Hodnocení výsledků vzdělávání žáků obchodních akademií ve vztahu ke studiu IFRS: empirická studie[#]

*Kateřina Berková**

Příspěvek si klade za cíl zjistit velikost rozdílů mezi výsledky vzdělávání, které žáci získají obvyklými vyučovacími postupy, a předpoklady žáků ke studiu IFRS. Předpokládáme, že výsledky vzdělávání získané obvyklými vyučovacími postupy jsou lepší než jejich studijní výkony v rámci přípravy ke studiu IFRS, ač jsou školy povinny žáky v oblasti IFRS vzdělávat.

Zmíněný cíl vyústil do této hypotézy:

Nulová hypotéza H_0 : **Mezi výsledky vzdělávání žáků získanými obvyklými postupy a výsledky vzdělávání v oblasti přípravy ke studiu IFRS nejsou rozdíly.**

Alternativní hypotéza H_1 : **Výsledky vzdělávání žáků získané obvyklými postupy jsou lepší než výsledky vzdělávání žáků v oblasti přípravy ke studiu IFRS.**

V průběhu června 2013 bylo zrealizováno výzkumné šetření, které zjišťovalo pomocí didaktických testů úroveň účetních znalostí a dovedností žáků druhých a třetích ročníků na pilotních obchodních akademiích. Didaktické testy byly určené druhému a třetímu ročníku zkoumaného oboru, ověřující znalosti a dovednosti žáků z účetnictví v základní úrovni, která vždy pokrývala učivo daného ročníku, a v obtížnější úrovni se zaměřením na rozvoj předpokladů k pochopení IFRS a rozvoj ekonomického myšlení (blíže vysvětleno v metodologii).

Studijní výkony žáků v daném ročníku z obou testů byly porovnány a analyzovány pomocí statistického Mann-Whitneyho u-testu při signifikanci 5 %. Na základě výsledků z didaktických testů a dotazníkového šetření bylo možné provést doporučení a adekvátní návrh učiva IFRS schopnostem žáků, což je součástí tohoto příspěvku.

V oblasti přípravy pro další studium na vysokých ekonomických školách je nutno řešit otázku prostupnosti sekundárního vzdělávání (zejména obchodních akademií) s terciárním ekonomickým vzděláváním. V rámci terciární ekonomické vzdělávání je odlišně přistupováno k výuce účetnictví, než je tomu na obchodních akademiích. Vysoké školy vzdělávají studenty v oblasti mezinárodní účetní harmonizace, posuzování vlivů hospodářských operací na účetní výkazy, srovnání české účetní legislativy s pravidly IFRS apod. Účetnictví je zaměřeno na primární cíl – tedy sestavení účetních výkazů a zejména posuzování vlivů hospodářských operací. Sekundární vzdělávání vede žáky více k memorování učiva bez vazby na posuzování transakcí v širším kontextu v návaznosti na ekonomické souvislosti – tedy je zaměřeno na běžné účtování a nevede žáky k ekonomickému a účetnímu myšlení. Proto také není příliš účinná prostupnost mezi těmito dvěma stupni vzdělávání.

[#] Článek je zpracován jako jeden z výstupů výzkumného projektu Fakulty financí a účetnictví VŠE, který je realizován v rámci institucionální podpory VŠE IP100040 a rovněž je výstupem projektu „Zkvalitňování prostupnosti sekundárního vzdělávání s terciárním vzděláváním v kontextu mezinárodních účetních standardů IFRS“, financovaného Interní grantovou agenturou VŠE v Praze pod registračním číslem F1/5/2013. Zkvalitnění prostupnosti je řešeno v úzkém vztahu ke studiu mezinárodní harmonizace účetnictví, zejména k problematice Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS a domýšlení vlivu transakcí na účetní výkazy.

^{*} Ing. Kateřina Berková, Ph.D. – odborná asistentka; Katedra didaktiky ekonomických předmětů, Fakulta financí a účetnictví, Vysoká škola ekonomická v Praze, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3; <katerina.berkova@vse.cz>.

Problematika IFRS je prozatím sekundárním vzděláváním vnímána jako nové učivo, které nebylo doposud začleněno do soustavy učiva účetnictví na obchodních akademiích. Je to zcela nový požadavek, z něž vyplývá řada otázek, na které je nutno hledat odpovědi zejména z hlediska rozsahu zařazení tohoto učiva, vymezení výsledků vzdělávání s ohledem na uplatnění absolventů na trhu práce či s ohledem na kvalitní přípravu pro další studium na vysokých ekonomických školách. K výše uvedenému problému doposud nebyly zrealizovány výzkumy, které by nastínily možná řešení dané situace a poskytly východiska k nalezení dalších odpovědí.

Teoretická východiska

Základní myšlenka výzkumného úkolu – implementovat IFRS do sekundárního ekonomického vzdělávání – vychází z požadavku Rámcového vzdělávacího programu oboru vzdělání 63-41-M/02 Obchodní akademie (MŠMT, 2007), který od roku 2009 vyžaduje, aby školy vyučovaly mezinárodní účetní standardy v předmětu účetnictví. Rovněž byl výzkumný úkol inspirován změnami v oboru účetnictví, které představují rozšíření užívání pravidel IFRS vztahující se na některé ekonomické subjekty se sídlem na území České republiky. V této souvislosti jsou na absolventy obchodní akademie kladeny větší nároky vzhledem k tomu, že jsou připravováni pro uplatnění v ekonomické praxi, popř. další studium na vysokých ekonomických školách.

Dle Rámcového vzdělávacího programu oboru vzdělání 63-41-M/02 Obchodní akademie (dále jen „RVP“) jsou předmětu účetnictví přiřazeny dva obsahové okruhy – Podnik, podnikové činnosti, řízení podniku; Finance, daň, finanční trh. Z hlediska užšího pohledu na odborné kompetence lze podotknout, že výsledky vzdělávání v předmětu účetnictví jsou reflektovány ve dvou základních odborných kompetencích:

- provádět typické podnikové činnosti,
- efektivně hospodařit s finančními prostředky.

Za odbornou kompetenci, která v současné době nabývá na významu a úzce souvisí s předmětem účetnictví, lze považovat:

- aplikovat poznatky z oblasti práva v podnikatelské činnosti.

Výše uvedené odborné kompetence jsou směrodatné pro učivo IFRS. Řešení výzkumného úkolu v podobě implementace IFRS do systému učiva účetnictví v sekundárním vzdělávání a vytvoření výchovných a vzdělávacích strategií vycházelo z těchto dvou obsahových okruhů a dále zmíněných odborných kompetencí. Bylo nutno zanalyzovat výsledky vzdělávání, které RVP v souvislosti s výukou mezinárodních účetních standardů uvádí. Systematizace učiva IFRS a výsledků vzdělávání s ohledem na obsahový okruh je uvedena v Tab. 1.

