

# NOVÉ TRENDY FINANČNÍHO ÚČETNICTVÍ PODNIKATELŮ V KONTEXTU PRÁVNÍCH PŘEDPISŮ ČESKÉ REPUBLIKY

Hinke Jana, Hruška Zdeněk

Motto:

*„Neustálý vývoj - jen tak lze zůstat až do poslední chvíle života současníkem.“*

Jan Mukařovský

## ÚVOD

Finanční účetnictví je nástrojem k zaznamenávání stavu a změn ekonomické reality generující informace o finanční situaci a výkonnosti pro širokou škálu jeho uživatelů. (Valder, 2008) Těmto uživatelům musí účetnictví poskytnout co nejuvěrnější obraz nejen k posouzení uplynulého období, ale i k prognózování budoucích výsledků. (Paseková a kol., 2012) Aby toho bylo účetnictví schopno, musí reagovat na požadavky podnikatelského prostředí a neustále zdokonalovat metody. (Bohušová a kol., 2013) V důsledku globalizace si finanční účetnictví již nevystačí s národní regulací a musí do svého obsahu vstřebávat směrnice EU a taktéž se nesmí bránit harmonizačním tendencím se všeobecně uznávanými účetními systémy. (Kovanicová, 2004) Všechny tyto důvody vedly k rozsáhlé novelizaci právních předpisů ČR v oblasti finančního účetnictví, které byly schváleny v roce 2015. Ačkoli, jak uvádí de Jong (2014), v mnoha případech vedou účetnictví jednotlivým podnikům externí subjekty, na tuto činnost specializované, je potřeba, aby se s uvedenými změnami, ke kterým dojde od roku 2016, seznámili i sami podnikatelé a řídicí orgány podnikatelských subjektů.

Prostřednictvím novely zákona o účetnictví ze dne 12. srpna 2015 (dále jen novela ZoÚč), kterou se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví jsou do finančního účetnictví České republiky implementovány nové právní předpisy Evropské unie, zejména evropská směrnice č. 2013/34/EU ze dne 26. června 2013, o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých

forem podniků. Hlavním cílem této směrnice bylo snížit administrativní zátěž a zlepšit podnikatelské prostředí, hlavně pro malé a střední podniky. (KAČR, 2015)

Na novelizované znění zákona o účetnictví navázalo i novelizované znění prováděcích vyhlášek k tomuto zákonu, proto v tomto příspěvku budou publikovány i změny vyhlášky ze dne 16. září 2015 (dále jen novela vyhlášky pro podnikatele), kterou se mění vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

Novela zákona o účetnictví a novela prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví pro podnikatele jsou tedy ústředním tématem tohoto příspěvku.

## 1 CÍL A METODIKA

Cílem příspěvku je provést deskripci změn ve finančním účetnictví podnikatelů, jež přináší novelizace právních předpisů České republiky s účinností od 1. 1. 2016. Na základě poznatků z deskriptivní části budou vybrány změny, které mají přímý vliv na výpočet poměrových ukazatelů v rámci finanční analýzy a dále budou identifikovány dopady těchto změn na výsledky poměrových ukazatelů. V závěru dojde ke komparaci novelizovaných řešení s mezinárodními standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS a ke zhodnocení jejich vzájemné kompatibility.

Příspěvek neaspiruje na vyčerpávající soubor změn dle uvedených novelizací. Snahou autorů bylo postihnout důležité změny, resp. změny

se zásadním vlivem na účetní výkaznictví podnikatelů.

## 2 NOVELIZACE PRÁVNÍCH PŘEDPISŮ ČR V OBLASTI FINANČNÍHO ÚČETNICTVÍ

První a velmi výraznou změnou, kterou lze identifikovat při studiu novely zákona o účetnictví je rozdělení účetních jednotek do čtyř úrovní dle stanovených kritérií. Zákon bude nově rozlišovat mikro účetní jednotku, malou účetní jednotku, střední účetní jednotku a velkou účetní jednotku.

Zmíněná kritéria jsou následující (§ 1a novely ZoÚč):

Mikro účetní jednotka je taková, která k rozvahovému dni nebude překračovat alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot:

- aktiva celkem 9 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu 18 000 000 Kč,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 10.

