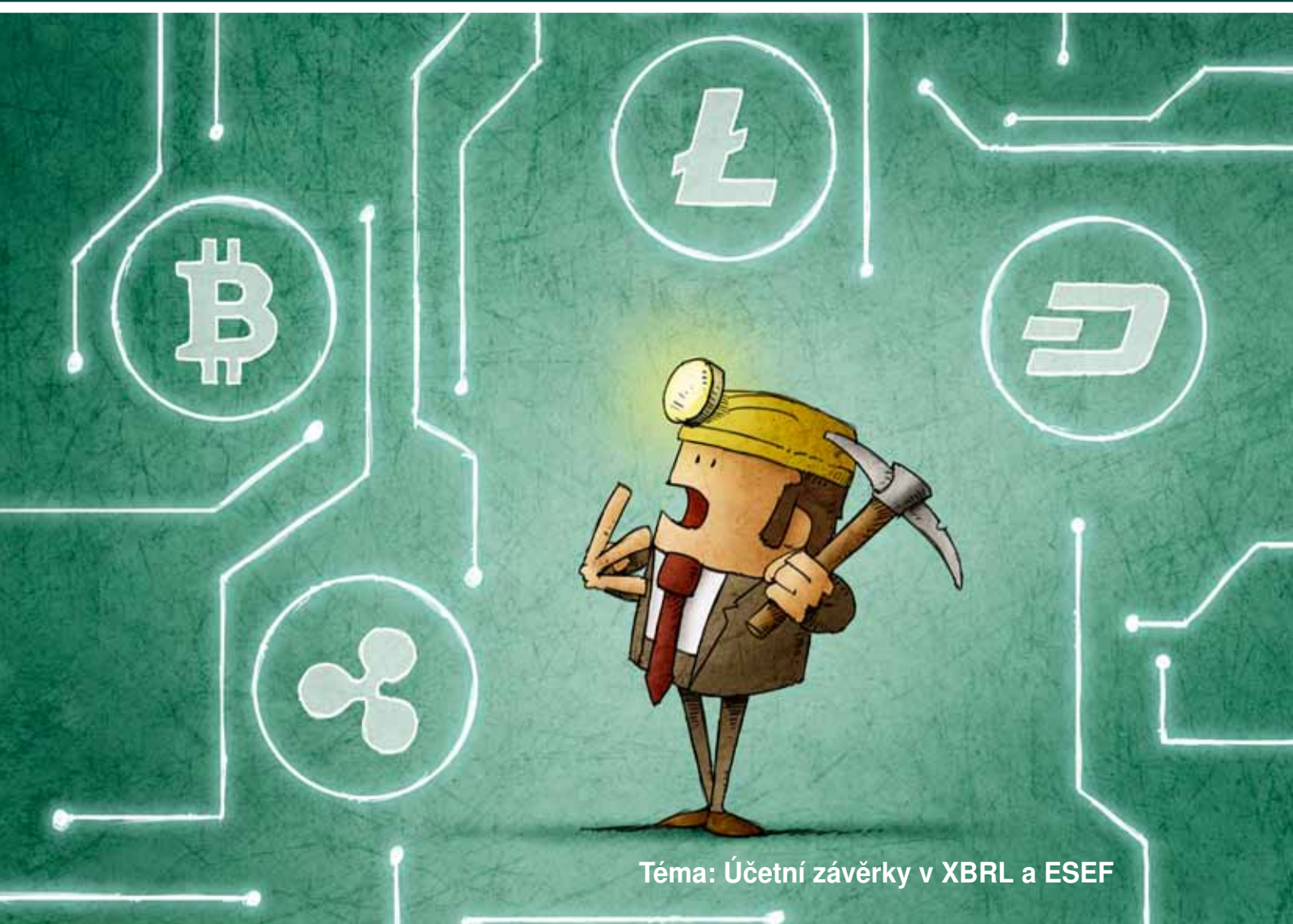


AUDITOR

časopis Komory auditorů České republiky číslo 8/2020



Téma: Účetní závěrky v XBRL a ESEF

aktuality • informace z komory • stanoviska, názory, diskuze
• nabídka vzdělávacích akcí • auditorské postupy • vybrané účetní
problémy • daňová a právní problematika • informace ze zahraničí

Obsah

AKTUALITY

Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR.....	2
Změna v hlasování na sněmu auditorů	2
Kandidát do výkonného výboru	2
Návrh věcného záměru nového zákona o účetnictví	3
Aktuální role auditora ve společnosti	3
Noví auditoři složili v říjnu slib.....	4

TÉMA ČÍSLA – Účetní závěrky v XBRL a ESEF

Editorial	5
Úvod do problematiky XML (Ludvík Miška).....	6
Stručné představení XBRL (Oto Křivanec).....	13
Zavedení XBRL jurisdikce v ČR (Lenka Hajšmanová)	16
Technická řešení pro vykazování v XBRL (Aneta Zemánková)	22
ESEF – EUROPEAN SINGLE ELECTRONIC FORMAT (Ladislav Mejzlík)	25
Otevřené otázky ohledně auditu účetních závěrek sestavených v souladu s ESEF (Jiří Pelák)	29
Test: Jak znáte XBRL a ESEF?.....	34

NA POMOC AUDITORŮM

Dotazy a odpovědi z oblasti metodiky Audit účetní závěrky jednotlivých městských částí statutárního města	35
Hugo a Sally se baví o IT v auditu.....	10, 18, 20, 21, 30, 31

Toto číslo vyšlo **3. 11. 2020**

Modernizace brány do profese



Karel Charvát

Číslo časopisu Auditor, které držíte v rukou, je poslední před letošním sněmem. Proto i úvodník, byť zaměřený na vstup do profese, mu není příliš vzdálen. Práce výboru byla totiž záměrně plánována tak, aby její výsledky bylo možné promítnout do změn vnitřních předpisů.

Výbor se v uplynulém roce a půl zaměřil zejména na dva úkoly – reflexi měnících se požadavků na znalosti a schopnosti auditora a možnosti zefektivnění ověřování řízené praxe. Naší ambicí bylo dosáhnout jejich splnění způsobem, který by neznamenal zásadní zvýšení náročnosti auditorských zkoušek nebo administrativy spojené s vykazováním toho, co asistent auditora sám vypracoval a na čem se podílel.

V oblasti kontroly řízené praxe jsme si kladli otázku, jak by bylo možné zlepšit stávající postupy a nedostatky se za hranici relativně svazujících ustanovení v zákoně o auditorech. I proto byl diskutován asi tucet opatření, ze kterých byly některé již postupně v průběhu roku zavedeny, jiné by šlo zavést bez změny vnitřních předpisů a některé jsou zatím ve stadiu teoretických úvah, např. cílené ověřování kvality auditorovy činnosti krátce po získání oprávnění či komisní pohovor. Nakonec dostala přednost kombinace již zavedených postupů nad poněkud rozsáhlou úpravou vnitřních předpisů. Zároveň jsme připravili návrh úpravy současné legislativy směrem k její větší srozumitelnosti a jednoznačnosti.

Ve Zkušebnímu řádu jsme navrhli aktualizaci a přizpůsobení struktury, relevance, počtu a obsahu dílčích auditorských zkoušek. Byly posuzovány dopady změn na náročnost dílčích auditorských zkoušek z hlediska časového i finančního, pro uchazeče i ty, kteří se podílejí na přípravě a zajištění průběhu zkoušek. U změn jsme inspiraci čerpali z vlastních zkušeností, zpětné vazby z profese i ostatních domácích i zahraničních zdrojů. Četné konzultace byly provedeny s členy výboru pro auditorské zkoušky, kteří přispěli řadou užitečných postřehů, např. s faktory hodnocení reálného dopadu navrhovaných změn. Za nejviditelnější posun od roku 2022 budou uchazeči zřejmě považovat zvýšený důraz na znalosti komplexnějších postupů finančního výkaznictví, aplikaci ověřovacích postupů v oblasti IT, možnost volby mezi zaměřením zkoušky na neziskové organizace nebo finanční instituce, hlubší znalost auditů konsolidovaných závěrek a v neposlední řadě i doporučený postup při skládání dílčích zkoušek z důvodu jejich návaznosti, který jsme označili jako modularitu.

Již v této chvíli máte k dispozici materiály předkládané ke schválení na sněmu, které výše uvedenou práci přetavily do úprav vnitřních předpisů. Jsem přesvědčen, že jejich aplikace přispěje k profesi, do které budou vstupovat auditoři lépe připravení na nástrahy moderního finančního výkaznictví a regulatorních požadavků.

Karel Charvát
předseda výboru
pro vstup do profese

Ze zasedání Výkonného výboru KA ČR

Výkonný výbor se na svém zasedání, které se uskutečnilo 5. října 2020 v Praze, zabýval jak standardní agendou, tak aktuálními činnostmi jednotlivých odborných výborů KA ČR. Část jednání výkonného výboru byla společná s kárnou a dozorčí komisí, kde byly projednány témata týkající se odhadu rozpočtu do konce roku 2020 a návrhu rozpočtu na rok 2021. Významnou částí jednání bylo schválení materiálů předkládaných na listopadový sněm KA ČR a příprava sněmu.

Výkonný výbor schválil:

- jmenování Ing. Pavla Doláka do Výboru pro účetní výkaznictví KA ČR,
- navržené změny Zkušebního řádu, které budou předloženy na listopadovém sněmu KA ČR,
- zveřejnění termínů pro kurzy před auditorskou zkouškou připravené na rok 2021,
- návrh usnesení sněmu a návrh

- členů pracovních orgánů sněmu,
- Zprávu Komory auditorů ČR za období 11/2018–10/2020, která je předkládaná na listopadový sněm KA ČR,
- odhad plnění rozpočtu do konce roku 2020 a návrh rozpočtu na rok 2021,

Výkonný výbor dále projednal:

- a schválil návrh programu listopadového sněmu KA ČR,
- výsledky výběrového řízení na auditora ÚZ komory,
- personální záležitosti na úřadě KA ČR,
- a schválil úpravu textu pozvánky na sněm a dokumenty pro jednání sněmu KA ČR,
- a schválil navržený postup pro případ nekonání sněmu KA ČR dne 19. listopadu,
- a schválil další postup na zapracování doporučení DK ke zjištění z Protokolu o výsledku kontroly orgánu KA ČR, které se týká

výboru pro kontinuální profesní vzdělávání

a vzal na vědomí:

- informace z výboru pro správu profese ke zjištění z Protokolu o výsledku kontroly orgánu KA ČR,
- sdělení RVDA k vypořádání připomínek k vnitřním předpisům,
- plnění rozpočtu komory za období leden–srpen 2020,
- Pololetní zprávu o činnosti dozorčí komise,
- informace o způsobech volby na sněmu,
- zápisy ze zasedání prezidia, komisí a odborných výborů,
- legislativní monitoring,
- statistiku o uložených kárných opatřeních.

Jiří Mikyna

ředitel úřadu
Komory auditorů ČR

Změna v hlasování na sněmu auditorů

Novinkou na letošním sněmu bude hlasování prostřednictvím mobilu, **nabitý mobil je proto letos nutnou výbavou každého účastníka**. Úřad KA ČR k tomuto hlasování připravil krátké instruktážní video, které si můžete pustit z webu komory (sekce Sněmy). Video bude promítáno i na sjezdu před zahájením hlasování. Toto hlasování se netýká voleb do volených orgánů KA ČR, které proběhne tradičně vhozením hlasovacích lístků do urny. Obracíme se také na všechny auditory, kte-

ří váhají s účastí, aby zvážili možnost udělit plnou moc některému ze svých kolegů, který se sněmu zúčastní.

Jak jste jistě zaznamenali, letos jste dostali možnost navrhnout kandidáty do volených orgánů KA ČR až do 12. října. Vizitky kandidátů nominovaných do konce srpna jste dostali v příloze minulého čísla. Níže uvádíme medailonek posledního kandidáta do výkonného výboru nominovaného ještě před uzavěrkou tohoto čísla.

-vk-

Kandidát do výkonného výboru



Ing. HAVELKA Jaroslav, ev. č. 2044

Jako auditor pracuji více než 10 let.

Nyní jsem společníkem/partnerem menší společnosti.

V orgánech KAČR pracuji od roku 2017 (výbor pro správu profese).

Anglicky se domluvíme na odborné úrovni.

Podle mého názoru profese auditora doznala významných regulačních změn, které byly do jisté míry vyvolány i ekonomickým a politickým vývojem nejen na evropském kontinentu. Navíc se k těmto změnám přidávají i hospodářské dopady COVIDU-19, s nimiž jsme se museli vyrovnávat již na jaře tohoto roku. V té době nám

všem bylo zřejmé, že se ještě do většího tlaku dostaneme v nadcházející auditorské sezóně, kdy budeme ověřovat účetní závěrky, které by měly obsahovat dopady krize spojené s pandemií COVID-19.

Navíc se k těmto změnám přidává další skutečnost, kterou velmi intenzivně vnímám v rámci mé každodenní práce. A to postupně slábnoucí zájem o profesi auditora

ze strany absolventů nebo studentů. Sám si kladu otázky: „Proč tomu tak je? Co se tak významně změnilo od doby, kdy jsem se já rozhodoval vstoupit do profese?“ Těžko se mi na to odpovídá, ale jednou z možných příčin může být i skutečnost, že profese auditora svým zaměřením a požadavky kladenými na uchazeče zřejmě patří mezi nejnáročnější ekonomické disciplíny. Další příčinou může být i do jisté míry ztráta společenského kreditu této profese, ke které jsme přispěli i my auditoři. A proto si myslím, že výkonný výbor by měl zásadně zintenzivnit prezentaci auditorské činnosti (nejen) odborně

veřejnosti tak, aby audit a zpráva auditora nebyly chápány jen jako nutné splnění povinnosti dané zákonem, jež jediným výstupem je „kus papíru s razítkem“. Pak by profese mohla získat zpět svůj společenský význam a stala se tak atraktivní pro mladé kolegy.

Jsem přesvědčen, že bych mohl aktivně přispět v činnosti KA ČR svou snahou hledat vždy nejlepší možné řešení problému, orientací na výsledek a odpovědným jednáním. Dále bych jistě zúročil své působení ve velké i malé auditorské společnosti a znalost specifik různých velkých auditorských společností.

Návrh věcného záměru nového zákona o účetnictví

Vláda na svém jednání dne 5. října 2020 schválila návrh věcného záměru nového zákona o účetnictví, na jehož přípravě se dlouhodobě podílela komora auditorů i ostatní členové Národní účetní rady.

„Chceme moderní zákon o účetnictví, který obstojí v současném digitalizovaném světě a bude znamenat další zjednodušení a zefektivnění účetnictví. Věcný záměr představuje první krok k předložení nového zákona,“ uvedla ministryně financí Alena Schillerová.

USNESENÍ VLÁDY ČESKÉ REPUBLIKY

k návrhu věcného záměru zákona o účetnictví:

Vláda:

1. schvaluje návrh věcného záměru zákona o účetnictví;
2. ukládá členům vlády a vedoucím ostatních ústředních správních úřadů spolupracovat s místopředsed-

kyní vlády a ministryni financí na přípravě změn právních předpisů v jejich působnosti, které budou dotčeny novou právní úpravou v oblasti účetnictví a které budou součástí návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o účetnictví;

3. ukládá místopředsedkyni vlády a ministryni financí vypracovat a vládě do 30. června 2022 předložit návrh zákona o účetnictví, v němž budou zapracovány připomínky obsažené ve stanovisku Legislativní rady vlády a závěry vlády.

V aktualitách na stránkách komory naleznete i odkaz na tiskovou zprávu MF, stanovisko Legislativní rady vlády a znění návrhu věcného záměru.

Oddělení metodiky KA ČR

Aktuální role auditora ve společnosti

Audit může být vnímán jako pohled do minulosti, auditor přece ověřuje objektivní správnost účetní závěrky za minulé období. Jenže účetní závěrka v sobě nese silný „názor“ vedení ohledně budoucí realizovatelnosti aktiv, velikosti finančních či jiných rizik a celkové schopnosti společnosti pokračovat ve své činnosti v dohledné budoucnosti. Obtížnost současné situace a nejistota ohledně budoucího vývoje zasahují auditora stejně jako auditovanou společnost.

Zhoršující se ekonomická situace dopadá na hospodaření firem, manažeři nevědí, jaká bude poptávka, zdali se podaří prodat stávající zásoby či dokončit rozpracované investice, zdali jim budou zaplacen pohledávky a dřívější záměry ovlivňující hodnoty firemních aktiv již nemusí být platné. Navíc tržní či realizovatelné ceny majetku mohou být sniženy či hůře odhadnutelné. Vedení firem budou při sestavení účetních závěrek činit obtížné účetní odhady, které mohou být nepřiměřeně optimistické anebo budou postaveny na předpokladech, které jsou v současné době velmi nejisté. My auditoři musíme adekvátnosti všech významných

účetních odhadů věnovat zvýšenou pozornost. A vedení auditovaných firem musí být připraveno, že auditor bude při ověřování této adekvátnosti skeptičtější než dříve.

Provozní omezení mohla narušit běžné účetní procesy a vést ke vzniku chyb v účetnictví. Jindy fungující kontroly mohou být v důsledku karantén pozastaveny či vykonávány méně spolehlivě. Schvalování transakcí může být prováděno formálně, bez dostatečných informací, či dočasně zrušeno. Narušení kontrolních systémů zvyšuje riziko, že nesprávnosti, které by jinak byly včas odhaleny, v současné situaci odhaleny nebudou. Pokud auditor kontroly v minulosti úspěšně testoval, může být takový přístup v současné situaci obtížnější či dokonce nemožný. Vedení auditovaných firem musí být připraveno, že se auditor aktuálním fungováním kontrol bude důsledněji zabývat anebo bude nucen rozšířit jiné způsoby testování.

Zhoršené hospodaření povede k tomu, že společnosti nedosáhnou původně očekávaných či plánovaných výsledků a odměny manažerů, které na těchto

výsledcích bývají závislé, budou v ohrožení. Pod tímto tlakem mohou někteří manažeři začít hledat účetně-kreativní cesty k dosažení plánovaných výsledků. Zde se již ne bavíme o zvýšeném riziku neúmyslných chyb, nýbrž o vědomě podvodném jednání. Taktéž vědomí, že jsou dočasně vypnuty některé kontrolní mechanismy, mohou vést ke změnám v chování zaměstnanců či vedení. Ti pak mohou svoji práci vykonávat méně pečlivě či dokonce mohou chtít současné situace využít ve svůj osobní prospěch. Na zvýšené riziko podvodu musí auditor též reagovat. Vedení firem musí proto očekávat, že auditor bude oblasti potenciálních podvodů věnovat více času a energie.

Též samotné provádění auditu bylo zasaženo. Ze dne na den jsme přešli na „distanční režim“. Místo fyzického setkávání se s klienty a spolupracovníky jsme začali věci řešit na dálku, z domova, přes telefon, e-mail a virtuálními schůzkami. V takovém režimu je obtížnější získávat spolehlivé informace a prověřovat dokumenty. Pracujeme víc zprostředkovaně, s kopiemi, nehovoříme

s lidmi tváří v tvář, nevidíme některé věci na vlastní oči. To vyžaduje, abychom více než dříve zvažovali, zdali jsou získané důkazní informace opravdu dostatečné a důvěryhodné. Současná situace ztěžuje nám i auditovaným společnostem práci, ale nemůžeme snižovat latku kvality a důvěryhodnosti auditu. V důsledku zvýšených nejistot musí naše nároky na důkazní informace a odborný úsudek zůstat na stejné úrovni, ne-li být vyšší. Vedení firem nemůže počítat s tím, že auditor sleví z požadavků na průkazné informace s tím, že „to za současné výjimečné situace stačí“.

Auditoři nemohou k letošním auditům přistoupit stylem „uděláme to jako loni“. Musí obezřetně vyhodnocovat, co je věrným a poctivým obrazem za stávajících nejistot i s vědomím toho, že zvýšené nejistoty přirozeně přitáhnou více pozornosti k jejich výrokům, což odráží význam auditu jakožto garanta důvěryhodnosti zveřejňovaných finančních informací.

