Jak dál při tvorbě IFRS?

Vážení čtenáři,

první diskuse o nezbytnosti změn koncepčního rámce IFRA proběhly v červenci 2001 a do plánu práce IASB bylo toto téma zařazeno v roce 2004. Příprava novelizovaného koncepčního rámce byla součástí konvergenčního projektu mezi IASB a US FASB podepsaného v roce 2002. První zveřejněný text novelizovaného koncepčního rámce byl zveřejněn v květnu 2008¹. Nezbytnost novely koncepčního rámce byla již tak markantní, že řada odborníků začala zcela otevřeně kritizovat IASB z toho, že požadavky některých standardů jsou diskutabilní či dokonce v rozboru s ohledem na koncepční rámec. Neudržitelná byla rovněž absence definice reálné hodnoty koncepčním rámcem, a to přesto, že je široce používána v řadě standardů jako jeden z hlavních přístupů k oceňování aktiv.

V této souvislosti musím konstatovat, že je politováníhodnou skutečností, že se novela koncepčního rámce předkládá jako jedna z posledních částí konvergenčního projektu, a to až následně po zásadních novelách řady standardů (například zásadní novely IAS 1 v roce 2007 apod.). Opakuje se tak situace z minulosti, kdy byl první koncepční rámec IAS připravován v počátku 90. let minulého století až poté, kdy již byla vydána řada standardů a fakticky se tak připravoval koncepční rámec podle standardů a ne standardy podle koncepčního rámce. Tímto postupem dochází k tomu, že se do standardů dostávají účelově zaměřené požadavky prosazované zájmovými skupinami a následně tyto dílčí požadavky zobecní do koncepčního rámce jako cíle, principy a zásady tvořící koncepci standardů.

Zveřejnění návrhu na novelu koncepčního rámce následoval materiál vydaný IASCF k veřejným připomínkám², který obsahuje návrhy na změnu stanov IASCF. Součástí novely stanov je řada dílčích změn, které jsou technického rázu a není třeba je zde zmiňovat. Základními (koncepčními) změnami, které navrhované změny stanov předkládají k diskusi a případnému schválení, jsou:

- zrušení požadavků na teritoriální a profesní složení orgánů IASCF,
- vytvoření tzv. Monitorovací skupiny.

Požadavky na teritoriální a profesní složení orgánů IASCF, které je obsaženo ve stávajících stanovách IASCF definuje, kolik členů orgánů je delegováno za které zeměpisné oblasti (Evropa, Amerika, Afrika apod.) a s jakým profesním zázemím (účetní, auditoři, akademici apod.). Tento požadavek na obecné úrovni zabezpečuje (při většinou vyšších než nadpolovičních kvórech požadovaných při hlasování v orgánech IASCF) profesní a teritoriální konsensus při rozhodování orgánů IASCF a v důsledku tedy i nezávislost a akceptovatelnost výsledných standardů tvořených těmito orgány.

Návrh na vytvoření Monitorovací skupiny představuje, podle mého názoru, zásadní průlom do dosavadní nezávislosti IASCF, jejíž orgány nebyly řízeny, kontrolovány ani voleny

¹ IASCF (2008a): *An Improved Conceptual Framework for Financial Reporting (exposure draft)*. London, International Accounting Standards Committee Foundation, 2008.

² IASCF (2008b): *Review of the Constitution (Public Accountability and the Composition of the IASB – Proposals for Change)*. London, International Accounting Standards Committee Foundation, 2008.

žádnou organizací, či institucí Mezi hlavní pravomoci navrhované Monitorovací skupiny by mělo patřit jmenování členů správní rady a kontrola činnosti IASCF. Složení Monitorovací skupiny je navrhováno tak, že jejími členy by byli automaticky představitelé v návrhu vyjmenovaných institucí, či organizací, kterými jsou: Evropská komise, Měnový fond, IOSCO, JFSA (Japan Financial Services Agency), US SEC, Světová banka.

Nemyslím, že by bylo něco zvláštního na tom, že jsou členem této skupiny zástupci regulátorů kapitálového trhu. Nejsem si však zcela jist, že by tam měly být zástupci Měnového fondu a Světové banky a zejména tak úzce teritoriálně vymezené a zcela politické instituce, jakou je Evropská komise. Zcela chybí zástupce profesních organizací (tedy předkladatelů a auditorů) IFAC, který stál u zrodu standardů a bez jehož podpory by standardy nevznikly. O nezávislosti takto navržené Monitorovací skupiny nemůže být ani řeči a je otázkou, zda a jaký vliv to může mít na vlastní obsah standardů v budoucnosti

I když by se na první pohled mohlo zdát, že organizační záležitosti tvorby standardů, jako je způsob řízení orgánů, jmenování jejich členů, financování a způsoby jednání, rozhodování či hlasování upravené stanovy, pracovními postupy a jednacími řády nemá bezprostřední souvislost s obsahem, kvalitou, důvěryhodností a použitelností standardů těmito orgány tvořenými, je již při první podrobnější analýze zřejmé, že tomu tak není.

Tyto „správní“ postupy jsou odrazem zájmů různých skupin zainteresovaných na tvorbě a užívání standardů a mohou zásadně ovlivnit směr, kterým se standardy ubírají. Zájem nejrozličnějších organizací o možnost reálně ovlivňovat proces tvorby standardů je na jedné straně důkazem o prosazení standardů a významu, který v globální měřítku získaly. Na druhé straně mohou tyto snahy vyvolávat obavy o nezávislost standardů respektive diskuse o tom, jak takovou nezávislost definovat, případně jak zabránit případnému nežádoucímu ovlivňování vývoje standardů jako důsledků parciálních zájmů ekonomických nebo politických skupin.

V každém případě je dnes zřejmé, že tvorba standardů se navrhovanou změnou stanov IASCF dostává definitivně z oblasti kontrolované profesními skupinami (IASCF) do oblasti kontrolované uživateli (IOSCO apod.) a politiky (EU apod.) a bude nezbytné pozorně sledovat, co tato změna, pokud bude schválena, s vývojem standardů učiní v budoucnosti.

Nepochybně je možno konstatovat, že navrhované změny jsou zřejmým upuštěním od čisté nezávislosti IASCF, která byla dříve velmi silně zdůrazňována a ctěna a byla jedním z významných důvodů politické a ekonomické neutrality standardů, která přispěla k jejich globálnímu přijetí. V této souvislosti by bylo velmi dobré, kdyby tato nezávislost nebyla považována jako přežitek, který již v další fázi vývoje standardů není nezbytný.

Pod dojmem těchto okolností a s ohledem na popsany sled prováděných změn se dere do popředí otázka „*Quo vadis IFRS?*“

doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D.

vedoucí Katedry finančního účetnictví a auditingu

Vysoké školy ekonomické v Praze