Schvalovací proces IFRS jako inspirace pro legislativní proces tvorby českých účetních předpisů[#]

*Mariana Valášková**

Úvod

Způsob procesu tvorby a schvalování účetních pravidel je bezesporu jednou ze stěžejních otázek moderního účetnictví. Tvůrci Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (International Financial Reporting Standards, dále jen „IFRS“), které dnes představují v podstatě jediný dostupný nástroj pro účely regulace účetnictví v globálním měřítku, tak byli pod tlakem nadnárodních společností z ekonomicky nejvyspělejších států světa, regulátorů významných světových trhů s cennými papíry a rozličných tvůrců účetních pravidel nuceni vybudovat propracovaný systém tvorby těchto pravidel – tzv. schvalovací proces IFRS. Proces tvorby a schvalování IFRS je garancí kvality standardů, které jsou výstupem tohoto procesu. Stejně tak jako při auditu závisí věcná správnost účetních výkazů (výstupů z účetnictví) na úrovni spolehlivosti vnitřního kontrolního systému účetní jednotky, který je jako proces sestavení účetních výkazů garancí kvality účetních výkazů, i kvalita standardu závisí na povaze schvalovacího procesu IFRS.

Schvalovací proces jakýchkoliv účetních pravidel, ať už standardů či právních předpisů, předurčuje kvalitu těchto pravidel a následně potenciál úrovně kvality účetních výkazů sestavených dle takových pravidel. Schvalovací proces je tak garancí kvality výstupu. Proto analýzy účetních pravidel a výkazů dle těchto pravidel sestavených jsou stejně důležité jako analýzy procesu, prostřednictvím kterého jsou tato pravidla tvořena. Dosavadní odborná literatura řeší zejména nejrozličnější pohledy na konkrétní účetní pravidla a účetní výkazy dle těchto pravidel sestavených. Samotnému procesu tvorby a schvalování účetních pravidel se odborná literatura věnuje v omezené míře a spíše jsou řešeny jeho parciální oblasti než komplexita celého procesu. Schvalovací proces IFRS je často dokumentován na konkrétním standardu, např. Giner – Arce (2012) se zaměřují na IFRS 2 Úhrady vázané na akcie, nebo z pohledu účasti zainteresovaných stran analyzuje schvalovací proces Jorissen (Jorissen aj., 2012). Tento příspěvek nejdříve nastiňuje postupný vliv IFRS na regulaci účetnictví v České republice. Cílem článku je potom zejména přinést prostřednictvím kritického srovnání schvalovacího procesu IFRS s procesem tvorby a schvalování českých účetních předpisů (dále také „schvalovací proces ČR“) konkrétní doporučení pro legislativní proces tvorby účetních předpisů v České republice.

1 Vliv IFRS na regulaci účetnictví v České republice

V kontextu historického vývoje lze rozpoznat tzv. nepřímý a přímý vliv IFRS na regulaci účetnictví v České republice. Nepřímý vliv IFRS na české účetní předpisy lze vidět v rozšiřování IFRS v důsledku přílivu zahraničních investorů spojenou s otevřením české ekonomiky po roce 1989. Tato situace přispěla k rozšiřování IFRS mezi českými podniky a

[#] Příspěvek je zpracován jako jeden z výstupů výzkumného projektu Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze, který je realizován v rámci institucionální podpory VŠE IP100040.

^{*} Ing. Mariana Valášková, Ph.D. – odborná asistentka; Katedra finančního účetnictví a auditingu, Fakulta financí a účetnictví, Vysoká škola ekonomická v Praze, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3; <mariana.valaskova@vse.cz>

k podnícení zájmu o IFRS ze strany účetní profese. Přímý vliv IFRS na regulaci účetnictví v České republice je potom spojen se vstupem České republiky (dále rovněž „ČR“) do Evropské unie (dále jen „EU“) a s jejich přímou aplikací u určitého typu účetních jednotek.

1.1 Nepřímý vliv IFRS na regulaci účetnictví v České republice

Na rozšiřování aplikace IFRS v ČR měli bezpochyby vliv zahraniční investoři, kteří v důsledku otevírající se ekonomiky začali v devadesátých letech 20. století přicházet na český trh. Postupně se tak řada účetních jednotek začala setkávat s používáním IFRS ať už pro účely přilákání potenciálního zahraničního investora, či posléze pro účely konsolidace zahraniční mateřskou společností. Docházelo tak ke zcela samovolné a dobrovolné aplikaci IFRS v případě některých účetních jednotek. Postupem času měla tato situace vliv i na české účetní předpisy, kdy zákon č. 353 ze dne 18. září 2001, kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, který nabyl účinnosti dne 1. 1. 2002, zakotvil v § 23 odst. 6 možnost použít v případě konsolidace konsolidující účetní jednotkou pro sestavení a úpravu konsolidované účetní závěrky, jakož i konsolidované výroční zprávy, mezinárodních účetních standardů nebo jiných mezinárodně uznávaných účetních zásad.

Zajímavou otázkou je, proč se v ČR rozšířilo používání právě IAS a ne jiných mezinárodně uznávaných standardů, jako např. US GAAP (Generally Accepted Accounting Principles). Jedním z důvodů může být struktura zahraničních investic, kdy v ČR převažovaly přímé zahraniční investice ze západní Evropy. V porovnání s investicemi ze západní Evropy tvořily investice z USA velmi malý podíl (ČNB, 2013). Mnohé velké mezinárodní společnosti kótované na burzách v zemích západní Evropy (např. Německo, Rakousko) již v devadesátých letech 20. století IAS dobrovolně používaly (Whittington, 2005). Dalším důvodem rozšíření IAS mohlo být jejich přehledné a obecnější zpracování na rozdíl od US GAAP, které představují rozsáhlý soubor velmi detailně zpracovaných účetních pravidel. Zároveň IAS byly hned od začátku tvořeny jako mezinárodní standardy na rozdíl od US GAAP, které i když byly mezinárodně uznávanými standardy, stále sloužily jako národní účetní pravidla zejména účelům amerického prostředí s jeho specifickými podmínkami.

Nepřímý vliv IFRS na regulaci účetnictví v ČR lze spatřovat i ve vzniku Národní účetní rady (dále jen „NÚR“), nezávislé odborné instituce k podpoře odborné způsobilosti a profesní etiky při rozvoji účetních profesí a v oblasti metodiky účetnictví a financování (NÚR, 1999). V roce 1999 došlo k dohodě mezi profesními organizacemi, Komorou auditorů ČR, Komorou daňových poradců ČR a Svazem účetních, a Fakultou financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze o vytvoření této nezávislé odborné instituce, jejímž posláním se stala:

- spolupráce s Ministerstvem financí a vládou ČR (případně poslanci Parlamentu ČR a senátory) při tvorbě účetní legislativy a souvisejících prováděcích předpisů,
- tvorba, aktualizace a vydávání národních (českých) účetních standardů,
- metodická spolupráce s orgány EU a zahraničními institucemi v oblasti národních účetních standardů,
- spolupráce při rozvoji a podpoře účetních profesí (NÚR, 1999).

