

Mezinárodní vzdělávací standardy profesionálních účetních přijaty

*Bohumil Král**

Úvod

V souvislosti s přijetím Komory auditorů České republiky a českého Svazu účetních do Mezinárodní federace účetních (anglicky: International Federation of Accountants – dále jen IFAC) – a také jako výraz ocenění jejich práce a výsledků, které obě instituce dosahují mimo jiné v oblasti vzdělávání účetních a auditorů – byla v r. 2000 oběma organizacím dána možnost prezentovat svá stanoviska ve **Vzdělávacím výboru IFAC** – v jednom ze sedmi výborů, jejichž cílem je koncepčně ovlivňovat vývoj účetní profese ve světě. Uvážíme-li, že IFAC dnes sdružuje 155 profesních organizací, které reprezentují téměř dvou a půl milionovou armádu účetních, působících ve 114 zemích světa, jde o zcela výjimečnou příležitost se nejen podělit o zkušenosti, ale také prosazovat svá stanoviska a v nejobecnějším slova smyslu i reprezentovat nejen účetní profesi, ale i ekonomiku a konec konců i republiku jako celek.

Možnost podílet se na práci Vzdělávacího výboru je pak o to cennější a zajímavější, že spadá do období, kdy se na půdě Výboru rodí historický projekt – Mezinárodní vzdělávací standardy profesionálních účetních. Ty by se od roku 2005 měly stát – spolu s Mezinárodními účetními standardy, resp. Mezinárodními standardy vykazování informací finančního účetnictví a s Mezinárodními auditorskými standardy – dalším, velice významným prvkem nadnárodní harmonizace.

Rozhodnutí o tvorbě standardů

Rozhodnutí zpracovat Mezinárodní vzdělávací standardy (International Education Standards for Professional Accountants – dále jen IES) je poměrně nedávného data. První impuls k jejich zpracování zazněl na zasedání Výboru v březnu 2001 v Bombaji a jako svůj nejdůležitější závěr ho předložilo ke schválení Radě IFAC následné zasedání Výboru, které proběhlo v srpnu 2001 v Budapešti. Do té doby měly dokumenty Vzdělávacího výboru v nejvyšší úrovni závaznosti pouze charakter tzv. směrnic (Guidelines), které jsou v interních předpisech IFAC vymezeny jako dokumenty, které poskytují návod a inspiraci národním institucím k tomu, jak dosáhnout žádoucích výsledků.

Pokud Výbor – na základě doporučení Rady IFAC a na základě vlastní analýzy – přijal první kroky k tomu, jak využít směrnic a doporučení k tvorbě IES (které jsou ve výše uvedených interních předpisech vymezeny jako materiály, jejichž cílem je předepisovat a vyžadovat dosažení žádoucích standardních výsledků), je to další krok k celosvětové harmonizaci: v tomto případě již nejen výstupních informací finančního účetnictví a auditorských

* Prof. Ing. Bohumil Král, CSc., je vedoucí Katedry manažerského účetnictví Fakulty financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze.

postupů, aplikovaných při jejich ověření, ale i požadavků na vzdělání, dovednosti, zkušenosti a odbornou intuici těch, kteří jsou odpovědní za jejich obsah.

Podstatným impulsem tohoto rozhodnutí byly zejména neblahé zkušenosti z „tzv. asijské krize“, která proběhla v polovině devadesátých let. Dalšími důvody byly problémy s aplikací mezinárodních směrnic. Stávající procesy, postupy a metody celosvětově užívané v účetnictví totiž nepřinášejí srovnatelné výsledky – a to přesto, že řada profesních institucí deklaruje soulad s jejich zněním. Navíc se potvrzuje, že státní orgány i profesní instituce, které odpovídají za vzdělávání účetních na národní úrovni, přikládají váhu spíše standardům než směrnicím. Zásadním impulsem byl však zejména vzrůstající tlak reprezentantů externích uživatelů, kteří si uvědomují závažnost spolehlivé (resp. nespolehlivé) informace na světovou ekonomiku. V tomto smyslu stojí za myšlenkou vzdělávacích standardů tak silné instituce, jako je např. Světová banka, Světová organizace pro obchod a Organizace spojených národů.

