

Změny v IAS 1 týkající se vykazování ostatního úplného výsledku hospodaření

Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) v nedávné době vydala novelu IAS 1 - *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*, která se týká vykazování položek ostatního úplného výsledku hospodaření. Novela původně vznikala v rámci společného projektu IASB a americké Rady pro standardy finančního účetnictví (FASB) věnovaného sestavování a zveřejňování účetní závěrky, obě rady se však nakonec rozhodly některé aspekty projektu uspořádat i za cenu provedení rozdílných změn v IFRS a US GAAP.

Podle současné úpravy je možné do ostatního úplného výsledku hospodaření vykazovat pouze omezený počet transakcí. Jejich počet však v souladu s probíhajícími změnami IFRS, např. změny IFRS 9 *Finanční nástroje* a nedávná novela IAS 19 *Zaměstnanecké požitky*, vzroste. Proto IASB přistoupila k urychlení této části širšího projektu věnovaného sestavování a zveřejňování účetní závěrky a navrhla určité změny IAS 1, které mají v krátkodobém horizontu posílit konzistentnost a srozumitelnost vykazování položek ostatního úplného výsledku hospodaření.

Co se změnilo a co zůstává v platnosti?

Novela IAS 1 mění seskupení položek vykazovaných v ostatním úplném výsledku hospodaření. Položky, které je možné následně převést do výsledku hospodaření (např. při odúčtování nebo vypořádání), se budou vykazovat odděleně od položek, které nelze takto reklasifikovat (viz rámeček 1).

Rámeček 1: Seskupení položek ostatního úplného výsledku hospodaření podle novely IAS 1

Položky ostatního úplného výsledku hospodaření, které je možné reklasifikovat do výsledku hospodaření:

- ▶ Kurzové zisky a ztráty vyplývající z převodů účetních závěrek zahraničních subjektů na měnu vykazování (IAS 21)
- ▶ Zisky a ztráty ze zajišťovacích nástrojů připadající na účinnou část zajištění peněžních toků (IAS 39)

Položky ostatního úplného výsledku hospodaření, které není možné reklasifikovat do výsledku hospodaření:

- ▶ Změny ve fondu z přecenění (IAS 16 a IAS 38)
- ▶ Pojistněmatematické zisky a ztráty z plánů definovaných požitků (IAS 19.93A)
- ▶ Zisky a ztráty z investic do kapitálových nástrojů oceněných reálnou hodnotou se změnami účtovanými do ostatního úplného výsledku hospodaření (IFRS 9)
- ▶ U finančních závazků oceněných reálnou hodnotou se změnami účtovanými do výsledku hospodaření se jedná o tu část změny reálné hodnoty, k níž dochází v důsledku kreditního rizika závazku (IFRS 9)

Novela nemění charakter položek, které jsou nyní účtovány do ostatního úplného výsledku hospodaření, ani mechanismus jejich následné reklasifikace do výsledku hospodaření.

IASB ve svém pracovním návrhu novely původně předložila diskutabilní požadavek na zavedení pouze jednoho výkazu úplného výsledku hospodaření, čímž by zanikla možnost sestavovat dva samostatné výkazy. Tento požadavek nakonec do novely začleněn nebyl. Účetní jednotky tak mají i nadále na výběr, zda prezentují výsledek hospodaření a ostatní úplný výsledek hospodaření v jednom výkazu, nebo ve dvou samostatných, avšak provázaných výkazech.

Novela dále zachovává stávající možnost vykazání položek ostatního úplného výsledku hospodaření buď po zdanění, nebo před zdaněním, v obou případech ale musí být uvedena celková částka daně z příjmů připadající na jednotlivé položky ostatního úplného výsledku hospodaření. Kromě toho jsou účetní jednotky i nadále povinny zveřejnit částku daně z příjmů připadající na jednotlivé položky ostatního úplného výsledku hospodaření buď ve výkazu, nebo v příloze.

Proč je novela nutná?

IASB se novelou snaží odstranit nedostatečné odlišení různých položek ostatního úplného výsledku hospodaření i nedostatečnou srozumitelnost jejich prezentování. Podle stávajícího znění by některé položky ostatního úplného výsledku hospodaření mohly mít v případě jejich převedení do výsledku hospodaření značný dopad na finanční výkonnost účetní jednotky, přičemž tento dopad nemusí být ze současného způsobu prezentace zřejmý. Novela tento problém řeší rozdělením položek ostatního úplného výsledku hospodaření do dvou skupin na základě toho, zda je či není možné tyto položky převést do výsledku hospodaření.

