiende en veertiende eeuw in Italië waarbij de handel, manufacturen, bankwezen en andere bedrijven ontwikkeld werden. Dat leidde tot een tewerkstelling van agenten in deze bedrijven waardoor gesofisticeerde en meer uitgewerkte systemen voor het boekhouden ook ontwikkeld werden. De boekhoudkundige rapporten hebben de notitie van dubbele rekeningen (in het Engels debet en credit genoemd) meegekregen. Een fragment van een rekening uit 1134 n.Chr. uit Egypte¹² of een deel van een Florentijns grootboek van een bankbedrijf uit 1211¹³ behoren tot oudste historische monumenten, die de oudste documenten van het dubbele boekhouden representeren. De oudste documenten van het dubbele boekhouden die compleet zijn, zijn wel een duplicaat van de boekhoudkunde verrichtte inhoud, en dateren uit 1340. Dit is terug te vinden in boekhoudkundige stadsrekeningen in Genua.¹⁴ In de veertiende eeuw is er een verdere verbetering. Er werd een dubbele vorm van rekeningen gebruikt. In die tijd werd het dubbele boekhouden vooral als een systeem van interne controle gebruikt.

Voor het eerst werden de regels voor het dubbele boekhouden in de vijftiende eeuw geschreven.¹⁵ Deze werden dankzij handelaren die ze in Venetië hebben geleerd, verspreid naar Europa. Het werd bijvoorbeeld onder laatmiddeleeuwse Nederlandse handelaars¹⁶ verspreid maar ook naar landen als Tsjechië. De Italiaanse rekenaar Ceroni werd door Keizer Karel IV naar Tsjechië gehaald.¹⁷

Het systeem van het dubbel boekhouden werd voor het eerst door Benedetto Cotrugli in 1458 beschreven. Zijn geschrift *Della mercatura e del mercante perfetto* werd echter pas in 1573 gepubliceerd, daarom is de Italiaanse wiskundige en franciscaner broeder *Luca Pacioli* meer bekend als de ontwikkelaar van dit systeem. Pacioli zette het eerste moderne dubbele boekhouden op papier. Dit werd in Venetië in 1494 in het kader van het wiskundig handboek *Summa de arithmetica, geometria, proportini et proportionalita*¹⁸ (hierna *Summa*) gepubliceerd. Over het boekhouden ging het elfde deel van het boek, het verdrag *Particularis de computiset scriptus*. Verder geeft hij advies hoe je de balans kan opmaken en dergelijke. Bovendien is er de nieuwe aanbeveling om elk jaar de jaarrekening te

¹² LAUWERS, Luc; WILLEKENS, Marleen. Five Hundred Years of Bookkeeping – A Portrait of Luca Pacioli. In *Tijdschrift voor Economie en Management Vol. XXXIX*. [s. l.] : [s. n.], 1994, p. 299.

¹³ Raulich, *Příspěvek k dějinám účetnictví* (1922), p. 41.

¹⁴ Lauwers & Willekens, *Five Hundred Years of Bookkeeping* (1994), p. 300.

¹⁵ FUKSA, Josef. *Slovník obchodně-technický, účetní a daňový, 10. díl Šatny – Vyměřovací řízení daňové*. Praha : Tiskové podniky Ústředního svazu československých průmyslníků v Praze, 1939. Kapitola Účetnictví (dějiny), p. 376.

¹⁶ Raulich, *Příspěvek k dějinám účetnictví* (1922), p. 44.

¹⁷ Fuksa, *Slovník obchodně-technický, účetní a daňový* (1939), Kapitola Účetnictví (technika), p. 484

¹⁸ Raulich, *Příspěvek k dějinám účetnictví* (1922), p. 43.

maken, omdat tot die tijd de jaarrekening afgesloten werd na het afsluiten van het boekhoudjaar. Het handboek werd de basis van het hedendaagse boekhouden. Hierbij kreeg de wereld een eerste beschrijving van boekhoudsystemen. Pacioli beschreef in dit handboek de zogenaamde Venetiaanse methode van boekhouden.¹⁹ Hoewel het boek de regels niet meer algemeen formuleerde voor het dubbele boekhouden werd het boek zeer snel bekend en diende het als uitgangspunt voor de praktijkkennis van het boekhouden vanaf 16^e tot 18^e eeuw. Pacioli wordt beschouwd als ‘de vader van het boekhouden’. Hij beïnvloedde dankzij zijn geschrift de ontwikkeling in Nederland, Tsjechië en ook andere landen.²⁰

Tot andere belangrijke geschriften behoorde het geschrift *Indirizzo degli Economi* uit 1586, afkomstig uit Italië, dat door Don Angelo Pietra werd geschreven. Daarin beschreef Pietra vormen van balans die vergelijkbaar zijn met de hedendaagse manier om grootboeken af te sluiten.²¹ In Nederland behoorde Jan Ympijn Christoffels tot de belangrijkste auteurs van geschriften over boekhouden met zijn geschrift *Nieuwe instructie* uit 1543. Hierin beschreef hij het gebruik van nieuwe rekeningen, over een jaarrekening en bracht nieuwe rekeningen in verband met voorraden voor het afsluiten van rekening goederen. Simon Stevin was ook één van belangrijke auteurs.²²

Het dubbele boekhouden is te vinden in de eerste verplichte periodieke periode (tweejarig) te rapporteren over de financiële situatie, in de zeventiende eeuw tijdens de regering van Lodewijk XIV in Frankrijk. Het ging over een reactie op het oprichten van de éérste echte naamloze vennootschap, verder is er de groei van bedrijven aan de gang, ook werd er in die tijd over het kapitaal inbrengen gerapporteerd en bovendien bestond er zoiets als nieuwe kostenberekeningen.

Bij het oprichten van een naamloze vennootschap (bijv. de Verenigde Oost-Indische Compagnie) werd het kapitaal geherwaardeerd. Er stond druk op de vormen van verificatie van onafhankelijk boekhouden zodat de eigenaren en schuldeisers beschermd werden. De onafhankelijkheid van het boekhouden werd geverifieerd door de auditor. Hij was onafhankelijk ten opzichte van de eigenaar of schuldeiser.

Andere pogingen om het dubbele boekhouden te verbeteren of een nieuw systeem te ontwikkelen verschijnen vanaf het einde van de achttiende eeuw.²³ Achteraf gezien was de belangrijkste bijdrage voor het boekhouden een boek van Albert Schiemer uit 1914

¹⁹ Fiala, *Dějiny účetnictví* (1935), p. 16.

²⁰ Lauwers & Willekens, *Five Hundred Years of Bookkeeping* (1994), p. 296

²¹ Fiala, *Dějiny účetnictví* (1935), p. 18.

²² Fiala, *Dějiny účetnictví* (1935), p. 19.

²³ Raulich, *Příspěvek k dějinám účetnictví* (1922), p. 68

waardoor rekeningen ook met nummers genoemd werden. Daarvoor was het enkel met een naam.²⁴ Er werd vanaf 1858 in Tsjechië een boekhoudsysteem van twee rekeningenboeken gebruikt, namelijk het grootboek en een journaal.²⁵

In de 18^e en 19^e eeuw kwamen er nieuwe vereisten op het vlak van boekhouden om de reden dat er een overgang van de manufactuurindustrie naar fabrieks-industrie aan de gang was.²⁶ De eigenaar en het beleid in een bedrijf werden langzaam gesplitst en het boekhouden werd met kostenberekeningen uitgebreid. Na verdere ontwikkeling werd het boekhouden bovendien opgesplitst in boekhouden voor externe gebruikers en interne gebruikers. Externe gebruikers bestaan uit eigenaren, aandeelhouders en de staat. Ze gebruiken de zogenaamde financiële boekhouding. Interne gebruikers bestaan uit managers. Die gebruiken de zogenaamde kostenberekeningen.

1.3 ONTWIKKELINGEN IN DE JAARVERSLAGGEVING IN DE WERELD IN DE 19^E EEUW

In de negentiende eeuw, vooral in de tweede helft is er sprake van de afronding van de industriële revolutie in de ontwikkelde Europese landen en Verenigde Staten. Het werk van mensen werd vervangen door machines. Dat is vooral te zien in bedrijven zoals landbouw, bouwsector, textiel- en winningsindustrie. Op het gebied van treinverkeer was er ook een aanzienlijke vooruitgang aan de gang. Verder zijn ook rekenmachines in massa's geproduceerd, en door de combinatie van schrijfmachines en rekenmachines werd aan het einde van de 19^e eeuw de eerste boekhoudmachine gebouwd.

Aangezien de economische ontwikkeling in de 19^e eeuw zo een goede vooruitgang had geboekt, ontstond er behoefte aan een gerichtheid op problemen waarmee in die tijd het boekhouden zich nog niet bezig hield. Vroeger voldeden boekhoudkundige rapporten aan de behoeften van passieve taken, omdat de handelaar meestal tegelijkertijd ook de eigenaar van het bedrijf was. Daardoor had de eigenaar alleen behoefte aan een eenvoudige methode voor het vastleggen van de resultaten. Bovengenoemde staat van zaken gaf eisen aan de ontwikkeling van een nieuwe methode van rapporten van het boekhouden.

Terwijl de ontwikkeling van de kostenberekeningen voldeed aan de behoefte van de eisen van managers, werd het financiële boekhouden ontwikkeld op zo'n manier dat het vergelijkbaar was in verschillende bedrijven. Het was vooral het geval in verband met het handelen in aandelen op beurs. Daarom werden al tijdens de 19^e eeuw algemeen aanvaarde boekhoudkundige regels ontwikkeld en opgesteld. Tegelijkertijd werd ook de controle op

²⁴ Fuksa, *Slovník obchodně-technický, účetní a daňový* (1939), Kapitola Německá účetnictví, p. 162.

²⁵ Fuksa, *Slovník obchodně-technický, účetní a daňový* (1939), Kapitola Khailův účetní systém, p. 691

²⁶ HRADECKÝ, Mojmír; LANČA, Jiří; ŠIŠKA, Ladislav. *Manažerské účetnictví*. Praha: GRADA Publishing, 2008, p. 45.

het boekhouden door een onafhankelijk persoon – auditor vereist. Het ging om belangrijke veranderingen in het boekhouden. Ter illustratie werd een afschrijvingsmethode bepaald en verder ook de ontwikkeling van methodes die meer integraal zijn, namelijk inflatie, leasing, de winst van aandelen en dergelijke.

1.4 ONTWIKKELING VAN HET BOEKHOUDEN IN 20^E EEUW

De staat werd ook een belangrijke externe gebruiker van het boekhouden, omdat zij invloed op de regels van het boekhouden heeft. De staat bepaalt vanaf nu op basis van het economisch resultaat de belastingplichtigheid van alle ondernemingen.²⁷ Bovendien verscheen met de opkomst van gecentraliseerde staten de eis van administratie op een uniforme wijze van verslaggeving.²⁸

In de tweede helft van de 20^{ste} eeuw is de nationalisatie bezig van staatsbedrijven. Het boekhouden werd hierdoor een informatiebron voor staatsnormen van werk en materiaal. Door de ineenstorting van het socialistische blok werden echter deze eisen van minder belang, omdat er toen werd gestreefd naar een internationale eenheid van boekhoudkundige regels. Ten gevolge daarvan werd de *International Accounting Standards Committee* (IASC) in 1973²⁹ opgericht die *International Accounting Standards* (IAS) uitgegeven heeft. Deze IAS worden vanaf 2001 *International Financial Reporting Standards* (IFRS) genoemd.³⁰ en in 2009 werd hierbij een standaard voor kleine en middelgrote ondernemingen³¹ (IFRS for SMEs) toegevoegd. Momenteel zijn er pogingen om alle algemeen aanvaarde boekhoudprincipes te harmoniseren. Het gaat ook om het harmoniseren met US GAAP wat wereldwijd erkende boekhoudingsprincipes zijn.³² Meer hierover in hoofdstuk 3.

1.5 HARMONISATIE VAN HET BOEKHOUDEN BINNEN DE EU

De eerste pogingen om in Europa te harmoniseren, staan in verband met de Europese Economische Gemeenschappen (EEG). Deze gemeenschappen hebben een richtlijn ingevoerd die de code van de Europese wetgeving vormt. Bovendien is het ook het

²⁷ Hradecký, Lanča & Šiška, *Manažerské účetnictví* (2008), p. 45-53

²⁸ BLECHA, Josef. *Základy účetní evidence (účetnictví)*. Praha: Karlova universita v Praze, 1960, p. 121.

²⁹ DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IAS/IFRS*. Brno: Computer Press, 2006, p. 5.

³⁰ Dvořáková, *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IAS/IFRS* (2006), p. 6.

³¹ Voor meer informatie zie http://www.unizo.be/uwzaakstarten/kennisnet/wetgeving/wat_is_eeen_kmo.html

³² Hradecký, Lanča & Šiška, *Manažerské účetnictví*. (2008), p.51.

basisinstrument van de Europese Commissie. Wat boekhoudkundige regels betreft, is in de vierde richtlijn nr. 78/660/EEC een specifieke verordening bepaald betreffende de inhoud van het jaarverslag, zie verder ook de zevende richtlijn nr. 83/349/EEC.³³

Ongeveer twintig jaar later is de Europese Unie zich ervan bewust geworden dat het niet effectief is om hun eigen boekhoudsysteem te ontwikkelen, als er al een goed functionerend systeem bestaat. Hierdoor nam ze het besluit over een zogenaamde nieuwe strategie van harmonisatie. Deze strategie bevat een fundamentele wijziging. Het ging om de goedkeuring van IFRS (meer hierover in hoofdstuk 3) dat als instrument voor de regelgeving van boekhouden in de hele Europese Unie geldt. Om de toepassing te verzekeren werd de zgn. *goedkeuringsprocedure IFRS* gekozen. Het basisbeginsel van deze procedure zijn de goedkeuring van de delen van IFRS en hun verschijning in het *Publicatieblad*.³⁴

In 2002 werd het verslag over het gebruik van de *International Financial Reporting Standards* aangekondigd. Deze regel bepaalt dat bedrijven die toegelaten zijn tot een officiële beursnotering, verplicht zijn om een geconsolideerde jaarrekening op te stellen volgens de regels van IFRS. In 2003 werd de richtlijn 2003/51/EG door het Europees parlement en de raad vastgesteld. Deze regelt de bovengenoemde vierde en zevende richtlijn.³⁵

1.6 ONTWIKKELING IN TSJECHIË EN NEDERLAND

De geschiedenis van de financiële verslaggeving in Tsjechië en Nederland kan in drie periodes ingedeeld worden. De eerste periode is tot de Tweede Wereldoorlog. Deze kan worden gekarakteriseerd als het vroege stadium van de financiële regelgeving, omdat er nog weinig normen of wetten bestonden. Het is de periode van een grondige herziening van het vennootschapsrecht in Nederland. Het is het begin van de regulering van de financiële verslaglegging. In Tsjechië was het communisme aan de gang, daarom kwam de ontwikkeling hier later.

De tweede periode duurt van de Tweede Wereldoorlog tot 1973. Het kan worden gekenmerkt als een periode van voortdurende toename van regelgeving. Dit is culminerend in de vaststelling van vennootschapsrecht in 1970 in Nederland en in Tsjechië kwam deze periode ook wat later, namelijk rond 1990.

³³ BOHUŠOVÁ, Hana. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS: vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků*. Brno: ASPI, 2008. p. 13

³⁴ Dvořáková, *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IAS/IFRS* (2006), p. 4-5. KOVANICOVÁ, Dana, *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Praha: Bova Polygon, 2004, p. 120-121.

³⁵ Dvořáková, *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IAS/IFRS* (2006), p. 4.

De derde periode in de geschiedenis van de financiële regelgeving in Nederland en Tsjechië omspannt de periode na het lidmaatschap van de EU en wordt in beide landen gekenmerkt door een harmonisatie-inspanning door middel van de invoering van een groot aantal richtlijnen van de EU. Deze drie perioden zullen in volgende paragrafen worden besproken.

