

Projekt transformace účetních výkazů společnosti TES VSETÍN, s. r. o. na účetní výkazy podle IAS

Bc. Vladimíra Adámková

Diplomová práce
2005



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

ABSTRAKT

Abstrakt česky

Mezinárodní účetní standardy jsou shrnutím nejlepších účetních postupů a zkušeností účetní profese. Jejich účelem je zvýšit srovnatelnost vykazovaných informací o finanční výkonnosti a finanční pozici různých společností. Cílem této práce bylo převést účetní závěrku, která byla sestavena podle českých účetních předpisů, na závěrku podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Práce je rozdělena jsem rozdělila do několika částí. Teoretická část je zaměřena na problematiku IAS/IFRS. Praktická část pak analyzuje českou účetní závěrku, konfrontuje ji s IAS a shrnuje změny v účetních výkazech. Pro srovnání obsahuje i finanční analýzu jak z českých účetních výkazů tak z výkazů dle IAS. Účetní závěrka podle IAS/IFRS zobrazuje skutečnou podobu společnosti.

Abstrakt ve světovém jazyce

Die International Accounting Standards sind eine Zusammenfassung der besten Rechnungsmethoden und Rechnungserfahrungen. Die IAS sollen Informationsvergleichbarkeit über die finanzielle Arbeitsleistung und finanzielle Position in verschiedenen Gesellschaften erhöhen. Das Ziel meiner Arbeit war die Transformation vom tschechischen Bücherabschluss, an den Bücherabschluss aufgrund der IAS. Die Arbeit habe ich in einigen Teilen geteilt. Der theoretische Teil ist an die Problematik der IAS/IFRS abgezielt. Der praktische Teil analysiert den tschechischen Bücherabschluss, konfrontiert ihn mit der IAS und summiert Änderungen in Rechnungsberichte. Zum Vergleich enthält er auch Finanzanalyse wie von den tschechischen Rechnungsberichte sowie auch von Rechnungsberichte nach der IAS. Der Bücherabschluss aufgrund der IAS/IFRS darstellt das wirkliche Bild der Gesellschaft.

Ráda bych na tomto místě vyjádřila poděkování paní Ing. Marii Pasekové za cenné teoretické a praktické rady, za odborné vedení a pomoc při zpracovávání diplomové práce. Děkuji také pracovníkům podniku za čas, který mi věnovali a za pomoc při získávání podkladů a informací potřebných k vypracování mé práce. Zvláště bych pak chtěla poděkovat ekonomické ředitelce organizace paní Ing. Ladislavě Noskové a paní účetní Janě Pometlové, které byly vždy ochotny se mnou spolupracovat a poskytnout mi veškeré potřebné informace ke zpracování diplomové práce.

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

Ve Zlíně 5. května 2005

.....

OBSAH:

OBSAH:	4
ÚVOD	7
I. TEORETICKÁ ČÁST	8
1 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ	9
1.1 HARMONIZACE V RÁMCI EVROPSKÉ UNIE	9
1.2 HARMONIZACE V USA (US GAAP)	10
2 MEZINÁRODNÍ STANDARDY FINANČNÍHO VÝKAZNICTVÍ	11
2.1 ÚVOD	12
2.2 PŘEDMLUVA	12
2.3 KONCEPČNÍ RÁMEC	12
2.3.1 Předmluva a úvod	13
2.3.2 Účel účetní závěrky	13
2.3.3 Základní předpoklady	14
2.3.4 Kvalitativní vlastnosti účetní závěrky	14
2.3.5 Základní položky účetní závěrky a podmínky jejich zobrazení	15
2.3.6 Měření (oceňování) základních položek účetní závěrky	16
2.3.7 Pojetí vlastního kapitálu a jeho zachování	16
2.4 ÚČETNÍ STANDARDY	16
2.4.1 IAS 1 - Sestavování a zveřejňování účetní závěrky	17
2.4.2 IAS 2 - Zásoby	18
2.4.3 IAS 7 - Výkaz peněžních toků	19
2.4.4 IAS 8 - Čistý zisk nebo ztráta za období, základní chyby a změny v účetních pravidlech	20
2.4.5 IAS 12 - Daně ze zisku	22
2.4.6 IAS 16 - Pozemky, budovy a zařízení	23
2.4.7 IAS 17 - Leasingy	26
2.4.8 IAS 18 - Výnosy	27
2.4.9 IAS 21 - Dopady změn směnných kurzů cizích měn	28
2.4.10 IAS 23 - Výpůjční náklady	29
2.4.11 IAS 36 - Snížení hodnoty aktiv	30
2.4.12 IAS 37 - Rezervy, podmíněná závazky a podmíněná aktiva	32
2.4.13 IAS 38 - Nehmotná aktiva	33