Malou účetní jednotkou je ta, která k rozvahovému dni nebude překračovat alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot:

- aktiva celkem 100 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu 200 000 000 Kč,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.

Střední účetní jednotka je identifikována, pokud k rozvahovému dni nebude překračovat alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot:

- aktiva celkem 500 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu 1 000 000 000 Kč,
- průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 250,

přičemž za velkou účetní jednotku se vždy považuje subjekt veřejného zájmu a vybrané účetní jednotky, kterými jsou organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace, Všeobecná zdravotní pojišťovna ČR a zdravotní pojišťovny.

Zatřídění účetních jednotek dle výše uvedených kritérií do jedné ze čtyř kategorií je nutné z důvodu dále definovaných odlišností v rozsahu a způsobu sestavování účetní závěrky:

- podle § 9 odstavce 3 novely ZoÚč malé a mikro účetní jednotky mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pokud nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem,
- podle § 18 odstavce 2 novely ZoÚč malé a mikro účetní jednotky nemají povinnost v rámci účetní závěrky sestavovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu, tato povinnost se tedy týká pouze účetních jednotek středních a velkých,
- podle § 21 odstavce 3 novely ZoÚč střední, malé a mikro účetní jednotky nebudou povinny uvádět ve výroční zprávě nefinanční informace definované již v původním znění zákona o účetnictví v § 21 odstavce 2,
- podle § 21a odstavce 9 novely ZoÚč malé účetní jednotky a mikro účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nemusí zveřejňovat výkaz zisku a ztráty, pokud jim tuto povinnost nestanoví zvláštní právní předpis,
- podle § 27 odstavce 7 novely ZoÚč se oceňování jednotlivých složek majetku a závazků reálnou hodnotou nebude vztahovat na mikro účetní jednotky. Nová právní úprava povolí oceňování majetku reálnou hodnotou pouze mikro účetním jednotkám, které jsou obchodníky s cennými papíry, či pobočkami zahraničních obchodníků s cennými papíry, dále jsou platební institucí, pobočkou zahraniční platební instituce, instituce elektronických peněz a pobočkou zahraničních institucí elektronických peněz, dále jsou investiční společností a fondem podle zákona o investičních společnostech a fondech a v poslední řadě jsou fondem podle zákona upravujícího důchodové spoření nebo doplňkové penzijní spoření.

V souvislosti s oceňovací základnou – reálnou hodnotou je nutné taktéž zmínit zpřesnění pojmu reálná hodnota, kterou může být tržní hodnota i odvozená z tržní hodnoty jednotlivých složek aktiv a pasiv, nelze-li tržní hodnotu pro některé aktivum nebo pasivum zjistit, ale lze ji zjistit pro jednotlivé složky nebo podobné aktivum či pasivum. Dále může být reálnou hodnotou (vedle stávajícího ocenění kvalifikovaným odhadem nebo posudkem znalce a ocenění stanoveného podle zvláštních právních předpisů) také hodnota vyplývající z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik (pokud však tyto modely a techniky zajišťují přijatelný odhad tržní hodnoty).

Zavedení kategorizace dle pevně stanovených kritérií se netýká pouze podniků, ale taktéž konsolidačních skupin. Níže jsou opět uvedena pevně stanovená identifikační kritéria (§ 1c novely ZoÚč):

- malá konsolidační skupina nebude k rozvahovému dni překračovat alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot:
  - aktiva celkem 100 000 000 Kč,
  - čistý obrát 200 000 000 Kč,
  - průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.
- střední konsolidační skupina nebude k rozvahovému dni překračovat alespoň 2 z následujících hraničních hodnot:
  - aktiva celkem 500 000 000 Kč,
  - roční úhrn čistého obrátu 1 000 000 000 Kč,
  - průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 250.
- Velká konsolidační skupina naopak bude k rozvahovému dni překračovat alespoň 2 z uvedených hraničních hodnot uvedených u střední konsolidační skupiny.

Uvedená kategorizace konsolidačních skupin je nezbytná k jejich odlišení, neboť podle § 22a malá skupina účetních jednotek nebude povinna na rozdíl od středních a velkých skupin sestavovat konsolidovanou účetní závěrku – s výjimkou případů, kdy je některá účetní jednotka ve skupině subjektem veřejného zájmu. Dále § 22a v odstavci 2 definuje podmínky, za kterých nemusí být účetní

jednotka (včetně subjektu veřejného zájmu) zahrnuta do konsolidačního celku, přičemž může být splněna alespoň jedna z daných podmínek.

