

**Projekt převodu účetní závěrky firmy
ALVE, s. r. o. sestavené dle českých účetních
předpisů na závěrku dle Mezinárodních
účetních standardů**

Bc. Jana Veselková

Diplomová práce
2005



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav podnikové ekonomiky

akademický rok 2004/2005

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Bc. Jana VESELKOVÁ
Studijní program: N 6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Podniková ekonomika

Téma práce: **Projekt převodu účetní závěrka firmy ALVE, spol. s r. o.
sestavené dle českých účetních předpisů na závěrku dle
Mezinárodních účetních standardů**

Zásady pro vypracování:

1. Vymezte rámec aktuálních projektových příležitostí firmy ALVE, s. r. o., definujte ideu a hypotézu projektového řešení.
2. Konfrontujte záměr ideje a hypotézy, dostupné literární prameny spolu se zpracovanou analýzou k podpoře projektového řešení.
3. Zpracujte syntézu poznatků vyplývajících z bodu 2.
4. Formulujte diagnózu projektu jako určující východisko pro adresné zpracování projektu.
5. Vypracujte projektovou studii převodu účetní závěrky firmy ALVE, s. r. o. sestavené dle českých účetních předpisů na závěrku dle Mezinárodních účetních standardů.
6. Verifikujte projektové řešení v návaznosti na bod 5.
7. Prezentujte a zdůvodněte efektivnost daného projektového řešení a formulujte závěrečná doporučení.

ABSTRAKT

Abstrakt česky

Tématem mé diplomové práce je převod účetní závěrky společnosti ALVE, s. r. o. sestavené dle českých účetních předpisů na závěrku sestavenou dle Mezinárodních účetních standardů. Práce je rozdělena na dvě části. V první – teoretické části se zabývám konceptním rámcem a jednotlivými mezinárodními účetními standardy, které bezprostředně souvisejí s převodem účetní závěrky u této společnosti. V druhé – praktické části převádím účetní závěrku sestavenou dle českých účetních předpisů na závěrku dle Mezinárodních účetních standardů. U jednotlivých položek účetních výkazů zkoumám, zda splňují definici IAS a jsou dle nich uznatelné. V další části jsem na základě předcházející části sestavila účetní výkazy dle Mezinárodních účetních standardů. Účetní závěrka obsahuje i komentář, který obsahuje doplňující informace k účetní závěrce.

Abstrakt ve anglickém jazyce

Topic of my Master thesis is Transformation of the financial statement of ALVE Ltd., compiled according to Czech accounting rules to Financial statement according to International Accounting Standards. The thesis is divided into two parts. In the first – theoretical part I deal with conceptual framework and particular International Accounting Standards, which hang together with transformation of financial statement of this company. In the second – practical part I transform financial statement compiled according to Czech accounting rules to the financial statement according to IAS. At particular items of financial statements (Balance sheet, Profit and Loss Statement) I examine if they satisfy the IAS definition and if they are acceptable according to them. In the next part I have compiled on the basis of the previous part financial statements according to International Accounting Standards. Financial statement includes the comment as well, which involves supplementary information to the financial statement..

Poděkování

Děkuji vedoucí diplomové práce Ing. Evě Hýblové, paní Ing. Daně Klusové a panu Břetislavu Sovjákovi za konzultace a odborné vedení, cenné rady a připomínky při zpracování této diplomové práce.

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci zpracovala samostatně a použitou literaturu jsem citovala.

Ve Zlíně 11. května 2005

Jana Veselková

OBSAH

OBSAH	5
ÚVOD.....	7
I. TEORETICKÁ ČÁST	9
1 KONCEPČNÍ RÁMEC	10
1.1 PRÁVNÍ PŘEPISY	11
1.2 CÍLE A CHARAKTERISTIKY ÚČETNÍCH VÝKAZŮ	12
1.2.1 Cíle účetních výkazů	12
1.2.2 Kvalitativní charakteristiky výkazů	13
1.3 ZÁKLADNÍ PŘEDPOKLADY	15
2 MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY	16
2.1 IAS 1 – SESTAVOVÁNÍ A ZVEŘEJŇOVÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	16
2.1.1 První aplikace IAS/IFRS	17
2.1.2 Základní předpoklady a kvalitativní charakteristiky	18
2.1.3 Požadavky na rozvahu a výsledovku	19
2.2 IAS 2 – ZÁSoby	21
2.3 IAS 7 – VÝKAZ PENĚŽNÍCH TOKŮ	23
2.4 IAS 12 – DANĚ ZE ZISKU	24
2.5 IAS 16 – POZEMKY, BUDOVY A ZAŘÍZENÍ	25
2.6 IAS 17 – LEASINGY	28
2.7 IAS 18 – VÝNOSY	29
2.8 IAS 19 – ZAMĚSTNANECKÉ POŽITKY	31
2.9 IAS 23 – VÝPŮJČNÍ NÁKLADY	32
2.10 IAS 37 – REZERVY, PODMÍNĚNÁ AKTIVA A PODMÍNĚNÉ ZÁVAZKY	32
2.11 IAS 38 – NEHMOTNÁ AKTIVA	34
2.12 SHRNUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI	36
II. PRAKTICKÁ ČÁST	37
3 PŘEVOD ÚČETNÍ ZÁVĚRKY SESTAVENÉ DLE ČESKÝCH ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ NA ZÁVĚRKU DLE IAS	38
3.1 PŘEDSTAVENÍ FIRMY	38
3.1.1 Historie	38
3.1.2 Vývoj počtu zaměstnanců	39
3.2 ROZVAHA	39
3.2.1 Dlouhodobá aktiva	40
3.2.2 Oběžná aktiva	43
3.2.3 Ostatní aktiva – přechodné účty aktiv	46
3.2.4 Vlastní kapitál	49
3.2.5 Cizí zdroje	51

3.2.6	Ostatní pasiva – přechodné účty pasiv	53
3.3	VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT	54
3.3.1	Výkony	54
3.3.2	Výkonová spotřeba.....	57
3.3.3	Osobní náklady.....	59
3.3.4	Daně a poplatky.....	59
3.3.5	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	59
3.3.6	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu.....	60
3.3.7	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	60
3.3.8	Změna stavu rezerv a opravných položek	60
3.3.9	Ostatní provozní výnosy	61
3.3.10	Ostatní provozní náklady	61
3.3.11	Provozní výsledek hospodaření.....	61
3.3.12	Výnosové úroky	62
3.3.13	Nákladové úroky	62
3.3.14	Ostatní finanční výnosy.....	62
3.3.15	Ostatní finanční náklady	62
3.3.16	Finanční výsledek hospodaření	63
3.3.17	Daň z příjmu.....	63
3.3.18	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	64
3.3.19	Mimořádné výnosy.....	64
3.3.20	Mimořádné náklady	64
3.3.21	Mimořádný výsledek hospodaření	65
3.3.22	Výsledek hospodaření za účetní období.....	65
4	ÚČETNÍ ZÁVĚRKA SPOLEČNOSTI ALVE, S. R. O. SESTAVENÁ DLE MEZINÁRODNÍCH ÚČETNÍCH STANDARDŮ.....	67
4.1	IDENTIFIKACE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	67
4.2	ROZVAHA K 31. 12. 2003	67
4.3	VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁT K 31. 12. 2003	69
4.4	VÝKAZ ZMĚN VE VLASTNÍM KAPITÁLU K 31. 12. 2003	71
4.5	KOMENTÁŘ K ÚČETNÍM VÝKAZŮM	71
4.5.1	Prohlášení o shodě s Mezinárodními účetními standardy.....	71
4.5.2	Prohlášení o oceňovacích konceptech a aplikovaných účetních pravidlech.....	72
4.5.3	Podpůrné informace o položkách předkládaných v účetních výkazech.....	75
	ZÁVĚR	82
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	84
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	86
	SEZNAM OBRÁZKŮ	87
	SEZNAM TABULEK.....	88
	SEZNAM PŘÍLOH.....	89

ÚVOD

Mnoho podniků ve světě zpracovává a předkládá účetní závěrku externím uživatelům. Ačkoli se tyto závěrky, zpracované v různých zemích, mohou jevit podobné, existují mezi nimi rozdíly, které byly pravděpodobně způsobeny růzností sociálních, ekonomických a právních poměrů i tím, že různé země berou při vytváření svých národních požadavků v úvahu potřeby rozdílných uživatelů účetní závěrky.

Tyto rozdíly vedly k používání značného počtu různých vymezení základních prvků účetní závěrky, jako například aktiv, závazků, vlastního kapitálu nebo nákladů a výnosů. Vedly také k použití rozdílných kritérií pro uznání a vyjádření těchto prvků v účetní závěrce, čímž je ovlivněno zaměření účetní závěrky i informací, které jsou předmětem jejího zveřejnění.

Výbor pro Mezinárodní účetní standardy se zaměřuje na zúžení těchto rozdílů tím, že usiluje o harmonizaci právních předpisů, účetních standardů a postupů, které se vztahují ke zpracování a předkládání účetní závěrky.

Předmětem mé diplomové práce je převedení účetní závěrky sestavené podle českých účetních předpisů na závěrku sestavenou dle Mezinárodních účetních standardů ve společnosti ALVE, s. r. o. za rok 2003.

Mezinárodní účetní standardy (IAS/IFRS) zasáhnou do života všech podniků v ČR. Zatímco v minulosti bylo jejich používání víceméně dobrovolnou záležitostí, od roku 2005 bude pro řadu podniků toto používání povinné a již po vstupu do Evropské unie se bude dalších podniků významně dotýkat, zejména těch,

- které jsou nějakým způsobem napojeny na zahraniční kapitál,
- které budou v budoucnu potřebovat navýšit svůj kapitál - pro poskytnutí čitelných informací o sobě bankám, investorům a analytikům bez dodatečných nákladů na převod informací z účetní závěrky sestavené podle národních účetních standardů,
- které při svých podnikatelských aktivitách v zahraničí prezentují své výsledky.

Významnou předností účetní závěrky sestavené podle IAS/IFRS je její vypovídací schopnost, neboť jedním z deklarovaných cílů jejich tvůrců je vytvoření standardů vyžadujících sestavení účetních závěrek s vysoce kvalitními, průhlednými a srovnatelnými informacemi. Účetní závěrky sestavené podle českých národních standardů jsou v

současné době ovlivněny napojením na daňový systém, což vede jak ze strany podniků tak ze strany státu k tlakům na zkreslování skutečného výsledku hospodaření.

Dopad mezinárodního účetnictví na české podniky bude stále výraznější a včasné komplexní řešení problematiky bude to, co daným podnikům poskytne v budoucnosti podstatnou konkurenční výhodu. Proto jsem se rozhodla zpracovávat diplomovou práci právě na toto téma. Chtěla bych dosáhnout toho, aby má diplomová práce byla společností jako vzor v dalších účetních obdobích vzhledem k jejím aktivitám v zahraničí užitečná.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 KONCEPČNÍ RÁMEC

Problematikou celosvětové harmonizace účetnictví se zabývá Rada pro Mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards Board - IASB) se sídlem v Londýně. Tato rada byla ustavena v roce 2001, kdy v rámci restrukturalizace nahradila Výbor pro Mezinárodní účetní standardy (IASC), který vznikl v roce 1973. Mezinárodní účetní standardy zpracované a schválené touto organizací do roku 2001 jsou označovány IAS (International Accounting Standards), standardy nové popř. přepracované od roku 2002 jsou označovány novým názvem IFRS (International Financial Reporting Standards). [13]

Mezinárodní účetní standardy obsahují:

- úvod, jenž definuje účel Mezinárodních účetních standardů,
- předmluvu k výkladu standardů, v níž se stanovují tyto cíle:
 - ✓ formulovat a vyhlášovat účetní standardy, které by měly být dodržovány při zveřejňování finančních účetních výkazů; propagovat jejich celosvětové přijetí a dodržování,
 - ✓ pracovat všeobecně pro zlepšení a harmonizaci právních předpisů, účetních standardů a postupů vztahujících se k předkládání finančních účetních výkazů,
- koncepční rámec pro přípravu a předkládání účetních výkazů,
- účetní standardy.

Základními úkoly koncepčního rámce je zejména napomáhat:

- * radě při propagování harmonizace účetních standardů, postupů a právních předpisů vztahujících se k předkládání účetních výkazů,
- * účetním profesionálům při sestavování účetních výkazů a při zacházení s problémy, které zatím IAS neřeší,
- * národním institucím při vytváření národních účetních standardů,
- * uživatelům účetních výkazů při interpretaci informací obsažených v účetních výkazech sestavených v souladu s IAS,
- * auditorům při formulování jejich názorů, zda účetní výkazy jsou sestaveny v souladu s IAS.

Samostatný Koncepční rámec není účetním standardem a proto nedefinuje účetní postupy pro žádný konkrétní problém. Vychází z určitých předpokladů jako východisek, na nichž je založené účetní výkaznictví. Vymezuje jeho cíle i nástroje, jichž se má dosáhnout. Mezi ně náleží požadavky na kvalitativní charakteristiky účetních informací, definice a způsoby ocenění základních prvků účetních výkazů a pojetí zisku jako veličiny zajišťující uchování kapitálu. Je tedy určitou ideovou základnou, na níž je založeno sestavování účetních výkazů a řešení problémů zakotvených v jednotlivých účetních standardech.

Koncepční rámec se zabývá účetními výkazy finančního účetnictví určenými nejširšímu okruhu externích uživatelů, pro něž jsou tyto výkazy hlavním zdrojem informací o podniku. Takové výkazy se sestavují alespoň jednou ročně a jejich prioritním cílem je poskytovat informace o finanční pozici podniku, o jeho výkonnosti a o změnách ve finanční pozici. Právě tyto informace jsou totiž důležité pro rozhodování širokého spektra externích uživatelů, jako jsou současní i potenciální vlastníci, investoři, věřitelé, zákazníci atd. [3]

1.1 Právní přepisy

Pro české podniky jsou po vstupu do EU závazné zákonné normy Evropské unie. V ustanovení § 19 odst. 9 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, je stanovena povinnost obchodních společností, které jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů, a to buď v České republice nebo v ostatních členských státech Evropské unie, účtovat a sestavovat účetní závěrku podle Mezinárodních účetních standardů. Tato povinnost je stanovena v souladu s Čl. 5 Nařízení (ES) č. 1606/2002 Evropského parlamentu a Rady o používání Mezinárodních standardů.

V ustanovení § 23a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, jsou stanovena pravidla pro používání Mezinárodních účetních standardů zákonů pro sestavení konsolidované účetní závěrky. Povinnost použít IAS pro sestavení konsolidované účetní závěrky zakotvená v tomto ustanovení vychází z dikce Nařízení (ES) č. 1606/2002 o používání Mezinárodních účetních standardů, které ukládá konsolidujícím účetním jednotkám, jejichž cenné papíry jsou registrovány na regulovaném trhu cenných papírů v některém z členských států EU, sestavit konsolidovanou účetní závěrku podle IAS. [11]

Povinnost sestavovat konsolidovanou účetní závěrku za konsolidační celek má podnik, který je obchodní společností s dceřinými podniky. Osvobození od konsolidace je možné v případech, kdy ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se konsolidovaná účetní závěrka sestavuje, nejsou splněna alespoň dvě ze tří kritérií [12]:

- a) úhrn rozvah ke konsolidaci je vyšší než 350 mil. Kč (bez zohlednění oprávek, opravných položek a dalších korekcí),
- b) obrat je vyšší než 700 mil. Kč,
- c) průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu období je vyšší než 250.

1.2 Cíle a charakteristiky účetních výkazů

1.2.1 Cíle účetních výkazů

Jedním z prvořadých úkolů účetních výkazů je poskytovat údaje pro potřeby finančního řízení vlastní firmy. Tomuto základnímu požadavku se podřizuje jak členění aktiv a pasiv v rozvaze (z hlediska jejich dlouhodobosti a krátkodobosti, z hlediska likvidity, zadluženosti aj.), tak i obsah nákladů, výnosů a koncepce hospodářského výsledku ve výsledovce. [3]

Dalším cílem účetní závěrky je poskytovat informace o finanční pozici, výkonnosti a změnách ve finanční pozici podniku, jež jsou užitečné pro široký okruh uživatelů, kteří provádějí ekonomická rozhodnutí. [6]

Uživatelé dále požadují, aby pro svá (investiční, případně i jiná) rozhodnutí měli k dispozici řadu dalších, podrobnějších informací o:

- o struktuře zisku/ztráty – zda vznikl v provozní činnosti, při finančních transakcích podniku nebo z jeho nahodilých, neopakovaných i mimořádných aktivit. To vše má pro uživatele zásadní význam: ulehčuje jim orientaci v ekonomickém prostředí a umožňuje jim správně odhadnout budoucí vývoj,
- o transakcích, které se udály ve vlastním kapitálu, tj. o změnách v položkách tohoto kapitálu a o jejich příčinách,
- o a množství dalších, doplňkových informací, zveřejňovaných buď přímo ve výkazech nebo v komentáři k nim.

Účetní závěrky zpracované za tímto účelem splňují společné potřeby většiny uživatelů. Účetní závěrky však neposkytují veškeré informace, které mohou uživatelé potřebovat k provádění ekonomických rozhodnutí, neboť z velké části zobrazují hodnotové výsledky minulých událostí a zpravidla neposkytují naturální informace. [3]

1.2.2 Kvalitativní charakteristiky výkazů

Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky jsou rysy, které činí informace účetní závěrky užitečné pro uživatele. Čtyřmi hlavními kvalitativními charakteristikami jsou srozumitelnost, relevance, spolehlivost a srovnatelnost.

Srozumitelnost

Podstatnou vlastností informací uváděných v účetní závěrce je jejich snadná srozumitelnost pro uživatele. Z tohoto hlediska se u uživatelů předpokládá, že mají dostatečné znalosti podnikatelských a ekonomických aktivit, účetnictví a vůli studovat informace s náležitou pílí. Informace o složitých záležitostech, které jsou obsahem účetní závěrky vzhledem k jejich významu pro potřeby ekonomického rozhodování uživatelů, však z účetní závěrky nebudou vyňaty pouze z toho důvodu, že by pro určité uživatele mohlo být příliš obtížné jim porozumět.

Relevance

Aby informace byly užitečné, musí být z hlediska rozhodovacích potřeb uživatelů relevantní. Informace jsou relevantní, pokud ovlivňují ekonomická rozhodnutí uživatelů tím, že jim umožňují hodnotit minulé, současné nebo budoucí události nebo pokud potvrzují či korigují jejich minulé hodnocení. [8]

Významnost informace je dána její povahou a věcným obsahem, označovanými někdy souhrnně jako materiálnost. V některých případech sama povaha informace je postačující pro uznání její materiálnosti. Informace je věcná, jestliže by její opominutí nebo zkreslení v účetních výkazech ovlivnilo ekonomické rozhodnutí uživatelů. Závažnost věcného obsahu závisí v jednotlivém případě na velikosti vykazované položky, případně na odhadu chyby vzniklé v důsledku opominutí nebo zamlčení. [4]

Spolehlivost

Aby byly informace užitečné, musí být spolehlivé. Informace jsou spolehlivé, když neobsahují závažnou chybu a zkreslení a uživatelé se na ně mohou spolehnout, protože

představují věrně to, co buď mají vyjadřovat, nebo co lze oprávněně očekávat, že vyjadřují. Aby byly informace spolehlivé, musí důvěryhodně zobrazovat transakce a ostatní skutečnosti, které buď mají vyjadřovat nebo u nichž lze oprávněně očekávat, že vyjadřují.

Aby informace účetní závěrky byly spolehlivé, musí být nestranné, to je nezkreslené. Účetní závěrka není nestranná, pokud výběrem nebo uváděním informací ovlivňuje rozhodování nebo úsudek takovým způsobem, aby se dosáhlo předem stanoveného výsledku nebo závěru. Aby informace účetní závěrky byly spolehlivé, musí být – v relacích významnosti a nákladů na jejich získání – také úplné. Jejich opomenutí může být důvodem toho, že informace budou matoucí nebo klamné, a proto nespolehlivé a méně významné z hlediska jejich relevance. [8]

Srovnatelnost

Uživatelé musí mít možnost srovnávat informace účetní závěrky podniku v časové řadě, aby mohli rozpoznat trendy v jeho finanční pozici a výkonnosti. Uživatelé také musí mít možnost srovnání informací účetních závěrek různých podniků, aby mohli hodnotit jejich relativní finanční pozici, výkonnost a změny ve finanční pozici. Z těchto důvodů se oceňování a vykazování hodnotových efektů obdobných transakcí a jiných skutečností provádí konzistentně za podnik v průběhu času a konzistentně za různé podniky.

Důležitým průvodním jevem srovnatelnosti jako kvalitativní charakteristiky je, že uživatelé musí být informováni o účetních pravidlech použitých při sestavování účetní závěrky, o všech změnách těchto účetních pravidel a o účincích takových změn. Uživatelé musí mít také možnost identifikovat rozdíly mezi účetními pravidly, které podnik použil pro zobrazení obdobných transakcí a jiných skutečností v různých účetních obdobích a které aplikovaly různé podniky. Soulad s Mezinárodními účetními standardy, včetně zveřejnění účetních pravidel, jež podnik používá, napomáhá dosáhnout srovnatelnosti. [7]

1.3 Základní předpoklady

Předpoklad trvání podniku

Účetní závěrka vychází běžně z předpokladu, že podnik neuvažuje o ukončení činnosti a že bude pokračovat v podnikání v dohledné budoucnosti. Proto se předpokládá, že podnik ani nemá v úmyslu, ani není nucen likvidovat nebo podstatně zúžit rozsah své podnikatelské činnosti; pokud takový záměr nebo potřeba existují, musí být účetní závěrka zpracována na odlišné bázi a tato báze musí být zveřejněna.