Tab. 1: Systematizace IFRS v kurikulárních rámcích RVP 63-41-M/02

Obsahový okruh	Učivo (prostředek)	Tematická část učiva	Výsledky vzdělávání (cíl)
Podnik, podnikové činnosti, řízení podniku	Podstata účetnictví	Informační systém podniku	Žák: - rozumí podstatě zpracování informací v účetnictví; - orientuje se v základních principech v účetnictví EU; - orientuje se v předpisech upravujících účetnictví.
		Podstata účetnictví	
		Účetní předpisy	
		Mezinárodní účetní standardy	
		České účetní standardy	
		...	

Zdroj: MŠMT (2007)

Z takto předepsaného požadavku RVP není znám rozsah učiva a zejména jeho konkrétní obsahová náplň, v níž budou reflektovány požadavky ekonomické praxe (trhu práce). Při stanovení rozsahu daného učiva je nutno se zabývat několika problémy. Zejména je to skutečnost, že současná úprava dává školám větší volnost ve struktuře učiva, v jeho koncipování a vytváření soustavy, a to z důvodu zavedení RVP a tvorby vzdělávacích programů škol. Proto nelze tuto problematiku implementovat do sekundárního vzdělávání pro všechny obchodní akademie ve shodném rozsahu a bylo nutné zrealizovat šetření, jehož se účastnily obchodní akademie v České republice a zmonitorovat současný stav výuky IFRS. Toto šetření rozkrylo, jak školy přistupují k výuce dané problematice, v jakém rozsahu zařazují učivo, jaké mají učitelé možnosti či zájem se dodatečně vzdělávat v oblasti IFRS. Šetření zjišťovalo také věkovou strukturu učitelů, která velmi ovlivňuje přístup k výuce.

Školy prozatím zařazují do kurikula učivo o IFRS v nízkém rozsahu nebo vůbec. Toto tvrzení potvrzují výsledky z průzkumu, jehož se zúčastnilo 84 respondentů (zejména obchodních akademií). 71 % učitelů odpovědělo, že problematiku IFRS prozatím nezařazuje. Zbývajících 29 % zařazuje dané učivo do kurikula, ale obvykle informačně (Fialová, 2013, s. 7). Většina respondentů (53 %) preferuje lineární uspořádání a zahrnuje učivo do 4. ročníku. 39 % respondentů využívá koncentrické uspořádání učiva a ostatní kombinují výše uvedené možnosti (Berková, 2013, s. 17). Učivo je zařazeno zejména do tematického celku. Právní úprava účetnictví.

Fialová (2014, s. 7) uvádí další důvody vedoucí k okrajové výuce IFRS. Zejména se jedná o nedostatečné zkušenosti učitelů s danou problematikou (59 % učitelů se necítí být dostatečně vzděláno v problematice IFRS). V této souvislosti sehrává roli také věková struktura učitelů. 51 % učitelů se věnuje pedagogické činnosti více než 20 let, což také odpovídá celostátnímu věkovému průměru učitelů. Dalším zásadním důvodem je nedostatek učebnic, které by transformovaly problematiku do systému učiva a přizpůsobily ji schopnostem žáků.

Průzkumy byly také zaměřeny na ochotu učitelů se vzdělávat v problematice IFRS. Bylo zjištěno, že 86 % respondentů by mělo zájem se dále vzdělávat v oblasti IFRS (Fialová, 2013, s. 7). Učitelé také pozitivně hodnotí význam zařazení IFRS do výuky účetnictví na střední škole ve vztahu k přechodu absolventů na vysoké ekonomické školy. 46 % respondentů se domnívá, že základní orientace v dané problematice je nezbytná, 13 % si myslí, že zařazení IFRS není nutné, 39 % nemá vyhraněný názor a 2 % učitelů se domnívá, že komplexní znalost problematiky je nezbytná (Berková, 2014, s. 1057).

Z výše uvedeného lze konstatovat, že učivo o IFRS prozatím nemá v učebních osnovách významné postavení, což je zejména způsobeno nedostatkem výukových materiálů a nedostatečnou znalostí učitelů problematiky IFRS. Nutno však podotknout, že zájem o další vzdělávání v oblasti IFRS ze strany učitelů je značný.

Potřeba vzdělávat žáky v oblasti IFRS je podpořena zejména zásadními faktickými okolnostmi, které více školy svazují s výukou IFRS a vyplývají z působnosti užívání IFRS též v České republice a ze sblížování české účetní legislativy s pravidly IFRS. Významnými okolnostmi, které podpořily zařazení problematiky mezinárodních účetních standardů zejména do kurikula obchodních akademií, jsou:

1. Působnost užívání IFRS v ČR zaznamenána od roku 2005 a její rozšíření

Od roku 2005 se vztahuje povinnost sestavení účetní závěrky podle pravidel IFRS na společnosti, s jejichž akciemi se obchoduje na kapitálových trzích. Tato povinnost je upravena § 19 odst. 9 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Společnosti, které sestavují účetní závěrku podle pravidel IFRS, jsou povinny od roku 2009 zveřejnit celou sadu účetních výkazů podle standardu IAS 1 Sestavování a zveřejňování účetní závěrky. Rozšíření působnosti užívání IFRS v České republice bylo zaznamenáno dále od 1. 1. 2011. Tato povinnost se vztahuje na dceřiné

společnosti, které jsou součástí konsolidačního celku, v němž mateřská společnost sestavuje výkazy podle IFRS. Podle § 23a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví konsolidující účetní jednotky, které jsou emitenty cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v členských státech Evropské unie, musí sestavovat konsolidovanou účetní závěrku podle IFRS. Účetní výkazy v ČR vyplývají ze 4. směrnice Rady Evropského společenství. V rámci regulace účetnictví EU mají v současné době významné postavení IFRS.

2. Sbližování české účetní legislativy s pravidly IFRS

Jako příklady lze uvést použití komponentního odepisování dlouhodobého hmotného majetku od 1. 1. 2010 podle novely vyhlášky č. 500/2002 Sb., které není povinné, avšak účetní jednotka si tento způsob může stanovit sama pro věrnější zobrazení účetnictví. Nutno zmínit, že obchodní akademie tento způsob odepisování již zařazují do výuky účetnictví. Dále se jedná o novelu vyhlášky č. 500/2002 Sb. s účinností od 1. 1. 2013, kterou se zavádí nová položka vlastního kapitálu A.IV.3 Jiný výsledek hospodaření minulých let obsahující rozdíly ze změn účetních metod, odloženou daň zaúčtovanou v prvním roce účtování o odložené dani, opravy chyb z minulých účetních období významného charakteru (Skálová, 2012). Dosažení věrnějšího obrazu by měl zajistit i návrh nové interpretace Národní účetní rady, který se týká určení okamžiku zařazení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku do užívání. Zařazení dlouhodobého majetku do užívání je prozatím v české legislativě více než ekonomickou podstatou podmíněno právními podmínkami, tj. je vázáno na získání osvědčení o způsobilosti k provozu. Právní předpisy by měly umožňovat účetním jednotkám využívat majetek již před vydáním osvědčení o způsobilosti k provozu (Procházka, 2012).