1.6.1 Boekhouden in Tsjechië en Nederland tot de tweede wereldoorlog

Zowel Tsjechië als Nederland hebben een aantal belangrijke bijdragen gehad tot de ontwikkeling van het boekhouden. De vroegste bijdrage dateert uit de 16^e eeuw. In deze periode is er al sprake van de eerste toepassingen van het dubbele boekhouden. In Tsjechische landen gebeurde dit tijdens het bewind van keizer Rudolf II. Nederland functioneerde vanaf de late middeleeuwen als een centrale markt voor ruiltransacties tussen Noord en Zuid Europa, Afrika en het Oosten. Nadat Nederland in de 16^e eeuw een onafhankelijke republiek werd, werd deze ruiltransactie uitgebreid door de toevoeging van het verre koloniale handel imperium. De ontwikkelingen in het boekhouden weerspiegelen deze economische ontwikkeling. Gezien Nederland tijdens deze periode zo goed in handel was, is het ook geen verrassing dat in de 16^e eeuw in de Nederlanden de belangrijkste schrijvers de handelaar Jan Ympyn en wiskundige Simon Stevin waren. De eerste verhandeling over de boekhouding van Jan Ympyn verscheen in 1543 en vermeldde Pacioli als bron.³⁶ In de 16^e eeuw is Nederland één van het belangrijkste handelslanden ter wereld geworden, omdat er in 1602 de Verenigde Oost-Indische Compagnie is opgericht. De kapitaal wordt door het aanbieden van aandelen aan het publiek gerealiseerd. De oorsprong van de Amsterdamse Effectenbeurs is te herleiden uit het oprichten van de VOC. Daarom zou de Amsterdamse Effectenbeurs de oudste effectenbeurs ter wereld zijn.³⁷

Over het werkelijke dubbele boekhouden in Tsjechië kunnen we pas met de ontwikkeling van de handel in de 16^e eeuw spreken en vanaf het eerste kwartaal van de 17^e eeuw tot 1918 werd in de Boheemse landen het boekhouden volgens het Duitse model gebruikt. Bovendien werd in overheidsinstellingen de zogenaamde *kamerální účetnictví* (uit Latijns woord *camera*) gebruikt. De industriële ontwikkeling kwam naar Tsjechië al in de 18^e eeuw. Met name moet gewezen worden op het boekhouden in het bedrijf van Baťa, dat de geschiedenis inging.³⁸

³⁶ ARCANUS. *Geschiedenis van het boekhouden*. [online]. © 2009 - 2015 - Arcanus BVBA. [gebruikt op 2014-10-20]. Zie link: <http://arcanus.be/geschiedenis/geschiedenis-van-het-boekhouden/>

³⁷ PREVITS, Gary John, Peter J. WALTON & P. WOLNIZER. *A global history of accounting, financial reporting and public policy: Europe*. Bingley, UK: Emerald, 2010, p.107.

³⁸ Hradecký, Lanča & Šiška, *Manažerské účetnictví*. (2008), p. 67.

1.6.2 Boekhouden in Tsjechië en Nederland van de tweede wereldoorlog tot 1991

In de geschiedenis van het boekhouden komen sommige opmerkelijke jaren voor die als beginjaren van nieuwe tijdperken beschouwd kunnen worden. Dit zijn in de geschiedenis van het boekhouden op het Nederlandse en Tsjechische grondgebied de jaren 1797, 1970, 1989 en 1991. Het jaar 1797 is opmerkelijk, omdat in dat jaar een werk over het boekhouden in Nederland verscheen, dat de basis werd voor de nieuwere theorie van deze methodes, het jaar 1970, omdat in dat jaar het Nederlandse vennootschapsrecht grondig werd geherstructureerd. In Tsjechië zijn dat de jaren 1989 en 1991, 1989 omdat toen de overgang van de centraal geleide economie naar een markteconomie kwam, en in 1991 werd een nieuwe wet over het boekhouden uitgegeven.

Aangezien Nederland en Tsjechië al lange tijd een integraal onderdeel van de Europese economie zijn, is het geen verrassing dat de geschiedenis van het boekhouden nauw verbonden is met hun buurlanden zoals Frankrijk, Duitsland of Groot-Brittannië en recentelijk ook met de Verenigde Staten waarin de oorspronkelijke Europese ontwikkelingen worden samengevoegd met de hele verschillende boekhoudkundige omgeving.³⁹

De ontwikkeling van het boekhouden in Tsjechië na de Tweede Wereldoorlog werd echter beïnvloed vooral door de Sovjet-economische modellen. De doelstelling van het boekhouden in die periode werd voor de behoeften van de centraal geleide economie ingevoerd. Het federale ministerie van Financiën was toen het hoogste orgaan voor het vaststellen van de regels van het boekhouden.

In Nederland begon de ontwikkeling van regelgevende structuur onmiddellijk na de Tweede Wereldoorlog. Een van de eerste wetgevende naoorlogse maatregelen wat betreft de arbeidsverhoudingen was de Wet op de Bedrijfsorganisatie, WBO van 1950. Deze wet heeft geleid tot het creëren van de Sociaal Economische Raad, SER. De SER was verantwoordelijk voor het leveren van advies aan de regering op een breed scala aan beleidskwesties in sociale en economische zaken, onder meer ook het boekhouden.⁴⁰

Het feit dat Nederland zich op de handel toeleide, en dat de industriële revolutie hier traag begon, leidde ertoe dat de handboeken van het boekhouden uit 19^{de} eeuw de handel beschreven, voornamelijk contracten van koffie, koersen van vreemde valuta's, vrachten op zee en rentes op bankrekeningen.

³⁹ ARCHER, Simon & David ALEXANDER, *European Accounting Guide*. Aspen Law & Business 2001, p. 696-701.

⁴⁰ Vgl. WINDMULLER, John P. *Labor relations in the Netherlands*. Ithaca, N.Y.: Cornell University Press, 1969.

De consolidatie van de boekhoudregels in Nederland voldeed tot 1830 aan de Franse handelswet uit 1807. In Tsjechië voldeed het systeem vanaf het begin van de 17^e eeuw tot 1918 aan de boekhoudkundige regels volgens het Duitse model. Nederland bezat het eerste inheemse vennootschapsrecht in 1837, dat betrekking had op de verslaggevingsregels van naamloze vennootschappen. Deze regelgeving machtigde de bedrijven om de balans en het jaarverslag te rapporteren aan bestaande aandeelhouders.

Gezien dat in Nederland handelsactiviteiten en maritieme activiteiten gefinancierd werden uit publieke fondsen, werden de eisen van de kwaliteitscontrole van deze activiteiten door middel van financiële verslaglegging onder druk gezet. Een bewijs hiervoor is het feit dat het eerste bedrijf in Nederland wat zich bezig hield met audit al bestond in 1883.

In Nederland werden een aantal pogingen ondernomen om de eisen op het vennootschapsrecht aangaande de financiële verslaggeving te herzien. De eerste poging voor een herziening van dergelijke wet die echter door het Europees parlement afgekeurd werd, werd uitgewerkt in 1879. In de afgelopen jaren verschenen andere voorstellen, die alweer niet goedgekeurd werden. De herziene versie van het wetsvoorstel dat de bedrijven elk jaar verplicht de informatie over de jaarrekening bekend te maken, verscheen in 1925 en 1927. Het nieuwe vennootschapsrecht werd in 1928 goedgekeurd. De wet vereiste dat openbare bedrijven die aan de effectenbeurzen genoteerd zijn, en andere grote bedrijven hun jaarrekening openbaar maken door deze bekend te maken bij de Kamer van Koophandel.⁴¹

De financiële verslaglegging had niet alleen de aandacht van de reguleringsinstanties in Nederland getrokken, maar ook de academische wereld is in deze periode opgestegen. Die gebeurde vooral onder invloed van de hoogleraar van Bedrijfseconomie aan de Universiteit van Amsterdam, Theodore Limperg Jr. Hij was ook belast met een auditprogramma vanaf 1920. Bovendien was hij ook een dominant figuur in het Nederlands Instituut voor Accountants.⁴² Toen de theorie van Limpergian en de dominantie ervan werden uitgedaagd, verscheen een diep conflict tussen de Amsterdamse en Rotterdamse School die een meer pragmatische houding had. Dat conflict heeft een scheiding in het Nederlands accountantsberoep gemaakt. Daardoor werd de Vereniging van Academisch Gevormde Accountants, VAGA opgericht.

In Tsjechië in die tijd ontstond de eerste hoge school die zich bezig hield met het ontwikkelen van het boekhouden in 1919. Een jaar later verscheen ook het eerste handboek over het boekhouden, *Teorie i praxe účetních soustav* [Theorie en praktijk van boekhoudkundige systemen] dat in de Tsjechische taal werd geschreven door prof J. Pauzourek.

⁴¹ Previts, Walton & Wolnizer, *A global history of accounting* (2010), p.107.

⁴² ZEFF, Stephen A., & Frans VAN DER WEL. *Company Financial Reporting: A Historical and Comparative Study of the Dutch Regulatory Process*. Amsterdam: North-Holland, 1992.

Een gevolg van denken op het gebied van ontwikkeling van het boekhouden was de vrijwillige opstelling van de geconsolideerde jaarrekening door een aantal Nederlandse bedrijven. In 1925 werd de eerste geconsolideerde jaarrekening opgesteld. Een dergelijke ontwikkeling vond veel vroeger plaats in Angelsaksische landen zoals de Verenigde Staten en Groot-Brittannië.⁴³

Tussen de jaren 1952 en 1971 hoorde het boekhouden in Tsjechië tot de zogenaamde *národohospodářská evidence* [nationaal-economische evidentie]. Door de wet nr. 108/1953 Coll. werden nauwkeurige regels hiervoor vastgesteld. Door deze hervorming is het stelsel van de analytische boekhouding gedelgd met het gevolg dat er ook kostenefficiëntie gedelgd is. Eenvoudig boekhouden werd uitgevoerd in een institutioneel kader dat de kenmerken vertoonde van een sovjetachtig boekhoudkundige stijl met een economie die centraal beheerd was. De wet nr. 21/1971 Coll. heeft één institutioneel kader van socio-economische informatie ingevoerd.⁴⁴

De eerste wettelijke regels van artikel 42 van Wetboek van Koophandel⁴⁵ in Nederland bevatten aantal eisen aan vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid betreffende de activa van balans. De wet formeerde geen eisen noch betreffende de debetzijde noch bij de winst-en-verliesrekening. Deze toestand heeft langer dan 40 jaren geduurd. Tijdens die periode is er heel wat gediscussieerd over verbeteringen aan de regels van financiële verslaggeving met inachtneming van met name de ontwikkelingen in de Verenigde Staten en Groot-Brittannië. Veel bedrijven, voornamelijk grote bedrijven, die genoteerd zijn aan de beurs van Amsterdam, volgden specifieke aanbevelingen. Sommige bedrijven profiteren echter van de vrije keuze en beperken hun financiële verslaggeving tot een minimum. Wettelijke hervormingen van 1928 vertegenwoordigen in principe het begin van de overheidsbemoeienis in de publicatie van financiële informatie aan belanghebbenden. In Nederland werden deze bepalingen op het gebied van de verplichte informatieverstrekking aan de aandeelhouders beperkt en er werd een bepaling ingevoerd voor het waarborgen van de kwaliteit van de informatie die door de bedrijven opgesteld is, zoals de controle van de jaarrekening door audit. Als gevolg hiervan was er na de Tweede Wereldoorlog druk op het opstellen van een regulering van de openbaarmaking van boekhoudkundige informatie van bedrijven.⁴⁶

⁴³ Previts, Walton & Wolnizer, *A global history of accounting* (2010), p.107.

⁴⁴ Hradecký, Lanča & Šiška, *Manažerské účetnictví*. (2008), p. 14-15

⁴⁵ Omdat het handelsrecht in Nederland inmiddels deel uitmaakt van het burgerlijke recht, worden bepalingen vanuit het WvK overgebracht naar het Burgerlijk Wetboek.

⁴⁶ Archer & Alexander, *European Accounting Guide* (2001), p. 696-701; Previts, Walton & Wolnizer, *A global history of accounting* (2010), p. 107.

De jaren '60 waren een periode van economische groei in heel Europa, inclusief het Oostblok. In Tsjechië was toen het socialisme.⁴⁷

In 1989 was er in Tsjechië een overgang van de centraal geleide economie naar markt-economie. Dit had ook invloed op de regulering van het boekhouden. Geleidelijk aan is er een wijziging gekomen in de wetten die betrekking hadden met het ontstaan van boekhouden. In 1991 werd een nieuwe wet over het boekhouden opgesteld die tot vandaag de dag geldt. Het gaat om de wet nr. 156/1991 Coll. volgens het Franse model.

In Nederland waren nieuwe initiatieven op het gebied over de informatie van de werknemers verkregen door de werknemers. Door deze ontwikkelingen heeft de Nederlandse regering de commissie Verdam opgericht. Dankzij Verdam werden verder de twee meest belangrijkste controle-instanties op dat moment opgericht, namelijk NivA en VAGA.⁴⁸ Na een jaar werden NivAA en VAGE samengevoegd in het Nederlands Instituut van Registeraccountants, NivRA en in hetzelfde jaar werd het auditberoep door de wet bepaald.

De Tripartiete Overleg commissie (TO) was in Nederland in 1971 georganiseerd. De commissie Verdam dacht dat de evaluatie van de jaarverslagen te kostbaar zou zijn. In plaats hiervan werd een gespecialiseerde instantie aangesteld, namelijk de Ondernemingskamer, OK. Het aanstellen van OK was en is nog altijd iets unieks.

De Europese Unie heeft zich veel betrokken bij het ontwerpen van de financiële verslaggevings-regulering, veranderingen in het Nederlandse vennootschapsrecht werden gedomineerd door de richtlijnen van de EU.

Door de omzetting van de vierde richtlijn in de Nederlandse wetgeving in 1983 nam de werkingssfeer van het Nederlandse vennootschapsrecht dramatisch toe zoals het nu wordt toegepast, voor alle naamloze vennootschappen.

In 1983 heeft de EU de zevende richtlijn uitgegeven die het opstellen van de geconsolideerde jaarrekening inhoudt. In het geval van Nederland was het effect van deze richtlijn die in de Nederlandse wetgeving in 1988 werd toegepast, zeer beperkt als gevolg van het feit dat de consolidatie al gemandateerd was sinds de aanpassing van de vierde richtlijn 1983.

⁴⁷ TOTALITA.CZ. 50. léta nová koncepce ekonomiky, změny ekonomických vztahů. [online]. © 1999 - 2015 Tomáš Vlček. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: www.totalita.cz/50/50_02_001.php ze dne

⁴⁸ Zeff & Van der Wel, *Company Financial Reporting* (1992).

1.6.3 Boekhouden in Tsjechië en Nederland van de 1991 tot vandaag de dag

De derde periode in de geschiedenis van de financiële regelgeving van de verslaggeving in Tsjechië en Nederland omvat de decennia na 1991. Deze periode wordt in beide landen gekenmerkt door de verplichting om de harmonisatie-inspanningen van de Europese Unie (EU) op basis van een groot aantal EU-richtlijnen over te nemen.

In 2004 kwamen er in Tsjechië twee belangrijke veranderingen in de regulering van het boekhouden. De eerste verandering kwam in januari, omdat dan de verandering van de wet over het boekhouden werd aangenomen. Hiermee werd het enkelvoudig boekhouden afgeschaft, omdat het niet aan de algemeen aanvaarde boekhoudkundige beginselen voldeed. De grote breuk was de toetreding van Tsjechië tot Europese Unie. Van nu af aan worden de Europese richtlijnen in de nationale wetgeving geïntegreerd.

Het is heel duidelijk dat het politieke aspect van van het proces voor de vaststelling van normen redelijk open is tegenover het Nederlands model in Tsjechië. Compromissen tussen belanghebbenden zijn in deze situatie niet ongewoon. Ze geven soms aanleiding tot de kritische eisen van boekhoudkundige onderzoekers.⁴⁹

⁴⁹ BOUMA, J. L., & D. W. Feenstra. "Accounting and Business Economics Traditions in the Netherlands." *European Accounting Review* 1997, p. 175-197.

2. DEFINITIE VAN BOEKHOUDEN EN THEORETISCHE BASIS

2.1 DE AARD EN HET BELANG

Het begrip boekhouden zullen we in deze scriptie vaak horen. De entiteiten die het boekhouden bevatten, gaan over het overzicht van de vaste activa en eigen vermogen. Verder bevatten ze economische activiteiten die de kosten, opbrengsten en bedrijfsresultaten betreffen.¹

Het boekhouden voorziet in belangrijke informatie over het beheer van een bedrijf. Het is ook belangrijk voor anderen die met het bedrijf samenwerken. De basisfunctie van het boekhouden is de vergelijking van stand van zaken die in het boekhouden is opgenomen zijn met de werkelijkheid. Daarnaast geeft het boekhouden basisinzicht wat betreft de financiële en economische stabiliteit van het bedrijf. Deze gegevens worden namelijk bij financiële ontleding gebruikt. Het wordt echter niet alleen door eigenaren gebruikt, maar ook door de derden. Het boekhouden evalueert echter niet alleen de hedendaagse positie van het bedrijf op de markt, maar geeft ook een reeks van belangrijke gegevens over toekomstige ontwikkeling.