Akruální báze

Aby účetní závěrka plnila svůj cíl, sestavuje se na akruální účetní bázi. Při aplikaci akruální báze jsou výsledky transakcí a jiných skutečností předmětem uznání v období, kdy k nim dochází a jsou zobrazeny v účetních knihách a vykázány v účetní závěrce v obdobích, k nimž se vztahují. Účetní závěrka zpracovaná na akruální bázi informuje uživatele nejen o minulých transakcích, které mají vliv na příjmy a výdaje peněz, ale také o závazcích platit peníze v budoucnu a o zdrojích, které představují přírůstek peněz v budoucnu. Proto poskytují takové informace o minulých transakcích a jiných skutečnostech, které mají největší význam pro uživatele při provádění ekonomických rozhodnutí. [8]

2 MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY

Předností IAS je přesnost a přehlednost ve vymezení základních zásad, v přesném vymezení základních pojmů a v řešení dílčích problémových oblastí účetnictví. [3]

Rada IASB vydala již 41 účetních standardů, jež se zabývají podstatnou částí problematiky ovlivňující věcnou náplň účetních výkazů. Počet standardů se mění, některé jsou rušeny a nahrazovány novými. V příloze P II uvádím kompletní seznam Mezinárodních účetních standardů.

2.1 IAS 1 – Sestavování a zveřejňování účetní závěrky

Cílem tohoto standardu je stanovit základnu pro předkládání standardní účetní závěrky, aby se zajistila srovnatelnost jak mezi účetními závěrkami podniku za předchozí období, tak mezi účetními závěrkami jiných podniků. K dosažení tohoto cíle vytyčuje tento standard všeobecná ustanovení o předkládání účetní závěrky, směrnice týkající se její struktury a minimální požadavky na obsah účetní závěrky. Rozpoznávání, vyčíslování a zveřejňování specifických transakcí a událostí se provádí v souladu s ostatními Mezinárodními účetními standardy.

Účetní závěrka je strukturované finanční vyjádření finanční pozice a transakcí uskutečněných podnikem. Cílem standardní účetní závěrky je poskytnout informace o finanční pozici, výkonnosti a peněžních tocích podniku, které jsou širokému okruhu uživatelů užitečné při ekonomických rozhodování. Účetní závěrka také ukazuje výsledky hospodaření managementu s jemu svěřenými zdroji. K dosažení tohoto cíle poskytuje účetní závěrka informace o jeho [7]:

- ✓ aktivech,
- ✓ závazcích,
- ✓ vlastním kapitálu,
- ✓ výnosech a nákladech, včetně zisků a ztrát,
- ✓ peněžních tocích.

Za přípravu a předkládání účetní závěrky je odpovědné představenstvo nebo jiný orgán vedení podniku.

Kompletní sada výkazů účetní závěrky obsahuje tyto součásti [8]:

- a) rozvahu,
- b) výsledovku,
- c) výkaz zahrnující buď:
 - všechny změny ve vlastním kapitálu; nebo
 - změny ve vlastním kapitálu jiné než ty, které vyplývají z kapitálových transakcí s vlastníky a z rozdělování vlastníkům,
- d) výkaz peněžních toků,
- e) účetní pravidla a vysvětlující komentář.

Standard dále obsahuje všeobecné zásady, mezi které patří věrný a pravdivý obraz, věrné zobrazení a prohlášení o shodě účetní závěrky se všemi IAS. Pokud je účetní závěrka sestavena v souladu s Mezinárodními účetními standardy, podnik tuto skutečnost zveřejní. Ve výjimečných případech podnik nemusí dodržovat některé standardy, pokud by byly na překážku věrného a pravdivého zobrazení. Musí však zveřejnit proč tak učinil. [5]

Vedení podniku volí a aplikuje svá účetní pravidla tak, aby účetní závěrka byla v souladu se všemi požadavky každého aplikovatelného Mezinárodního účetního standardu. Tam, kde neexistuje specifický požadavek, by mělo vedení podniku vyvinout pravidla k zajištění toho, aby účetní závěrka poskytovala informace, které jsou relevantní pro rozhodovací potřeby uživatelů. Účetní pravidla jsou specifické principy, základny, konvence, postupy a praktiky přijaté podnikem pro přípravu a předkládání účetní závěrky. [7]

2.1.1 První aplikace IAS/IFRS

Standard se používá pro přípravu účetních závěrek, které jsou poprvé sestaveny v souladu s IFRS a přípravu mezitímních účetních závěrek. Pod pojmem první aplikace patří ty účetní závěrky, které vysloveně deklarují plnou shodu s konceptem IFRS.

První aplikace zpracovaná v souladu s Mezinárodními účetními standardy (IFRS) jako primárního účetního systému vyžaduje zpětnou aplikaci všech standardů platných k rozvahovému dni v prvních výkazech sestavených podle IFRS, s výjimkami především pro dlouhodobý majetek a ostatní aktiva, podnikové kombinace a účtování penzijního plánu. Podnik připraví k datu přechodu na vykazování podle IFRS zahajovací rozvahu, která nemusí být zveřejněna v rámci první účetní závěrky zpracované podle IFRS. Při přípravě

zahajovací rozvahy a první účetní závěrky podle IFRS podnik použije účetní pravidla účinná k datu první účetní závěrky. Po sestavení zahajovací rozvahy podnik překlasifikuje v souladu s IAS/IFRS aktiva a závazky, které byly vykázány jako jiný typ aktiva, závazku nebo vlastního kapitálu a které jsou oceněné v souladu s IAS/IFRS. Téměř všechny úpravy vzniklé v důsledku první aplikace IFRS musí být obsaženy v počátečním stavu nerozdělených zisků a ztrát v prvním období prezentovaném podle IFRS. Některé úpravy se promítají do goodwillu nebo do jiných složek vlastního kapitálu.

Srovnatelné informace (s výjimkou finančních nástrojů) musí být připraveny a prezentovány na základě IFRS. Podnik vysvětlí dopad přechodu na IAS na finanční postavení, výkonnost a peněžní toky a doloží rozdíl ve výši vlastního kapitálu a čistého zisku zjištěného podle předchozích pravidel a podle IAS k datu přechodu na IAS [12].

2.1.2 Základní předpoklady a kvalitativní charakteristiky

Mezi základní předpoklady pro sestavování účetní závěrky jsou uváděny předpoklad trvání podniku a aktuální princip (viz kapitola 1.3).

Mezi kvalitativní charakteristiky účetní závěrky standard zahrnuje konzistenci vykazování, významnost a agregaci, kompenzaci a srovnávací informace.

Konzistence vykazování

Vykazování a klasifikace položek účetní závěrky se dodržují z jednoho období do následujícího s výjimkou, kdy [7]:

- výrazná změna v podstatě operací podniku nebo revize předkládání jeho účetní závěrky prokazuje, že změna povede k vhodnějšímu vykázání událostí nebo transakcí,
- změna ve vykazování je požadována Mezinárodním účetním standardem.

Pokud dojde k situaci, že je třeba provést změnu ve způsobu vykazování, je třeba tuto skutečnost zveřejnit.

Významnost a agregace

Každá významná položka je v účetní závěrce vykázána samostatně. Nevýznamné částky se agregují s částkami podobné povahy nebo funkce a nemusí být vykazovány samostatně. Výsledkem procesu agregace a klasifikace je předkládání zhuštěných a roztríděných údajů,

které tvoří řádkové položky buď přímo v účetních výkazech, nebo v příloze. V této souvislosti je informace významná, pokud by její nezveřejnění mělo vliv na ekonomická rozhodnutí uživatelů přijímaná na základě účetní závěrky.

Kompenzace

Aktiva a závazky se nekompenzují, vyjma případů, kdy je kompenzace požadována nebo povolena jiným IAS. Položky výnosů a nákladů lze kompenzovat, pokud to IAS požaduje nebo povoluje; nebo zisky (ztráty) a související náklady vyplývající ze stejné nebo podobné transakce nejsou významné.

Srovnávací informace

Pokud Mezinárodní účetní standard nepovoluje nebo nepožaduje jinak, zveřejňují se srovnávací informace minulého období pro všechny číselné informace v účetní závěrce. Srovnávací informace mohou mít vysvětlující nebo popisnou formu, pokud je to vhodné k porozumění účetní závěrky běžného období.

Účetní závěrka je jasně identifikovaná a odlišná od jiných informací v rámci stejných publikovaných dokumentů. Každý účetní výkaz je jasně identifikován. Pokud je to nutné pro náležité pochopení předkládaných informací, jsou mimoto výrazně uvedeny informace o názvu podniku, zda se účetní závěrka vztahuje na individuální podnik nebo skupinu podniků, informace o rozvahovém dni nebo období, které účetní výkaz pokrývá, měna použitá pro vykazování a míra přesnosti použitá pro vykazování číselných údajů v účetní závěrce.

Účetní závěrka se předkládá nejméně jednou ročně. Pokud se ve výjimečných situacích mění rozvahový den podniku a roční závěrka se předkládá za období delší nebo kratší než jeden rok, podnik zveřejní formou dodatku důvod, proč je použito jiné období než jeden rok a skutečnost, že srovnávací částky ve výsledovce, změnách ve vlastním kapitálu, peněžních tocích a souvisejícím komentáři nejsou srovnatelné [7].

2.1.3 Požadavky na rozvahu a výsledovku

Standard nechává na rozhodnutí podniku, zda bude aktiva v rozvaze vykazovat v rozdělení na krátkodobá a dlouhodobá. Dlouhodobá a krátkodobá aktiva lze rozdělit podle doby užitečnosti, buď do jednoho roku a nad jeden rok, nebo v rámci provozního cyklu. Standard požaduje vykázat položky rozvahy v minimálním členění na [2]:

- a) Pozemky, budovy a zařízení
- b) Nehmotná aktiva
- c) Finanční aktiva s výjimkou d), f), g)
- d) Investice zachycené ekvivalenční metodou
- e) Zásoby
- f) Obchodní a jiné pohledávky
- g) Peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty
- h) Obchodní a jiné závazky
- i) Daňové závazky
- j) Rezervy
- k) Dlouhodobé úročené závazky
- l) Menšinové podíly
- m) Emitovaný kapitál a rezervní fond

Standard dále uvádí minimální požadavky na položky vykazované ve výsledovce:

- a) Výnosy
- b) Výsledky provozní činnosti
- c) Finanční náklady
- d) Podíl zisků a ztrát přidružených podniků při ekvivalenční metodě
- e) Daňové náklady
- f) Zisk a nebo ztráta z běžných činností
- g) Mimořádné položky
- h) Menšinový podíl
- i) Čistý zisk nebo ztrátu za období

Standard požaduje, aby buď ve výsledovce, nebo v komentáři byla provedena analýza nákladů v členění založeném buď na druhu nákladů, nebo na funkci (účelu) nákladu. Podnik, který klasifikuje náklady podle funkcí, zveřejní dodatečné informace o druzích nákladů.

Standard dále požaduje zveřejnit jako součást účetní závěrky výkaz, který uvádí změny ve vlastním kapitálu minimálně v tomto členění:

- a) Čistý zisk nebo ztráta
- b) Každá položka výnosů a nákladů vykázána přímo ve vlastním kapitálu a jejich součet
- c) Kumulativní součást změn v účetních pravidlech a opravy zásadních chyb (IAS 8)
- d) Kapitálové transakce s vlastníky a rozdělování vlastníkům
- e) Stav kumulovaného zisku nebo ztráty na počátku a na konci období
- f) Porovnání každé položky základního kapitálu na začátku i na konci účetního období .

2.2 IAS 2 – Zásoby

Cílem tohoto standardu je stanovit způsob účetního zobrazení zásob v systému historických nákladů. Hlavní otázkou účetnictví o zásobách je vyjádření úrovně nákladů na pořízení, která má být uznána jako aktivum a vedena jako aktivum až do okamžiku, kdy budou realizovány související výnosy. Standard popisuje praktické postupy, jak identifikovat náklady na pořízení a jak je následně uznat jako náklady ovlivňující zisk, včetně postupů pro jakékoliv snížení jejich ocenění na čistou realizovatelnou hodnotu. Standard také popisuje nákladové vzorce, které se využívají při přiřazování nákladů na pořízení různým druhům zásob.

Tento standard se používá pro účetní závěrky zpracované v kontextu systému historických nákladů, a to pro účetní zobrazení zásob s výjimkou nedokončené výroby vznikající na základě stavebních smluv (viz IAS 11), finančních instrumentů a zásob výrobců, zemědělských a lesních produktů, nerostných rud a zemědělské výroby a biologických aktiv souvisejících se zemědělskou činností (viz IAS 41).

Zásoby se oceňují na nižší z úrovní nákladů na jejich pořízení a čisté realizovatelné hodnoty. Náklady na pořízení zásob zahrnují veškeré náklady na nákup, přeměnu a ostatní náklady vynaložené v souvislosti s uvedením zásob na jejich současné místo a do jejich současného stavu.

Náklady na nákup zahrnují cenu pořízení, dovozní cla a jiné daně (kromě těch, které podnik následně získá zpět od daňových úřadů), dopravu, náklady na manipulaci a ostatní náklady přímo přiřaditelné pořízení zboží, materiálu a služeb. Náklady na nákup se snižují o obchodní srážky a slevy. Náklady na přeměnu zboží zahrnují náklady přímo související s jednotkami výroby, jako jsou přímé osobní náklady. Zahrnují také fixní a variabilní výrobní režii, které byly přiřazeny v souvislosti s přeměnou materiálu na hotové výrobky. Ostatní náklady pořízení se zahrnují do ocenění zásob v případě, že byly vynaloženy v souvislosti s uvedením zásob na současné místo a do současného stavu.

Do ocenění zásob nelze zahrnout neobvykle vynaložené práce, velké množství odpadu, náklady na skladování, které není nutné ve výrobním procesu, správní režie, které nepřispívají k uvedení zásob na jejich současné místo a do současného stavu. [2]

Zásoby jsou podle IAS definována jako aktiva držena za účelem prodeje v běžném podnikání, ve výrobním procesu, určená k prodeji nebo ve formě materiálu nebo obdobných dodávek, které se spotřebují ve výrobním procesu nebo při poskytování služeb. [7]

Když se zásoby prodají, je jejich účetní hodnota uznána jako náklad ovlivňující zisk, a to v období, v němž jsou uznány související výnosy. Snížení ocenění zásob na úroveň čisté realizovatelné hodnoty a odpis všech ztrát by měly být uznány jako náklady ovlivňující zisk v období, kdy se snížení ocenění nebo ztráta projeví. Všechna storna sníženého ocenění, vznikající na základě zvýšení čisté realizovatelné hodnoty, jsou uznána jako snížení nákladů ovlivňující zisk, a to v období, v němž k tomuto stornu dojde. Takový způsob uznání nákladů prodaných zásob vede k přiřazení nákladů výnosům. Některé zásoby mohou být přiřazeny jiným účtům aktiv, například zásoby použité jako součást pozemků, budov a zařízení pořízených ve vlastní režii. Zásoby, které tvoří části jiného aktiva, se odepisují do nákladů ovlivňující zisk během doby použitelnosti tohoto aktiva.

Standard dále požaduje zveřejnit následující informace [5]:

- účetní zásady, které účetní jednotka respektuje při kvantifikaci zásob, a to až do úrovně nákladových vzorců,
- celkovou hodnotově vyjádřenou výši zásob, dále rozčleněnou podle druhů zásob „v členění vhodném pro podnik“, ovšem při respektování obecného

členění zásob na zboží, suroviny, materiál, nedokončenou výrobu a hotové výrobky,

- výši zásob v čisté realizovatelné hodnotě,
- celkovou výši zúčtovaných opravných položek k zásobám včetně popisu důvodů, které účetní jednotku vedly ke snížení nebo eliminaci opravné položky,
- hodnotově vyjádřenou výši zásob, které byly dány do zástavy jako záruka krytí závazků účetní jednotky.

2.3 IAS 7 – Výkaz peněžních toků

Za hlavní účel informací z výkazu Cash Flow je považováno zobrazení schopnosti podniku vytvářet peníze a peněžní ekvivalenty a poskytnutí podkladů pro stanovení potřeb podniku využívat peněžních toků. Výkaz Cash Flow je nedílnou součástí výkazů podniku za každé účetní období. Základním požadavkem je prezentovat peněžní toky za dané období v členění: peněžní toky z provozních a investičních činností a financování, aby bylo z výkazu zřejmé, jak ovlivňují tyto činnosti finanční situaci podniku

IAS 7 dále uvádí dva základní přístupy k vykazování peněžního toku z provozní činnosti: přímou a nepřímou metodu. Charakteristickým rysem přímé metody je uvedení hlavních skupin peněžních příjmů a výdajů v nekompenzované (hrubé) podobě. IAS 7 preferuje právě tuto metodu, neboť umožňuje lépe odhadovat budoucí peněžní toky a dává k dispozici informace, které nevyplývají z výkazu založeném na nepřímé metodě. [5]

Výsledkem nepřímé metody je čistý (kompenzovaný) peněžní tok z provozní činnosti, který je získán úpravou čistého hospodářského výsledku o změny stavu zásob, provozních pohledávek a závazků za období, nepeněžní položky (odpisy, změny stavu rezerv, nerealizované kurzové zisky a ztráty, odložená daň apod.) a všechny další položky, které souvisejí s peněžními toky z investiční nebo finanční činnosti. Podnik vykazuje samostatně hlavní třídy hrubých peněžních příjmů a hrubých peněžních úhrad z investiční činnosti a z financování, to znamená pomocí přímé metody.

V tomto standardu je doporučeno zveřejnit dodatečné informace spolu s komentářem vedení a zahrnuje zveřejnit [7]:

- částku významných zůstatků peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů držených dceřiným podnikem, které nejsou k dispozici pro užití skupinou,
- částku nevyčerpaných výpůjčních příslibů, které mohou být k dispozici pro budoucí provozní činnost,
- úhrnné částky peněžních toků z provozní, investiční a finanční činnosti, které se vztahují k podílům nA společných podnicích vykazovaných za použití poměrné konsolidace,
- oddělení částky peněžních toků, která představuje zvýšení provozní kapacity od částky, která je potřebná k jejímu udržení,
- částku peněžních toků vzniklých z hlavní činnosti, z investiční činnosti a z financování za každé vykazované odvětví a uzemní segment.

2.4 IAS 12 – Daně ze zisku

Cílem tohoto standardu je stanovit přístup k účetnímu řešení daní ze zisku. Zásadní otázkou v oblasti účtování daní ze zisku je, jak zúčtovat běžné a budoucí daňové důsledky budoucí úhrady účetních hodnot aktiv, které jsou vykázány v rozvaze podniku a transakcí a ostatních událostí běžného období, které jsou vykázány v účetní závěrce podniku. Pro účely tohoto standardu daně ze zisku zahrnují veškeré daně placené doma i v zahraničí, které jsou počítané ze zdanitelných zisků. [7]

Splatná daň v běžném a předchozím období by měla být v nesplaceném rozsahu rozpoznána jako závazek. Odložený daňový závazek by měl být rozpoznán u všech připočitatelných přechodných rozdílů, pokud odložený daňový závazek nevzniká z: goodwillu, jehož odpis není odčitatelný pro daňové účely; nebo počáteční rozpoznání aktiv nebo pasiv v transakcích, které nejsou podnikovými kombinacemi a v době transakce neovlivní ani účetní ani daňový hospodářský výsledek.

Podstatné při uznávání aktiv nebo pasiv je, že vykazující podnik očekává dodatečnou úhradu nebo zaplacení zúčtovaných položek aktiv nebo pasiv. Jestliže je pravděpodobné, že dodatečná úhrada nebo zaplacení uvedených položek způsobí větší (menší) budoucí placenou daň, než by byla, kdyby tato úhrada nebo zaplacení neměly žádný daňový dopad, tento standard požaduje, aby podnik vykazoval odložený daňový závazek (nebo daňovou pohledávku) s určitými výjimkami. [5]

Hlavní prvky daňového nákladu (výnosu) se zveřejňují odděleně. Prvky daňového nákladu (výnosu) musí zahrnovat [7]:

- splatný daňový náklad (výnos),
- všechny úpravy vykazované v období pro splatnou daň předchozích období,
- částku odloženého daňového nákladu vztahující se ke vzniku nebo ke zrušení přechodných rozdílů,
- částku odloženého daňového nákladu ze změn v daňových sazbách nebo zavedení nových daní.

2.5 IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení

Cílem tohoto standardu je popsat přístup k účtování pozemků, budov a zařízení. Základní problémy v účtování pozemků, budov a zařízení spočívají v časovém uznání aktiv, určení jejich účetních hodnot a ve vztahu k nim účtování odpisů. Tento standard požaduje, aby položka pozemku, budov a zařízení byla uznána jako aktivum, když splňuje definice a uznaná kritéria pro aktivum uvedená v Koncepčním rámci pro přípravu a předkládání účetní závěrky.

Tento standard se aplikuje na účtování pozemků, budov a zařízení, s výjimkou případu, kdy jiný Mezinárodní účetní standard požaduje nebo dovoluje odlišný účetní postup. Tento standard se nepoužívá pro [7]:

- a) biologická aktiva související se zemědělskou činností,
- b) práva k nerostům, průzkum a těžbu nerostů, ropy, zemního plynu a podobných neobnovitelných zdrojů.

Nicméně tento standard se aplikuje na pozemky, budovy a zařízení užitá k rozvoji nebo podpoře činností nebo aktiv uvedených v bodě a) nebo b), ale oddělených od těchto činností nebo aktiv.

Pozemky, budovy a zařízení jsou nehmotná aktiva, která podnik drží z důvodu používání ve výrobě nebo zásobování zbožím či službami, pro pronájem jiným, nebo k administrativním účelům a očekává se, že budou užívány během více než jednoho období.

Jakákoliv položka pozemku, budov a zařízení se vykazuje jako aktivum, jestliže:

- ✓ je pravděpodobné, že podnik bude mít z aktiva budoucí ekonomický užitek (podnik musí obdržet prospěch přisuzovaný aktivu a postoupí rizika s tím spojená); a
- ✓ pořizovací náklady tohoto aktiva mohou být podnikem spolehlivě měřeny.