Dalším významným prvkem novely ZoÚč je návrat režimu jednoduchého účetnictví. Vést jednoduché účetnictví budou moci podle nového § 1f spolky, odborové organizace, organizace zaměstnavatelů, církve, náboženské společnosti nebo církevní instituce a honební společenstva, pokud jejich celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 miliony korun, hodnota jejich majetku nebude větší než 3 miliony korun a nebudou plátcí DPH. Navrácení jednoduchého účetnictví do zákona vyvolalo i drobné technické změny v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a v zákoně č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu.

§ 9 odstavec 4 upřesňuje výčet jednotek, které mohou vést „podvojně“ účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Jedná se o:

- příspěvkové organizace, pokud tak rozhodne její zřizovatel, nebo,
- malou účetní jednotkou nebo mikro účetní jednotku, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Z těchto účetních jednotek (právnických osob a zahraničních právnických osob) se však zjednodušený rozsah týká pouze vybraných subjektů, jako jsou například spolky, odborové organizace, organizace zaměstnavatelů, církve, honební společenstva, obecně prospěšné společnosti, nadační fondy, ústavy, společenství vlastníků jednotek či bytová a sociální družstva.

Novela ZoÚč přináší rovněž upřesnění definice účelu účetní závěrky, kterým je srozumitelné poskytnutí věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky uživatelům takovým způsobem, aby na jeho základě byly schopni činit ekonomická rozhodnutí. Dle Sikory (2015) by takováto definice měla být účetním jednotkám vodítkem při volbě účetních metod a postupů.

Další významné změny ve finančním účetnictví podnikatelů vystihuje následující výčet:

- § 28 odst. 7 ZoÚč omezuje vyplácení podílů na zisku v případě, že účetní jednotka bude v rozvaze vykazovat výsledky vlastního vývoje. V rozvaze musí zůstat disponibilní zdroje a část nerozděleného zisku do výše zůstatkové hodnoty neodepsané části nákladů na vývoj.
- Formulace událostí po rozvahovém dni - Novela ZoÚč v § 19 odstavcích 5 a 6 rozlišuje dva typy těchto událostí:
  - události, které nastaly do konce rozvahového dne, ale známými se staly až mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky – tyto informace musí být součástí účetnictví běžného účetního období,
  - události, které nastaly mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky – důsledky těchto událostí a jejich ekonomické dopady musí být kvantifikovány v příloze k účetní závěrce.
- Do zákona o účetnictví se novelou ZoÚč také přesouvá definice subjektu veřejného zájmu, která byla dle Müllerové (2007) součástí zákona o auditorech, a to až do roku 2015. Subjektem veřejného zájmu je účetní jednotka uvedená v § 19a odstavci 1 (obchodní společnost – emitent cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu), dále banka nebo spořitelna a úvěrní družstvo, pojišťovna nebo zajišťovna, penzijní společnost a zdravotní pojišťovna.
- Část sedmá novely ZoÚč nově zavádí povinnost sestavovat a zveřejňovat zprávu o platbách orgánům správy členského státu Evropské unie nebo třetí země. Zprávu budou sestavovat velké účetní jednotky včetně subjektů veřejného zájmu, které působí v těžebním průmyslu nebo v odvětví těžby dřeva v původních lesích. Tato zpráva by měla přinést větší transparentnost v platbách odváděných orgánům správy. Reportovány jsou veškeré platby v částce 2 600 000 Kč a větší.
- § 25 odstavec 5 písmene c) zpřesňuje způsob ocenění zásob vlastní výroby. Vlastními náklady se nově míní přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a přiřaditelné nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti. Na tuto novelizaci navazuje změna v účtování zásob, kterou konkretizuje novela prováděcí vyhlášky pro podnikatele v § 22. O změně nedokončené výroby, polotovárů, výrobků a mladých a ostatních zvířatech a jejich skupinách, stejně tak jako o aktivaci bude nově účtováno prostřednictvím nákladového účtu skupiny 58 (Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace), přičemž tato položka může mít i zápornou hodnotu.
- § 26 novely ZoÚč upravuje definici rezerv. Rezerva bude sloužit k pokrytí závazků nebo nákladů, jejichž povaha je jasně definována a u nichž je k rozvahovému dni buď pravděpodobné, že nastanou, nebo jisté, že nastanou, ale není jistá jejich výše nebo okamžik jejich vzniku. K rozvahovému dni se rezerva ocení nejlepším odhadem nákladů, které pravděpodobně nastanou, nebo v případě závazků částkou, která bude zapotřebí k vypořádání. Rezervy nesmí být použity k úpravám hodnot aktiv, což lze chápat jako ukončení tvorby rezerv na opravy majetku.
- Povinnost auditu je přeformulována v § 20 novely ZoÚč. Povinnost ověření řádné či mimořádné účetní závěrky auditorem mají kromě velkých a středních účetních jednotek také malé účetní jednotky (akciové společnosti pokud překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z hodnot, ostatní malé účetní jednotky pokud již dosáhly alespoň 2 hodnot – aktiva celkem 40 000 000 Kč, roční úhrn čistého obrátu 80 000 000 Kč a průměrný počet zaměstnanců v průběhu období 50).
- Z novelizovaného znění prováděcí vyhlášky pro podnikatele je zřejmé, že došlo taktéž ke zrušení mimořádné oblasti výkazu zisku a ztráty zrušením § 35 a 36. (ZoÚč, 2015) Příloha č. 1 k této vyhlášce obsahuje opět pevně stanovené uspořádání a označování položek výkazů, z nichž je zřejmé, že výkaz