Přesto se stanovisko, které po obsáhlé diskusi Výbor v Budapešti přijal, nerodilo snadno. Zejména zástupci rozvojových zemí projevovaly vážné znepokojení, zda externí posuzování souladu národních vzdělávacích a certifikačních programů s Mezinárodními vzdělávacími standardy nepovede k nežádoucí diferenciaci a k rozbití (dnes minimálně formálně) jednotné fronty členů IFAC. Obavy zazněly také v tom smyslu, jakým způsobem zajistit finanční zdroje pro rozvoj národních programů, které standardní úrovně nedosahují, a zda požadovaný soulad se standardním řešením nepovede k nežádoucí unifikaci, která bude potírat národní specifika. Nicméně – závěr, který výbor přijal, byl logickým vyústěním harmonizačních snah, které v souvislosti s globalizací ekonomiky prolínají všemi jejími součástmi a samozřejmě se nejvýrazněji prosazují v oblastech, kde se kvalita informací o podnikatelských subjektech stává veřejným zájmem rozvoje ekonomiky jako celku.

Práce na IES

Ve vazbě na své budapeštské rozhodnutí Výbor modifikoval priority a termíny řešených projektů, upravil základní dokumenty, kterými se ve své činnosti řídí (zejména strategický, komunikační a publikační plán) a přijal základní obsahová a organizační opatření, která se k procesu zpracování Standardů vázala. V této souvislosti bylo rozhodnuto, že východí obsahovou inspirací a strukturálním vodítkem pro zpracování IES budou Mezinárodní vzdělávací směrnice.¹ IEG 9 – Vzdělání před vstupem do profese, hodnocení profesní způsobilosti a požadavky na zkušenosti profesionálních účetních² a IEG 2 – Kontinuální profesní vzdělávání,³ upravující požadavky na celoživotní vzdělávání profesionálních účetních. Kromě toho se Výbor shodl v názoru, že by do Standardů měly být také zapracovány nejdůležitější požadavky IEG 11 – Informační technologie ve studijních plánech účetnictví.⁴

1 International Education Guidelines – dále jen IEG.

2 IEG – 9: Prequalification education, Assessment of Professional Competence and Experience Requirements of Professional Accountants (first issued 1991, revised 1996).

3 IEG – 2: Continuing Professional Education (first issued 1982, revised 1998).

4 IEG – 11: Information Technology in the Accounting Curriculum (first issued 1995, revised 2001).

Výbor poté schválil

- složení dvou pracovních skupin, které se zpracováním obou problémových oblastí budou zabývat,⁵
- složení koordinační a kontrolní skupiny, jejímiž úkoly bylo
 - zpracovat materiál, který by byl základem harmonizace obsahu a struktury IES,
 - navrhnout principy jejich využití (tzv. Guiding Principles),⁶
 - zpracovat glosář pojmů, které by bylo účelné sjednotit s ohledem na to, že se budou využívat nejen ve vzdělávacích standardech, ale i jiných dokumentech IFAC, a
 - dbát na dodržování časového harmonogramu prací;
- časový plán, který měl původně vyústit ve schválení Standardů na listopadovém zasedání r. 2002 v Pekingu, a jejich návazném vyhlášení na Světovém kongresu IFAC v Hongkongu.

Podstatná část prací spojených s přípravou těchto materiálů, která probíhala v dalších dvou letech, ležela samozřejmě na reprezentantech anglicky mluvících zemí. Texty však byly také předmětem připomínkového řízení, na kterém se podíleli i ostatní členové pracovních skupin. V období mezi zasedáními však nebyl prostor k rozsáhlejší diskusi mezi pracovními skupinami; proto se hlavní část dalších jednání Výboru (Londýn – březen 2002, Peking – listopad 2002, Brasilia – březen 2003 a Kapské Město – srpen 2003) soustředila hlavně na analýzu obsahových a strukturních vazeb mezi navrhovanými výstupy všech tří skupin.

Jako určující se v tomto směru ukázala práce koordinační a kontrolní skupiny, a to zejména v oblasti pojmového vymezení. Jeho analýza a následná diskuse odhalila nejen řadu terminologických nejasností v nově vznikajících standardech, ale i ve směrnících, které již v garanci Vzdělávacího výboru (ale i ostatních výborů IFAC) vyšly v minulosti.⁷

Diskuse nad pojmovým aparátem tak dala směr i analýze jednotlivých Standardů, která na terminologickou harmonizaci navazovala.