Vandaag de dag is een behoorlijke boekhouding in een bedrijf onmisbaar, omdat de koopman zijn financiële gegevens moet kennen. Daarnaast moet hij ook nog weten of zijn crediteuren de wetgeving volgen. Op de tweede plaats moet de ondernemer deze gegevens ter beschikking hebben om bij veranderde omstandigheden maatregelen te kunnen treffen. Ten slotte dienen de gegevens ook om de boekhouding te kunnen analyseren.

Een behoorlijke boekhouding is ook van belang om een acceptabele berekening en verantwoording van financiële gegevens aan te tonen, omdat op basis daarvan een jaarrekening opgesteld moet worden. Dit is bijvoorbeeld ter beschikking op de algemene vergadering van aandeelhouders/leden. Daarom zijn bij de rechtspersonen inhoudelijke eisen voor de jaarrekening door de wet bepaald. Vervolgens geeft de wet het belang weer van de openbaarheid over jaarrekeningen zodat de beleggers, potentiële leveranciers en de crediteuren het bedrijf kunnen controleren. Dat wil zeggen dat het als informatiebron bij derden functioneert. Het wordt ter illustratie ‘externe verslaggeving’ genoemd.²

¹ SEDLÁČEK, J., E. HÝBLOVÁ, Z. KRÍŽOVÁ & P. VALOUCH, *Finanční účetnictví*. Brno: Masarykova univerzita, 2010, p. 9.

² BECKMAN, H. *Hoofdlijnen van het jaarrekeningenrecht in Nederland*. Deventer: Kluwer, 2008, p. 27-28.

2.2 OBJECT VAN DE ALGEMENE ADMINISTRATIEVERPLICHTING

Het object van algemene administratieverplichting betreft de vermogenstoestand van de rechtspersoon. Het gaat om de vermogenstoestand van de rechtspersoon; de vermogens van aandeelhouders of leden vallen erbuiten. Art. 2:10 lid 1 BW luidt als volgt:

“Het bestuur is verplicht van de vermogenstoestand van de rechtspersoon en alles betreffende de werkzaamheden van de rechtspersoon, naar de eisen die voortvloeien uit deze werkzaamheden, op zodanige wijze in een administratie in te voeren en de daartoe behorende boeken, schriftelijke stukken en andere gegevens op zodanige wijze te bewaren dat op ieder moment volgens de rechten en verplichtingen van de rechtspersoon kunnen worden ingekeken.”

Wat de verplichting betreft over de vermogenstoestand van de rechtspersoon en alles betreffende de werkzaamheden van de rechtspersoon die voortvloeien uit deze werkzaamheden.

2.3 WET BOEKHOUDEN

De basis van het boekhouden wordt in Tsjechië bepaald door de wet nr. 563/1991 Wb., over het boekhouden. In de eerste regels van deze wet wordt gedefinieerd wie het boekhouden moet uitvoeren. Verder worden hier het systeem en de omvang van het boekhouden, boekingsstukken, boekingen en grootboek gedefinieerd.

Naar Nederlands recht is art. 2:15i BW (Burgerlijk Wetboek) van toepassing op alle privaatrechtelijke rechtspersonen die in Nederland een bedrijf of zelfstandig beroep uitoefenen. Voor de privaatrechtelijke rechtspersonen van Boek 2 BW zoals NV en BV geldt tevens het in 1976 ingevoerde art. 2:10 BW. Tussen art. 3:15 BW en art. 2:10 BW bestaan geen verschillen, behoudens ter zake van lid 1. Niettemin komt dit lid nagenoeg overeen met lid 1 van art. 3:15i BW.³

De basisvoorschriften voor het boekhouden zijn:

- Volledig: alle gebeurtenissen moeten opgenomen worden die een bepaalde boekhoudkundige periode betreffen.
- Een aantoonbare manier: elke boekhoudkundige situatie moet door een boekhoudkundig document gestaafd worden.
- Correctheid: het moet in overeenstemming met bepaalde wetten zijn

Voor de correctheid van het boekhouden is de eigenaar van de entiteit verantwoordelijk. Dit geldt ook als de boekhouding door een professioneel bedrijf uitgevoerd wordt.

³ Beckman, *Hoofddlijnen van het jaarrekeningenrecht in Nederland* (2008), p. 35.

Bovendien moet de boekhouding in de munt van het land waarin het bedrijf gelegen is opgesteld zijn. Indien de munt anders is, moet de munt tegen de juiste koers aangepast worden.

De jaarrekeningperiode betreft 12 opeenvolgende maanden. In het eerste geval kan het om een kalenderjaar gaan. Dit betreft de periode vanaf 1 januari tot 31 december. In het tweede geval kan het om een verkoopseizoen gaan. Het verkoopseizoen duurt ook 12 maanden, maar begint op een andere dag dan 1 januari.

2.4 HANDELSREGISTERWET

De rechtspersoon is verplicht om het boekhouden uit te voeren vanaf de eerste dag van het begin van het bedrijf tot de laatste dag. Het begin van de rechtspersoon is de inschrijving van vennootschappen in het handelsregister en eindigt bij het wissen uit dit register.⁴

*Het handelsregister is een door de Kamer van Koophandel gehouden openbaar register met externe werking, waarin de meeste in Nederland gevestigde ondernemingen, in welke rechtsvorm dan ook, met hun handelsnaam zijn opgenomen.*⁵

Alle ondernemingen die in Nederland of in Tsjechië zijn gevestigd, moeten ongeacht hun rechtsvorm ingeschreven zijn in het handelsregister.⁶

2.5 MANIEREN OM DE BOEKHOUDING UIT TE VOEREN EN HUN INDELING

Er bestaan 2 mogelijkheden om het boekhouden uit te voeren. De eerste is het enkel boekhouden en de tweede is het dubbele boekhouden. Aangezien alle BV's en NV's verplicht zijn om alleen het dubbele boekhouden uit te voeren, gaat deze scriptie in hoofdzaak enkel in op het dubbele boekhouden, namelijk met externe verslaggeving.

*Het dubbel boekhoudsysteem is een methode van boekhouden, waarbij elke transactie of gebeurtenis op zijn minst op twee verschillende manieren wordt geadministreerd. Elke transactie wordt hierbij zowel aan de creditkant als aan de debetkant op een of meer grootboekrekeningen geboekt.*⁷

⁴ ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví 2009: pro střední školy a pro veřejnost*. 10., upr. vyd. Znojmo: Pavel Štohl, 2009, 8 sv.

⁵ JURISDISCHWOORDENBOEK.COM. [online]. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: <http://jw.juridischwoordenboek.com/contentDefinition.asp?termRechtsgebiedId=1006578>

⁶ OVERHEID.NL. Handelsregisterwet 2007 art 2 en art. 5.. [online]. Geldend op 31-07-2015 [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: http://wetten.overheid.nl/BWBR0021777/geldigheidsdatum_31-07-2015

⁷ ENCYCLO.NL:Nederlandse encyclopedie. *Dubbel boekhouden*. [online]. © 2015. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: <http://www.encyclo.nl/begrip/Dubbel%20boekhouden>

2.6 BOEKHOUDKUNDIGE STUKKEN EN HUN FORMALITEITEN

De wet op het boekhouden verplicht het bedrijf om de boekhoudkundige verrichtingen met de boekhoudkundige stukken te verantwoorden. Deze boekhoudkundige stukken moeten voldoen aan de volgende voorwaarden: duidelijkheid, volledigheid, de uiterste data van de rapportage, waarheid en leesbaarheid.

De boekhoudkundige stukken kunnen op basis van drie criteria verder onderverdeeld worden. Ten eerste volgens de inhoud, ten tweede volgens de plaats en ten laatste volgens het aantal en dat kan verder nog eens onderverdeeld worden.

Elk boekhoudkundig stuk moet dan nog wat extra elementen bevatten, namelijk de volgende:

- de benaming van de boekhoudkundige stukken - in chronologische volgorde.
- de aanduiding van de deelnemers, dit moeten er altijd 2 zijn.
- de beschrijving van de zaak.
- de datum van het ontstaan.
- de datum van het schrijven van het boekhoudkundige stuk, als dit niet dezelfde datum is als het ontstaan.
- de handtekeningen van de verantwoordelijken.
- de hoeveelheid en de prijs.⁸

2.7 REGULERING VAN BOEKHOUDEN

De regulering van het boekhouden is een zeer uitgebreid gebied. Het is op verschillende manieren geregeld in verschillende landen in de wereld. Dit heeft vooral te maken dat verschillende tradities van die staten en verder ook met hun economische en juridische wetgeving.

Ook moet worden beseft dat die landen leden van verschillende economische en politieke verbonden zijn waardoor ze ook verschillende doelstellingen voor verslaggeving nastreven. In de meeste landen wordt als doelstelling de getrouwe weergave van de werkelijkheid geacht. Dit is gebaseerd op het economische belang van elke transactie. Hierdoor heeft de inhoud voorrang op de vorm. Aan de andere kant hebben sommige landen als doelstelling de opname van belastingverplichting waardoor met name de verschillen van de inhoud voorkomen.⁹

⁸ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví 2009: pro střední školy a pro veřejnost*. (2009).

⁹ Kovanicová, *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům* (2004), p. 120 - 121

Gelet op de overeenkomsten tussen twee boekhoudsystemen wordt de regulering, of door middel van de staat of door middel van beroepsorganisaties gedaan. Verder betreft de regulering van het boekhouden twee gebieden. Ten eerste gaat het om boekhoudpraktijken, met andere woorden de manier waarop de economische gebeurtenissen binnen een entiteit getoond worden. Het jaarverslag wordt gereguleerd, vermeld wordt wat het jaarverslag moet inhouden en hoe de lay-out van de financiële staten er uit moet zien.¹⁰

Op het nationaal niveau worden twee extreme vormen van de regulering van het boekhouden onderscheiden. De eerste vorm is de regulering door de wetgeving en de tweede is door de standaarden. In de praktijk komt meestal een combinatie van deze twee voor.

De regulering kan om verscheidene redenen als politiek proces beschouwd worden. Een van die redenen is de kwaliteit en kwantiteit van deze informatie die door de individuele ondernemingen gerapporteerd moeten worden. De regering probeert om deze informatie te waarborgen. De staat is bovendien ook een van de gebruikers van deze informatie. In deze context moet ook gewezen worden op het feit dat het proces van de goedkeuring van de rekeningen ook invloed heeft op de verdeling van de belastingopbrengsten tussen verschillende maatschappelijke groepen.¹¹

2.7.1 Wetgeving

Het boekhouden wordt door de wetten en hun uitvoeringsbepalingen gereguleerd. De wetgeving is verplicht door de entiteit uitgevoerd te worden, wordt ze niet naar de entiteit uitgevoerd, wordt een sanctie opgelegd. Door de wetgeving worden de boekhoudkundige staten en gebruikelijke boekhoudpraktijken bepaald. Er zijn aanbevolen normen van boekhoudkundige staten of bindende rekeningstelsels bepaald. Het is dan ook redelijk om te veronderstellen dat er geen ruimte meer is voor vrije keuzes. Een nadeel kan zijn dat de wetgeving beperkt is en alleen in dat land geldt. Een ander nadeel kan ook zijn dat het weinig flexibiliteit geeft, omdat ook kleine veranderingen lange wetgevingsprocedures moeten doorlopen. Bovendien zijn de wetgevers geen experts op het gebied van het boekhouden en schenken ze aan het boekhouden niet de nodige waarde.¹²

¹⁰ MÜLLEROVÁ, Libuše & Alena VANČUROVÁ, *Daně v účetnictví podnikatelů*. Praha: ASPI, 2006, p. 12.

¹¹ ŽÁROVÁ, Marcela, *Regulace evropského účetnictví*. Praha, Oeconomica, 2006.

¹² Žárová, *Regulace evropského účetnictví* (2006).

2.7.2 Standaarden

De andere vorm van de regulering zijn de standaarden. Het gaat om de beste methoden van de boekhoudkundige praktijken. De standaarden worden door een onafhankelijke organisatie uitgevoerd waardoor er geen invloed van de staat is, ze zijn niet wettelijk verplicht. Al gaat het om een vrijwillige vorm van regulering, toch is de deskundigheid meestal op zo een hoog niveau, dat ze beschouwd worden als vanzelfsprekend.

2.7.3 De combinatie van de wet en Standaarden

De gecombineerde vorm van de regulering komt meestal in de praktijk voor. In de meeste gevallen creëert de rechtelijke procedure het wettelijk kader voor het boekhouden. De standaarden houden zich bezig met concrete boekhoudproblemen. Deze combinatie brengt voordelen van beide vormen van de regulering met zich mee. Met andere woorden is dat wettelijk afdwingbaar en tegelijkertijd geeft het een grote flexibiliteit bij de uitvoering van nieuwe boekhoudkundige oplossingen in de praktijk. Dit komt meestal voor in landen met een hoog niveau van boekhoudkundige beroepen. Deze strategie hoort ook in de Europese Unie tot de voorkeur.

De middelen waarmee het boekhouden gereguleerd wordt op nationaal niveau, worden door de omgeving beïnvloed, vooral door verschillende juridische, fiscale, politieke, economische en sociale factoren. Daarom bepaald de omgeving ook de vorm van de regulering. Op het transnationale niveau is het echter omgekeerd. Er bestaat een hoofd systeem voor de regulering waar op de omgeving aangepast moet worden. Het gaat vooral om de juridische voorwaarden. Ter illustratie de transnationale regels die verplicht zijn voor alle landen van de Europese Unie. Het voordeel is dat het wettelijk afdwingbaar is en een hoge flexibiliteit van nieuwe oplossingen gevalideerd zijn in de praktijk.¹³

¹³ Žárová, *Regulace evropského účetnictví* (2006).

3. INTERNATIONALE STANDAARDEN

Globalisering en multinationals maken de samenkoppeling van de economische systemen van nationale economieën steeds groter. Deze samenkoppeling vereist een aanpassing van de nationale boekhoudsystemen. Aangezien de handel steeds meer mondiaal wordt en de kapitaalmarkten ook internationaal zijn, is de regulering van de boekhouding enkel in één land niet meer voldoende. Dit veroorzaakt problemen voor zowel interne als externe gebruikers. Aan de éne kant hebben de interne gebruikers een probleem om hun jaarrekening in verschillende landen op te stellen, omdat ze de regels van diverse landen moeten naleven. Aan de andere kant, bij de externe gebruikers ontstaat er ook een probleem, namelijk dat ze niet veel weten van de zo opgestelde jaarrekeningen waardoor ze deze niet kunnen vergelijken met jaarrekeningen van andere bedrijven. Deze problemen confronteren het boekhouden met nieuwe opdrachten, onder andere harmonisatie en standaardisering van jaarrekeningen.¹

De harmonisatie betekent een beperking van variabiliteit in boekhoudkundige praktijken of harmoniseren van interne logica in plaats van de unificatie van de regels. Harmonisatie biedt een begrijpelijke financiële verslaglegging in het algemeen, hierdoor hoeven de bedrijven bijvoorbeeld niet twee keer volgens de voorschriften van het land waarin ze gevestigd zijn, en de internationale standaarden – de jaarrekening op te stellen.

Pogingen om te harmoniseren spelen zich in verschillende vormen af.² Er zijn momenteel drie belangrijke richtingen in de harmonisatie van het boekhouden. De eerste is een boekhoudkundige standaard voor jaarverslagen die voor grote bedrijven bedoeld is. De tweede is *US GAAP* of *United States Generally Accepted Accounting Principles* en de derde zijn boekhoudrichtlijnen van de EU, vooral de vierde en zevende.³

3.1 HARMONISATIE VAN DE BOEKHOUDREGELS IN DE WERELD- IFRS

IFRS is de Engelse afkorting van *International Financial Reporting Standards* (internationale standaard voor financiële verslaglegging)⁴ die uitgeven worden door de International Accounting Standards Board.⁵ Het is de internationaal geaccepteerde

¹ KOVANICOVÁ, Dana, *Finanční účetnictví: světový koncept: IFRS/IAS*. Praha: Polygon 2005, pp. 117-118.