K dosažení takového poslání NÚR využívá a podněcuje spolupráci s řadou odborníků z oblasti účetní profese, ať už představitelů zakládajících profesních institucí a akademiků, či nejrůznějších tuzemských i zahraničních institucí.

Po vzoru Rady pro mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards Board, dále jen „IASB“) NÚR převzala prvky způsobu tvorby a schvalovacího procesu jí vydávaných interpretací. Od identifikace námětů k zařazení určité problematiky do agendy, ať už z vlastní perspektivy nebo sběrem námětů od zainteresovaných stran, přes následné zpracování dané problematiky členy NÚR v podobě návrhu interpretace a zveřejnění návrhu

interpretace k vnějšímu připomínkovému řízení (které nesmí být kratší než 30 dní (NÚR, 2009), až po zapracování připomínek a zveřejnění interpretace schválené členy NÚR.

Interpretace NÚR jsou vyjádřením odborného názoru (názoru NÚR) na praktickou aplikaci českých účetních pravidel a řeší tedy zejména účetní otázky, které nejsou řešeny českými účetními předpisy nebo je jejich řešení pro praxi nedostatečné, které vznikly nově při uplatňování účetních předpisů v praxi, nebo které jsou účetními předpisy řešeny, ale aplikace je v praxi nejednotná (NÚR, 2009). Cílem vydávaných interpretací je vytvářet podpůrnou metodiku k českým účetním předpisům tak, aby přispívaly k věrnosti a poctivosti účetních závěrek sestavených podle českých účetních předpisů a tyto závěrky tak poskytovaly srovnatelné informace externím uživatelům při jejich ekonomických rozhodnáních, a aby přispívaly k aplikaci českých účetních předpisů v kontextu harmonizace s mezinárodně uznávanými účetními principy, pravidly a zvyklostmi (NÚR, 2009). Podobnost některých přijatých řešení v rámci interpretací s pravidly obsaženými v IFRS je zjevná, např. v případě interpretace *I-1 Přejížděné rozdíly při výchozím uznání aktiv*, která je obdobným řešením uvedeným ve standardu IAS 12 (NÚR, 2012), *I-17 Pobídky v nájemních vztazích*, jejíž řešení ve formě časového rozlišování pobídek po dobu nájemního vztahu je také obdobným řešením obsaženým v IAS 17 nebo *I-11 Srovnatelnost informací za běžné a minulé účetní období v individuální závěrce podnikatelů*, která v požadavku na úpravu srovnávacích údajů v účetní závěrce o významné chyby (NÚR, 2012, s. 96) připomíná řešení obsažené v IAS 8.

Z pohledu regulace účetnictví v ČR se NÚR spolu s dalšími profesními organizacemi, jako je Komora auditorů ČR, Komora daňových poradců, Svaz účetních aj., snaží být oponentem státu při tvorbě zákonů a prováděcích předpisů a aktivně se formou připomínek tohoto procesu účastnit, spolupracovat s Ministerstvem financí a napomáhat tak při tvorbě Českých účetních standardů (dále jen „ČÚS“). Zároveň NÚR vydává své vlastní interpretace k českým účetním předpisům, které, byť nejsou nijak závaznou regulací účetnictví, jsou odborným názorem na řešení konkrétní účetní problematiky a veřejností vnímány jako seriózní zdroj při aplikaci účetních pravidel (Skálová – Žárová, 2013).

Vznik NÚR a její činnost by se tak dala v určitém slova smyslu považovat za krok směrem k regulaci účetnictví kombinací právní normy a standardů. V evropském kontextu se zabývají dopadem tvorby IFRS na systémy regulace účetnictví v evropských zemích například Žárová a Mejzlík (2009). Otázkou, zda mohou interpretace v ČR představovat „best practice“, se zabývá Mejzlík (2011). NÚR představuje profesní organizaci, která tvoří a vydává účetní pravidla a způsob tvorby a schvalovací proces je založen na akcentaci transparentnosti a podnícení veřejné odborné diskuse nad řešeným problémem. Takovýto způsob tvorby účetních pravidel založený na principech odbornosti, transparentnosti a vzájemné veřejné diskuse lze označit za přiblížení se způsobu regulace kombinací právní normy a standardů tak, jak je chápána ve zvykovém právu. Nicméně stále se pohybujeme v prostředí, které vzešlo z kontinentálně evropské právní kultury a jeho transformace na ryze angloamerický model je jen těžko možná. Jde totiž o prostředí, kterému způsob regulace kombinací právní normy a standardů není vlastní (Žárová, 2004). I když kontinentálně evropská právní kultura lpí na právním zakotvení pravidel výrazněji, přenesení určité části oblasti tvorby konkrétních účetních pravidel směrem od státu do rukou účetní profese má svůj význam pro zvýšení kvality účetních výstupů a tomu předcházející způsob tvorby účetních pravidel založený na výhodách plynoucích z jiného schvalovacího procesu než toho legislativního. Význam nezávislé profesní instituce tvořící účetní pravidla lze spatřovat i v její roli oponenta, intervenanta či poradce státu při tvorbě účetních předpisů.

1.2 Přímý vliv IFRS na regulaci účetnictví v České republice

Po roce 2000, kdy aktivity EU směřovaly k vytvoření jednotného evropského finančního trhu a závěry Akčního plánu finančních služeb ((FSAP – Financial Services Action Plan) přinesly jasné vyslovení se směrem k IAS u společností kótovaných na kapitálových trzích EU, lze sledovat zvýšený zájem o IAS ze strany regulátora účetnictví i účetní a auditorské profese v ČR jako potenciálního člena EU. S přijetím nařízení č. 1606/2002, o uplatňování mezinárodních účetních standardů, bylo jasné, že povinné používání IFRS se dotkne i ČR. V důsledku nastalé situace došlo k realizaci projektu *Nová koncepce legislativní regulace účetnictví a aplikace IAS v České republice*, financovaného EU. Na realizaci projektu se v letech 2003 až 2004 podílela společnost PricewaterhouseCoopers Česká republika a Association of Chartered Certified Accountant (ACCA) ve spolupráci s Ministerstvem financí ČR. Cílem tohoto projektu bylo provést srovnávací rozbor právních rámců, které upravují účetní profesi v pěti vybraných jurisdikcích, a zanalyzovat a posoudit dopad přijetí IFRS v ČR. Výstupem projektu se tak staly dva dokumenty, jež byly naplněním uvedených cílů, „Srovnávací analýza právního rámce regulace účetní profese pro ČR“, „Aplikace Mezinárodních účetních standardů IAS – praktická studie pro ČR“ a třetí dokument „Zhodnocení doporučení poradní komise ministra financí ČR“, který poskytuje zhodnocení k „Doporučení Komise pro otázky regulace a dalšího rozvoje účetnictví a auditu“ schváleného poradou vedení ministerstva 4. října 2001. Dokument týkající se zhodnocení doporučení poradní komise ministra financí ČR reflektoval pět hlavních závěrů uvedeného doporučení (MF ČR, 2004):

