



Účetní závěrka

koncepční změny ve struktuře jednotlivých částí a souvislosti mezi nimi

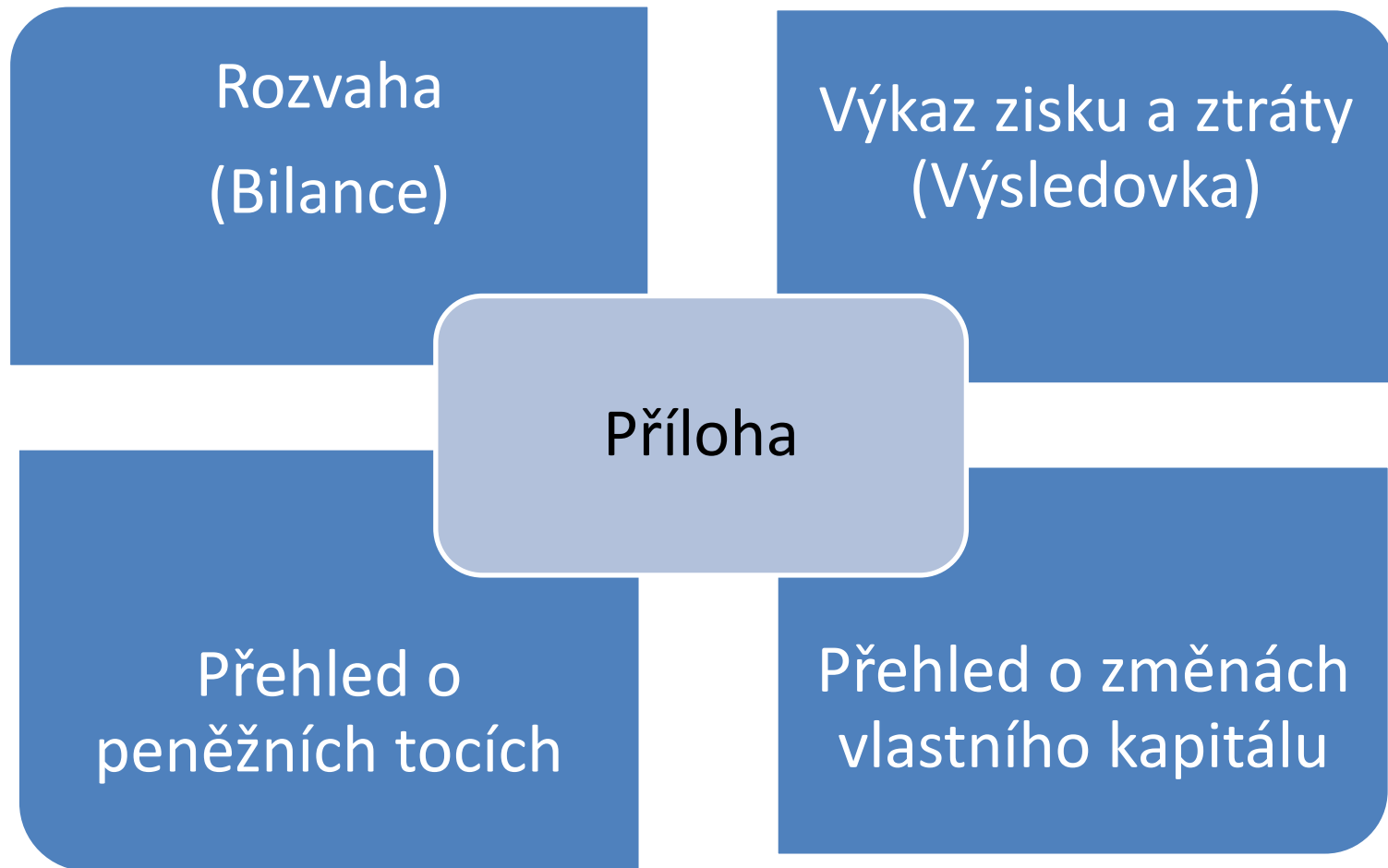
Ladislav Mejzlík

děkan Fakulty a financí a účetnictví
Vysoká škola ekonomická v Praze

Koncept účetní závěrky

- **Účetní závěrka je výsledný produkt vedení účetnictví – odběratelem je (externí) uživatel**
- **Účel účetní závěrky (nově upraven v §7, odst.1)**
 - „Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka byla sestavena na jeho základě srozumitelně a podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky tak, aby na jejím základě mohla osoba, která tyto informace využívá (dále jen „uživatel“), činit ekonomická rozhodnutí.“
- **Každá část účetní závěrky má svůj účel a „věrný a poctivý obraz“ podává pouze jako celek**
 - pro velké a střední podniky povinné všechny součásti závěrky
 - Porovnání výkazů mezi sebou umožňuje získat důležité informace
- **Nové riziko chybné účetní závěrky – poškození uživatele uvedením v omyl**