Pozemky, budovy a zařízení představují často hlavní podíl na celkových aktivech podniku, a proto jsou významné při prezentaci jeho finanční pozice. Navíc na určení toho, zda výdaj reprezentuje aktivum nebo náklad může mít velký vliv na vykazované výsledky z podnikových operací.

Standard vymezuje podmínky pro definování samostatné položky pozemků, budov a zařízení a požaduje užít kritéria v definice podle specifických typů podniků. Dovoluje agregovat jednotlivé nevýznamné položky. Za položku pozemků, budov a zařízení jsou považovány i hlavní náhradní díly a součásti zařízení, pokud se předpokládá, že je podnik bude užívat více než jedno účetní období nebo pokud je možné je použít pouze ve vztahu k položce pozemků, budov a zařízení. V případě, že jednotlivé části aktiva mají různou dobu použitelnosti, považuje standard za vhodné rozdělit je do jednotlivých částí a účtovat o nich a odepisovat je odděleně. [2]

Položka pozemků, budov a zařízení uznána jako aktivum se na počátku oceňuje pořizovacími náklady. Pořizovací náklady se skládají z nákupní ceny a dovozních cel, daní, které nelze nárokovat a přímo přiřaditelných nákladů určených k uvedení aktiva do provozu. Slevy a obchodní rabaty se odečítají. Mezi přímo přiřaditelné náklady standard zařazuje např. náklad na přípravu místa, náklady na dopravu a manipulaci, náklady na demontáž, přemístění a montáž, poplatky profesním specialistům apod. Správní a režijní náklady jsou součástí nákladů na pozemky, budovy a zařízení, pokud jsou přímo vztaženy k pořízení aktiva nebo zavádějí aktivum do provozu. Náklady na záběh v předvýrobní náklady jsou součástí nákladů aktiva, jen pokud jsou nezbytné k jeho uvedení do provozu. Počáteční provozní ztráty jsou uznány jako náklad. Náklady na pořízení aktiva vyrobeného ve vlastní režii jsou stanoveny stejně jako u nakoupeného aktiva.

Do hodnoty aktiva nemohou být zahrnuty nadměrně spotřebovaný materiál a nadměrná práce. V omezených případech se do ocenění aktiva zahrnují výpůjční náklady v souladu s alternativním řešením IAS 23. Účetní hodnota aktiva může být snížena o dotaci (IAS 20).

Pokud je platba za pořízení položky pozemků, budov a zařízení splatná v delším časovém horizontu, je pořizovací cena aktiva stanovena jako současná hodnota budoucí úhrady. Rozdíl mezi nominální hodnotou závazku a součastnou hodnotou je uznán jako úrok po dobu splatnosti závazku. [6]

Následné výdaje vztahující se k položce pozemků, budov a zařízení, které již byly uznány, mohou být přidány k účetní hodnotě aktiva, jestliže je pravděpodobné, že podniku přinesou budoucí ekonomické užitky nad původně odhadnutý standardní výkon existujícího aktiva. Všechny další vedlejší náklady by měly být uznány jako náklady v období, ve kterém byly vynaloženy [1].

Pro následné ocenění nehmotných aktiv existují dva modely, model pořizovací ceny a model přecenění. Při použití **modelu pořizovací ceny** je položka hmotných aktiv uváděna v hodnotě svých nákladů pořízení po odečtení opravek a ztrát ze snížení hodnoty. **Model přecenění** uvádí, že položka hmotných aktiv může být vykázána v přeceněné částce, která odpovídá reálné hodnotě k datu přecenění po odečtení nákladných opravek a ztrát ze snížení hodnoty. Reálnou hodnotu pozemků, budov a zařízení je obvykle tržní cena, která bývá stanovena odborným odhadem. Při přecenění jedné položky pozemků, budov a zařízení je třeba přecenit celou třídu, do které aktivum patří. Standard doporučuje provádět přecenění každých 3 až 5 let. Pokud dochází k přecenění hmotného aktiva, je třeba současně přecenit i oprávk. Standard navrhuje dva způsoby přecenění opravek. Oprávky lze přepočítat stejným poměrem jako změnu brutto účetní hodnoty aktiva, nebo oprávky lze vyloučit z účetnictví proti brutto účetní hodnotě aktiva a netto částka je pak přepočtena na přeceněnou částku aktiva. Pokud je výsledkem přecenění zvýšená účetní hodnota aktiva, zvýšení se zaúčtuje přímo ve prospěch vlastního kapitálu, v položce fond z přecenění. Snížení hodnoty z přecenění se zaúčtuje oproti odpovídajícímu přebytku v rozsahu, v němž snížení nepřevyšuje částku přebytku u stejného aktiva. Jestliže je výsledkem přecenění snížená účetní hodnota aktiva, zaúčtuje se jako náklad.

Částka odpisů položky pozemků, budov a zařízení se systematicky alokuje během doby použitelnosti. Použitá metoda odpisování by měla odrážet způsob, kterým jsou ekonomické užitky z aktiva využívány podnikem. Odpis v každém období by měl zachycen jako náklad, pokud není zahrnut do vykázané účetní hodnoty jiného aktiva.

Položka pozemků, budov a zařízení se vyloučí z rozvahy při vyřazení nebo když je aktivum trvale vyloučeno z užívání a z jeho prodeje se neočekávají žádné budoucí

ekonomické užitky. Zisky a ztráty plynoucí z likvidace a vyřazení položky pozemků, budov a zařízení se určí jako rozdíl mezi odhadnutým čistým výnosem z prodeje a vykázanou účetní hodnotou aktiva a vykáží se jako výnos nebo náklad ve výsledovce. [7]

2.6 IAS 17 – Leasingy

Cílem tohoto standardu je stanovit pro nájemce a pronajímatele vhodné účetní postupy a údaje ke zveřejnění používané ve vztahu k finančnímu a operativnímu leasingu.

Standard se používá v účetnictví a u všech leasingů kromě leasingů k průzkumu a využití nerostů, ropy, zemního plynu, licenčních smluv pro položky jako jsou filmy, videozáznamy, rukopisy a autorská práva a podobně. Standard se dále nepoužívá jako základ pro ocenění majetku v držení nájemců, který je účtován jako investice do nemovitostí (podle IAS 40) nebo biologických aktiv v držení nájemců v rámci finančního leasingu (podle IAS 41).

Klasifikace leasingů přijatá v tomto standardu je založena na rozsahu rizika (např. ztráty z nevyužití kapacity nebo technologické zastaralosti a změny návratnosti vzhledem k měnícím se ekonomickým podmínkám) a odměn (očekávané výnosové operace během ekonomické životnosti a zisk ze zhodnocení nebo realizace zbytkové hodnoty aktiva) vyplývajících z vlastnictví pronajatého aktiva náležejícího pronajímateli nebo nájemci. [5]

Nájemce uzná finanční leasing ve své rozvaze jako aktiva a závazky oceněné v nižší částce z reálné hodnoty nebo současné hodnoty minimálních leasingových plateb. Při výpočtu současné hodnoty se použije jako diskontní faktor implicitní úroková míra, pokud ji nelze stanovit tak přírůstková výpůjční úroková míra u nájemce. Leasingové splátky se rozdělí na snížení závazku a finanční náklady. Finanční náklady jsou alokovány tak, aby byla zajištěna konstantní úroková míra u zbývajících zůstatku závazku za každé období. Odpisy aktiva by měly být konzistentní s odpisy jiných aktiv, které nájemce vlastní.

Pronajímatel uzná aktiva držená v rámci finančního leasingu ve své rozvaze jako pohledávku v částce, která se rovná čisté investici do leasingu. Leasingové platby snižují hodnotu pohledávky a jsou uznány jako finanční výnos. Finanční výnosy jsou alokovány tak, aby byla zajištěna konstantní úroková míra u zůstatku čisté investice do leasingu.

Leasingové platby u nájemce v rámci operativního leasingu by měly být uznány jako náklad ve výsledovce rovnoměrně po dobu leasingového vztahu.

Pronajímatel by měl vykazovat aktiva, která jsou předmětem operativního leasingu v rozvaze podle povahy aktiva. Výnos z operativního leasingu se zobrazuje ve výnosech rovnoměrně během doby leasingu. Odpisy pronajímaných aktiv jsou konzistentní s odpisy jiných aktiv, které pronajímatel vlastní. [2]

Standard požaduje zveřejnit následující údaje:

U finančního leasingu [7]:

- pro každou třídu aktiv jejich čistou účetní hodnotu k rozvahovému dni,
- budoucí minimální platby, jejich současnou hodnotu a vysvětlení rozdílu mezi nimi,
- rozdělení budoucích minimálních leasingových plateb na splatné do 1 roku, od 2 do 5 let a nad 5 let,
- nerealizovaný finanční výnos,
- nezaručenou zbytkovou hodnotu.

U operativního leasingu:

- souhrn budoucích minimálních leasingových plateb pro období rozdělené do 1 roku, od 2 do 5 let a nad 5 let,
- celkovou výši podmíněného nájemného uznaného jako výnos.

2.7 IAS 18 – Výnosy

Cílem tohoto standardu je stanovit účetní řešení výnosů vznikajících z různých typů transakcí a událostí. Primárním problémem při účtování výnosů je stanovit, kdy výnos nastal. Výnosy jsou zachyceny v okamžiku, kdy pravděpodobné, že do podniku poplynou budoucí ekonomické užitky, které mohou být spolehlivě oceněny. Tento standard určuje okolnosti, za kterých budou daná kritéria splněna, a výnosy budou tedy vykázány.

Tento standard se uplatňuje pro účtování výnosů vznikajících z následujících transakcí a událostí: prodej zboží, poskytování služeb a užití podnikových aktiv jinými stranami, přinášející úroky, licenční poplatky a dividendy.

Výnosy jsou hrubé přírůstky ekonomických užitků během období, které vznikají běžnými podnikovými činnostmi, jestliže tyto přírůstky vedou ke zvýšení vlastního kapitálu

odlišnému od jeho zvýšení v souvislosti s příspěvky vlastníků. Výnosy se oceňují v reálné hodnotě přijaté nebo nárokové protihodnoty. Reálná hodnota je částka, za kterou by bylo možno směnit aktivum nebo vyrovnat závazek mezi informovanými partnery ochotnými uskutečnit transakci za obvyklých podmínek. Částka výnosů vzniklá z transakce je obvykle stanovena mezi podnikem a kupujícím nebo uživatelem aktiva.

Kritéria pro uznání výnosů v tomto standardu jsou obvykle aplikována samostatně u každé transakce. Za určitých okolností je však nezbytné aplikovat tato kritéria na samostatně identifikovatelné složky jednotlivé transakce v zájmu toho, aby byla objasněna podstata transakce. [7]

Prodej zboží

Výnos z prodeje zboží by měl být uznán, jsou-li všechny splněny následující podmínky: podnik převedl na kupujícího významná rizika a odměny z vlastnictví zboží; podnik si nezachovává pokračující manažerskou angažovanost v míře obvykle spojované s vlastnictvím prodaného zboží, ani skutečnou kontrolu nad tímto zbožím; částka výnosů může být spolehlivě oceněna; je pravděpodobné, že ekonomické užitky, které jsou s transakcí spojeny, poplynou do podniku; vzniklé náklady nebo náklady, které s ohledem na transakci teprve vzniknou, mohou být spolehlivě oceněny.

Poskytování služeb

Může-li být spolehlivě odhadnut výsledek transakce, která zahrnuje poskytnutí služeb, uznání výnosů spojených s transakcí lze provést odkazem na stupeň dokončení celé transakce k rozvahovému dni. Výsledek transakce lze spolehlivě odhadnout, pokud jsou současně splněny následující podmínky: částka výnosu může být spolehlivě oceněna; je pravděpodobné, že ekonomické užitky spojené s transakcí poplynou do podniku; k rozvahovému dni je možné spolehlivě stanovit stupeň dokončení transakce a vynaložené náklady transakce a náklady jejího dokončení mohou být spolehlivě oceněny. [2]

Výnosy a náklady, které se vztahují ke stejné transakci, se vykazují současně. Výnosy se nemohou vykázat, pokud nelze spolehlivě ocenit příslušné náklady, v takových případech je třeba každou již přijatou úhradu z prodeje zboží vykázat jako závazek.

Standard požaduje zveřejnit následující údaje [7]:

- účetní pravidla uplatňovaná při vykazování výnosů včetně metod užívaných pro stanovení stupně dokončení transakcí zahrnující poskytování služeb,
- částky všech významných výnosových kategorií docílených během účetního období včetně výnosů vyplývajících z prodeje zboží, poskytování služeb, úroků, licenčních poplatků, dividend,
- částku výnosů vzešlých ze směn zboží nebo služeb zahrnutých v každé vyznané kategorii výnosů.

2.8 IAS 19 – Zaměstnanecké požitky

Cílem standardu je popsat účtování a zveřejňování zaměstnaneckých požitků. Standard vyžaduje, aby podnik uznal závazek v okamžiku, kdy zaměstnanec poskytoval své služby výměnou za zaměstnanecké požitky vyplácené v budoucnosti a náklad v okamžiku, kdy spotřeboval ekonomický užitek plynoucí ze služeb poskytnutých zaměstnancem výměnou za zaměstnanecké požitky.

Standard dále rozlišuje jednotlivé druhy zaměstnaneckých požitků. Rozděluje je do pěti skupin: krátkodobé zaměstnanecké požitky, požitky po skončení pracovního poměru, ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky, požitky při předčasném ukončení pracovního poměru a odměny vázané na vlastní kapitál. Každá z kategorií má jiné charakteristiky, proto tento standard stanovuje pro každou z nich zvláštní požadavky.

Standard definuje zaměstnanecké požitky jako všechny formy plnění poskytované podnikem zaměstnancům výměnou za jejich služby. Krátkodobé zaměstnanecké požitky jsou zaměstnanecké požitky, které jsou zcela splatné do dvanácti měsíců od konce období, ve kterém zaměstnanci poskytli podniku příslušné služby.

Pokud poskytuje zaměstnanec podniku v průběhu účetního období svoje služby, podnik nediskontovanou hodnotu krátkodobého zaměstnaneckého požitku, jehož výplatu lze výměnou za poskytnuté služby očekávat, vykáže jako závazek (výdaj příštího období) po odečtení všech předem vyplacených částech nebo jako náklad, pokud jiný IAS nevyžaduje zahrnutí požitků do pořizovací ceny aktiva. [7]

2.9 IAS 23 – Výpůjční náklady

Cílem tohoto standardu je stanovit účetní řešení výpůjčních nákladů. Tento standard všeobecně požaduje okamžité vynaložení výpůjčních nákladů. Standard však dovoluje jako povolené alternativní řešení aktivaci výpůjčních nákladů, které jsou přímo účelově vztaženy k akvizici podniku, výstavbě nebo výrobě způsobilého aktiva. Standard definuje výpůjční náklady jako úrok a ostatní náklady, které podnik vynaložil ve spojení s vypůjčením si finančních prostředků.

Podle vzorového řešení jsou výpůjční náklady vykazovány jako náklad v období, ve kterém jsou vynaloženy, bez ohledu na to, jak jsou půjčky použity. V účetní závěrce se zveřejní účetní pravidla přijatá pro výpůjční náklady.

Podle povoleného alternativního řešení se výpůjční náklady, které jsou přímo účelově vztaženy k akvizici podniku, výstavbě nebo výrobě způsobilého aktiva, se aktivují jako část pořizovacích nákladů na toto aktivum. Částka výpůjčních nákladů způsobilá pro aktivaci se určí v souladu s tímto standardem.

V účetní závěrce se zveřejní [5]:

- účetní pravidla přijatá pro výpůjční náklady,
- částka výpůjčních nákladů aktivovaná během období,
- míra aktivace použitá pro určení hodnoty výpůjčních nákladů způsobilých pro aktivaci.

2.10 IAS 37 – Rezervy, podmíněná aktiva a podmíněné závazky

Cílem tohoto standardu je zaručit, že pro rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva budou použita vhodná kritéria uznávání a východiska oceňování a že budou v komentáři k účetní závěrce zveřejněny dostatečné informace umožňující uživatelům porozumět jejich podstatě, časovému rozvržení a hodnotě.

Tento standard použijí všechny podniky pro zachycení rezerv, podmíněných závazků a podmíněných aktiv, s výjimkou těch, které vyplývají z finančních nástrojů vedených v reálných hodnotách, vyplývají ze zmařených smluv, s výjimkou smluv nevýhodných, vznikají v pojišťovnách ze smluv s pojištěnci a ty, které jsou řešeny jinými Mezinárodními účetními standardy. [8]

Rezerva je závazek s nejistým časovým rozvrhem a výši. **Závazek** je současná povinnost podniku, která vznikla jako důsledek minulých událostí a její vypořádání způsobí podniku odtok prostředků představujících ekonomický užitek.

Standard rozlišuje rezervy, které jsou vykázány jako závazky, protože je pravděpodobné, že k jejich vyrovnání bude potřebný odtok peněžních prostředků a podmíněné závazky, které nejsou vykazovány, protože není potvrzeno, že budou představovat závazek nebo není pravděpodobné, že dojde k odtoku peněžních prostředků nebo nelze spolehlivě vyčíslit výši závazku. Podmíněné závazky jsou závislé na existenci či neexistenci nejisté budoucí události, která není plně pod kontrolou podniku. Podmíněná aktiva podnik v rozvaze nevykazuje, protože by mohla vést k vykázání zisku, který nebude nikdy realizován. [2]

Rezerva se vykáže, pokud má podnik současný závazek (smluvní či mimosmluvní), který je důsledkem minulé události a je pravděpodobné, že k vypořádání závazku bude nezbytný odtok prostředků představujících ekonomický prospěch, může být proveden spolehlivý odhad výše závazku. Částka vykázána jako rezerva je vykázána nejlepším odhadem výdajů, které budou nezbytné k vypořádání současného závazku vykazaného k rozvahovému dni. Při stanovení odhadu rezervy je třeba brát v úvahu veškerá rizika a nejistoty a zároveň dávat pozor na to, aby výnosy nebo aktivity nebyly nadhodnoceny a náklady a závazky podhodnoceny. V případě významného dopadu časové hodnoty peněz je rezerva vykázána v současné hodnotě výdajů, které budou nezbytné pro vypořádání závazku. K rozvahovému dni se rezervy vždy prověřují a aktualizují se jejich hodnoty. Rezervy musí být použity pouze na výdaje, na které byly původně vytvořeny.

Standard 37 uvádí informace nutné ke zveřejnění [7]:

- účetní hodnota na počátku a konci účetního období,
- nově vytvořené rezervy včetně přírůstku stávajících,
- částky rezerv, které byly v průběhu období čerpány,
- nevyužité částky rezerv, které byly v průběhu období zrušeny,
- přírůstky diskontované částky rezerv.

2.11 IAS 38 – Nehmotná aktiva

Cílem tohoto standardu je stanovit pravidla účetního zobrazení nehmotných aktiv, kterými se konkrétně nezabývá jiný speciální Mezinárodní účetní standard. Tento standard požaduje, aby nehmotné aktivum bylo uznáno tehdy a jen tehdy, když jsou splněna určitá kritéria. Standard také výslovně stanoví, jak vyjádřit účetní hodnotu nehmotných aktiv.

Tento standard se používá všemi podniky pro účetní zobrazení nehmotných aktiv, kromě: nehmotných aktiv, kterými se zabývá jiný Mezinárodní účetní standard; finančních aktiv, která jsou vymezena v IAS 32 – Finanční nástroje; práv k nerostnému bohatství a výdajů na průzkum nebo využití a těžbu nerostů, ropy, zemního plynu a podobných neobnovitelných zdrojů; a nehmotných aktiv vyplývajících v případě pojišťoven z pojistných smluv.

Nehmotné aktivum je identifikovatelné nepeněžní aktivum, které nemá hmotnou podstatu a které je drženo za účelem použití při výrobě nebo dodávkách zboží či služeb, pro účely pronájmu jiným subjektům nebo pro účely správy a řízení. Nehmotná aktiva jsou vykázána, pokud vyhovují definici nehmotného aktiva a lze je spolehlivě ocenit. Nehmotná aktiva musí vyhovovat následujícím definičním znakům: nehmotné aktivum je **identifikovatelné**, pokud je samostatné a je možno vymezit ekonomický přínos, který plyne z jeho využitelnosti. Nehmotné aktivum je třeba jednoznačně odlišit od goodwillu. Podnik **ovládá nehmotné aktivum**, jestliže může získat ekonomický prospěch plynoucí z tohoto aktiva a může omezit ostatním přístup k tomuto prospěchu. **Budoucí ekonomický prospěch** plynoucí z aktiva může představovat výnosy z prodeje výrobků nebo služeb, úsporu nákladů nebo jiné užitky.[7]

Nehmotnými aktivy v souladu s IAS 38 nejsou zřizovací výdaje, výdaje na reklamní propagační činnosti, výdaje na zaškolení nebo reorganizaci podniku. Z položek, vytvořených vlastní činností nejsou nehmotnými aktivy výdaje na výzkum, obchodní značky, názvy periodik, vydavatelské tituly, seznamy zákazníků apod. [6]

Oceňování nehmotných aktiv souvisí se způsobem jejich pořízení. Při samostatném pořízení se nehmotné aktivum oceňuje pořizovacími náklady. Pořizovací náklady nehmotného aktiva zahrnují jeho kupní cenu, včetně všech dovozních cel a nevratných daní a další přímo přiřaditelné výdaje vynaložené v souvislosti s přípravou aktiva pro jeho využití. Při pořízení nehmotného aktiva jako součásti podnikové kombinace jsou

pořizovací náklady vyjádřeny reálnou hodnotou ke dni akvizice. Při pořízení nehmotného aktiva prostřednictvím státní dotace je oceněné nehmotné aktivu v reálné hodnotě. Při pořízení aktiv vytvořených vlastní činností je třeba rozeznat fázi výzkumu a vývoje. Výdaje na výzkum se zahrnují do nákladů běžného období. Výdaje na vývoj jsou uznány jako aktivum. Výdaje, které nelze uznat jako součást nákladů pořízení aktiva, jsou uznány jako náklady, které ovlivňují zisk v období, ve kterém vznikly. Goodwill vytvořený vlastní činností se neuznává jako aktivum.[5]

Následné výdaje na nehmotné aktivum, vynaložené po jeho nákupu či dokončení, se zahrnují do nákladů období, kdy byly vynaloženy, kromě těchto případů, kdy [1]:

- ✓ je pravděpodobné, že tyto výdaje umožní aktivu vytvořit budoucí ekonomický prospěch zvýšením jeho původní úrovně výkonnosti,
- ✓ tyto výdaje je možno spolehlivě změřit a přiřadit aktivu.