² LANDA, M. *Základy účetnictví*. Ostrava: KEY Publishing, 2008. s. 25.

³ DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. (2011), p. 3

⁴ Zeroprotraining.com. 'Overview of International Financial Reporting Standard (IFRS)', *Youtube*. YouTube, LLC, 2 januari 2014.

⁵ http://nl.wikipedia.org/wiki/International_Financial_Reporting_Standards 28.11.2014 13.01

accountingtaal⁶ voor zakelijke aangelegenheden die een boekhoudkundige standaard voor jaarverslagen van bedrijven bepaalt. In het jaarverslag van het bedrijf staat bijvoorbeeld wat de directeur verdient. Daarnaast is IFRS een geheel van regels die door accountants moeten worden gevolgd.⁷ Deze regelen het opstellen en presenteren van een jaarrekening.⁸

Aangezien de jaarverslagen op de behoeften van zeer uiteenlopende gebruikers afgestemd zijn, moet een entiteit dergelijke informatie over de financiële positie, prestaties en ook kasstroom van een bedrijf verschaffen waardoor een entiteit gebruikers moet in staat te stellen zodat ze goed geïnformeerde economische beslissingen kunnen nemen.⁹ Hierdoor worden ook de boeken vergelijkbaar, begrijpelijk, betrouwbaar en relevant voor zowel interne als externe gebruikers¹⁰ Bovendien rapporteert de IFRS op basis van reële waarde.¹¹

In 1973 werd het IASC (International Accounting Standards Committee) opgericht. Deze commissie zetelt in Londen. Deze heeft als doel vooral harmonisatie van de boekhoudregels op zodanige wijze dat boekhoudkundige beginselen begrijpelijk en transparant zijn maar ook vergelijking toelaten voor ongeacht welke staat het document heeft afgegeven. Deze regels heten IAS (*International Accounting Standards*) - internationale standaard voor jaarrekeningen. Aangezien de naam de suggestie geeft dat de commissie jaarrekeningen wil en niet zozeer de verslaglegging wil bepalen, werd de IFRS opgericht.¹² Vandaag de dag is de International Accounting Standards Board (IASB) verantwoordelijk voor het opstellen van de standaard. Verder is het de opvolger van de International Accounting Standards Committee die in 1973 opgericht werd en ook de IAS-standaarden vastgelegd heeft.¹³

⁶ BDO. *International financial reporting standards (IFRS)*. [online]. [gebruikt op 2014-11-28]. Zie link: <http://www.bdo.nl/nl/diensten/accountancy/ifrs/paginas/default.aspx>

⁷ Zeroprotraining.com. 'Overview of International Financial Reporting Standard (IFRS)', *Youtube*. YouTube, LLC, 2 januari 2014.

⁸ http://cs.wikipedia.org/wiki/Mezin%C3%A1rodn%C3%AD_standardy_%C3%BA%C4%8Detn%C3%ADho_v%C3%BDkaznictv%C3%AD 22.11.2014. 15:21

⁹ KOLÁŘOVÁ, Eva. *Harmonizace finančního účetnictví na mezinárodní standardy u malých a středních firem*. Brno, Vysoké učení technické v Brně 2005 (diss.) p 5.

¹⁰ Zeroprotraining.com. 'Overview of International Financial Reporting Standard (IFRS)', *Youtube*. YouTube, LLC, 2 januari 2014.

¹¹ http://nl.wikipedia.org/wiki/International_Financial_Reporting_Standards 28.11.2014 13.01

¹² Bohušová, *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS* (2008), p 16.

¹³ http://nl.wikipedia.org/wiki/International_Financial_Reporting_Standards 28.11.2014 13.01

Het voornaamste doel van de IFRS is om jaarverslagen van bedrijven begrijpelijk en vergelijkbaar te maken over internationale grenzen.¹⁴ Door de globalisering van de aandelenmarkten is er behoefte ontstaan aan uniforme voorschriften met betrekking tot de financiële verslaggeving. Van oudsher verschillen deze voorschriften per land, waardoor jaarrekeningen onderling slecht vergelijkbaar zijn.¹⁵

De groeiende internationale handel heeft tot de oprichting van dergelijk normen geleid.¹⁶ Daarnaast probeert IFRS wereldwijd een hoog niveau van vergelijkbaarheid en transparantie van jaarrekeningen te bereiken.¹⁷ De Europese Unie heeft IFRS voornamelijk gekozen omdat het op basis van internationale samenwerking is ontwikkeld. Eveneens wordt het op de behoeften van wat staat dan ook toegepast in tegenstelling tot US GAAP die gebaseerd zijn op praktijken van de Verenigde Staten.

Tot 2001 werden de internationale standaarden IAS (internationale standaard voor jaarrekeningen) genoemd. Op 1 april 2001 werd echter de IASB opgericht en ten gevolge hiervan werden tot vandaag de dag de internationale standaarden IFRS genoemd.¹⁸

IFRS begon als een poging om de jaarverslagen binnen de Europese Unie te harmoniseren. Het principe van harmonisatie is snel aantrekkelijk over de hele wereld geworden.¹⁹ Als gevolg hiervan zijn sinds 2005 alle beursgenoteerde bedrijven in Europa verplicht om hun jaarverslag in de IFRS-vorm te rapporteren volgens de International Financial Reporting Standards²⁰ Maar ook in landen buiten Europa wordt IFRS in toenemende mate gebruikt.

Ook niet-beursgenoteerde ondernemingen baseren hun jaarrekening in toenemende mate op IFRS, mede doordat de nationale regelgevingen steeds meer aansluiting zoeken bij IFRS.²¹ De IFRS vervangt andere verschillende nationale boekhoudkundige standaarden.²²

¹⁴Zerotoprotraining.com. 'Overview of International Financial Reporting Standard (IFRS), *Youtube*. YouTube, LLC, 2 januari 2014.

¹⁵ BDO. *International financial reporting standards (IFRS)*. [online]. [gebruikt op 2014-11-28]. Zie link: <http://www.bdo.nl/nl/diensten/accountancy/ifrs/paginas/default.aspx>

¹⁶Zerotoprotraining.com. 'Overview of International Financial Reporting Standard (IFRS), *Youtube*. YouTube, LLC, 2 januari 2013.

¹⁷http://cs.wikipedia.org/wiki/Mezin%C3%A1rodn%C3%AD_standardy_%C3%BA%C4%8Detn%C3%ADho_v%C3%BDkaznictv%C3%AD 22.11.2014. 15:21

¹⁸ Dvořáková, *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS* (2011),.

¹⁹ http://en.wikipedia.org/wiki/International_Financial_Reporting_Standards 22.11.2014 20:59

²⁰ European Commission. [online]. [gebruikt op 2014-11-22]. Zie link: http://ec.europa.eu/finance/accounting/index_en.htm

²¹ BDO. *International financial reporting standards (IFRS)*. [online]. [gebruikt op 2014-11-28]. Zie link: <http://www.bdo.nl/nl/diensten/accountancy/ifrs/paginas/default.aspx>

Het conceptuele kader is een belangrijk element van IFRS. Verder is het ook een uitgangspunt voor het opstellen van een jaarrekening. Het definieert zowel financiële verslaggeving en administratie als hoofdelementen van jaarrekeningen zoals activa, schulden, eigen vermogen of baten en lasten.

De in het conceptuele kader vermelde definities en beginsels beïnvloeden in grote mate de inhoud van de gepubliceerde jaarrekening. Bovendien zijn beginsels en definities die voorkomen op het conceptuele kader van groot belang voor de openbaarmaking van inhoud en het geven van de informatie over de jaarrekening. In het geval dat een bepaald gebied niet door een concrete standaard is aangepast, zijn dan de in het conceptuele kader vermelde algemene principes gebruikt als een uitgangspunt. Het kan in zeldzame gevallen voorkomen dat de voorwaarden van een bepaalde standaard in strijd zijn met de voorschriften van het conceptuele kader. In dergelijke situaties heeft een standaard voorrang op de voorwaarden van het conceptuele kader.

Het conceptuele kader gaat ervan uit dat de gebruiker van de jaarrekening beperkte behoefte heeft aan de informatie. De jaarrekening dient voor externe gebruikers en moet ook voortdurend ingesteld worden op de veranderende behoeften van hen. De belangrijkste gebruikers zijn als volgende: de potentiële en werkelijke schuldeisers, werknemers, leveranciers, afnemers, concurrerende ondernemingen, de staat, financiële analisten of het grote publiek.²³ De jaarrekening is geregeld door de standaard IAS 1: Het indienen en publiceren van de jaarrekening. Volgens deze moet de jaarrekening bijvoorbeeld een balans en Winst-en-verliesrekening, inhouden. Verder is de jaarrekening geregeld door de standaard IFRS 1.²⁴ De boekhoudingstandaarden IFRS voor KMO's bepalen vereenvoudigde eisen ontworpen om te voldoen aan de eisen van kleine of middelgrote onderneming.

IFRS maakt een goede kans om uiteindelijk de wereldstandaard voor financiële verslaggeving te worden.²⁵ Het is nog steeds geen afgerond verhaal. Er wordt nog steeds gediscussieerd over hoe de standaarden geïnterpreteerd moeten worden. De vraag die

²² Zerotooprotraining.com. 'Overview of International Financial Reporting Standard (IFRS), *Youtube*. YouTube, LLC, 2 januari 2013.

²³ <http://www.encyclo.nl/begrip/staat%20van%20baten%20en%20lasten> 7. 12. 2014

²⁴ PROFITAS.CZ. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS*. [online]. © 2012-2013 Profitas.cz [gebruikt op 2014-12-07]. Zie link: <http://www.profitas.cz/poradna/prakticke-rady-a-zkusenosti/mezinarodni-standardy-ucetniho-vykaznictvi-ifrs>

²⁵ BDO. *International financial reporting standards (IFRS)*. [online]. [gebruikt op 2014-11-28]. Zie link: <http://www.bdo.nl/nl/diensten/accountancy/ifrs/paginas/default.aspx>

voortdurend gesteld wordt is of de veranderde basis van de verslaglegging wel een beter beeld van de realiteit oplevert.²⁶

3.2 US GAAP

De eerste impuls voor de harmonisatie van de verslaglegging in de Verenigde Staten was de beurscrash van 1929. Hierdoor werden slecht geïnformeerde investeerders beschuldigd, omdat ze toestand over de slechte financiële situatie van de ondernemingen niet kenden. Om gebeurtenissen te voorkomen die tot een crisis leidden, werden er algemene aanvaarde grondslagen voor financiële verslaggeving (*Generally Accepted Accounting Principles*) US GAAP ingevoerd.

US GAAP werd in 1934 opgericht, en werd daarna voor alle naamloze vennootschappen die openbaar in aan de verkoop van verhandelbaar papier opereerden verplicht. Het gaat onder meer over het uitgewerkte idee en de procedure, het is de bedoeling dat voor de harmonisering verwacht wordt dat dit systeem met IFRS en ook andere boekhoudingsystemen van andere landen overeenkomt.²⁷

US GAAP is een perfect omvattend regelgevingsstelsel op het gebied van nationale boekhouding. Dit boekhoudsysteem is van voldoende kwaliteit om niet alleen aan eisen van de New York Stock Exchange maar het ook aan eisen van de wereldwijde kapitaalmarkt te voldoen. Decennialang had dit systeem geen concurrent tot de komst van de IFRS.²⁸

US GAAP is een zeer ingewikkeld systeem om de reden dat het niet alleen bestaat uit verslaglegging, maar ook uit veel inhoud waarnaar de Amerikaanse beroepsinstelling verlangt. De Amerikaanse beroepsinstelling is tegenover Europa op gewoonterecht gebaseerd, hierdoor is het alleen maar ingewikkelder geworden. Bovendien verplicht US GAAP niet hoe de verslaglegging gemaakt moet worden, maar geeft deze enkele minimuminformatie die een bedrijf openbaar moet maken. Hierdoor hoeven bedrijven niet dezelfde lay-out van verslaglegging te hebben. De verslaglegging moet echter een betrouwbaar beeld van de financiële positie en de prestaties van een onderneming opleveren.²⁹ Veel van deze grondslagen nemen ook andere landen over en zelfs IFRS. Tot deze landen behoort ook de Tsjechische Republiek.³⁰

²⁶ http://nl.wikipedia.org/wiki/International_Financial_Reporting_Standards 28.11.2014 13.01

²⁷ HODOVÁ, Eva. *Mezinárodní harmonizace účetnictví*. [s.l.], 2002. (afstudeerscriptie).

²⁸ KOVANICOVÁ, Dana, *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Trizonia, 1993/2012, p. 126-127

²⁹ Kovanicová, *Abeceda účetních znalostí pro každého* (1993/2012), p. 127-129

³⁰ PASEKOVÁ, Marie. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS: studijní pomůcka pro distanční studium*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2007, p. 12.

3.3 CONVERGENTIE VAN DE INTERNATIONALE STANDAARDEN

Daarom is vandaag de dag de financiële verslaglegging uit de wereld verdeeld in twee mogelijkheden. Aan de ene kant Amerikaanse beurzen met US GAAP. Aan de andere kant Europese beurzen met IFRS.³¹

De uitvoerders van IFRS en US GAAP zijn in 2002 overeengekomen over het convergeren van IFRS en US GAAP daarover hebben ze in 2006 een samenwerkingsovereenkomst ondertekend. De doelstelling van deze samenwerking is om de verschillen tussen deze twee boekhoudsystemen zoveel mogelijk op te heffen en om deze verder gezamenlijk te ontwikkelen. Deze doelstelling wordt langzaam nageleefd. Het convergeren is in drie fases ingedeeld. Het eerste twee nastreven van de doeltreffendheid van de verschillen tussen deze boekhoudsystemen weg te werken en de derde fase is bedoeld om nieuwe regels te ontwikkelen.³²

De Commissie aan de Amerikaanse Securities and Exchange Commission (SEC) heeft in 2007 buitenlandse uitgevende instellingen toegestaan om op de Amerikaanse beurzen de IFRS in plaats van de US GAAP toe te passen, zonder verplicht de vergelijking met US GAAP te vermelden. Hiermee werd IFRS gelijkwaardig tot US GAAP.³³

3.4 HARMONISATIE IN DE EU

De noodzaak van de harmonisatie binnen de Europese Unie³⁴ is door het Verdrag voor oprichting van de Europese Gemeenschap voor Kolen en Staal vastgesteld. Ze zijn bezig de verschillen in financiële verslaggeving en jaarrekening van verschillende landen te voorkomen. Dit wordt bereikt door richtlijnen die deze landen in hun wetgeving opnemen. Die richtlijnen laten echter vaak de keuze, zodat elk land zijn nationale bijzonderheden kan behouden. Juist doordat de boekhoudsystemen van elk land verschillend blijven na de toepassing van de richtlijnen. Op het gebied van het boekhouden werden drie basisrichtlijnen opgesteld die de code van de Europese Unie vormen. Het gaat om de vierde, zevende en achtste richtlijn.

³¹ JÍLEK, Josef & Jitka SVOBODOVÁ, *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví*. Praha: Grada, 2013, p. 54.

³² MLÁDEK, Robert, *Světové účetnictví: IFRS, US GAAP*. Praha: Linde, p. 22. Jílek et al., *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví* (2013), p. 54.

³³ Jílek et al., *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví* (2013), p. 55

³⁴ KOVANICOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví v kontextu světového vývoje*. [s.l.] : [s.n.], 1999. p. 17-23.

4. BOEKHOUDEN VAN BEIDE LANDEN

4.1 BOEKHOUDEN VAN TSJECHIË

Tsjechië behoort tot landen die een centraal gereguleerd systeem hebben. Het Ministerie van Financiën bepaalt zowel de vorm en de inhoud van de verslaglegging als de manier van verslagleggen zelf. De regulering vindt plaats door middel van de wet nr. 563/1991 Coll. over het boekhouden. Verdere stap van de regulering zijn toepassingsbesluiten.¹

Het basisstelsel van een bepaling is de inhoud, structuur en de wijze van de voorbereiding van de financiële staten. Sommige bepalingen bevatten ook verschillende boekhoudpraktijken, bijvoorbeeld waardering. Verder kunnen er ook bepalingen bestaan die voor bepaalde instanties zoals financiële instellingen (501/2002 Coll.) of verzekering of herverzekeringsonderneming (502/2002 Coll.) bedoeld zijn. Er zijn ook met deze bepalingen overeenkomstige standaarden. De doelstelling van de standaarden is de beschrijving van boekhoudregels of boekhoudprocedures. Deze standaarden mogen geen afbreuk doen aan de wet over het boekhouden.²

Er wordt thans aan een wijziging van de wet over het boekhouden gewerkt, teneinde in het Tsjechisch recht een nieuwe richtlijn over het boekhouden te implementeren. Deze richtlijn zal naar verwachting in 2015 goedgekeurd worden en in werking treden op 1 januari 2016.³ De Tsjechische regeling voor de financiële verslaggeving is relatief jong. Ze werd na 1989 door de Franse boekhouding beïnvloed. Deze boekhoudsystemen werden opgericht wegens belastingdoeleinden.