II.	PRAKTICKÁ ČÁST.....	35
3	PŘEVOD ÚČETNÍ ZÁVĚRKY SESTAVENÉ DLE ČESKÝCH ÚČETNÍCH PŘEDPISŮ NA ZÁVĚRKU DLE IAS/IFRS.....	36
3.1	TRANSFORMACE ROZVAHY - AKTIVA	36
3.1.1	Dlouhodobý nehmotný majetek	36
3.1.2	Dlouhodobý hmotný majetek	39
3.1.3	Zásoby	41
3.1.4	Krátkodobé pohledávky	42
3.1.5	Krátkodobý finanční majetek	43
3.1.6	Časové rozlišení	44
3.1.7	Rozvaha v tis. Kč - AKTIVA.....	45
3.2	TRANSFORMACE ROZVAHY - PASIVA	47
3.2.1	Základní kapitál.....	47
3.2.2	Kapitálové fondy – ostatní kapitálové fondy	47
3.2.3	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	47
3.2.4	Výsledek hospodaření minulých let	48
3.2.5	Výsledek hospodaření běžného účetního období.....	49
3.2.6	Rezervy	49
3.2.7	Dlouhodobé závazky	50
3.2.8	Krátkodobé závazky.....	50
3.2.9	Bankovní úvěry a výpomoci	53
3.2.10	Časové rozlišení	53
3.2.11	Rozvaha v tis. Kč – PASIVA.....	54
3.3	TRANSFORMACE VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY	56
3.3.1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb.....	56
3.3.2	Změna stavu zásob vlastní činnosti.....	56
3.3.3	Aktivace	57
3.3.4	Spotřeba materiálu a energie	58
3.3.5	Služby.....	59
3.3.6	Osobní náklady.....	60
3.3.7	Daně a poplatky.....	60
3.3.8	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	61
3.3.9	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu.....	62
3.3.10	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	62
3.3.11	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	62
3.3.12	Ostatní provozní výnosy	63
3.3.13	Ostatní provozní náklady	63
3.3.14	Provozní výsledek hospodaření.....	64
3.3.15	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů.....	64
3.3.16	Prodané cenné papíry a podíly	64
3.3.17	Výnosové úroky	64
3.3.18	Nákladové úroky	65
3.3.19	Ostatní finanční výnosy.....	65
3.3.20	Ostatní finanční náklady	65
3.3.21	Finanční výsledek hospodaření.....	65
3.3.22	Daň z příjmu za běžnou činnost – splatná.....	66
3.3.23	Daň z příjmu za běžnou činnost – odložená.....	67