Michal Štěpán

předseda výboru pro audit

Noví auditoři složili v říjnu slib

Dne 7. října 2020 se v sídle Komory auditorů ČR uskutečnil slib nových auditorů. S ohledem na aktuální situaci ohledně COVID-19 nebylo možné uspořádat slavnostní předání, které komora připravuje za normálních podmínek, ale složení slibu bylo přizpůsobeno tak, aby splňovalo všechna bezpečnostní opatření.

Dle zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a příslušných vnitřních předpisů komory bylo podmínkou zápisu do rejstříku auditorů složit jedenáct, resp. dvanáct písemných zkoušek a zároveň splnit povinnou tříletou praxi asistenta auditora. Noví auditoři přišli složit slib do rukou prezidentky Komory auditorů ČR Ireny Liškařové tak, jak stanoví zákon.

Noví auditoři nejprve prezentovali průběh své praxe samostatným vystoupením. Hovořili o tom, na jakých zakázkách pracovali, jakou práci vykonávali a i o tom, jaká úskalí je při práci asistentů auditora potkávala.



Po samotném slibu a předání nových oprávnění následovala krátká neformální debata, ve které měli noví auditoři příležitost sdělit si své dojmy a zážitky z náročných cest za získáním auditorského oprávnění.

V tabulce uvádíme seznam nových auditorů, kteří složili slib 7. října 2020. Jsou v ní uvedeny i dvě auditorky (ev. č. 2508 a 2509), které složily slib 22. června 2020. Od začátku roku 2020 složilo slib patnáct nových statutárních auditorů.

Jméno a příjmení	Ev. č.	Zaměstnavatel
Ing. Martina ČEMUSOVÁ	2508	BDO Audit s.r.o.
Ing. Uljana BAZJUKOVÁ	2509	EDM Utilitas Audit, s.r.o.
Ing. Jana MACELOVÁ	2510	Praxi asistentky auditora vykonávala ve společnosti S PLUS DANĚ s.r.o. Auditorskou činnost bude provádět jako OSVČ.
Ing. Kristýna HRUŠKOVÁ	2511	FIZA, a.s.
Ing. Ivana FROLKOVÁ	2512	ContAudit s.r.o.
Ing. Zuzana HAMÁČKOVÁ	2513	Praxi asistentky auditora vykonávala nejprve ve společnosti Verifikace SUED a.s., následně ve společnosti HZ Plzeň spol. s r.o. Auditorskou profesí bude provádět jako zaměstnanec společnosti, která bude nově zapsaná a jejímž je jednatelem a společníkem – ADUS Control s.r.o.

Všem novým auditorům blahopřejeme a přejeme hodně štěstí při vykonávání auditorské profese.

Veronika Rojková

evidence auditorů KA ČR

Editorial

Právě se vám dostalo do ruky (nebo na obrazovky vašich počítačů) osmé číslo letošního ročníku časopisu Auditor, které je tematicky věnováno elektronickému formátu účetních závěrek XBRL a evropskému jednotnému systému elektronického účetního výkaznictví (ESEF). Když jsem jako garant tohoto čísla připravoval témata jednotlivých článků, tak jsem si se smíšenými pocity uvědomil, že jsem se s pojmem XBRL setkal poprvé již někdy po roce 2000. Byl jsem okouzlen novými možnostmi, které tento formát založený na XML přinášel, a také jeho symbiózou s IFRS, které upravovaly obsah vykazovaných údajů v účetních závěrkách a dohromady tak přinášely možnost realizovat vizi globálně standardizovaných a strojově čitelných účetních závěrek. Problematice jsem se tehdy intenzivně věnoval, publikoval o ní články a bylo jí věnováno i některé ze starých čísel časopisu Auditor. Rovněž jsem postupně obešel a přesvědčoval nejvyšší orgány institucí jako Statistický úřad, tehdejší Komise pro cenné papíry, Ministerstvo informatiky apod. Všichni mě ujistili, že je to pro ně zajímavé, ale nic z toho nemohou implementovat, dokud jim to někdo nenařídí. A tak uplynulo 15 let a už je to tady. Evropská komise prostřednictvím ESMA vyžaduje, aby účetní závěrky emitentů na kapitálovém trhu v EU, které jsou za období od 1. ledna 2020 (a později), byly v elektronické podobě ve formátu XBRL. Vzhledem k aktuálnosti tohoto opatření v důsledku blížícího se konce roku jsme se rozhodli věnovat této oblasti opět jedno číslo časopisu Auditor.

První článek Ludvíka Mišky uvede čtenáře do problematiky jazyka XML. Je shrnutím nejzákladnějších věcí formou, která bude

(doufám) přístupná i laikovi bez rozsáhlých znalostí z oblasti informatiky. Na tento článek zabývající se obecně XML pak navazuje svým článkem Ota Křivanec, který se již zabývá vlastnostmi a významem XBRL, jenž je (bez ohledu na evropskou regulaci ESEF) používán již dlouhou dobu pro označování jednotlivých informací v účetních závěrkách sestavených v souladu s IFRS. Protože XBRL a evropský systém ESEF jsou zaměřeny na účetní závěrky podle IFRS, je dobrou otázkou také to, zda je možno použít XBRL také pro označování informací v účetních závěrkách sestavených podle českých (národních) účetních předpisů a jaké by to mělo případné výhody. Tím se zabývá článek Lenky Hajšmanové, který analyzuje způsob vykazování účetních závěrek ve sbírce listin českého rejstříkového soudu a způsob jejich zveřejňování na Slovensku. Čtvrtým článkem je můj pokus o shrnutí podstaty evropské regulace elektronického účetního výkaznictví, označované zkratkou ESEF, kterou se budou muset řídit i české účetní jednotky spadající do kategorie

emitentů na regulovaných kapitálových trzích v EU. K praktickému splnění požadavků ESEF bude nezbytné použít konkrétní softwarové prostředky pro označování (tagování) údajů účetních závěrek a případně také pro kontrolu (validaci) výsledných elektronických závěrek, což je předmětem článku Anety Zemánkové, která uvádí příklady SW použitelných právě pro tagování nebo validaci závěrek připravených v souladu s ESEF. Tematicky pak soubor článků uzavírá Jiří Pelák přehledem otevřených otázek v souvislosti s auditem účetních závěrek sestavených v elektronickém formátu podle požadavků ESEF.

Doufáme, že pro vás budou články tohoto čísla jakousi „příručkou“, která vám umožní se rychle a na jednom místě zorientovat v oblasti elektronického účetního výkaznictví a jeho auditu, a pomůžou vám tak při hledání správného řešení konkrétních situací ve vaší auditorské praxi.

Ladislav Mejzlík
editor tohoto čísla



Úvod do problematiky XML



Ludvík Miška

XML historie

Koncept XML je více než 30 let starý, počínající v 60. letech 20. století. Prapůvodem je standardizovaný sazečský „kodex“ GENCODE používaný v tiskařském průmyslu. Stejně jako mnoho dalších jazyků nevzniklo XML z ničeho a za přímého předchůdce by se dal považovat značkovací jazyk GML (zkratka slov Generalized Markup Language). Značkovací jazyk je jazyk, který značuje (označuje) data (slova, čísla apod.) jejich jasným významem. Přičemž žádným způsobem neřeší to, jak budou data, respektive výsledné informace, zobrazeny. Nejedná se o programovací jazyk, jelikož neprovádí žádné výpočetní funkce, algoritmy ani jiným způsobem neinstruuje počítač k provedení jakýchkoliv úkonů. GML je tedy deklarativní jazyk, ne procedurální. Tento jazyk vymysleli a rozvinuli pánové Goldfarb, Mosher a Lorie jako nástroj pro archivaci a následnou práci s právními dokumenty IBM. Důvodem byla skutečnost, že v té době existovalo velké množství systémů (ať už mluvíme o hardwaru nebo softwaru), které mezi sebou nebyly mnohdy kompatibilní, a tak bylo třeba přijít s univerzálním řešením, které by tuto překážku překonávalo. Řešením, které by nezáviselo na použitých programech, systémech, hardwaru ani národních jazycích. Tímto řešením bylo právě GML.

Základními principy GML byly:

- Označení, které vypovídá o struktuře (významu) dokumentu, ne stylu nebo jeho formátu;
- pro označení použijeme párové značky (tagy) < > a </ >;
- pravidla syntaxe značek by měla být přísně kontrolována tak, aby byl kód snadno čitelný jak pro lidi, tak pro programy.

Na základě úspěchu a šíření GML se v 80. letech 20. století rozhodla standardizační organizace ANSI (American National Standards Institute) vytvořit jazyk právě na základě GML a to tak, aby si kterýkoliv uživatel mohl deklarovat vlastní sadu značek, kterou potřebuje pro svůj dokument. Společně se sdružením GCA (Graphics Communications Association) v roce 1986 vytvořili značkovací jazyk SGML (Standard Generalized Markup Language). Tento značkovací jazyk umožňoval vlastní definice tagů (značek) a vztahů mezi nimi. Což bylo umožněno pomocí DTD (Document Type Definition) a dále bylo v DTD možno definovat další specifikace od volení znaků pro oddělovače až po maximální délky tagů. Prvním velkým úspěchem SGML byla implementace v rámci amerického ministerstva obrany. To potřebovalo, aby byly dokumenty použitelné v delším časovém horizontu tak, aby čitelnost

a použitelnost „přežila“ nasazování nových softwarů a hardwarů. Ministerstvo následně začalo tento formát požadovat od svých dodavatelů.

V 90. letech se pro potřeby webových stránek vytvořil formát odvozený od SGML a tím byl HTML, který převzal koncept tagů a DTD právě z SGML. S tím, jak rostlo množství uživatelů a skupin napříč webem, tak rostly požadavky na další a další datové formáty, které byly typické pro určité komunity. Nevýhodou HTML bylo to, že není možné jeho rozšíření do takové míry, aby bylo schopno obsáhnout veškeré požadavky uživatelů a webové prohlížeče nebyly schopny zobrazovat SGML. Proto W3C (World Wide Web Consortium) sponzoroval vývoj formátu, který toto umožnil – formát XML (eXtensible Markup Language).

W3C stanovilo na svých stránkách hlavní cíle a vlastnosti XML:

- XML bude jednoduše použitelné po internetu.
- XML bude podporovat širokou škálu aplikací.
- XML bude kompatibilní s SGML.
- Bude snadné psát programy zpracovávající XML dokumenty.
- Množství volitelných vlastností v rámci XML by mělo být minimální, ideálně nulové.
- XML dokumenty budou člověkem čitelné a přehledné.
- XML design by měl být připraven rychle.
- XML by mělo být formálně správně a uvědoměle tvořeno.
- XML dokumenty budou lehce vytvořitelné.
- Stručnost v XML značkách má minimální váhu.

Co to je XML

Jelikož W3C chce, aby se jednalo o veřejně přístupný zdroj, tak veškeré potřebné informace k užívání XML zveřejňuje zdarma na svých webových stránkách (www.w3.org). Každý má tedy přístup k informacím potřebným k implementaci XML. Což značně ulehčuje práci v porovnání s klasickými firemními licencovanými formáty, které nebývají veřejně dostupné, jsou často velice složité a s jinými formáty ostatních firem nekompatibilní. Pokud by veškeré firmy využívaly jednotný formát XML, nemuseli by dodavatelé vynakládat takové prostředky na množství různých programů, aplikací, certifikátů a know-how související se všemi možnými formáty, které jejich obchodní partneři požadují a jejich konverzemi. Nemluvě o těžké čitelnosti až nečitelnosti ostatních datových formátů pro člověka. XML dokument si může každý zobrazit v základním Poznámkovém bloku kteréhokoliv operačního systému a bez předchozích zaškolení dokáže relativně přesně interpretovat a extrahovat data obsažená v takovém dokumentu. Stejně tak může takovýto dokument okamžitě upravovat dle potřeby. Jedná se také

o formát, který je už od samotného začátku vytvářen pro mezinárodní užití, a tedy umožňuje vytvářet dokumenty čitelné ve více jazycích najednou.

XML Syntaxe

XML deklarace

Při vytváření XML dokumentu musíme začít deklarací. Ta jasně říká jakémukoliv programu, popřípadě člověku, že se jedná o XML dokument, tvořený na základě nějakých standardů a můžeme očekávat určitou strukturu a pravidla, kterými se celý dokument řídí. Klasická deklarace může vypadat takto:

```
<?xml version="1.0" ?>
```

Tagy

XML je všem přístupný formát dat, který umožňuje vytvářet vlastní značky (tagy) a těmito tagy označovat data. Značně si ulehčíme život, pokud si předem definujeme DTD, tedy si definujeme všechny konkrétní značky, které může XML dokument obsahovat. Významu jednotlivých dat je určíme tak, že je označíme tagem. Tag jako takový nemusíme nijak definovat, nicméně v praxi je efektivnější, pokud jsou všechny tagy definovány. Zde je příklad označovaných dat, které dohromady tvoří element:

```
<Pohledávky>1000</Pohledávky>
```

Možnost tvořit vlastní značky je ovšem dvousečná zbraň – má jednu významnou slabinu. A tou je různé značení pro stejná data od různých subjektů. Například jeden subjekt si může označit dlouhodobá aktiva tagem <DlouhodobáAktiva>, jiný subjekt je označí tagem <DA> a další subjekt je označí <AKTIVADLOUHODOBÁ>. Tím by se značně zkomplikovala práce pro vyhledávání a celkově práce s takovými daty. Proto vznikají různé organizace zastřešující různá odvětví a zájmy lidské činnosti a vydávají obrová DTD, která by se dle nich měla používat. Jednou z takových organizací je například XBRL International, která se zaměřuje na účetní výkaznictví podniků.

Takto označená data můžeme lehce sdílet s ostatními uživateli napříč platformami a systémy. Zároveň z toho plyne další vlastnost XML dokumentů a tou je zpětná kompatibilita. Jelikož nezáleží na softwaru ani hardwaru, tak mohou uživatelé neustále upgradovat svoje systémy a nemusí se bát o ztrátu schopnosti číst, anebo jiným způsobem pracovat s daty ve formátu XML.

Oproti ostatním datovým formátům má XML několik očividných výhod. V „klasických systémech pro výměnu dat založených na předem dohodnuté pevné struktuře „věty“ je nezbytné vědět že například na prvním místě v dané větě bude IČO. Nebude tedy možné tuto informaci v rámci dokumentu měnit za jinou, změnit její pořadí nebo vynechat. Zatímco v XML jasně označíme IČO jejím tagem (značkou), který říká, že se jedná o IČO, přičemž můžeme tagy jak vytvářet, anebo

používat již vytvořené. V takovém případě již všichni budou vědět, že tento název je název výrobku, že toto číslo je jeho množství, a že cena je v této měně.

Elementy

Jak už jsem naznačil výše, element je tvořen začínajícím tagem, obsahem (daty) a ukončovacím tagem. Elementy jsou základní jednotkou každého XML dokumentu a ve vzájemných vztazích tvoří hierarchii – v rámci jednoho elementu může být vloženo (vnášeno) více elementů (v angličtině označováno jako nesting – doslova hnízdění), a to ve více úrovních, též označované jako sub-elementy. Element obsahující jiné elementy se označuje jako rodič, a elementy uvnitř jsou označovány jako dítě. Je tedy možné, aby dítě bylo zároveň i rodič ve vztahu k dalším elementům. Takto by mohl vypadat XML dokument obsahující elementy a sub-elementy ve výše popsaných vztazích:

```
<?xml version="1.0" ?>
<pohledávky>1000
  <pohledávky za zaměstnanci>30</pohledávky za zaměstnanci>
  <pohledávky za státem>120</pohledávky za státem>
  <pohledávky z obchodních vztahů>850
    <pohledávky za odběrateli>700</pohledávky za odběrateli>
    <pohledávky ve skupině>150</pohledávky ve skupině>
  </pohledávky z obchodních vztahů>
</pohledávky>
```

V tomto případě jsme použili tag <pohledávky> jako takzvaný dokumentový element, označovaný také jako kořenový (root) element. To je element, který je pouze rodičem, není dítětem, a to proto, že je v celé hierarchii elementů na vrcholu. Sub-elementy <pohledávky za zaměstnanci>, <pohledávky za státem>, <pohledávky za odběrateli> a <pohledávky ve skupině> jsou pouze dětmi. Element, respektive



„Jsem přesvědčen, že zavedení jednotné taxonomie napomůže ke zkvalitnění naší vzájemné komunikace a urychlí výměnu informací.“

Kresba: Ivan Svoboda

sub-element < pohledávky z obchodních vztahů > je jak rodič, tak dítě.

Atributy

Každý element může mít další vlastnosti, které dokážeme přiřadit pomocí takzvaných atributů, s tím, že element může mít neomezeně mnoho atributů. Atribut je tedy informace o informaci, tedy metadata, a měl by tak být používán. Zde uvádím příklad atributu „měna“ a jeho hodnoty „CZK“:

```
<pohledávky měna="CZK">30</pohledávky>
```

Atributy, stejně jako tagy jsou takzvaně „case sensitive“, to znamená že rozlišuje malá a velká písmena, a proto „Kapitál“ je jiný atribut než „kapitál“. Zároveň nesmí mít žádný atribut více než jednu hodnotu. Zde je příklad porušení tohoto pravidla:

```
<pohledávky měna="CZK" měna="EUR">30</pohledávky>
```

Tady by hodnota 30 byla zároveň v eurech a zároveň v českých korunách, což nedává smysl.

DTD

DTD deklarace

DTD umožňuje definovat pravidla pro jednotlivé části XML dokumentu. Stejně tak určuje kdy, popřípadě za jakých okolností platí daná pravidla. Sice bychom mohli vytvořit XML dokument bez DTD a pro člověka s alespoň minimální znalostí kontextu nebude těžké přečíst data, respektive informace obsažené v dokumentu (pokud by ovšem vývojář nepoužil číselné názvy elementů a atributů, nebo jiný neintuitivní systém, potom by ani člověk nebyl schopen čtení takového dokumentu, nicméně toto by porušovalo několik základních pravidel tvorby XML dokumentů), ale pro software by bylo nemožné určit sémantiku, pokud mu jasně nedeclarujeme konkrétní tagy, elementy a atributy. Pokud není použito DTD tak není SW schopný určit, zda nějaký element obsahuje další element, anebo má pouze vlastní obsah – tedy data relevantní k elementu. DTD se uvádí hned po XML deklaraci výrazem „!DOCTYPE“ například v následujícím tvaru:

```
<!DOCTYPE Aktiva [<!ELEMENT Aktiva
(#PCDATA)>]>
```

Tento zápis deklaruje element „Aktiva“, který může obsahovat text, ale už ne další elementy. Zároveň nám použití DTD umožní zcela automaticky kontrolovat, zda se daný dokument skládá pouze z definovaných značek. Tuto automatickou kontrolu provádí program, který se označuje jako parser. Parser pro nás odhalí značnou část chyb, které dokument může obsahovat a tím nám ušetří čas – především pokud pracujeme s velkým množstvím dat. Globálně je využíváno velké množství DTD splňujících určité požadavky dané skupiny subjektů. DTD může být jak externí, tak interní. Interní je

označováno v případě, kdy je DTD součástí XML souboru. Pokud je externí tak deklarace hned na začátku XML dokumentu určí odkud máme čerpat (načíst) DTD. Jedná se o přesné určení lokace DTD – ať už se jedná o umístění na síti, nebo lokálně. A potom máme dva soubory, jeden s koncovkou .xml a druhý s koncovkou .dtd. Hned po XML deklaraci sdělíme programu informaci o tom, kde najde soubor DTD.

Deklarace elementů

Deklarace elementu má tento základní tvar:

```
<!ELEMENT „název elementu“ „obsah elementu“>
```

Obsah elementu může mít mnoho podob a jejich popis přesahuje účel tohoto článku.

Deklarace atributů

Deklarování atributů probíhá podobně jako deklarace elementů, toto je základní tvar:

```
<!ATTLIST „jméno elementu“ „jméno atributu“ „typ atributu“ „výchozí hodnota“>
```

Kde typ atributu (anglicky attribute type) určuje vlastnosti atributu a výchozí hodnota (anglicky default value) deklaruje, zda je daný atribut povinný, a pokud není tak jaká hodnota má být zobrazena.