Koncept účetní závěrky



Rozvaha - koncept

- **Nejstarší a původně jediná část účetní závěrky**
- **Zobrazuje strukturu aktiv a jejich zdrojů**
 - Tím umožňuje posoudit finanční situaci, tj. schopnost účetní jednotky dostát svým závazkům (likviditu/solventnost)
 - Proto v IFRS název „Výkaz o finanční situaci“ (Statement of Financial Position)
- **Zásadní pro schopnost posouzení finanční situace je správné rozdělení položek rozvahy na dlouhodobé a krátkodobé**
- **Z rozvahy lze zjistit hodnoty všech dalších veličin rozepsaných v samostatných výkazech**
 - Smyslem dalších výkazů není zjistit danou veličinu (výsledek hospodaření, peněžní toky nebo změnu vlastního kapitálu), ale vysvětlit jejich vnitřní strukturu a příčiny jejich výše
- **Ve struktuře „české“ rozvahy zůstávají nedotaženy některé potřebné změny**
 - Například položky Ostatní aktiva a ostatní pasiva a
 - terminologie Dlouhodobá X Stálá aktiva

Výsledovka - koncept

- **Druhý nejstarší účetní výkaz, který vznikl rozpisem výsledku hospodaření v rozvaze**
- **Vysvětluje příčiny změn bohatství společnosti v důsledku vlastní činnosti za dané období**
 - Tím umožňuje posoudit finanční výkonnost, tj. schopnost účetní jednotky produkovat zisky
 - V IFRS je Výsledovka spojena s tou částí Přehledu o změnách vlastního kapitálu, která představuje Ostatní (jiný) výsledek hospodaření a dohromady tvoří „Výkaz o úplném výsledku“ (Statement of Comprehensive Income)
- **Výsledovka může být sestavena v druhovém nebo účelovém členění**
- **Výsledovka má obsahovat pouze náklady a výnosy, která má vedení účetní jednotky pod kontrolou a vznikly v daném období**
 - Toto nesplňuje mimořádný výsledek, proto byl z výsledovky odstraněn
 - Dopady změn metod, oprav významných chyb a prvního vykázání odložené daně nesmí být součástí výsledku hospodaření za období a jsou vykázány v Jiném výsledku hospodaření

Přehled o peněžních tocích

- **Třetí účetní výkaz, který vznikl rozpisem změn peněžních prostředků vykázaných v rozvaze**
- **Přehled o peněžních tocích při porovnání s rozvahou a výsledovkou podává doplňkovou informaci o příčinách finanční situace dané účetní jednotky**
- **Přehled vysvětluje příčiny přírůstků a úbytků peněžní hotovosti**
 - Ve třech skupinách: Provoz, financování a investice
 - Přehled lze sestavit přímou nebo nepřímou metodou
- **Struktura přehledu je pro podnikatele dána pouze v hrubých rysech prováděcí vyhláškou č. 500**
- **V IFRS jsou pravidla jeho sestavení upravena samostatným standardem IAS 7**

Přehled o změnách vlastního kapitálu

- **Čtvrtý výkaz, který vznikl rozpisem změn vlastního kapitálu**
- **Hlavním cílem přehledu je podat informace o příčinách těch změn vlastního kapitálu, které nejsou vkladem nebo výběrem vlastníků účetní jednotky**
 - Jedná se o přínosy a újmy účtované přímo do vlastního kapitálu, které neprocházejí výsledovkou, protože nejsou pod kontrolou vedení účetní jednotky za dané účetní období
 - Jiný výsledek X Other Comprehensive Income (OCI)
- **Struktura přehledu není českými účetními předpisy nijak upravena:**
 - „§ 44: (1) Přehled o změnách vlastního kapitálu podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. (2) Účetní jednotky vyčíslí vyplacené podíly na zisku a zdroje, ze kterých bylo čerpáno.“
 - Problém struktury tohoto přehledu tkví v tom, že není každý rok stejný, protože bude vždy obsahovat jiné řádky dané tím, které transakce v daném období způsobily zveřejňované změny vlastního kapitálu
- **Doporučuji interpretaci NÚR I-32 Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu**