Samotné zpracování Standardů bylo charakteristické zejména náročným vyjednáváním, jehož průběhu zcela běžně dominovala nejen snaha upravit požadavky na rozvoj účetní profese v celosvětovém zájmu, ale i přirozený zájem členů Výboru obhájit kvalitu „svých“ vzdělávacích a certifikačních programů a prosadit do Standardů národní zájmy. Také zajistit strukturální provázanost Standardů nebylo snadné. Zejména tyto dva aspekty ovlivnily časový průběh prací. Ve zpracování Standardů došlo k nepříliš velkému, ale přesto zásadnímu pozždění. Zpracování připomínek z londýnského zasedání se protáhlo a ko-

5 Reprezentanti českých profesních institucí byly spolu se zástupci Velké Británie, Turecka, Maďarska, Malajsie a Izraele zařazeni do skupiny, která zpracovávala sadu standardů, upravujících požadavky na vzdělání před vstupem do profese, hodnocení profesní způsobilosti a požadavky na zkušenosti profesionálních účetních.

6 Oba dokumenty se později staly součástí první sady vydaných IES pod názvy „Úvod k IES“ (Introduction to International Education Standards) a „Konceptní rámec Mezinárodních vzdělávacích standardů“ (Framework of International Education Standards).

7 Tak došlo např. ke změně názvu nově připravovaného standardu, jehož cílem je vymezit požadavky na kontinuální profesní rozvoj; původní, ve světě již vžitý název „Kontinuální profesní vzdělávání“ je totiž – ve vztahu k vymezení pojmu „vzdělávání“ v řadě návazných materiálů – příliš úzce orientován pouze na získávání vědomostí, a nepostihuje tak v plné šíři požadavky na dovednosti, schopnosti, odbornou intuici, profesní hodnoty a etické přístupy, které by měl účetní v průběhu své praxe systematicky získávat.

nečná verze tzv. veřejných předloh (Exposure Drafts) byla zveřejněna na internetových stránkách IFAC až v průběhu června roku 2002. Běžná lhůta poskytovaná na připomínkování standardů IFAC je šest měsíců – což znamenalo do konce prosince. Nepodařilo se tedy splnit předchozí záměr, aby Standardy byly (do jisté míry slavnostně) vyhlášeny na Světovém kongresu IFAC.

Nepříliš radostným úvodem práce Výboru na pekingském zasedání se tak stalo projednání změny původního časového harmonogramu. Podle této revize měly jednotlivé pracovní skupiny zapracovat veškeré připomínky, které do konce prosince ke Standardům dojdou, do poloviny února 2003, aby se konečnou verzí standardů mohlo zabývat následující březnové zasedání Výboru. Výsledkem jeho jednání již měly být konečné verze Standardů, jejichž účinnost měla (více méně formálně) schválit Rada IFAC na svém podzimním zasedání. Novým termínem pro práci Výboru se tak stal zejména požadavek, aby Standardy byly odsouhlaseny s takovým předstihem, který by mohl stanovit jejich účinnost od roku 2005.

Ani další proces po pekingském zasedání nebyl snadný. Některé z připomínek k veřejným předlohám byly totiž zásadního charakteru; jejich zapracování tak vyžadovalo nové zveřejnění některých Standardů (ve druhém kole s tříměsíční lhůtou na připomínky). Zejména Standard, upravující požadavky na kontinuální profesní rozvoj, pak i po této lhůtě vyžadoval takové změny, že se jeho zveřejnění přesunulo až na rok 2004.

Práce na tzv. předkvalifikačních standardech se však dostaly do stadia, že jejich schválením se mohlo zabývat již letošní srpnové zasedání Výboru v Kapském Městě. Jednotlivé pracovní skupiny, odpovědné za zapracování Standardů, se nejprve na oddělených zasedáních a poté také společně zabývaly zaslanými připomínkami k veřejným předlohám. Práci „naší“ pracovní skupiny usnadnila hlavně skutečnost, že všechny připomínky byly předběžně projednány na červnovém jednání skupiny v Londýně, ale také fakt, že žádná z připomínek se netýkala zásadních obsahových požadavků, vyjádřených ve Standardech. Menší polovina připomínek, které přišly od zástupců téměř 50 profesních organizací světa, navrhovala formulační zpřesnění a upozorňovala na některé terminologické nejasnosti ve vztazích mezi Standardy, větší polovina kritizovala (skutečně nepříliš šťastně) zvolenou strukturu Standardů, které se v řadě formálních bodů (smysl, cíl, rozsah, vývoj, vztah k národním požadavkům, datum účinnosti a další) opakovaly, a ztrácely tak na zamýšlené údernosti svou rozvleklostí.