Namespaces

V XML dokumentu vývojář definuje použité elementy, což může vést k problémům, a to v tom případě, když se snažíme spojit více XML dokumentů do jednoho, protože stejný element může mít různé definice určené různými vývojáři. Takový konflikt by mohl vypadat například takto:

Vývojář A pod označením elementu „P“ definuje pasiva.

```
<Rozvaha>
<P>300</P>
</Rozvaha>
```

Vývojář B ovšem pod označením elementu „P“ definuje pohledávky.

```
<Rozvaha>
<P>30</P>
</Rozvaha>
```

Proto vznikly takzvané „namespaces“ (jmenné prostory), které řeší tento konflikt užitím prefixu. Tento XML

XML schémata

Schéma je v XML popis toho, jak má dokument vypadat. Obvykle jsou definována omezení obsahu a struktury samotného XML dokumentu, stejně tak jako vzájemné vztahy jednotlivých složek XML dokumentu. Schémata definují dokument konkrétněji a ve větším měřítku, než je typicky možno

definovat v rámci XML dokumentu pouze pomocí DTD. Definování XML dokumentu je běžně dosaženo použitím kombinace gramatických pravidel popisujících pořadí a vazby elementů – tedy určitého jazyka použitého pro vytvoření schémat. Schéma je jakousi analogií gramatiky pro jazyk a zároveň schéma definuje slovník daného jazyka a určuje tak, jak mohou vypadat „legitimní“ věty. Datové typy určují omezení obsahu jednotlivých elementů a atributů. A dále jsou definovány další specifická pravidla jako je třeba jedinečnost, anebo integrita odkazů. Systém propojení XML dokumentu s určitým schématem závisí právě na použitém schématu, respektive jazyku schématu. A to tak, že je schéma pomocí tagů inkorporováno přímo do XML dokumentu, anebo je přes externí link uloženo v jiném dokumentu. XML schéma proto nabízí více možností než DTD.

XML Schema Definition

Formát schválený a doporučovaný World Wide Web konsorciem (W3C) se jmenuje XML Schema Definition a bývá označován zkratkou XSD (někdy také WXS). Stejně jako všechny XML dokumenty je XSD schopno vyjádřit pravidla, kterými se daný XML dokument musí řídit, aby byl takzvaně „validní“. Navíc na rozdíl od většiny dalších jazyků XML schémat je XSD nastaveno tak, aby po validaci XML dokumentu zároveň vypsal soubor informací týkajících se specifických datových typů. Takovýto po-validační výpis je užitečný pro úspěšnou tvorbu XML dokumentů. Soubor těchto informací je běžně označován jako Post-Schema-Validation Infoset (PSVI).

Taxonomie

Taxonomie dle *AVČR ústav pro jazyk český* znamená „obor biologie zabývající se teorií a praxí klasifikace organismů a jejich uspořádáním do hierarchického systému“ a taxonomie znamená: „... část vědního oboru zabývajícího se rozřizováním věcí a pojmů a uvádějícího je v soustavu, systematika“. (Petráčeková, 1998)

Anglické zdroje používají výraz „taxonomy“, který je definován Oxford University (Oxford University Press, 2020) jako vědecký proces, při němž jsou věci klasifikovány (tedy česká taxonomie). Zároveň však české zdroje často používají výraz taxonomie ve významu slova taxonomie. Tak i já budu v tomto článku používat výraz taxonomie, ve významu klasifikačního systému, který se používá pro identifikaci, kategorizaci a strukturování informací tak aby byly jasné a přehledné.

Taxonomie obsahují identifikační čísla, značky, nebo jiný systém rozpoznání unikátních produktů, položek nebo jakýchkoliv jiných věcí. U produktů bude například obsahovat informace o těchto produktech, jejich popis, jejich volné množství anebo kolik místa zabírají ve skladu. Stejně tak je bude prodejce pravděpodobně klasifikovat dle kategorie zboží, jejich velikosti anebo třeba

ceny. Využití taxonomie v tomto příkladu umožní zákazníkům lépe hledat požadované produkty, popřípadě tato kategorizace umožní filtrovat produkty dle uživatelských kritérií. A hlavně taxonomie umožňuje informace tagovat a sdílet v uspořádaných formátech, takže přístup k informacím je rychlý a procesován s nižšími náklady pro zamýšleného uživatele informací.

XBRL

XBRL je jednou z XML taxonomií, je veřejně přístupným standardem pro on-line digitální podnikové výkaznictví. O tento formát se stará organizace XBRL International, která má za cíl zlepšovat výkaznictví ve veřejném zájmu a pro celospolečenský prospěch. Dle oficiálních stránek XBRL International je XBRL aktuálně využíváno ve více než 50 zemích světa a ročně jsou vytvořeny miliony XBRL dokumentů, nahrazujících buďto papír, anebo jiné, méně vhodné elektronické formáty.

XBRL ve zkratce poskytuje autoritou definovaný a udržovaný jazyk (standard), ve kterém mohou podniky a další instituce napříč jurisdikcemi a státy vykazovat například účetní výkazy a přílohu. XBRL umožňuje tok dokumentů nejen směrem k regulátorům, ale i napříč podnikatelským prostředím mezi podniky a dalšími subjekty.

inzerce

CN Finance

Pro našeho klienta
hledáme k odkoupení
zavedenou
auditorskou praxi
v České republice.

Prosím, nabídněte.

V případě zájmu
kontaktujte Tomáše Navrátila
(navratil@cnf.cz).

Jedná se o open-source, tedy zdarma a volně přístupný značkovací jazyk, který je možno dále rozšiřovat (stejně jako jiné XML formáty) a podniky si ho tak mohou uzpůsobovat dle vlastních potřeb. Všechny další výhody, které má XML má i XBRL. Data jsou nezávislá na platformě, je možné je kdykoli a kdekoli extrahovat a pracovat s nimi jakýmkoliv způsobem a převést do jakéhokoliv formátu. Je možné nad nimi provádět další analytiku a kontrolu. To znamená, že jednou zadaná a uložená data mohou být nesčetněkrát znovu použita s minimální námahou uživatele.

Výhody plynou ze samotné filozofie nakládání dat v XML. Účetní položky a informace nejsou ukládány jako bloky textu, nebo ještě hůř jako fotografie, popřípadě vytištěné na papíře, nýbrž jsou jako data otagována. To umožňuje automatickou práci s takovými daty, což značně zvyšuje rychlost práce s nimi a snižuje na minimum chybovost. Často se XBRL přezdívá „čárový kód pro výkaznictví“, což vystihuje jeho podstatu a entity vykazující povinné informace si mohou být jistě integritou vykázaných dat a lidé analyzující tyto data je mohou lehce otestovat nástroji přímo u zdroje.

Hugo a Sally se baví o IT v auditu

1. Porozumění IT systému a strategie testování



Zahajuji audit obchodní společnosti a přemýšlím, jak přistoupit k testování IT. Vyžádal jsem si seznam používaných IT systémů a vypadá to, že používají běžné systémy, tak tuto oblast asi nebude nutné moc testovat.

Počkej Hugo, při každém auditu musíš dostatečně porozumět IT systému. IT samo o sobě může do auditu přinášet řadu rizik. Čím je IT komplexnější a čím víc jsou na něm data v účetní závěrce závislá, tím víc práce na IT musíš jako auditor udělat.



Takže nejdřív bych měl udělat analýzu IT systémů a jejich použití pro jednotlivé významné kategorie účetních transakcí. Výsledkem bude dokumentace mého porozumění IT systémům a návaznosti na účetní procesy.

Ano, teprve pak se můžeš rozhodnout, jak významná je závislost tvého auditu na IT a jak v této oblasti dále postupovat.

Ale pokud to chápu správně, vždy se můžu rozhodnout, jestli budu IT systémy testovat nebo ne.

Většinou ano, ale když vyhodnotíš závislost dat v účetní závěrce na IT jako vysokou, tak se prostě bez jeho testování neobejdeš.

Ale tenhle můj audit bude z pohledu IT systému asi jednodušší.

Asi ano, ale přesto zvaž, jestli ti testování IT kontrol nedokáže lépe pokrýt tvé auditní riziko a například výrazně snížit vzorky pro testy věcné správnosti.



XBRL umožňuje uživatelům dat přizpůsobovat zobrazení těchto dat tak, jak to vyhovuje danému uživateli, v preferovaném jazyce, měně anebo i stylu zobrazení. Obrovská úspora nákladu a času plyne z možnosti data jednoduše znovu použít bez nutnosti přepisování člověkem. Což je samo o sobě nákladné, a navíc vede k chybám. Uživatelé, kteří takto ušetří, jsou v podstatě všechny zainteresované osoby, mezi které patří zaměstnanci, dodavatelé a odběratelé, investoři, banky, regulátoři a vědecká obec.

V rámci XBRL jsou vytvořeny tagy nejen pro položky účetních výkazů, ale také pro přílohu. Z toho plyne možnost okamžitě zjistit například jakým způsobem jsou prováděny odpisy, jaká je výše závazků a pohledávek po splatnosti, jak jsou oceňovány zásoby apod. Dále je možno díky XBRL automaticky kontrolovat správnost zadaných dat, ať už logickými podmínkami nebo matematickými vztahy, resp. funkcemi, definovanými už v samotném XBRL. I přesto, že XBRL je určeno především pro účetní výkazy a přílohu, je možné tagovat nejen vykazovaná data, ale veškeré transakce, espektive položky v rámci účetnictví, a to včetně položek analytických.

XHTML

XHTML (zkratka z anglického eXtensible Hypertext Markup Language = rozšířitelný hypertextový značkovací jazyk) je značkovací jazyk pro tvorbu hypertextových dokumentů v podobě webových stránek vyvinutý konsorciem W3C. Původně se předpokládalo, že se stane nástupcem jazyka HTML, jehož vývoj byl verzí 4.01 ukončen. V roce 2007 však došlo k založení pracovní skupiny, která měla za cíl vytvořit novou verzi HTML, která byla označena jako HTML 5 a její XML variantu XHTML 5. XHTML se od „klasického“ HTML liší zejména některými syntaktickými pravidly a tím, že může obsahovat XML prvky, čímž je vhodným nástrojem pro začlenění XBRL do HTML.

iXBRL = kombinace XBRL a HTML

Aby byly dokumenty pro člověka lépe čitelné než prosté XBRL (či dokonce XML), a to nejen pro uživatele, ale i pro účetního vytvářející dokument, byl vyvinut tzv. iXBRL (Inline XBRL). Tento formát umožňuje tagovat data v rámci XHTML souborů a tím poskytuje jak jejich sémantické (významové) označení, tak i jejich přehledné zobrazení v rámci jednoho souboru. Za tímto účelem přibírá iXBRL standard HTML, který se používá k tvorbě webových stránek, a který prostřednictvím svých značek (tagů) umožňuje definovat vzhled textům a číslům (včetně začlenění grafiky a fotek) při jejich zobrazení na webových stránkách. Tímto postupem je možno zachovat grafickou podobu účetních závěrek, či výročních zpráv tak, jak na ni jsou společnosti a uživatelé jejich reportů z minulých období zvyklí, a to i po implementaci XBRL pro jejich značkování, aby byly strojově čitelné.

Taxonomie XBRL pro US GAAP versus XBRL pro IFRS

Dvě nejvýznamnější taxonomie jsou XBRL pro US GAAP a XBRL pro IFRS. Financial Accounting Standards Board (FASB) a International Standards Board (IASB) diskutují a provádí harmonizaci svých účetních standardů tak, aby byly odstraněny zásadní rozdíly v účetních závěrkách podle US GAAP a IFRS. Výsledkem této spolupráce je uznávání výkazů dle IFRS standardů americkou komisí pro cenné papíry US SEC (regulačním orgánem pro kapitálové trhy) a také skutečnost, že standardy již nejsou jen společně harmonizovány, ale v poslední době jsou i společně vytvářeny (například IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers a IFRS 16 Leases), i když nejsou ve výsledku zcela identické a mají různá vodítka jejich implementace a další odlišné dodatky k nim.

A jelikož se stále v konkrétních případech US GAAP liší od IFRS, tak i jejich taxonomie se liší jedná od druhé. Nicméně obě těží z výhod XML, respektive XBRL. Mnoho elementů je obsažených v obou taxonomiích, jsou ale i elementy, které v jedné jsou a v druhé ne. Tento stav bude pokračovat i na dále, a to do té doby, než se oba účetní standardy zcela nesjednotí, což rozhodně není otázkou několika málo let.

Detailní informace k taxonomiím US GAAP a IFRS jsou veřejně dostupné na webových stránkách FASB a IASB, kde jsou také k dispozici ke stažení:

- Taxonomie IFRS: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-taxonomy/>
- Taxonomie US GAAP: <https://www.fasb.org/xbri>

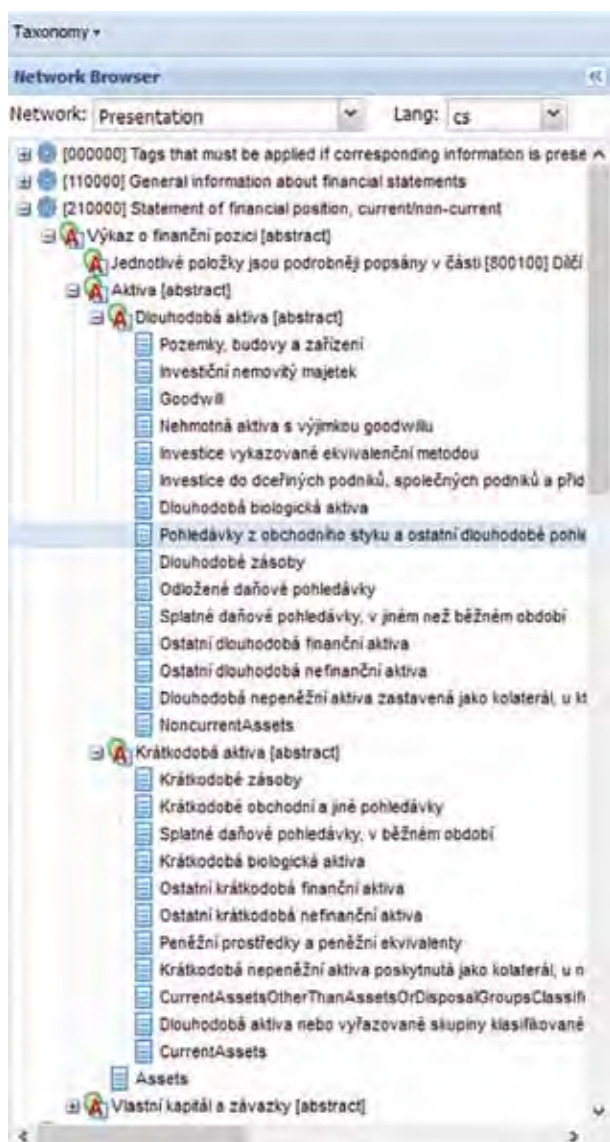
ESEF taxonomie

Dle dokumentace k XBRL taxonomii pro ESF obsahuje ESF taxonomie minimum změn (rozšíření nebo přizpůsobení) v porovnání s taxonomií IFRS připravovanou Nadací IFRS (IFRS Foundation). IFRS taxonomie použitá v ESEF je tzv. *plná (full) IFRS Taxonomy*. To znamená, že se jedná o taxonomii, která je aplikovatelná

na účetní závěrky, které kompletně splňují IFRS standardy. ESEF automaticky a přímo importuje veškeré IFRS elementy a reference k nim v rámci platných IFRS standardů.

Součástí tohoto importu jsou i popisy a definice všech elementů (názvy i dokumentace) všemi jazyky Evropské unie. Jazykový dokument obsahující tyto informace je součástí taxonomického balíčku a konkrétně je to xml soubor s názvem: `esef_cor-lab- $\{lg\}$.xml` kde $\{lg\}$ představuje ISO639-1 jazykový kód. Tento soubor je veřejně přístupný jako součást celého balíčku ESEF taxonomie na stránkách ESMA (www.esma.europa.eu). A právě pomocí něj je vytvořen překlad taxonomie, mimo jiné, i do českého jazyka (`esef_cor-lab-cs.xml`). Na obrázku je vidět screenshot z ESEF XBRL taxonomie v češtině. Konkrétně na tomto příkladu ukazují „pohledávky z obchodního styku a ostatní dlouhodobé pohledávky“ jako součást dlouhodobých aktiv. Vše je přeloženo i do českého jazyka.

Náhled na ESEF XBRL v češtině:



Zdroj: Corefiling (2020)



Jelikož XBRL umožňuje automatické matematické kontroly, tak i ESEF XBRL tyto kontroly má, a jsou v souboru `linkbaseesef_all-cal.xml`. Stejně tak ESEF taxonomie obsahuje účetní kontroly poskytované přímo IFRS, respektive jejich taxonomií. Další kontrola, která probíhá v rámci ESEF účetních závěrek je kontrola tzv. LEI identifikátoru (Legal Entity Identifier), což je jedinečný identifikátor vykazující entity a je vyvíjen a spravován XBRL International a jako takový, je importován do ESEF taxonomie.

XBRL IFRS v českém jazyce

Na tomto místě bych chtěl uvést, že pokud se bavíme o taxonomii v českém jazyce, můžeme mít na mysli dvě různé věci. Za prvé se může jednat o českou taxonomii, která je v českém jazyce a označuje účetní závěrku v souladu s českými účetními standardy. Anebo se může jednat o český překlad IFRS taxonomie.

Jak jsem již uvedl výše, existuje překlad ESEF taxonomie do češtiny, za který je zodpovědný orgán v rámci EU starající se o překlady do národních jazyků, tedy Úřad pro publikace Evropské unie (neboli Úřad pro publikace). Tato taxonomie je pro naše účely téměř totožná s IFRS taxonomií, a proto jako taková může být použita přímo jako předklad IFRS závěrek do českého jazyka. Každý uživatel, jakékoliv účetní závěrky sestavené v souladu s IFRS standardy a využívající XBRL, si tak může tuto závěrku zobrazit i v českém jazyce bez ohledu na to, v jakém jazyce byla původně sestavena a otagována.

Tento článek je upravenou částí diplomové práce autora s názvem „Taxonomie pro účetní závěrky v ČR“ obhájené v roce 2020 na katedře finančního účetnictví a auditingu Fakulty financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze.

Ludvík Miška

Ing. Ludvík Miška absolvoval obor účetnictví a finanční řízení podniku na Fakultě financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze. Založil společnost 3Bot zabývající se vývojem SW pro obchodování na kapitálových trzích. V současnosti pracuje jako Ředitel správy majetku v AVANT investiční společnosti.

Stručné představení XBRL



Oto Křivanec

XBRL je značkovací jazyk z rodiny XML, který je připraven speciálně pro vykazování účetních dat, respektive dat v účetních závěrkách. Je zdarma a je volně dostupný. V současné době XBRL využívají regulátoři, vlády, burzy, společnosti, poskytovatelé dat, analytici, účetní a auditoři. Poslední verzi jazyku XBRL je verze 2.1. XBRL je postaveno zejména na principu jednoznačné definice, testovatelných business pravidlech, multi-jazykové a softwarové podpoře. Za vývojové období jazyka XBRL lze označit období od roku 1998 do 2008. V roce 1998 přišel Americký institut auditorů (AICPA) poprvé s myšlenkou vývoje univerzálního formátu pro výměnu účetních dat. V roce 2008 pak systém EDGAR (spravující povinné zveřejňované údaje emitentů na regulovaném kapitálovém trhu v USA) plně integroval a začal vyžadovat plnění informačních povinností emitentů v XBRL. Od té doby dochází k rozšiřování XBRL i do dalších zemí. Aktuálně XBRL využívá více než 50 zemí na světě. Evropská komise v roce 2013 pověřila evropský dohledový orgán ESMA vývojem regulačních technických norem upravujících formát elektronického účetního výkaznictví, které jsou platné od ledna 2020 na evropských regulovaných trzích.

Co je XBRL?

XBRL je jazyk, ve kterém lze systematicky definovat jednotlivé dílčí údaje zveřejňované v účetních závěrkách a vytvořit tak jejich seznam (katalog, či datový slovník). Položky tohoto katalogu lze pak následně použít k označení jednotlivých údajů tvořících obsah konkrétních účetních závěrek nebo i jiných druhů dokumentů. To se netýká jen účetních výkazů, ale může jít i o textovou přílohu k účetní závěrce nebo výroční zprávu. XBRL umožňuje rychle a přesně předávat (vyměňovat) mezi organizacemi strojově čitelná elektronická data.