Jestliže jsou tyto podmínky splněny, je možno o následné výdaje zvýšit pořizovací náklady nehmotného aktiva.

Po následné ocenění nehmotných aktiv existují dva modely: model pořizovací ceny a model přecenění. Při použití modelu pořizovací ceny je položka nehmotných aktiv uváděna v hodnot svých nákladů pořízení po odečtení opravek a ztrát ze snížení hodnoty. Model přecenění uvádí, že položka nehmotných aktiv může být vykázána v přeceněné částce, která odpovídá reálné hodnotě k datu přecenění po odečtení následných opravek a ztrát ze snížení hodnoty. Reálnou hodnotou nehmotných aktiv je obvykle jejich tržní cena, která bývá stanovena odborným odhadem v souladu s aktivním trhem. Při přecenění jedné položky nehmotných aktiv je třeba přecenit celou třídu, do které aktivum patří.

Pokud dochází k přecenění nehmotného aktiva, je třeba přecenit i oprávky. Standard navrhuje dva způsoby přecenění. Oprávky lze přepočítat stejným poměrem jako změnu brutto účetní hodnoty aktiva, nebo oprávky lze vyloučit z účetnictví proti brutto účetní hodnotě aktiva a netto částka je pak přepočtena na přeceněnou částku aktiva. Pokud je výsledkem přecenění zvýšená účetní hodnota aktiv, zvýšení se zaúčtuje přímo ve prospěch v rozsahu, v němž snížení nepřevyšuje částku přebytku u stejného aktiva. Jestliže je výsledkem přecenění snížená účetní hodnota aktiva, zaúčtuje se jako náklad. [2]

Nehmotné aktivum je vyřazeno (vyřato z rozvahy), pokud se neočekává žádný budoucí ekonomický prospěch z jeho využití a následného vyřazení. Vytvořené zisky nebo ztráty

vyplývající z vyřazení či likvidace jsou stanoveny jako rozdíl mezi čistými výtěžky z vyřazení a účetní hodnotou aktiva a uvádějí se jako výnos nebo náklad ve výsledovce.

Standard uvádí požadavky na informace zveřejněné v účetní závěrce, jako např. [7]:

- členění nehmotných aktiv na interně vytvořená a ostatní,
- doba životnosti, míra opotřebení, metody odepisování,
- brutto účetní hodnotu, akumulované odpisy,
- položku výsledovky, ve které jsou položky nehmotných aktiv uvedeny,
- odsouhlasující informace na začátku a na konci účetního období.

2.12 Shrnutí teoretické části

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) budou v roce 2005 poprvé aplikovány v mnoha zemích světa, včetně - nejprve pro kótované společnosti - zemí EU. Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) proto vytvořila soubor standardů, jimiž se má přechod na IFRS řídit. Ministerstvo financí ČR vydalo v návaznosti na novelu zákona o účetnictví účinnou od 1. ledna 2004 první České účetní standardy. Přestože v období po 1. lednu 1993 byla provedena řada úprav české účetní legislativy, které přibližovaly český účetní systém účetním směrnicím EU a IFRS, stále mezi těmito účetními rámci přetrvává mnoho rozdílů.

Teoretickou část jsem rozdělila do dvou skupin. V první skupině jsem literárně zpracovala Koncepční rámec pro sestavování a předkládání účetní závěrky, který je ideovou základnou, z níž vychází řešení jednotlivých problémových okruhů. V druhé skupině už se věnuji jednotlivým Mezinárodním účetním standardům. Počet účetních standardů se mění a do roku 2003 bylo vydáno 41 účetních standardů. V teoretické části jsem použila pouze ty standardy, které se bezprostředně týkají společnosti a které jsem použila při převodu účetní závěrky.

U jednotlivých Mezinárodních standardů účetního výkaznictví jsem zmínila jeho hlavní body jako je např. cíl, rozsah působnosti, oceňování a v neposlední řadě co je podnik povinen zveřejnit v rozvaze, výsledovce nebo v komentáři.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 PŘEVOD ÚČETNÍ ZÁVĚRKY SESTAVENÉ DLE ČESKÝCH ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ NA ZÁVĚRKU DLE IAS

3.1 Představení firmy

Firma ALVE s. r. o. se sídlem ve Veřovicích, okres Nový Jičín vznikla v roce 1992 z iniciativy jejich současných majitelů (Obr. 1). Převažující podnikatelskou aktivitou je výroba a prodej hliníkových žebříků a schůdků pro domácnost. Základní kapitál společnosti je tvořen peněžitými vklady společníků a k 1. 1. 2003 činí 15 mil. Kč.



Obr. 1. ALVE, s. r. o. a jeho výrobní závod.

3.1.1 Historie

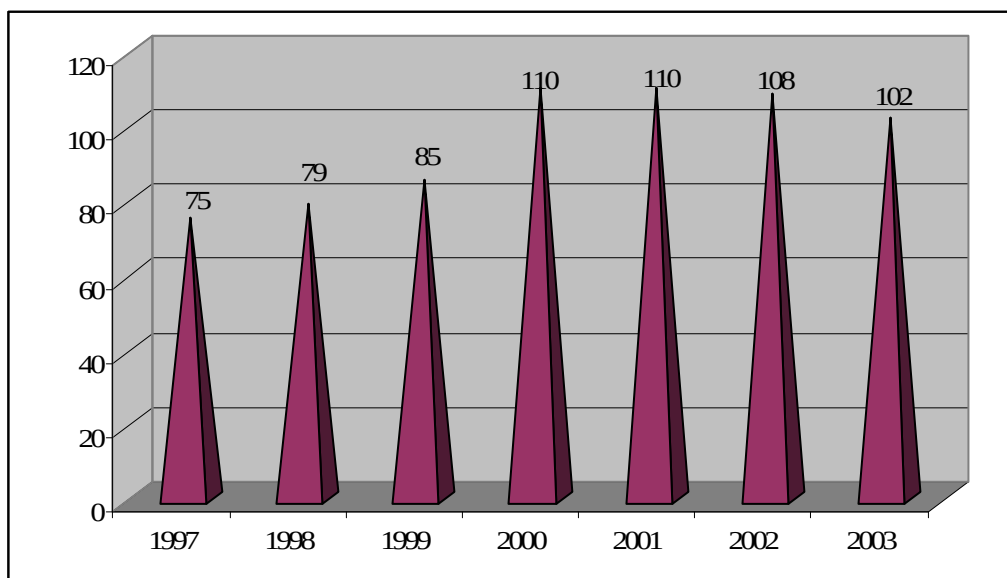
V roce 1995 podnik ALVE s. r. o. zakládá dceřinou společnost, kde má 60 % majetkový podíl. Cílem společnosti je získání rozhodujícího podílu na slovenském trhu, dále expanze na Ukrajinu. Od samého začátku, kdy se majitelé společnosti zaměřili na výrobu hliníkových žebříků se neustále zvyšuje počet vyráběných žebříků a postupně se rozšiřuje i výrobní sortiment. Tomuto trendu odpovídá i postupně rostoucí obrát firmy. V roce 1996 majitelé firmy rozhodli o zavedení výroby hliníkových schůdků pro domácnost. Společnost disponuje vlastním vývojem a nástrojárnou, kde si sama vyrábí některé komponenty pro výrobu svého sortimentu. Doplnkovým programem jsou lisované výrobky, výroba nástrojů a kovoobrábění.

V konkurenčním boji je firma úspěšná díky vysoké kvalitě svých výrobků za příznivou cenu. Tato skutečnost je výsledkem pečlivé práce týmu zaměstnanců společnosti, kteří jsou na vynikající odborné úrovni. Vedoucí manažeři společnosti kladou velký důraz na snižování výrobních nákladů, přísně kontrolující růst produktivity práce a osobních

nákladů. Vstupní materiál na výrobu žebříků a schůdků pro domácnost, který z největší části tvoří hliníkové profily, je nakupován jak z tuzemska tak i ze zahraničí, a to od čtyř na sobě nezávislých firem – Remi Clayes z Belgie, Allus a Ispadue z Itálie a Alusuisse Děčín z České republiky.

3.1.2 Vývoj počtu zaměstnanců

Průměrný počet zaměstnanců v jednotlivých letech jsem shrnula do níže uvedeného grafu (Obr. 2). Na základě tohoto grafu lze říci, že počet zaměstnanců každým rokem stoupá. Největší nárůst podnik zaznamenal v roce 2000, kdy se zaměstnanost zvýšila o 29 %. Počet zaměstnaných lidí se od roku 1997 do roku 2001 zvýšil o 35 pracovníků a od roku 2001 do roku 2003 snížil o 8 zaměstnanců.



Obr. 2. Průměrný počet zaměstnanců v letech 1997 – 2003.

3.2 Rozvaha

AKTIVA

Aktiva podle Mezinárodních účetních standardů představují budoucí ekonomický prospěch, mají schopnost přispět v budoucnu k přírůstku finančních prostředků podniku, jsou výsledkem minulých transakcí; není důležité mít vlastnické právo k aktivu, ale mít pod kontrolou užitek, který aktivum přináší. Aby tato aktiva mohla být zobrazena, musí splňovat dvě podmínky: dostatečnou jistotu budoucího ekonomického užitku a spolehlivost jeho ocenění.

3.2.1 Dlouhodobá aktiva

Dlouhodobá aktiva zahrnují dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, dlouhodobé investice a jiná dlouhodobá aktiva (např. dlouhodobé pohledávky). Podle Mezinárodních účetních standardů se stálá aktiva označují jako neoběžná aktiva. Tato aktiva mohou být zobrazena jako aktiva, pokud splňují obecné podmínky uznání aktiv.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Nehmotný majetek je podle IAS 38 definován jako nepeněžní aktivu, které nemá hmotnou podstatu a které je držené za účelem použití ve výrobě a dodávkách zboží či služeb, pro účely pronájmu jiným subjektům nebo pro účely správy a řízení. V českém účetnictví se dlouhodobý nehmotný majetek eviduje v účtové skupině 01. Účtuje se zde o zřizovacích výdajích, nehmotných výsledcích výzkumu a vývoje, softwaru, ocenitelných právech a ostatním dlouhodobém nehmotném majetku.

➤ *Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje*

Mezinárodní účetní standardy neuznávají výsledek výzkumu (nebo fáze výzkumu) jako nehmotné aktivum. Výdaje na výzkum se zahrnují do nákladů období, ve kterém vznikly. Naopak nehmotné aktivum vytvořené vývojem je uznáno jako aktivum, pokud splňuje předpoklady stanovené podle IAS 38.

Společnost v této položce účtuje o nakoupené technické dokumentaci, která splňuje všechny podmínky podle IAS. K této položce vytvořila oprávky v hodnotě 100 %. Tuto položku nehmotného aktiva uznávám v plné výši (Kč 366 tis.).

➤ *Software*

Společnost vlastní software, který je podle IAS možné uznat jako nehmotné aktivum, jelikož je výsledkem minulých událostí, podnik ho má plně pod kontrolou, je pravděpodobné, že přinese podniku budoucí ekonomický prospěch a lze jej spolehlivě ocenit. Tuto položku, která tvoří 74 tis. Kč uznám v plné výši.

➤ *Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek*

Na účtu poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek společnost účtuje o zaplacených zálohách na pořízení dlouhodobého nehmotného majetku. Tato položka je zcela v souladu s IAS.

Dlouhodobý hmotný majetek

Hmotná aktiva podle IAS 16 jsou pozemky, budovy a zařízení, která podnik drží z důvodu používání ve výrobě nebo zásobování zbožím či službami, pro pronájem jiným, nebo k administrativním účelům a očekává se, že budou používány více než jedno období.

Dlouhodobý hmotný majetek představuje ve společnosti ALVE, s. r. o. takové složky majetku, jejichž doba užívání je delší než jeden rok a cena pořízení vyšší než 40 tis. Kč.

➤ Pozemky

Společnost ALVE, s. r.o. účtuje o pozemcích, které vyhovují definici podle IAS. Dle mého názoru hodnota nemovitého majetku v pořizovací ceně 1 188 tis. Kč plně neodpovídá skutečné reálné hodnotě. Jelikož v době sestavení této účetní závěrky neexistuje znalecký odhad reálné hodnoty, tuto položku uznávám dle IAS vzorového řešení pro následné oceňování dlouhodobého majetku v plné výši.

➤ Stavby

Tato položka plně vyhovuje definici dle IAS a mohu ji tedy uznat v plné výši 40 824 tis. Kč.

➤ Samostatné movité věci a soubory movitých věcí

V položce samostatné movité věci a soubory movitých věcí společnost účtuje převážně o strojích a zařízeních, dopravních prostředcích a inventáři. Dlouhodobým hmotným majetkem je podle IAS 16 majetek, který splňuje definici aktiv a společnost je vlastní z důvodu používání pro vlastní činnosti. Dle IAS 16 tyto položky plně uznávám.

K tomuto majetku je třeba dále připočítat drobný hmotný majetek, jež společnost používá po dobu delší než 1 rok a majetek získaný formou finančního leasingu.

Tato rozvahová položka musí být navýšena o hodnotu majetku pořízeného formou finančního leasingu. Společnost ALVE, s. r. o. si pronajala 1. 1. 2003 nákladní automobil na dobu tří let v reálné hodnotě Kč 3 021 tis. Společnost ho bude odepisovat po dobu trvání leasingu. Přírůstková úroková míra činila 14,85 %. Na počátku leasingu společnost zaplatila akontaci ve výši Kč 670 tis. V minulých letech žádný jiný majetek pořízený formou finančního leasingu neměla, anebo jej už všechen splatila. Tento majetek uznávám dle IAS 17 z důvodu, že účetní jednotka jej využívá při své činnosti a plánuje jej využívat

více než jedno účetní období a dále z důvodu, že účetní jednotka z aktiv získává užitky, i když majetek nevlastní.

Změna v rozvaze v souvislosti s převodem finančního leasingu

- ✓ zvýšení položky dlouhodobého hmotného majetku o majetek pořízený formou finančního leasingu v hodnotě Kč 3 021 tis., oprávky činí Kč 1007 tis.
- ✓ zvýšení dlouhodobých závazků o částku Kč 894 tis. (hodnota leasingových plateb uskutečněných za dobu delší než 1 rok),
- ✓ zvýšení krátkodobých závazků o částku Kč 779 tis. (hodnota leasingový plateb uskutečněných do jednoho roku),
- ✓ snížení nákladů příštích období o částku zaplacené akontace na pořízení majetku formou finančního leasingu ve výši Kč 670 tis.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s převodem finančního leasingu

- ✓ snížení nákladů (služby) o částku Kč 1027 tis., které tvoří splátky finančního leasingu,
- ✓ zvýšení nákladů o částku odpisů Kč 1007 tis. z majetku nabytého pomocí finančního leasingu,
- ✓ zvýšení finančních úroků o částku Kč 349 tis. (úrok za poskytnutí finančního leasingu).

Dále musí být položka hmotných aktiv navýšena o hodnotu drobného hmotného majetku, jež společnost používá po dobu delší než jeden rok, vyhovuje definici aktiva podle IAS a který byl při svém pořízení v roce 2002 zařazen do spotřeby v celkové hodnotě Kč 152 tis. Společnost odepisuje majetek této povahy dva roky, a proto byl do účetnictví vložen v polovině své hodnoty v roce 2002 i v roce 2003.

Změna v rozvaze v souvislosti se zařazením drobného majetku

- ✓ zvýšení položky dlouhodobého hmotného majetku o drobný hmotný dlouhodobý majetek, a to brutto Kč 152 tis., oprávky Kč 152 tis., netto Kč 0 tis.
- ✓ zvýšení HV minulých let o Kč 76 tis. (vyloučení celkové částky Kč 152 tis. drobného majetku ze spotřeby a zaúčtování dodatečného odpisu k tomuto majetku v poloviční hodnotě)
- ✓ snížení HV běžného období o položku odpisu v hodnotě Kč 76 tis.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti se zařazením drobného majetku

✓ zvýšení položky odpisy hmotného majetku o Kč 76 tis.

➤ *Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek*

Tato položka zahrnuje nedokončený dlouhodobý majetek a účtuje se o něm po dobu jeho pořizování do doby jeho uvedení do stavu způsobilého k užívání. Jedná se o nedokončený lisovací stroj v pořizovací ceně Kč 267 tis.

➤ *Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek*

Na účtu poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek společnost eviduje zaplacené zálohy na pořízení dlouhodobého hmotného majetku ve výši Kč 1 229 tis. Tato položka může být uznána i podle IAS.

Dlouhodobý finanční majetek

Investice je podle IAS definována jako aktivum, jež podnik vlastní buď proto, aby zvětšil své bohatství prostřednictvím takových výnosů z tohoto aktiva jako je úrok, dividenda, autorský honorář a nájemné, nebo aby aktivum kapitálově zhodnotil či aby získal jiné užitky plynoucí investujícímu podnik z držby daného aktiva. Nejsou pořizovány se záměrem použít je jako dodatečné peněžní zdroje a nejsou tedy určeny k tomu, aby plnily funkci peněžních ekvivalentů. Bývají proto klasifikovány jako dlouhodobé. Dlouhodobé investice zahrnují obchodní investice a rovněž investice do přidružených podniků, dceřiných podniků a do společných podniků.

➤ *Podíly v ovládaných a řízených podnicích*

Společnost ALVE, s. r. o. vlastní podíly v účetních jednotkách s rozhodujícím vlivem. Takový podíl má společnost ve své dceřiné společnosti ALVE Slovakia, s. r. o. Společnosti při pořizování dlouhodobého finančního majetku nevnikly žádné vedlejší pořizovací náklady. Položku podíly v ovládaných a řízených podnicích dle IAS uznávám v plné výši Kč 8 238 tis.

3.2.2 Oběžná aktiva

Oběžná aktiva zahrnují zásoby, dlouhodobé a krátkodobé pohledávky a krátkodobý finanční majetek. Dle IAS tyto položky označujeme jako oběžné složky. Standard 1

nechává na rozhodnutí podniku, zda bude aktiva v rozvaze vykazovat v rozdělení na krátkodobá a dlouhodobá.

Zásoby

Dle českých účetních předpisů jsou zásobami skladovaný materiál, nedokončená výroba a polotovary, výrobky, zvířata a skladované zboží. Mezinárodní účetní standardy definují zásoby jako aktiva držena za účelem prodeje v běžném podnikání, ve výrobním procesu určená k prodeji, ve formě materiálu nebo obdobných dodávek, které se spotřebují ve výrobním procesu nebo při poskytování služeb a jiný majetek určený k prodeji. Společnost ALVE, s. r. o. ze zásob vlastní materiál, nedokončenou výrobu a polotovary, výrobky a zboží.

Hodnota zásob byla snížena použitím opravné položky v celkové výši Kč 1 864 tis. na reálnou hodnotu. Zásoby materiálu, výrobků a zboží plně vyhovují definici aktiv podle Mezinárodních účetních standardů, a proto je zcela uznávám.

Dlouhodobé pohledávky

Dlouhodobé pohledávky jsou pohledávky se splatností delší než jeden rok. Takové pohledávky má společnost ALVE, s. r. o. z obchodního vztahu a činí 670 tis. Kč. Tyto pohledávky nebudou splaceny do jednoho roku a mohu je tedy podle IAS uznat, ale navrhuji tvorbu dodatečné opravné položky ve výši 100 % vzhledem k tomu, že vymožení této pohledávky není jisté. Tato úprava vyhovuje nejen Mezinárodním účetním standardům, ale i současným českým účetním předpisům.

Změna v rozvaze v souvislosti s tvorbou dodatečné opravné položky

- ✓ zvýšení korekce u dlouhodobých pohledávek o částku Kč 670 tis.
- ✓ snížení hospodářského výsledku běžného účetního období o tvorbu opravné položky ve výši Kč 670

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s tvorbou dodatečné opravné položky

- ✓ zvýšení položky tvorba opravných položek o částku Kč 670 tis.

Krátkodobé pohledávky

Krátkodobé pohledávky jsou pohledávky, které budou splaceny v průběhu jednoho roku. Největší položky u společnosti ALVE, s. r. o. tvoří pohledávky z obchodního vztahu, daňové pohledávky, ostatní poskytnuté zálohy, dohadné účty aktivní a jiné pohledávky.

Aby mohly být pohledávky uznány podle Mezinárodních účetních standardů, musí vyhovovat následujícím kritériím:

- jsou výsledkem minulých událostí,
- jejich inkasem dojde k přírůstku peněžních prostředků,
- existuje vysoká pravděpodobnost budoucího ekonomického prospěchu a jejich výše je spolehlivě určena na základě vydaných faktur,
- podnik očekává, že k jejich realizaci dojde v průběhu jednoho roku od rozvahového dne.

Dle českých účetních předpisů se krátkodobé pohledávky, jež nebyly do jednoho roku splaceny, evidují nadále v krátkodobých pohledávkách. Společnost ALVE, s. r. o. účtuje o pohledávkách, u kterých jistota splacení není. Jsou to pohledávky v celkové brutto hodnotě Kč 6 540 tis. K těmto pohledávkám společnost vytvořila opravnou položku ve výši 870 tis. Tyto pohledávky dle IAS uznávám, jelikož je společnost řádně eviduje a soustavně usiluje o jejich zaplacení.