Příloha

- **Příloha je nezbytnou součástí účetní závěrky a vznikla historicky z poznámek pod čarou a komentáře připojeného k účetní závěrce**
- **Úkolem přílohy je poskytnou informace nezbytné ke správnému porozumění účetním výkazům a informovat o dalších okolnostech, které účetní výkazy neobsahují**
 - Zveřejnění účetních pravidel (např. způsoby oceňování)
 - Poznámky a rozpisy k položkám účetních výkazů (např. rozpisy majetku)
 - Údaje o skutečnostech nevykázaných v účetních výkazech (např. podmíněné závazky)
- **Text přílohy má být dobře strukturovaný tak, aby to usnadňovalo orientaci v ní a propojení mezi položkou výkazů a jejím rozpisem či komentářem v příloze**
- **Komora auditorů připravila vzorovou přílohu k účetní závěrce (viz web KA ČR v sekci „Metodické pomůcky“)**

Struktura účetní závěrky

Rozvaha (bilance) k

| | |
|--|---|
| <p>(Dlouhodobá) Stálá aktiva ✖ Zřizovací výdaje</p> <hr/> <p>Oběžná aktiva <ul style="list-style-type: none"> ↳ Dlouhodobá ↳ Krátkodobá Peníze</p> <hr/> <p>Ostatní aktiva ?!</p> <hr/> <p style="text-align: center;">Σ Aktiva celkem</p> | <p>Vlastní kapitál Výsledek hospodaření</p> <hr/> <p>Cizí kapitál <ul style="list-style-type: none"> ↳ Dlouhodobý ↳ Krátkodobý Ostatní pasiva ?!</p> <hr/> <p style="text-align: center;">Σ Pasiva celkem</p> |
|--|---|

Přehled o peněžních tocích

| |
|-----------------------|
| Provozní CF |
| Investiční CF |
| Finanční CF |
| Σ Peněžní toky |

Přehled o změnách vlastního kapitálu

| |
|--|
| Jiný výsledek a ostatní přínosy a újmy |
| Vklady a výběry vlastníků |

Výkaz zisku a ztráty (Výsledovka)

| | |
|-------------------------------|---|
| Provozní výsledek | Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace |
| Finanční výsledek | |
| ✖ Mimořádný výsledek | |
| Σ Výsledek hospodaření | |

Příloha

Zveřejnění účetních pravidel

Poznámky a rozpisy k jednotlivým položkám účetních výkazů

Údaje o skutečnostech nevykázaných v účetních výkazech

Rekapitulace hlavních změn v účetní závěrce

- Rozvaha má **tři stupně** podrobnosti (plný rozsah a dva zkrácené)
- Výsledovka má **dva stupně** podrobnosti (plný a zkrácený)
- Velké a střední podniky mají sestavení Přehledu peněžních toků a Přehledu o změnách vlastního kapitálu **povinné**
- Mikro a Malé a podniky **nesestavují** Přehled peněžních toků a Přehled o změnách vlastního kapitálu
- Mikropodniky **nezveřejňují** výsledovku
- Z rozvahy se **vypouští** zřizovací výdaje
- Z výsledovky se **vypouští** mimořádné položky
- Změna stavu zásob vlastní výroby a aktivace se **přesouvají** z výnosů do nákladů
- **Terminologické úpravy** ve výkazech (například „úpravy hodnot“)
- Upraven **obsah a rozsah přílohy** pro různé kategorie účetních jednotek
- Nový „dočasný“ český účetní standard **ČÚS 024 - Srovnatelné období za účetní období započaté v roce 2016** supluje přechodná ustanovení a určuje převodový můstek mezi účetními výkazy roku 2015 a 2016

Co se ještě neudělalo?

- **Časové rozlišení zůstává v položce Ostatní aktiva, resp. Ostatní pasiva místo zařazení do pohledávek, resp. závazků (dlouhodobých i krátkodobých)**
- **V účetnictví nejsou definovány podmínky aktivace nehmotných výsledků vývoje. Výzkum se nesprávně spojuje do jednoho pojmu s vývojem.**
- **Nedokončily se veškeré terminologické úpravy**
 - Viz dluh x závazek
 - Viz stálá x oběžná aktiva versus dlouhodobá x krátkodobá
- **Nebyla dokončena zcela úprava členění položek vlastního kapitálu**
- **Není „koncepční rámec“, zejména definice pojmů a z toho vyplývající nekonzistence ve vykazování a oceňování položek účetních výkazů**

Dotazy, a diskuse....



doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D.
děkan Fakulty financí a účetnictví

Vysoká škola ekonomická v Praze
Nám. W. Churchilla 4
130 67 Praha 3 – Žižkov
<http://ffu.vse.cz>

....děkuji Vám za pozornost.

Při inventuře se musí zjistit skutečný stav zásob: no jo,
ale z které strany...?!