Rozdělení účetních pravidel na právní předpisy a účetní standardy, jejich tvorba a regulace

Z doporučení vyplynulo, že stát by měl prostřednictvím normotvorné činnosti zajistit rámcové podmínky a prostředí, do něhož je účetnictví a účetní výkaznictví zasazeno a měl by zvážit delegování tvorby českých účetních standardů (podrobných účetních metod a postupů). Zhodnocení konstatuje, že ČR je velmi blízko navrhovanému stavu v případě uživatelů IFRS, nicméně v oblasti národních účetních standardů je normotvorná činnost plně soustředěna v rukou Ministerstva financí. V této souvislosti je nutno uvést, že uvedený stav se od roku 2004, kdy byly závěry tohoto projektu publikovány, nezměnil. Tvorba českých účetních standardů je i nadále soustředěna v rukou Ministerstva financí a určitý pokrok lze v tomto směru spatřovat pouze ve vzniku NÚR, která jako nezávislá profesní instituce vytváří vlastní interpretace k českým účetním předpisům.

Jednotnost účetních pravidel

Doporučení vyjadřuje nutnost diverzifikace náročnosti požadavků pro podnikatelské subjekty porovnáním mezního užítku a mezních nákladů s přihlédnutím k veřejnému zájmu a velikosti účetních jednotek. Zároveň vyjadřuje nutnost jednotnosti pravidel z pohledu horizontálního, kdy stejné obchodní a hospodářské transakce v různých druzích účetních jednotek by měly být účtovány a oceňovány stejně a rozdílné řešení pro určitou specifickou skupinu účetních jednotek by mělo být výjimečné, podléhající zdůvodnění a odborné diskusi. Zhodnocení uvádí souhlasný postoj k uvedenému závěru, zároveň však dodává, že z pohledu vertikálního je nezbytné pro podnikatelské subjekty jasně odlišit skupinu subjektů využívajících IFRS a těch ostatních, postupujících podle národních účetních standardů.

Definice účetních jednotek

Závěr podpořil přijatou novelu zákona o účetnictví, která zbavila řadu drobných podnikatelů povinnosti vést účetnictví, a zároveň uvedl, že možnosti dalších úlev jsou v této oblasti velmi omezené, jelikož zbavit kapitálové společnosti povinnosti vést účetnictví nelze. Zhodnocení se

vyjádřilo kladně ohledně novely zákona, která zbavila řadu drobných podnikatelů, u nichž náklady na vedení účetnictví převyšují veřejný prospěch z něj plynoucí, a potvrdilo omezenost rozšíření takových úlev na další kapitálové společnosti.

Povinné a dobrovolné používání IFRS

Ze závěru vyplynulo, že účetní jednotka by měla mít právo zvolit si účetní soustavu vyšší, než kterou je povinna dle zákona aplikovat. Doporučil také zvážit udržování českých předpisů pro konsolidované účetní závěrky, povinnou aplikaci IFRS u těchto velkých subjektů a dobrovolnou aplikaci IFRS zejména u subjektů ovládaných emitenty veřejně obchodovaných cenných papírů. Zhodnocení se v tomto ohledu vyjádřilo směrem k podpoře doporučených bodů ke zvážení. V současné době lze konstatovat, že doporučené body ke zvážení byly již naplněny (blíže viz text níže této podkapitoly).

Optimalizace vztahu účetnictví a daní v právní a praktické podobě

Tuto oblast závěr jasně označil za opodstatněnou, nicméně pro rok 2005, jak uvádí, bylo zvoleno pragmatické řešení, kdy daňový základ účetních jednotek účtujících dle IFRS byl odvozen od hospodářského výsledku zjištěného podle českých účetních předpisů. Z dlouhodobého hlediska se však jedná o řešení neefektivní. Do současnosti se však toto pragmatické řešení nepodařilo prolomit.

První povinné zakotvení aplikace IFRS v českých účetních předpisech je spojeno s nařízením č. 1606/2002. Díky tomuto nařízení se s účinností od 1. 1. 2005 dostal do zákona o účetnictví § 19 odst. 9 a § 23a odst. 1 a 2:

„(9) Účetní jednotky, které jsou obchodní společnostmi a které jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech Evropské unie, použijí pro účtování a sestavení účetní závěrky Mezinárodní účetní standardy upravené právem Evropských společenství. Regulovaným trhem se v České republice pro účely tohoto zákona rozumí veřejný trh podle zvláštního právního předpisu.“ (Sbírka zákonů, 2003)

„(1) Konsolidující účetní jednotky, které jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech Evropské unie, použijí pro sestavení konsolidované účetní závěrky a vyhotovení výroční zprávy Mezinárodní účetní standardy upravené právem Evropských společenství.

(2) Konsolidující účetní jednotky neuvedené v odstavci 1 mohou pro sestavení konsolidované účetní závěrky a vyhotovení výroční zprávy použít Mezinárodní účetní standardy podle odstavce 1.“ (Sbírka zákonů, 2003)

Uvedenými legislativními změnami tedy došlo nejen k naplnění požadavku nařízení č. 1606/2002 o povinnosti sestavení konsolidovaných účetních závěrek dle IFRS schválených EU u emitentů cenných papírů na regulovaných trzích EU, ale došlo také k využití možnosti, kterou uvedené nařízení připouštělo. Na základě provedených analýz a odborných diskusí státu s účetní profesí došlo zároveň k rozšíření požadavku na povinné sestavení účetních závěrek dle IFRS schválených EU emitenty cenných papírů v jejich individuálních účetních závěrkách a zároveň všechny konsolidující účetní jednotky, které nejsou emitenty cenných papírů na regulovaných trzích EU, mohly IFRS zvolit jako svůj primární rámec pro sestavení konsolidovaných účetních závěrek.