➤ *Pohledávky z obchodního vztahu*

Krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů vznikají při běžných obchodních operacích z odběrateli. Průměrná lhůta splatnosti pohledávek je 30 dnů. Tyto pohledávky jsou zcela v souladu s Mezinárodními účetními standardy a mohu je tedy uznat v plné výši (hodnota netto Kč 28 596 tis.).

➤ *Stát – daňové pohledávky*

Pohledávka za státem vzniká z důvodu nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty a taktéž z rozdílu placených záloh na daň z příjmu a skutečně vyměřenou daní. Společnost se řídí daňovými zákony České republiky, a to konkrétně Zákonem 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty a Zákonem 586/1992 Sb., o dani z příjmu. Tato položka není v rozporu s principy IAS a mohu tedy převést částku 2 520 tis. Kč.

➤ *Jiné pohledávky*

Do položky jiné pohledávky společnost zahrnuje ostatní pohledávky z obchodních vztahů, např. pohledávky za zaměstnanci vzniklé při poskytnutí záloh zaměstnancům na drobný nákup nebo předpisem zjištěných inventarizačních rozdílů k náhradě, dále zde eviduje reklamace vůči odběratelům. Tyto pohledávky zcela vyhovují definici krátkodobých aktiv, a proto je ve výši Kč 1 432 tis. dle Mezinárodních účetních standardů uznávám.

Krátkodobý finanční majetek

Společnost nevlastní žádné krátkodobé cenné papíry a podíly ani jiný finanční majetek. Veškerý krátkodobý finanční majetek tvoří hotovost v pokladně a vklady na bankovních účtech, což neodporuje Mezinárodním účetním standardům a může být tedy uznán v plné výši 5 016 tis. Kč.

3.2.3 Ostatní aktiva – přechodné účty aktiv

Náklady příštích období

Náklady příštích období představují výdaje běžného účetního období, jež se týkají nákladů období příštích, a to jednotlivých konkrétních položek. V položce náklady příštích období společnost eviduje náklady vzniklé z důvodu časového rozlišení akontace majetku pořízeného formou finančního leasingu. Jelikož je dle IAS 17 vlastníkem majetku pořízeného formou finančního leasingu ten, kdo jej užívá k podnikání, musí být tento majetek vykázán v rozvaze. Z tohoto důvodu musím vyloučit položky související s pořízením takto nabytého majetku.

Změna v rozvaze v souvislosti s převodem finančního leasingu

✓ snížení položky náklady příštích období o částku Kč 670 tis.

Zbývající částka (Kč 475 tis.) v této položce tvoří časové rozlišení předplatného tisku a dopředu placeného pojištění. Všechny zbývající položky dle IAS uznávám.

Příjmy příštích období

Příjmy příštích období jsou částky, které věcně a časově souvisejí s výnosy běžného období, a které nejen že podnik neobdržel, ale které nebyly ani zaúčtovány na účtech pohledávek, avšak souvisejí s výkony běžného období. Hodnota této položky vy výši Kč

60 tis. představuje fakturu za poskytnutý nájem, která do konce roku 2003 nebyla zaplacená. Tato položka je zcela v souladu s předpisy IAS a uznávám ji v plné výši.

Pro přehlednější zobrazení všech převodů a úprav vyplývajících z převodu účetní závěrky dle Mezinárodní účetních standardů, které se týkají aktiv, jsem sestavila tabulku, kde je rozvaha sestavená dle českých účetních předpisů (ČÚP) a dle Mezinárodních účetních standardů (IAS).

Tab. 1. Číselně vyjádřený převod rozvahy – strana aktiv.

	ČÚP 2003			Změna			IAS 2003		
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto
Aktiva celkem	174369	28701	145668	2503	1829	674	176872	30530	146342
Pohledávky za upsaný VK	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Stálá aktiva	97020	25967	71053	3173	1159	2014	100193	27126	73067
<i>Dlouhodobý nehmotný majetek</i>	<i>1491</i>	<i>1318</i>	<i>173</i>	0	0	0	<i>1491</i>	<i>1318</i>	<i>173</i>
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	366	366	0	0	0	0	366	366	0
Software	1026	952	74	0	0	0	1026	952	74
Poskytnuté zálohy na DNM	99	0	99	0	0	0	99	0	99
<i>Dlouhodobý hmotný majetek</i>	<i>87291</i>	<i>24649</i>	<i>62642</i>	3173	1159	2014	<i>90464</i>	<i>25808</i>	<i>64656</i>
Pozemky	1188	0	1188	0	0	0	1188	0	1188
Stavby	45326	4502	40824	0	0	0	45326	4502	40824
Samostatné movité věci	36877	20147	16730	3173	1159	2014	40050	21306	18744
Nedokončený hmotný majetek	2671	0	2671	0	0	0	2671	0	2671
Poskytnuté zálohy na DHM	1229	0	1229	0	0	0	1229	0	1229
<i>Dlouhodobý finanční majetek</i>	<i>8238</i>	<i>0</i>	<i>8238</i>	0	0	0	<i>8238</i>	<i>0</i>	<i>8238</i>
Podíly v ovládaných podnicích	8238	0	8238	0	0	0	8238	0	8238
Oběžná aktiva	76144	2734	73410	0	670	0	76144	3404	72740
<i>Zásoby</i>	<i>30499</i>	<i>1864</i>	<i>28635</i>	0	0	0	<i>30499</i>	<i>1864</i>	<i>28635</i>
Materiál	17599	920	16679	0	0	0	17599	920	16679
Nedokončená výroba a polotovary	1712	109	1603	0	0	0	1712	109	1603
Výrobky	5579	648	4931	0	0	0	5579	648	4931
Zboží	5609	187	5422	0	0	0	5609	187	5422
<i>Dlouhodobé pohledávky</i>	<i>670</i>	<i>0</i>	<i>670</i>	0	670	0	<i>670</i>	<i>670</i>	<i>0</i>
Pohledávky z obchodních vztahů	670	0	670	0	670	0	670	670	0
<i>Krátkodobé pohledávky</i>	<i>39959</i>	<i>870</i>	<i>39089</i>	0	0	0	<i>39959</i>	<i>870</i>	<i>39089</i>
Pohledávky z obchodních vztahů	36007	870	35137	0	0	0	36007	870	35137
Stát - daňové pohledávky	2520	0	2520	0	0	0	2520	0	2520
Jiné pohledávky	1432	0	1432	0	0	0	1432	0	1432
<i>Finanční majetek</i>	<i>5016</i>	<i>0</i>	<i>5016</i>	0	0	0	<i>5016</i>	<i>0</i>	<i>5016</i>
Peníze	2767	0	2767	0	0	0	2767	0	2767
Účty v bankách	2249	0	2249	0	0	0	2249	0	2249
Ostatní aktiva - přechodné účty	1205	0	1205	-670	0	-670	535	0	535
<i>Časové rozlišení</i>	<i>1205</i>	<i>0</i>	<i>1205</i>	-670	0	-670	<i>535</i>	<i>0</i>	<i>535</i>
Náklady příštích období	1145	0	1145	-670	0	-670	475	0	475
Příjmy příštích období	60	0	60	0	0	0	60	0	60

Pramen: vlastní zpracování

PASIVA

3.2.4 Vlastní kapitál

Vlastní financování zahrnuje jednak externí financování, při němž zdroje pochází od subjektů stojících mimo podnik a interní financování, při němž se zdroje tvoří uvnitř podniku, jeho vlastní činností (ze zisku). Ve shodě se způsoby vlastního financování (externími a interními zdroji) zahrnuje vlastní kapitál tyto základní složky: základní kapitál, kapitálové fondy, fondy tvořené ze zisku podniku, nerozdělené výsledky hospodaření minulých let a výsledek hospodaření běžného roku.

Základní kapitál

Základní kapitál společnosti je tvořen peněžitými vklady pěti společníků. Každý z těchto společníků splatil 20 % základního kapitálu. K 31. 12. 2003 činí základní kapitál společnosti ALVE, s. r. o. Kč 15 mil. Tato položka může být podle Mezinárodních účetních standardů plně uznána.

Kapitálové fondy

Položku kapitálových fondů tvoří účet Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků a je určen pro zúčtování změn reálných hodnot některých finančních aktiv a finančních závazků (realizovatelné cenné papíry, deriváty k obchodování, s nimiž se nebude obchodovat na veřejném trhu a zajišťovací deriváty).

Společnost na tomto účtu provádí přepočet podílu ve společnosti ALVE Slovakia, s. r. o. pomocí metody ekvivalence na reálnou hodnotu. Tato hodnota byla do roku 2003 stanovena na Kč 7 827 tis. Toto přecenění je zcela v souladu se standardy a tuto položku převádím i dle IAS.

Rezervní fond

Společnost ALVE, s. r. o. tvoří zákonný rezervní fond podle § 124 Obchodního zákoníku a dosud splatila 10 % základního kapitálu, což je Kč 1 500 tis. Tato položka je v souladu s Mezinárodními účetními standardy.

Statutární fondy

Tvorba statutárního fondu vyplývá ze společenské smlouvy nebo z rozhodnutí valné hromady. Společnost si vytvořila sociální fond, který slouží na rekreační výdaje zaměstnanců. Podle IAS 19 – Zaměstnanecké požitky nemohu tento sociální fond považovat za fond ze zisku. Musím ho tedy vyloučit ze statutárních fondů a zaúčtovat do dlouhodobých závazků (jiné závazky).

Změna v rozvaze v souvislosti s vyloučením sociálního fondu

- ✓ snížení položky statutární fond o částku Kč 1 014 tis.
- ✓ zvýšení položky dlouhodobé závazky o částku Kč 1 014 tis.

Výsledek hospodaření minulých let

Nerozdělený zisk minulých let činí Kč 40 944 tis. Na tuto položku se projeví některé změny vzniklé při převodu účetní závěrky na závěrku dle IAS.

Změna v rozvaze vyplývající z úpravy HV minulých let

- ✓ zvýšení výsledku hospodaření minulých let o částku Kč 76 tis. (drobný dlouhodobý hmotný majetek, který byl zaúčtován do nákladů v roce 2002)

Výsledek hospodaření běžného účetního období

Během roku 2003 společnost hospodařila takovým způsobem, že jejím hospodářským výsledkem se stal zisk ve výši Kč 22 473 tis. Kč. Tento výsledek bude ovšem upraven v důsledku převodu účetní závěrky sestavené podle Mezinárodních účetních standardů.

Změna v rozvaze vyplývající z úpravy HV běžného období

- ✓ zvýšení hospodářského výsledku o částku Kč 1 027 tis. (hodnota leasingový splátek)
- ✓ snížení hospodářského výsledku o částku Kč 1 007 tis. (odpis majetku pořízeného formou finančního leasingu)
- ✓ snížení hospodářského výsledku o částku Kč 76 tis. (odpis drobného hmotného dlouhodobého majetku)
- ✓ snížení hospodářského výsledku o částku Kč 670 tis. (tvorba dodatečné opravné položky k dlouhodobé pohledávce)

3.2.5 Cizí zdroje

Položku cizích zdrojů v této společnosti tvoří zejména rezervy, dlouhodobé a krátkodobé závazky a bankovní úvěry a výpomoci.

Rezervy

Na rozdíl od účelových fondů, které se vytvářejí až poté, kdy je zisk vykázán a které jsou součástí vlastního kapitálu, představují rezervy tu část záměrně nevykázaného zisku, zadrženu jednak na případná reálná rizika související s podnikáním, jednak na přesně vymezené účely.

Jedinou položku, kterou společnost vykazuje, jsou ostatní rezervy. Tuto rezervu si společnost vytvořila na záruční opravy svých výrobků. Na základě ustanovení prodejní smlouvy se společnost ALVE, s. r. o. zavazuje odstranit prostřednictvím opravy nebo výměny veškeré výrobní vady, které se projeví do dvou let od data prodeje. Na základě zkušenosti z minulosti je pravděpodobné, že na základě záruky budou uplatněny vůči společnosti nějaké nároky. Počáteční stav rezervy činil k 1. 1. 2003 Kč 60 tis. a během roku vytvořila dalších Kč 14 tis. Jelikož tato rezerva odpovídá definici rezervy podle IAS 37, mohu ji uznat v plné výši.

Dlouhodobé závazky

Dlouhodobé (neoběžné) závazky jsou takové závazky, které mají dobu splatnosti v zásadě delší než jeden rok. Patří sem např. dlouhodobé závazky z obchodního vztahu, dlouhodobé přijaté zálohy, dohadné účty pasivní, jiné závazky a odložený daňový závazek.

➤ *Závazky z obchodních vztahů*

Na tento účet bude převedena dosud nesplacená částka finančního pronájmu (hodnota leasingových plateb uskutečněných za dobu delší než 1 rok).

Změna v rozvaze v souvislosti s leasingem

✓ zvýšení dlouhodobých závazků o částku Kč 894 tis.

➤ *Jiné závazky*

Účet jiné závazky musí být dále upraven o zaměstnanecké požitky, které představují sociální fond společnosti, jenž byl vytvořen pro rekreaci zaměstnanců.

Změna v rozvaze v souvislosti s vyloučením sociálního fondu

- ✓ snížení položky statutární fond o částku Kč 1 014 tis.
- ✓ zvýšení položky jiné závazky o částku Kč 1 014 tis.

➤ *Odložený daňový závazek*

Odložený daňový závazek byl stanoven z rozdílu zůstatkových cen majetku a ze stavu nedaňových opravných položek, u kterých je reálný předpoklad, že budou v dalších letech uplatněny jako daňové opravné položky. Odložený daňový závazek činil Kč 2 648 tis. Odloženou daň jsem po úpravách plynoucích z převodu dle IAS znovu přepočítala a došla jsem z závěru, že odložený daňový závazek musí být snížen o Kč 307 tis.

Změna v rozvaze v souvislosti s úpravou odložené daně

- ✓ snížení dlouhodobého závazku o částku Kč 307 tis. (přepočtená daň z příjmu odložená)

Krátkodobé závazky

Krátkodobé závazky jsou závazky, které budou splaceny do jednoho roku. Mezi krátkodobé závazky se podle českých předpisů řadí závazky z obchodních vztahů, závazky ke společníkům, závazky k zaměstnancům, závazky ze sociálního zabezpečení, státní daňové závazky a dotace, krátkodobé přijaté zálohy, dohadné účty pasivní a jiné závazky.

Na základě podrobnější analýzy výše uvedených položek jsem zjistila, že všechny vykázané závazky odpovídají definici IAS a jelikož představují současnou povinnost podniku, která vznikla jako důsledek události v minulosti a jejíž vypořádání způsobí podniku odtok prostředků představující ekonomický prospěch, mohu tuto položku uznat v plné výši, a to Kč 32 133 tis.

K položce krátkodobých závazků musím připočítat leasingové splátky, které budou uskutečněny do jednoho roku.

Změna v rozvaze v souvislosti s převodem finančního leasingu

- ✓ zvýšení položky krátkodobých závazků o částku Kč 779 tis.

Bankovní úvěry a výpomoci

V roce 2003 společnost ALVE, s. r. o. nezískala a nečerpala žádné dlouhodobé ani krátkodobé bankovní úvěry. Pouze tyto úvěry splácela. Od roku 2002 se společnosti

podařilo splatit Kč 4 724 tis. dlouhodobého bankovního úvěru a Kč 3 000 tis. krátkodobého bankovního úvěru.

Tyto závazky splňují definici závazků dle Mezinárodních účetních standardů a mohu je převést v plné výši, která činí Kč 21 320 tis.

3.2.6 Ostatní pasiva – přechodné účty pasiv

Jedinou položkou časového rozlišení u analyzované společnosti jsou výdaje příštích období. Výdaje příštích období představují náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisejí, ale výdaj s nimi spojený nebyl dosud uskutečněn. Tato položka vyjadřuje závazek v budoucnu výdaj uskutečnit.

➤ Výdaje příštích období

Společnost zde eviduje nájemné za pronájem parkoviště od JZD Lučina, které platí pozadu. Toto nájemné činí 734 tis. ročně a je plně uznatelné i podle IAS.

V níže uvedené tabulce (Tab. 2) jsem číselně vyjádřila veškeré změny a úpravy plynoucí z převodu rozvahy sestavené dle českých účetních předpisů a dle IAS, které se její pasivní strany.

Tab. 2. Číselně vyjádřený převod rozvahy – strana pasiv.

	ČÚP 2003	Změna	IAS 2003
Pasiva celkem	145668	674	146342
Vlastní kapitál	88758	-1706	87052
Základní kapitál	15000	0	15000
Kapitálové fondy	7827	0	7827
Rezervní fond	1500	0	1500
Statutární fondy	1014	-1014	0
HV minulých let	40944	76	41020
HV běžného období	22473	-768	21705
Cizí zdroje	56176	2380	58556
Rezervy	74	0	74
Dlouhodobé závazky	2649	1601	4250
<i>Závazky z obchodního vztahu</i>	<i>0</i>	<i>894</i>	<i>894</i>
<i>Jiné závazky</i>	<i>0</i>	<i>1014</i>	<i>1014</i>
<i>Odložený daňový závazek</i>	<i>2649</i>	<i>-307</i>	<i>2342</i>
Krátkodobé závazky	32133	779	32912
Bankovní úvěry a výpomoci	21320	0	21320
Ostatní pasiva - přechodné účty	734	0	734
Časové rozlišení	734	0	734
<i>Výdaje příštích období</i>	<i>734</i>	<i>0</i>	<i>734</i>

Pramen: vlastní zpracování

3.3 Výkaz zisků a ztrát

3.3.1 Výkony

Tržby za vlastní výkony a zboží

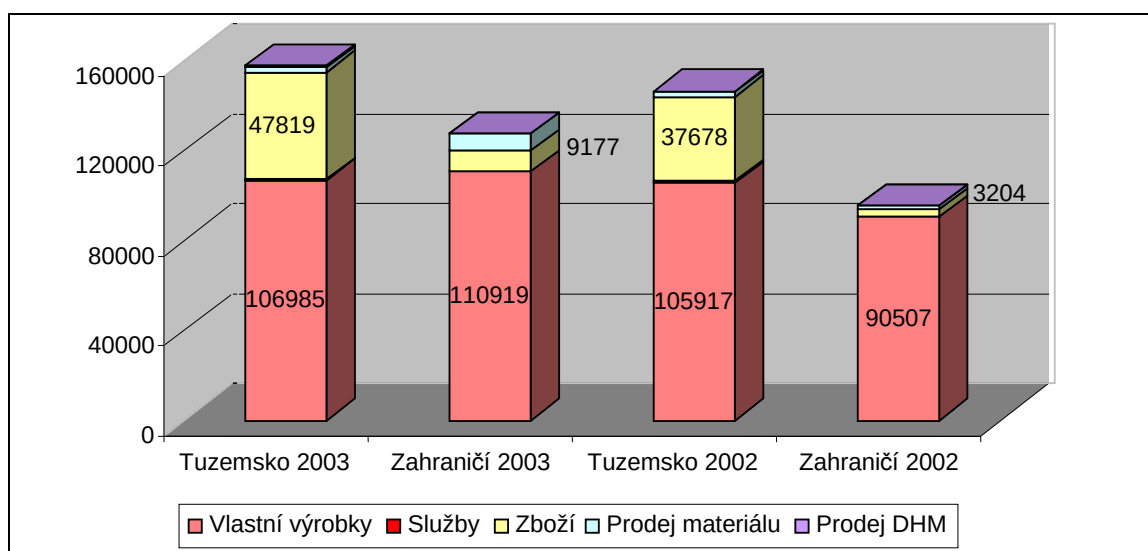
Tržby za vlastní výkony a zboží představují tržby za prodej vlastních výrobků a služeb a tržby za prodej zboží. V českém účetnictví jsou tržby evidovány v účtové skupině 60. Pro podnik představují přírůstky jednotlivých majetkových druhů v peněžním vyjádření.

Mezinárodní účetní standardy definují výnosy jako hrubé přírůstky ekonomických užitků během období, které vznikají běžnými podnikovými činnostmi, jestliže tyto přírůstky vedou ke zvýšení vlastního kapitálu odlišného od jeho zvýšení v souvislosti s příspěvky vlastníků. Dále IAS 18 rozlišuje výnosy vznikající z prodeje zboží, z poskytování služeb a výnosy z užití podnikových aktiv jinými stranami, přinášející úrok, licenční poplatky a

dividendy. Přičemž tržby za prodej výrobků jsou obsaženy v tržbách za prodej zboží. Výnos je podle tohoto standardu uznán, jsou-li splněny následující podmínky:

- podnik převedl na kupujícího významná rizika a odměny z vlastnictví zboží,
- podnik si nezanechává pokračující manažerskou angažovanost v míře obvykle spojované s vlastnictvím prodaného zboží, ani skutečnou kontrolu nad tímto zbožím,
- částka výnosů může být spolehlivě oceněna,
- je pravděpodobné, že ekonomické užitky, které jsou s transakcí spojeny, poplynou do podniku,
- vzniklé náklady mohou být spolehlivě oceněny.

Největší část výnosů společnosti tvoří tržby za prodej vlastních výrobků a za rok 2003 činily Kč 218 062 tis. Obrázek 3 přináší přehled výnosů z běžné činnosti podle hlavní činnosti v podniku v členění na tuzemsko a zahraničí v letech 2002 až 2003 (Obr. 3).



Obr. 3. Výnosy z běžné činnosti v členění na tuzemsko a zahraničí za rok 2002 a 2003.

Jelikož tržby za prodané výrobky a zboží společnosti ALVE, s. r. o. splňují podmínky Mezinárodních standardů účetního výkaznictví pro uznání výnosů, zůstane jejich výše beze změny.