I když řada respondentů, kteří se vyjadřovali k pracovnímu návrhu, požadovala od IASB také vyřešení nedostatečně srozumitelných principů zaúčtování položek ostatního úplného výsledku hospodaření (i principů reklasifikace těchto položek do výsledku hospodaření), novela tuto problematiku neřeší. IASB si je vědoma toho, že na vytvoření srozumitelného principu ocenění položek vypovídajících o výkonnosti účetní jednotky, jako jsou např. právě položky ostatního úplného výsledku hospodaření,

bude muset zpracovat a že tato práce zabere spoustu času. Existuje určitá šance, že IASB se této širší problematice bude věnovat v rámci projektu věnovaného sestavování a zveřejňování účetní závěrky.

Jaký je dopad?

Z hlediska účetní závěrky jako celku není změna ve vykazování položek ostatního úplného výsledku hospodaření rozsáhlá, ale přesto uživatelům účetních závěrek usnadňuje vyhodnocení dopadu těchto položek na budoucí výsledek hospodaření. Vzhledem k tomu, že novela se týká jen vykazování položek, které jsou již zaúčtovány v ostatním úplném výsledku hospodaření, nepředpokládáme, že by v souvislosti s její aplikací vznikly významnější náklady.

Datum účinnosti a přechod

Účetní jednotky musí uvedené změny prvně uplatnit v řádné účetní závěrce sestavené za účetní období začínající 1. červencem 2012, resp. po tomto datu.

Ernst & Young

Audit | Daně | Transakce | Poradenství

Informace o Ernst & Young

Ernst & Young patří mezi nejvýznamnější celosvětové firmy poskytující odborné poradenské služby v oblasti auditu a daňového, transakčního a podnikového poradenství. Naši odborníci, jichž po celém světě působí 141 tisíc, vyznávají stejné hodnoty a spojuje je maximální důraz na kvalitu poskytovaných služeb. Pomáháme našim zaměstnancům, klientům i širšímu společenství uplatňovat jejich potenciál.

Informace o skupině Ernst & Young pro Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

Přechod na Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) je jednou z nejdůležitějších iniciativ ve světě výkaznictví. Dopad této iniciativy sahá daleko nad rámec účetnictví - ovlivňuje každé klíčové rozhodnutí a ne pouze způsob, jakým je vykazováno. Rozvíjíme globální zdroje - lidské i znalostní - na podporu našich poradenských týmů. Pracujeme tak, abyste mohli maximálně těžit z našich vědomostí o daném sektoru, hluboké znalosti podstaty problému, a díky celosvětovým zkušenostem, i z nejnovějších pohledů na danou problematiku. V tom je náš hlavní přínos.

Ernst & Young

Karlovo nám. 10
120 00 Praha 2
www.ey.com/cz

IFRS Desk

Petr Vácha

Email: petr.vacha@cz.ey.com
Tel.: +420 225 335 380

Jiří Svoboda

Email: jiri.svoboda@cz.ey.com
Tel.: +420 225 335 334

© 2011 EYGM Limited.

Všechna práva vyhrazena.

EYG č. AU0787

V souladu s naší snahou o minimalizaci negativních dopadů na životní prostředí byl tento dokument vytištěn na papír s vysokým obsahem recyklovaného materiálu.

Tato publikace obsahuje souhrn informací, a má proto sloužit výhradně pro získání všeobecného přehledu. Cílem publikace není nahradit detailní průzkum či použití profesionálního úsudku. Společnost EYGM Limited ani členské společnosti celosvětové organizace Ernst & Young nepřebírají žádnou zodpovědnost za ztrátu způsobenou subjektem v důsledku toho, že jednal nebo nejednal na základě jakéhokoliv materiálu uveřejněného v této publikaci. Při jakémkoliv konkrétní otázce je třeba se obrátit na příslušného poradce.

Název Ernst & Young zahrnuje všechny společnosti celosvětové organizace, jejíž řídicí společností je britská společnost Ernst & Young Global Limited. Každá z členských společností má vlastní právní subjektivitu. Ernst & Young Global Limited neposkytuje své služby přímo klientům. Podrobnější informace naleznete na našich webových stránkách www.ey.com.