De wet over het boekhouden regelt alleen het dubbele boekhouden, niet het eenvoudig boekhouden. Tsjechische bedrijven waarvan de effecten tot de handel op een gereglementeerde markt van een EU-land zijn toegelaten, zijn vanaf 1 januari 2005 verplicht bij de opstelling van hun geconsolideerde en enkelvoudige jaarrekening één enkel stelsel van de International Financial Reporting Standards (IFRS) te hanteren. Niet-beursgenoteerde bedrijven, die een geconsolideerde jaarrekening opstellen, kunnen op vrijwillige basis de jaarrekening overeenkomstig IAS en IFRS opstellen. Voor de aanrekening van de vennootschapsbelasting van de belastbare grondslag, kunnen de entiteiten echter niet de winst of het verlies gebruiken die volgens IFRS opgesteld werd. Het veiligheidstoezicht op handelaren in waardepapieren, emittenten van effecten en andere instellingen wordt door de nationale bank van de Tsjechische Republiek uitgevoerd.

¹ Kovanicová, *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům* (2004), p. 114-115.

² Landa, *Základy účetnictví*. (2008), p. 22.

³ SKÁLOVÁ, Jana a kolektiv. *Podvojný účetnictví*. Praha: Grada Publishing, a.s., 2015. p. 11.

In de volgende fragmenten worden alle wettelijke bepalingen voorgesteld, namelijk de over de boekhoudkundige besluiten van het ministerie van Financiën en de standaarden voor jaarrekeningen. Deze wettelijke bepalingen zijn echter niet enige die voor de entiteit gelden.

4.1.1 De wet nr. 563/1991 Coll., over boekhouden

De wet over het boekhouden wordt door het Ministerie van Financiën van de Tsjechische Republiek gepresenteerd. Deze wet bepaalt alleen belangrijke regels over de inhoud, de manier van het uitvoeren van het boekhouden en de eisen voor relevantie. Verder stelt de wet van de entiteiten waarop de wet betrekking heeft, het voorwerp van het boekhouden, boekjaar, kwaliteitskenmerken van boekhoudkundige informatie, verplichte boekingsbescheiden en bewijsstukken, jaarrekening, geconsolideerde jaarrekening, verplichting van verificatie en de wijze van bekendmaking van de jaarrekening, waarderingmethoden, voorwaarden voor inventarisatie, de voorschriften voor de verwerking van de financiële boekhouding en de bewijsstukken en ten slotte ook de geldboete wegens een overtreding van de verplichting vast.

Deze wet is voor alle entiteiten verplicht die aan de volgende voorwaarden voldoen:

- een rechtspersoon met zijn hoofdkantoor op het grondgebied van de Tsjechische Republiek.
- Buitenlanders die activiteiten uitoefenen volgens de geldende specifieke regelgeving op het grondgebied van het Tsjechische Republiek.
- Werkeenheden volgens de daarvoor geldende specifieke regelgeving.
- natuurlijke personen die in het handelsregister ingeschreven zijn.
- natuurlijke personen als ze een economische activiteit hebben en daarvan hun omzet in het voorafgaande kalenderjaar hoger dan CZK 25 000 000 was.
- natuurlijke personen die het dubbele boekhouden op eigen initiatief uitvoeren.
- natuurlijke personen die een economische activiteit hebben en tegelijkertijd geassocieerde partners zijn in een bedrijf waarin tenminste een van de geassocieerde partners behoort tot elke categorie van de door de wet vernoemd.
- natuurlijke personen die door de wet verplicht worden het dubbele boekhouden uit te voeren door een specifieke wetgeving.
- trustfondsen inzake het burgerlijk wetboek op de naleving.

- fondsen die betrekking hebben op de pensioenfondsen, volgens de wet inzake verplichte pensioenverzekeringen en de wet inzake van de aanvullende pensioenspaarrekeningen en beleggingsvennootschappen.
- beleggingsfondsen volgens de wet, die beleggingsfondsen en beleggingsmaatschappijen regelt.
- personen die door een specifieke wetgeving worden verplicht om hun jaarrekening op te stellen en personen die een entiteit zijn volgens een specifieke wetgeving.

De wet over het boekhouden bestaat uit zeven delen en de overgangsregeling. Bovendien is het overeenkomstig met het recht van de Europese Unie en de richtlijnen van de Raad en de verordening (EG) van het Europees Parlement en de Raad.⁴

De algemene bepalingen zijn onderdeel van het eerste deel waarin informatie te vinden is over de reikwijdte en de uitvoering van het boekhouden, de entiteiten, het boekjaar, het onderwerp en de verplichting die de entiteit heeft. Het tweede deel bestaat uit nadere informatie over de reikwijdte van het uitvoeren van het boekhouden, boekhoudkundige stukken, boekhoudkundige rapporten en boeken. Het derde deel behandelt de jaarrekening, namelijk het opstellen, de vereisten en reikwijdte.

Het vierde deel van de wet behandelt de methoden, en op welke wijze de waardebepaling in activa moet en de verplichtingen, het voorzorgsbeginsel, het uitsluiten van reserves en de waardecorrecties op beleggingen. Het vijfde deel houdt zich bezig met de inventarisatie van activa en verplichtingen via de feitelijke en schriftelijke inventaris. Het zesde deel omschrijft de informatie over hoe lang de entiteit de boeken als de andere documenten in bewaring moet houden. Het zevende deel houdt in, de gemeenschappelijke bepalingen en overgang en slotbepalingen. De wet beschrijft verder ook boodschappen, in het kader van boekhoudkundige stukken, de correcties, de bestuursrechtelijke vergrijpen of het bedrag van de administratieve geldboetes.⁵

In 2004 werd Tsjechië lid van de Europese Unie met als gevolg een verandering in de regulering van het boekhouden. In het kader van de wet over het boekhouden is §19 leden 9 en ook §23 in werking getreden. Deze wijzigingen betreffende de entiteit van een vennootschap en de emittent van effecten die ter verhandeling worden toegelaten tot een Europese gereguleerde markt. Deze entiteiten zijn verplicht het boekhouden in een overeenkomst met de internationale standaarden voor jaarrekeningen uit te voeren.

⁴ ŠTEKER, Karel & Milana OTRUSINOVÁ. *ak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. Praha: Grada, 2013.

⁵ Bussinesscenter.cz. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. [online]. © 1998 - 2015 HAVIT, s.r.o. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>

De boekhoudregels in Tsjechië en de internationale standaarden voor jaarrekeningen zijn in veel gevallen verschillend. In de gevallen waarin ze verschillend zijn is de entiteit verplicht om de internationale standaarden voor jaarrekeningen te volgen. Als er iets niet door de internationale standaarden voor jaarrekeningen wordt behandeld dan moet de entiteit de Tsjechische wetgeving volgen.⁶

4.1.2 Besluiten

Andere voorschriften die het boekhouden regelen zijn de besluiten. De uitvoeringsbesluiten van de wet over het boekhouden levert ook de minister van financiën af overeenkomstig met de vierde en de zevende richtlijn van de EU. Deze omschrijft en gaat vervolgens uitvoeriger in op de vraag wat betreft de bepaalde posten in de verslaglegging, de boekhoudkundige methoden, de reikwijdte en de manier van het opstellen van de jaarrekening, de geconsolideerde jaarrekening en het rekeningstelsel. De Besluiten verschillen naargelang van soort van de entiteit zoals banken, organisaties zonder winstoogmerk, verzekeringsinstelling en ondernemers.

Het rekeningstelsel houdt in, boekhoudkundige delen (een getal van één cijfer vanaf 1 tot 9) en die worden verder onderverdeeld in boekhoudkundige groepen (twee cijfers). De nummering is voor de entiteit tot het niveau van groepen verbindend. De andere nummers worden door de entiteit zelfs voor een analytische en synthetische boekhouding bepaald.

4.1.3 Tsjechische boekhoudstandaarden

De Tsjechische standaarden (ČÚS) bouwen voort op de wet over het boekhouden en zijn uitvoeringsbesluiten. Ze zijn ook een onderdeel van de wetgeving. Volgens de wet over het boekhouden zijn de standaarden bedoeld om een overeenkomst te vinden voor boekhoudkundige methoden door de entiteiten. De standaarden hebben een vaste band met het belastingstelsel. Ze duiden aan hoe concreet de boekhoudkundige methoden en het uitvoeren van het boekhouden van alle verrichten zijn. Er is echter geen grote mogelijkheid om de meningen van de professionele boekhouders uit te spreken. ČÚS worden volgens de soort van de entiteit onderverdeeld.

Deze standaarden mogen niet ten koste gaan van de wet of de boekhoudkundige besluiten. Met andere woorden als de entiteit volgens de Tsjechische standaarden voldoet, voldoet ze ook aan de eisen van de wet over het boekhouden.

⁶ Dvořáková. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS.*(2011).

4.1.4 Interne boekhoudvoorschriften

De permanente wijzigingen in de richtlijnen in Tsjechië leiden tot hun onoverzichtelijkheid. Daarom proberen de ondernemers door middel van de interne boekhoudkundige voorschriften, het te vergemakkelijken tenminste voor hun werknemers. De ondernemers bepalen daardoor ook de ondernemingscultuur.⁷

De ontwikkeling van de interne voorschriften is niet bij wet of andere besluiten voorzien. Als enige voorwaarde geldt hierbij dat de interne voorschriften moeten overeenstemmen met de huidige wet.⁸

4.1.4 Boekhoudberoep

In Tsjechië wordt het boekhoudberoep door de Národní účetní rada gerepresenteerd. Deze raad werd in 1999 opgericht. Het gaat om een onafhankelijk instituut dat als hoofddoelstelling het ondersteunen van vakkundige en praktische kanten van het boekhoudberoep heeft. De Národní účetní rada heeft vier medeoprichters, namelijk the Chamber of Auditors of the Czech Republic, Komora daňových poradců České republiky, Union of Accountants a University of Economics in Prague die vertegenwoordigd is door de faculteit financí a účetnictví is.⁹ De werknemers en vertegenwoordigers van deze raad hebben echter geen recht op een vergoeding. Bovendien wordt alles aan het publiek beschikbaar gesteld op web.

4.2 BOEKHOUDEN VAN NEDERLAND

Het boekhouden in Nederland wordt beïnvloed door het ondernemingsklimaat, het vennootschapsrecht en verder ook door het auditberoep. Bovendien wordt het afzonderlijk uitgevoerd. Er is in Nederland geen boekhoudkundige vorm te vinden die in alle gevallen zal gelden.

In Nederland staat de handelswet niet afzonderlijk van de burgerlijke wet. Ze maakt deel uit van de burgerlijke wet vanaf 1975. In de jaren 1983 en 1988 werden in de wet ook de vierde en zevende richtlijnen van de Europese geïntegreerd. De wet bepaald regels zoals de openbaarmaking van de jaarrekening of de waardering.¹⁰

⁷ SCHIFFER, V. *Správně vedené účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010.

⁸ Šteker & Otrusínová, *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví* (2013).

⁹ Národní účetní rada *Interpretace*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012.

¹⁰ ŽÁROVÁ, Marcela, *Regulace evropského účetnictví*. (2006). pp. 128-30

Verder bepaalt ze de eisen voor het opstellen van de jaarrekening. De Raad voor de Jaarverslaggeving/DASB stelt de Nederlandse boekhoudstandaarden op (de richtlijnen voor de jaarverslaggeving). De richtlijnen voor de jaarverslaggeving daarna bepalen ze samen met de burgerlijke wet de boekhoudnormen (Nederlandse GAAP). De richtlijnen voor de jaarverslaggeving zijn de niet-officiële normen. De bedrijven worden echter aangeraden om die te volgen.

Het burgerlijke wetboek wordt door de regering opgesteld, en de Nederlandse standaarden worden door de Raad voor de Jaarverslaggeving opgesteld ondersteund door de Stichting voor de Jaarverslaggeving

De richtlijnen bevatten zoveel mogelijk boekhoudkundige normen van het Europese comité voor standaarden voor de jaarrekening (EASC). Deze adviezen werden door bedrijfsonderdelen van de het Gerechtshof Amsterdam (het Hooggerechtshof) toegepast. In het algemeen zijn de Nederlandse boekhoudkundige richtlijnen van Angelsaksische aard, omdat ze de nadruk leggen op waar en getrouw overzicht met het dominante accent op het economisch belang en niet op de rechtsvorm. De ontwikkelingen staan echter los van de Verenigde Staten en het Verenigd Koninkrijk.

Vanaf 1995 begon de herziening van de richtlijnen met het doel om steeds dichterbij de IASC te komen. De recentste internationale boekhoudnormen zijn bijna letterlijk vertaald naar de Nederlandse richtlijnen. Bovendien zijn ze niet alleen van toepassing in grote beursgenoteerde ondernemingen, maar ook in kleine ondernemingen. De invloed van IAS in Nederland is groot, maar op een indirecte manier. Momenteel is er in Nederland geen enkel bedrijf die de bepalingen van IAS volledig toepast.

Hieruit is gebleken dat de regulering van het boekhouden niet door één wet wordt geregeld. De norm ontstaat als volgende. De Raad stelt een voorstel voor dat nog een 6 maand lang een proces moet ondergaan. Hierbij kan de norm door de gebruiker van de jaarrekening en door de auditoren aangepast worden. Dergelijk voorstel is niet verplicht voor een bedrijf. De Raad kan samen met het Nederlandse Ministerie van Justitie als de regelgever voor het boekhouden worden beschouwd. Naast de Raad is ook de Kamer van Koophandel werkzaam. De kamer van koophandel houdt zich bezig met vraagtekens in het geval van een tenlastelegging.

4.2.1 Jaarrekening volgens Titel 9 Boek 2 BW

De titel 9 van het boek 2 BW inhoud wetgeving betreffende het opstellen en openbaarmaking van de jaarrekening, auditvereisten, waardering, en de eisen op de geconsolideerde jaarrekening. Sommige bepalingen zijn vooral afhankelijk van de grootte van een entiteit.

In sommige gevallen is de toepassing van deze regels in de huidige situatie niet mogelijk, omdat het burgerlijke wetboek niet de nodige informatie biedt zoals vastgesteld in 362(1) tot (3). De wetgeving heeft verklaard dat de entiteiten mogen afwijken in uitzonderlijke omstandigheden (362.4, Boek 2). Dit kan ook gelden voor de voorgeschreven boekhoudregels. In al deze gevallen moet de redenen voor die afwijking worden toegelicht en voor zover dat nodig is, moet deze vergezeld zijn door een beschrijving van het effect op het vermogen.

4.2.2 Ondernemingskamer en de jaarrekeningprocedure

De Ondernemingskamer, die ook de Ondernemingskamer van het Gerechtshof te Amsterdam kan genoemd worden, is de tweede belangrijkste factor die op het boekhouden invloed heeft. Het is een landelijk Nederlands rechterlijk orgaan dat ook een onderdeel van het gerechtshof Amsterdam is. De Ondernemingskamer houdt zich vooral bezig met juridische geschillen in Nederlandse vennootschappen.¹¹ De Ondernemingskamer is ook niet verplicht het besluit tot vaststelling van de jaarrekening te vernietigen. De aandeelhouders, werknemers of anderen kunnen in het geval aan een gebrek aan coherentie tussen de wet en de jaarrekening zich beroepen op de Ondernemingskamer. In het geval van een gebrek aan coherentie wordt de gedaagde aangezet om deze jaarrekening te corrigeren. Er zijn gevallen dat de Ondernemingskamer een bepaald precedent maakt die omgezet wordt in praktijk bij andere bedrijven. Ze bestaat uit drie rechters en twee boekhoudkundige deskundigen.¹²

4.2.3 De Raad voor de Jaarverslaggeving

De Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) is de derde factor die op het boekhouden invloed heeft. Het is een Nederlands adviesorgaan. Dit orgaan houdt zich bezig met de kwaliteit van de externe verslaggeving van niet-beursgenoteerde organisaties. Bovendien publiceert RJ richtlijnen voor de jaarverslaggeving. De activiteiten van de Raad voor de jaarverslaggeving zijn gefinancierd door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA), en bij de Sociaal Economische Raad.¹³

¹¹ DE RECHTSPRAAK. *Ondernemingskamer*. [online]. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: <https://www.rechtspraak.nl/Organisatie/Gerechtshoven/Amsterdam/Overhetgerechtshof/organisatie/ondernemingskamer/Pages/default.aspx>

¹² ŽÁROVÁ, Marcela, *Regulace evropského účetnictví*. (2006).128-30

¹³ SCHOONDERBEEK, J. W. *Setting Accounting Standards in the Netherlands*. Amsterdam: Raad Voor De Jaarverslaggeving, 1985.