Nejenom výše uvedené okolnosti, ale také odlišný přístup výuky účetnictví na obchodních akademiích a na vysokých školách je důvodem implementace základů IFRS. V rámci bakalářského studia na FFÚ VŠE studenti absolvují základní kurz „Účetnictví I.“, který je zaměřen na domýšlení dopadů transakcí na účetní výkazy a posouzení vlivu hospodářských operací na finanční situaci a výkonnost podniku. Dle sylabu kurzu Účetnictví I. garantujícího katedrou finančního účetnictví a auditingu jsou obsahem učiva tyto oblasti:

- úkoly finančního účetnictví, uživatelé účetních informací,
- standardizace informačních výstupů z účetnictví,
- koncepční rámec účetních výkazů,
- účetní výkaznictví ve světových harmonizačních procesech,
- směrnice EU, US GAAP, IFRS,
- účetní kategorie a jejich umístění v rozvaze,
- výkaz o úplném výsledku hospodaření,
- výkaz o změnách ve vlastním kapitálu,
- výkaz peněžních toků,
- příloha k účetním výkazům.

K výuce účetnictví na střední škole se přistupuje od běžného účtování k účetním výkazům, aniž by žáci byli dopředu podrobněji seznámeni s požadavky a primárním cílem účetnictví, k němuž se mají dopracovat. Ve srovnání s výukou na FFÚ VŠE se jedná o zcela odlišný přístup. Žáci se více učí účetnictví z paměti a nepřemýšlejí o dopadech uskutečněných transakcí v kontextu finančního rozboru ekonomické situace. Požadavkům na sestavení účetních výkazů a jejich faktickému sestavení se obvykle učitelé věnují v posledním ročníku. Tato ne příliš vhodná posloupnost úkonů je ještě více negativně prohloubena obvyklou nižší časovou dotací pro komplexní vysvětlení a procvičení účetní závěrky.

Rozdíly v učivu účetnictví na obchodních akademiích a na FFÚ VŠE lze shrnout do těchto oblastí (Berková, 2014, s. 1055):

- domýšlení dopadů transakcí na účetní výkazy,
- vykazování účetních informací,
- posouzení vlivu transakcí na finanční situaci a výkonnost podniku,
- účtování výsledkových transakcí – účelové členění nákladů,
- aplikace účetních zásad a kvalitativních charakteristik informací v konkrétních situacích,
- mezinárodní účetní harmonizace.

Možnosti, jak vést žáky k hlubšímu pochopení účetních výkazů, více rozvádí Fišerová (2012).

Metodologie výzkumného šetření

Charakteristika výzkumného souboru

Pro účely realizace projektu byly vybrány tři pilotní školy v České republice zajišťující obor Obchodní akademie. Mezi školami existuje odlišný přístup k výuce účetnictví. Jedna z pilotních škol (ozn. B) zaměřuje výuku na českou účetní legislativu a mezinárodní účetní standardy IFRS. Oblast IFRS je vyučována ve 4. ročníku, z čehož plyne, že u žáků by měly být postupně vytvářeny předpoklady k hlubšímu pochopení IFRS a účetního výkaznictví. Další pilotní škola (ozn. C) vede žáky k posuzování vlivů účetních případů na účetní výkazy podle české účetní legislativy – výuka je zaměřena nejenom na běžné účtování, ale rovněž účetní vykazování, a to v povinném předmětu „Finanční řízení podniku“. Obchodní akademie (ozn. A) zaměřuje výuku účetnictví zejména na běžné účtování. Žáci nejsou vedeni k domýšlení dopadů transakcí na účetní výkazy a v soustavě učiva nejsou zařazeny IFRS.

Pro objektivní zjištění, zda jsou vytvářeny předpoklady k takovému studiu na různých typech obchodních akademií a s ohledem na výuku účetní závěrky, popř. mezinárodních účetních standardů IFRS, ve čtvrtém ročníku, byli do testování zapojeni pouze žáci druhého a třetího ročníku pilotních škol. Níže uvedená Tab. 2 ilustruje výzkumný vzorek žáků za pilotní školy.

Tab. 2: Struktura výzkumného vzorku

Ročník	Základní test	Test předpokladů k IFRS
Druhý ročník	203	184
Třetí ročník	216	188
Celkem	419	372

Zdroj: vlastní šetření

Výzkumné metody a nástroje sběru dat

Výsledky vzdělávání žáků byly ověřeny dvěma didaktickými testy. Měření bylo v každém ročníku realizováno dvakrát, a to pomocí základního testu a testu na předpoklady k IFRS (obtížnější úroveň). Testy byly připraveny samostatně pro každý ročník, přičemž jejich záběr korespondoval s učivem, které bylo probrané v daném ročníku. Každý test obsahoval kombinaci 20 otevřených a uzavřených otázek. Nejprve bylo realizováno ověření znalostí žáků, které získali obvyklými vyučovacími postupy. V jiném okamžiku bylo provedeno na stejném výběrovém souboru testování pomocí didaktického testu na předpoklady k IFRS.

Základní úroveň didaktického testu pro 2. ročník byla zaměřena na tyto oblasti:

- účetní doklady,
- majetková struktura,
- zdroje krytí,
- rozvaha,
- základní právní předpis účetnictví,

- metoda podvojného zápisu,
- běžné účtování se zaměřením na problematiku zásob, dlouhodobého majetku a jeho odepisování,
- běžné účtování se zaměřením na problematiku krátkodobého finančního majetku, mezd a výrobků,
- výpočet výsledku hospodaření.

Obtížnější úroveň didaktického testu (předpoklady k IFRS) pro 2. ročník zahrnovala tyto oblasti:

- zařazení majetku do rozvahy se zaměřením na vlastnická práva a nájem,
- rozpoznání aktiv, vztah mezi aktivy a pasivy a jeho zdůvodnění,
- příklady vlastních a cizích zdrojů,
- vliv hospodářských operací na výsledek hospodaření (vznik nákladů a výnosů),
- rozpoznání hospodářských operací ovlivňujících bilanční sumu,
- rozpoznání hospodářských operací neovlivňujících bilanční sumu,
- vykazování výsledkových a nevýsledkových operací v rozvaze,
- výpočet nákladů a výnosů souvisejících s výrobou a prodejem výrobků s ohledem na změnu stavu zásob,
- výsledek hospodaření,
- výpočet a interpretace ukazatele obchodní marže.

Základní úroveň didaktického testu pro 3. ročník sestávala z těchto oblastí:

- způsoby oceňování aktiv při pořízení,
- způsoby oceňování zásob při vyskladnění,
- periodický způsob evidence zásob,
- odepisování dlouhodobého majetku a jeho vyřazení,
- technické zhodnocení dlouhodobého majetku,
- běžné účtování se zaměřením na problematiku dlouhodobého majetku, krátkodobého finančního majetku,
- valutová pokladna a kurzové rozdíly,
- běžné účtování se zaměřením na problematiku zúčtovacích vztahů včetně směnek.