Změna z papírových, PDF anebo z HTML dokumentů na XBRL je trochu jako změna z filmové fotografie na digitální fotografii nebo přechod z papírových map na digitální mapy. XBRL formát umožňuje dělat vše, co je možné dělat s ostatními formáty, ale také přináší řadu nových funkcí, protože informace jsou jasně definované, nezávislé na platformě, testovatelné a digitální. Výkazy nebo dokumenty ve formátu XBRL zjednodušují způsob, jakým lidé mohou data používat, sdílet, analyzovat a přidávat jim tak další hodnotu.

Na čem je XBRL založeno?

XBRL je založeno na jazyku XML (eXtensible Markup Language). XML je párový značkovací jazyk. Často se hovorově místo slova „značka“ používá slovo „tag“.

Značka je párová, protože má svůj začátek a konec, čímž tvoří element. Smyslem jazyka je použít značky tak, aby se prostřednictvím nich datům přiřadil jejich význam (sémantika). Na principu značkování je založen i jazyk HTML, který slouží pro tvorbu webových stránek. V případě html jazyka mají jednotlivé tagy předem definovaný význam, který určuje způsob, jakým budou jednotlivé elementy zobrazeny na webové stránce. Například prostřednictvím zápisu <H1> Nadpis úrovně 1 </H1> webový prohlížeč pozná, že mezi uvedenými tagy je text, který má být naformátovaný na 1. úroveň nadpisu a podle toho také ví, jak ho zobrazit. V případě XML je to podobné, jen s tím rozdílem, že u XML nejde primárně o způsob zobrazení textu, ale o jeho význam a jednotlivé značky nemusí být předem definované. Každý XML dokument si své značky definuje sám, a to umožňuje vznik dalších formátů pro použití v konkrétních oblastech. Příkladem může být v České republice známý formát pro elektronickou fakturaci ISDOC nebo právě XBRL pro prezentaci elektronických účetních závěrek. Jazyk XML je také nezávislý na platformě, což znamená, že každý program vytvořený pro použití jazyka XML může číst a zpracovávat data XML bez ohledu na hardware nebo operační systém, na kterém je používán. XML formát je v současnosti široce používán v nejrůznějších oblastech pro výměnu dat a komunikaci bez ohledu na konkrétní platformu a aplikaci a stal se tak všeobecně přijímaným standardem pro elektronickou výměnu dat.

Jak XBRL vzniklo?

Vznik jazyka XBRL lze datovat do roku 1998, kdy AICPA přišel s myšlenkou: „Když v počítači podniku vznikne informace, tak ji není nutné ručně přepisovat do počítače jiné organizace a lze ji z jednoho informačního systému přesunout dále do jiného“. V té době



„Kolega se již druhý den trápí tím, jak ručně zautomatizovat elektronickou účetní závěrku.“

Kresba: Ivan Svoboda

nebyl k dispozici hotový a rozšířený žádný formát nebo jazyk vhodný pro takovou výměnu dat. V roce 1998 však W3C konsorcium představilo jazyky XML. V reakci na tuto skutečnost se AICPA o rok později rozhodl použít právě XML jako základ pro vývoj XBRL. V roce 1999 se v New Yorku podařilo sestavit první XML výkaz, který byl k nerozeznání od PDF reportu, ale byl strojově čitelný. V roce 1999 pak byl o XML rozšířen systém EDGAR tak, že umožňoval emitentům plnit jejich informační povinnosti elektronicky v XML. Po této testovací ukázce uspořádalo sdružení AICPA setkání, které neslo označení XFRML. Na tomto setkání se diskutovaly dvě zásadní otázky, a to:

- jaký je aktuální stav a
- jak se oblast bude vyvíjet dále.

Na tomto setkání, kterého se zúčastnilo 13 zakládajících společností, také vznikla myšlenka placeného členství účastníků, které by pomohlo dalšímu vývoji XFRML. Rok 2000 tak lze považovat za důležitý milník, kdy vznikl název XBRL a z XFRML se stala nezisková organizace XBRL International. Nejdůležitější událostí tohoto roku však bylo zveřejnění první verze specifikace XBRL, která definovala celkem 1 880 položek použitelných pro účetní výkaznictví. V roce 2001 proběhla mezinárodní konference, na které došlo k rozšíření XBRL pro použití při vykazování podle IFRS. V této době již vznikala v Japonsku verze 2.0. a japonská vláda zakotvila XBRL do svých právních předpisů. V roce 2003 byla uvolněna verze 2.1 a rok 2004 lze považovat za počátek evropské éry XBRL. Pro propagaci a implementaci XBRL v EU uvolnila Evropská komise celkem jeden milion eur. Na základě této podpory vznikla Evropská jurisdikce XBRL. Na závěr této etapy vývoje XBRL začal systém EDGAR v roce 2007 od emitentů na kapitálovém trhu v USA povinně vyžadovat účetní závěrky v XBRL.

Kdo XBRL používá?

Mezinárodní konsorcium XBRL International* podporuje v současnosti více než 600 členských organizací ze soukromého i veřejného sektoru. Standard XBRL byl vyvíjen a vylepšován více než deset let

a podporuje téměř všechny myslitelné údaje účetních závěrek. Kromě toho poskytuje širokou škálu funkcí, které zvyšují kvalitu a konzistenci reportů i jejich použitelnost. XBRL se používá mnoha různými způsoby, k mnoha různým účelům. Níže je uvedeno několik příkladů uživatelů:

Regulační orgány

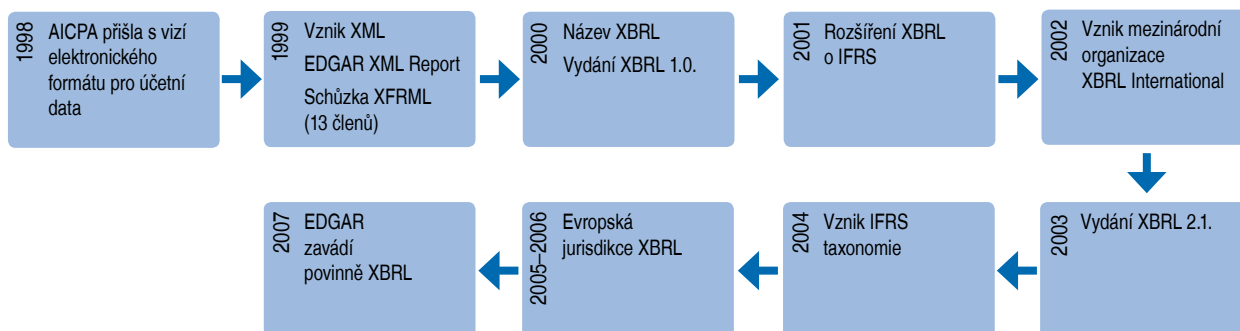
- Finanční regulační a dohledové orgány, které potřebují značné množství informací a dat o výkonnosti a rizicích institucí, které regulují.
- Regulační orgány cenných papírů a burz cenných papírů, které potřebují analyzovat výkon a soulad kótovaných společností a cenných papírů, musí zajistit, aby tyto informace byly k dispozici tržím k použití a analýze.
- Obchodní rejstříky přijímající, zveřejňující a zpřístupňující řadu údajů o soukromých a veřejných společnostech včetně ročních účetních závěrek.
- Daňové úřady, které potřebují účetní závěrky a další informace v souladu s právními předpisy od společností, aby mohly zpracovat a zkontrolovat příznání k dani z příjmů právnických osob.
- Statistické úřady vyžadující informace o finanční výkonnosti od mnoha různých organizací pro potřeby vytvoření a zveřejnění celostátních statistik.

Společnosti

- Společnosti, které mají povinnost poskytovat informace jednomu nebo více výše uvedeným regulačním orgánům.
- Společnosti, které potřebují přesně a efektivně vyměňovat informace v rámci složité skupiny.
- Dodavatelské řetězce, které si potřebují vyměňovat informace pro efektivní řízení rizik a měření ekonomické aktivity.

Vlády

- Vládní organizace, které si tím zjednoduší proces zveřejňování informací podnikům a občanům a sníží tím byrokracii, a to buď harmonizací definic jednotlivých údajů nebo konsolidací svých zpravodajských povinností (nebo obojím).



* www.xbrl.org

Poskytovatelé údajů

- Specializovaní poskytovatelé dat, kteří používají informace o výkonu a rizicích zveřejňované na trhu a vytvářejí nejrůznější analýzy, srovnání, hodnocení a další informační produkty s přidanou hodnotou pro ostatní účastníky trhu.

Analytici a investoři

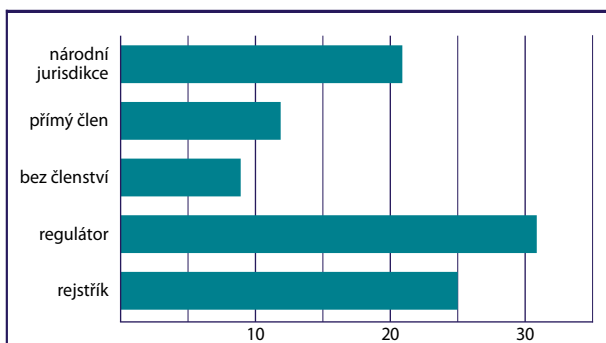
- Analytici, kteří potřebují analyzovat a pochopit riziko a výkonnost společností.
- Investoři, kteří potřebují porovnat potenciální investice a porozumět základní výkonnosti stávajících investic.

Účetní

- Účetní podílející se na přípravě zpráv XBRL.

Aktuálně není XBRL ve světě žádnou novinkou a v mnoha zemích je běžně využíváno a subjekty, které jej využívají jsou zapojeny do činnosti XBRL International různými způsoby. Ve více než 20 zemích existují národní jurisdikce, které mají na starosti národní taxonomie XBRL. V případě, že v dané zemi není národní jurisdikce, lze být zapojen do mezinárodní organizace XBRL přímým členstvím. Ve více než 30 zemích využívají XBRL tamní regulátoři. Zavedení XBRL přináší řádu výhod, a to zejména pro uživatele účetních závěrek či jiných finančních výkazů nebo dokumentů.

Přehled struktury členů (uživatelů) XBRL



XBRL není použitelné pouze pro účetní závěrky, ale jeho koncept je možné využít i při tvorbě taxonomií pro jiné typy účetních dat. Mezi další taxonomie patří do „rodiny“ XBRL International tak patří například XBRL Global Ledger Taxonomy Framework (XBRL GL), což je taxonomie pro poskytování detailních (položkových) dat z účetnictví. XBRL GL se tedy nezaměřuje jen na data vykazovaná v účetních závěrkách, ale umožňuje značkovat údaje i jednotlivých účetních transakcí.

Závěrem

Tvůrci výstupů v XBRL se musí naučit a implementovat nové postupy do svých informačních systémů. Tato skutečnost sice přináší v počátcích používání XBRL zvýšené náklady na tvorbu výstupů, ty se však



vrátí v budoucnosti díky přínosům použití této technologie. Současně vzniká potřeba na specifické kompetence tvůrců XBRL výstupů. Mezi tyto kompetence patří jak znalost účetnictví, tak mezinárodních účetních standardů a znalost XBRL v souvislosti s principy XML. Dle zkušeností ze zemí, kde je již XBRL běžně používáno, lze vyhodnotit, že dlouhodobé přínosy XBRL převyšují počáteční náklady na straně tvůrců výstupů v XBRL.

Stejně tak se musí implementovat nové postupy pro strojové čtení účetních závěrek v XBRL na straně příjemců (uživatelů) účetních dat. Na jejich straně jsou zpravidla úspory z využívání těchto technologií vyšší než nezbytné počáteční náklady, a proto lze očekávat, že právě oni budou spolu s regulátory hybateli implementace XBRL v praxi.

Použití XBRL nemá význam jen pro vlastní elektronickou výměnu dat, ale otevírá novou historickou etapu zveřejňování účetních závěrek a možnosti využití informací z nich tím, že umožňuje širokou aplikaci dalších nástrojů ICT, jako je robotizace, či umělá inteligence. Přesné strojové čtení velkého objemu různorodých údajů z účetních závěrek otevírá prostor například pro technologie strojového učení umožňující počítačovou analýzu a posuzování zveřejňovaných účetních závěrek apod. Svou roli v implementaci a používání XBRL formátů pro zveřejňování účetních závěrek hrají také auditoři, v jejichž případě se bude jednat o nový požadavek na jejich kvalifikaci a přinese to nejen nové úkoly při ověřování účetní závěrky, ale také nové možnosti práce s elektronickými daty klienta.

Oto Křivanec

Ing. Oto Křivanec absolvoval obor informatika na Fakultě informatiky a statistiky VŠE v Praze a v současnosti je studentem doktorského studia oboru účetnictví a finanční řízení na katedře finančního účetnictví a auditingu Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze. Pracuje zároveň jako daňový poradce ve společnosti Mepatek s.r.o.

Zavedení XBRL jurisdikce v ČR



Lenka
Hajšmanová

Požadavky na zveřejňování účetních závěrek v EU

Požadavek na zveřejňování ročních účetních závěrek byl uveden již ve směrnici Evropského parlamentu a Rady 2009/101/ES, na kterou navázala svými požadavky na zveřejňování směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU. Důvodem pro povinné zveřejňování účetních závěrek dle Evropské unie je potřeba ochrany akcionářů, společníků a třetích osob, ke které má být přispěno zajištěním jejich informovanosti. Požadavky na zveřejnění účetních informací uvedené v českém zákoně o účetnictví po novele účinné od roku 2016 plně odpovídají požadavkům uvedeným v těchto směrniciích. Za zveřejnění ročních účetních závěrek a případně dalších informací jsou dle směrnice zodpovědní členové správních, řídicích a dozorčích orgánů podniku (v mezích pravomocí dle národního práva) a zároveň uvádí, že členské státy zajistí, aby v případě porušení této povinnosti, za ni dané orgány nesly odpovědnost. Pro případ neplnění stanovených povinností převzatých do národní legislativy mají dle směrnice členské státy stanovit sankce a „...přijmou veškerá opatření nezbytná k jejich uplatňování. Stanovené sankce musí být účinné, přiměřené a odrazující.“

Aktuální stav českého obchodního rejstříku však příliš nedbá na jejich dodržování, čímž se dostává do sporu s požadavky směrnice ohledně sankcí. Tím se Česká republika vystavuje riziku, že se díky své nedbalosti sama stane předmětem stíhání ze strany Evropské unie a bude muset hradit do evropského rozpočtu sankce za neplnění povinností vyplývajících z evropského práva.

Dále jsou ve směrnici členské státy „důrazně vyzývány k tomu, aby vyvinuly elektronické systémy zveřejňování, jež podnikům umožní předložit údaje z účetnictví, včetně povinných účetních závěrek, pouze jednou a v podobě, která umožní více uživatelům snadný přístup k těmto údajům a možnost jejich využití.“ Komise též podněcuje, aby členské státy „v souvislosti s překládáním účetních závěrek prozkoumaly možnosti využívání harmonizovaného elektronického formátu.“ Při porovnání s jinými členskými státy, jako je například Slovensko, by se však i těmito problematikami mohla Česká republika zabývat více i přesto, že se zatím nejdá o povinné vyžadované systémy.

Rejstřík účetních závěrek na Slovensku

Slovenská republika zavedla pro účetní závěrky zveřejněné od 1. ledna 2014 Rejstřík účetních závěrek, který je veřejně dostupný na internetových stránkách www.registeruz.sk. Správcem tohoto rejstříku je Ministerstvo financí Slovenské republiky. Hlavním

důvodem pro zavedení nového systému pro odevzdávání účetních závěrek byla dle ministerstva financí SR nadměrná administrativní zátěž ukládaná na účetní jednotky. Z toho důvodu se ministerstvo rozhodlo pro vyvinutí systému a úpravu zákona ve smyslu hesla „jednou a dost“.

Rejstřík účetních závěrek je propojen s obchodním rejstříkem a přístup k datům mají i další instituce. Data z účetních závěrek už tak není potřebné posílat na několik institucí v rozdílných lhůtách, ale stačí je odevzdat pouze správci daně. Informační systémy si mezi sebou data v pravidelných intervalech předávají bez potřeb další součinnosti účetní jednotky. Díky předávání dat mezi jednotlivými státními systémy je navíc zajištěno, nejen to, že se na rejstříku zveřejní všechny účetní závěrky, které byly odevzdány správci daně a mají zákonnou povinnost zveřejnění, ale zároveň je garantováno, že jsou účetní závěrky zveřejněny ve stejném znění, jako byly odevzdány na finanční úřad.

Povinnosti účetní jednotky spojené se zavedením rejstříku účetních závěrek byly vloženy do zákona o účetnictví, konkrétně v §23b zákona č. 431/2002. Mezi tyto povinnosti se řadí především povinnost účetní jednotky předložit data z účetní závěrky společnosti finanční správě, která se již sama postará o zveřejnění dat a jejich zpřístupnění dalším subjektům. Předložení účetních závěrek může probíhat jak elektronicky, tak v papírové podobě. Rozdílem mezi těmito dvěma typy podání je pouze lhůta mezi doručením dokumentu a jeho zveřejněním. Při elektronicky uskutečněném podání je tato lhůta stanovena na pět pracovních dní, v případě papírové formy na 40 kalendářních dní (z důvodu pracnosti převodu dat z papírové podoby do elektronické).

Společně s účetní závěrkou jsou finanční správě poskytovány i informace, zda daná účetní závěrka již prošla auditem a zda byla schválena nejvyšším orgánem společnosti. Data obou událostí se v rejstříku též zveřejní. Pokud k auditu či schválení nedošlo do dne podání účetní závěrky, je možné tato data doplnit po jejich zjištění.

Po zveřejnění účetních závěrek v rejstříku je umožněno do nich nahlížet i si data stahovat. Stahování výkazů je možné jak ve formátu PDF, tak ve formátu XLSX, který usnadňuje další práci s daty prostřednictvím tabulového software. Příloha k účetní závěrce zůstává dostupná pouze ve formátu PDF.

Další z výhod slovenského rejstříku je možnost stahování zveřejňovaných dat automatizovaně prostřednictvím zdokumentovaného aplikačního programového rozhraní API (Application Programming Interface). Tím je umožněno jiným aplikacím stahovat (importovat) automaticky údaje z účetních závěrek požadovaných společností bez nutnosti přítomnosti člověka u tohoto procesu.

Porovnání rejstříku v České republice a na Slovensku

Z výše uvedeného je patrná pokročilost slovenského systému oproti službám, které poskytuje český obchodní rejstřík.

První výhodou pro slovenské účetní jednotky je snaha ministerstva financí snížit administrativní zátěž zavedením přístupu odevzdat „jednou a dost“, díky kterému již slovenské účetní jednotky nemusejí své výkazy odevzdávat opakovaně. Vedlejším přínosem tohoto přístupu jak pak garance, že všechny, ať už státní nebo soukromé subjekty, mají přístup k účetním závěrkám v takovém znění, v jakém byly odevzdány na finanční úřad.

Z pohledu využití dat z účetních závěrek je mezi oběma státy nejvíce patrný rozdíl v možnosti stahování zveřejněných dat a dalšího zpracování takto získaných dat. Slovenský systém vyniká v obou zmíněných oblastech, jelikož na rozdíl od českého obchodního rejstříku není nutné zapojení člověka do procesu stahování dat z účetních závěrek jednotlivých společností a především Slovensko poskytuje i stažení dat ve formátu XLSX, který oproti PDF s naskenovanými listy účetní závěrky (jak je tomu v ČR), extrémně ulehčuje extrakci, další zpracování a následné využití zveřejněných dat. Z pohledu přílohy k účetní závěrce jsou poskytovány datové formáty obou států srovnatelné.