Zapracování těchto připomínek, které byly navíc „předjednány“ formou distribuovaných závěrů londýnské pracovní schůzky, však už bylo schůdné. Výbor tak v závěru svého srpnového zasedání mohl konstatovat, že sada Standardů, upravujících vzdělání před vstupem do profese, hodnocení profesní způsobilosti⁸ a požadavky na zkušenosti profesionálních účetních, je schválena a připravena k tisku.

Struktura a obsah standardů

Základní obsahové požadavky a struktura Standardů tak ve značné míře zůstaly v podobě, jak ji projednalo londýnské pracovní jednání. Jejich nejdůležitější rysy a obsahové požadavky jsou následující:

- Oproti Mezinárodním vzdělávacím směrnicím, které tvořily základní obsahovou inspiraci pro zapracování IES, jsou Standardy stručnější, obecněji formulované, a zejména

⁸ Tato část Standardů byla také v polovině října 2003 oficiálně publikována.

méně náročné. Směrnice jsou totiž v interních předpisech IFAC vymezeny jako materiály, které poskytují národním profesním organizacím návod a inspiraci k tomu, jak dosáhnout v příslušné oblasti co nejlepších výsledků (anglicky: Best Practise); naopak cílem standardů je předepisovat a vyžadovat respektování základních, „minimálních“ výsledků (Good Practise).

- Svou vnitřní strukturou jsou návrhy vzdělávacích standardů podobné Mezinárodním účetním standardům. Standardní požadavky, odlišené výrazným typem písma, tvoří relativně stručnou, ale jednoznačně formulovanou část textu. V Úvodu ke Standardům se však zdůrazňuje, že standardní požadavky je třeba chápat a aplikovat v kontextu obecných požadavků, uvedených kromě Úvodu také v Koncepčním rámci, a v kontextu doplňujících článků, uvedených ve standardech běžným typem písma; smyslem těchto článků je konkretizovat standardní požadavky a dát podněty k jejich zavedení.
- Požadavky na profesní rozvoj účetních jsou rozčleněny do sedmi standardů:
 - IES 1 – Požadavky na vstup do programu profesního účetního vzdělávání (IES 1, Entry Requirements to a Program of Professional Accounting Education)
 - IES 2 – Obsah profesních účetních vzdělávacích programů (IES 2, Content of Professional Accounting Education Programs)
 - IES 3 – Profesní dovednosti (IES 3, Professional Skills)
 - IES 4 – Profesní hodnoty, etika a přístupy (IES 4, Professional Values, Ethics and Attitudes)
 - IES 5 – Požadavky na praktické zkušenosti (IES 5, Practical Experience Requirements)
 - IES 6 – Hodnocení profesních schopností a způsobilosti (IES 6 – Assessment of Professional Competence)⁹ a
 - IES 7 – Kontinuální profesní vzdělávání a rozvoj (IES 7, Continuing Professional Education and Development).

Nejdůležitější standardní požadavky

V jednotlivých standardech jsou pak uvedeny následující základní požadavky:

- Standard vymezující předchozí požadavky na vstup do profese vyžaduje, aby vstup do profesního vzdělávacího systému byl podmíněn tím, že uchazeč o vstup úspěšně absolvoval minimálně takovou úroveň vzdělání, která ho opravňuje ke studiu vysoké školy nebo jejího ekvivalentu;
- Pravděpodobně nejvýznamnější ze standardů, vymezující obsah profesního vzdělání před vstupem do profese, rozčleňuje požadavky na profesní vzdělávání účetních do tří oblastí:
 - na získávání znalostí z účetnictví, financí a disciplín s nimi souvisejících (accounting, finance and related knowledge),
 - na získávání znalostí z oblasti organizace a podnikání (organizational and business knowledge),

9 Těchto šest Standardů je již odsouhlasených a zveřejněných.

- na získávání znalostí a způsobilost z oblasti informačních technologií (information technology knowledge and competences).