Další rozšíření v oblasti aplikace IFRS přinesla novela zákona o účetnictví účinná od 1. 1. 2011, kterou byl původní § 19 odst. 9 zrušen a nahrazen novým § 19a, který komplexně zakotvil používání IFRS pro účtování a sestavení účetní závěrky. Rozšíření aplikace IFRS i na

účetní jednotky, jež jsou součástí konsolidačního celku, zakotvil konkrétně odst. 7 nového § 19a takto:

„(7) Pokud lze předpokládat, že k rozvahovému dni bude účetní jednotka uvedená v §22 odst. 3 písm. a) nebo b) povinna podrobit se sestavení konsolidované účetní závěrky za použití mezinárodních účetních standardů, může rozhodnout o použití mezinárodních účetních standardů pro účtování a sestavení své účetní závěrky k uvedenému rozvahovému dni. Rozhodnutí o použití mezinárodních účetních standardů pro účtování a sestavení účetní závěrky a stanovení účetního období, od kterého budou mezinárodní účetní standardy používány, podléhá schválení nejvyšším orgánem této účetní jednotky.“ (Sbírka zákonů, 2010)

Poskytnutí možnosti sestavovat účetní závěrku podle IFRS účetním jednotkám, které jsou součástí konsolidované skupiny, mělo ulehčit zejména dceřiným podnikům zahraničních korporací, které již stejně dle IFRS reportovaly svým mateřským společnostem. Rozšíření aplikace IFRS u takovýchto podniků bylo doporučováno již v rámci výše zmiňovaného projektu provedeného za finanční podpory EU.

Česká republika tedy doposud zavedla používání IFRS v širší míře, než byla povinně stanovena nařízením EU. Přesto je možné postup ČR označit za přiměřeně obezřetný. K rozšíření aplikace IFRS došlo u těch typů podniků a účetních závěrek, u kterých to lze označit za současných podmínek za vysoce relevantní. Na individuální účetní závěrky dalších podniků, nekótovaných podniků veřejného zájmu, středních a malých podniků, se zatím používání IFRS nevztahuje.

2 Srovnání schvalovacího procesu IFRS se schvalovacím procesem v České republice

Schvalovací proces IFRS je schvalovací proces vytvořený nezávislou profesní institucí jako nástroj pro dosažení specifického cíle – vysoce kvalitních, srozumitelných, vymahatelných a uznávaných standardů účetního výkaznictví (IFRS, 2013). Účetní postupy vytvořené prostřednictvím tohoto schvalovacího procesu mají primárně zajistit kvalitní, transparentní a srovnatelné informace v účetních výkazech. Profesní instituce dosahuje svého cíle prostřednictvím povahy schvalovacího procesu, jednotlivé jeho kroky soustřeďuje na dosažení svého cíle. Legislativní proces je vedle toho procesem jiné povahy, procesem politickým, odrážejícím zájmy státu. Stát v roli tvůrce účetních pravidel vystupuje zcela suverénně, v čemž se odráží i povaha legislativního procesu. Principy schvalovacího procesu, které mají zajistit kvalitu, srozumitelnost a uznání účetních pravidel, tak mohou být na straně státu z podstaty jeho suverenity oslabovány ve srovnání s profesní institucí.

Oba procesy slouží v podstatě ke stejnému účelu - zejména vytvoření kvalitních a srozumitelných účetních pravidel pro regulaci účetnictví. Povaha obou procesů se však liší. I když využívají stejných principů, pracují s nimi odlišným způsobem. V následujícím textu věnovaném srovnání obou procesů bude proto věnována pozornost zejména principům, na kterých jsou procesy založeny, a jejich atributům – podstatným znakům.

Zásadní odlišností obou schvalovacích procesů, kterou je nutno na úvod srovnání zmínit, je skutečnost, že v rámci schvalovacího procesu IFRS IASB diskutuje s veřejností své prvotní názory a návrhy na danou účetní problematiku již ve fázi tvorby a tedy přípravy samotného standardu (IFRS, 2013). V této fázi přípravy standardu probíhají diskuse s veřejností v rámci opakovaných připomínkových řízení k nejrůznějším diskusním materiálům i v rámci dodatečných aktivit IASB, prostřednictvím kterých se snaží získat názory co největšího počtu zainteresovaných stran. Transparentní zapojení širokého spektra zainteresovaných stran do celého procesu zajišťuje legitimitu IASB jako soukromé profesní instituce (Jorissen aj., 2012).

Naproti tomu schvalovací proces v ČR se vyznačuje tím, že příprava právního předpisu je interní a neveřejnou záležitostí Ministerstva financí ČR (dále jen „MF ČR“), které posléze předkládá veřejnosti svůj návrh právního předpisu k připomínkovému řízení. Tento návrh je ve většině¹ případů jediným „finálním“ návrhem, který je podroben jednomu připomínkovému řízení s připomínkovými místy (tak jak to ukládají Legislativní pravidla vlády, dále jen „LPV“) a s odbornou veřejností, jejíž připomínky MF ČR může, ale zároveň nemusí brát na zřetel.

2.1 Transparentnost

Princip transparentnosti je ve schvalovacím procesu IFRS velice důležitým, veškerá zasedání IASB, Poradního sboru, Interpretačního výboru a pracovních skupin jsou veřejná, zároveň jsou nahrávána a nahrávky následně zveřejňovány. Odborný personál vypracovává před těmito zasedáními potřebná doporučení s podpůrnými analýzami a dále shrnutí těchto zasedání. Veškeré dokumenty vypracované odborným personálem jsou následně zveřejněny. Ze zásadní odlišnosti schvalovacích procesů, zmiňované výše, vyplývá, že takovýto způsob transparentnosti v legislativním procesu zcela chybí. Žádná interní jednání či materiály MF ČR nejsou veřejnosti přístupné. Veřejnost je seznámena s návrhem právního předpisu až ve fázi, kdy MF ČR vkládá návrh zákona či vyhlášky do Knihovny připravované legislativy Úřadu vlády. Od této chvíle může veřejnost začít sledovat průběh legislativního procesu. V případě návrhu vyhlášky tento proces končí po vypořádání připomínkového řízení, tedy vypořádání zásadních připomínek, které jsou považovány za předmět rozporu, a MF ČR je musí s připomínkovým místem vypořádat povinně, ostatní připomínky vypořádány být nemusí (bližší viz také kapitola 2.2.2 Připomínkové řízení). V případě návrhu zákona po vypořádání připomínek MF ČR proces pokračuje postoupením návrhu zákona do Parlamentu ČR, kde musí být návrh právního předpisu projednán a schválen oběma komorami (Poslaneckou sněmovnou a Senátem) a dále také prezidentem ČR. Legislativní proces ve fázi projednávání Parlamentem je již zcela veřejný, tzn., že veřejnost může sledovat projednávání návrhu zákona poslanci a senátoři, ale nemůže se do tohoto procesu již nijak zapojit nebo jej ovlivnit. V této fázi jde o proces ryze politický.