3.3.24	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	68
3.3.25	Výsledek hospodaření za účetní období.....	68
3.3.26	Změny ve výkazu zisku a ztráty.....	69
3.4	TRANSFORMACE VÝKAZU CASH FLOW.....	71
4	ÚČETNÍ ZÁVĚRKA SPOLEČNOSTI TES VSETÍN, S. R. O. SESTAVĚNÁ DLE MEZINÁRODNÍCH STANDARDŮ FINANČNÍHO VÝKAZNICTVÍ.....	72
4.1	HISTORIE SPOLEČNOSTI.....	72
4.2	VÝROBNÍ PROGRAM, ROZSAH ČINNOSTI	73
4.3	STRUČNÁ CHARAKTERISTIKA ODVĚTVÍ	73
4.4	VÝSLEDOVKA.....	74
4.5	ROZVAHA.....	75
4.6	VÝKAZ CASH FLOW	77
4.7	PŘEHLED O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU	78
4.8	KOMENTÁŘ K ÚČETNÍM VÝKAZŮM.....	78
4.8.1	Prohlášení o shodě.....	78
4.8.2	Obecné údaje	79
4.8.3	Aplikovaná účetní pravidla a způsoby oceňování.....	80
4.8.4	Doplňující informace k účetním výkazům.....	84
4.8.5	Předpokládaný vývoj podnikání.....	86
4.8.6	Shrnutí změn z převodu účetní závěrky na závěrku dle IAS/IFRS.....	86
4.9	FINANČNÍ ANALÝZA DLE ČESKÝCH NOREM A DLE IAS/IFRS.....	88
4.9.1	Rozdílové ukazatele	88
4.9.2	Analýza zadluženosti	88
4.9.3	Analýza likvidity	90
4.9.4	Analýza rentability	91
4.9.5	Analýza aktivity	92
4.9.6	Závěr k finanční analýze	93
	ZÁVĚR.....	94
	RESUMÉ	96
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	98
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	100
	SEZNAM TABULEK.....	101

ÚVOD

V souvislosti s naším vstupem do Evropské unie se často hovoří a píše o harmonizaci naší legislativy s legislativou platnou v EU. Největší publicity se dostává legislativě související s každodenním životem. Všichni si zajisté vybavíme diskuse na témata, jako jsou hygienické předpisy v restauracích, dopravní značení, zákoník práce a podobně. Poněkud stranou zůstává legislativa týkající se účetnictví.

Od roku 2001 probíhá v ČR postupná harmonizace s direktivami EU a IFRS. Slovo "postupná" je však více než na místě. Některé oblasti účetnictví byly sladěny s IFRS téměř zcela, jako například oblast podnikových kombinací v roce 2003, některé pouze částečně, jmenujme oblast finančních derivátů a instrumentů, některé oblasti nejsou stále pokryty vůbec. Postupné přetváření legislativy nijak nepřispívá ke stabilitě firemního výkaznictví, neboť se každým rokem upravují způsoby, jakými by měly být vybrané transakce zohledněny v účetních závěrkách.

Proto můžeme ve firmách očekávat příchod velkých změn. Tyto změny se budou u mnoha společností odehrávat jak v rovině legislativní, kdy budou dále pokračovat legislativní změny vedoucí ke sladění českých účetních předpisů s legislativou EU, tak také v rovině vzdělávací, kdy se zodpovědní pracovníci firem budou muset podrobně seznámit nejenom s aktualizovanou českou legislativou, ale také s IFRS.

Jak určují české účetní předpisy, musí podle systému IFRS od 1. 1. 2005 zveřejňovat účetní závěrku povinně nejen společnosti kotované na hlavním trhu pražské burzy, ale všichni emitenti cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů.

Z tohoto pohledu je opravdu nejvyšší čas začít se problematice účetního výkaznictví podle Mezinárodních standardů finančního výkaznictví věnovat co nejdříve a to dokonce i v ostatních společnostech.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ

V souvislosti s globalizací kapitálových trhů vznikla ze strany investorů potřeba obecného světového účetního rámce. Při jejich rozhodování o nejvhodnějším umístění finančních zdrojů v různých částech světa ztěžují a prodražují srovnávání podniků v různých zemích a přijímání kvalifikovaných rozhodnutí rozdílné národní účetní standardy. Kromě toho rozdíly v národních účetních standardech znamenají dodatečné náklady pro podniky, které musí připravovat finanční informace o sobě podle různých účetních standardů, chtějí-li získat kapitál na různých trzích.

Zavedení mezinárodních účetních standardů tak významně ovlivňuje srovnatelnost a vypovídací schopnost finančních informací o firmách a je důležitým základem pro vytváření efektivnějších evropských kapitálových trhů. Konkrétní podnik se jejich prostřednictvím může prezentovat stejně srozumitelně doma jako v zahraničí.