Zhodnocení aktuálního stavu předávání účetních informací v ČR

Z řady aplikací, které jsou součástí informačních systémů státu, je zřejmé, že si je stát vědom užitků z elektronické komunikace dat v jednotném formátu, se kterým lze dále snadno pracovat, a využívá pro ni XML formáty (elektronická daňová přiznání EPO, sběr účetních závěrek do Centrálního systému účetních informací státu – CSÚIS apod.). Přesto je možné některá data (např. pro ČSÚ) stále předávat na papírových formulářích, jejichž vložení do sdíleného systému pak probíhá ručním přepisem pracovníkem na úřadu. Zásadní výjimku z možnosti automatického zpracování a další práce s daty představují účetní závěrky předané do Sbírký listin obchodního rejstříku v povinném formátu PDF, který neumožňuje prakticky žádné další strojové zpracování.



Z tohoto hlediska by zavedení českého XBRL v České republice znamenalo revoluční změnu, která by poskytla možnost elektronického předávání účetních závěrek v automaticky zpracovatelném formátu jak uživatelům, tak i na další instituce, a vedlo by tak k dosažení vyšší úrovně efektivnosti jak při zadávání a kontrole dat ve veřejně přístupném systému, tak při dalším zpracování a analýze dat, díky strojové čitelnosti.

Argumenty pro přechod na XBRL

Mnohonásobné předávání účetních závěrek

Problém současného systému vidím v mnohonásobném předávání jedné a též samých účetních informací mezi účetní jednotkou a státem. Vezměme si pro ukázkou účetní závěrku společnosti. Ta musí být doručena na finanční úřad, do veřejného rejstříku, v některých případech ještě na další státní instituce (ČNB, statistický úřad, ...). Na každou z těchto institucí je nutné zaslat vypracovanou závěrku zvlášť. Existuje zde tedy stav, při kterém účetní jednotky mohou nevědomky, či dokonce záměrně zasílat na finanční úřad účetní závěrky s jinými daty, než které vykazují do obchodního rejstříku – finančnímu úřadu například vykazat co nejnižší zisk, zatímco investory a další uživatele účetních závěrek potěšit vysokými výsledky hospodaření či nízkým zadlužením.

Řešení tohoto problému by mohlo být založeno na jednotné taxonomii XBRL a ustanovení jedné primární instituce, která by získaná data dále poskytovala na další oprávněné subjekty. Touto institucí by byl pravděpodobně finanční úřad, protože ten je oprávněn informace uvedené v účetní závěrce též přezkoumávat. Tím by bylo dosaženo nejen jednotnosti výkazů dodané na všechny instituce, ale též by mohlo dojít k případnému upozornění všech institucí, že poskytnuté výkazy nejsou vyplněny dle požadavků zákona.

Automatizace zveřejnění závěrky

Kdyby byla v ČR zavedena jednotná taxonomie XBRL požadovaná pro všechny „české“ účetní závěrky, bylo by možné a zároveň efektivní XBRL zabudovat do stávajících účetních programů, z kterých by bylo možné následně automaticky generovat výstup do jakéhokoli formuláře, též založeném na XBRL značkování a také do portálu daňové správy, případně jiných institucí.

Výzva Evropské unie

Zavedení systémů pro zveřejňování účetních závěrek v takové podobě, která umožňuje další využití dat, je jednou z výzev uvedených ve směrnici EU z roku 2013. Dá se předpokládat, že ač Evropská unie zajištění takových systémů zatím přímo nevyžaduje, svou výzvou dává členským státům jasně najevo své úmysly v dalším směřování a pouze poskytuje čas se na požadavek, který by mohl přijít v budoucnu, připravit. Ve spjitosti s touto výzvou dále nabádá k zamyšlení se přímo

nad využitím harmonizovaného elektronického formátu, jímž může být právě XBRL.

Implementací XBRL do české legislativy tak může Česká republika přispět k harmonizaci s dalšími členskými státy, které již vykazování za použití XBRL zavedly či v současnosti na zavedení pracují. Motivací k tomu je také implementace systému ESEF pro emitenty vykazující podle IFRS.

Zavedení XBRL v České republice

Co to je XBRL jurisdikce

Vzhledem k rozdílným účetním předpisům jednotlivých států a lišícím se požadavkům na vykazovaná účetní data vznikají potřeby upravovat XBRL pro konkrétní státy. Stejně tak mohou vznikat požadavky na rozšíření taxonomie o pojmy ze specifických

oborů a odvětví. XBRL International proto nepodporuje jen vývoj globálních taxonomií, jako jsou taxonomie pro US GAAP nebo pro IFRS, ze kterých vychází také iXBRL pro použití v souladu s ESEF, ale také vývoj lokálních taxonomií, většinou na národních úrovních, tvořící tzv. jurisdikce. Pro tvorbu takových národních jurisdikcí XBRL se vytváří nezisková konsorcia, jejichž členy jsou společnosti a jiné instituce mající zájem o zavedení jednotné taxonomie v dané zemi. Ty pak společně pracují na vytvoření národní taxonomie založené na základech XBRL. Kromě tvorby taxonomie mohou národní jurisdikce dále provádět propagaci a poskytovat školení a další pomoc pro rozšíření tohoto standardizovaného vykazování mezi další subjekty.

Již vytvořené taxonomie jsou většinou zpřístupněné volně ke stažení na stránkách organizací, jež je

Hugo a Sally se baví o IT v auditu

2. Vysoká závislost na IT



Sally, ale i když je ta závislost na IT vysoká, tak můžu provádět hlavně testy věcné správnosti, jako to dělám i jinde.

Umiš si představit, že bys jen s detailními testy zauditoval třeba velký e-shop, technologickou firmu nebo nějakou finanční instituci jako banku či pojišťovnu, kde se veškeré transakce zpracovávají výhradně za použití IT? Pro tyto společnosti je typický velký počet transakcí, který jde často do milionů.



No, to bych musel otestovat velké statistické vzorky. A zabralo by mi to asi hodně času.

Ano. Navíc zpracování některých transakcí může být složitější a může procházet mnoha různými aplikacemi za použití různých druhů vstupů.

Musel bych si tedy otestovat, že do dat nebo algoritmů a funkcí použitých k jejich zpracování nikdo neoprávněně nezasahoval a že jsou správně nastavené.

Ale to už právě testuješ nastavení IT. Často už nemáš k dispozici primární dokumenty, vše jsou jen on-line transakce, takže jsou testy věcné správnosti samy o sobě manuálně neproveditelné.

Máš pravdu. To už bych musel nechat na IT odborníkovi.

vytvořily, či na stránkách společností, jež v dané taxonomii zasílají svá data a též v ní chtějí data přijímat. K zajištění přijímání dat v potřebném formátu XBRL pak některé společnosti zavedly též online XBRL aplikace, do kterých je možné vykazovaná data ručně vložit či zadat v jiném formátu a aplikace je již sama převede do formátu XBRL vyžadovaného podnikem.

Pro zavedení takové jednotné taxonomie XBRL pro Českou republiku je nutné podniknout několik kroků popsanych v „manuálu“, který dává XBRL International k dispozici zájemcům o založení národní jurisdikce. Zároveň bude taková činnost vyžadovat zajištění alespoň minimálních finančních prostředků umožňujících financovat činnost národního neziskového konsorcia.

Vytvoření jednotné taxonomie

Česká republika bude potřebovat dvě české taxonomie:

- První taxonomii XBRL pro společnosti vykazující podle IFRS, která je již vytvořena, je dostupná na stránkách ESMA jako Evropský jednotný elektronický formát ESEF, jehož prostřednictvím jsou již nyní společnosti kótované na evropských burzách povinny od roku 2020 vykazovat své účetní závěrky evropskému orgánu pro cenné papíry a trhy (ESMA).
- Druhá mutace pak bude pro potřeby zveřejňování účetních závěrek podle českých účetních předpisů. Národní taxonomie „XBRL Česká republika“ bude muset být vytvořena tak, aby odpovídala požadavkům a účetním položkám českých účetních závěrek a zároveň aby struktura taxonomie i jeho atributy byly do budoucna relativně snadno konvertovatelné do XBRL ve zbytku Evropy (XBRL IFRS) či světa, tj. tvorba by měla vycházet z již využívaných národních jurisdikcí, nikoli začínat s vývojem jazyka dle vlastních preferencí od samého počátku. V rámci procesu konvergence účetních standard se očekává, že při sblížení jednotlivých účetních předpisů se budou sblížovat i XBRL taxonomie.

Datový sklad

Dalším podstatným krokem nutným k úspěšnému zavedení XBRL taxonomie do praxe je potřeba možnosti pracovat s daty předanými státu jen jednou a na jedno místo. Dostupnost dat nesmí být omezena tím, jaké státní instituci byla předána, či nutností dalšího přičinění soukromého subjektu. Ideální stav, dle mého názoru, zahrnuje existenci centrálního datového skladu účetních a dalších finančních informací, který bude obsahovat všechna účetní data společností v XBRL.

Legislativa ke XBRL

Se zavedením XBRL Česká republika je potřeba provést změny v legislativě. Nejprve se jedná o zavedení povinnosti pro všechny účetní jednotky odevzdávat veškerá účetní data obsažená v účetních

závěrkách v jednotném formátu české jurisdikce XBRL. Požadavek vykazování účetních závěrek výhradně elektronicky by ve 21. století také neměl být přijímán jako nepřiměřený

Dále je nutné legislativně umožnit fungování centrálního datového skladu účetních informací, tj. umožnit přístup institucím, které mají důvod požadovat nahlížení do účetních dat společností. Účetní závěrky všech společností by se do centrálního datového skladu účetních informací dostávaly prostřednictvím finančního úřadu, který se jeví jako nejvhodnější instituce pro přebírání těchto informací od účetních subjektů. Již v současné době jsou všechny účetní subjekty zvyklé finančnímu úřadu odevzdávat spolu s daňovým přiznáním i údaje z účetních závěrek. Finanční úřad má navíc pravomoc tyto údaje kontrolovat a při pochybách o jejich správnosti provádět šetření. Účetní jednotky tak své účetní závěrky odevzdají ve lhůtě pro podání daňového přiznání na finanční úřad. O předání dat dalším institucím, jež s nimi potřebují pracovat, se již postará finanční úřad sdílením účetních závěrek v centrálním datovém skladu. Pro účetní jednotky tak vzniká výhoda v tom, že účetní data odevzdají pouze jednou, při dodržení pouze jediné lhůty a pouze na jednu jedinou státní instituci. Tím by se zefektivnil nejen postup zveřejňování účetních závěrek, ale též kontrola a pokutování subjektů, jež neplní své zákonné povinnosti a Česká republika by tímto postupem začala plnit směrnici Rady 2013/34/EU a přestala se sama vystavovat sankcím ze strany Evropské unie.

Přínosy z využívání jednotné české XBRL taxonomie

Zavedení XBRL by nemělo smysl, kdyby námaha a výdaje spojené s celým procesem nebyly převýšeny přínosy, které následně XBRL společností a ekonomice dodá. XBRL samo o sobě nebude generovat výnosy, nicméně přínosem funkčního XBRL se stanou ušetřené náklady a čas, které díky XBRL nebude třeba nadále vynakládat, zvýšení efektivity práce s daty a spokojenější



„Pane doktore, už mě zase přepadla ta strašná panika, že mi v mé taxonomii chybí nějaký element!“

Kresba: Ivan Svoboda

účetní jednotky a uživatelé účetních dat, jež nebudou zatěžováni zbytečnou administrativou.

Výhody, jež by zavedení XBRL a na něj navazujících systémů do praxe mohly nabídnout:

- příprava na další požadavky Evropské unie v budoucnu,
- flexibilita a úspory při provádění budoucích změn v systémech na straně předkladatelů, uživatelů i institucí,
- dostupnost dat vhodných k automatizované analýze pro kohokoliv,
- úspory v soukromé sféře při získávání a výměně informací,
- úspory z použití kvalitních dat pro řízení,
- úspory při komunikaci se státní správou,
- zajištění souladu se směrnicí EU,
- vyšší kvalita dat díky automatizované kontrole a
- rychlost a jednoduchost předávání dat.

Z uvedených bodů je zřejmé, že zavedení povinnosti vykazovat účetní závěrky v XBRL by nebylo pouze bezcílým nařízením, ale především z dlouhodobého hlediska by přineslo mnoho úspor a dalších možností

pro práci s daty a rozvoj ekonomiky. Ač je existence přínosů pro ekonomiku zjevná, částky ušetřených nákladů či zvýšených výnosů pro ekonomiku jsou těžko vyčíslitelné.

Protikladem k pozitivním stránkám budiž náklady spojené se zavedením jednotné taxonomie do české praxe. Ty se skládají především z:

- nutnosti vytvořit a spravovat českou taxonomii,
- nezbytného přizpůsobení legislativy,
- zajištění softwarového vybavení,
- vytvoření portálu pro zveřejňovaná data a
- údržby celého systému.

Závěrem

Z doposud uvedeného docházím k názoru, že zavedení XBRL v České republice by bylo správným krokem. O tomto mínění mě přesvědčuje i skutečnost, že byl schválen zákon 12/2020 Sb., o právu na digitální služby a o změně některých zákonů. Tento zákon je očividnou reakcí České republiky na apely Evropské unie, která členským státům doporučuje zaměřit se na snížení nadbytečné administrativní zátěže občanů a firem.

Hugo a Sally se baví o IT v auditu

3. Testování kontrol závislých na IT



Pokračuji v testování kontrol u klienta, který nakupuje a prodává rychloobrátkové zboží. Ty nejvýznamnější procesy, tedy nákup a prodej až do konečné úhrady, jsou téměř plně automatizované a já bych toho ve svém auditu rád využil. Přemýšlím, jak přistoupit k testování IT systému.

A jaké systémy klient na zpracování těchto transakcí používá?

To je docela jednoduché, mají jeden systém, který umí zpracovat nákup i prodej zboží, to znamená objednávky, příjem a výdej ze skladu a evidenci došlých a vystavených faktur. S účetním systémem je propojený přes automatické rozhraní. V rámci pochopení procesu jsem identifikoval několik automatických kontrol, na které bych se rád spolehl.



Nejdříve ale musíš otestovat tzv. obecné IT kontroly¹. Především správu přístupových práv do systémů tak, aby data nemohly zadávat a měnit neoprávněné osoby. Dále také kontroly nad změnovým řízením, aby nedocházelo k neoprávněným změnám v nastavení systému, a tedy i IT kontrol.

A zvládnou tohle otestovat sám?

U jednodušších systémů možná ano.

¹ ITGC = IT General Controls

Díky svému přínosu pro společnost byl tento zákon dokonce zvolen vítězem v projektu Zákon roku 2019, kde ho jako nejlepší zákon vyhodnotilo 47 % odborných respondentů.

Podtitulem zákona o právu na digitální služby je trefný název *Digitální stát: obíhají data, nikoliv lidé*, který se dle mého snaží upozornit na stejné negativní skutečnosti současného systému jako moje diplomová práce. Ve shrnutí důvodů pro zařazení zákona do soutěže o Zákon roku je organizátorem Deloitte Legal uvedeno: „Zákon zakládá obecné právo komunikovat se státem digitální formou a povinnost státu záležitosti digitálně řešit. Vytváří právní rámec, díky kterému by v průběhu pěti let mělo dojít k digitalizaci všech služeb státní správy, měly by být vydány potřebné elektronické formuláře a propojeny registry, aby lidé už nemuseli nosit dokumenty z úřadu na úřad. Shoda na přijetí předpisu napříč politickým spektrem dává příslib reálného provedení do praxe. Při provedení bude třeba zajistit efektivní snížení administrativní zátěže podnikatelů a zabezpečení dat v propojených registrech státu.“

Z citovaného bych ráda zdůraznila uvedenou snahu zákonodárce propojit registry a nevyžadovat od lidí přenášení dokumentů mezi úřady, která odpovídá

mému navrhovanému zřízení centrálního datového skladu. Díky existenci zákona 12/2020 Sb., jež jako takový vešel v účinnost 1. února 2020, by tak dle mého mělo být pro zákonodárce též jednoduší prosazovat mnou navrhované postupy a zefektivnění současného systému. Ač platnost ustanovení hovořících o oprávnění, které umožní efektivní výkon agendy a minimalizaci potřeb poskytování údajů subjekty, které nejsou orgánem veřejné moci (Zákon 12/2020 Sb.), vejde v účinnost až po dvaceti pěti měsících po vyhlášení, již nyní je jasné, že se stát musí na jeho realizaci připravit a udělat taková opatření, resp. zavést takové systémy, jež mu umožní zákon, který si nyní sám schválil, dodržet.

Tento článek je upravenou částí diplomové práce autorky s názvem „Použití XBRL pro vykazování účetních závěrek v ČR“ obhájené v roce 2020 na katedře finančního účetnictví a auditingu Fakulty financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze.

Lenka Hajšmanová

Ing. Lenka Hajšmanová absolvovala obor účetnictví a finanční řízení podniku na Fakultě financí a účetnictví V současnosti pracuje jako Tax assistant ve společnosti EY.

Hugo a Sally se baví o IT v auditu

Třeba pokud je systém na trhu běžně používaný, není vyvinutý klientem interně nebo příliš upravený podle požadavků klienta, počet uživatelů je omezený, klient do nastavení systému provádí pouze omezený počet změn a zpracování transakcí v systému není komplexní?

Přesně. Ale aspoň na posouzení komplexnosti a rizik klíčových IT systémů by bylo vhodné IT specialisty přizvat nebo mít od nich zpracovanou metodiku.

To zní rozumně. Pak už stačí jen otestovat aplikační kontroly pro jednu transakci a mám hotovo.

Hugo, i tady si dávej pozor na charakter aplikační kontroly. Pokud se můžeš spolehnout na obecné IT kontroly (ITGC), většinou to takhle stačí, ale pozor na situace, kdy existuje více algoritmů výpočtu nebo daná kontrola má více možných vstupů nebo výstupů. Pak je potřeba ověřit funkčnost všech možností.

Když má společnost například pět různých odpisových skupin pro odpisy hmotného majetku, musím správnost automatického výpočtu ověřit pro každou z nich.

Ano.

-Hpt-

Technická řešení pro vykazování v XBRL



Aneta
Zemánková

Povinnost emitentů cenných papírů využívat při sestavování výročních zpráv jednotný elektronický formát ESEF (European Single Electronic Format) bude muset být splněna poprvé pro účetní závěrky za účetních období počínající 1. lednem 2020. Od 1. ledna 2022 se pak bude povinnost vztahovat ve větší míře i na přílohy účetních závěrek

Pro vlastní značkování údajů obsažených ve zveřejňovaných účetních závěrkách emitentů se bude používat značkovací jazyk (i)XBRL, který umožňuje jak zobrazení přímo čitelné člověkem, tak i strojovou čitelnost počítačem.

Nástroje pro tagování v XBRL

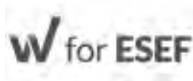
Účetní jednotky budou tedy velmi brzy stát před rozhodnutím, jaké technické řešení implementovat, aby pro ně tvorba výkazů dle platné legislativy byla i nadále efektivní. Již nyní existuje nespočet dodavatelů programového vybavení, či poskytovatelů ICT služeb (v podobě dnes velmi populárního outsourcingu), jak pro účely tvorby výkazů účetními jednotkami, tak pro samotné prohlížení finančních výkazů označovaných jazykem XBRL. Následující řádky představují jen některé z těchto nástrojů a ukazují směry, kterými se zpracovatelé výkazů v ESEF mohou ubírat. Celková nabídka nejrůznějších řešení a služeb je velmi rozsáhlá a následující příklady jsou jen velmi malým ilustrativním výběrem. Při výběru řešení může být indikátorem i to, zda je dodavatelská firma členem XBRL Europe www.xbrleurope.org (resp. XBRL International) a zda má nabízený softwarový produkt certifikaci XBRL.

W for ESEF

Jedním z lídrů v oblasti programového řešení elektronického výkaznictví je americká společnost Workiva Inc., přímý člen organizací XBRL International a XBRL Europe. Produkty společnosti Workiva jsou organizací XBRL International rovněž certifikovány, což je proces zajišťující kompatibilitu mezi jednotlivými XBRL produkty různých dodavatelů.

Produkt společnosti nazvaný W for ESEF patří mezi aktuálně nejzajímavější cloudové řešení problematiky vykazování ve formátu ESEF. Produkt byl vyvinut v dubnu 2020 a již nyní je dostupný ve 23 evropských jazycích včetně češtiny. Umožňuje tvorbu výkazů, tagování dat, ale i generování výstupů v požadovaných formátech potřebných ke splnění povinnosti podání výkazů v rámci ESEF.