S principem transparentnosti pracují oba schvalovací procesy rozdílným způsobem. V případě schvalovacího procesu IFRS je transparentnosti využíváno nejen pro pouhou informovanost veřejnosti, ale zejména pro možnost tolik potřebného a důležitého zapojení veřejnosti do tohoto procesu. V případě schvalovacího procesu v ČR je transparentnosti využíváno spíše k pouhému informování veřejnosti o dílčích částech procesu, než kvůli jejímu zapojení do něj.

2.2 Důkladná vzájemná konzultace

Princip důkladné vzájemné konzultace je ve schvalovacím procesu IFRS stěžejním pro zajištění kvality standardů. IASB proto musí povinně diskutovat všechny návrhy na svých veřejných zasedáních a zveřejnit návrhy nového standardu nebo návrhy změn stávajícího standardu k veřejnému připomínkovému řízení s dodržением minimálních lhůt, musí posoudit a přezkoumat všechny obdržené připomínky a zvážit opětovné zveřejnění návrhů, musí zároveň informovat Poradní sbor IFRS o své činnosti, zejména odborném programu, hlavních projektech, návrzích projektů a pracovních prioritách (IFRS, 2013). Dále IASB zvažuje a provádí množství kroků, které jsou sice v rámci schvalovacího procesu nepovinnými, nicméně dle praxe hojně využívanými. V tomto ohledu vydává IASB různé diskusní materiály, vytváří poradní a jinak odborně specializované skupiny, pořádá veřejná slyšení a výjezdy do terénu.

¹ Dle Knihovny připravované legislativy Úřadu vlády byly od roku 2007 účetní předpisy (zákon o účetnictví a vyhláška pro podnikatele) v rámci novelizací podrobeny vždy pouze jednomu připomínkovému řízení.

Ve schvalovacím procesu ČR lze předpokládat vzájemnou diskusi pracovníků MF ČR při přípravě návrhu právního předpisu, kdy o této diskusi není široká veřejnost nijak informována, ani do ní nijak zapojována. Dále je návrh předpisu zveřejněn k připomínkám, kdy povinně musí být vypořádány pouze připomínky zásadní (Vláda ČR, 1998). O způsobu vypořádání připomínek, ať už těch zásadních či ostatních, nemusí být veřejnost informována. Při projednávání návrhu zákona Parlamentem jsou již zapojeni pouze poslanci a senátoři, veřejnost může této konzultaci pouze přihlížet. Ve fázi přípravy návrhu právního předpisu zcela chybí prvek transparentnosti, kdy veřejnost neví, jak při přípravě návrhu MF ČR postupuje, jaké otázky konzultuje a s kým. Lze nalézt pouze krátkou a jedinou zmínku o provedených konzultacích při přípravě právního předpisu, a to v důvodových zprávách k návrhům zákona o účetnictví či v odůvodněních k návrhům vyhlášky pro podnikatele MF ČR v rámci hodnocení dopadů regulace (Regulatory Impact Assessment, dále jen „RIA“), kde je nejčastěji uvedeno, že proběhly konzultace s profesními organizacemi jako je Komora auditorů ČR, Komora daňových poradců, Svaz účetních či Fakulta financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze. Ve fázi připomínkového řízení MF ČR musí dle LPV povinně vypořádat zásadní připomínky. Vypořádání připomínek probíhá však poměrně netransparentně (blíže viz 2.2.2 Připomínkové řízení) a ohledně dodatečných iniciativ MF ČR, kdy by poptávalo další názory veřejnosti, není nic známo.

2.2.1 Poradní skupiny

Při řešení projektů IASB sestavuje nejrozličnější poradní skupiny složené z řad specialistů a odborníků, kteří poskytují dodatečné názory, praktické zkušenosti a znalosti. Tyto poradní skupiny představují specializované týmy, jež hrají významnou úlohu pomocníků při tvorbě standardů. Zároveň veškeré informace o setkáních a diskusích poradních skupin jsou zveřejňovány.

Podle dostupných informací existuje Komise pro koncepce a rozvoj účetnictví a auditu zřízená ministrem financí jako poradní skupina při tvorbě návrhů právních předpisů. Dále formou externích poradních orgánů a poradců fungují určité osoby, instituce či společnosti, jejichž seznam MF ČR uveřejňuje na svých webových stránkách (MF ČR, 2014). O tom, jakým způsobem probíhají setkání či diskuse s těmito poradními skupinami v konkrétních případech, není veřejnost informována.

Prostřednictvím důkladné vzájemné konzultace IASB zapojuje do procesu tvorby standardu nejrozličnější skupiny sestavovatelů účetních závěrek, uživatelů účetních závěrek či auditorů, kteří se účetními výkazy zabývají v každodenní praxi a narážejí na reálné problémy této každodenní praxe. Je otázkou jaká důkladná vzájemná diskuse probíhá na úrovni MF ČR při přípravě návrhů právních předpisů a do jaké míry je hlas zástupců praxe v tomto procesu zahrnut.

2.2.2 Připomínkové řízení

Připomínky obdržené v rámci připomínkových řízení hrají ve schvalovacím procesu IFRS stěžejní úlohu při projednávání IASB, propůjčují jí cenné informace pro identifikaci oblastí, na které by se měla během svých jednání nejvíce zaměřit a kterými se naopak třeba nezabývat vůbec. IASB přezkoumává všechny obdržené připomínky a všechny je také zveřejňuje. Odborný personál dále vypracovává shrnutí těchto připomínek, které obsahuje obecný přehled všech obdržených připomínek a hlavních převažujících připomínek. Veřejnost má tak možnost sledovat, jaké připomínky IASB obdržela a jakým způsobem je do standardu zapracovala.

Připomínkové řízení ve schvalovacím procesu ČR spočívá v zaslání návrhu právního předpisu MF ČR tzv. povinným připomínkovým místům a dále může dle svého uvážení

ministerstvo rozeslat návrh i dalším připomínkovým místům, resp. komukoliv. MF ČR tak nevybízí širokou odbornou veřejnost k zaslání připomínek, ale pouze připomínková místa stanovená LPV a jím vybraná připomínková místa. A prostřednictvím Knihovny připravované legislativy Úřadu vlády tak veřejnost pouze informuje o zahájení připomínkového řízení, které probíhá s vybranými připomínkovými místy. Co se týče vypořádání obdržených připomínek, MF ČR má povinnost vypořádat pouze zásadní připomínky, které jsou považovány za předmět rozporu v případě, že jim nehodlá vyhovět (Vláda ČR, 1998). V některých případech MF ČR uveřejňuje přehled obdržených připomínek od připomínkových míst s odůvodněním jejich akceptace či neakceptace.