De Raad voor de Jaarverslaggeving bestaat uit de vertegenwoordigers die de boekhoudkundige standaarden opstellen, en verder hun gebruikers en ook van auditoren van de jaarrekeningen. Ze komen minimaal maandelijks of met een bepaalde frequentie die de voorzitter, of twee leden van de raad of de Stichting voor de Jaarverslaggeving aanvragen. Het Ministerie van Justitie en de kamer van koophandel nemen ook deel aan een bijeenkomst. Deze vertegenwoordigers hebben echter geen recht op de stemming over het besluit van de bijeenkomst. De bijeenkomst en het verslag van deze vergadering zijn niet openbaar.¹⁴

4.2.4 Richtlijnen voor de jaarverslaggeving

Nederlandse boekhoudnormen, die richtlijnen voor de jaarverslaggeving genoemd worden, vormen het formele kader van de verslaglegging. Officieel is het geen wet en zijn ze voor de entiteiten niet verplicht. Het is echter zeer aanbevolen om deze richtlijnen bij het opstellen van de jaarrekening te gebruiken. Ze hebben de status van ondersteunende verklaring voor de burgerlijke wet. Ondanks het feit dat het geen wetgeving is, hebben deze richtlijnen hoge autoriteitsniveaus. De belangrijkheid werd al meerdere keren bevestigd door het Gerechtshof Amsterdam. Als de jaarrekening in twijfel is getrokken door elke partij, kan de rechter beslissen om die volgens de richtlijnen voor de jaarverslaggeving wetgeving te corrigeren. Bepaalde handelingen zijn bovendien vetgedrukt wat wijst op een hoger niveau van belangrijkheid. Er werden richtlijnen en uitingen van de IFRS herzien en vervolgens werden individuele standaarden door de burgerlijke wet geaccepteerd en toegevoegd. Daardoor zijn ze voor een entiteit bindend geworden.

Tot de algemeen aanvaarde normen van het boekhouden in Nederland behoort ook IFRS. De entiteit mag er afhankelijk van de grootte niettemin voor kiezen ofwel IFRS ofwel richtlijnen voor de jaarverslaggeving te kiezen. Als het bedrijf de beurs genoteerd is, is het verplicht om tenminste de geconsolideerde jaarrekening volgens de IFRS op te stellen.

4.2.5 Het opstellen van een richtlijn

De richtlijn wordt vastgesteld in meerdere stappen, in de eerste stap creëren de werknemers of werkgroep van de Raad voor de Jaarverslaggeving een ruwe versie van de richtlijn. Daarna wordt deze ruwe versie door de Raad besproken. In het geval dat het nodig is, stelt zij aanpassingen voor. Dit gebeurt nog voordat een voorstel van de richtlijn naar de procedure gestuurd wordt waarin hij opmerkingen krijgt. De opmerkingen worden vervolgens onderzocht samen met een zorgvuldig oordeel. Nog voor de richtlijn

¹⁴Raad voor de jaarverslaggeving. [online]. © Raad voor de Jaarverslaggeving. Zie link: <http://www.rjnet.nl/>

vastgesteld wordt, worden de voorstellen, in het geval dat het nodig is, herzien. De Raad voor de Jaarverslaggeving heeft als doelstelling dat haar adviezen het verschil weergeven in het praktische gebruik van de richtlijn. Daarom zijn richtlijnen die belangrijker zijn dan uitingen, in de tekst vetgedrukt. De richtlijnen voor de jaarverslaggeving zijn enkel bedoeld om een advies of een oordeel te bieden en niet de wettelijke regels van de jaarrekening op te stellen. Uiteindelijk bepaald altijd de rechter als het nodig is, volgens welke voorschriften een bedrijf haar jaarrekening moet opstellen of aanpassen. Anders kan een bedrijf zelf beslissen welke voorschriften te volgen. De individuele ondernemingen zijn persoonlijk aansprakelijk voor hun besluiten, hun financiële staten en de jaarrekening. De Nederlandse boekhoud standaarden dienen vooral om de besluiten over de bedrijfsrichtlijnen te verstrekken en om te bevorderen welke voorschriften ze moeten volgen. De definitieve beslissing is afhankelijk van het bedrijf.¹⁵

4.2.6 Stichting voor de Jaarverslaggeving

Stichting voor de Jaarverslaggeving werd 18 september 1981 opgericht. Bij het oprichten waren meerdere instellingen, namelijk het Verbond van Nederlandse Ondernemingen, het Nederlands Christelijk Werkgeversverbond, de Federatie Nederlandse Vakbeweging, de Christelijk Nationaal Vakverbond en de Orde Nederlands Instituut van Registeraccountants betrokken. Na 2001 werden vier andere leden toegevoegd, namelijk de Vereniging van Beleggingsanalisten, de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten, de Koninklijke Vereniging MKB-Nederland, Eumedion. De Sociaal Economische Raad (SER), de NBA en Eumedion geven jaarlijks geld aan aan de Stichting. Daarnaast ontvangt de Stichting inkomsten uit auteursrechten van de verkoop van de door hen uitgegeven Richtlijnenbundel. Andere financiën heeft de Stichting voor de Jaarverslaggeving van de verkoop van auteursrechten voor de boekhoud standaarden. Deze stichting coördineert de Dutch Accounting Standard Board en zorgt bovendien voor de betreffende financiële middelen. De doelstellingen zijn te vinden in haar statuten. De statuten zeggen dat het hoofdoel van deze stichting de bijdrage is aan kwaliteit van de financiële verslaglegging waarbij de nadruk dient te liggen op de jaarrekening. Deze doelstelling probeert ze door De Raad voor de jaarverslaggeving te realiseren. Op de activiteiten van de Stichting voor de Jaarverslaggeving wordt toezicht uitgeoefend door de stichtingsraad waaruit de voorzitter, Secretaris, en anderen een zetel hebben. Deze mensen zijn vertegenwoordigen van individuele organisaties die betrokken zijn bij het uitvoeren van de stichting.¹⁶

¹⁵ SCHOONDERBEEK, J. W. *Setting Accounting Standards in the Netherlands*. Amsterdam: Raad Voor De Jaarverslaggeving, 1985.

¹⁶ *Raad voor de jaarverslaggeving*. [online]. © Raad voor de Jaarverslaggeving. Zie link: <http://www.rjnet.nl/>

4.2.7 NIVRA

NIVRA is afkorting van Het Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants. Dit was tot 2013 de Nederlandse publiekrechtelijke beroepsorganisatie. NivRA hield zich bezig met de ondersteuning van de beroepsuitoefeningen en het beheren van het accountantsregister. Vanaf 2013 zijn deze taken overgenomen door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA).¹⁷

4.2.8 De Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA)

De Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants is de hoofd beroepsorganisatie die de boekhouder en auditors in Nederland verenigd. De organisatie is ontstaan uit een fusie van het Nederlands Instituut van Registeraccountants (NIVRA) en de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten (NOvAA). De werkzaamheid van deze beroepsorganisatie, waarover de wet op het accountantsberoep is onderworpen. De NBA bestaat uit een werkgroep van meer dan 20.000 deskundigen. De deskundigen werken in een normale boekhoudpraktijk, of werken bij gouvernementele organisaties of zijn leden van deze organisatie. Ze zijn ook enige in Nederland die de wettelijke auditcontrole mogen uitvoeren. Tot de doelen van de NBA behoort de ontwikkeling en de kwaliteit van het boekhoudersberoep. Het toezicht op de instellingen onder meer aan de hand van de ethische code en andere richtlijnen. Bovendien houdt ze zich bezig met een verdere opleiding van haar leden en het publiek. De NBA is verantwoordelijk voor de opvolging van goede boekhoudpraktijken van haar leden.

4.2.9 SER

De SER is de afkorting van de Sociaaleconomische Raad. Deze raad adviseert de Nederlandse regering en het Nederlandse parlement op het gebied van sociaaleconomisch beleid. Hiernaast houdt zich de SER ook bezig met de taken op de grond van de wet op de ondernemingsraden. Vakbonden zijn sterk vertegenwoordigd in deze raad. De SER bestaat uit vertegenwoordigers van drie groepen. De leden van de eerste groep zijn aangewezen door de vakbonden. De leden van de tweede groep zijn aangewezen door federaties van de industrie en de derde groep door de regering. De verslagen en aanbevelingen van de Sociaaleconomische Raad bevelen hoge Autoriteit van de regering, de eerste kamer en de publieke opinie. Ze zijn noodzakelijk voor het regeringsbeleid en hebben hierop een sterke invloed.

¹⁷ *Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants*. [online]. © Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants. Zie link: <https://www.nba.nl/>

5 VERGELIJKENDE ANALYSE

De vergelijkende analyse baseert zich op een vergelijking van twee geselecteerde eenheden. De vergelijking van de financiële verslaggeving van bepaalde landen kan enigszins een probleem vormen. Dit doet vermoeden dat het gemakkelijker zou zijn om de vergelijking van de boekhoudsystemen van naburige landen zoals Tsjechië en Slowakije te doen. Tsjechië en Nederland hebben echter ook iets gemeen, namelijk de het lidmaatschap van de Europese Unie. Nederland is lid van de EU, al vanaf 1 januari 1958¹ en Tsjechië pas vanaf 1 mei 2004.² De vergelijking van de boekhoudsystemen van twee Europese landen kan ook nog eenvoudig lijken wegens de Europese wetgeving die de lidstaten hebben aangenomen. Er mag echter ook niet uit het oog worden verloren dat alle lidstaten ook hun eigen wetgeving hebben. Hoewel elk land de wetgeving van de EU in haar eigen wetgeving integreert, doet het dat afhankelijk van specifieke nationale omstandigheden van die lidstaat. Juist dit leidt tot wezenlijke verschillen in de wetgeving, niet alleen in het boekhouden.

Aangezien binnen elk land andere omstandigheden zijn, heeft ook elk land een specifiek nationaal systeem voor de regulering van de financiële administratie en verslaggeving. Tot de oorzaken van deze verschillen behoren verschillende rechtsstelsels, politiek, sociaal en economisch klimaat. Elk land heeft zijn eigen historische ontwikkeling en tradities. Het regelgevingsklimaat is cruciaal voor het creëren van een regelgeving. In sommige landen staat op de eerste plaats de wet. Dit noemen we continentaal recht. Tsjechië gebruikt het continentaal recht. Het andere type is het Angelsaksische recht dat veel gebruikt maakt van ervaringen uit de praktijk. Het gaat vooral om de meningen van het auditberoep die in de vorm van standaarden uitgegeven worden.

Uit de historische context blijkt dat Nederland een grotere traditie van het boekhouden heeft dankzij het feit dat het een koloniaal handelsimperium had. Het boekhouden in Nederland dateert al uit de 16^e eeuw en de belangrijkste regels kwamen in de 18^e eeuw. Daarentegen Tsjechië had de overgang naar het belangrijkste boekhouden pas na de Tweede Wereldoorlog en vervolgens na 1989 waarin een nieuwe wetgeving kwam.

De wetgeving geeft de basis voor het creëren van een systeem waarmee het boekhouden uitgevoerd wordt. Dit is in Nederland ook gebaseerd op gewoontes. Door de De Raad voor de jaarverslaggeving worden standaarden uitgegeven die niet de echte wet zijn. De bedrijven wordt echter sterk aangeraden om die ook te volgen. Tsjechië heeft het

¹ EUROPA.EU. Nizozemsko. [online]. Geactualiseerd 01/07/2015. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: http://europa.eu/about-eu/countries/member-countries/netherlands/index_cs.htm

² EUROPA.EU. Historie vstupu ČR do EU. [online]. Geactualiseerd 01/07/2015. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: http://ec.europa.eu/ceskarepublika/cr_eu/index_cs.htm

boekhouden alleen gebaseerd op de regels die uitdrukkelijk door de wet bepaald zijn, namelijk de wet, standaarden en voorschriften.

Er zijn drie instellingen die de regelgeving over de boekhouding in Nederland weergeven. Het gaat om de wet, het Hof van Justitie en de Raad. Dit kan soms tot conflicten leiden. Dit gebeurt echter zeer zeldzaam. Dit is het zogenaamde Nederlandse model.

Zowel in Tsjechië als in Nederland is het belangrijkste gezaghebbende orgaan voor de regelgeving van de Financiële boekhouding de regering, die de regels in de wetgeving vaststelt. In Nederland gaat het om de Titel 9 Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek en de administratieve besluiten en in Tsjechië om het wet nr. 563/1991 Coll, toepassende bepalingen en standaarden. Omdat beide landen leden van de EU zijn, moeten ze ook aan de richtlijnen van de Europese Unie voldoen. Dit verklaart een groeiend aantal overeenkomsten inzake de inhoud van de boekhoudwetgeving in het laatste decennium. Bovendien kunnen we meer gelijkenissen zien wat betreft de inhoud van de boekhoudkundige regels, omdat beide landen beïnvloed worden door de International Accounting Standards Commission (IASC).

In Nederland geeft de Sociaaleconomische Raad (Sociaal Economische Raad, SER) advies aan de regering over sociaaleconomische kwesties. Het advies van de SER heeft een directe invloed op de wetsontwerpen, waaronder die met betrekking tot boekhoudkundige kwesties. De SER heeft dus een adviserende rol en opmerkingen over wetsontwerpen die zullen worden uitgegeven aan het Nederlandse parlement. Derhalve is SER ook formeel betrokken bij het proces van de financiële rapportageverordening, maar de SER besteedt echter nooit bijzondere aandacht aan deze zaken. Het lijkt erop dat in het algemeen de SER problemen in de financiële boekhouding niet rapporteert aan de Raad van de Jaarverslaggeving en in feite ze biedt twee derde van de financiering van de RJ. Dit is heel uniek en daarom bestaat het in Tsjechië niet.

In Nederland stelde ze in 1971 het tripartiete overleg vast. De Raad voor de Jaarverslaggeving heeft het in 1981 opgevolgd. De Raad voor de Jaarverslaggeving publiceert de richtlijnen voor de jaarverslaggeving die op de wetgevingen van het burgerlijk wetboek gebaseerd moeten zijn. Verder moeten deze richtlijnen ook met de vonnissen van de Ondernemingskamer overeen stemmen. De status van richtlijnen die door de Raad voor de Jaarverslaggeving gepubliceerd moet worden, is echter niet helemaal duidelijk. Ze zijn niet juridisch bindend als ze niet vermeld staan in het vennootschapsrecht. De Ondernemingskamer heeft ook de richtlijnen en sommige van hun vonnissen niet erkend. Bovendien ging ze zelfs tegen adviezen in, die door de Raad voor de Jaarverslaggeving uitgedrukt werden. De NivRA heeft nooit haar leden verplicht om de richtlijnen te volgen hoewel zij het gebruik ervan wel op informele wijze heeft aangemoedigd. Niettemin schijnen de richtlijnen een aanzienlijke impact te hebben op de

boekhoudpraktijk van Nederlandse bedrijven. De besluiten binnen de Raad voor de Jaarverslaggeving worden alleen genomen wanneer alle stemgerechtigde leden het eens zijn. De RJ bestaat uit de werkgevers- en werknemersvertegenwoordigers, vereniging van financiële analisten en de NIVRA. In dit verband dient te worden opgemerkt dat de meeste leden van de RJ gediplomeerde boekhouders zijn.

De RJ wordt grotendeels door de betaling van de jaarbijdragen van NBA en SER gefinancierd. Vandaag de dag past de RJ de Nederlandse richtlijnen aan in de richting van IASC standaarden. Het lijkt erop dat de laatste jaren de ontwikkeling van nationale normen in beide landen grotendeels ten einde is. In Tsjechië wordt dit vooral gefinancierd door banken die verschillende typen leningen geven.