V dalším podrobnějším členění pak standard stanoví, že v rámci první skupiny by účetní měli být vybaveni znalostmi z finančního účetnictví a výkaznictví, z manažerského účetnictví, z daňového, obchodního a komerčního práva, z auditingu, z financí a finančního řízení a z oblastí profesních hodnot a etiky.

V rámci druhé skupiny by účetní měli získat znalosti z ekonomie, podnikatelského prostředí, z problematiky řízení a správy společností, podnikatelské etiky, finančních trhů, kvantitativních metod, organizačního chování, z řízení a strategického rozhodování, z marketingu a z mezinárodních globalizačních aspektů podnikání.

V rámci třetí skupiny by účetní měli získat obecné znalosti, které jim umožní využívat moderní prostředky výpočetní techniky, a v další fázi by měli být systematicky vzděláni tak, aby byli schopni působit minimálně v jednom z dalších tří potenciálních profesních zaměření ve vztahu k informačním systémům a technologiím – jako tvůrci takovýchto systémů, jako manažeři nebo jako posuzovatelé jejich účinnosti. Podrobnější struktura těchto požadavků vychází v zásadě z Mezinárodní vzdělávací směrnice č. 11 – Informační technologie pro profesionální účetní,¹⁰ která je zmíněna ve Standardu jako základní inspirační zdroj pro tvorbu příslušných předmětových osnov.

- V IES 3, který vymezuje požadavky na profesní dovednosti, se zdůrazňují zejména dva důležité aspekty:
 - v části věnované všeobecnému vzdělání a struktuře předmětů ho zajišťujících (jako předpokladů získání profesních dovedností) je uvedeno, že určitá část tohoto vzdělání by se měla zaměřit na budování intelektuálních a komunikačních schopností a na rozvoj schopností jednat s lidmi,
 - v části věnované profesním dovednostem, které jsou rozčleněny na intelektuální, technické a funkční, personální, mezilidské a komunikační a organizačně podnikatelské, se zdůrazňuje, že jejich dosažení by nemělo být primárně otázkou výuky stejnojmenných předmětů, ale spíše snahou o systematické včleňování a ověřování efektivnosti získávání těchto dovedností jak v rámci vzdělávacího procesu, tak i v průběhu řízené praxe.
- IES 4, věnovaný otázkám profesních hodnot, etiky a přístupů, zejména zdůrazňuje, že příslušné vzdělávací programy a programy řízené praxe by měly u profesionálních účetních budovat odbornou intuici a vytvářet schopnost působit na veřejnosti „způsobem, který je v nejlepším zájmu společnosti a profese“. V dalších částech pak standard konkretizuje jak implementovat požadavky na profesní hodnoty a etický přístup do vzdělávacího procesu a do programů řízené praxe.
- IES 5, který se zabývá problematikou systematického získávání zkušeností profesionálního účetního, stanoví zejména rámcové požadavky na řízenou praxi; vyžaduje, aby
 - alespoň část této praxe proběhla v rámci získávání kvalifikace a
 - zdůrazňuje, že praxe by měla být dostatečně dlouhá, aby žadateli o vstup do profese umožnila prokázat „dostatek odborných znalostí, dovedností a profesních hodnot“. Návrh výslovně uvádí, že tato lhůta činí alespoň tři roky. V dalším textu však tento

10 IEG 11 – Information Technology for Professional Accountants.

požadavek částečně zmírňuje v tom smyslu, že do tohoto tříletého období lze zahrnout maximálně jeden rok profesního vzdělávání „se silným prvkem praktických aplikací“.