Další oblastí ke srovnání v rámci připomínkového řízení jsou lhůty pro zasílání připomínek. Zatímco standardní lhůty IASB k diskusním materiálům jsou 120 dnů (IFRS, 2013), u návrhů zákonů je to pouhých 20 pracovních dnů a u návrhů vyhlášek pouhých 15 pracovních dnů (Vláda ČR, 1998). Dokonce i v rámci projektů „Annual Improvements“, které jsou malého rozsahu, IASB nechává standardně 90 denní lhůtu. I když MF ČR poptává připomínky od daleko menšího okruhu zainteresovaných stran (pouze od obeslaných připomínkových míst) než IASB, která jako tvůrce globálních účetních standardů poptává připomínky na mezinárodní úrovni a od široké odborné veřejnosti, zdá se být lhůta 20 či 15 pracovních dnů poměrně krátká pro jakoukoliv důkladnou analýzu návrhu právního předpisu a zpětnou vazbu.

2.2.3 Výjezdy do terénu a veřejná slyšení

Výjezdy do terénu slouží ve schvalovacím procesu IFRS k získání dalších informací ohledně dopadů navrhovaného standardu na subjekty, které se jím budou řídit. O těchto aktivitách IASB veřejnost průběžně informuje na webových stránkách. MF ČR provádí analýzu dopadů navrhované regulace podle Obecných zásad pro hodnocení dopadů regulace (RIA), které jí ukládají povinnost tyto dopady zhodnotit. V konkrétních případech však veřejnost není informována o průběhu takových aktivit.

Veřejná slyšení pořádaná IASB formou kulatých stolů a různých diskusních fór nemají v této podobě ve schvalovacím procesu ČR své zastoupení.

2.3 Odpovědnost

Princip odpovědnosti je v obou schvalovacích procesech zapracován obdobně. IASB je odpovědná za posouzení nákladů spojených s implementací navržených nových požadavků a následných souvisejících nákladů a přínosů v případě každého nového standardu. MF ČR v rámci hodnocení dopadů regulace (RIA) provádí jak posouzení nákladů spojených s implementací nově navrhovaného právního předpisu, tak posouzení nákladů a přínosů nově navrhovaného právního předpisu (Vláda ČR, 2011). K provedení těchto analýz by měly IASB i MF ČR sloužit zejména informace získané prostřednictvím konzultací s širokou veřejností. IASB čerpá tyto informace z reakcí na jí vydané množství diskusních materiálů při přípravě standardu, z diskusí v rámci výjezdů do terénu a s dalšími relevantními stranami. O těchto aktivitách IASB veřejnost průběžně informuje a poskytuje jí dokumenty v podobě shrnutí těchto aktivit. Jakým způsobem provádí tyto konzultace MF ČR ve fázi přípravy návrhu právního předpisu, není známo. MF ČR o těchto aktivitách veřejnost neinformuje, pouze v důvodových zprávách k návrhu zákona o účetnictví nebo v odůvodněních k návrhu vyhlášky pro podnikatele lze v rámci RIA nalézt zmínku o proběhnutých konzultacích s určitými subjekty.

I když jsou oba schvalovací procesy založeny na stejných principech a vykazují obdobné atributy (připomínkové řízení, konzultace, zveřejňování, analýzy dopadů), pracují s nimi odlišným způsobem, čímž se v konečném důsledku povaha obou procesů výrazně odlišuje a logicky tak oba procesy přináší naplnění cílů v podobě kvalitních, srozumitelných a uznávaných

účetních pravidel v odlišné míře. Za největší slabiny schvalovacího procesu v ČR lze považovat zejména transparentnost a důkladné vzájemné konzultace, kdy tyto dva principy se vzájemně prolínají. Z pohledu transparentnosti nejenže jednání MF ČR nejsou veřejná, o těchto jednáních, rozumějme o obsahu těchto jednání, není veřejnost informována. Ve schvalovacím procesu ČR není veřejnosti poskytováno takové množství dokumentů, které by ji informovaly o průběhu a podstatě jednání při přípravě právního předpisu, jako je tomu ve schvalovacím procesu IFRS při přípravě standardu. Diskuse s veřejností v rámci schvalovacího procesu ČR jsou ve srovnání se schvalovacím procesem IFRS velmi omezené. Konzultace s veřejností jsou ve schvalovacím procesu ČR povinné pouze v rámci RIA. V rámci připomínkového řízení oslovuje MF ČR pouze omezenou škálu respondentů, povinně připomínková místa uložená LPV a dobrovolně připomínková místa podle svého uvážení. Obdržené připomínky nejsou povinně zveřejňovány a vypořádávány (s výjimkou připomínek zásadních). Sběr informací dodatečnými aktivitami, které mají ve schvalovacím procesu IFRS povahu veřejných slyšení (kulaté stoly, diskusní fóra), není ve schvalovacím procesu ČR zastoupen vůbec. Těžko lze však hodnotit důkladnost diskusí a konzultací s odbornou veřejností provedených na dobrovolné bázi MF ČR, jelikož zde je prvek transparentnosti velmi oslaben. MF ČR o průběhu a povaze těchto diskusí téměř² nic nezveřejňuje.

Tab. 1: Srovnání schvalovacího procesu IFRS a schvalovacího procesu v České republice

Princip	Schvalovací proces IFRS	Schvalovací proces v České republice
Transparentnost	velmi vysoká	velmi nízká
	veřejná jednání IASB	neveřejná jednání MF ČR veřejná jednání Parlamentu ČR
	zveřejňování dokumentů – rozsáhlé (plně na WWW)	zveřejňování dokumentů – sporadické (selektivně bez WWW)
Diskuse s odbornou veřejností	důkladná (v celém průběhu) povinná	částečná (pouze v určité fázi) povinná pouze v rámci RIA
Odpovědnost	posouzení nákladů implementace posouzení nákladů a přínosů – analýza efektů (Effect Analysis)	posouzení nákladů implementace posouzení nákladů a přínosů – hodnocení dopadů regulace (RIA)
Standardní lhůty připomínkových řízení	120 / 90 dnů	20 / 15 pracovních dnů
Vypořádání připomínek	povinné	povinné pouze v případě zásadních připomínek od specifických připomínkových míst

Zdroj: vlastní zpracování.