Obtížnější úroveň didaktického testu (předpoklady k IFRS) pro 3. ročník byla zaměřena na tyto oblasti:

- legislativní úprava účetnictví v ČR,
- harmonizace účetnictví,
- definování aktiv a pasiv dle účetních předpisů ČR,
- způsoby oceňování dle české účetní legislativy se zaměřením na aktiva a závazky,
- kvalitativní charakteristiky účetních informací,
- účetní zásady,
- souhrnné dopady hospodářských operací na účetní výkazy (rozvahu a výsledovku),
- vykazování informací v účetních výkazech,
- interpretace ukazatele likvidity,
- časová hodnota peněz (hodnocení investic).

Cílem bylo, aby se základní didaktický test co nejvíce koncepčně přibližoval běžnému účtování a memorování učiva. Test na předpoklady k IFRS byl záměrně obtížnější z důvodu zaměření na prvky, které zpravidla nejsou často zařazovány ve vyučovacích jednotkách účetnictví. Jedná se o domýšlení dopadů hospodářských operací na účetní výkazy a vykazování účetních informací, které jsou ale nezbytné ke studiu Koncepčního rámce IFRS a některých souvisejících otázek. Smyslem takto vytvořeného testu bylo zjistit, zda jsou žáci vedeni k

tomuto stylu výuky a zda je IFRS v nějakém rozsahu vyučováno. Otázky byly zformulovány způsobem, na který žáci nejsou zvyklí. Úlohy vždy umožňovaly aplikovat znalost získanou obvyklým způsobem na nezvyklou situaci. Některé uzavřené otázky obsahovaly více správných odpovědí. V každé otázce či úloze byl reflektován jeden z kognitivních cílů rozvoje podle Bloomovy taxonomie. Kognitivní cíle lze gradovat do několika úrovní (Asztalos, 1996):

- **znalost** – žák reprodukuje znalost, definuje, popisuje;
- **pochopení** – žák rozlišuje, srovnává;
- **použití** – žák řeší, počítá, odhaduje;
- **analýza** – žák je schopen rozebírat jevy, rozkládat, třídít;
- **syntéza** – žák analyzované informace sestavuje, navrhuje či vyvíjí;
- **posuzování** – žák výsledky interpretuje, kritizuje, určuje, posuzuje.

K otázkám a úlohám obsaženým v základním didaktickém testu byly přiřazeny první tři úrovně – znalost, pochopení, použití. V testu na předpoklady k IFRS se vyskytovaly navíc analýza a syntéza.

Identifikace výskytu kognitivních cílů podle dosažené úspěšnosti v jednotlivých testech je významná pro zjištění případných trendů v kognitivním vývoji žáků. Tato zjištění umožní více přizpůsobit návrh vzdělávacího modelu schopnostem žáků při respektování psychologického zřetele a přiměřenosti výkladu obtížnější látky.

Metody zpracování a vyhodnocení výsledků

Rozdíly mezi školami byly zjišťovány na základě analýzy rozptylu ANOVA (angl. Analysis of Variance) s ohledem na srovnání výkonů žáků pilotních škol v didaktickém testu (Hindls, Hronová, Seger, Fischer, 2007). Touto metodou bylo možné zjistit chování zkoumaných subjektů, pomocí níž lze identifikovat selekční problém v souvislosti se záměrným výběrem subjektů.

Vyhodnocení výkonů žáků v jednotlivých didaktických testech bylo provedeno na základě bodování. Ve 2. ročníku v základním testu bylo možno maximálně získat 51 bodů, v testu na předpoklady k IFRS 36 bodů. Ve 3. ročníku v základním testu činil maximální počet bodů 43, v testu na předpoklady k IFRS 35 bodů. Body byly přiděleny podle počtu znalostních výskytů v každé otázce (1 znalostní výskyt = 1 bod). V případě, že žák odpověď nevyplnil, nezískal bod. U uzavřených otázek bylo hodnocení aplikováno také na bázi znalostních výskytů. Pokud žák vybral pouze jednu správnou odpověď, byť bylo správných odpovědí více, pak získal 1 bod; tento způsob byl pak přizpůsoben celkovému počtu správných odpovědí, které žák vybral. V případě, že ke správné odpovědi vybral zároveň i nesprávnou odpověď, nezískal žádný bod.

Pro ověření hypotéz byla data analyzována za podpory statistického programu NCSS (Hintze J., 2007, NCSS and PASS, Kaysville, Utah) při signifikanci 5 %. Vzhledem k tomu, že se nejednalo o dva nezávislé výběrové soubory, ale měření bylo provedeno na tomtéž souboru dvakrát, uvažovalo se ověřit hypotézu parametrickým párovým t-testem. Pro zjištění, zda je možné párový t-test použít, bylo nutno ověřit předpoklad o normálním rozdělení dat pomocí Kolmogorov-Smirnovým testem (ověřuje zejména špičatost a šikmost změřených hodnot). V případě, že test předpoklad o normálním rozdělení zamítne, bude nutno provést transformaci změřených hodnot. Pokud by ani po transformaci data nenabývala normálního rozdělení, pak je nutno použít ekvivalentní neparametrický u-test (v tomto případě Mann-Whitneyho u-test), kterým by bylo možné zjistit difference mezi výkony v obou didaktických testech pro každý ročník (Chráška, 2010). Pro ověření hypotézy bylo nutno dosažené body (absolutní hodnota) převést na relativní hodnotu vzhledem k tomu, že maximální počet bodů, který mohli žáci získat v základním testu a testu na předpoklady k IFRS v obou ročnících, byl odlišný a bylo tedy nutno zajistit relativní srovnatelnost výkonů.

Výsledky

Na základě Tukey-Kramerova testu (ANOVA) bylo potvrzeno odlišné chování subjektů (tj. rozdíly ve výkonech žáků mezi pilotními školami). Selekční problém byl eliminován. Statisticky významný rozdíl byl zjištěn mezi výkony žáků 2. ročníku obchodní akademie, která vede žáky k výuce IFRS (B) a ostatních škol (A, C). Mezi pilotní školou s jednostranným zaměřením předmětu účetnictví na běžné účtování (ozn. A) a obchodní akademií, která vytváří u žáků předpoklady k účetnímu vykazování (ozn. C), nebyly zjištěny signifikantní rozdíly (dle mediánu – A 0,57; C 0,49). Byl zjištěn statisticky významný rozdíl mezi výkony žáků 3. ročníku obchodní akademie (ozn. A) a ostatních škol (B, C). Mezi ostatními školami (tj. B, C) nebyly zjištěny signifikantní rozdíly (B – medián 0,44; C – medián 0,42). Výsledky jsou uvedeny v Tab. 3 a 4 (bližší Berková, Fišerová, Holečková, 2013).

Tab. 3: Srovnání relativních výkonů žáků 2. ročníku mezi pilotními školami (ANOVA)

Škola	Počet	Medián	Rozdíly mezi školami
Celkem	216	x	x
A	57	0,57	B
B	96	0,63	C, A
C	63	0,49	B

Zdroj: Berková, Fišerová, Holečková (2013), zpracováno v programu NCSS

Tab. 4: Srovnání relativních výkonů žáků 3. ročníku mezi pilotními školami (ANOVA)

Škola	Počet	Medián	Rozdíly mezi školami
Celkem	203	x	x
A	57	0,65	C, B
B	94	0,44	A
C	52	0,42	A

Zdroj: Berková, Fišerová, Holečková (2013), zpracováno v programu NCSS

Kolmogorov-Smirnovův test nepotvrdil před transformací ani po ní normalitu dat. Poté bylo možné již přistoupit k testování hypotézy Mann-Whitneyho u-testem.