Změna stavu vnitropodnikových zásob

Změna stavu vnitropodnikových zásob se podle českých účetních předpisů eviduje na účtech účtové skupiny 61. Na těchto účtech se účtují přírůstky a úbytky zásob vlastní výroby, popř. změna stavu zásob vyplývající z inventarizace jako rozdíl mezi výši stavu zásob nedokončené výroby, polotovarů, výrobků a zvířat ke konci a k počátku účetního období. Podle IAS není změna stavu vnitropodnikových zásob považována za výnosy, nýbrž náklady, které se zaúčtují se záporným znaménkem. Jelikož změna stavu vnitropodnikových zásob v analyzované společnosti tvořila Kč -1 242 tis., do výsledovky sestavené dle IAS tuto částku z výnosů vyloučím a zaúčtuji ji do nákladu s opačným znaménkem.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s vyloučením změny stavu vnitropodnikových zásob

- ✓ zvýšení položky změna stavu vnitropodnikových zásob o částku Kč 1 242 tis.
- ✓ zvýšení položky spotřeby materiálu o částku Kč 1 242 tis.

Aktivace

Aktivace se podle českých účetních předpisů eviduje na účtech účtové skupiny 62. Aktivace je určena pro převedení materiálu a zboží vyrobeného ve vlastní režii do aktiv. Uznáním hodnoty tohoto majetku ve výnosech se jakoby „uhrazují“ náklady spojené s jeho výrobou. Společnost v této položce výkazu zisků a ztrát aktivuje zásoby vyrobené vlastní činností. Tyto zásoby jsou oceněny vlastními náklady.

Výnosy jsou uznány a vykázány ve výsledovce, pokud došlo nárůstem aktiv nebo snížením závazků ke zvýšení budoucího ekonomického prospěchu a lze je spolehlivě vyjádřit. Podle Mezinárodních účetních standardů tedy nemůže být aktivace považována za výnos, nýbrž náklad, který se projeví se záporným znaménkem. Tuto položku vyloučím z výnosů a převedu ji do nákladů (spotřeba materiálu) se záporným znaménkem.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s vyloučením aktivace

- ✓ snížení položky aktivace o částku Kč 4 298 tis.
- ✓ snížení položky spotřeby materiálu o částku Kč 4 298 tis.

3.3.2 Výkonová spotřeba

Spotřeba materiálu a energie

Spotřeba materiálu a energie se podle českých účetních předpisů účtuje v účtové skupině 50. Společnost účtuje o zásobách způsobem A a při vyskladňování používá metody FIFO. Spotřebovaný materiál se vyúčtovává na vrub účtů skupiny 50.

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví definují náklady jako snížení ekonomického prospěchu, k němuž došlo za účetní období, které se projevilo úbytkem nebo snížením užitečnosti aktiv nebo zvýšením závazků a které vedlo ke snížení vlastního kapitálu jiným způsobem než přidělem z vlastního kapitálu vlastníkům. Náklady jsou uznány a vykázány ve výsledovce, pokud došlo snížením aktiv nebo zvýšením závazků ke snížení budoucího ekonomického prospěchu, které lze spolehlivě vyjádřit.

Náklady, které vyplývají ze spotřeby materiálu a energie, splňují zcela definici nákladů dle IAS, jelikož nákup materiálu a energie zvýšil závazky podniku v daném období a spotřebou materiálu a energie se snížil stav zásob, což vedlo k poklesu vlastního kapitálu a mohu je uznat v celkové výši Kč 140 703 tis.

Do položky spotřeby materiálu byl ovšem v roce 2002 zaúčtován i drobný hmotný dlouhodobý majetek, který však vyhovuje definici dlouhodobého hmotného majetku dle IAS. Majetek této povahy má dobu použitelnosti delší než 1 rok, používá se přímo k výrobě, společnost má kontrolu nad užitek, který tento majetek přináší a je výsledkem minulých transakcí. Tento majetek měl být z rozvahy vyloučen již minulý rok, a proto pouze snížím položku hospodářského výsledku minulých let a snížím položku hospodářského výsledku běžného účetního období o dodatečný odpis.

Dále musím spotřebu materiálu snížit o hodnotu aktivace a zvýšit o změnu stavu vnitropodnikových zásob, které dle IAS nemohu považovat za výnos.

Změna v rozvaze

- ✓ zvýšení HV minulých let o Kč 76 tis. (vyloučení celkové částky Kč 152 tis. drobného majetku ze spotřeby a zaúčtování dodatečného odpisu k tomuto majetku v poloviční hodnotě)
- ✓ snížení HV běžného období o položku odpisy v hodnotě Kč 76 tis.

Změna ve výkazu zisků a ztrát

- ✓ drobný hmotný majetek byl ze spotřeby vyloučen již v loňském roce, ve výsledovce se za rok 2003 neprojeví žádná změna
- ✓ snížení spotřeby materiálu o částku Kč 4 298 tis. (vyloučení aktivace z výnosů)
- ✓ zvýšení spotřeby materiálu o částku Kč 1 242 tis. (vyloučení změny stavu vnitropodnikových zásob z výnosů)

Služby

Podle českého účetnictví se služby účtují v účtové skupině 51. Na účtech této skupiny se zachycují prvotní náklady za externí služby od jiných účetních jednotek (kromě nákladů na reprezentaci, kde se účtuje i o vlastních výkonech pro účely reprezentace).

Společnost ALVE, s. r. o. v této položce eviduje opravy a udržování strojů, zařízení a budov, dopravních prostředků a ostatních drobných opravách, o cestovním podle Zákona č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách. Dále sem zúčtovává poštovné, telefonní poplatky, přepravné, nájemné, náklady na ubytování a úklid, stočné, školení a služby celní deklarace.

Všechny tyto náklady jsou v souladu s IAS a mohu je uznat v plné výši Kč 13 464 tis., jelikož splňují definici nákladů, ale hodnota musí být navýšena o leasingové splátky, které souvisejí s daným účetním obdobím a dle IAS není účetní jednotka oprávněna je zaúčtovat do nákladů.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s leasingem

- ✓ snížení položky služeb o hodnotu Kč 1 027 tis. (splátky finančního leasingu)

3.3.3 Osobní náklady

České účetní předpisy evidují osobní náklady na účtech účtové skupiny 52. Na těchto účtech společnost účtuje mzdové náklady včetně příjmů společníků ze závislé činnosti, odměny členům orgánů společnosti (ve výši hrubých mezd), zákonné sociální pojištění a další sociální náklady.

Tyto osobní náklady jsou v souladu s definicí nákladů podle Mezinárodních účetních standardů a mohu je uznat v celkové hodnotě Kč 35 947 tis.

3.3.4 Daně a poplatky

Daně a poplatky se dle českých účetních předpisů účtují v účtové skupině 53. Patří sem daně, odvody a podobné platby (včetně doměrek za minulá léta), které musí podnik jako poplatník hradit na základě daňových zákonů s výjimkou daně z příjmu.

Účetní jednotka zde účtuje daň silniční a daň z nemovitostí, popř. jiné poplatky finančnímu úřadu. Tato položka je zcela v souladu s definicí nákladů dle IAS, jelikož společnosti vznikl daňový náklad, který zvyšuje závazek vůči státu a tím snižuje vlastní kapitál způsobem jiným než odčerpáním vlastníky, a proto ji mohu uznat v plné výši Kč 102 tis.

3.3.5 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Odpisy jsou dle českého účetnictví součástí účtové skupiny 55. Způsob odepisování si účetní jednotka stanoví sama při zařazení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku do užívání v odpisovém plánu podle odhadnuté doby použitelnosti aktiva nebo podle jeho předpokládaného výkonu, a to v souladu se zásadami stanovenými zákonem o účetnictví. Odpisy vypočtené na základě odpisového plánu se nazývají odpisy účetní. Kromě účetních odpisů je účetní jednotka povinna vypočítat i daňové odpisy, z nichž se vychází při zjišťování základu pro stanovení povinnosti k dani z příjmu podle Zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu.

Položka odpisy bude navýšena o dodatečně vypočítané odpisy, jež vznikly převodem účetní závěrky na IAS.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s doučtováním odpisů

- ✓ zvýšení položky o částku Kč 1 007 tis. (odpis majetku pořízeného formou finančního leasingu),

- ✓ zvýšení položky o částku Kč 76 tis. (odpis drobného dlouhodobého hmotného majetku).

3.3.6 Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu

Podle českého účetních předpisů se o tržbách, které vzniknou z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu, účtuje v účtové skupině 64. Dále se zde účtuje např. o smluvních pokutách a úroku z prodlení, o zúčtování oprávký ke goodwillu nebo o výnosech z odepsaných pohledávek.

Společnost ALVE, s. r. o. odprodala během roku 2003 nepotřebný materiál v celkové výši Kč 9 162 tis. a nepotřebný dlouhodobý hmotný majetek v hodnotě Kč 815 tis.

Tyto tržby mohou uznat jako výnos vyhovující definici dle IAS, jelikož podnik převedl všechna významná rizika a vlastnická práva na odběratele, společnost už nemá možnost používat materiál jako majetek, výnosy jsou spolehlivě oceněny a je pravděpodobný budoucí ekonomický prospěch.

3.3.7 Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku patří podle českého účetnictví do účtové skupiny 54. Společnost zde účtovala rozdíl mezi cenou prodáváného předmětu (vedených na účtech účtové skupiny 01, 02) a oprávkami, který činil Kč 7 923 tis.

Tuto položku mohou uznat i podle IAS, jelikož došlo snížením aktiv (prodáný dlouhodobý majetek) ke snížení budoucího ekonomického prospěchu, které vedlo v daném období ke snížení vlastního kapitálu způsobem jiným než odčerpáním vlastníky.

3.3.8 Změna stavu rezerv a opravných položek

V této položce se zúčtovávají (ruší) rezervy a opravné položky do provozních nákladů s minusovým znaménkem, což je v souladu se principy Mezinárodních účetních standardů, a proto tuto hodnotu Kč 645 tis. mohou uznat. Musím jí ale navýšit o hodnotu dodatečně vytvořené opravné položky k dlouhodobé pohledávce.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s tvorbou dodatečné opravné položky

- ✓ zvýšení tvorby opravné položky k dlouhodobé pohledávce o Kč 670 tis.

3.3.9 Ostatní provozní výnosy

Podle českých účetních předpisů jsou ostatní provozní výnosy takové výnosy, které nejsou v předcházejících položkách uvedené, ale mají vztah k provozní činnosti. Účtují se sem nároky na náhradu škod, inventarizační přebytky, popř. tržby za pronajímání majetkových práv. Tyto položky jsou slučitelné s IAS a mohu je tedy uznat. Částku provozních výnosů ovšem zvýším o částku mimořádných výnosů, které podle Mezinárodních účetních standardů nemohu považovat za mimořádné výnosy.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s převodem mimořádných výnosů

- ✓ zvýšení položky provozních výnosů o částku Kč 754 tis.
- ✓ snížení položky mimořádných výnosů o částku Kč 754 tis.

3.3.10 Ostatní provozní náklady

Ostatními provozními náklady se dle českého účetnictví rozumí ostatní náklady v předcházejících položkách neuvedené, které se ovšem týkají provozní činnosti. Účtují se sem ostatní pokuty a penále a dary. Vznikem těchto nákladů vznikl společnosti závazek, který v daném období vedl k poklesu vlastního jmění společnosti, a proto je tato položka uznána i dle IAS.

Tuto položku musím navýšit o hodnotu mimořádných nákladů, které dle IAS nesplňují definici pro mimořádné náklady.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s převodem mimořádných nákladů

- ✓ zvýšení položky ostatních provozních nákladů o částku Kč 926 tis.,
- ✓ snížení položky mimořádných nákladů o částku Kč 926 tis.

3.3.11 Provozní výsledek hospodaření

Provozní činností se rozumí základní výdělečné činnosti podniku a dále ostatní aktivity, které není prakticky možné nebo účelné začlenit do finanční, popř. mimořádné činnosti. Dle českých účetních předpisů je to rozdíl mezi provozními výnosy a provozními náklady.

Provozní výsledek hospodaření je v souladu s předpisy Mezinárodních účetních standardů, a proto ho po některých úpravách vyplývajících z převodu účetní závěrky uznám v plné výši.

3.3.12 Výnosové úroky

Dle českého účetnictví se výnosové úroky evidují v účtové skupině 66. Účtuje se zde o nárocích od peněžních ústavů a jiných dlužníků. Společnost ALVE, s. r. o. zde účtuje výnosové úroky z běžných účtů v bankách a termínovaných vkladů.

Jelikož je pravděpodobné, že společnosti poplyne budoucí ekonomický prospěch z daných transakcí a částku výnosu lze spolehlivě ocenit, mohu výnosové úroky uznat podle IAS v plné výši, a to Kč 36 tis.

3.3.13 Nákladové úroky

Nákladové úroky představují platební povinnost z titulu úroků vůči bankám včetně úroků z prodlení podle smlouvy o úvěru. Podle českých účetních předpisů se evidují v účtové skupině 56. Společnost platí nákladové úroky z běžných účtů, z krátkodobých a dlouhodobých bankovních úvěrů. Jelikož náklad vzniklý v souvislosti s placením úroků představuje snížení vlastního kapitálu jiným způsobem než odčerpáním společníků, mohu tuto položku převést i dle IAS v celkové hodnotě Kč 1 364 tis.

Nákladové úroky musím zvýšit o úrok, který společnost zaplatila za poskytnutí leasingu.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s převodem mimořádných nákladů

- ✓ zvýšení položky nákladové úroky o částku Kč 349 tis.

3.3.14 Ostatní finanční výnosy

Ostatní finanční výnosy představují výnosy, které nejsou součástí předcházejících položek, ale svou povahou se řadí mezi finanční výnosy. Společnost zde zúčtovává kurzové zisky a jiné ostatní finanční výnosy. Tato položka je naprosto v souladu s IAS a mohu ji tedy převést ve výši Kč 1 545 tis.

3.3.15 Ostatní finanční náklady

Ostatní finanční náklady souvisejí zejména s peněžním stykem. Společnost zde účtuje o kurzových ztrátách, které jednak vznikly v průběhu účetního období a jednak k rozvahovému dni v důsledku přepočtu stavu určitých položek majetku a závazků na českou měnu. Dále zde účtuje jiné bankovní výlohy, popř. pojistné.

Tato položka splňuje definici nákladů Mezinárodních účetních standardů, a proto ji uznávám v celkové hodnotě Kč 2 282 tis.

3.3.16 Finanční výsledek hospodaření

Finanční výsledek hospodaření představuje rozdíl mezi finančními výnosy a finančními náklady. Jelikož společnost měla vyšší finanční náklady než výnosy, je finanční hospodářský výsledek záporný. Tuto položku uznávám podle IAS.

3.3.17 Daň z příjmu

Daň z příjmu splatná

Základem výpočtu daně z příjmu je rozdíl mezi výnosy a náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení výnosů, které se musí upravit o částky, které nelze podle zákona o daních z příjmu zahrnout do nákladů, o částky, které jsou do nákladů zahrnuty v nesprávné výši, o veškeré částky neoprávněně zkracující výnosy a o výnosy, které se podle zákona do základu daně nezahrnují. Takto upravený hospodářský výsledek se vynásobí platnou sazbou daně a společnost zjistí výši odvodové povinnosti. V roce 2003 daň z příjmu činila 31 % ze základu daně.

Daň z příjmu odložená

Odložená daň z příjmu vzniká proto, že u určitých položek aktiv a závazků se pohled daňový neshoduje s pohledem účetním. Odložená daň se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů, tj. nejen z rozdílu mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou odpisovaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, ale i z dalších rozdílů, jako jsou opravné položky k zásobám, opravné položky k pohledávkám, rezervy tvořené nad rámec zákona a při nerealizované ztrátě předchozích let. Výše odložené daně se zjistí jako součin výsledného přechodného rozdílu a očekávané sazby daně z příjmu stanovené pro období, v němž bude odložená daň vypořádána.

Společnosti vznikla odložená daň ve výši Kč 96 tis. z rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy a z opravných položek k pohledávkám a zásobám. Odloženou daň jsem musela přepočítat vzhledem k určitým změnám vyplývajících z převodu účetní závěrky a upravit o rozdíl.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s přepočtem odložené daně

- ✓ snížení nákladů (daň z příjmu odložená) o částku Kč 307 tis.

3.3.18 Výsledek hospodaření za běžnou činnost

Výsledek hospodaření za běžnou činnost představuje výsledek hospodaření z provozní a finanční činnosti mínus daň z příjmu za běžnou činnost. Tato položka může být dle IAS uznána, ale projeví se zde změny plynoucí z převodu účetní závěrky.

3.3.19 Mimořádné výnosy

V položce mimořádných výnosů se zachycují zcela mimořádné operace vzhledem k činnosti podniku. Evidují se sem změny používaných metod, jako je změna způsobu oceňování majetku, oprava výnosů minulých účetních období, náklady škod, popř. výnosy související s ukončením hospodářské činnosti.

Mimořádné položky jsou dle IAS zakázány a proto musím položku mimořádných výnosů vyloučit.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s vyloučením mimořádných výnosů

- ✓ zvýšení položky ostatních provozních výnosů o částku Kč 754 tis.
- ✓ snížení položky mimořádných výnosů o částku Kč 754 tis.

3.3.20 Mimořádné náklady

Zde se účtují operace, které jsou vzhledem k běžné činnosti podniku neobvyklé, jakož i nahodile se vyskytující případy mimořádných událostí. Tato složka nákladů zahrnuje náklady vyplývající ze změn ve způsobu oceňování, mimořádné škody, významné částky oprav nákladů minulých období, popř. náklady související s ukončením hospodářské činnosti.

Jak již bylo řečeno Mezinárodní standardy účetního výkaznictví nedovolují používat takto vymezené mimořádné položky a proto musím tyto náklady vyloučit.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s vyloučením mimořádných nákladů

- ✓ zvýšení položky ostatních provozních nákladů o částku Kč 926 tis.
- ✓ snížení položky mimořádných nákladů o částku Kč 926 tis.

3.3.21 Mimořádný výsledek hospodaření

Mimořádný výsledek hospodaření tvoří rozdíl mezi mimořádnými výnosy a mimořádnými náklady. Jelikož Mezinárodní účetní standardy neuznávají mimořádné položky, bude tato položka zrušena. O daň z mimořádné činnosti, která je záporná, snížím daň z příjmu za běžnou činnost.

Změna ve výkazu zisků a ztrát v souvislosti s vyloučením mimořádného výsledku hospodaření

- ✓ snížení položky daně z příjmu za běžnou činnost o částku Kč 53 tis.

3.3.22 Výsledek hospodaření za účetní období

Výsledek hospodaření za účetní období je rozdíl mezi výsledkem hospodaření z běžné činnosti a z mimořádné činnosti. Jelikož jsem výsledek hospodaření z mimořádné činnosti vyloučila, budu se tato položka rovnat výsledku hospodaření z běžné činnosti. Tento výsledek je ve schvalovacím řízení a vypovídá o zdaněném zisku dosaženém za běžný rok, který teprve čeká na rozhodnutí o tom, jak bude rozdělen.

V další tabulce (Tab. 3) jsem shrnula všechny převody a úpravy plynoucí z převodu účetní závěrky, které se týkají výkazu zisků a ztrát.

Tab. 3. Číselné vyjádření převodu výkazu zisků a ztrát.

	ČÚP 2003	Změna	IAS 2003
Tržby za prodané zboží	56998	0	56998
Náklady vynaložené na prodané zboží	47389	0	47389
<i>Obchodní marže</i>	9609	0	9609
<i>Výkony</i>	221117	-3056	218061
Tržby za prodej vlastních výrobků	218061	0	218061
Změna stavu vnitropodnikových zásob	-1242	1242	0
Aktivace	4298	-4298	0
<i>Výkonová spotřeba</i>	154167	-4083	150084
Spotřeba materiálu a energie	140703	-3056	137647
Služby	13464	-1027	12437
Přidaná hodnota	76559	1027	77586
Osobní náklady	35947	0	35947
Daně a poplatky	102	0	102
Odpisy DHM a DNM	5986	1083	7069
Tržby z prodeje DHM a DNM	9977	0	9977
Zůstatková cena prodaného DHM a DNM	7923	0	7923
Změna stavu rezerv a opravných položek	645	670	1315
Ostatní provozní výnosy	125	754	879
Ostatní provozní náklady	2685	926	3611
Provozní výsledek hospodaření	33373	-898	32475
Výnosové úroky	36	0	36
Nákladové úroky	1364	349	1713
Ostatní finanční výnosy	1545	0	1545
Ostatní finanční náklady	2282	0	2282
Finanční výsledek hospodaření	-2065	-349	-2414
Daň z příjmu za běžnou činnost	8716	-360	8356
splatná	8812	-53	8759
odložená	-96	-307	-403
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	22592	-887	21705
Mimořádné výnosy	754	-754	0
Mimořádné náklady	926	-926	0
Daň z příjmu z mimořádné činnosti	-53	53	0
Mimořádný výsledek hospodaření	-119	119	0
Výsledek hospodaření za účetní období	22473	-768	21705

Pramen: vlastní zpracování

4 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA SPOLEČNOSTI ALVE, S. R. O. SESTAVENÁ DLE MEZINÁRODNÍCH ÚČETNÍCH STANDARDŮ

4.1 Identifikace účetní závěrky

Tato účetní závěrka je účetní závěrkou společnosti ALVE, s. r. o. sestavená za individuální podnik v souladu s Mezinárodními účetními standardy. Všechny údaje uvedené v účetních výkazech jsou uvedeny v tisících Kč. Rozvahovým dnem je 31. prosinec 2003. Účetní závěrka se skládá z kompletní sady výkazů, která obsahuje tyto součásti: rozvahu, výsledovku, výkaz změn ve vlastním kapitálu, výkaz peněžních toků a komentář k účetním výkazům. Přičemž přehled o peněžních tocích nebylo možné sestavit z důvodu nedostupnosti srovnatelných údajů za předcházející účetní období. Tato závěrka je první účetní závěrkou sestavenou v souladu s Mezinárodními účetními standardy, v minulém účetním období byla sestavena pouze účetní závěrka dle českých účetních předpisů. Jelikož předmětem mé diplomové práce je převod účetní závěrky za rok 2003 a z důvodu jejího rozsahu, není možné převést účetní závěrku dle IAS i za rok 2002, a tak získat srovnatelné informace k sestavení výkazu o peněžních tocích za rok 2003. Bylo by možné sestavit výkaz o peněžních tocích z finančních výkazů za rok 2003 a 2002 sestavených v souladu s českými účetními předpisy, bylo by to ale irelevantní vzhledem k zaměření této diplomové práce. V příloze P III jsou sestavené účetní výkazy přeloženy do anglického jazyka.