² V rámci vypořádání připomínek MF ČR u některých návrhů zákona o účetnictví a vyhlášky pro podnikatele zveřejňuje seznam obdržených připomínek s odůvodněním jejich akceptace či neakceptace.

Původ odlišného uchopení principů v obou srovnávaných schvalovacích procesech lze vidět ve svrchované odlišnosti právního prostředí, ve kterém se tyto procesy uplatňují. Schvalovací proces IFRS jako proces nezávislé profesní instituce v angloamerické právní kultuře a schvalovací proces ČR v kontinentálně evropské právní kultuře jako proces legislativní, v jehož čele stojí stát. Ve způsobu uchopení a naplnění principů schvalovacích procesů se tak zrcadlí toliko pro ně typické rozdílné postavení zásady přednosti obsahu nad formou. V prostředí, které lpí na právním, tedy formálním, zakotvení pravidel, je tato zásada přirozeně oslabována. V tomto prostředí se více prosazuje formální naplnění pravidel, což se projevuje i ve schvalovacím procesu ČR, kde je veřejnost sice informována o probíhajících krocích schvalovacího procesu, ale o průběhu (obsahu) těchto kroků se toho již mnoho nedoví. Navíc legislativní proces stojí na vyvrátitelném předpokladu schopnosti vlády a jejích konkrétních orgánů a úředníků znát potřeby subjektů zainteresovaných v účetním výkaznictví a stanovit tak správně jeho pravidla bez toho, že by se předpokládalo, že nejlepším způsobem stanovení těchto pravidel jsou samosprávné funkce profese (předkladatelů, uživatelů, investorů, auditorů, věřitelů atd.).

3 Schvalovací proces IFRS jako inspirace

Oba srovnávané schvalovací procesy pocházejí z rozdílných prostředí - angloamerické právní kultury a kontinentálně evropské právní kultury. Odlišná prostředí determinují i odlišnou povahu schvalovacích procesů v tom kterém prostředí. I když jsou v podstatě založeny na stejných principech, pracují s nimi odlišným způsobem, a to zejména s odlišnou mírou intenzity, v návaznosti na povahu prostředí, ve kterém se uplatňují. Stát v roli tvůrce účetních pravidel vystupuje zcela suverénně, což má zejména dopad na oslabení transparentnosti celého procesu a způsob komunikace s odbornou veřejností, které se stát v roli tvůrce účetních pravidel nezodpovídá.

Proces založený na transparentnosti a shodě zainteresovaných stran je garancí kvality a akceptace účetních pravidel. Pro schvalovací proces ČR je tak dle výše provedeného srovnání posílení transparentnosti, zvýšení zapojení a zvýšení frekvence zapojení zainteresovaných stran klíčové. Ze schvalovacího procesu IFRS je tak nanejvýš vhodné čerpat inspiraci pro vylepšení určitých kroků schvalovacího procesu v ČR. Do legislativního procesu ČR lze na základě výše provedeného srovnání obou schvalovacích procesů doporučit začlenění zejména následujících kroků:

- zapojení odborné veřejnosti již na začátku schvalovacího procesu a tím zvýšit frekvenci jejího zapojení v celém procesu,
- transparentní vypořádání připomínek v rámci připomínkového řízení, tj. zveřejnění obdržených připomínek a zveřejnění způsobu zpracování těchto připomínek či zdůvodnění jejich neakceptování,
- prodloužení lhůty pro připomínkování návrhů,
- informování veřejnosti o průběhu celého procesu, tj. zveřejňování dokumentů o povaze a náplni jednotlivých aktivit podílejících se na utváření názorů MF ČR,
- zapojení dodatečných aktivit k získání informací od dalších zainteresovaných stran.

Závěr

Stát v kontinentálně evropské právní kultuře jako výhradní tvůrce účetních pravidel se této role pochopitelně vzdává jen velmi těžko. Dokladem je i výše zmiňovaný projekt *Nová koncepce legislativní regulace účetnictví a aplikace IAS v České republice* (blíže viz podkapitola 1.2), v rámci kterého vyplynulo jedno z doporučení, že stát by měl prostřednictvím normotvorné činnosti zajistit rámcové podmínky a prostředí, do něhož je účetnictví a účetní výkaznictví

zasazeno a měl by zvážit delegování tvorby českých účetních standardů (podrobných účetních metod a postupů) do rukou odborného orgánu, „který by zajišťoval v mezích zákona a prováděcích předpisů objektivní a kvalitní tvorbu českých účetních standardů“ (MF ČR, 2004). I přes doporučení projektu, jehož závěry byly publikovány v roce 2004, se v tomto ohledu nic nezměnilo a tvorba ČÚS je stále ve výhradní kompetenci MF ČR, přitom zákon č. 563/2002 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, delegování pravomoci v oblasti tvorby standardů v § 36 odst. 2 umožňuje.

Postoupení kompetencí v tvorbě konkrétních účetních pravidel, tj. účetních metod a postupů, má však své výhody plynoucí zejména z postavení tvůrce takových pravidel jako profesní instituce s odborným názorem, instituce naslouchající a otevřené komunikaci s dotčenými subjekty řídicími se těmito pravidly a narážejícími na reálné problémy účetní praxe. Angloamerický právní systém je v tomto ohledu praxí prověřeným modelem regulace účetnictví kombinací právní normy a standardů se všemi těmito výhodami. Na základě praxí ověřených postupů je tak nanejvýš vhodné zvážit delegování pravomocí v oblasti tvorby účetních pravidel směrem od státu do rukou odborné instituce a vymanit tak určitou část účetních pravidel z legislativního způsobu jejich tvorby a aplikovat na ně schvalovací proces pro tvorbu standardů, schvalovací proces, který by uplatňoval principy transparentnosti, důkladné vzájemné konzultace a odpovědnosti tak, jako schvalovací proces IFRS. Připravenost českého státu na tuto variantu je však zřejmě stále slabá a z pohledu účetní profese, sestavovatelů a uživatelů účetních závěrek lze jen doufat, že je otázkou budoucího vývoje událostí, které k této variantě nakonec povedou. Jedním z kroků na cestě k přenesení části tvorby účetních pravidel do rukou nezávislé odborné účetní instituce je vznik NÚR, která vstupuje do regulačního rámce účetnictví alespoň svými interpretacemi, jako odborným názorem, k české účetní legislativě. Její vliv na účetní metody a postupy zakotvené v účetních předpisech je za dané situace však v rámci legislativního procesu ČR velmi omezený.