Domníváme se, že žáci nejsou k IFRS vedeni a ani nejsou vedeni k takovému stylu výuky, který by mohl zabezpečit prostupnost sekundárního vzdělávání s FFÚ VŠE. Nulová hypotéza (H_0) – neplatnost předpokladu – byla zamítnuta, resp. předpoklad – alternativní hypotéza – byl přijat. Mezi výkony žáků 2. ročníku a rovněž 3. ročníku v obou didaktických testech existují signifikantní rozdíly. Výsledky jsou doloženy v Tab. 5.

Tab. 5: Testování hypotézy – Mann-Whitney test

Ročník	Prob Level	Decision H_0
Druhý ročník	< 0.01	Reject H_0
Třetí ročník	< 0.01	Reject H_0

Zdroj: vlastní výpočty, zpracováno v programu NCSS

Výsledky v uvedených krabíčkových diagramech (Obr. 1, 2) dokládají, v kterém z didaktických testů v rámci každého ročníku byly výkony žáků lepší a kvantifikují velikost rozdílů dle mediánu (2. ročník: základní test – medián 0,57; test IFRS – medián 0,31; 3. ročník: základní test – medián 0,51; test IFRS – medián 0,23).

Obr. 1: Srovnání výkonů (2. ročník)

Zdroj: vlastní, zpracováno v programu NCSS

Obr. 2: Srovnání výkonů (3. ročník)

Zdroj: vlastní, zpracováno v programu NCSS

Výsledky, které dokládají dále Tab. 6 a 7, ilustrují v průměru podíl dosažených bodů na celkovém možném počtu bodů v jednotlivých otázkách, a to samostatně za základní test a test na předpoklady k IFRS pro každý ročník (dále označeno jako % úspěšnost). Výsledky jsou uvedeny sestupně podle úspěšnosti. Příčiny úspěchu, resp. neúspěchu žáků v testech jsou souhrnně diskutovány v další části příspěvku, včetně vyvození vlivu na implementaci problematiky IFRS do kurikula obchodních akademií.

Tab. 6: Studijní výsledky žáků v testech (2. ročník)

ZÁKLADNÍ ÚROVEŇ		OBTÍŽNĚJŠÍ ÚROVEŇ – PŘEDPOKLADY KE STUDIU IFRS	
Popis úlohy	Výkon v %	Popis úlohy	Výkon v %
Zápis přírůstků na aktivních účtech	87,5 %	Vykazování v rozvaze (rozvahová operace – úhrada od odběratele)	63,6 %
Název účetního dokladu potvrzujícího závazek vůči dodavateli	87,5 %	Vztah mezi aktivy a pasivy, zdůvodnění	48,9 %
Majetková struktura (zařazení položek)	86,1 %	Příčiny zvýšení bilanční sumy	43,2 %
Výpočet inventarizačního rozdílu v pokladně	73,4 %	Výpočet nákladů a výnosů souvisejících s prodejem a výrobou výrobků	43,2 %
Zdroje krytí (zařazení položek)	72,9 %	Zařazení majetku (budovy) do rozvahy z hlediska vlastnictví a nájmu	41,3 %
Zápis úbytků na pasivních účtech	64,4 %	Rozpoznání cizích zdrojů	39,1 %
Běžné účtování – nákup materiálu	62,7 %	Situace, kdy vznikne náklad	38,0 %
Běžné účtování – výplata mezd, doplnění dokladu k transakci	62,3 %	Vymyšlení dvou operací na snížení bilanční sumy	33,7 %
Pojmenování podrobných účtů (analytické)	60,2 %	Co nelze považovat za aktivum v rozvaze	32,6 %
Základní právní předpis vedení účetnictví v České republice	57,9 %	Obchodní marže a její význam (interpretace)	31,3 %
Definování rozvahy	56,0 %	Rozpoznání vlastních zdrojů	30,7 %
Daňová evidence (pojetí základu daně)	50,0 %	Vykazování v rozvaze (výsledková operace – faktura prodej zboží)	28,3 %
Běžné účtování – prodej výrobků na fakturu	48,1 %	Situace, kdy vznikne výnos	27,7 %

ZÁKLADNÍ ÚROVEŇ		OBTÍŽNĚJŠÍ ÚROVEŇ – PŘEDPOKLADY KE STUDIU IFRS	
Běžné účtování – připsané úroky, bankovní poplatky	45,4 %	Případy neovlivňující bilanční sumu	27,4 %
Zapsání zůstatku krátkodobého bankovního úvěru na účet	44,9 %	Výpočet výsledku hospodaření (zadány údaje o nákladech, výnosech, příjmech a výdajích)	25,0 %
Běžné účtování – odpisy dlouhodobého majetku, názvy účtů	42,8 %	Vykazování v rozvaze (výsledková operace – přijatá faktura za služby)	20,1 %
Běžné účtování – úbytek prodaného zboží, název ocenění	41,4 %	Vliv operace na strukturu pasiv (dodavatelská faktura za energii)	16,0 %
Výpočet výsledku hospodaření z rozvahy	37,3 %	Výpočet hodnoty neprodaných výrobků a výsledku hospodaření	10,3 %
Definování účetního období	37,0 %	Vykazování v rozvaze (výsledková operace – úbytek prodaného zboží v pořizovací ceně)	9,2 %
Minimální náležitosti účetních dokladů	11,6 %	Vykazování v rozvaze (výsledková operace – odpisy dlouhodobého hmotného majetku)	3,3 %

Zdroj: vlastní šetření

Tab. 7: Studijní výsledky žáků v testech (3. ročník)