zisku a ztráty obsahuje pouze provozní a finanční oblast.

- Redukci položek zaznamenala i rozvaha a to na základě zrušení zřizovacích výdajů v § 6 prováděcí vyhlášky pro podnikatele. Výdaje vynaložené na založení účetní jednotky do okamžiku jejího vzniku budou tedy nově součástí nákladů příslušného účetního období.

Z výše uvedeného textu vyplývá, že novelizace právních předpisů o finančním účetnictví podnikatelů je velmi rozsáhlá a odborná praxe na ni musí být dobře připravena. Další část příspěvku si však dovoluje upozornit zejména řídicí pracovníky podniků na to, že tyto změny budou mít kromě dopadu na účetní výkaznictví dopad také na výsledky finanční analýzy, prostřednictvím nichž jsou podniky hodnoceny.

### 3 ROZBOR VLIVU VYBRANÝCH ZMĚN FINANČNÍHO ÚČETNICTVÍ NA VÝSLEDKY POMĚROVÝCH UKAZATELŮ FINANČNÍ ANALÝZY

Finanční analýza je východiskem pro hodnocení finančního zdraví a výkonnosti firmy a vychází z účetních informací. (Nava & Marbelis, 2012) Z veškerých změn, které byly charakterizovány ve 2. kapitole, byly vybrány ty, které mají přímý vliv na určitou hodnotu, jež tvoří číselný či jmenovitý ukazatel finanční analýzy. Jedná se o změny v řešení zásob vlastní výroby, dále o zrušení mimořádných výnosů a nákladů, zrušení zřizovacích výdajů a úpravu definice rezerv.

V rámci těchto vybraných změn došlo k identifikaci položek, jejichž výše se bude po novele právních předpisů odlišovat. K těmto položkám byly dále přiřazeny poměrové ukazatele, v nichž položka figuruje. Vliv vybraných změn na hodnotu položek a konkretizaci ukazatelů finanční analýzy, jichž se vybrané změny budou týkat, ukazuje názorně tab. 1:

Tab. 1: Demonstrování vlivu vybraných změn právních předpisů ČR

Stručná identifikace změny	Vliv na položku poměrového ukazatele	Vliv na ukazatel finanční analýzy
Oceňování zásob vlastní činnosti	Zásoby Oběžná aktiva Celková aktiva	Celková likvidita Pohotová likvidita ROA Obrát celkových aktiv Obrát dlouhodobých aktiv Obrát zásob Ukazatel věřitelského rizika Koefficient samofinancování Čistý pracovní kapitál
Účtování změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace	Provozní výnosy Provozní náklady	Rentabilita výnosů Rentabilita nákladů Nákladovost
Zrušení mimořádné činnosti výkazu zisku a ztráty	Provozní výsledek hospodaření	Veškeré kategorie rentability s použitím provozního výsledku hospodaření nebo výsledku hospodaření z běžné činnosti
Zrušení zřizovacích výdajů v rozvaze	Dlouhodobá nehmotná aktiva Dlouhodobá aktiva Aktiva celkem	ROA Obrát celkových aktiv Obrát dlouhodobých aktiv Ukazatel věřitelského rizika Koefficient samofinancování
Úprava definice rezerv	Cizí zdroje Pasiva celkem Provozní náklady	ROCE a veškeré kategorie rentability s použitím provozního výsledku hospodaření nebo výsledku hospodaření z běžné činnosti Ukazatel věřitelského rizika

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Pozn.: ROA – Rentabilita úhrnných vložených prostředků, ROCE – Rentabilita dlouhodobého kapitálu

Pro konkretizaci míry významnosti těchto změn byl proveden výzkum zjišťující počet podniků, jež vybranými položkami ve finančním výkaznictví disponují. Výzkum byl prováděn analýzou dat ve sbírce listin obchodního rejstříku na vzorku 200 náhodně vybraných účetních jednotek – podnikatelů s právní

formou společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti, přičemž byly analyzovány výkazy finančního účetnictví za období 2012 – 2014 sestavené v plném rozsahu dle českých právních předpisů. Zjištěné výsledky shrnuje tab. 2.

Tab. 2: Počet podniků disponujících položkami podléhajícími změnám právních předpisů ČR

Stručná identifikace změny	Počet podniků vykazujících položku běžně	Počet podniků vykazujících položku výjimečně	Počet podniků nevykazujících položku
Zásoby	200	0	0
Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace	136	2	62
Mimořádná oblast výsledovky	0	12	188
Zřizovací výdaje	0	2	198
Rezervy na opravu majetku	0	7	193

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Pozn.: Podniky vykazující položku běžně - prezentovaly hodnotu položky ve všech třech či dvou účetních obdobích, podniky vykazující položku výjimečně - reportovaly položky pouze v jednom účetním období.

Z tab. 2 lze odvodit poměr podniků, které změnovými položkami disponují. U položky zásob v rozvaze a položky změny stavu zásob ve výkazu zisku a ztráty se jedná o vysoké podíly. Změnu stavu zásob vlastní činnosti či aktivaci nevykazují pouze účetní jednotky, které disponují pouze externě pořízenými zásobami. Mimořádné výnosy a náklady, stejně jako zřizovací výdaje či rezervy na opravu majetku běžně nevykazuje žádná z analyzovaných společností. Podíl podniků vykazujících položku pouze v jednom účetním období je taktéž velmi malý. Z výsledků tabulky lze tedy učinit závěr, že poslední tři v tabulce uvedené změny budou v praxi méně významné, než změny týkající se oceňování zásob a účtování změny stavu zásob vlastní činnosti, resp. aktivace.

V souvislosti s vybranými změnami je taktéž třeba zmínit nepřímý vliv některých změn na kritéria určující povinnost auditu účetní závěrky. Pokud budou z rozvahy vyčleněny zřizovací výdaje a z obratu bude vyčleněna

položka změny stavu vnitropodnikových zásob, dojde k celkovému snížení hodnoty kritérií povinného auditu (aktiva celkem > 40 000 000 Kč, roční úhrn čistého obratu > 80 000 000 Kč, průměrný počet zaměstnanců > 50), což může být předpokladem ke snížení počtu povinně auditovaných účetních jednotek. Při analýze obsahu účetních výkazů však nebyl v rámci 200 náhodně zvolených podniků zjištěn případ, kde by odnětí zřizovacích výdajů a změny stavu vnitropodnikových zásob účetní jednotka nově neplnila kritéria obratu.

#### 4 OVĚŘENÍ KOMPATIBILITY VYBRANÝCH ZMĚN S IAS/IFRS

V rámci uvedeného rozboru byla dále každá z vybraných změn komparována s řešeními dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, z čehož lze prezentovat závěry o kompatibilitě novelizovaných řešení právních předpisů ČR s všeobecně uznávaným účetním systémem IAS/IFRS.