Všechny níže uvedené tabulky jsou sestavené na základě interních materiálů společnosti a jsou mým vlastním zpracováním.

4.2 Rozvaha k 31. 12. 2003

V závislosti na povaze podnikových operací bych společností doporučila, aby v rozvaze vykazovala v samostatných klasifikacích krátkodobá a dlouhodobá aktiva a krátkodobé a dlouhodobé závazky. Na základě tohoto doporučení jsem sestavila rozvahu v tomto členění.

AKTIVA

Dlouhodobá aktiva

Pozemky, budovy, zařízení

Pozemky, budovy, zařízení, brutto	90 464
-----------------------------------	--------

Oprávky a opravné položky	25 808
---------------------------	--------

Pozemky, budovy, zařízení, netto	64 657
----------------------------------	--------

Nehmotný majetek

Nehmotný majetek, brutto	1 491
--------------------------	-------

Oprávky a opravné položky	1 318
---------------------------	-------

Nehmotný majetek, netto	173
-------------------------	-----

Finanční majetek

Podíly v ovládaných a řízených podnicích	8 238
--	-------

Dlouhodobá aktiva celkem	73 068
---------------------------------	---------------

Krátkodobá aktiva

Peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty	5 016
--	-------

Pohledávky	36 567
------------	--------

Pohledávky z titulu daně z příjmu	2 520
-----------------------------------	-------

Zásoby	28 635
--------	--------

Ostatní krátkodobá aktiva	536
---------------------------	-----

Krátkodobá aktiva celkem	73 274
---------------------------------	---------------

AKTIVA CELKEM	146 342
----------------------	----------------

PASIVA

Vlastní kapitál

Základní kapitál	15 000
Kapitálové fondy	7 827
Zákonný rezervní fond	1 500
Nerozdělený zisk	41 020
Výsledek hospodaření za účetní období	21 705
Vlastní kapitál celkem	87 052

Dlouhodobé závazky

Rezervy	74
Dlouhodobé závazky	1 908
Odložené daňové závazky	2 342
Dlouhodobé závazky celkem	4 324

Krátkodobé závazky

Obchodní a jiné závazky	32 912
Bankovní úvěry a výpomoci	21 320
Výdaje příštích období	734
Krátkodobé závazky celkem	54 966

PASIVA CELKEM	146 342
----------------------	----------------

4.3 Výkaz zisků a ztrát k 31. 12. 2003

Podnik zveřejní, buď ve výsledovce nebo v komentáři k výsledovce, analýzu nákladů při použití klasifikace založené buď na druhu nákladů, nebo na jejich funkci v podniku. Já jsem pro sestavení výkazu zisků a ztrát vybrala metodu druhu nákladů, jelikož se náklady agregují ve výsledovce podle jejich podstaty a nejsou dále přiřazovány podle různých funkcí v podniku. Tato metoda je snadno použitelná v mnoha menších podnicích, protože není nutná alokace provozních nákladů podle jejich funkční klasifikace.

Provozní výnosy

Tržby z prodeje zboží a vlastních výrobků	275 059
Tržby z prodeje dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	2 054
Ostatní provozní výnosy	879
Provozní výnosy celkem	277 992

Provozní náklady

Náklady na prodej a služby	197 473
Osobní náklady	35 947
Odpisy	7 069
Ostatní provozní náklady	5 028
Provozní náklady celkem	245 517

Zisk před zdaněním a ostatními výnosy a náklady	32 475
--	---------------

Ostatní výnosy a náklady

Výnosové úroky	36
Nákladové úroky	1 713
Ostatní finanční výnosy	1 545
Ostatní finanční náklady	2 282
Ostatní výnosy a náklady celkem	-2 414

Zisk před zdaněním	30 061
---------------------------	---------------

Daň z příjmu	8 356
--------------	-------

Čistý zisk běžného účetního období	21 705
---	---------------

4.4 Výkaz změn ve vlastním kapitálu k 31. 12. 2003

Změny ve vlastním kapitálu podniku mezi dvěma rozvahovými dny odrážejí zvýšení nebo snížení jeho čistých aktiv nebo bohatství v průběhu období, a to podle konkrétních oceňovacích zásad, přijatých a zveřejněných v účetní závěrce. Protože při posuzování změn ve finanční pozici podniku mezi dvěma rozvahovými dny je důležité vzít v úvahu všechny zisky a ztráty, požadují Mezinárodní účetní standardy samostatnou součást účetní závěrky (Tab. 4).

Tab. 4. Výkaz změn vlastního kapitálu za rok 2003.

	Výsledek hospodaření	Základní kapitál	Kapitálové fondy	Rezervní fond	Výsledek hospodaření	Vlastní kapitál
	k rozdělení	zapsaný			min.let	
Stav k 1. 1. 2003	10887	15000	7827	1500	30133	65347
Změny základního kapitálu	0	0	0	0	0	0
Vyplacené podíly	0	0	0	0	0	0
Příděl do zákon.rezerv. fondu	0	0	0	0	0	0
Výsledek hosp. minulých let	-10887	0	0	0	10887	0
Výsledek hosp. běžného obd.	21705	0	0	0	0	21705
Stav k 31. 12. 2003	21705	15000	7827	1500	41020	87052

4.5 Komentář k účetním výkazům

Do komentáře k účetním výkazům jsem zahrнула popisné informace a analýzy k některým částkám uvedených v rozvaze, výkazu zisku a ztrát a výkazu změn vlastního kapitálu. Dále zahrnuje informace doporučené ke zveřejnění Mezinárodními účetními standardy, popř. jiná zveřejnění nutná k dosažení věrného zobrazení.

4.5.1 Prohlášení o shodě s Mezinárodními účetními standardy

Účetní závěrka společnosti ALVE, s. r. o. byla sestavena v souladu s Mezinárodními účetními standardy vydanými Radou pro Mezinárodní účetní standardy (IASB). Účetní závěrka zpracovaná na základě Mezinárodních účetních standardů zahrnuje rozvahu, výkaz zisků a ztrát, výkaz o změnách ve vlastním kapitálu a komentář k účetním výkazům. Tato účetní závěrka neobsahuje srovnávací informace za předcházející účetní období, jelikož je nebylo možné spolehlivě zjistit.

4.5.2 Prohlášení o oceňovacích konceptech a aplikovaných účetních pravidlech

Účetní závěrka společnosti byla připravena podle zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví a podle Opatření Ministerstva financí, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele. Všechny předpisy byly použity ve znění platném k 31. 12. 2003.

Z důvodu převodu účetní závěrky společnosti sestavené dle českých účetních předpisů na závěrku sestavenou dle Mezinárodních účetních standardů došlo k úpravě účetních výkazů tak, aby byly v souladu s těmito standardy účinných v účetním období 2003. Byly respektovány obecné účetní zásady, především zásada o oceňování majetku historickými cenami, zásada účtování ve věcné a časové souvislosti, zásada opatrnosti a předpoklad podniku pokračovat ve svých podnikatelských aktivitách.

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem se rozumí majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok. Nakoupený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek je oceněn pořizovacími cenami. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek vytvořený vlastní činností je oceněn vlastními náklady, které zahrnují přímé náklady a nepřímé náklady, které bezprostředně souvisejí s vytvořením majetku.

Účetní odpisy dlouhodobého majetku jsou lineárně rozpočítány dle délky životnosti majetku. Odpisový plán a použité odpisové sazby při stanovení účetních odpisů jsou uvedeny v tabulce (Tab. 5). Při výpočtu daňových odpisů byla použita lineární metoda odepisování.

Tab. 5. Odpisový plán a použité odpisové sazby při stanovení účetních odpisů.

Kategorie majetku	Životnost v letech	Odpisová sazba
Budovy a stavby	50	2 %
Stroje a zařízení	2 - 10	10 – 50 %
Výpočetní technika	4	25 %
Dopravní prostředky	5 - 10	10 – 20 %
Software	4	25 %
Drobný hmotný majetek	1 - 2	50 – 100 %
Drobný nehmotný majetek	1	100 %

Finanční investice

Podíly, cenné papíry a deriváty jsou oceněny na úrovni pořizovací ceny. Majetková účast ve společnosti ALVE Slovakia, s. r. o. byla oceněna pořizovací cenou, tj. nominální hodnota v SKK přepočtena kurzem při vkladu. K rozvahovému dni účetní závěrky se oceňuje ekvivalencí. K datu pořízení podílů, cenných papírů a derivátů je tento finanční majetek společností klasifikován dle povahy jako majetkové účasti nebo realizovatelné cenné papíry a vklady.

Zásoby

Zásoby, které společnost nakupuje za účelem dalšího prodeje jsou oceněny pořizovacími cenami, které zahrnují cenu pořízení, dovozní cla, dopravu a náklady na manipulaci. Pořizovací cena může být snížena o obchodní srážky nebo slevy.

Zásoby vytvořené vlastní činností jsou oceněny vlastními náklady. O zásobách se účtuje způsobem A, výdej zásob ze skladu je účtován metodou FIFO.

Opravné položky k zásobám jsou stanoveny na základě výsledků inventury zásob. Výše opravné položky je určena inventární komisí společnosti.

Pohledávky

Pohledávky při vzniku jsou oceněny v nominální hodnotě. Od této hodnoty jsou odečteny opravné položky. Způsob stanovení opravných položek k pohledávkám vyplývá ze zákona o rezervách a zákona o dani z příjmu. Informace o výši opravné položky je stanovena ze zákona o rezervách a z evidence o stavu soudního vymáhání. Nedaňové opravné položky jsou stanoveny z rozdílu výše daňové opravné položky a výše nominální hodnoty pohledávky, u pohledávek po splatnosti k rozvahovému dni jsou nedaňové opravné

položky stanoveny bez ohledu na délku doby po splatnosti. Dále jsou stanoveny nedaňové opravné položky k pohledávkám, u nichž nelze uplatnit opravné daňové položky, u nichž je předpoklad nevymahatelnosti. Opravná položka je doúčtovaná do výše 100 %.

Peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty

Do peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů společnost zahrnuje peníze v hotovosti a peníze na bankovních účtech.

Rezervy

Společnost si vytvořila rezervu na záruční opravy svých výrobků. Na základě prodejní smlouvy se zavazuje odstranit prostřednictvím opravy nebo výměny veškeré výrobní vady, které se projeví do dvou let od data prodeje. Na základě zkušenosti z minulých let je pravděpodobné, že na základě záruky budou uplatněny vůči společnosti nějaké nároky. Tuto rezervu společnost klasifikovala mezi ostatní rezervy. Zákonné rezervy společnost netvoří.

Finanční leasing

Majetek pořízený formou finančního leasingu společnost oceňuje reálnou hodnotou leasingu. Za finanční leasing je považován pronájem dlouhodobého majetku, při kterém se převádějí všechna rizika a odměny vyplývající z vlastnictví na pronajímatele.

Přepočty údajů v cizích měnách na českou měnu

Pro přepočet údajů v cizích měnách je používán denní kurz České národní banky ke dni uskutečnění účetního případu. K rozvahovému dni jsou majetek a závazky evidované v cizích měnách přepočteny podle kurzu České národní banky platného k tomuto dni. Vypočtený kurzový rozdíl je zaúčtován ve prospěch finančních výnosů nebo na vrub finančních nákladů dle povahy.

Výnosy

Největší část výnosů společnosti tvoří tržby za prodej vlastních výrobků. Významnou položkou jsou i tržby za prodané zboží. Výnosy jsou evidovány bez daní a bez poskytnutých slev a jsou vykázány v okamžiku dodání nebo fakturaci zákazníkovi.

Daň z příjmu

Při výpočtu daně z příjmu společnost vychází ze zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu. Určuje se procentní sazbou ze základu daně, který byl upraven o náklady a výnosy nepodléhající dani z příjmu. Sazba daně z příjmu k rozvahovému dni činila 31 %.

Odložená daňová pohledávka a odložený daňový závazek byly stanoveny z rozdílu zůstatkových cen majetku a ze stavu nedaňových opravných položek, u kterých je reálný předpoklad, že budou v dalších letech uplatněny jako daňové položky. Nedaňové opravné položky, u kterých není jistota vytvoření daňové uznatelné opravné položky, společnost nevykazuje.

4.5.3 Podpůrné informace o položkách předkládaných v účetních výkazech

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Do dlouhodobého hmotného majetku byl zařazen majetek pořízený formou finančního leasingu a drobný dlouhodobý hmotný majetek v souvislosti s převodem účetní závěrky podléhající Mezinárodním účetním standardům. Příslušné odpisy zařazeného majetku jsou zahrnuty v oprávkách (Tab. 6). Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vypočtené za rok 2003 a zaúčtované do nákladů činily Kč 7 069 tis.

Tab. 6. Rozpis hlavních tříd hmotného a nehmotného majetku.

	Rok 2003		
	Pořizovací cena	Oprávky	Zůstatková cena
Budovy a stavby	45 326	4 502	40 824
Stroje a zařízení	27 305	14 523	12 782
Dopravní prostředky	5 882	1 987	3 895
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	6 538	4 628	1 910
Ostatní	294	167	127
Pozemky	1 188	0	1 188
Software	1 027	953	74
Technická dokumentace	366	366	0

Dlouhodobý finanční majetek

Společnost ALVE, s. r. o. vlastní podíly v účetních jednotkách s rozhodujícím vlivem. Takový podíl má ve své dceřiné společnosti ALVE Slovakia, s. r. o. (Tab. 7). Ovládací smlouvy ani smlouvy o převodu zisku nebyly uzavřeny.

Tab. 7. Rozpis dlouhodobého finančního majetku.

	Výše podílu v tis. Kč	Výše podílu v %	Výše vlastního kapitálu	Výsledek hospodaření
ALVE Slovakia, s. r. o.	189	60	13 730	7 962

Zásoby

Tab. 8. Rozpis hlavních tříd zásob.

	Rok 2003		
	Brutto	Korekce	Netto
Materiál	17 599	920	16 679
Nedokončená výroba a polotovary	1 712	109	1 603
Výrobky	5 579	648	4 931
Zboží	5 609	187	5 422
Celkem	30499	1864	28635

Pohledávky

V důsledku převodu účetní závěrky dle IAS byla k dlouhodobým pohledávkám doučtována tvorba opravné položky ve výši 100 %. K datu sestavení účetní závěrky společnost vykazovala pohledávky po lhůtě splatnosti, a to:

- po lhůtě splatnosti do 1 roku Kč 5 705 tis.
- po lhůtě splatnosti nad 1 rok Kč 670 tis.

Tab. 9. Struktura krátkodobých a dlouhodobých pohledávek.

	Rok 2003		
	Brutto	Korekce	Netto
Pohledávky z obchodních vztahů	36 007	870	35 137
Stát - daňové pohledávky	2 520	0	2 520
Jiné pohledávky	1 432	0	1 432
Dlouhodobé pohledávky	670	670	0
Celkem	40 629	1 540	39 089

Krátkodobý finanční majetek

Společnost do krátkodobého finančního majetku zahrnuje peníze v hotovosti a peníze na bankovních účtech (Tab. 10). Vlivem převodu účetní závěrky dle IAS nedošlo na těchto účtech ke změnám.

Tab. 10. Krátkodobý finanční majetek.

Položka	Stav k 31. 12. 2003
Peníze	2 767
Bankovní účty	2 249
Celkem	5 016

Vlastní kapitál

Společnost nerozdělila všechen zisk vytvořený za minulé účetní období a tuto část převedla do výsledku hospodaření minulých let. Tato položka byla v důsledku převodu účetní závěrky v souladu s IAS navýšena o Kč 76 tis. Výsledek hospodaření běžného účetního období je prozatím nerozdělen.

Závazky

Společnost eviduje pouze závazky po lhůtě splatnosti do jednoho roku, závazky po lhůtě splatnosti nad jeden rok nemá. Podrobnější struktura dlouhodobých a krátkodobých závazků je uvedena v tabulce (Tab. 11).

Tab. 11. Struktura krátkodobých a dlouhodobých závazků.

Položka	Stav k 31. 12. 2003
Dlouhodobé závazky	4 250
Závazky z obchodního vztahu	894
Odložený daňový závazek	2 342
Jiné závazky	1 014
Krátkodobé závazky	32 912
Závazky z obchodního vztahu	28 082
Závazky k zaměstnancům	1 848
Stát - daňové závazky	1 390
Jiné závazky	1 157
Krátkodobé přijaté zálohy	435
Celkem	37 162

Z důvodu převodu účetní závěrky sestavené dle Mezinárodních účetních standardů došlo k nárůstu krátkodobých i dlouhodobých závazků. Analýza závazků vyplývajících z leasingu je uvedena v tabulce (Tab. 12).

Tab. 12. Analýza závazků plynoucích z leasingu.

Závazky z leasingu	Stav k 31. 12. 2003
Budoucí splátky do 1 roku	779
Budoucí splátky nad 1 rok	894
Zbývá k úhradě	1 673

Odložená daň

Odloženou daň jsem po úpravách plynoucích z převodu dle IAS znovu přepočítala a na základě výsledku jsem ji snížila o Kč 307 tis.

rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou majetku	428
opravná položka k pohledávkám	670
celkem	1 098
daň 28 %	307

Bankovní úvěry a výpomoci

Společnost nezískala ani nečerpala žádné dlouhodobé či krátkodobé bankovní úvěry. Pouze tyto úvěry splácela. Od roku 2002 se společnosti podařilo splatit Kč 4 724 tis. dlouhodobého bankovního úvěru a Kč 3 000 tis. krátkodobého bankovního úvěru.

Tab. 13. Bankovní úvěry a výpomoci.

Položka	Stav k 31. 12. 2003
Bankovní úvěry dlouhodobé	12 820
Bankovní úvěry krátkodobé	8 500
Celkem	21 320

Výnosy z běžné činnosti podle hlavní činnosti v podniku

Společnost dosáhla tržeb podle hlavní činnosti v podniku Kč 285 034 tis., z toho 55 % tvořily výnosy z tuzemska a 45 % ze zahraničí (Tab. 14).

Tab. 14. Analýza tržeb podle hlavní činnosti.

Tržby	2003	
	Tuzemsko	Zahraničí
Vlastní výrobky	106 985	110 919
Služby	158	0
Zboží	47 819	9 177
Prodej materiálu	2 028	7 134
Prodej dlouhodobého majetku	814	0
Celkem	157 804	127 230

Počet zaměstnanců a osobní náklady

Společnost k rozvahovému dni zaměstnávala celkem 102 pracovníků a celkové mzdové náklady činily Kč 35 947 tis (Tab. 15). Společnost v roce 2003 nevyplatila odměny statutárním orgánům, členům statutárních orgánů a členům dozorčích rad.

Tab. 15. Osobní náklady a počet zaměstnanců.

	Průměrný počet zaměstnanců	Výše osobních nákladů
Zaměstnanci celkem	102	35 947
Z toho řídící orgány	6	7 551

Další důležité informace

Společnost v rozvaze nevykazuje žádné cizí majetek. Nejsou evidovány žádné závazky, o nichž by nebylo účtováno a nebyly vykázány. V tomto období nenastaly žádné významné události mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky.

Shrnutí změn v účetních výkazech v důsledků převodu účetní závěrky dle IAS

V této kapitole jsem shrnula veškeré změny provedené během převodu účetní závěrky společnosti sestavené dle českých účetních předpisů na závěrku sestavenou dle Mezinárodních účetních standardů. Hodnoty jsem uvedeny v tisících Kč.

Změny v rozvaze

✓	zvýšení položky samostatné movité věci a soubory movitých věcí	2 014
✓	snížení položky dlouhodobé pohledávky	670
✓	snížení položky náklady příštích období	670
✓	snížení položky statutární fondy	1 014
✓	zvýšení položky výsledek hospodaření minulých let	76
✓	zvýšení položky dlouhodobé závazky z obchodního vztahu	894
✓	zvýšení položky jiné závazky	1 014
✓	snížení položky odložený daňový závazek	307
✓	zvýšení položky krátkodobé závazky z obchodního vztahu	779

Změny ve výkazu zisků a ztrát

✓	zvýšení položky změna stavu vnitropodnikových zásob	1 242
✓	snížení položky aktivace	4 298
✓	snížení položky spotřeba materiálu	3 056
✓	snížení položky služby	1 027
✓	zvýšení položky odpisy dlouhodobého majetku	1 083
✓	zvýšení položky změna stavu rezerv a opravných položek	670
✓	zvýšení položky ostatní provozní výnosy	754
✓	zvýšení položky ostatní provozní náklady	926
✓	zvýšení položky nákladové úroky	349
✓	snížení položky daň z příjmu – splatná	53
✓	snížení položky daň z příjmu – odložená	307
✓	snížení položky mimořádné výnosy	754
✓	snížení položky mimořádné náklady	926
✓	zvýšení položky daň z příjmu z mimořádné činnosti	53
✓	zvýšení položky výsledek hospodaření z mimořádné činnosti	119

Hospodářský výsledek

✓	výsledek hospodaření za účetní období dle ČÚP	22 473
✓	úprava	-768
✓	výsledek hospodaření za účetní období dle IAS	21 705

ZÁVĚR

Pro mnoho českých podniků se tématem roku stal přechod na Mezinárodní standardy účetního výkaznictví („IFRS“), dříve nazývané Mezinárodní účetní standardy („IAS“). Přechodem na IFRS přijímá podnik globální jazyk účetního výkaznictví, díky němuž se stane srozumitelným subjektem globálního trhu. Mnohé organizace již zjistily, že přechod na IFRS jim pomohl vstoupit na světové kapitálové trhy, snížit náklady a stát se plnohodnotným účastníkem mezinárodního trhu. Jestliže globální uživatelé nejsou schopni snadno porozumět podnikovému účetnímu výkaznictví, nejsou zpravidla ochotni s podnikem obchodovat ani do společnosti investovat. Právě proto tolik společností na IFRS buď dobrovolně přechází, nebo je k tomu nuceno vládami svých států. Existence jednotného jazyka na celém světě zvyšuje důvěru ve společnosti, které ho používají, a zlepšuje jejich schopnost získávat finanční prostředky.