Harmonizace účetnictví v současné době probíhá ve třech liniích:

- 1) Harmonizace v rámci Evropské unie
- 2) Harmonizace v USA (US GAAP)
- 3) Snahy o celosvětovou harmonizaci (Mezinárodní standardy finančního výkaznictví – IAS/IFRS)

1.1 Harmonizace v rámci Evropské unie

Na oblast účetnictví se vztahují tři direktivy Evropské unie, které se týkají požadavků na roční účetní výkazy společností, konsolidované účetní výkazy a na auditory. V současné době probíhá v Evropské unii proces postupného přejímání IAS/IFRS jako standardů závazných pro podniky členských států EU.

Podle nařízení č. 1606/2002 Evropského parlamentu a Rady jsou povinny všechny společnosti s cennými papíry veřejně obchodovatelnými v rámci EU od roku 2005 sestavovat své konsolidované účetní závěrky podle mezinárodních účetních standardů. V praxi to znamená, že více než 7 tisíc evropských společností v časovém horizontu jednoho roku opustí své dosavadní národní účetní standardy a přejde na vykazování podle IAS/IFRS. [13]

V červenci 2003 dal Evropský parlament a Rada právo členským státům zavázat od roku 2005 všechny obchodní společnosti, tj. i ty, které se nekotují na mezinárodních burzách, k přechodu na IAS/IFRS, popř. těmto společnostem přechod na vykazování podle IAS/IFRS umožnit.

Je zjevné, že po výše uvedených krocích budou následovat další ve smyslu povinného zavedení mezinárodních účetních standardů i pro ostatní podniky v rámci Evropské unie. Evropská komise v současné době navrhuje povinnost vykazování podle IAS/IFRS pro všechny firmy s ročním obratem vyšším než milion euro s výhledovým snížením na sto tisíc euro.

1.2 Harmonizace v USA (US GAAP)

US GAAP jsou národní účetní standardy USA. Vzhledem k významnému vlivu nadnárodních společností USA jsou americké účetní standardy v současné době používány i v Evropě.

2 MEZINÁRODNÍ STANDARDY FINANČNÍHO VÝKAZNICTVÍ

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).

Cílem IASB je sladit sestavování a obsah položek účetních výkazů na celosvětové úrovni. Toto úsilí bylo vyvoláno dvěma hlavními podněty:

- vznikem nadnárodních společností
- obchodováním s cennými papíry na světovém trhu, což vyvolává tlak na zajištění srovnatelnosti zveřejňovaných účetních výkazů.

Mezinárodní standardy finančního výkaznictví obsahují:

- Úvod
- Předmluvu
- Koncepční rámec
- Účetní standardy
- Interpretace účetních standardů

2.1 Úvod

Definuje účel Mezinárodních účetních standardů, vymezuje řídicí orgány Výboru pro mezinárodní účetní standardy a jejich pracovní program.

2.2 Předmluva

V předmluvě se stanovují následující cíle:

- formulovat a ve veřejném zájmu vyhlášovat účetní standardy, které mají být dodržovány při zveřejňování úplné sady výkazů finančního účetnictví, propagovat jejich celosvětové přijetí a dodržování
- pracovat všeobecně pro zlepšení a harmonizaci právních předpisů, účetních standardů a postupů vztahujících se k předkládání výkazů finančního účetnictví (včetně poznámek a komentářů k nim). [Kovanicová, 1]

2.3 Koncepční rámec

Koncepční rámec není účetním standardem a proto nedefinuje účetní postupy pro žádný konkrétní problém. Vymezuje pojmy, které jsou základem přípravy a předkládání účetní závěrky zejména pro externí uživatele.

Obsah koncepčního rámce je rozdělen do následujících kapitol:

- Předmluva
- Úvod
- Účel účetní závěrky
- Základní předpoklady (Underlying Assumption)
- Kvalitativní vlastnosti účetní závěrky

- Základní položky (Elements) účetní závěrky
- Podmínky zobrazení – „uznání“ (Recognition) základních položek účetní závěrky
- Oceňování základních položek účetní závěrky
- Pojetí vlastního kapitálu a jeho zachování (Maintenance).