Tab. 3: Komparace novelizovaného řešení právních předpisů ČR s řešeními dle IAS/IFRS

Stručná identifikace změny	Řešení dle IAS/IFRS	Kompatibilita s IAS/IFRS
Oceňování zásob vlastní činnosti	IAS 2: ocenění zásob vlastní činnosti ve výši přímých nákladů + fixní a variabilní výrobní režie	Ano
Účtování změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace	IAS 2: změna stavu zásob je korekcí nákladových účtů, nikoli účtem výnosovým	Ano
Zrušení mimořádné činnosti výkazu zisku a ztráty	IAS 1: mimořádná činnost zrušena od roku 2003, s účinností od 1. 1. 2005, v rámci procesu Konvergence mezi účetními systémy IAS/IFRS a US GAAP	Ano
Zrušení zřizovacích výdajů v rozvaze	Koncepční rámec IAS/IFRS: zřizovací výdaje nejsou součástí rozvahy, neboť nesplňují definici aktiva	Ano
Úprava definice rezerv	IAS 37: Rezerva je definována jako závazek s nejistým časovým rozvrhem a výší. Termínu rezerva nelze dle standardu užívat v souvislosti s položkami vzniklými ze snižování hodnoty aktiv.	Ano

Zdroj: vlastní zpracování na základě plné verze IAS/IFRS (IASB, 2012)

Poznámka k tab. 3: IAS 1 – Presentace účetní závěrky, IAS 2 – Zásoby, IAS 37 – Rezervy, podmíněná aktiva a podmíněné závazky (IASB, 2012).

Taktéž autoři publikující odborné výklady plné verze Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (Dvořáková, 2011), (Jílek a Svobodová, 2012) uvádějí teoretické teze i praktické příklady demonstrující řešení uvedená v tab. 3 a ukazují kontrast s původním řešením dle právních předpisů ČR (před novelizací uvedených právních předpisů).

Komparace byla tedy provedena na základě porovnání souladu novel právních předpisů s oficiálním zněním Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IASB, 2012) a publikacemi výkladovými. Výsledkem je zjištění kompatibility všech vybraných změn právních předpisů ČR s řešením dle IAS/IFRS.

## ZÁVĚR

Příspěvek se zabývá rozsáhlou novelizací právních předpisů v oblasti finančního účetnictví podnikatelů, na niž musí být odborná praxe dobře připravena. Analytická část práce přináší důkaz o dopadu vybraných změn nejen na účetní výkaznictví podniků, ale taktéž na konkrétní výsledky poměrových ukazatelů v rámci finanční analýzy.

Po komparaci vybraných změn dle novelizovaných právních předpisů s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS však lze konstatovat, že nová úprava právních předpisů České republiky v oblasti finančního účetnictví podnikatelů zvyšuje kompatibilitu s účetním systémem IAS/IFRS, což naplňuje všeobecnou snahu o harmonizaci účetních systémů.

Tento příspěvek byl zpracován za podpory projektu SGS-2015-019 Dopady aktuálních právních, daňových, účetních a sociálních změn na soukromé podniky a veřejný sektor v kontextu rekodifikace soukromého práva.

## LITERATURA

Bohušová, H. a kol. (2013). *Konvergence systémů IFRS a US GAAP pro vznik jediného systému finančního výkaznictví*. Brno: Policy Research Center.

de Jong, J. (2014). Modeling Financial Statement Preparation of a SME Enterprise by an Accountancy Firm. In D. Aveiro & J. Tribolet & D. Gouveia (Eds.), *Advances in Enterprise Engineering: Sborník 4th Enterprise Engineering Working Conference 5 – 8. 5. 2014.* (pp. 91-104). Funchal, Portugalsko: Springer Int Publishing AG.

Dvořáková, D. (2011). *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: Computer Press.

IASB, International Accounting Standards Board. (2012). *International Financial Reporting Standards 2012*. London: IFRS Foundation Publications Department.

Jílek, J., Svobodová, J. (2012). *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012*. Praha: Grada Publishing.

KAČR: Komora auditorů České republiky. (2015) Důvodová zpráva: reakce KAČR na vypořádání připomínek k návrhu novely vyhlášky ze dne 23. června 2015. (2015) Citováno říjen 22, 2015 z: <http://www.kacr.cz/pripominky-k-zakonom-a-navrh-y-zakonupredpisu>.