Waar het gaat om de handhaving van de verslaggevingsregels, is de Ondernemingskamer een uniek kenmerk. Deze maakt deel uit van het gerechtshof te Amsterdam. Het gerechtshof moet over geschillen oordelen waarbij rechtspersonen betrokken zijn, ook over geschillen over de inhoud van de jaarrekening. De Ondernemingskamer bestaat uit 3 rechters en 2 Bijkomende adviseurs. Ze zijn in het geval van procedures betreffende de jaarrekening meestal registeraccountant. De oordelen van de Ondernemingskamer beïnvloeden het regelgevingsproces, omdat ze opgevolgd moeten worden door bedrijven bij de uitwerking van hun jaarverslagen. Bovendien komen deze oordelen in aanmerking voor de raad van de jaarverslagen bij het opstellen van richtlijnen. De eerste oordelen werden door de Ondernemingskamer in 1977 en 1978 gepubliceerd. Een instelling die vergelijkbaar is met de Nederlandse Ondernemingskamer bestaat niet in Tsjechië.

In Nederland kunnen ondernemingen het rekeningstelsel met maar enkele standardeisen vrij kiezen. Daarom kan de vergelijkbaarheid over de financiële informatie groter zijn in Tsjechië, dan in Nederland. Bovendien krijgt Nederland hierdoor een grotere hoeveelheid van regels die de entiteiten moeten volgen tegenover Tsjechië

Een criterium dat ook in Nederland zeer belangrijk is, is het boekhoudberoep dat op de praktijk gebaseerd is. Het is gevormd door organisaties die niet afhankelijk van de staat zijn. Dit kwam door een geleidelijke ontwikkeling in verband met actuele situaties. Vandaag de dag is dit beroep vertegenwoordigd door organisaties die in het voorgaande hoofdstuk genoemd werden, deze hadden een grote invloed op het opstellen van boekhoudstandaarden. Het boekhoudberoep in Tsjechië is vertegenwoordigd door Národní účetní rada (National Accounting Board). Hoewel deze raad geen direct effect heeft op de wetgeving, werkt ze samen met het Ministerie van Financiën en andere instituties die invloed op de wetgeving hebben. De Národní účetní rada geeft alleen commentaar op de voorstellen van de wet over het boekhouden. Bovendien is er ook een samenwerking over het voorbereiden van de besluiten en standaarden. Deze raad probeert om een uniforme toepassing van de wet over het boekhouden en andere wetten te creëren. Op grond hiervan

wordt de *Interpretace českých účetních předpisů* (Interpretatie Tsjechische boekhoudkundige regels) gepubliceerd.³

Met de betrekking en de invloed van accounting en auditing academici lijkt het erop dat in Nederland zijn de academici veel invloedrijker dan in Tsjechië. De impact van de academici in Nederland is voornamelijk het gevolg van een sterke relatie tussen de academische en professionele wereld. In de meeste gevallen zijn dit hoogleraren in de boekhouding en audit parttime academici die dit tegelijkertijd ook parttime uitvoeren. Hoewel de NIVRA haar eigen opleiding heeft, volgen veel accountants eerst een universitaire opleiding aan een van de zes universiteiten die de opleiding in bedrijfseconomie in bieden. Na deze opleiding volgen ze nog een aantal bijscholingen om registeraccountant te worden. Hoewel in Tsjechië het auditberoep een zwakke invloed heeft, speelt dit In Nederland een belangrijke rol bij het waarborgen van de kwaliteit van boekhoudkundige informatie.

Om de kwaliteit van de auditor te garanderen heeft de introductie van de Achtste Richtlijn in de nationale wetgeving van beide landen een minimaal opleidingsniveau van het beroep vastgelegd. In Nederland zijn er verdere maatregelen om de kwaliteit van audit te verzekeren. De onafhankelijkheid van de auditor is meestal aan de beroepsinstanties over gelaten. Zowel NIVRA als NOvAA leden zijn verplicht om de beginselen van de gedragscode toe te passen. In beide landen hebben momenteel accountants en auditberoepen een invloed op het proces van het financiële verslaggevingsproces door middel van haar vertegenwoordiging in verschillende raden van bestuur en instellingen.

In deze scriptie werden een aantal nieuwe ideeën en vergelijkende studies inzake het financiële verslaggevingsproces in Tsjechië en Nederland aangereikt. Het is bewezen dat ongeacht de projecten en activiteiten van de Europese Unie, om het boekhouden van alle lidstaten te harmoniseren, er echter nog verschillen bestaan tussen twee landen die andere gelijkenissen vertonen.

In Nederland werd het aanbieden van aandelen in een vroeg stadium van kapitaal financiering openbaar gemaakt. De Nederlandse structuur heeft een sterkere vraag naar boekhoudkundige informatie opgeleverd. Bovendien heeft dat het belang van het accountantsberoep gestimuleerd als onafhankelijke partij om de informatie die door bedrijfsleiders geproduceerd werden, te controleren

Tijdens de jaren 1940s en 1970s lieten zowel de instellingen als accountantsberoepen zien hoe groot het belang is, door het verbeteren van financiële rapportage activiteiten. Hoewel de vakbonden enkele beslissingen namen in bepaalde kwesties, hadden ze nooit een grote macht in de ontwikkeling van het financiële verslaggevingsproces in Nederland.

³ Národní účetní rada. *Interpretace*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012.

6 CONCRETE VERTAALOPLOSSINGEN: BALANS

In Tsjechië voeren de entiteiten de jaarrekening uit, volgens de wet over het boekhouden. De jaarrekening bestaat uit de balans, winst-en-verliesrekening en bijlagen. Eventueel kan die ook bestaan uit kasstroomoverzicht of vermogensmutaties die voortvloeien uit kapitaaltransacties. Wat de jaarrekening moet inhouden is te vinden in §8 lid 2 van de wet nr. 563/1991 Coll. over het boekhouden.¹ In Nederland is het begrip jaarrekening in art. 2:361 lid 1 Boek 2 BW beschreven. Hij is in paragraaf 3.8 besproken. Er is echter niet het kasstroomoverzicht genoemd, dat wil zeggen dat de opnemings van het kasstroomoverzicht op vrijwillige basis ligt. Zoals in Tsjechië wordt dit overzicht in de praktijk vaak na de balans en de winst-en-verliesrekening in het financieel verslag opgenomen. In Titel 9 boek 2 BW zijn de inhoudelijke kenmerken van de rubricering in de balans en winst-en-verliesrekening geweest. Er staan echter in het besluit geen modellen van de jaarrekening, het gaat alleen om algemene eisen voor de indeling voor BV's en NV's en toelichting van de jaarrekening, evenals modellen voor de balans en voor de winst-en-verliesrekening. In Tsjechië hebben alle jaarrekeningen één vorm.²

In het geval dat de entiteit de toestand van de activa en het kapitaal wil vergelijken, stelt ze de balans op. Ik zal in de volgende regels de hoofd inleiding van de balans van het Nederlands naar het Tsjechisch vertalen zodat ik de basisbegrippen van het boekhouden ook in de Tsjechische terminologie laat zien.

| Balansmodel B | Modelová rozvaha B |
|---|---|
| A. Vaste activa | A. Dlouhodobý majetek |
| <i>I. Immateriële vaste activa</i> | <i>I. Dlouhodobý nehmotný majetek</i> |
| 1. kosten van oprichting en van uitgifte van aandelen | 1. zřizovací výdaje |
| 2. kosten van onderzoek en ontwikkeling | 2. nehmotné výsledky výzkumu a vývoje |
| 3. concessies, vergunningen en intellectuele eigendom | 3. ocenitelná práva |
| 4. goodwill | 4. goodwill |
| 5. vooruitbetaald op immateriële vaste activa | 5. poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek |

¹ Bussinesscenter.cz. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. [online]. © 1998 - 2015 HAVIT, s.r.o. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>

² Máče, M. *Účetnictví a finanční řízení*. 1. vyd. Praha: Grada, 2013.

II. Materiële vaste activa

1. bedrijfsgebouwen en -terreinen
2. machines en installaties
3. andere vaste bedrijfsmiddelen
4. vaste bedrijfsmiddelen in uitvoering en vooruitbetaald op materiële vaste activa
5. niet aan de bedrijfsuitoefening dienstbaar

III. Financiële vaste activa

1. deelnemingen in groepsmaatschappijen
2. vorderingen op groepsmaatschappijen
3. andere deelnemingen
4. vorderingen op participanten en op maatschappijen waarin wordt deelgenomen overige effecten
6. overige vorderingen

B. Vlottende activa

I. Voorraden

1. grond- en hulpstoffen
2. onderhandel werk
3. gereed product en handelsgoederen
4. vooruitbetaald op voorraden

II. Vorderingen

1. op handelsdebiteuren
2. op groepsmaatschappijen
3. op participanten en op maatschappijen waarin wordt deelgenomen
4. overige vorderingen
5. van aandeelhouders opgevraagde stortingen

II. Hmotný majetek

1. pozemky a budovy
2. stroje a zařízení
3. ostatní provozní hmotný majetek
4. provozní hmotný majetek a zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
5. hmotný majetek nepoužívaný v obchodním nebo výrobním procesu

III. Finanční majetek

1. podíly v ovládaných a řízených osobách
2. pohledávky za společnostmi ve skupině
3. ostatní podíly
4. pohledávky za společníky a za ovládanými a řízenými osobami
6. ostatní pohledávky

B. Oběžná aktiva

I. Zásoby

1. materiál
2. nedokončená výroba a polotovary
3. výrobky a zboží
4. poskytnuté zálohy na zásoby

II. Pohledávky

1. z obchodního styku
2. za podniky ve skupině
4. za společníky a za ovládanými a řízenými osobami
4. ostatní pohledávky
5. platby od akcionářů

| | |
|---|---|
| 6. overlopende activa | 6. položky časového rozlišení |
| <i>III. Effecten</i> | <i>III. Cenné papíry</i> |
| 1. buiten de groep staande verbonden maatschappijen | 1. společnosti mimo skupinu |
| 2. overige effecten | 2. ostatní cenné papíry |
| <i>IV. Liquide middelen</i> | <i>IV. Finanční majetek</i> |
| <i>overlopende activa</i> | <i>položky časového rozlišení</i> |
| A. Eigen vermogen | A. Vlastní kapitál |
| <i>I. Geplaatst kapitaal</i> | <i>I. Základní kapitál</i> |
| <i>II. Agio</i> | <i>II. Emisní ážio</i> |
| <i>III. Herwaarderingsreserve</i> | <i>III. Rezervní fond z přecenění</i> |
| <i>IV. Wettelijke en statutaire reserves</i> | <i>IV. Zákonný a statutární rezervní fond</i> |
| 1. wettelijke | 1. zákonný |
| 2. statutaire | 2. statutární |
| <i>V. Overige reserves</i> | <i>V. Ostatní rezervní fondy</i> |
| <i>VI. Onverdeelde winst</i> | <i>VI. Nerozdělený zisk</i> |
| <i>Resultaat na belastingen</i> | <i>Výsledek hospodaření po zdanění</i> |
| B. Voorzieningen | B. Rezervy |
| 1. voor pensioenen | 1. na důchody |
| 2. voor belastingen | 2. na daňové povinnosti |
| 3. overige | 3. ostatní |
| C. Langlopende schulden | C. Dlouhodobé závazky |
| 1. converteerbare leningen | 1. konvertibilní dluhopisy |
| 2. andere obligaties en onderhandse leningen | 2. ostatní obligace a úvěry |
| 3. Schulden aan kredietinstellingen | 3. Závazky vůči úvěrovým institucím |
| 4. vooutontvangen op bestellingen | 4. poskytnuté zálohy na zakázky |

5. schulden aan leveranciers en handelskredieten
6. te betalen wissels en chèques
7. schulden aan groepsmaatschappijen

8. schulden aan participanten en aan maatschappijen waarin wordt deelgenomen
9. belastingen en premies sociale verzekeringen
10. schulden ter zake van pensioenen
11. overige schulden
12. overlopende passiva

D. Kortlopende schulden

1. converteerbare obligaties en andere leningen
- 2 andere obligaties en onderhandse leningen
3. schulden aan kredietinstellingen
4. vooruit ontvangen op bestellingen
5. schulden aan leveranciers en handelskredieten
6. te betalen wissels en chèques
7. schulden aan groepsmaatschappijen
8. schulden aan participanten en aan maatschappijen waarin wordt deelgenomen
9. belastingen en premies sociale verzekeringen
10. schulden ter zake van pensioenen
11. overige schulden
12. overlopende passiva

overlopende passiva

5. Závazky z obchodního styku
6. Vydané směnky a šeky
7. závazky vůči koncernovým společnostem

8. závazky vůči účastníkům a v ovládaných a řízených osobách
9. daně a příspěvky na sociální zabezpečení
10. závazky za důchody
11. ostatní dlouhodobé závazky
12. položky časového rozlišení

D. Krátkodobé závazky

1. konvertibilní dluhopisy o ostatní půjčky
3. ostatní obligace a soukromé úvěry
3. závazky vůči finančním institucím
4. poskytnuté zálohy na zakázky
5. Závazky z obchodního styku
6. Vydané směnky a šeky
7. závazky vůči společnostem ve skupině
8. závazky vůči účastníkům a koncernovým společnostem
9. daně a příspěvky na sociálního zabezpečení
10. závazky za důchody
11. ostatní krátkodobé závazky
12. položky časového rozlišení

položky časového rozlišení

CONCLUSIE

In mijn masterscriptie houd ik me bezig met de vergelijking tussen de dubbele boekhouding in Nederland en in Tsjechië. Het belangrijkste doel van mijn masterscriptie is een vergelijkende studie over de financiële verslaggeving en regelgeving in Tsjechië en Nederland te geven, namelijk het verplichte dubbel boekhoudsysteem toe te passen. Wat zijn de grootste verschillen in verband met de boekhouding in beide landen? Welke wetten worden toegepast in de dubbele boekhouding, en zijn er internationale standaarden?

Ik heb mijn masterscriptie in zes hoofdstukken ingedeeld. In het eerste hoofdstuk van mijn masterscriptie heb ik de ontwikkeling van de boekhouding in het verleden in Tsjechië en Nederland vergeleken. Ik heb het ontstaan van de boekhouding uitvoerig beschreven, omdat de huidige situatie van het boekhouden voorafgegaan werd door een langdurige ontwikkeling. In deze periode paste men ook primitieve voorraadboekhoudingen toe. Daarna richt ik me op de ontwikkeling in Europa waar Nederland en Tsjechië liggen. In Europa werd het eerste moderne dubbele boekhouden al op papier gezet in 1494 in het kader van het wiskundig handboek en verschenen er ook andere pogingen om het dubbele boekhouden te verbeteren of een nieuw systeem te ontwikkelen. Verder beschrijf ik ook de ontwikkeling in de 19^e en 20^e eeuw, waarin de staat ook een belangrijke externe gebruiker van het boekhouden werd. In het kader van ontwikkeling houd ik me bovendien bezig met de ontwikkeling van de harmonisatie van binnen de EU. Ten slotte leg ik ook de ontwikkeling uit in Tsjechië en Nederland, waar de geschiedenis van de financiële verslaggeving in drie periodes kan ingedeeld worden. De eerste periode is het vroege stadium van de financiële regelgeving, omdat er nog weinig normen of wetten bestonden. De tweede periode kan worden gekenmerkt als een periode van voortdurende toename van regelgeving en de derde periode die door een harmonisatie-inspanning door middel van de invoering van een groot aantal richtlijnen van de EU wordt gekenmerkt. Uit de historische context blijkt dat Nederland een grotere traditie van het boekhouden heeft dankzij het feit dat het een koloniaal handelsimperium was. Deze ontwikkelingen in het boekhouden weerspiegelen uiteraard deze economische ontwikkeling. Daarentegen Tsjechië had de overgang naar het belangrijkere boekhouden pas na de Tweede Wereldoorlog en vervolgens na 1989 waarin een nieuwe wetgeving kwam.

In het tweede hoofdstuk heb ik de definitie van het boekhouden en de theoretische basis uitgelegd. Als eerste heb ik de aard en het belang van het boekhouden omschreven, waarin de definitie van het boekhouden gegeven wordt. Verder wordt besloten dat het boekhouden niet alleen door eigenaren gebruikt wordt, maar ook door derden. Behalve het evalueren van de hedendaagse positie van het bedrijf op de markt, geeft het ook een reeks van belangrijke gegevens over toekomstige ontwikkeling. In dit hoofdstuk is ook een stuk te zien over de algemene administratieverplichting, het gaat voornamelijk over de

vermogenstoestand van de rechtspersoon, de vermogens van aandeelhouders of leden vallen erbuiten. Bovendien worden hier wetten die het boekhouden bepalen in het algemeen samen met andere formaliteiten omschreven.

