

Posudek oponenta diplomové práce

Název: Oceňování zásob dle ČÚP, IFRS a US GAAP

Autor: Bc. Lucie Bártová

Oponent: doc. Ing. Vladimír Zelenka, Ph.D.

Cílem diplomové práce Lucie Bártové je „shrnutí a porovnání postupů při oceňování zásob dle českých účetních předpisů, mezinárodní standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS a amerických účetních standardů US GAAP“, přičemž „odlišnosti zjištěné při analýze jednotlivých účetních standardizací budou posouzeny s ohledem na jejich dopad na vypovídací schopnost jednotlivých účetních výkazů.“

Diplomová práce je vedle úvodu rozčleněna do šesti kapitol. První z těchto částí je věnována normám, které stanovují postupy účetního zobrazení zásob, včetně informací o institucích, které tyto normy stanovují. Další část diplomové práce je zaměřena na vymezení zásob a jejich účetní zachycení. Další tři kapitoly zahrnují problematiku oceňování zásob v účetnictví podle jednotlivých rámců účetního výkaznictví zahrnutých do diplomové práce. Závěrečná kapitola je syntézou předchozích komparací a zhodnocením jednotlivých přístupů účetního zachycování zásob podle zvolených norem účetnictví a účetního výkaznictví.

Po obsahové stránce lze uvést k diplomové práci Lucie Bártové následující:

- diplomová práce je spíše popisného charakteru, jako další metoda je použita zejména komparace mezi zvolenými rámci účetního výkaznictví v oblasti zásob;
- diplomová práce podává solidní přehled o aplikaci účetních metod a o účetním výkaznictví pro oblast zásob, vyčerpává nejdůležitější oblasti dané problematiky;
- diplomová práce má zejména výkladový charakter, aplikačními prvky jsou ilustrativní příklady, přičemž je škoda, že v případě některých příkladů k vykazování zásob podle US GAAP diplomantka nepřistoupila k vytvoření svých originálních příkladů, zatímco citovala příklady z použité literatury;
- část práce věnovaná institucím – tvůrcům standardů, jakož i jejich financování, se zdá být nadbytečná s ohledem na zvolené téma;
- za problematiku lze označit vymezení přímých a nepřímých nákladů, kde se autorka dopouští nesprávného vymezení přímých nákladů. Z textu není zřejmé, že jde o zásadně jiná klasifikační kritéria použitá pro fenomén zvaný přímé náklady a pro fenomén jednicové náklady;
- práce obsahuje některé nepřesnosti či nedůslednosti, např.:
 - při vymezení definice aktiv schází stěžejní charakteristika ovládnutí: „...vychází z definice aktiv, jako ekonomických zdrojů, které jsou výsledkem předchozí činnosti účetní jednotky, u kterých se dále předpokládá, že přinesou ekonomický prospěch do budoucna.“;
 - při popisu termínu „reprodukční pořizovací cena“ autorka uvádí, že jde o odhad tržní hodnoty, což zdaleka nemusí být pravda, nelze totiž dávat rovnítko mezi tyto dva odlišné oceňovací principy (viz např. americké SFAC, jež uvádějí ocenění běžnými náklady (cenou), do nich náleží i ocenění naší reprodukční pořizovací cenou, a aktuální tržní hodnotou jako dvě naprosto odlišné oceňovací základny): „... V případě reprodukční pořizovací ceny se tedy jedná o odhad tržní ceny dané položky zásob vzhledem k obdobnému produktu, který je momentálně dostupný na trhu a má stejné nebo obdobné vlastnosti...“;
 - anglický termín current cost není vhodné ani běžně překládat jako cenu obvyklou. Používá se obsahově přesnějších a zažitéjších překladů, jako např. běžné náklady, běžná cena, tj. ve smyslu současná, aktuální ke specifikovanému okamžiku. Navíc, cena obvyklá, jakožto termín zákona o oceňování a zažitý termín odhadců, má jiný obsah.

Po formální stránce je diplomová práce zpracována solidně. Autorka pracuje náležitě s odkazy na literaturu, podává standardní přehledy a seznamy, nedopouští se ve větší míře gramatických chyb. Vytknout lze v tomto ohledu několik skutečností:

- použití zkratky ČÚP v názvu práce není vhodné, protože nejde ani o oficiální, ani zažitou zkratku. Použití oficiálních, zažitých a registrovaných zkratek jako IFRS a US GAAP je v pořádku;
- uvádět v textu GAAP bez přívlastku US, jak tomu několikrát v práci bylo, není vhodné s ohledem na GAAPy používané v jiných zemích;
- autorka používá pro anglický termín financial statements termín finanční výkazy, přičemž zažitým odborným termínem je účetní závěrka;
- v práci lze nalézt několik chyb a překlepů:
„...souhrn takových položek hmotného majetku, který mají jednu z následujících vlastností...“
„...V účetních záznamech obchodníka s automobily nebude však vykázána prodej automobilů...“

S ohledem na výše uvedené skutečnosti doporučuji diplomovou práci Lucie Bártové k obhajobě a hodnotím ji stupněm:

v e l m i d o b ř e a ž d o b ř e .

Pro obhajobu doporučuji:

- 1) Z čeho usuzujete, že současný účetní systém v ČR je primárně orientován na daňové účely? Jaký je v tomto ohledu postoj tvůrců našich účetních předpisů?
- 2) Myslíte si, že zásoby musí mít hmotnou substanci nebo mohou mít i nehmotnou podobu?
- 3) Mohou či nemohou být dle IFRS a dle norem v rámci US GAAP zahrnuty výpůjční náklady do pořizovací ceny zásob?

V Praze dne 1. 2. 2019

doc. Ing. Vladimír Zelenka, Ph.D.