ZÁKLADNÍ ÚROVEŇ		OBTÍŽNĚJŠÍ ÚROVEŇ – PŘEDPOKLADY KE STUDIU IFRS	
Popis úlohy	Výkon v %	Popis úlohy	Výkon v %
Pravdivé tvrzení o zůstatkové ceně	84,6 %	Legislativní úprava účetnictví v ČR	44,9 %
Vedlejší náklady související s pořízením stroje ze třetí země	78,5 %	Kvalitativní charakteristiky účetních informací	40,7 %
Výpočet a zaúčtování kurzového rozdílu	75,9 %	Dopady kurzových zisků do účetních výkazů	40,2 %
Běžné účtování: spotřeba cenin	69,0 %	Souhrnné dopady více hospodářských operací do účetních výkazů (nákup a spotřeba materiálu, tvorba opravných položek)	36,7 %
Běžné účtování: poskytnutí krátkodobého úvěru, připsání na bankovní účet	63,5 %	Dopady aktivace vnitropodnikové dopravy	36,0 %
Běžné účtování: záloha na služební cestu	62,6 %	Ocenění směnky nabyté koupí	34,0 %
Metody ocenění zásob při vyskladnění	62,6 %	Dopady tržeb z prodeje zboží do účetních výkazů	30,3 %
Běžné účtování: nákup zboží, periodický způsob evidence zboží	55,3 %	Vysvětlení likvidity, zařazení dlouhodobého bankovního úvěru v rozvaze	27,7 %
Pravdivá tvrzení vztahující se k technickému zhodnocení, reprodukční pořizovací ceně, nároku na odpočet DPH, vyúčtovaným hrubým mzdám	54,2 %	Výpočet výsledku hospodaření v důsledku rozvahových a výsledkových operací	26,3 %
Běžné účtování: doplnění navazujících operací souvisejících s vyúčtováním zálohy na služební cestu	53,4 %	Stanovení bilanční sumy v důsledku hospodářských operací	23,6 %
Výpočet ocenění materiálu při vyskladnění metodou FIFO (first in, first out)	48,3 %	Důvod vlivu daně z přidané hodnoty (DPH) u neplátce na výsledek hospodaření	23,4 %
Běžné účtování: vyřazení dlouhodobého hmotného majetku prodejem	44,4 %	Vysvětlení pojmu: harmonizace účetnictví	11,2 %
Běžné účtování: předepsaná, ale neuhrazená silniční daň	44,3 %	Výpočet a vykázání účetních odpisů dlouhodobého hmotného majetku	22,6 %
Tvrzení o valutové pokladně se zaměřením na přepočtení měny	42,9 %	Zhodnocení investice (diskontování; budoucí hodnota)	14,1 %

ZÁKLADNÍ ÚROVEŇ		OBTÍŽNĚJŠÍ ÚROVEŇ – PŘEDPOKLADY KE STUDIU IFRS	
Popis úlohy	Výkon v %	Popis úlohy	Výkon v %
Ocenění a zaúčtování směnky k úhradě	38,9 %	Lze považovat zřizovací výdaje za aktivum, zdůvodnění	13,8 %
Pravdivá tvrzení o účetních a daňových odpisech	38,2 %	Vysvětlení zásady věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů	12,8 %
Ocenění směnky k inkasu jako platebního prostředku	35,5 %	Ocenění závazků v podmínkách České republiky	9,6 %
Běžné účtování: modernizace softwaru u plátce DPH	35,5 %	Vykázání „malého“ technického zhodnocení v účetních výkazech	9,6 %
Pojmenování a uvedení předkontace závěrečných operací u zásob při periodickém způsobu evidence	17,0 %	Oceňování aktiv (neobvyklá terminologie)	1,1 %
Oceňovací limity dlouhodobého hmotného majetku	16,7 %	Definice aktiv a pasiv v účetních prepisech České republiky	0,5 %

Zdroj: vlastní šetření

Diskuse

Mann-Whitneyho u-testem byly v obou ročnících prokázány signifikantní rozdíly. Žáci prozatím nemají vytvořeny předpoklady ke studiu IFRS, to znamená, že není zajištěna jejich kvalitní příprava k pochopení problematiky IFRS a ve velmi nízké míře nejsou žáci schopni domýšlet dopady transakcí na účetní výkazy a vykazovat účetní informace. Lze konstatovat, že žáci nejsou vedeni k ekonomickému a účetnímu myšlení, což také potvrzují výpovědi učitelů účetnictví z dotazníkového šetření.

Výkony žáků druhého ročníku byly v základním testu slabší. Naopak žáci mnohdy kladně překvapili v testu na předpoklady k IFRS, ač se nejednalo o velmi časté výskyty (souhrnná úspěšnost dle mediánu v základním testu 57 %; v testu IFRS 31 %).

Z výkonů, které ilustruje Tab. 6, lze souhrnně konstatovat, že žáci se neorientují v problematice, která je pro uplatnění v ekonomické praxi důležitá a také je nezbytná pro vytváření předpokladů k pochopení IFRS. Jedná se o problematiku oceňování majetku podle české účetní legislativy. Žáci nejsou příliš schopni vyvodit důsledky hospodářské operace, tzn., jak ovlivňuje majetkovou a kapitálovou strukturu a výsledek hospodaření. Tento jev dokazuje velmi nízká úspěšnost v řešení několika úloh (v úlohách o zaúčtování úbytku prodaného zboží – 41,4 % a o zaúčtování prodeje výrobků – 48,1 % spojují úbytek a tržbu do jediné nelogické operace, význam transakce nerozlišují a nechápou její dopad na výsledek hospodaření; chybně nazývají ocenění úbytku zboží v důsledku prodeje – jednalo se o pořizovací cenu, žáci často odpovídali „reprodukční cena“, dokonce se vyskytovalo také pojmenování „počáteční cena“).

Obvyklé vyučovací postupy vedou žáky k učení se účetnictví nazpaměť. To dokazuje různá úspěšnost úloh ověřujících běžné účtování a pochopení metody podvojného zápisu (v úloze na účtování výplaty mezd a nákupu materiálu byla úspěšnost cca 63 % ve srovnání se zaúčtováním úbytku prodaného zboží, připsaných úroků a bankovních poplatků, s prodejem výrobků a vyúčtováním odpisů, kde oscilovaly výkony žáků mezi 41 – 48 %). Tyto úlohy byly z hlediska logiky věci naprosto shodné. Z výsledků vyplývá, že žáci o způsobu zachycení operace neuvažují, neuvědomují si její faktický vliv na podnik, ale jednotlivé souvztažnosti se více učí nazpaměť. Rovněž to dokazuje, že nejsou využity poznatky z předmětu ekonomika, která poskytuje výchozí předpoklady pro pochopení účetní problematiky. Tento fakt je podpořen i úspěšností žáků v otázkách zaměřených na zapisování částek zůstatků a změn na rozvahových účtech, kde byl výkon také velmi odlišný, ač se jedná stále o uplatnění metody podvojného

zápisu (při zapsání zůstatku na účet krátkodobého bankovního úvěru byla úspěšnost pouze 44,9 %; při zápisu úbytku na pasivním účtu byl výkon žáků 64,4 %; při zápisu přírůstku na aktivním účtu byla úspěšnost dokonce 87,5 %).

V uzavřených otázkách zaměřených na reprodukování pojmů žáci nerozlišují významově stejné definování terminologie (např. se jedná o definici rozvahy, kde byla úspěšnost 56 %, otázka obsahovala více správných odpovědí v různých variacích).

Z výsledků testu na předpoklady k IFRS ve druhém ročníku (Tab. 6) vyplývá, že úlohy zaměřené na logické uvažování mnohdy žáci vyřeší úspěšněji než úlohy zaměřené na reprodukci či aplikaci naučeného algoritmu. To dokládají rozdílné výkony ve výpočtu výsledku hospodaření, jestliže jsou známy údaje o nákladech, výnosech, ale také o příjmech a výdajích (úspěšnost pouze 25 %) a ve výpočtu nákladů a výnosů souvisejících s výrobou a prodejem výrobků v požadované struktuře včetně ocenění přírůstku neprodaných výrobků (43,2 %), což lze považovat za obtížnější úkol, který není příliš často zařazován do vyučovacích jednotek.