- IES 6, věnovaný otázkám ověřování a hodnocení profesní způsobilosti, vyžaduje, aby celý proces získávání znalostí, dovedností a profesních hodnot byl završen zhodnocením (zkouškou – assessment). Zdůrazňuje přitom, že
 - toto zhodnocení by mělo být řízeno profesní organizací nebo orgánem státní správy,
 - mělo by souhrnně ověřit profesní způsobilost adepta,
 - jeho podstatná část by měla proběhnout průkazným způsobem (in recorded form – písemně nebo počítačově),
 - z hlediska času by mělo proběhnout „co nejlíže“ ukončení vzdělávacího programu.
- Připravovaný IES 7, věnovaný problematice kontinuálního profesního vzdělávání a rozvoje, specifikuje jeho cíle a obsah, přičemž zdůrazňuje, že příslušné národní profesní instituce jsou odpovědné
 - jednak za stanovení minimálních podmínek kontinuálního profesního rozvoje, které lze koncipovat buďna tzv. vstupní bázi (počtem hodin, které účetní věnuje ověřitelným vzdělávacím aktivitám), nebo na tzv. výstupní bázi (termínovaným ověřováním znalostí nebo specifikací výstupů – např. ve formě veřejných přednášek, výzkumných zpráv nebo odborných článků, které lze uznat jako průkazný výsledek kontinuálního profesního rozvoje),
 - jednak za průběžné vyhodnocování kontinuálního profesního rozvoje a za přijetí pravidel, jak postupovat vůči členům, kteří požadavky kontinuálního profesního rozvoje neplní.

Standard v těchto souvislostech vyžaduje, aby

- rozsah, věnovaný vzdělávacím aktivitám, činil za tříleté období minimálně 120 hodin, z nichž alespoň polovina je ověřitelných,
- systém pravidel, který profesní instituce přijme v souvislosti s organizací kontinuálního profesního rozvoje, sice v první fázi sledoval jako hlavní cíl „přesvědčit člena o nutnosti plnit požadavky kontinuálního profesního rozvoje“, ale aby také explicitně stanovil „disciplinární opatření, pokud by jejich realizace byla nezbytná“.

Inspirace vzdělávacích standardů pro profesní rozvoj účetních v České republice

Nově přijaté standardy, které vstupují v platnost od 1. ledna 2005, se již v krátké době stanou celosvětově uznávanými profesními normami. Jaké závěry lze odvodit z této skutečnosti pro vývoj profesního vzdělávání v České republice?

- Pravděpodobně nejdůležitější závěr bude rozhodně pozitivní. Jsem přesvědčen o tom, že srovnání současného stavu vzdělávacích programů v obou profesních institucích, ale např. i na Vysoké škole ekonomické, která tvoří vzdělávacím profesním programům koncepční východisko a jejíž odborníci se v programech profesního vzdělávání

významně angažují, může vést spíše k pocitu práce, vykonané na dobrých základech. Původní Mezinárodní vzdělávací směrnice IEG 9, která až dosud vymezuje požadavky na budování způsobilosti účetních před vstupem do profese a která byla hlavním inspiračním zdrojem i pro standardy, které tyto podmínky budou nově upravovat, byla – spolu s dalšími podstatnými materiály, upravujícími požadavky na vzdělání před vstupem do profese, obsah zkoušek a na praktické dovednosti¹¹ profesionálních účetních – vzata v úvahu jak při budování vzdělávacího a zkuškového systému před vstupem do profese na Komoře auditorů České republiky, tak i vzdělávacího a certifikačního programu Svazu účetních; lze konstatovat, že oba systémy jsou dnes v zásadě s požadavky této směrnice v souladu.¹² Také základní požadavek IEG 2 – věnovat přiměřenou pozornost kontinuitě v odborném vzdělávání profesionálních účetních a auditorů – je v profesních směrnicích Komory auditorů i certifikovaných účetních zabudován.

