

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Teze diplomové práce

**Dopady vybraných rozdílů mezi českou právní úpravou
účetnictví a IFRS na podnikovou sféru**

Radka Bartošová

© 2015 ČZU v Praze

Dopady vybraných rozdílů mezi českou právní úpravou účetnictví a IFRS na podnikovou sféru

Souhrn

V literární rešerši jsou uvedeny informace o harmonizaci účetnictví ve světě a v Evropě, dále jsou popsány Mezinárodní účetní standardy, především části týkající se jejich vzniku a vývoje, struktury a také jsou zde uvedeny informace o účetní výkazech patřících do účetní závěrky. V další části literární rešerše jsou shrnuta teoretická východiska o české právní úpravě účetnictví, o rozvaze, výkazu zisku a ztrát a příloze. V závěrečné části rešerše je práce zaměřena na komparaci vybraných IFRS a české právní účetní normy, tedy zejména na odlišnosti týkající se dlouhodobého majetku a dlouhodobého nehmotného majetku. V praktické části diplomové práce je věnována pozornost komparaci IFRS a ČÚL na konkrétních případových studiích, jejichž výsledky jsou dále uvedeny ve spojitosti s dopadem na výsledek hospodaření a s dopadem na daňový základ v obou účetních rámcích. Na závěr práce je navržen možný popis konverze výsledků případových studií z IFRS do účetnictví podle ČÚS.

Klíčová slova: harmonizace účetnictví, Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, české právní předpisy, dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, finanční výkazy, rozvaha, výkaz zisku a ztráty, vývojové náklady, výsledek hospodaření.

Hlavním cílem práce je navržení opatření k optimalizaci procesů konverze dat v oblasti dlouhodobého nehmotného majetku z účetnictví vedeného dle IFRS na data a transakce odpovídající české právní úpravě účetnictví, a to na základě zmapování situace v konkrétním podniku a vypracování případových studií.

Dílčím cílem práce je rozbor oceňování a účtování vybraných prvků účetní závěrky a analýza sestavování účetní závěrky dle požadavků zákona o účetnictví, prováděcí vyhlášky a českých účetních standardů a podle požadavků IFRS, dále pak upozornění na odlišnosti ve vykazování účetních informací dle stanovených účetních rámců.

Pro zpracování diplomové práce jsou použity české i zahraniční odborné zdroje, materiály z odborných školicích programů a informace z účetnictví zvoleného podniku získané prostřednictvím odborných konzultací. Na základě analýzy vybraných oblastí, jednotlivých prvků a vazeb obou účetních systémů dochází k jejich důkladnému popisu, následná syntéza slouží k odhalení podstatných souvislostí systémů. Na závěr teoretické části diplomové práce je použita metoda komparace informací z dostupných zdrojů týkajících se oblastí, které jsou vybrány k bližšímu prozkoumání v praktické části práce. Řešené oblasti byly určeny na základě absolvování odborných konzultací s účetní metodičkou a rozboru výroční zprávy nejmenované společnosti. V důsledku zkoumání je upozorněno na významné rozdíly v dané oblasti při účtování a vykazování dle obou účetních rámců. Předmětem komparace jsou definice dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, přípustné metody oceňování DHM a DNM při prvotním vstupu do účetnictví, v průběhu užívání a k rozvahovému dni, dále jsou uvedeny informace týkající se odpisování DHM a DNM dle IFRS a dle českých právních předpisů.

V praktické části diplomové práce jsou sestaveny případové studie na základě dedukce autorky, na nichž jsou analyzovány a graficky zobrazeny odlišnosti ve vykazování dlouhodobého nehmotného majetku podle IFRS a české právní úpravy. U případových studií je také věnována pozornost odpisům a jejich výpočtům (roční výpočty odpisů). Vzhledem k používání metody

rovnoměrného (lineárního) odpisování v nejmenované společnosti, je v praktické části práci uveden stejný způsob odpisování. Pro výpočet odpisů podle IFRS je tedy uveden vzorec:

$$\text{odpis} = \frac{PC - \text{zbytková hodnota}}{\text{očekávaná doba životnosti}} = \frac{\text{odepsatelná částka}}{\text{očekávaná doba životnosti}}$$

Při určování vhodného vzorce u odpisů podle ČÚS záleží, zda účetní jednotka zohledňuje zbytkovou hodnotu, či ne. V případě, že zbytkovou hodnotu zohledňuje, vzorec pro výpočet odpisu bude stejný jako podle IFRS. Avšak pokud společnost nezohledňuje zbytkovou hodnotu, je vzorec pro výpočet odpisů následující:

$$\text{odpis} = \frac{PC}{\text{stanovená doba odpisování}}$$

Na základě analýzy a syntézy účetních dat a přiřazení účetních operací do kategorií transakcí je navržena podoba tzv. manuálu, který je zaměřen na postup konverze dat z IFRS do účetnictví vedeného podle ČÚS na základě sestavených případových studií. Tento manuál je navržen jako opatření k optimalizaci procesu převodu výsledku hospodaření dle IFRS na výsledek hospodaření dle českých právních předpisů. Pro zlepšení přehlednosti jsou vypracována schémata účetních postupů jednotlivých transakcí na základě předlohy uvedené v akademické práci Ing. Daniely Kynclové, PhD. Schémata jsou doplněna o výsledky z případových studií na základě dedukce autorky.