2.3.1 Předmluva a úvod

Předmluva obsahuje mimo jiné také základní cíle koncepčního rámce, mezi které patří:

- vytvořit předpoklady pro pojmové sjednocení výrazů, které jsou podstatné pro vyjádření předmětu účetnictví a pro pochopení obsahu a vypovídací schopnosti předkládaných informací účetní závěrky,
- vytvořit rámec pro obsahové vymezení těchto pojmů, pro způsob jejich měření a pro jejich vyjádření v účetní závěrce,
- postupně budovat podmínky pro těsnější harmonizaci právních předpisů a standardů v různých zemích. [Král, 2]

Tyto cíle sleduje koncepční rámec z pozic tzv. externích uživatelů informací zveřejněných v účetní závěrce. Úvod tyto skupiny uživatelů krátce vymezuje a charakterizuje jejich informační potřeby.

2.3.2 Účel účetní závěrky

Účelem účetní závěrky je poskytovat informace o finanční pozici, výkonnosti a změnách ve finanční pozici podniku, které jsou užitečné pro široký okruh uživatelů, které provádějí ekonomická rozhodnutí. Tyto tři pojmy jsou zde podrobně vymezeny.

2.3.3 Základní předpoklady

Tato část Koncepčního rámce Mezinárodních účetních standardů vymezuje a charakterizuje základní předpoklady, na nichž spočívá konstrukce účetního výkaznictví. Za nejzávažnější, jsou považovány:

- trvání podniku (Going Concern) a
- akruální princip (Accrual Basis).

2.3.4 Kvalitativní vlastnosti účetní závěrky

Mezi požadované kvalitativní charakteristiky účetních výkazů, které se týkají důležitých konvencí a principů zajišťujících „jakost“, „užitečnost“ a „využitelnost“ vykazovaných údajů patří:

1. srozumitelnost,
2. významnost, závažnost (relevance),
3. spolehlivost,
4. srovnatelnost.

V podrobnějších úvahách s zabývá některými dalšími vlastnosti vykazovaných informací, které mohou buď jejich vypovídací schopnost ovlivnit nebo mohou vést ke střetům při zajišťování či respektování uvedených zásad.

2.3.5 Základní položky účetní závěrky a podmínky jejich zobrazení

Mezi nákladní položky, které se bezprostředně vztahují k měření finanční pozice, řadí koncepční rámec aktiva, dluhy, a vlastní kapitál. Základním měřítkem výkonnosti resp. jako základ, z něhož se odvíjí podrobnější měření efektivnosti je zisk s tím, že jeho základní složkou jsou výnosy a náklady.

Pojmy aktiva, dluhy, vlastní kapitál, zisk, náklady a výnosy jsou pak charakterizovány ze dvou hledisek:

- z hlediska podstaty a obsahových rysů,
- z hlediska podmínek, které umožňují jejich zobrazení (uznání) ve výkazech či jiných částech účetní závěrky. [Král, 2]

Aktiva jsou výsledkem minulých událostí a představují pro účetní jednotku budoucí ekonomický prospěch, budoucí užitek.

Dluhy reprezentují povinnosti podniku, které vznikly v důsledku minulých událostí a očekává se, že v budoucnu vyvolají odliv ekonomických užiteků.

Vlastním kapitálem se zde rozumí reziduální (zbytková) část vyplývající z rozdílu mezi aktivy a dluhy.

Obsahové pojetí zisku je v této části koncepčního rámce poněkud zúžené. Je zdůrazněna pouze jeho kritériální funkce – „měřítko výkonnosti nebo jako základ jiných měření jako je výnosnost vloženého kapitálu a zisk na akcii“.