Dále bylo zjištěno, že si žáci neuvědomují postavení výsledku hospodaření v rozvaze a vztah mezi náklady, výnosy a výsledkem hospodaření. Nerozlišují mezi vykázáním a účtováním. Vyskytla se dokonce taková řešení, kdy žáci místo zachycení vlivu operace na rozvahu vytrvale zapisovali předkontace, což bohužel svědčí o velmi předčasném a jednostranném zaměření výuky na účtovací předpisy bez dalšího domýšlení důsledků účetního případu. Přesto ale bylo zjištěno z výsledků základního testu ve druhém ročníku, že pro žáky je reprodukování naučeného obtížnější než úlohy zaměřené na pochopení.

Z hlediska úrovně kognitivních cílů rozvoje reflektovaných v jednotlivých otázkách byly podle úspěšnosti zaznamenány jejich výskyty ve 4 pásmech: (100–75 %; 74–50 %; 49–25 %; 24–0 %).

Výskyty je nutno považovat za dočasný jev. V pásmu s vyšší úspěšností se zpravidla vyskytovaly otázky zaměřené na vyšší kognitivní cíle rozvoje. Otázky na reprodukování pojmů byly nejčastěji zaznamenány v pásmech s nižší úspěšností. To znamená, že žáci o účetních souvislostech přemýšlí, ač si nepamatují definice, poučky, terminologii apod. V testu na předpoklady k IFRS je kognitivní vývoj žáků opačný. V pásmu s nižší úspěšností se zpravidla vyskytují úlohy zaměřené na vyšší úroveň kognitivních cílů, což je možné vysvětlit tím, že test obsahoval náročnější prvky, které nejsou vůbec nebo jsou velmi zřídka zařazovány do vyučovacích jednotek.

Výsledky obou testů ve 3. ročníku mají podobný průběh. Navíc je evidentní přenos chybovosti z druhého do třetího ročníku (např. záměna terminologie a majetku za zdroj krytí v učivu o směnkách či problémy s oceňováním majetku včetně rozlišení vedlejších nákladů vstupujících do ocenění, běžné účtování případů, viz Tab. 7). Úlohy na domýšlení dopadů transakcí na účetní výkazy a posouzení vlivu transakcí na finanční situaci a výkonnost nejsou často zařazovány do výuky. Při zapojení logického úsudku však alespoň menšina žáků dokázala správně posoudit vliv transakce, z čehož vyplývá, že žáci jsou schopni o dané situaci správně uvažovat, byť nejsou vybaveni všemi znalostmi či dovednostmi (Tab. 7).

Z výsledků dále vyplývá, že většina žáků se nesetkala s pojmem „harmonizace účetnictví“ (výkon 11,2 %), neuvědomují si vliv daňové oblasti na finanční účetnictví ČR (výkon 44,9 %). Žáci nemají upevněné znalosti o vlastnostech účetních informací (výkon 40,7 %) a účetních zásadách (význam zásady věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů – výkon 12,8 %).

Prozatím nelze do učiva o IFRS zařazovat oblasti, které se věnují oceňování se zohledněním časové hodnoty peněz při využití metody současné hodnoty (14,1 %). Ve 3. ročníku v základním testu byly výskyty kognitivních úrovní velmi nahodilé. Kognitivní vývoj žáků v testu na předpoklady k pochopení IFRS je obdobný jako ve 2. ročníku. Z výsledků všech testů

vyplývá, že ve vyšších ročnících lze zařadit do výuky učivo o koncepčním rámci IFRS v základní rovině.

Závěr

Príspevek si kladl za cíl zjistit u žáků druhého a třetího ročníku pilotních obchodních akademií úroveň výsledků vzdělávání v oblasti přípravy ke studiu IFRS ve srovnání s minimální základní úrovní účetních znalostí a na základě zjištěných výsledků navrhnout doporučení pro zkvalitnění prostupnosti zejména obchodních akademií s FFÚ VŠE v Praze.

Výzkum potvrdil, že žáci obchodních akademií nejsou prozatím v dostatečné míře připravováni ke studiu IFRS vzhledem k signifikantním rozdílům mezi jejich výkony v základní úrovni testu a v testu zjišťujícím výsledky vzdělávání v oblasti přípravy ke studiu IFRS. Z výzkumu dále vyplývá, že není zajištěna odpovídající úroveň prostupnosti obchodních akademií s FFÚ VŠE nejenom v kontextu mezinárodních standardů IFRS, ale také v oblasti domýšlení dopadů transakcí na účetní výkazy.

Na základě empirického ověření výsledků vzdělávání žáků ve vztahu k dalšímu studiu IFRS na FFÚ VŠE přinášíme několik doporučení, která by mohla zčásti zabezpečit kvalitnější prostupnost sekundárního vzdělávání s FFÚ VŠE.

Nutno již ve druhém ročníku ke každému typu hospodářské operace zjednodušeně ilustrovat dopady do účetních výkazů a vést tak žáky k primárnímu cíli účetnictví. Nutno tyto postupy opakovat i ve vyšších ročnících. Důvodem tohoto doporučení jsou jednak slabší výsledky v zaznamenání dopadů transakcí na účetní výkazy, jednak i zjištění, že menšina žáků dokázala tyto úlohy správně vyřešit, ač k tomu nejsou téměř vedeni. Předpoklady k takovému studiu je nutno vytvářet nikoli pouze cestou znalosti a pochopení, ale především zapojovat vyšší kognitivní úrovně jako je analýza či syntéza.

Lze předpokládat, že ve vyšších ročnících bude možno zařadit do výuky účetnictví učivo o IFRS v základní rovině. S určitou přiměřeností lze zařadit poznatky týkající se Koncepčního rámce IFRS – mimo jiného srovnání rozpoznání prvků rozvahy a výsledovky podle české účetní legislativy a IFRS včetně praktických příkladů pro lepší vykreslení dané situace. Východiskem je, aby byly u žáků vytvořené předpoklady, tj. již ve druhém ročníku je nezbytné zařazovat také domýšlení dopadů na účetní výkazy a rovněž klást důraz na pochopení postavení jednotlivých položek v rozvaze, čímž by mohlo být zamezeno vzniku výše popsaných nedostatků, které se u žáků projevují. Doporučujeme žákům představit ve druhém ročníku požadavky na sestavení účetních výkazů podle české legislativy a následně je seznámit s hlavními nástroji, pomocí nichž se k tomuto primárnímu cíli budou přibližovat. Nutno žáky vést k tomu, proč se mají naučit a zejména pochopit běžné účtování jako nástroj. Žák by měl pochopit vztah mezi běžným účtováním (nástrojem) a účetními výkazy (hlavním výstupem) hned na začátku svého studia účetnictví.

Pro pochopení základní filozofie IFRS je nezbytné věnovat pozornost vlastnostem účetních informací pro úspěšnější pochopení podstaty jejich vykazování v účetních výkazech. S tím velmi úzce souvisí upevnění znalostí a schopností aplikovat účetní zásady na konkrétní situace v podmínkách české účetní legislativy a IFRS. Především si musí žák uvědomit, že v dané situaci použil příslušnou účetní zásadu.