Nástroj je dostupný jako demoverze na vyžádání, cena komerční verze tohoto softwaru však na webových



není stránkách uvedena. Společnost nabízí tagování výkazů již za uplynulé účetní období (počínající 1. lednem 2019) a slibuje díky tomu snadný přechod na „ostré“ reportování výsledků účetního období roku 2020 včetně srovnávacího období za rok 2019.

Oracle Hyperion Disclosure Management



S řešením povinnosti ESEF výkaznictví přicházejí rovněž společnosti etablované dlouhodobě v oblasti podnikových informačních systémů. Příkladem může být americká společnost Oracle Corporation, zabývající se především vývojem relačních databází, ERP systémů, ale také systémů pro vztahy se zákazníky (CRM) a v poslední době aplikací umělé inteligence na podnikové procesy. Produkt nazvaný Oracle Hyperion Disclosure Management umožňuje vytváření XBRL dokumentů, přičemž tato funkcionality je přidána mezi běžné nástroje reportování v Oracle Hyperion. Kromě samotné integrace XBRL do funkcí pro účetní výkaznictví vyzdvihuje dodavatel rovněž funkce sloužící k integraci s produkty Microsoft Office.

SAP Disclosure Management



Podobným případem jako Oracle je i další společnost, která je leadrem v oblasti podnikových informačních systémů, a to německý SAP. Jeho nástroj SAP Disclosure Management nabízí generování, validaci, prohlížení a analýzu ESEF výkazů v XBRL formátu.

CellStore®



Zajímavá řešení nenabízejí jen velké IT firmy, ale i malé inovativní firmy, jakou je například německý start-up Reportix GmbH se svým produktem CellStore. Reportix se specializuje na data management a jejím cílem je data sběr, agregace a správa zdrojových dat tak, aby je bylo možno jednoduše a efektivně prezentovat ve formě XBRL dokumentů. Jako hlavní výhody CellStore® vývojáři uvádí prakticky bezúdržbový chod a velmi jednoduchou integraci do stávajícího systému účetních jednotek. Funkcionality nástroje je totiž zajištěna pomocí aplikačního rozhraní API (Application Programming Interface), které umožňuje integraci CellStore do jiných systémů prostřednictvím definovaných procedur, funkcí, protokolů a knihoven nabízených při implementaci nástroje.

Pro zajímavost, společnost Reportix využívá své nástroje rovněž k analýze aktuální situace týkající se pandemie COVID-19. Dostupná data o pandemii byla otagována pomocí XBRL a tímto převedena do strojově

čitelného formátu. Taková práce s daty zvyšuje užitečnost expertních analýz, protože je jednoduchým způsobem zpřístupňuje pro strojové čtení jinými počítačovými systémy, což považuje ředitel společnosti Dennis Munkle za budoucnost data managementu.

Arelle

V oblasti práce s XBRL jsou kromě komerčních programů k dispozici také aplikace distribuované jako otevřený software (open source), jako je například Arelle Open Source XBRL Platform. Funguje jako desktop aplikace, kterou je možné propojit s ostatními programy uživatele. Výhodou open source podstaty tohoto nástroje je to, že uživatelé mají k dispozici zveřejněný zdrojový kód programu. Mohou tak ovlivňovat a upravovat grafické uživatelské rozhraní či dále vyvíjet konkrétní funkce či vlastnosti programu. Aplikace Arelle dává ostatním programům také standardní programátorské rozhraní API, což umožňuje integraci jeho funkcí pro XBRL do aplikací jako Excel nebo aplikací vyvinutých v Java apod. Program je nekomerční a je volně k dispozici na webových stránkách společnosti, včetně dokumentace nezbytné jak k instalaci aplikace a její architektuře, tak i k vlastní povinnosti vykazování podle pravidel ESEF.



pak je upload výkazů na server, který již vygeneruje jak PDF dokument, tak XBRL dokument ve finální podobě pro podání příslušným autoritám.

XTESEF

Společnosti UBPartner a Pomelo společně vyvinuly sadu nástrojů pro ESEF výkaznictví. Jedná se o XBRL Toolkit, umožňující konverzi dat do XBRL, validaci XBRL dokumentu či přípravu finálních výkazů připravených ke zveřejnění. Dalším nástrojem je XT Portal, jednodušší varianta výše zmíněného nástroje s předpřipravenými vzory účetních výkazů. Velmi důležitým aspektem tohoto nástroje je jeho variabilita podle jednotlivých uživatelů. Umožňuje tvorbu dokumentů v XBRL účetním jednotkám, které mají povinnost vykazovat dle ESEF, a zároveň existuje auditorská verze pro audit XBRL účetních výkazů.



Nástroje pro validaci XBRL

Cílem nového elektronického formátu XBRL je zjednodušit práci s daty účetních závěrek, především nejen z hlediska jejich strojové čitelnosti, ale také ve smyslu ověření formální správnosti, integrity a konzistence vykazovaných údajů, bez ohledu na jazyk či měnu, v níž jsou výkazy předkládány. To má velký význam například pro účely investičního rozhodování, kdy je XBRL formát důležitý pro import dat do investorských analytických systémů apod. Data v takové podobě totiž budou nejen strojově čitelná, ale i bez formálních vad a porušení jejich vnitřních vazeb a mohou tak být s vyšší spolehlivostí a efektivitou analyzována přímo pomocí nástrojů Business Intelligence.

Neméně významnou skupinou uživatelů takto zpracovaných výkazů jsou auditoři, kteří při ověřování účetních závěrek společností mohou snadněji pracovat s XBRL výkazy ve svých auditorských softwarech. Jelikož je formát ESEF zákonným požadavkem, bude také předmětem auditu. K povinnosti ověřit, zda účetní závěrka poskytuje jako celek věrný a poctivý obraz, tedy přibude i ujištění auditorů, že jsou údaje obsažené v účetní závěrce správně označeny jednotlivými XBRL tagy.

Z uvedených hledisek je proto nutné mít softwarové nástroje, které provedou kontrolu toho, zda je předložená účetní závěrka označovaná v XBRL validní z pohledu dané verze taxonomie XBRL. Jak již bylo zmíněno v předchozí části tohoto článku u některých

XBRL express

Posledním nástrojem z mého výběru, který bych ráda alespoň ve zkratce představila, protože mě hodně zaujal, je XBRL express. Jedná se o celý online portál xbrl.express (i v češtině), který přináší možnost jednoduše a bezplatně vytvářet výkazy otagované v XBRL. Po zaškrtnutí požadované legislativní úpravy (kromě ESEF umožňuje i tvorbu výkazů dle EBA – European Banking Authority či Single Resolution Board) umožňuje stránka stažení workbooku, který obsahuje vzory výkazů v Excelu, do nichž lze požadované informace pouze doplnit. Po vyplnění identifikace společnosti, měny, jazyka a data sestavení výkazů je možné je rovněž elektronicky podepsat. Posledním krokem



příkladů nástrojů pro tagování v XBRL, zahrnuje jejich funkcionalita většinou i možnost validace taxonomie samotného značkovacího jazyka.

Proto jako ukázkou další nabídky poskytovatelů aplikací z oblasti XBRL uvádím několik vybraných nástrojů certifikovaných XBRL International, které jsou na základě mého průzkumu vhodné pro účely validace XBRL. U většiny z nich jsou na webu jejich jednotlivých dodavatelů dostupné zkušební verze, demoverze či časově omezené licence:

- ABRA Transformation Engine
- AMANA XBRL Engine
- Bushchat
- Interstage XWand Runtime
- Raptor XML+XBRL Server
- True North
- XMLSpy

ESEF v ČR

V České republice na implementaci požadavků na vykazování a zveřejňování účetních závěrek ve formátu ESEF pracuje mimo jiné Česká národní banka (ČNB) a Komora auditorů České republiky (KA ČR).

ČNB již ke konci roku 2018 vypsal veřejnou zakázku na „XBRL generátor a validátor“. Mezi nejdůležitější požadavky na poptávané řešení patřily například následující funkcionality: export business šablon, zasílání XBRL instancí, načítání protokolu o zpracování zasláných dat nebo kritičnost validačních pravidel. Zakázka byla zadána německé společnosti AMANA consulting GmbH, jejíž produkt je uveden již v seznamu nástrojů pro validaci XBRL výše.

Na úrovni KA ČR jsou aktuálně řešeny praktické aspekty implementace, související například s pomůckou pro auditory zveřejněnou Accountancy Europe. V průběhu října 2020 by měla být vydána rovněž interpretace Evropské komise EU týkající se povinného zveřejňování výročních zpráv dle požadavků nařízení ESEF, která by auditorům při výkonu jejich činnosti měla rovněž

významně pomoci. Dále KA ČR vzhledem k neexistující platné legislativě v České republice plánuje připravit příklady výroků u zakázek, které statutární auditor povede k XBRL na základě poptávky klienta dle standardu ISAE 3000.

Auditoři budou muset ověřovat úplnost a přesnost účetních informací. Z pohledu úplnosti hrozí, že ne všechny hodnoty obsažené ve v účetní závěrce budou otagovány. Z hlediska přesnosti pak existuje riziko, že otagované hodnoty nebudou souhlasit s hodnotami ve výkazech v klasické podobě (čitelnými okem). Vykazovaným číslům mohou být také přiřazeny chybné atributy týkající se například měny, jednotky či data (počáteční vs. konečný stav) apod.

Webové stránky nejznámějších programových produktů pro podporu práce auditora (IDEA, DATEV, Auditorický spis apod.) zatím nezmiňují, zda (resp. jak) budou schopny pracovat s účetními závěrkami otagovanými v XBRL podle regulace ESEF, či zda auditoři budou muset využívat separátní nástroje či služby IT expertů. Odpověď na tuto otázku možná bude jasnější za několik měsíců, kdy bude legislativní úprava již pevněji zakotvena a budou první praktické zkušenosti s jejich implementací.

Tento článek byl zpracován jako jeden z výstupů Interní grantové agentury číslo F1/25/2019 na Fakultě finančního účetnictví VŠE v Praze s názvem „Tržní selhání a jejich vliv na kvalitu auditu v České republice“.

Aneta Zemánková

Ing. Aneta Zemánková je absolventkou Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze a v současnosti studentkou doktorského oboru Účetnictví a finanční řízení podniku na Fakultě financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze. Její výzkumná činnost se zaměřuje na téma robotizace a umělé inteligence v auditu a účetnictví. Pracuje v účetním oddělení společnosti TPA Česká republika, kde působí již od svého posledního ročníku bakalářského stupně studia.



ESEF – EUROPEAN SINGLE ELECTRONIC FORMAT



Ladislav Mejzlík

Úvodem k elektronické výměně dat (EDI)

Elektronická výměna dat z anglického Electronic Data Interchange (dále EDI), je způsob elektronické výměny dat po veřejné či privátní síti mezi počítačovými programy, respektive počítači. Snaží se zefektivnit jejich výměnu. Data mají předem dohodnutou formu, respektive splňují určité standardy. Globálně se používá množství standardů, přičemž EDI předpokládá, že zpracování dat provádí především počítač a ne člověk. Ten zde zastává pouze kontrolní roli, popřípadě řeší atypické případy a chyby.

Historie EDI

Předchůdci EDI byli vyvíjeny v různých formách již po druhé světové válce. Mezi prvními systémy EDI byl systém pro řízení nákladů. Takovýto systém implementovalo v roce 1971 letiště Heathrow v Londýně, kde bylo umožněno externím subjektům zadávat informace o převáženém nákladu a zrychlit tak celý systém odbavení. Vzhledem k narůstajícím objemům v dopravě začaly během 70. a 80. let používat podobné systémy další letiště a přístavy. V roce 1987 byl schválen standard EDIFACT jako ISO 9735, který mimo jiné stanovuje syntaxi strukturovaným datům, interaktivní výměnný protokol a standardní formát zpráv pro mezinárodní a mezioborovou komunikaci.

UN/EDIFACT

UN/EDIFACT (United Nations/Electronic Data Interchange for Administration, Commerce and Transport) je mezinárodní standard vyvinut a udržován OSN. Tato činnost je prováděna v rámci United Nations Centre for Trade Facilitation and Electronic Business (UN/CEFACT) pod ekonomickou komisí OSN pro Evropu. Tento standard stanovuje výměnný protokol, pravidla syntaxe a sadu standardizovaných zpráv umožňující mezistátní a mezioborovou výměnu dat. EDIFACT je používán ve velkém v Evropě, a to především z toho důvodu, že byl včas implementován, později byl implementován i napříč ASPAC regionem, nicméně zde převládá výměna dat ve formátu XML (eXtensible Markup Language), který je nezávislý na protokolech.

Specifika účetního elektronického výkaznictví

Už v roce 1999 napsal Andrew Lymer v publikaci Business Reporting on the Internet: „Aktuální technologie používané společnostmi pro výkaznictví, především PDF a HTML, mají významné nedostatky. Jsou totiž neflexibilní a nepohodlné k používání. Neumožňují

uživatelům vyhledávat informace na internetu a neumožňují efektivní práci s daty jak profesionálním, tak nezkušeným uživatelům. Je proto třeba vyvinout nový standard.“

Standard pro elektronické závěrky musí být čitelný jak pro člověka, tak automatizovatelný i pro počítač. Což je naprosto fundamentální, leč náročný požadavek na elektronické výkaznictví. Musí umožňovat integraci nejen finančních, ale v budoucnu i nefinančních informací. Jelikož nejenom účetními informacemi je poskytnut kompletní a nezkrácený obrázek o společnosti z pohledu uživatele.

I přesto, že PDF a další formáty významně posunuly způsob doručení výkazů oproti papírovým metodám, tak téměř neposunuly samotné využití a práci s takovými výkazy, pouze dematerializovaly jejich původně papírový nosič a umožnily tak jejich levnější a rychlejší doručení například e-mailem. Ve své podstatě představují pouze elektronický papír, jehož zpracování musí provádět člověk ručně stejně jako dřív u papírové podoby. Nejčastěji jsou tak data z PDF formátu vytištěna na papír a opsána zpět ručně do počítače. Pokud chce takto předané elektronické účetní závěrky podrobit hromadně komplexním výpočtům, porovnání s konkurenty nebo sledovat změny napříč účetními obdobími, musí data ručně přepsat do jiného SW nástroje.

Ukazuje se, že důraz na sémantiku (význam) oproti formě (grafické podobě) musí být klíčovou vlastností standardu pro elektronické výkaznictví. Proto například databáze EDGAR (Electronic Data Gathering, Analysis, and Retrieval system) používaná pro sběr dat od emitentů na regulovaném americkém kapitálovém trhu plně využívá pro tuto vlastnost XBRL. Data získaná z EDGAR je možno transformovat do požadované podoby, agregovat nebo desagregovat, a dále s nimi pracovat komplexním způsobem – to vše díky silnému



„To XBRL a ESEF nejsou úplně špatný, ale ta ruční práce má přece jenom něco do sebe!“

Kresba: Ivan Svoboda

důrazu na sémantiku. Jak uvedl Andrew Lymer v roce 1999: „V tento okamžik je obtížné odhadovat veškerý potenciál při využití těchto informací. Historie internetu ale ukazuje, že pokud jsou data veřejně přístupná pro uživatele, uživatel je vyhledá... a následná práce s těmito daty je příkladem toho, že při poskytnutí kvalitních dat jsou inovativně využita a přináší přidanou hodnotu.“ Ve stejné publikaci je zároveň navrhováno, aby byl pro účetní výkaznictví využit formát XML. A aby IASB vytvořila základní pravidla a požadavky upravující elektronické účetní výkaznictví podle IFRS, neboť „... Pro globální regulátory účetního výkaznictví by bylo bláznovství ignorovat využití internetu a jednotného standardu, protože konsekvence pro účetní profesi budou značné.“

Někdo by mohl namítat, že způsob elektronického vykazování není problém autorit, které stanovují standardy pro účetnictví, resp. výkaznictví, a mělo by být necháno na specialistech z oblasti informačních a komunikačních technologií. A stejně jako jsme nechali tiskárny, aby tiskly naše účetní závěrky, tak bychom měly nechat programátory, aby doručili účetní závěrky v elektronických formátech. Nicméně výkaznictví je nedílnou součástí účetní a auditorské profese a myslím, že je důležité, aby si organizace stanovující standardy výkaznictví udržely nejen základní kontrolu nad tím, co se bude vykazovat, ale aby si dokázaly udržet ve svojí jurisdikci, i to jakou cestou a jakým způsobem se budou účetní závěrky prezentovat a auditovat. A to proto, aby elektronické formáty výkaznictví poskytovaly efektivně ve veřejném zájmu kvalitní data pro jejich uživatele.

Evropský jednotný elektronický formát ESEF

Evropský jednotný elektronický formát (ESEF – European Single Electronic Format) je formát elektronického účetního výkaznictví, ve kterém emitenti kotovaní na regulovaných trzích EU musí své konsolidované účetní závěrky od 1. ledna 2020 připravit a zveřejnit v elektronické podobě ve formátu XBRL v souladu s technickými standardy vydanými ESMA. Cílem ESEF je, aby emitenti na regulovaných trzích EU připravili a zveřejnili své konsolidované účetní závěrky v elektronické podobě tak, aby byly jejich jednotlivé části sémanticky označeny prostřednictvím taxonomie XBRL pro IFRS a zveřejněny prostřednictvím formátu XHTML. Toto spojení XBRL a XHTML se pro potřeby ESEF označuje jako iXBRL. Za takovou elektronickou podobu se v žádném případě nepovažuje žádná forma skenování nebo tisku účetních závěrek například do formátu PDF apod.

Mandát ESMA – European Securities and Markets Authority

Evropský jednotný elektronický formát (ESEF) je nařízením specifikované Evropským orgánem pro cenné papíry a trhy (ESMA). Mandát k vydání nařízení pro ESEF

byl delegován na ESMA Evropskou komisí a schválen Evropským parlamentem.

Důvody k zavedení ESEF

• Větší transparentnost

Klíčovým faktorem zavedení ESEF je větší transparentnost zveřejňovaných závěrek. Východiskem je Směrnice EU o transparentnosti, která od společností vyžaduje standardizované podávání zpráv v elektronické podobě, konzistentně strukturované a přístupné napříč různými mechanismy ukládání. Odpovědnost za vývoj regulačních technických norem (RTS) pro upřesnění tohoto formátu elektronického výkaznictví byla svěřena Evropskou komisí Orgánu ESMA.

Cílem ESEF je usnadnit emitentům podávání zpráv a usnadnit přístupnost, analýzu a srovnatelnost účetních závěrek a výročních zpráv na straně jejich uživatelů.

• Strojová čitelnost

Společnosti kotované na regulovaném kapitálovém trhu sestavující konsolidovanou účetní závěrku podle IFRS jsou navíc povinny využít pro jejich zveřejnění prostřednictvím XHTML (čitelné ho přímo fyzickou osobou) také taxonomii XBRL, díky čemuž je zpráva i strojově čitelná. Tento soubor musí být umístěn u národních regulačních orgánů a musí být veřejně dostupný.

Jak implementovat ESEF?

Pro splnění požadavků ESEF je nezbytné vytvořit a implementovat ve společnosti nové procesy, systémy a kontroly. Vzhledem k tomu, že splnění požadavků ESMA bude podléhat také ověření auditorem, rozšiřuje se tak i rozsah postupů, které se provádí v souvislosti s procesem účetního výkaznictví a jeho ověřování jak na straně společnosti, tak i jejího auditora.

• Manuál pro implementaci ESEF

ESMA připravil příručku pro podávání zpráv v souladu s ESEF, která má poskytnout vodítko k běžným problémům, které se mohou vyskytnout při generování dokumentů ve formátu Inline XBRL (iXBRL). Účelem tohoto dokumentu je podpořit jednotný a konzistentní přístup k přípravě účetních závěrek a výročních zpráv ve formátu stanoveném v RTS k ESEF.

Dále ESMA zveřejnil v červnu 2020 příklad výroční zprávy, která je připravena v novém evropském jednotném elektronickém formátu, tj. v souladu s požadavky obsaženými v RTS pro ESEF a s pokyny stanovenými v Manuálu pro podávání zpráv ESEF (aktualizovaném v červenci 2019), který je volně ke stažení na webových stránkách ESMA.