Kovanicová, D. (2004). *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Praha: Bova Polygon.

Mejzlík, L. (2014). *Regulace účetnictví a auditu v EU: novely zákonů o účetnictví a auditu v ČR*. Pedagogická konference VŠE v Praze. (2014) Citováno říjen 22, 2015 z: [http://kfua.vse.cz/media/Konference/peko/2014/prezentace\\_mejzlik\\_2014.pdf](http://kfua.vse.cz/media/Konference/peko/2014/prezentace_mejzlik_2014.pdf)

Müllerová, L. (2007). *Auditing pro manažery aneb proč a jak se ověřuje účetní závěrka*. Praha: Aspi.

Paseková, M. a kol. (2012). *Implementace IFRS do malých a středních podniků*. Praha: Wolters Kluwer ČR.

Nava, R., & Marbelis, A. (2012). Financial Analysis: A Key Technique for Efficient Financial Management. *Revista Venezolana de Gerencia*, 14, 606-628.

Sikora, M. (2015). *Novela zákona o účetnictví (účinnost od 1.1.2016)*. (2015) Citováno říjen 25, 2015 z: <http://www.fucik.cz/publikace/audit-a-ucetni-poradenstvi/novela-zakona-o-ucetnictvi-ucinnost-od-1-1-2016/>.

Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS. (2013) Citováno říjen 22, 2015 z: [www.kacr.cz/file/1598/http\\_\\_\\_new.eur-lex.europa\\_cesky.pdf](http://www.kacr.cz/file/1598/http___new.eur-lex.europa_cesky.pdf).

Valder, A. (2008). *Účetnictví pro podnikatele v zemědělství*. Praha: Aspi.

Vyhláška ze dne 16. září 2015, kterou se mění vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Sbírnka zákonů č. 250/2015, Částka 102, str. 3034-3054.

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění roku 2015. ÚZ: Účetnictví podnikatelů, audit. Praha: Sagit.

Zákon, kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony. Sbírnka předpisů České republiky, ročník 2015, citace 221/2015 Sb., částka 92/2015 Sb., str. 2712-2731.



**Autoři:**

**Ing. Jana Hinke, Ph.D.**

Západočeská univerzita v Plzni  
Fakulta ekonomická  
Katedra financí a účetnictví  
hinke@kfu.zcu.cz

**Ing. Zdeněk Hruška, Ph.D.**

Západočeská univerzita v Plzni  
Fakulta ekonomická  
Katedra financí a účetnictví  
hruskaz@kfu.zcu.cz

**NEW TRENDS IN FINANCIAL ACCOUNTING ENTREPRENEURS IN THE CONTEXT OF THE LAW OF THE CZECH REPUBLIC**

**Jana Hinke, Zdeněk Hruška**

**Abstract:**

The issue of financial accounting, there is gradual harmonization across states, which stems primarily from international operations of entrepreneurs and European integration. In 2015, it was implemented through an amendment to the Accounting Act to the Czech legislation, financial accounting new European Union legislation, which will take effect from 2016 on accounting in Czech companies. The amendment of the decrees was the further modification of Czech legislation. The paper is focused on entrepreneurs, so the attention is paid primarily by the Decree no. 500/2002 Coll. This paper deals with current issues and aims to identify major changes in the financial accounting in the Czech Republic, which will be applied since 2016. In the paper are identified significant changes as the distribution of entities into four levels, the improvement of the term the fair value, the categorization of consolidation groups, the return of the single-entry bookkeeping, making the final accounts more accurate and others. Partial aim of this paper is to analyze the impact of selected changes of financial accounting to the results of selected ratios of financial analysis because these indicators are based on the accounting data. Given the tendencies of the harmonization of the accounting standards at the international level was made the further analysis of the compatibility of selected changes to the international accounting standards. The analysis was made on the evaluation of the own inventory, the billing of the changes of the inventory and activation, the cancellation of extraordinary profit and loss account, the abolition of formation expenses in the balance and on the adjustment of the definition of reserves. In all cases of the researched changes was not detected the inconsistency between the czech legislative amendments and the international accounting standards.

**Keywords:** entrepreneur; financial accounting; financial analysis; international accounting standards

**JEL Classification:** M41