- Je ovšem zároveň skutečností, že od přijetí obou Mezinárodních vzdělávacích směrnic již uplynulo relativně dlouhé období, a Standardy tak nově koncipují, resp. zdůrazňují tendence, které na účetnictví ve všech souvislostech (včetně požadavků na rozvoj profesní způsobilosti) zapůsobily v posledním desetiletí. Tyto tendence, jako např. výrazně větší tlak na budování profesních hodnot a přístupů účetních, na respektování etických nároků, na rozvoj komunikačních schopností a na využívání poznatků z oblasti informačních systémů a technologií jsou podle mého názoru zabudovány v obou našich systémech spíše na úrovni „tradičních“ požadavků IEG; jejich soulad se standardním řešením by tedy měl být předmětem výrazně podrobnější analýzy než obvyklé a dlouhodobě zdůrazňované požadavky na znalosti účetních v oblasti „triumvirátu“ účetnictví – daně – právo.
- Je také veřejným tajemstvím, že obě Komory sice dbají na pokračující vzdělávání a rozvoj svých členů v oblasti „pozitivní motivace“ – tedy apelem na plnění přijatých, na sněmech odhlasovaných závazků a nabídkou (všestranně orientovaných a v drtivé většině případů i aktuálních a kvalitně připravených) vzdělávacích akcí; zároveň se však – bohužel – potýkají s problémem, jak efektivněji působit na část členské základny, která požadavky obsažené ve směrnicích kontinuálního profesního vzdělávání neplní. Zejména příslušná profesní norma Komory auditorů České republiky totiž vymezuje povinnosti, spojené s kontinuálním profesním vzděláváním, ale již nikoliv důsledky, které jejich neplnění přináší. Věřme, že Standardy budou v tomto směru dostatečnou inspirací k tomu, aby sněm Komory přijal do „své“ směrnice i tento logický doplněk. Opak by totiž znamenal, že požadavek Komory auditorů České republiky není v souladu s celosvětově uznávanou „dobrou“ praxí.
- Ve zřetelném tlaku na zvyšování všestranně chápané způsobilosti účetních pro vykonávání profese je zřejmá snaha vymezit požadavky na vzdělávání před vstupem do profese nejen výčtem problémových okruhů a odkazů na literární prameny, z nichž lze tyto okruhy nastudovat, ale také systémem učebních pomůcek (zejména knih, ale i počítačových aplikací a kompaktních disků), které jsou zpracovány účelově s ohledem

11 Nejdůležitějšími z těchto materiálů jsou v současné době 8. direktiva Rady evropské unie z 10. dubna 1984 a tzv. Kvalifikační směrnice účetní profese (UNCTAD//ITE/EDS/9), zpracovaná Mezivládní skupinou odborníků v oblasti mezinárodních účetních standardů (ISAR) a přijatá jako Směrnice OSN v r. 1999. Podstatná aktualizace této směrnice proběhla v roce 2003.

12 Svaz účetních má tuto skutečnost dokonce potvrzenou srovnávací analýzou, kterou zpracovali významní odborníci v čele s Alainem Burlaudem, který je zástupcem Francie ve Vzdělávacím výboru.

na profil auditorů a certifikovaných účetních. Tato forma, z níž dnes v České republice vychází systém certifikace a vzdělávání Svazu účetních, sice není explicitně požadována standardním řešením, ale je obecně přijímána jako efektivnější; je cílevědomě uživatelsky orientovaná, didakticky sdělnější. a pro žadatele o vstup do profese také časově úspornější. Při zajišťování požadavků nových vzdělávacích standardů by proto bylo výhodnější jít touto cestou. Bohužel je to však také cesta dražší a náročnější zejména na odborný potenciál těch, kteří připravují učební pomůcky, připravují zkouškovou zadání a dbají na rozvoj vzdělávacích programů. Zejména v diskusích s ostatními členy Vzdělávacího výboru jsem si stále více uvědomoval, jak „malým hřištěm“ je české prostředí profesionálních účetních a jak obtížně se reprodukuje náklady, spojené s budováním a provozováním takového vzdělávacího a zkuškového systému. O to smutnější je konstatování, že finančními i lidskými zdroji se dnes plýtvá – řada odborníků se angažuje v širokém spektru vzdělávacích a zkuškových aktivit jak v Komoře auditorů, tak i ve Svazu účetních. Je přirozené, že užívají stejný vnitřní potenciál a stejné učební pomůcky – pro dvě malé skupiny budoucích odborníků, a to pouze proto, že jedna z nich má být v budoucnu auditory a druhá certifikovanými účetními. Co víc – také oběma malými skupinami procházejí stejní lidé, aby si ještě jednou či dvakrát zopakovali – byť v intencích získaných praktických zkušeností – zkoušku, kterou již v určité době absolvovali na vysoké škole. Z tohoto hlediska je nanejvýš žádoucí, aby pro zajištění náročných požadavků budoucích vzdělávacích standardů obě profesní instituce spojily síly a – ve vazbě na systém středoškolského a vysokoškolského vzdělání – koncepčně vybudovaly společný systém profesního vzdělávání a zkoušek, který sice musí respektovat požadavky na odlišnosti v přípravě profesionálních účetních a auditorů, ale jehož obsahovým a strukturním bude společný vědomostní základ. Je potěšitelné, že východiska tohoto společného základu byla v obou profesních Komorách prodiskutována a byla vyjádřena vůle takovýto základ vybudovat.