• Výukové programy ESEF Video

Za účelem informování všech zainteresovaných účastníků kapitálového trhu o nových požadavcích stanovených nařízením o ESEF vydal ESMA video

návody shrnující klíčové požadavky nařízení o ESEF a poskytující podporu při jejich implementaci

• **Soubory taxonomie ESEF XBRL**

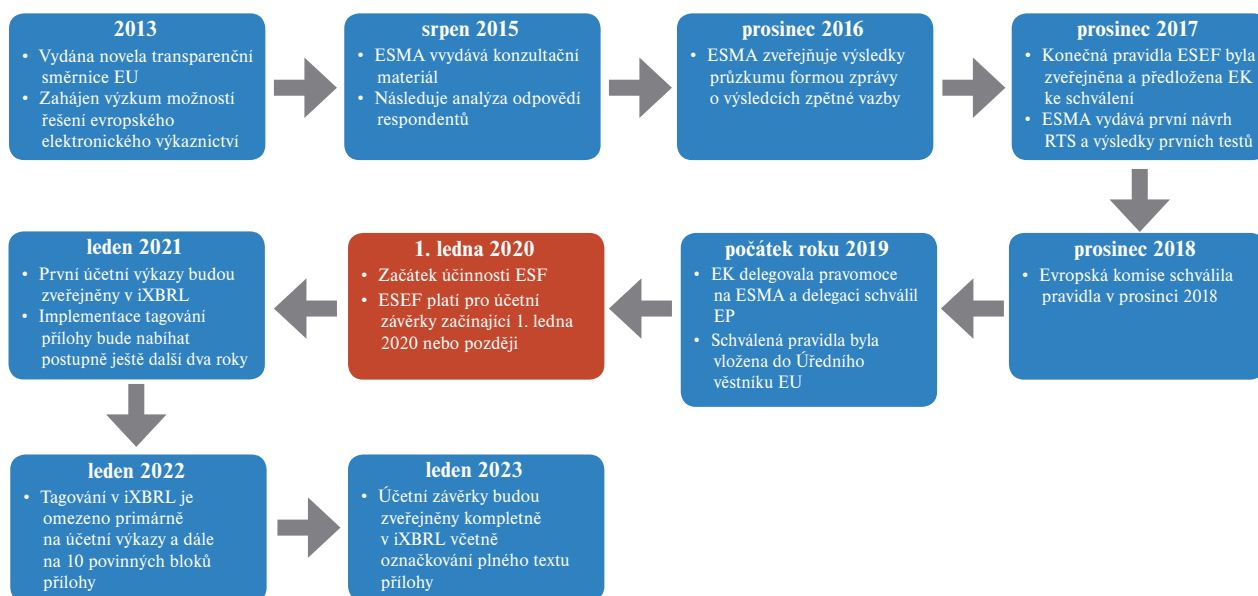
Taxonomie, která má být použita pro ESEF, je založena na taxonomii IFRS, kterou připravuje a každoročně aktualizuje Nadace IFRS (IFRS Foundation), a poskytuje všem emitentům, na které se ESEF vztahuje, hierarchickou strukturu značek (tagů), které se použijí k označení jednotlivých informací v účetních závěrkách. Taxonomie ESEF XBRL je sadou elektronických souborů, k nimž je možné získat přístup na webových stránkách ESMA ve formě balíčku připraveného v souladu se specifikací XBRL Taxonomy Packages 1.0. Balíček obsahuje jazykové mutace ve všech oficiálních jazycích EU.

• **Sada pro zajištění souladu s ESEF (ESEF Conformance Suite)**

ESEF Conformance Suite vydala ESMA v březnu letošního roku. Tento nástroj je zaměřen především na technické publikum (tj. vývojáře softwaru pro XBRL) a slouží jako testovací nástroj umožňující zjistit, zda jsou softwarové nástroje používané společnostmi schopny vytvářet nebo číst záznamy připravené v souladu se všemi požadavky ESEF. Conformance Suite zejména umožňuje určit, zda je použitý software schopen detekovat a označit porušení formátu ESEF.

- Nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2018/815 ze dne 17. prosince 2018, kterým se provádí směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/109/ES, pokud jde o regulační technické normy specifikace jednotného elektronického formátu pro podávání zpráv (RTS).
- Nařízení (EU) č. 1095/2010 (nařízení o orgánu ESMA), kterým se zřizuje Evropský orgán pro cenové papíry a trhy, zmocňuje orgán ESMA k vypracování návrhů regulačních technických norem, v nichž Evropský parlament a Rada přenesou na Komisi pravomoc přijímat regulační normy prostřednictvím aktů v přenesené pravomoci podle článku 290 SFEU.
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, které požaduje, aby společnosti, které se řídí právem členského státu, jejichž cenné papíry jsou přijaty k obchodování na regulovaném trhu v kterémkoli členském státě, připravily své konsolidované účetní závěrky v souladu s mezinárodními účetními standardy, které jsou běžně označovány jako Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) přijatými podle nařízení (ES) č. 1606/2002. Rozhodnutí Komise 2008/961 / ES 9 stanoví, že emitent ze třetí země uvedený v Unii může rovněž připravit svou konsolidovanou účetní závěrku v souladu s IFRS vydanými Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB).

Časová osa přípravy a implementace ESEF



Právní předpisy vztahující se k ESEF:

- Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/50/EU ze dne 22. října 2013, kterou se mění směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/109/ES o harmonizaci požadavků na průhlednost týkajících se informací o emitentech, jejichž cenné papíry jsou přijaty k obchodování na regulovaném trhu, směrnice Evropského parlamentu.

- ESEF regulace se vztahuje na konsolidované účetní závěrky společností obchodovaných na regulovaných kapitálových trzích v EU a EEA (European Economic Area) počínající 1. ledna 2020 nebo později. Tagování individuálních účetních závěrek podle IFRS je dobrovolné, pokud k tomu vytvoří členský stát podmínky tím, že poskytuje národní taxonomii pro XBRL.

Jednotlivé úrovně tagování vyžadované v souladu s RTS

		Konsolidované závěrky podle IFRS	Individuální účetní závěrky	Účetní závěrky podle národních účetních pravidel
1	Účetní výkazy a vybrané údaje	Povinně od 2020	Dobrovolně (pokud členský stát poskytuje národní taxonomii)	Zakázáno
2	Ad 1) + vybrané bloky přílohy k účetní závěrce	Povinně od 2021		
3	Ad 1) + úplné informace z přílohy k účetní závěrce	Dobrovolně		

Co patří k vybraným údajům uvedeným v bodě jedna předchozí tabulky:

- název vykazujícího subjektu nebo jiný způsob jeho identifikace,
- sídlo subjektu,
- země registrace,
- adresa sídla subjektu,
- hlavní místo podnikání,
- popis povahy podnikání a hlavních činností účetní jednotky,
- název mateřské společnosti,
- název nejvyšší mateřské společnosti celé skupiny.

Glosář

ESMA	European Securities and Market Authority Dohledový a regulační orgán EU, který má za cíl zlepšit ochranu investorů a zajistit stabilní a řádně fungující kapitálové trhy v EU. Monitoruje mimo jiné i provádění nařízení o ESEF.
XBRL	Extensible Business Reporting Language Jazyk založený na XML, který umožňuje sémantické (významové) značkování dat obsažených v účetních závěrkách.
iXBRL	Inline eXtensible Business Reporting Language Další stadium vývoje XBRL. Dokumenty vytvořené v XBRL se vkládají do dokumentu ve formátu XHTML takovým způsobem, že je lze jak zobrazit ve webových prohlížečích s typickým formátováním HTML, tak strojově číst bez účasti člověka.
RTS	Regulatory Technical Standards – Regulační technické normy Evropská komise delegovala na ESMA pravomoc související s ESEF regulací a také jej pověřila vypracováním technické regulační normy (RTS) obsahující detailní technické parametry formátu elektronického výkaznictví podle ESEF.
XHTML	Extensible HyperText Markup Language Textový značkovací jazyk založený na HTML 4.01, od kterého se liší upravenými a přísnějšími syntaktickými pravidly a který umožňuje sémantické značení obsahu prostřednictvím XML. XHTML tak v sobě spojuje výhody HTML a XML.
Taxonomie	Klasifikační systém (katalog či datový slovník) používaný k identifikaci a označování jednotlivých dat prostřednictvím XML. Pro ESEF se používají standardní prvky taxonomie pro IFRS.
Jurisdikce XBRL	Národní konsorcium společností a institucí, které je členem XBRL International a jejímž úkolem je připravovat, implementovat, propagovat a podporovat tvorbu národních taxonomií a jejich implementace.
XML	Extensible Markup Language Základní značkovací jazyk, jehož norma byla vytvořena konsorciem W3C do jehož rodiny patří a z něj vychází další jazyky a taxonomie.
HTML	Hypertext Markup Language Značkovací jazyk z rodiny XML, který se používá pro tvorbu webových stránek. Je založen na značkách, prostřednictvím kterých se určuje grafická podoba a hypertextové funkce jednotlivých částí webových stránek. HTML je zaměřen na grafickou podobu informací při jejich zobrazení, ale neumožňuje jejich významové označování.
ESEF	European Single Electronic Format – Evropský jednotný elektronický formát Soubor regulačních pravidel pro přípravu a zveřejňování konsolidovaných účetních závěrek podle IFRS emitentů kotovaných na regulovaném kapitálovém trhu v EU. Jeho úkolem je stanovení jednotných pravidel pro předkládání a zveřejňování elektronických zpráv ve strojově čitelné podobě.

Ladislav Mejzlík

Doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D., absolvoval obor Ekonomické informace a kontrola na VŠE v Praze, kde pracoval na Katedře finančního účetnictví a auditingu v letech 2006–2014 jako vedoucí katedry. V letech 2014 a 2018 byl dvakrát zvolen děkanem Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze. Od roku 1993 je auditorem a v letech 2010–2014 byl dvakrát zvolen prvním viceprezidentem Komory auditorů ČR. V letech

2004–2010 zastupoval ČR v European Accounting Association a od roku 2004 zastupuje Fakultu financí a účetnictví VŠE v Praze v Národní účetní radě. Odborně se specializuje na oblast využití informačních a komunikačních technologií v účetnictví a auditingu a na regulaci a harmonizaci účetnictví v mezinárodním měřítku. Je členem poradní komise Ministerstva financí ČR pro účetnictví.

Otevřené otázky ohledně auditu účetních závěrek sestavených v souladu s ESEF



Jiří Pelák

České právní předpisy v oblasti povinnosti vykazování v souladu s ESEF a souvisejícího ověření auditorem se teprve vytvářejí. V době psaní tohoto článku byla příprava právních předpisů ve fázi vypořádání připomínek z vnějšího připomínkového řízení k novele zákona o podnikání na kapitálových trzích (ZPKT) a dalších sou-

visejících zákonů, přičemž v jeho průběhu doznala značných změn. Informace obsažené v tomto článku je tedy nutné brát s rezervou, neboť jsou založeny na pracovním znění novel právních předpisů, které se pochopitelně ještě může změnit. Nicméně i tak je z jejich textu patrné, jak implementace ESEF a související ověřování bude principiálně uchopeno. Komora auditorů se na implementaci ESEF připravuje souběžně, přičemž není možné dokončit příslušnou metodiku, aniž bychom pracovali s finálním zněním právních předpisů. Proto zdůrazňuji, že veškeré názory uvedené v tomto článku (pokud není uvedeno jinak) jsou názory autora, nikoli komory auditorů.

Evropské předpisy – sestavení účetní závěrky dle ESEF

Evropské předpisy v této oblasti jsou důležité z řady důvodů: česká úprava je jejich implementací, což je důležité z hlediska pochopení cílů implementace a výkladu novel českých právních předpisů. Za druhé z toho vyplývá, že postupy vykazování a ověřování by měly být obdobné ve všech zemích EU (tj. hledání vlastního českého přístupu je zbytečně pracné i kontraproduktivní). A za třetí, část evropských požadavků je přímo závazná i bez národní implementace.

Základem celé úpravy je „transparenční směrnice“ (2004/109/EC), která (v důsledku novely z 22. října 2013) vyžaduje, aby tzv. výroční finanční zpráva (pojem je vysvětlen ve zvláštní kapitole níže) byla sestavena v jednotném elektronickém formátu (ESEF). Technické řešení jednotného elektronického formátu přináší až „nařízení ESEF“ vydané Evropskou komisí (2018/815) 17. prosince 2018. Vytvořením technického řešení a vodítek byl pověřen Evropský orgán pro cenné papíry a trhy (ESMA).

Nařízení ESEF je přímo závazné pro emitenty (tj. není potřeba žádných národních prováděcích předpisů) a vyplývá z něj, že celá výroční finanční zpráva musí být vyhotovena v elektronické podobě (ve formátu XHTML), přičemž své konsolidované účetní výkazy sestavené dle IFRS musí navíc obsahovat značky dle standardu XBRL (tj. účetní informace musí být navíc označeny přesně stanovenými

příznaky – tzv. „tagy“ – pro což se vžil nový pojem „otagovat“). Co se týká přílohy účetní závěrky, pro tu budou dočasně platit zjednodušená pravidla tagování, ale taguje se také. Zbytek finanční výroční zprávy tagován v ČR nebude, protože nařízení ESEF to podmiňuje vytvořením národní XBRL taxonomie (tj. „slovníkem tagů“) členským státem. Nic takového v ČR vytvořeno není.

Evropské předpisy – ověření účetní závěrky dle ESEF

Evropské předpisy neobsahují žádný specifický požadavek na ověření takto sestavené účetní závěrky a výroční finanční zprávy. Pokud bychom to pojali tak, že se jedná pouze o změnu formy (z papírové do elektronické ve formátu XHTML), žádný další požadavek není potřeba. Zpráva v XHTML se vzhledově nijak neliší od zprávy v dobře známém PDF. Pouze místo programu Adobe Acrobat, který se často používá na čtení PDF souborů, vystačíme s „obyčejnými“ webovými prohlížeči jako např. Google Chrome nebo Microsoft Edge (ty jsou koneckonců používány ke čtení PDF dokumentů také). Výroční finanční zpráva se zobrazí podobně jako webová stránka (webové stránky jsou psány v příbuzném formátu HTML).

Nicméně dodatečný požadavek na tagování XBRL je vnímán jako požadavek nad rámec požadavků účetních předpisů, a tedy nad rámec požadavku



na věrný a poctivý obraz účetní závěrky. Účetní závěrka sestavená (a následně publikovaná) v XHTML je plnohodnotnou závěrkou tak, je to požadováno účetními předpisy. Tagování XBRL slouží k tomu, aby závěrka sestavená ve formátu XHTML (což umožňuje její čitelnost v prohlížeči pro lidského uživatele), byla navíc také strojově čitelná. V této souvislosti se tedy objevily otázky, jaká je role auditora ohledně ověření tohoto tagování. Na to odpověděla Evropská komise ve svých otázkách a odpovědích, ve kterých odkázala na článek 28 odst. 2 písm. c bod ii) auditní směrnice (2006/43/EU ve znění směrnice 2014/56/EU). Ten uvádí, že auditor se má vyjádřit i k tomu, zda účetní závěrka byla sestavena v souladu s právními předpisy, pokud je to relevantní. Tagování je požadavkem právního předpisu, takže auditor by se k tomu dle směrnice vyjádřit měl. V této souvislosti je zajímavé, že český zákon o auditorech žádný takový požadavek neobsahuje. Připravovaná novela zákona o auditorech nicméně tuto mezeru zaceluje (viz níže).

Důležitým důsledkem výše zmíněného pohledu na to, jak by mělo být tagování ověřeno, je závěr, že

otázka tagování je otázkou souladu s právními předpisy. ISA nejsou psány pro tyto účely, je tedy nutné sáhnout po jiném vhodném standardu, kterým je dle obecné shody v auditorské profesi v EU ISAE 3000. Co se týká vztahu auditora ke „zbytku“ výroční finanční zprávy (tedy zejména ke zprávě vedení), u něho se auditor v souladu s požadavkem v článku 34 odst. 1 písm. a bod ii) účetní směrnice (2013/34/EU) vyjadřuje také k souladu s právními předpisy. Takže tagování i splnění požadavku na elektronickou podobu (jak účetní závěrky, tak zbývající části výroční finanční zprávy) je předmětem ověření auditorem a si ce ve formě ověření souladu těchto dokumentů s požadavky právních předpisů.

České předpisy (stávající úprava) – sestavení účetní závěrky dle ESEF

Povinnost emitentů sestavit výroční finanční zprávu v elektronické podobě a otagovat účetní závěrku vyplývá z přímo závazného „ESEF nařízení“ Evropské komise. Navíc to bylo implementováno do zákona o podnikání na kapitálovém trhu novelou

Hugo a Sally se baví o IT v auditu

4. Použití dat z IT systémů pro testy věcné správnosti



Ahoj Sally, mám tu pro asistenty datové sestavy z IT systému, které mi poslal klient. Můžeme začít s testy věcné správnosti.

A jak víš, že sestavy, které ti klient připravil, obsahují úplná, správná a nemodifikovaná data ze systému?



Odsouhlasil jsem si celkové součty v sestavách na obratovou převahu, kterou audituji, a neidentifikoval jsem rozdíl.

To je správný postup, ale někdy jen tohle nestačí. Záleží, na co budeš danou sestavu používat. Pokud ji používáš pouze jako rozklad daného zůstatku, například pro výběr vzorku pro testování, tak toto určitě stačí.

Třeba pokud vybírám ze sestavy výnosů faktury k otestování.

Ano, ale pokud používáš jiné atributy dané sestavy jako důkazní informace nebo jako podklad pro další testy, tak samotné odsouhlasení na převahu nestačí.

Myslíš tím například sestavu věkové struktury pohledávek, kterou používám pro testování opravné položky?

č. 119/2020 Sb., která do §118 odst. 2 vložila povinnost emitenta vyhotovit výroční zprávu a konsolidovanou výroční zprávu za účetní období, které započalo v roce 2020 nebo později, v souladu s nařízením ESEF. Toto ustanovení je účinné, a to od účinnosti novely, které nastalo 1.května 2020.

Kromě toho, že tato úprava ZPKT upozornila na blíží se povinnost, také vyjasnila, že v elektronickém formátu bude vyhotovena celá výroční zpráva. V této souvislosti je nutné si uvědomit, že evropské předpisy hovoří o tzv. výroční finanční zprávě, nikoli o výroční zprávě. Toto vyjasnění bylo tedy nezbytné.

Výroční zpráva vs. výroční finanční zpráva

Jakkoli stávající řešení v ZPKT je dle mého názoru dostatečné a srozumitelné, ministerstvo financí se rozhodlo toto řešení zdokonalit tím, že do ZPKT také zavede pojem z transparenční směrnice „výroční finanční zpráva“. To však vůbec není jednoduchá záležitost, protože při zavedení tohoto nového pojmu je nutné vyřešit vztah k výroční zprávě upravené zákonem o účetnictví (který se na emitenty pochopitelně také vztahuje) a také k zákonu o auditorech.

Zveřejňovací povinnosti v evropských předpisech jsou pojaty jinak, než v českých. Evropské směrnice upravují jednotlivé (dílní) dokumenty, které jsou

účetní jednotky povinny zveřejňovat. Jedná se především o účetní závěrku, zprávu auditora, zprávu vedení a další exotičtější zprávy (je-li to relevantní) jako zprávu o správě a řízení společnosti (tj. zprávu o corporate governance), zprávu o nefinančních informacích, zprávu o platbách státu nebo zprávu o odměňování.

Tento přístup umožňuje klást různé požadavky na různé zprávy ohledně nutnosti jejich společného zveřejnění (typicky platí pro účetní závěrku, zprávu vedení a zprávu auditora) a také ohledně jejich ověřování auditorem. Pro každý z uvedených dokumentů platí *jiný* režim ověření auditorem. Za pozornost také stojí, že zpráva auditora (řekli bychom si možná zcela logicky, ale z české perspektivy překvapivě) je samostatným dokumentem a nikoli součástí výroční zprávy, kterou vydává (a za kterou odpovídá) účetní jednotka.