S růstem významu globalizace v obchodním světě roste i význam harmonizace účetnictví a vykazování finančních dat národních a mezinárodních společností. Harmonizace je komplexní a velice obtížný proces, jež potrvá řadu let a není zaručen výsledek přijatelný pro všechny účastníky finančních trhů. Jak lze vyčíst z teoretické části, je pravděpodobné, že k úplnému sjednocení účetních postupů a finančních výkazů nedojde nikdy. Toto tvrzení je podloženo uvedenými příklady rozdílů ve finančních výkazech v teoretické části a především uvedenými účetními operacemi v praktické části týkajícími se vykazování dlouhodobého nehmotného majetku.

V práci je zanalyzováno rozdílné vykazování dlouhodobého nehmotného majetku v IFRS a ČÚS. V teoretické části jsou popsány finanční výkazy obou účetních rámců a problematika vykazování DNM, v praktické části pak uvedeny případové studie zahrnující účtování DNM s použitím postupů a metod využívajících nejmenovanou společnost. Firma je členem zahraničního koncernu a je tedy nucena vést účetnictví podle IFRS, ale vzhledem k jejímu sídlu v České republice musí vést účetnictví i podle ČÚS. Dále byly výsledky případových studií prezentovány ve spojitosti s dopadem na výsledek hospodaření a daňový základ.

V poslední části práce je uveden návrh optimalizace procesů účetní jednotky prostřednictvím tzv. manuálu popisujícího konverzi transakcí z IFRS do ČÚS za pomoci hlavních a pomocných knih obou účetních rámců. Existuje mnoho možností, jak data z IFRS zkonvertovat do ČÚS, jako například konverze na úrovni účetních výkazů nebo na úrovni zůstatků účtů, i když odborná literatura se metodikou konverze prakticky nezabývá. Jakákoli konverze je závislá na parametrech programového vybavení účetní jednotky (např. Helios, SAP, etc.), které lze nastavit podle možností programu nebo manuálně v Excelu. Nejmenovaná společnost využívá metodu hlavních a pomocných knih především z důvodu nejpřesnějšího a nejkvalitnějšího zobrazení transakcí v obou účetních rámcích. Detailní popis konverze dat z IFRS do ČÚS i s grafickými zobrazeními případových studií, který by sloužil k efektivnějšímu zaučení nových zaměstnanců a lepší orientaci ve vedení účetnictví, ve společnosti prozatím chybí.

Seznam literatury

Knižní zdroje:

BOHUŠOVÁ, Hana. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS: Vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků*. Praha: ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-366-9

DELOITTE TOUCHE TOHMATSU LIMITED. *IFRS in your pocket 2013*. London 2013

DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 3. vyd. Brno: Computer Press, a.s., 2011. ISBN 978-80-251-3652-2.

HINKE, Jana. *Účetní systém IAS/IFRS: charakteristika účetního systému*. 1. vyd. Praha: Kernberg Publishing, 2007. ISBN 978-80-903962-2-7

KYNCLOVÁ, Daniela. *Metodika konverze výsledku hospodaření zjištěného dle mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) na výsledek hospodaření dle českých účetních standardů (ČÚS)*. Roudnice nad Labem, 2011. Disertační práce. Česká zemědělská univerzita v Praze.

PRICEWATERHOUSECOOPERS (PWC). *ACCA Diploma in International Financial Reporting: Materials for ACCA DipIFR exam session*. Moscow, Russia, 2013.

Právní normy:

České účetní standardy 2014. In: *Úplné znění*. Ostrava-Hrabůvka: Sagit, 2014.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: *Systém ASPI*. 2014.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: *Systém ASPI*. 2014.

Internetové zdroje:

České znění IFRS (překlad EU). In: *Komora auditorů České republiky* [online]. 2013 [cit. 2014-10-09]. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/ceske-zneni-ifrs-preklad-eu>

Standards. In: *IAS Plus* [online]. 2014 [cit. 2014-10-09]. Dostupné z: <http://www.iasplus.com/en/standards/standards>