Literatura:

- [1] ČNB (2013): *Přímé zahraniční investice*. [on-line], Praha, Česká národní banka, c2013, [cit. 1. 9. 2013], <http://www.cnb.cz/cs/statistika/platby_bilance_stat/pzi/index.html>.
- [2] Giner, B. – Arce, M. (2012): *Lobbying on Accounting Standards: Evidence from IFRS 2 on Share-Based Payments*. European Accounting Review, 2012, roč. 21, č. 4, s. 655–691.
- [3] IFRS (2013): *IASB and IFRS Interpretations Committee Due Process Handbook*. [online]. London, IFRS Foundation Publications Department, [cit. 28. 2. 2013], <http://www.ifrs.org/DPOC/Documents/2013/Due_Process_Handbook_Resupply_28_Feb_2013_WEBSITE.pdf>.
- [4] Jorissen, A. aj. (2012): *Formal Participation in the IASB's Due Process of Standard Setting: A Multi-issue/Multi-period Analysis*. European Accounting Review, 2012, roč. 21, č. 4, s. 693–729.
- [5] Mejzlík, L. (2011): *Interpretace Národní účetní rady jako „best practice“ v ČR?* Český finanční a účetní časopis, 2011, roč. 6, č. 2, s. 4-6.
- [6] Mejzlík, L. – Žárová, M. (2009): *Have IFRS Positive Impact on the Regulatory Accounting Systems in Continental European Countries?* European Financial and Accounting Journal, 2009, roč. 4, č. 1, s. 5-24.
- [7] MF ČR (2004): *Nový koncept právní úpravy účetnictví a aplikace IAS. Zhodnocení doporučení poradní komise ministra financí ČR*. [online], Praha, Ministerstvo financí ČR, c2004, [cit. 1. 9. 2013], <http://www.nur.cz/media/akcni_plan/Aplikace_IAS_zhodnoceni.pdf>.

- [8] MF ČR (2014): *Seznam poradních orgánů, poradců, advokátů a advokátních kanceláří MF, I. pololetí 2014.* [online], Praha, Ministerstvo financí ČR, c2014, [cit. 1. 10. 2014], <<http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/zakladni-informace/poradni-organy-a-poradci-mf/2014/seznam-poradnich-organu-poradcu-advokatu-18792>>.
- [9] NÚR (1999): *Stanovy národní účetní rady.* [online], Praha, Národní účetní rada, c1999, [cit. 23. 8. 2013], <<http://www.nur.cz/content/view/14/30/>>.
- [10] NÚR (2009): *Předmluva Národní účetní rady k Interpretacím českých účetních předpisů.* [online], Praha, Národní účetní rada, c2009, [cit. 23. 8. 2013], <<http://www.nur.cz/content/view/21/40/>>.
- [11] NÚR (2012): *Interpretace: Národní účetní rada.* Praha, Wolters Kluwer ČR, 2012.
- [12] Skálová, J. – Žárová, M. (2013): *Národní účetní rada a její vliv na české účetnictví.* Český finanční a účetní časopis, 2013, roč. 8, č. 3, s. 6–19.
- [13] Vláda ČR (1998): *Usnesení vlády České republiky ze dne 19. března 1998 č. 188, o legislativních pravidlech vlády, ve znění pozdějších změn.* [online], Praha, Vláda ČR, c1998, [cit. 25. 1. 2014], <<http://www.vlada.cz/cz/ppov/lrv/dokumenty/legislativni-pravidla-vlady-91209/>>.
- [14] Vláda ČR (2011): *Usnesení vlády České republiky ze dne 14. prosince 2011 č. 922, o Obecných zásadách pro hodnocení dopadů regulace (RIA) a o změně Legislativních pravidel vlády a Jednacího řádu vlády.* [online], Praha, Vláda ČR, c2011, [cit. 25. 1. 2014], <[http://kormoran.vlada.cz/usneseni/usneseni_webtest.nsf/0/8013529D30694A35C1257966004071AF/\\$FILE/922%20p%C5%99%C3%ADloha%20w111214a.0922.pdf](http://kormoran.vlada.cz/usneseni/usneseni_webtest.nsf/0/8013529D30694A35C1257966004071AF/$FILE/922%20p%C5%99%C3%ADloha%20w111214a.0922.pdf)>.
- [15] Whittington, G. (2005): *The adoption of International Accounting Standards in the European Union.* European Accounting Review, 2005, roč. 14, č. 1, s. 127-153.
- [16] Žárová, M. (2004): *Regulation of the European Accounting from the perspective of international harmonization.* [online], Acta Oeconomica Pragensia, 2004, roč. 2004, č. 1, s. 12–21 [cit. 14. 3. 2014], <<http://www.vse.cz/polek/download.php?jnl=aop&pdf=239.pdf>>.

Schvalovací proces IFRS jako inspirace pro legislativní proces tvorby českých účetních předpisů

Mariana Valášková

ABSTRAKT

Příspěvek nastiňuje vliv a dopady IFRS na regulaci účetnictví v České republice. Jádrem článku tvoří porovnání schvalovacího procesu IFRS a legislativního procesu tvorby českých účetních předpisů. Srovnání obou procesů umožňuje identifikovat slabá místa schvalovacího procesu v České republice a přináší konkrétní doporučení pro jeho vylepšení a zefektivnění. Z pohledu způsobu regulace účetnictví má delegování určité části tvorby účetních pravidel směrem od státu do rukou účetní profese svůj význam zejména pro posílení kvality, srozumitelnosti a uznatelnosti účetních pravidel, což lze účelně zajistit prostřednictvím schvalovacího procesu, který se svou povahou od toho legislativního liší. Inspiraci lze najít ve schvalovacím procesu IFRS.

Klíčová slova: IFRS; Schvalovací proces; Legislativní proces; Ministerstvo financí; Srovnání.

IFRS Due Process as an Inspiration for Legislative Process of Developing the Czech Accounting Legislation

ABSTRACT

The paper outlines the influence and impact of IFRS on accounting regulation in Czech Republic. The core of the paper is comparison of IFRS due process with legislative process of developing the Czech accounting legislation. The comparison of both of the processes enables to identify the weaknesses of Czech due process and provides specific recommendations for its improvement and increase efficiency. From the perspective of nature of accounting regulation the delegation of certain part of the developing accounting rules from the state to the accounting profession is important especially to strengthen the quality, understanding and acceptance of accounting rules, which can be effectively ensured through the due process different from that legislative. Inspiration can be found in the IFRS due process.

Key words: IFRS; Due process; Legislative process; Ministry of Finance; Comparison.

JEL classification: M41.