Stávající zákon o účetnictví je oproti tomu založen na dnes zjevně zastaralém principu, že vše, co účetní jednotka zveřejňuje, je třeba vtěsnat do jednoho dokumentu, kterému se říká výroční zpráva. Například díky vtěsnání zprávy auditora do výroční zprávy musí zákon o auditorech obsahovat známý „krok stranou“, který říká, že pro účely ověření auditorem se výroční zprávou myslí výroční zpráva bez zprávy auditora (a bez účetní závěrky). Protože zákon o účetnictví

Hugo a Sally se baví o IT v auditu

Přesně, nemůžeš se jen tak spolehnout na správnost dat o splatnosti pohledávek. To samé třeba platí, pokud používáš sestavu hmotného majetku se zařazením do odpisových skupin pro přepočítání odpisů.

Chápu. Stačí být u toho, když mi klient sestavu ze systému generuje, nebo si ji musím generovat sám?

To ne. Obecně si musíš ověřit údaje na úrovni jednotlivých transakcí. A jak to uděláš, záleží třeba na tom, jakým způsobem máš otestovaný daný IT systém a jaké jsou postupy zadávání a změn dat v systému. Většinou je nutné na vzorku odsouhlasit parametry jednotlivých transakcí v populaci.

Aha, takže u věkové struktury pohledávek odsouhlasit na vybraném vzorku pohledávek splatnost na původní vystavenou fakturu.

Ano, tohle platí, i když jsi testy ITGC došel k závěru, že se můžeš spoléhat na integritu systému.



rezignoval na koncept spočívající v tom, že výroční zpráva se skládá z dílčích, ucelených dokumentů, není možné, aby jiné právní předpisy s těmito částmi pracovaly. Citelné je to zejména z pohledu auditu, protože požadavky na ověření nelze zacílit tak přesně, jako je tomu ve „vzorových“ evropských předpisech. ZPKT v souladu s politikou „jednotné zprávy“ na výroční zprávu klade řadu dalších požadavků.

Výroční zpráva v českém pojetí je tedy ze zákona poměrně monstrózním dokumentem. Výroční zprávy v EU jsou podobně rozsáhlé, nicméně se člení na dílčí zprávy, pro která platí různá pravidla, přičemž ve všechny dokumenty musí být nutně součástí výroční zprávy (je možné jejich samostatné zveřejnění).

To je důležité si uvědomit v souvislosti se zaváděním nařízení ESEF. Transparenční směrnice totiž požaduje, aby v XHTML byla vyhotovena (již několikrát zmíněná) výroční *finanční* zpráva. Tu transparenční směrnice definuje výrazně jinak, než jak je pojata výroční zpráva v ČR. Výroční finanční zpráva se skládá z:

- Účetní závěrky ověřené auditorem
- Zprávy vedení
- Prohlášení vedení účetní jednotky o tom, že zpráva vedení a účetní závěrka byly vyhotoveny dle nejlepšího vědomí a svědomí (řeceno přeneseně, nikoli doslova).

Opět za pozornost stojí jasná struktura a fakt, že výroční finanční zpráva neobsahuje zprávu auditora (i když je nutné, aby zpráva auditora byla zveřejněna společně s výroční finanční zprávou). Název „výroční

finanční zpráva“ vychází z toho, že se v ní pojednává a komentuje zejména finanční situace a finanční výkonnost (na rozdíl od zprávy o nefinančních informacích nebo zprávy o corporate governance).

Ministerstvo financí by rádo převzalo požadavek na elektronické vykazování pomocí odkazu na výroční finanční zprávu, jenže to není možné, protože české předpisy neznají pojem „zpráva vedení“ – to je vyřešeno několika náležitostmi výroční zprávy dle zákona o účetnictví. Zároveň však ministerstvo nechce zasahovat do stávajícího zákona o účetnictví, protože zasahovat do definice výroční zprávy je mimořádně citlivé, neboť tento pojem je obsažen ve stovkách jiných předpisů, včetně občanského zákoníku a zákona o obchodních korporacích.

Další důvod, který činí zavedení pojmu „výroční finanční zpráva“ obtížným je ten, že všechny požadavky náš právní řád klade na „výroční zprávu“.

Z výše uvedeného je patrné, že zavedení pojmu „výroční finanční zpráva“, aniž by byl upraven zákon o účetnictví a zaveden pojem „zpráva vedení“, je „mission impossible“. Přesto se o to ministerstvo pokusilo a pomocí legislativně náročných technik vzájemných odkazů, právních fikcí a výjimek z definic legálních pojmů dosáhlo dvou věcí:

- zavedlo pojem „výroční finanční zpráva“ do našeho právního řádu, přičemž tento pojem ale znamená něco jiného než ten v evropských předpisech a
- v XHTML se bude sestavovat celá výroční zpráva, což znamená, že stávající úprava se fakticky nemění. To je za stávajících okolností dobře.

Osobně bych uvítal, kdybychom převzali evropskou legislativní terminologii, ale jedině tak, že převezme i její jednoduchost a srozumitelnost.

České předpisy – ověření účetní závěrky dle ESEF

Jak již bylo uvedeno výše, dovodit ověření tagování auditorem je poměrně obtížné, a to vzhledem k tomu, že zákon o auditorech zná jen vyjádření auditora k věrnému a poctivému zobrazení v účetní závěrce. Navrhovaná novela však vkládá do ustanovení týkající se obsahu zprávy auditora (§ 20 zákona o auditorech) nový požadavek, aby se auditor vyjádřil k tomu, zda byl dodrženy požadavky nařízení ESEF.

Z toho vyplývají dvě důležité věci: vyjádření auditora o výsledku ověření souladu s nařízením ESEF je součástí „běžné“ zprávy auditora, nevzniká tedy žádná samostatná zpráva. Na druhou stranu se jedná o samostatně stojící vyjádření, tedy mimo samotné vyjádření o věrném a poctivém obrazu.

Jak již také bylo zmíněno, musí se jednat o vyjádření dle ISAE 3000, protože se jedná o ověření souladu s právními předpisy. Možná pro úplnost je vhodné dodat, že ISA 720 v odst. A10 vylučuje možnost, že na tagování by bylo možné se dívat jako na ostatní

informace a ověřit je tedy jako „informace doprovázející účetní závěrku“.

Zpráva auditora o ověření účetní závěrky bude tedy rozšířena o v podstatě další zprávu dle ISAE 3000, která bude v části, kterou ISA 700 pro tyto případy vyhrazuje pod názvem „Zpráva o jiných požadavcích stanovených právními předpisy“.

Technické otázky ověření účetní závěrky dle ESEF

Elektronická podoba účetní závěrky a výroční zprávy

Auditor při ověření účetní závěrky a ostatních informací bude postupovat jako obvykle. Nicméně, nakonec se bude vyjadřovat k obsahu elektronického dokumentu, nikoli tištěného. Auditor se tedy bude muset ubezpečit, že finální elektronický dokument je identický s podklady, které do té doby ověřoval.

Dokument XHTML je čitelný stejně jako běžná webová stránka. Jeho zobrazení pomocí webového prohlížeče je tedy tím nejjednodušším přístupem k posouzení souladu mezi důkazní evidencí a účetní závěrkou, potažmo výroční zprávou. Není však neobvyklé, že elektronické dokumenty obsahují i různé fragmenty, které při běžném zobrazení není možné spatřit, ale ve zdrojovém kódu se nacházejí (např. starší verze dokumentu). Auditóři se tedy budou muset seznamovat i s procesem tvorby elektronických dokumentů, s nástroji, které klient bude k tomu používat a kontrolami nad tímto procesem. Je možné, že za tímto účelem někteří auditóři začnou používat i složitější analyzátoři obsahu finálních elektronických dokumentů.

Čtení a analýzu elektronických dokumentů může komplikovat i fakt, že výroční zpráva nebude jediným datovým souborem, ale několika vzájemně provázanými datovými soubory.

Tagování

Soulad s požadavky ESEF nařízením má dvě roviny: jednak určení toho, zda účetní informace byly označeny správným tagem, a také zda tagování splňuje všechny formální požadavky na to, jak má být provedeno (tzv. validita XBRL dokumentu). Dodržení formálních požadavků je důležité pro strojové čtení účetních závěrek napříč Evropskou unií, potažmo pak globálně.

O použití toho kterého tagu rozhoduje klient, obdobně jako je tomu o zařazení určité položky do řádku účetního výkazu. Auditor se tedy s tímto procesem bude muset seznámit a bude se muset věnovat i věcné správnosti a úplnosti přiřazení čísel a tagů (zde ke slovu přijde i využití materiality). Jinými slovy, auditor bude vyhodnocovat úsudek klienta. Vedle toho validita XBRL dokumentu je čistě technická záležitost, jedná se vlastně o kontrolu datového formátu,

který je přesně definován nařízením ESEF. Tuto kontrolu lze rozumně provést jen pomocí specializovaných programů.

Tagování (na straně klienta) se provádí a následně zobrazuje (na straně auditora a uživatele) pomocí speciálních čteček, o kterých pojednává článek Anety Zemánkové v tomto čísle.

Předání účetní závěrky auditorovi

Finální účetní závěrka a výroční zpráva budou v elektronické podobě. Tato forma vyžaduje, aby také byly elektronicky podepsány zaručeným elektronickým podpisem oprávněných osob.

Zpráva auditora

S největší pravděpodobností zpráva auditora bude muset být elektronická, neboť ZPKT (v navrhovaném znění) požaduje její elektronické zveřejnění. Otázkou je, zda se bude požadovat zveřejnění originálu (což by vyžadovalo elektronicky podepsanou zprávu auditora) nebo postačí kopie (jak je tomu dnes v elektronicky zveřejňovaných výročních zprávách). Tato otázka se ještě bude řešit i s ohledem na požadavky úložiště pro zprávy emitentů spravované ČNB.

Jiří Pelák

Ing. Jiří Pelák, Ph.D., je auditor, první viceprezident Komory auditorů ČR, pracovník katedry finančního účetnictví a auditingu Fakulty financí a účetnictví VŠE v Praze. Odborně se věnuje metodice auditu, metodologii interpretace účetních předpisů a také účetnictví podnikových kombinací. Je zpracovatelem řady interpretační Národní účetní rady. Na Komoře auditorů ČR odpovídá za vedení výboru pro vnější vztahy a redakční rady časopisu Auditor.



„Toto je náš nový počítač, který pracuje s XBRL pro IFRS založeném na XML v souladu s ESEF podle RTS vydaným ESMA a dává vše v XHTML na web ve formátu iXBRL.“

Kresba: Ivan Svoboda



Test: Jak znáte XBRL a ESEF?

Vyberte odpověď, která je podle vašeho názoru nejspřávnější z nabízených variant.

1. U zrodu XBRL stáli zejména:

- a) účetní
- b) auditoři
- c) regulátoři
- d) daňový poradci

2. Taxonomie XBRL představuje seznam jednotlivých značek (tagů), které je možné použít pro označování jednotlivých dílčích údajů obsažených v elektronických účetních závěrkách ve formátu XBRL. Kolik takových značek (tagů) taxonomie XBRL přibližně obsahuje?

- a) méně než 1 000
- b) cca 3 000
- c) cca 5 000
- d) více než 6 000

3. ESEF je soubor regulačních pravidel pro elektronický formát:

- a) individuálních i konsolidovaných účetních závěrek podle IFRS
- b) individuálních účetních závěrek podle IFRS
- c) konsolidovaných účetních závěrek podle IFRS
- d) individuálních i konsolidovaných účetních závěrek podle IFRS a dobrovolně i podle národních GAAP

4. Regulace ESEF je poprvé účinná pro účetní závěrky za období:

- a) počínající 1. lednem 2019 a později
- b) počínající 1. lednem 2020 a později
- c) počínající 1. lednem 2021 a později
- d) počínající 1. lednem 2022 a později

5. Předmětem regulace ESEF jsou:

- a) jen účetní výkazy
- b) účetní výkazy a vybrané identifikační údaje
- c) účetní výkazy, vybrané identifikační údaje a základní bloky přílohy k účetní závěrce
- d) celá účetní závěrka včetně detailních údajů přílohy a vybraných identifikačních údajů

6. Ověření splnění všech regulačních požadavků ESEF při sestavení elektronické účetní závěrky společností:

- a) je součástí auditu účetní závěrky
- b) není součástí auditu účetní závěrky

- c) může, ale nemusí být součástí auditu účetní závěrky
- d) je technickou záležitostí nesouvisející s tím, zda účetní závěrka „věrně a poctivě“ zobrazuje skutečnost

7. Povinnost splnit požadavky ESEF je právně dána:

- a) Směrnicí EU
- b) Nařízením EU
- c) Národními právními předpisy
- d) Technickými standardy ESMA

8. Taxonomie ESEF je v současnosti k dispozici:

- a) pouze v angličtině a nebude překládána do jiných jazyků
- b) pouze v angličtině, němčině a francouzštině
- c) ve všech úředních jazycích EU včetně češtiny
- d) pouze v angličtině a překlady do jiných jazyků se budou postupně připravovat

9. Pokud bude auditor ověřovat shodu formátu elektronické účetní závěrky s požadavky ESEF, bude postupovat podle:

- a) ISA 720
- b) ISA 3000 Ověřování nefinančních informací
- c) jen podle odpovídacích RTS, protože se nejedná o audit
- d) podle doporučení KA ČR, která se právě připravují

10. Při ověřování tagování taxonomií XBRL auditor bude v případě účetní závěrky ověřovat:

- a) Pouze věcnou správnost přiřazení tagů k finančním informacím a jejich úplnost
- b) Pouze technickou validitu XML souboru s XBRL tagy
- c) Jak technickou validitu, tak věcnou správnost a úplnost tagů
- d) Auditor bude ověřovat pouze splnění požadavku na sestavení účetní závěrky ve formátu XHTML

Test připravil: doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D.

Dotazy a odpovědi z oblasti metodiky auditu

Audit účetní závěrky jednotlivých městských částí statutárního města

Upozorňujeme, že stanovisko Komory auditorů ČR je založeno na současném znění právních předpisů a jejich převažujících interpretacích, které se mohou v budoucnosti změnit. Doporučujeme proto ověřit si závěry uvedené v tomto stanovisku, pokud bude existovat časová prodleva mezi poskytnutím stanoviska a jeho praktickým využitím. Komora auditorů ČR nemůže vydávat závazná stanoviska a nemůže nahrazovat funkci regulátora účetnictví a auditu. Závazná stanoviska může vydávat pouze soud. Komora auditorů ČR tedy žádným způsobem neodpovídá za jakoukoli škodu, která by vznikla třetím osobám v souvislosti s využitím prezentovaného názoru.

Při zpracování stanoviska vychází pouze z informací, které jí byly poskytnuty.

Stanovisko bylo projednáno v následujících výborech KA ČR: ve Výboru pro metodiku auditu a Výboru pro veřejný sektor.

Dotaz

Auditor provádí jak audit účetní závěrky statutárního města, tak i audit účetních závěrek sestavených jeho jednotlivými městskými částmi nebo obvody a magistrátem a vydává zprávy nezávislého auditora o ověření účetní závěrky statutárního města, účetních závěrek jednotlivých městských částí nebo obvodů a magistrátu, který je orgánem územně samosprávného celku. Městské části nebo obvody a magistrát nevlastní např. majetek, ten je ve vlastnictví statutárního města.

Je možné, aby auditor vydal samostatné zprávy auditora k ověření účetních závěrek jednotlivých městských částí nebo obvodů a magistrátu?

Odpověď

Nejprve je nutné rozlišit, zda se jedná o hlavní město Prahu nebo jiné statutární město. Hlavní město Praha a jeho městské části jsou právnické osoby a z toho důvodu jsou podle § 1 odst. 2 písm. a) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o účetnictví), účetními jednotkami, a mají tedy povinnost sestavovat účetní závěrku podle tohoto zákona. Městské části a městské obvody statutárních měst nemají postavení právnické osoby, a nejsou proto podle zákona o účetnictví účetními jednotkami. Zákon o účetnictví se tak na ně přímo nevztahuje. Pokud vedou účetnictví, tak jako součást účetnictví statutárního města. Ve vztahu k městu jsou v obdobném postavení jako divize k obchodní korporaci.

Městské části i magistrát mohou sestavit účetní výkazy svým obsahem a členěním odpovídající struktuře účetní závěrky definované zákonem o účetnictví, pokud je možné v účetnictví statutárního města jednoznačně oddělit transakce a zůstatky, které se k nim vztahují, například pomocí dělení na střediska. Domníváme se však, že se tyto výkazy nemají označovat termínem účetní závěrka, který je vymezen v § 19

odst. 10 zákona o účetnictví, tj. je relevantní pouze pro účetní jednotky dle tohoto zákona. Doporučujeme proto v názvu jednoznačně odlišit, že se nejedná o účetní závěrku, ale například o účetní výkazy. Z informací uvedených v těchto výkazech by měly být jednoznačně patrné báze a metody sestavení, stejně jako důvod jejich sestavení.

Auditor je oprávněn provádět ověřovací zakázku jakýchkoliv historických finančních informací a vydat o takovém ověření svou zprávu dle mezinárodních auditorských standardů (dále ISA). Vzhledem k tomu, co bylo uvedeno výše, se ale nejedná o audit účetní závěrky dle zákona o účetnictví, tj. v souladu se všeobecným rámcem, ale o audit účetní závěrky nebo její části (dle definice v ISA) sestavené pro specifické účely. Domníváme se proto, že by auditor měl při zakázce zohlednit i požadavky mezinárodních auditorských standardů ISA 800 – *Zvláštní aspekty – auditu účetních závěrek sestavených v souladu s rámcem pro zvláštní účely* a ISA 805 – *Zvláštní aspekty – auditu jednotlivých účetních výkazů a specifických prvků, účtů nebo položek účetního výkazu* a upravit svou zprávu tak, aby z ní bylo patrné, že se jedná o specifické finanční informace, a také ve své zprávě informovat o účelu, za jakým byly tyto účetní výkazy sestaveny.

Martina Křížová Chrámeká

oddělení metodiky účetnictví a auditu KA ČR





Co najdete v e-příloze č. 8/2020

Přístup k e-příloze Auditor

E-příloha Auditor vychází souběžně s tištěným časopisem Auditor v elektronické podobě. Pro auditory je ke stažení v uzavřené části webových stránek komory www.kacr.cz, kam se lze dostat pod přihlašovacím jménem a heslem.

OBSAH

- Vyloučení člena statutárního orgánu z výkonu funkce ve světle novely zákona o obchodních korporacích
- Rozdělení zisku obchodních společností ve světle novely zákona o obchodních společnostech a družstvech
- Konec povinnosti splatit vklady nízkokapitálových s.r.o. na zvláštní účet
- Prověřování zahraničních investic v České republice
- 4061/2020 Opatření proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu: pojmy „podezřelý obchod“ a „obchod“; rozhodnutí o odložení splnění příkazu klienta; Rozhodnutí správního orgánu: materiální a formální pojetí

-ab-



AUDITOR č. 8/2020

ročník XXVII

REDAKCE

Komora auditorů ČR
Opletalova 55, 110 00 Praha 1
tel.: 224 212 670, 221 602 289
e-mail: redakce@kacr.cz

REDAKTORKA

Bc. Aneta Čermáková

REDAKČNÍ RADA

Ing. Jiří Pelák, Ph.D., předseda
doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D.
Jarmila Melichová
Ing. Jiří Mikyňa
prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc.
Ing. Jana Skálová, Ph.D.
Ing. Michal Šindelář, Ph.D.
Ing. Michal Štěpán
Ing. Petr Vácha, Ph.D.

Pravidla pro zveřejňování článků jsou uvedena na webu KA ČR (www.kacr.cz/desatero). Články prochází recenzním řízením redakční rady.

VDÁVÁ

Komora auditorů České republiky
tel.: 224 212 670, 224 222 178
IČ 70901473

Vydávání povoleno MK ČR 6934
ISSN 1210-9096

INZERCE, SAZBA, DISTRIBUCE

Infomedia, spol. s r.o.
Otradovická 731/11, 142 00
Praha 4, tel.: 607 972 085
e-mail: infomedia@infomedia.cz

TISK

Wendy, spol. s r.o., Mělník

OBJEDNÁVKY A PŘEDPLATNÉ

Komora auditorů ČR
e-mail: kacr@kacr.cz

Vychází 10x ročně

Roční předplatné: 950 Kč

Pro členy KA ČR zdarma

www.kacr.cz

© Komora auditorů ČR