In het derde hoofdstuk heb ik mij met de internationale standaarden die het boekhouden bepalen bezig gehouden. Onder andere ging het over de harmonisatie van de boekhoudregels in de wereld, convergentie van de internationale standaarden en harmonisatie binnen de EU. Er zijn drie belangrijke richtingen in de harmonisatie van het boekhouden gegeven. De eerste is een boekhoudkundige standaard voor jaarverslagen die voor grote bedrijven bedoeld is. De tweede is *US GAAP*. De derde zijn boekhoudrichtlijnen van de EU. Het doel van IFRS, die de harmonisatie van de boekhoudregels in de wereld bepalen, is om jaarverslagen van bedrijven begrijpelijk en vergelijkbaar te maken over internationale grenzen. Daarnaast probeert IFRS ook wereldwijd een hoog niveau van vergelijkbaarheid en transparantie van jaarrekeningen te behalen. Eveneens wordt het op de behoeften van wat de staat eist ook toegepast, in tegenstelling tot *US GAAP* die gebaseerd zijn op praktijken van de Verenigde Staten. Vandaag de dag is de financiële verslaglegging uit de wereld verdeeld uit twee mogelijkheden. Aan de ene kant Amerikaanse beurzen met *US GAAP*. Aan de andere kant Europese beurzen met IFRS. Daarom zijn de uitvoerders van IFRS en *US GAAP* overeengekomen over het convergeren van IFRS en *US GAAP*. De doelstelling van deze samenwerking is om de verschillen tussen deze twee boekhoudsystemen zoveel mogelijk op te heffen en om deze verder gezamenlijk te ontwikkelen.

In het vierde hoofdstuk heb ik het boekhouden van beide landen uitgelegd. Als eerste heb ik het boekhouden in Tsjechië omschreven, namelijk De wet nr. 563/1991 Coll., over het boekhouden, de besluiten en de boekhoudstandaarden. Verder hield ik me ook met het boekhoudberoep in Tsjechië bezig. Dit is in Tsjechië door de Národní účetní rada gerepresenteerd en het gaat om een onafhankelijk instituut dat als hoofddoelstelling het ondersteunen van vakkundige en praktische kanten van het boekhoudberoep heeft. Als tweede heb ik het boekhouden in Nederland omschreven, namelijk de titel 9 boek 2 BW en de standaarden. Verder hield ik me ook met de beroepsorganisatie in Nederland bezig. Dit is De Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) die de hoofdberoepsorganisatie is en de boekhouders en auditors in Nederland verenigt. Bovendien beschreef ik ook organisaties die op het boekhouden een grote invloed hebben, namelijk de Ondernemingskamer en de Raad voor de Jaarverslaggeving. Omdat Nederland het land is, waar het overlegstelsel een grote invloed heeft, heb ik in de context van het boekhouden ook de Sociaaleconomische Raad en Stichting voor de Jaarverslaggeving vernoemd.

In het vijfde hoofdstuk hield ik mij met de vergelijkende analyse van het boekhouden in Tsjechië en Nederland bezig. Ik heb een aantal nieuwe ideeën en vergelijkende studies inzake het financiële verslaggevingsproces in Tsjechië en Nederland aangehaald. Het is

bewezen dat ongeacht de projecten en activiteiten van de Europese Unie, het boekhouden van alle lidstaten te harmoniseren, er echter nog verschillen bestaan tussen twee landen die andere gelijkenissen vertonen.

In het laatste hoofdstuk heb ik een onderdeel van de jaarrekening vertaald, namelijk de balans. Hiermee heb ik een breed scala van basis begrippen uit het boekhouden van uit het Nederlands naar Tsjechisch vertaald.

BRONNEN

LITERATUUR

- ARCHER, Simon & David ALEXANDER. *European Accounting Guide. Fourth Edition.* Aspen Law & Business 2001.
- BECKMAN, H. *Hoofdstukken van het jaarrekeningenrecht in Nederland.* Deventer: Kluwer, 2008.
- BLECHA, Josef. *Základy účetní evidence (účetnictví).* Praha: Karlova universita v Praze, 1960.
- BOHUŠOVÁ, Hana. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS: vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků.* Brno: ASPI, 2008
- BOUMA, J. L., & D. W. Feenstra. "Accounting and Business Economics Traditions in the Netherlands." *European Accounting Review* 1997, p. 175-197.
- DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IAS/IFRS.* Brno: Computer Press, 2006,
- DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS.* Brno: Computer Press, 2011
- FIALA, Josef. *Dějiny účetnictví.* Praha: Pragotisk, Peroutka a spol., 1935
- FUKSA, Josef. *Slovník obchodně-technický, účetní a daňový, 10. díl Šatny – Vyměřovací řízení daňové.* Praha: Tiskové podniky Ústředního svazu československých průmyslníků v Praze, 1939. Kapitola Účetnictví (dějiny),
- HORA, Michal. „Počátky účetnictví.“ *Český finanční a účetní časopis* 1 (2006), nr. 3, p. 80-85.
- HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA & Ladislav ŠÍŠKA. *Manažerské účetnictví.* Praha: GRADA Publishing, 2008,
- JÍLEK, Josef & Jitka SVOBODOVÁ. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví.* Praha: Grada, 2013.
- KOLÁŘOVÁ, Eva. *Harmonizace finančního účetnictví na mezinárodní standardy u malých a středních firem.* Brno, Vysoké učení technické v Brně 2005 (diss.)
- KOVANICOVÁ, Dana, *Finanční účetnictví: světový koncept: IFRS/IAS.* Praha: Polygon, 2005.

- KOVANICOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví v kontextu světového vývoje*. [s.l.] : [s.n.], 1999
- KOVANICOVÁ, Dana, *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Praha: Bova Polygon, 2004.
- KOVANICOVÁ, Dana, *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Trizonia, 1993/2012
- LANDA, M. *Základy účetnictví*. Ostrava: KEY Publishing, 2008.
- LAUWERS, Luc & Marleen WILLEKENS. "Five Hundred Years of Bookkeeping – A Portrait of Luca Pacioli." *Tijdschrift voor Economie en Management* 39 (1994), nr. 3, p. 289-304.
- MÁČE, M. *Účetnictví a finanční řízení*. 1. vyd. Praha: Grada, 2013.
- MLÁDEK, Robert, „Světové účetnictví: IFRS, US GAAP.“ In: Jílek et al., *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví*. Praha: Linde, 2013, p. 22.
- MÜLLEROVÁ, Libuše & Alena VANČUROVÁ, *Daně v účetnictví podnikatelů*. Praha: ASPI, 2006
- PASEKOVÁ, Marie. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS: studijní pomůcka pro distanční studium*. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2007.
- PREVITS, Gary John, Peter J. WALTON & P. WOLNIZER. *A global history of accounting, financial reporting and public policy: Europe*. 1st ed. Bingley, UK: Emerald, 2010 (Studies in the development of accounting thought 14A).
- RAULICH, Hugo. *Příspěvek k dějinám účetnictví*. Uherské Hradiště: Knihovna K. Novotného, cca 1922.
- SEDLÁČEK, J., HÝBLOVÁ, E., KRÍŽOVÁ, Z., VALOUCH, P. *Finanční účetnictví*. Brno: Masarykova univerzita, 2010.
- SCHIFFER, V. *Správně vedené účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010.
- SCHOONDERBEEK, J. W. *Setting Accounting Standards in the Netherlands*. Amsterdam: Raad voor de Jaarverslaglegging, 1985. Print.
- SKÁLOVÁ, Jana et al. *Podvojně účetnictví*. Praha: Grada Publishing, 2015.
- ŠTEKER, Karel & Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 1. vyd. Praha: Grada, 2013.
- ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví 2009: pro střední školy a pro veřejnost*. Znojmo: Pavel Štohl, 2009, 8 sv.

WINDMULLER, John P. *Labor relations in the Netherlands*. Ithaca, N.Y.: Cornell University Press, 1969.

ZEFF, Stephen A., & Frans VAN DER WEL. *Company Financial Reporting: A Historical and Comparative Study of the Dutch Regulatory Process*. Amsterdam: North-Holland, 1992.

ŽÁROVÁ, Marcela, *Regulace evropského účetnictví*. Praha, Oeconomica, 2006.

WETTEN

Bussinesscenter.cz. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. [online]. © 1998 - 2015 HAVIT, s.r.o. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link:
<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>

OVERHEID.NL. Handelsregisterwet 2007. [online]. Geldend op 31-07-2015 [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: http://wetten.overheid.nl/BWBR0021777/geldigheidsdatum_31-07-2015

OVERHEID.NL. Burgerlijk Wetboek Boek 2. [online]. Geldend op 31-07-2015 [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link:
http://wetten.overheid.nl/BWBR0003045/geldigheidsdatum_31-07-2015

DOCUMENTEN

Národní účetní rada. *Interpretace*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. 304 s.

SCRIPTIES

BŘICHNÁČ, Vladimír, *Účetnictví obcí a jeho změny v důsledku účetní reformy veřejných financí*. Brno: Masarykova univerzita (afstudeerscriptie) 2013. URL: http://is.muni.cz/th/175533/esf_m_a2/ [geraadpleegd 14 juli 2015].

FOUČEK, Roman. *Společnost řízená penězi*. Brno: Masarykova univerzita, 2012 (afstudeerscriptie) URL: http://is.muni.cz/th/207709/pdf_m/. p. 33 [geraadpleegd 9 juli 2015].

HODOVÁ, Eva. *Mezinárodní harmonizace účetnictví*. [s.l.], 2002. 89 s. Diplomová práce.

INTERNETBRONNEN

ARCANUS. *Geschiedenis van het boekhouden*. [online]. © 2009 - 2015 - Arcanus BVBA. [gebruikt op 2014-10-20]. Zie link: <http://arcanus.be/geschiedenis/geschiedenis-van-het-boekhouden/>

BDO. *International financial reporting standards (IFRS)*. [online]. [gebruikt op 2014-11-28]. Zie link: <http://www.bdo.nl/nl/diensten/accountancy/ifrs/paginas/default.aspx>

DE RECHTSPRAAK. *Ondernemingskamer*. [online]. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: <https://www.rechtspraak.nl/Organisatie/Gerechtshoven/Amsterdam/Overhetgerechtshof/organisatie/ondernemingskamer/Pages/default.aspx>

ENCYCLO.NL: Nederlandse encyclopedie. Dubbel boekhouden. [online]. © 2015. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: <http://www.encyclo.nl/begrip/Dubbel%20boekhouden>

EUROPA.EU. [online]. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: <http://europa.eu/>

European Commission. [online]. [gebruikt op 2014-11-22]. Zie link: http://ec.europa.eu/finance/accounting/index_en.htm

JURISDISCHWOORDENBOEK.COM. [online]. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: <http://jw.juridischwoordenboek.com/contentDefinition.asp?termRechtsgebiedId=1006578>

Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants. [online]. © Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants. Zie link: <https://www.nba.nl/>

PROFITAS.CZ. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IRFS*. [online]. © 2012-2013 Profitas.cz [gebruikt op 2014-12-07]. Zie link: <http://www.profitas.cz/poradna/prakticke-rady-a-zkusenosti/mezinarodni-standardy-ucetniho-vykaznictvi-ifrs>

Raad voor de jaarverslaggeving. [online]. © Raad voor de Jaarverslaggeving. Zie link: <http://www.rjnet.nl/>

TOTALITA.CZ. 50. léta nová koncepce ekonomiky, změny ekonomických vztahů. [online]. © 1999 - 2015 Tomáš Vlček. [gebruikt op 2015-07-20]. Zie link: www.totalita.cz/50/50_02_001.php ze dne

Wikipedia - De vrije encyclopedie. [online]. Zie link: <http://nl.wikipedia.org/>

ANDERE BRONNEN

Zerotoprotraining.com. ‘Overview of International Financial Reporting Standard (IFRS)’, *Youtube*. YouTube, LLC, 2 januari 2014.

Resumé v češtině

Cílem této diplomové práce je nabídnout čtenáři přehledný úvod do problematiky rozdílů v účetnictví mezi Českou republikou a Nizozemskem. Hlavním tématem je problematika podvojeného účetnictví se zaměřením na rozdíly v legislativě, které vznikly rozdílným historickým vývojem. Práce je psaná v nizozemském jazyce a je rozdělena do šesti hlavních kapitol. V první kapitole je popsán vývoj účetnictví v České republice a Nizozemsku. Tento vývoj začíná obecným vývojem a poté se zaměřuje na proměny v účetnictví na území dnešní České republiky a Nizozemska. V následující kapitole je uveden bližší popis povahy a významu účetnictví společně s teoretickými základy. V této kapitole je dále popsána hierarchie účetnictvích zákonů a norem. Třetí kapitola se zaměřuje na mezinárodní zákony, které ovlivňují účetnictví, jak v České republice, tak v Nizozemsku. Čtvrtá kapitola uvádí současné zákony České republiky a Nizozemska a zkoumá jejich ovlivnění mezinárodními standardy. Dále tato kapitola nabízí přehled organizací a sdružení, které mají na účetnictví značný vliv. Předposlední kapitola se zabývá nalezenými rozdíly v účetnictví České republiky a Nizozemska. Zaměřuje se především na rozdíly ve vývoji, v přijímání nové legislativy či ve vlivu, které mají různé organizace v těchto zemích. Poslední kapitola této diplomové práce nabízí přehled důležitých účetních pojmů prostřednictvím překladu rozvahy.

ENGLISH ABRIDGEMENT

The aim of this master's thesis is to offer the readers an introduction to the issue of bookkeeping differences between the Czech Republic and the Netherlands. The main theme is the question of double-entry bookkeeping with a focus on differences in legislation which arose differing historical developments. The thesis is written in Dutch language and is divided into six main chapters. The first chapter describes the development of accounting in the Czech Republic and the Netherlands. This development begins with general development and thereafter focuses on changes in accounting within the boundaries of the the Czech Republic and the Netherlands. The next chapter provides a detailed description of the nature and importance of accounting together with theoretical basic. This chapter also describes the the hierarchy of accounting laws and standards. The third chapter focuses on international laws which influence accounting, both in the Czech Republic and the Netherlands. The fourth chapter presents the current laws of the Czech Republic and the Netherlands, and examines the influence of international standards. This chapter also gives an overview of organizations and associations which have a considerable impact on the accounts. The fifth chapter deals with differences in accounting between Czech Republic and the Netherlands. It focuses primarily on the differences in development, the adoption of new legislation or the influence that have different organizations in these countries. The last chapter of this thesis provides an overview of important accounting terms thought the translations of the balance sheet.

.

.

ANOTACE

Jméno Autora: Lucie Škaloudová

Název Fakulty a katedry: Filozofická fakulta Univerzity Palackého v Olomouci, Katedra nederlandistiky

Název diplomové práce: De dubbele boekhouding in Nederland en in Tsjechië in vergelijking

Anglický název diplomové práce: Double-entry bookkeeping in the Netherlands and the Czech Republic in Comparison

Vedoucí diplomové práce: prof. dr. Wilken Engelbrecht, cand. litt.

Počet znaků: 118 058

Počet příloh: 0

Klíčová slova: Podvojný účetnictví, nizozemská účetní legislativa, česká účetní legislativa, harmonizace účetnictví, mezinárodní účetní standardy.

Key words: Double accounting, Dutch accounting legislation, Czech accounting legislation, accounting harmonization, international accounting standards.

Krátká charakteristika:

Cílem této diplomové práce je nabídnout čtenáři přehledný úvod do problematiky rozdílů v podvojném účetnictví mezi Českou republikou a Nizozemskem. Hlavním tématem je problematika podvojného účetnictví. Nejprve je popsán vývoj účetnictví v České republice a Nizozemsku od pravěku do dnešní doby. Dále se práce zaměřuje na evropské standardy související s účetnictvím a aplikací těchto standardů do legislativy daných zemí. V následující kapitole je uveden bližší popis současných zákonů České republiky a Nizozemska. V Předposlední kapitola se zabývá nalezenými rozdíly a následně poslední část této diplomové práce nabízí přehled důležitých účetních pojmů prostřednictvím překladu rozvahy.