- Naše poslední úvaha se týká vlivu mezinárodních vzdělávacích standardů na vývoj české legislativy. Jistě – žádný standard na světě není právně závazný. Právně závazné nejsou ani standardy Mezinárodní federace účetních; ta v úvodu všech svých směrnic (včetně nových vzdělávacích standardů) zdůrazňuje, že žádný z dokumentů IFAC není nadřazen nejen národní legislativě, ale ani národním standardům. Nicméně – pokud přijetí vzdělávacích standardů není doprovázeno pochybnostmi o jejich důležitosti snad v jediné části světa, měl by být jejich obsah inspiračním zdrojem nejen pro členské instituce IFAC, ale pro všechny, kdo dnes odpovídají za to, zda profese účetního vykonávají odborníci s dostatečnou kompetencí. Otázek, které přijetí vzdělávacích standardů vyvolává, není málo: Jsou současné požadavky na výkon živnosti účetního, uvedené v Zákonu o živnostenském oprávnění, v souladu se vzrůstajícími nároky na profese účetních? Pracují účetní v dostatečně přehledném legislativním, ale i profesně upraveném prostředí, které by vymezovalo jejich pravomoci a odpovědnosti za informace, kterými vládnou? Je komunikace a spolupráce mezi orgány, odpovídajícími za státní a profesní řízení účetnictví na takové úrovni, aby eliminovala střety a disharmonie? ... Také v tomto směru je potěšitelné, že dané otázky nejsou jen výkřikem do tmy; jsou mimo jiné zmíněny (včetně uvažovaných řešení) i v „Návrhu opatření ke zlepšení kvality a posílení důvěryhodnosti účetnictví a účetního výkaznictví v České republice“, který vyjadřuje záměry Ministerstva financí co se týče legislativního řešení dané problematiky.

Věřme v této souvislosti, že vydání Mezinárodních vzdělávacích standardů bude dalším impulsem nejen pro legislativní úpravu nároků na kompetenci účetních, která je v návrhu naznačena v duchu standardních požadavků na zvýšení profesní úrovně a odpo-

vědnosti účetních, ale všestranně i pro těsnější spolupráci odborníků, kteří za rozvoj účetnictví po státní i profesní linii odpovídají.

Literatura

- [1] International Education Standards for Professional Accountants, IFAC 2003.
- [2] Systém certifikace a vzdělávání Svazu účetních, edice „Vzdělávání účetních v ČR“, Ministersvo financí ČR, 1997.
- [3] Systém vzdělávání a zkoušek Komory auditorů České republiky před vstupem do profese, KA ČR 2003.
- [4] IFAC Handbook 2002 – Technical Pronouncements, IFAC 2002.

Shrnutí

Příspěvek popisuje práci Vzdělávacího výboru IFAC na tvorbě Mezinárodních vzdělávacích standardů profesionálních účetních. Informuje o struktuře a obsahu Mezinárodních vzdělávacích standardů a definuje základní standardní požadavky. Závěr příspěvku je věnován otázkám vlivu Standardů zejména na systém vzdělávání před vstupem do profese v našich dvou profesních organizacích – v Komoře auditorů České republiky a na Svazu účetních. Obecně charakterizuje úroveň obou systémů jako srovnatelnou s požadavky Standardů; zároveň se však přiklání k myšlence vybudování společného vědomostního základu, který by harmonizoval požadavky na vzdělání profesionálních účetních a auditorů v ČR a optimalizoval i náklady na vytvoření a aktualizaci vzdělávacích systémů.

Klíčová slova: Mezinárodní vzdělávací standardy, Vzdělávací výbor IFAC, vzdělávání před vstupem do profese, kontinuální profesní rozvoj.

Summary

The paper describes the IFAC Education Committee effort to develop new International Education Standards for Professional Accountants. It informs about the structure and content of International Education Standards and it defines the principle standard requirements. The end of the paper is devoted to the questions of the standards impact on the pre-qualification education system in both of our professional bodies – in the Chamber of Auditors of the Czech Republic and in the Union of Accountants. It generally characterizes level of both of systems to be comparable with the Standards requirements; in the same time, however, it prefers the way of the common body of knowledge development, that would harmonize the education requirements of professional accountants and auditors and optimize the start-up and operational costs of the education system.

Key words: International Education Standards, IFAC Education Committee, pre-qualification education, continuous professional development.

JEL classification: M41