Dále je možné zařadit do základního učiva vysvětlení rozdílů mezi změnou stavu zásob v rámci národní úpravy a IFRS. Toto učivo by tak mohlo přispět k lepšímu pochopení dané problematiky.

Je nutné, aby u žáků byly vytvořeny předpoklady k pochopení časové hodnoty peněz, která je v problematice IFRS uplatňována. Z didaktických testů vyplynulo, že žáci mají velmi povrchní základy, které je třeba více upevňovat a rozvinout, aby jejich znalost mohla přecházet alespoň

do úrovně pochopení. Z toho však nevyplývá nutnost zařazovat do předmětu účetnictví problematiku faktoru času. Naopak je žádoucí vyhnout se v předmětu účetnictví časové hodnotě peněz, na kterou je nutno se více zaměřit v ekonomice podniku, která vytváří základní předpoklady ke studiu účetnictví.

Na základě empirického ověření je možno zahrnout do soustavy učiva účetnictví oboru vzdělání Obchodní akademie tato témata týkající se problematiky IFRS, jejichž obsah blíže rozvádí Dvořáková (2011):

- mezinárodní harmonizaci účetnictví (akcent na harmonizaci po linii Evropské unie a po linii celosvětové s důrazem na IFRS);
- koncepční rámec IFRS (cíle všeobecného účetního výkaznictví, kvalitativní charakteristiky účetních informací, rozpoznání a uznání prvků účetní závěrky, oceňování, základní odlišnosti od české účetní legislativy v rámci vybraných témat – zásoby, dlouhodobý majetek, náklady a výnosy, finanční leasing);
- účetní závěrka (výkaz o finanční situaci a výkaz o úplném výsledku hospodaření) včetně posuzování vlivu hospodářských operací na finanční situaci a výkonnost.

V současné době probíhá realizační etapa výzkumného projektu, jejímž hlavním cílem je ověření výše uvedeného doporučení a implementace navržených prvků z problematiky IFRS do oboru vzdělání Obchodní akademie na pilotních školách v ČR. V rámci tohoto ověření bude probíhat optimalizace návrhu na základě výsledků z pilotního testování učiva o IFRS, který tak bude více přizpůsoben schopnostem žáků.

Literatura:

- [1] Asztalos, O. (1996): *Ekonomické vzdělávání v systému středního a vyššího školství v České republice*. Praha, Vysoká škola ekonomická, 1996.
- [2] Berková, K. (2014): *Využití získaných kompetencí absolventů obchodních akademií z hlediska prostupnosti s bakalářským stupněm terciárního vzdělávání v oblasti účetnictví*. [CD-ROM]. In *QUAERE 2014*. Hradec Králové, Magnanimitas, 2014, s. 1050-1058.
- [3] Berková, K. (2013): *Odras současného stavu tvorby předpokladů žáků k výuce IFRS v sekundárním vzdělávání*. In Randáková, M. (ed.): *Rekodifikace práva*. Praha, Oeconomica, s. 26-32, 2013.
- [4] Berková, K. – Fišerová, M. – Holečková, L. (2013): *Vliv osobnosti učitele na studijní výsledky žáků obchodních akademií v předmětu účetnictví*. [online], GRANT journal, 2013, roč. 2, č. 2, s. 6-10, [cit. 06. 05. 2014], <<http://www.grantjournal.com/issue/0202/PDF/0202.pdf>>.
- [5] Dvořáková, D. (2011): *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno, Computer Press, 2011.
- [6] Fialová, J. (2014): *Současný stav výuky mezinárodních standardů IFRS v sekundárním vzdělávání*. [online], Media4u Magazine, 2014, roč. 11, č. 2, s. 5-8, [cit. 16. 6. 2014], <<http://media4u.cz/mm022014.pdf>>.
- [7] Fišerová, M. (2012): *Jak vést žáky obchodních akademií k hlubšímu pochopení účetních výkazů?* In Randáková, M. (ed.): *Nové požadavky na účetní výkazy v České republice*. Praha, Oeconomica, 2012, s. 28-33, 2012.
- [8] Hindls, R. – Hronová, S. – Seger, J. – Fischer, J. (2007): *Statistika pro ekonomy*. Praha, Professional Publishing, 2007.
- [9] Chráška, M. (2010): *Metody pedagogického výzkumu*. Praha, Grada, 2010.

- [10] MŠMT (2007): *Rámcový vzdělávací program pro obor vzdělání 63-41-M/02 Obchodní akademie*. [online], Praha, Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy ČR, c2007, [cit. 6. 5. 2014], <<http://www.nuov.cz/ramcove-vzdelavaci-programy>>.
- [11] Procházka, D. (2012): *Návrh nové interpretace Národní účetní rady „Určení okamžiku zařazení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do užívání“*. In Randáková, M. (ed.): *Nové požadavky na účetní výkazy v České republice*. Praha, Oeconomica, 2012, s. 84-87.
- [12] Skálová, J. (2012): *Jiný výsledek hospodaření v českých účetních předpisech*. In Randáková, M. (ed.): *Nové požadavky na účetní výkazy v České republice*. Praha, Oeconomica, 2012, s. 95-100.

Hodnocení výsledků vzdělávání žáků obchodních akademií ve vztahu ke studiu IFRS: empirická studie

Kateřina Berková

ABSTRAKT

Příspěvek předkládá výsledky empirického ověření předpokladů žáků pilotních obchodních akademií ke studiu IFRS. Poskytuje doporučení pro zařazení IFRS do předmětu účetnictví na obchodních akademiích vzhledem k požadavku rámcového vzdělávacího programu. Na bázi empirického výzkumu bylo zjištěno, že u žáků nejsou prozatím vytvářeny předpoklady k pochopení učiva IFRS, které musí být implementováno do kurikula obchodních akademií. Příspěvek přináší doporučení pro zkvalitnění prostupnosti sekundárního vzdělávání s terciárním vzděláváním (Fakultou financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze) v kontextu výuky IFRS a rozvoje ekonomického myšlení žáků.

Klíčová slova: Implementace IFRS; Obchodní akademie; Rámcový vzdělávací program; Terciární vzdělávání.

Evaluation of the Students' Business School Educational Results in Relation to Study of the IFRS: Empirical study

ABSTRACT

This paper informs about the results of empirical verification of the students' pilot business schools groundwork for the study of the IFRS. This paper presents references of implementation IFRS into the subject Accounting at the secondary business schools depending on the requirement of the frame educational program. Base on the empirical research was found that for present there are not any assumptions for students' understanding of the curriculum IFRS, which must be implemented into the curriculum of the secondary business schools. This paper has been focused on the recommendation for the quality of the permeability of the secondary education with the tertiary education (Faculty of Finance and Accounting, University of Economics, Prague) with a view to education IFRS and the development of the students' economic thinking.

Key words: Implementation of the IFRS; Business School; Frame Educational Program; Tertiary Education.

JEL classification: A29.