Účetní závěrky sestavené dle IFRS mají úplně jinou vypovídací schopnost, se kterou musí firmy počítat. Mají vliv na finanční řízení podniku a na investiční rozhodování, což mohu doložit bilanční sumou, která se v tomto podniku zvýšila o Kč 674 tis. Podle obou konceptů má jedna a ta samá společnost zcela jinou skladbu majetku. Pro větší názornost jsem přepočítala některé důležité ukazatele finanční analýzy, kde jsou rozdíly patrné (Tab. 16). Rentabilita vlastního kapitálu se díky převodu účetní závěrky snížila. Důvodem je snížení jak zisku po zdanění tak snížení vlastního kapitálu. Také rentabilita aktiv se díky převodu snížila, na což mělo vliv jednak nepatrné snížení zisku před zdaněním a úroky, ale hlavně růst celkových aktiv.

Tab. 16. Některé důležité ukazatele

finanční analýzy

	2003	
	ČÚP	IAS
ROE	25,32%	24,93%
ROA	22,35%	21,71%

Cílem mé diplomové práce je převedení účetní závěrky sestavené dle českých účetních předpisů na závěrku sestavenou dle Mezinárodních účetních standardů. V práci poukazuji na některé odlišnosti našeho účetnictví od IAS, které v rámci nadnárodní harmonizace budou podniky nuceny odstraňovat. Vstupem ČR do Evropské unie dochází k zásadní

změně pro všechny české společnosti, které jsou emitenty cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v Evropské unii. Všechny tyto podniky musí pro sestavení svých nekonsolidovaných i konsolidovaných účetních závěrek povinně používat IFRS místo českých účetních předpisů. Ostatní podniky nadále mohou používat IFRS místo českých předpisů pouze pro sestavení konsolidovaných účetních závěrek. Společnost, pro kterou jsem převáděla účetní závěrku dle IAS, není emitentem cenných papírů ani není povinna sestavovat konsolidovanou účetní závěrku. Podle mého názoru by si vytvořila konkurenční výhodu na světových trzích, pokud by zcela dobrovolně sestavovala účetní závěrku dle IAS. Také jsem chtěla společnosti předvést, jak se změní jejich účetní závěrka po provedení úprav dle Mezinárodních účetních standardů a jakým způsobem sestavovat účetní výkazy, výkaz o změně vlastního kapitálu a komentář k účetním výkazům.

Diplomovou práci jsem rozdělila na dvě části. V části první, teoretické, se zabývám důvody vedoucími k harmonizaci účetnictví, koncepčním rámcem a detailněji popisuji jednotlivé Mezinárodní účetní standardy, na jejichž základě jsem v analytické části provedla převod účetní závěrky. V praktické části jsem zpracovala vlastní převod účetní závěrky sestavené dle českých účetních předpisů na závěrku sestavenou dle IAS. U každé změny jsem slovně popsala a zdůvodnila jednotlivé úpravy. Dále jsem na základě analytické části prezentovala účetní závěrku společnosti sestavenou dle IAS. Tato závěrka se skládá z rozvahy, výsledovky, výkazu změn vlastního kapitálu a komentáře k účetním výkazům. Do příloh jsem zahrnula nejdůležitější definice Mezinárodních účetních standardů, které se týkají mé diplomové práce, přehled jednotlivých standardů a dále jsem prezentovala účetní výkazy v anglickém jazyce.

Touto diplomovou prací bych chtěla společnosti pomoci při případném převodu jejich účetní závěrky sestavené dle českých účetních předpisů na závěrku sestavenou dle IAS. Věřím, že účetní závěrka sestavená dle IAS bude pro společnost přínosem a v budoucnu využije zjištěných poznatků.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. *International Accounting Standards 2003*. ISBN 0-905625-97-8.
- [2] HÝBLOVÁ, E. *Harmonizace účetnictví*. 2. vyd. Zlín: UTB, 2004. 137 s. ISBN 80-7318-202-5.
- [3] KOVANICOVÁ, D. *Finanční účetnictví: světový koncept*. 4. vyd. Praha: Polygon, 2003. 524 s. ISBN 80-7273-090-8.
- [4] KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 13. vyd. Praha: Polygon, 2003. 444 s. ISBN 80-7273-084-3.
- [5] KRÁL, B. a kol. *Sborník 3. konference Mezinárodní účetní standardy a česká účetní legislativa*. 1. vyd. Praha: VŠE, 2000. 354 s. ISBN 80-7079-539-5.
- [6] ŠRÁMKOVÁ, A., JANOUŠKOVÁ, M. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví: praktické aplikace*. 1. vyd. Praha: Institut svazu účetních, 2004. 291 s. ISBN 80-86716-09-0.
- [7] VÝBOR PRO MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví 2003*. Přeložil: kolektiv autorů, 1. vyd. Praha: HZ Praha, spol. s r. o., 2003. 1300 s. ISBN 80-238-7854-9.
- [8] VÝBOR PRO MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY. *Mezinárodní účetní standardy 2000*. Přeložil: kolektiv autorů, 1. vyd. Praha: HZ Praha, spol. s r. o., 2000. 1240 s. ISBN 80-238-2029-X.
- [9] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění vyhlášky č. 472/2003 Sb.
- [10] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů.
- [11] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, s vyznačením zrušených a nových ustanovení, s komentářem a příklady. Olomouc: ANAG, 2004. 171. s. ISBN 80-7263-203-5.

Internetové zdroje:

- [12] *IFRS a české účetní předpisy – podobnosti a rozdíly* [online]. [cit. 2005-03-15]. Dostupný z WWW: <<http://www.pwc.com/cz/cze/ins-sol/publ/index.html>>.
- [13] *Mezinárodní účetní standardy: pojem, rostoucí vliv v Evropské unii a ČR, jejich implementace v českých podnicích* [online]. [cit. 2005-03-10]. Dostupný z WWW: <<http://www.resystem.cz/clanky/IAS/prospekt.html> >.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

Zkr. Vysvětlení.

ČÚP České účetní předpisy

IAS International Accounting Standards – Mezinárodní účetní standardy

IASB International Accounting Standards Board – Rada pro mezinárodní účetní standardy

IASC Výbor pro mezinárodní účetní standardy (nahražen IASB)

IFRS International Financial Reporting Standards – Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, též Mezinárodní účetní standardy

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1. ALVE, s. r. o. a jeho výrobní závod.	38
Obr. 2. Průměrný počet zaměstnanců v letech 1997 – 2003.....	39
Obr. 3. Výnosy z běžné činnosti v členění na tuzemsko a zahraničí za rok 2002 a 2003...	55

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Číselně vyjádřený převod rozvahy – strana aktiv.....	48
Tab. 2. Číselně vyjádřený převod rozvahy – strana pasiv.	54
Tab. 3. Číselné vyjádření převodu výkazu zisků a ztrát.	66
Tab. 4. Výkaz změn vlastního kapitálu za rok 2003.....	71
Tab. 5. Odpisový plán a použité odpisové sazby při stanovení účetních odpisů.....	73
Tab. 6. Rozpis hlavních tříd hmotného a nehmotného majetku.	75
Tab. 7. Rozpis dlouhodobého finančního majetku.	76
Tab. 8. Rozpis hlavních tříd zásob.....	76
Tab. 9. Struktura krátkodobých a dlouhodobých pohledávek.	76
Tab. 10. Krátkodobý finanční majetek.	77
Tab. 11. Struktura krátkodobých a dlouhodobých závazků.	77
Tab. 12. Analýza závazků plynoucích z leasingu.....	78
Tab. 13. Bankovní úvěry a výpomoci.....	78
Tab. 14. Analýza tržeb podle hlavní činnosti.	79
Tab. 15. Osobní náklady a počet zaměstnanců.....	79
Tab. 16. Některé důležité ukazatele.....	82

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Přehled základních pojmů
- P II Přehled Mezinárodních účetních standardů 2003 (IAS/IFRS)
- P III Rozvaha a výsledovka v anglickém jazyce

PŘÍLOHA P I: PŘEHLED ZÁKLADNÍCH POJMŮ

Mezinárodní účetní standardy používají následující, specificky vymezené pojmy:

Zásoby jsou aktiva držena za účelem prodeje v běžném podnikání, ve výrobním procesu, určená k prodeji nebo ve formě materiálu nebo obdobných dodávek, které se spotřebují ve výrobním procesu nebo při poskytování služeb. **Čistá realizovatelná hodnota** je odhadnutá prodejní cena v běžném podnikání, snižená o odhadnuté náklady na dokončení a odhadované náklady nutné k uskutečnění prodeje. **Odpis** je systematickým určování odepisovatelné částky aktiva během doby jeho použitelnosti. **Odepisovatelná částka** je náklad aktiva nebo jiná částka zastupující náklad v účetní závěrce, mínus zbytková hodnota. **Doba použitelnosti** je buď období, během kterého se očekává, že aktivum bude užíváno podnikem, nebo očekávaný objem výroby nebo podobných jednotek, které budou podnikem z aktiva získány. **Náklad** je peněžní částka nebo zaplacené peněžní ekvivalenty nebo reálná hodnota ostatních protihodnot souvisejících s nabytím aktiva v době jeho pořízení nebo výstavby. **Zbytková hodnota** je čistá částka, kterou podnik očekává, že získá za dané aktivum na konci doby jeho použitelnosti po odečtení předpokládaných nákladů souvisejících s vyřazením. **Reálná hodnota** je částka, za niž aktivum může být směněno mezi znalými a ochotnými stranami při transakcích za obvyklých podmínek. **Ztráta ze snížení hodnoty** je částka, o kterou účetní hodnota aktiv převyšuje jeho zpětně získatelnou částku. **Účetní hodnota** je částka, v níž je aktivum vykázáno v rozvaze po odečtení opravek a akumulovaných ztrát ze snížení jeho hodnoty. **Leasing** je dohoda, kdy pronajímatel poskytuje nájemci právo užívat aktivum po stanovenou dobu za jednorázovou platbu nebo řadu plateb, a to po smluvené období. **Doba leasingu** je nevypověditelná doba, na kterou má nájemce dohodnut leasing aktiva spolu s jinými lhůtami, po které má nájemce opci pokračovat v leasingu aktiva, s nebo bez dalších plateb, přičemž na počátku leasingu je dostatečně jisté, že nájemce tuto možnost využije. **Minimální leasingové platby** jsou platby během doby trvání leasingu, které má nájemce uhradit plus další částky (v případě nájemce částky, které se zavázala uhradit strana spojená s nájemcem, v případě pronajímatele zbytková hodnota, kterou uhradí nájemce nebo strana spojená s nájemcem). **Ekonomická životnost** je buď období, během kterého se očekává, že aktivum bude ekonomicky využitelné jedním nebo více uživateli, nebo očekávaný počet výrobků nebo podobných jednotek, které jsou získatelné z daného aktiva jedním nebo více uživateli. **Doba použitelnosti** je odhadnuté zbývajících období od počátku leasingového vztahu, ale

bez omezení na dobu leasingového vztahu, během kterého lze očekávat využitelnost ekonomických přínosů z daného aktiva podnikem. **Zaručená zbytková hodnota** je v případě nájemce ta část zbytkové hodnoty, která je zaručená nájemcem nebo stranou spojenou s nájemcem a v případě pronajímatele ta část zbytkové hodnoty, která je zaručena nájemcem nebo třetí stranou, která není spojená s pronajímatelem aktiva, je finančně schopná splnit závazky vyplývající za záruky. **Nezaručená zbytková hodnota** je ta část zbytkové hodnoty majetku aktiva, jejíž realizace pronajímatelem není zaručena nebo je zaručena pouze stranou spojenou s pronajímatelem. **Hrubá investice do leasingu** je souhrn minimálních leasingových plateb v rámci finančního leasingu, které získá pronajímatel za dobu leasingu zvýšený o případnou nezaručenou zbytkovou hodnotu připadající na pronajímatele. **Nerealizovaný finanční výnos** je rozdíl mezi souhrnem minimálních leasingových plateb při finančním leasingu z hlediska pronajímatele a případné nezaručené zbytkové hodnoty a současnou hodnotou minimálních leasingových plateb při implicitní úrokové míře leasingu. **Čistá investice do leasingu** je hrubá investice do leasingu mínus nerealizovaný finanční výnos. **Implicitní úroková míra leasingu** je diskontní sazba, která se stanoví na počátku leasingu tak, aby se souhrn současné hodnoty minimálních leasingových plateb a nezaručené zbytkové hodnoty rovnal reálné hodnotě pronajatého aktiva. **Přírůstková výpůjční úroková sazba u nájemce** je úroková míra, kterou by nájemce zaplatil za podobný leasing nebo pokud není stanovena úroková míra na počátku leasingového vztahu, kterou by musel nájemce přijmout v případě, že by si vypůjčil prostředky nezbytné pro koupi aktiva na stejně dlouhé období a s podobnou zárukou. **Aktivum** je zdroj využívaný podnikem jako výsledek minulých událostí a u kterého se očekává, že z něj poplyne podniku budoucí ekonomický prospěch. **Výzkum** je původní a plánované zkoumání prováděné s cílem získat nové vědecké nebo technické poznatky a vědomosti. **Vývoj** je použití výsledků výzkumu nebo jiných poznatků k navrhování nebo konstruování nových nebo podstatně zdokonalených materiálů, zařízení, výrobků, postupů, systémů nebo služeb, a to před zahájením jejich komerční výroby nebo využití. **Náklady na pořízení aktiva** je částka vynaložených peněžních prostředků či peněžních ekvivalentů, nebo reálná hodnota ostatních protihodnot poskytnutých pořízení aktiva, v době jeho nabytí nebo vytvoření. **Zbytková hodnota** je čistá částka, jejíž získání podnik očekává ve vztahu k danému aktivu na konci doby jeho použitelnosti, po odečtení předpokládaných nákladů na vyřazení. **Ztráta ze snížení hodnoty** je částka, o kterou je účetní hodnota aktiva vyšší než jeho realizovatelná hodnota.

Měna vykazování je měna používaná při prezentaci účetní závěrky. **Závěrkový kurz** je okamžitý směnný kurz k rozvahovému dni. **Směnný kurz** je směnný poměr dvou měn. **Cizí měna** je měna odlišná od měny země, kde podnik působí. **Prováděcí měna** je měna hlavního ekonomického prostředí, kde podnik působí. **Kurzový rozdíl** je rozdíl vzniklý z přepočtu jedné měny na měnu jinou za použití růstných kurzů. **Peněžní položky** jsou držené peníze, aktiva nebo závazky, které budou inkasovány nebo uhrazeny ve fixních peněžních částkách nebo peněžních částkách, které lze stanovit. **Zahraniční jednotka** je dceřiný, přidružený, společný podnik nebo pobočka vykazujícího podniku, jehož činnosti jsou umístěny nebo prováděny v jiné zemi, než je země vykazujícího podniku. **Čistá investice v zahraničním subjektu** je podíl vykazující společnosti na čistých aktivech tohoto subjektu. **Peněžní prostředky** zahrnují peněžní hotovost a vklady na požádání. **Peněžní ekvivalenty** jsou krátké, vysoce likvidní investice, které jsou pohotově směnitelné za známé částky peněžních prostředků a u nichž riziko změn hodnot není významné. **Peněžní toky** jsou přítoky a odtoky peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. **Hlavní (provozní) činnost** představuje hlavní výdělečné činnosti podniku a ostatní činnosti, které nejsou investiční činností nebo financováním. **Investiční činnost** představuje nabývání a pozbývání dlouhodobých aktiv a jiných investic nezahrnutých do peněžních ekvivalentů. **Financování** jsou činnosti, které vedou ke změnám v rozsahu a skladbě vlastního kapitálu a výpůjček podniku. **Událost zakládající závazek** je taková událost, zakládající smluvní nebo mimosmluvní závazek, jehož důsledkem je skutečnost, že podnik nemá jinou možnost, než jej splnit. **Smluvní závazek** je závazek, který vzniká ze smlouvy, právních předpisů nebo ostatních uplatnění zákonů. **Mimosmluvní závazek** je závazek, který vzniká z takových aktiv podniku, kdy podnik dává zavedeným způsobem chování v minulosti, zveřejněnými pravidly a dostatečně rozšířeným oznámením třetím stranám najevo, že uzná své konkrétní závazky a v důsledku toho vytvořil u třetích stran očekávání, že závazky budou splněny. **Podmíněný závazek** je pravděpodobný závazek, který vznikl jako důsledek událostí v minulosti a jehož existence bude potvrzena tím, že dojde nebo nedojde k nejistým událostem, které nejsou plně pod kontrolou podniku nebo už existující závazek není vykázán, protože není pravděpodobné, že k vyrovnání závazku bude nezbytný odtok prostředků vyjadřujících ekonomický prospěch nebo částka závazku nemůže být s dostatečnou spolehlivostí vyčíslena. Podmíněný závazek se nezveřejňuje v rozvaze. **Podmíněné aktivum** je pravděpodobné aktivum, které vzniklo jako důsledek událostí v minulosti a jeho existence bude potvrzena tím, že dojde nebo nedojde k nejistým

událostem, které nejsou plně pod kontrolou podniku. Podmíněné aktivum se nezveřejňuje v rozvaze. **Vlastníkem užívaná nemovitost** je nemovitost držená (vlastníkem nebo nájemcem na základě finančního leasingu) pro výrobu nebo dodávky zboží či služeb, případně pro administrativní účely. **Pořizovací náklad** je zaplacená částka peněžních prostředků nebo jejich ekvivalentů nebo reálná hodnota jiné protihodnoty předané za nabytí aktiva v době jeho koupě nebo vytvoření.

PŘÍLOHA P I: PŘEHLED MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍCH STANDARDŮ 2003 (IAS/IFRS)

IAS	1	Sestavování a zveřejňování účetních výkazů
IAS	2	Zásoby
IAS	3	(nahrazen IAS 27 a IAS 28)
IAS	4	(nahrazen IAS 16, IAS 22 a IAS 38)
IAS	5	(nahrazen IAS 1)
IAS	6	(nahrazen IAS 15)
IAS	7	Výkazy peněžních toků
IAS	8	Čistý zisk/ztráta za účetní období, zásadní chyby a změny účetní politiky
IAS	9	(nahrazen IAS 38)
IAS	10	Události po rozvahovém dni
IAS	11	Stavební smlouvy
IAS	12	Daně ze zisku
IAS	13	(nahrazen IAS 1)
IAS	14	Vykazování podle segmentů
IAS	15	Informace vyjadřující dopady měnících se cen
IAS	16	Pozemky, budovy a zařízení
IAS	17	Leasingy
IAS	18	Výnosy
IAS	19	Zaměstnanecké požitky
IAS	20	Vykazování státních dotací a zveřejnění státní podpory
IAS	21	Dopady změn směnných kurzů cizích měn
IAS	22	Podnikové kombinace
IAS	23	Výpůjční náklady
IAS	24	Zveřejnění spřízněných stran
IAS	25	(nahrazen IAS 39 a IAS 40)
IAS	26	Penzijní plány
IAS	27	Konsolidované účetní výkazy a investice do dceřiných podniků
IAS	28	Investice do přidružených podniků
IAS	29	Vykazování v hyperinflačních ekonomikách
IAS	30	Zveřejňování v účetních výkazech bank a obdobných finančních institucí
IAS	31	Vykazování účastí ve společných podnicích
IAS	32	Finanční nástroje: zveřejňování a prezentace
IAS	33	Zisk na akciích
IAS	34	Mezitímní účetní výkaznictví
IAS	35	Ukončované činnosti
IAS	36	Snížení hodnoty aktiv
IAS	37	Rezervy, podmíněná aktiva a podmíněné závazky
IAS	38	Nehmotná aktiva
IAS	39	Finanční nástroje: účtování a oceňování
IAS	40	Investice do nemovitostí
IAS	41	Zemědělství

PŘÍLOHA P III: ROZVAHA A VÝSLEDOVKA V ANGLICKÉM JAZYCE

BALANCE SHEET (thousands of CZK)

ASSETS

Long-term assets

Property, plant and equipment	64 657
Intangible assets	173
Financial assets	8 238

Total long-term assets	73 068
-------------------------------	---------------

Current assets

Cash and cash equivalents	5 016
Receivables	36 567
Income tax receivables	2 520
Inventories	28 635
The rest of current assets	536

Total current assets	73 274
-----------------------------	---------------

TOTAL ASSETS	146 342
---------------------	----------------

LIABILITIES

Equity

Share capital	15 000
Capital funds	7 827
Legal reserve	1 500
Retained earnings	41 020
Net profit	21 705
Total equity	87 052

Long-term debts

Provisions	74
Long-term debts	1 908
Deferred tax liabilities	2 342
Total long-term debts	4 324

Short-term debts

Trade and other payables	32 912
Bank overdrafts and loans	21 320
Accrued liabilities	734
Total short-term debts	54 966

TOTAL LIABILITIES	146 342
--------------------------	----------------

PROFIT AND LOSS STATEMENT (thousands of CZK)

Operating revenues

Revenues of goods and services	275 059
Revenues of tangible and intangible assets	2 054
Other operating income	879

Total operating revenues	277 992
---------------------------------	----------------

Operating expenses

Cost of goods and services	197 473
Staff costs	35 947
Depreciation	7 069
Other operating costs	5 028

Total operating expenses	245 517
---------------------------------	----------------

Profit before tax and other income and expenses	32 475
--	---------------

Other income and expenses

Interest income	36
Interest expenses	1 713
Other finance income	1 545
Other finance expenses	2 282

Total finance income and expenses	-2 414
--	---------------

Profit before tax	30 061
--------------------------	---------------

Income tax expense	8 356
--------------------	-------

Net profit	21 705
-------------------	---------------