Výnosy jsou zvýšení ekonomického užitku, které se projeví buď zvýšením aktiv nebo snížením dluhů, k němuž došlo v průběhu účetního období jiným způsobem než vkladem vlastníků. [Hýblová, 4]

Náklady jsou snížením ekonomického užitku, které se projeví buď snížením budoucí užitečnosti aktiv nebo nárůstem dluhů, k němuž došlo v průběhu období jiným způsobem než odčerpáním vlastníky. [Hýblová, 4]

2.3.6 Měření (oceňování) základních položek účetní závěrky

Koncepční rámec se zabývá také měřením (oceňováním) aktiv a závazků a vymezuje základní způsoby oceňování:

- historické náklady (historická cena, pořizovací cena),
- běžná cena (v ČR reprodukční pořizovací cena),
- realizovatelná (vypořádací) hodnota,
- současná (diskontovaná) hodnota,
- reálná hodnota.

2.3.7 Pojetí vlastního kapitálu a jeho zachování

Koncepční rámec vymezuje dvě základní pojetí, vedoucí k různému ocenění vlastního kapitálu vloženého do podnikání a ovlivňující tedy i způsob vyjádření, vypovídací schopnost a kvantitativní úroveň zisku:

- pojetí měřeného buď nominálně nebo v přepočtu na současnou kupní sílu investovaného vlastního kapitálu,
 - pojetí vyjádřeného naturální výrobní nebo podnikatelskou kapacitou podniku.
- [Král, 2]

2.4 Účetní standardy

Rada IASB dosud vydala čtyřicet jedna Mezinárodních účetních standardů, IAS, z nichž dosud platí třicet tři, a pět Mezinárodních standardů finančního výkaznictví, IFRS.

2.4.1 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. [Výbor pro Mezinárodní účetní standardy, 3]

Účetní závěrka poskytuje informace o finanční pozici, výkonnosti a peněžních tocích podniku a o tom, jak vedení podniku hospodařilo se svěřenými zdroji, které jsou užitečné pro ekonomická rozhodování všech uživatelů těchto výkazů.

Účetní závěrka se skládá z rozvahy, výsledovky, výkazů zahrnujících buď všechny změny ve vlastním kapitálu, nebo změny ve vlastním kapitálu jiné než ty, který vyplývají z kapitálových transakcí s vlastníky a z rozdělování vlastníkům, výkazu Cash Flow a účetních pravidel a vysvětlujícího komentáře.

Účetní závěrka se sestavuje nejméně ročně. Ve výjimečných případech je bilanční období delší nebo kratší než jeden rok, a musí se zveřejnit důvod odchylné délky období a nesrovnatelnost částek ve výsledovce, ve změnách kapitálu, v peněžních tocích a ve vysvětlivkách na ně navazujících. Doba zveřejnění účetní závěrky by neměla překročit šest měsíců.

Standard obsahuje také tzv. všeobecné zásady pro sestavování účetní závěrky, mezi které patří věrný a pravdivý obraz, věrné zobrazení. Účetní závěrka musí být v souladu se všemi

požadavky každého aplikovatelného Mezinárodního účetního standardu. Podnik tuto skutečnost zveřejní.

Standard uvádí také požadavky na identifikaci účetní závěrky a definuje účetní období, požaduje vykázat položky rozvahy i výsledovky v minimálním členění a požadavky na komentář k účetním výkazům, který má informovat o položkách a částkách uvedených v rozvaze, výsledovce a ostatních výkazech.

2.4.2 IAS 2 - Zásoby

Hlavním cílem tohoto standardu je stanovit způsob účetního zobrazení zásob v systému historických nákladů a stanovit úroveň nákladů na pořízení, která má být uznána jako aktivum. 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.

Zásoby definuje standard jako aktiva držaná 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, nebo zboží zakoupené k dalšímu prodeji, pozemky a jiný majetek určený k prodeji.

Podle standardu se zásoby oceňují na nižší z úrovní nákladů na jejich pořízení a čisté realizovatelné hodnoty. Ocenění zásob by pak mělo zahrnovat veškeré náklady spojené s nákupem, přeměnou a jiné náklady vynaložené v souvislosti s uvedením (přeměnou) zásob na jejich současné místo a do současného stavu.

Standard požaduje zveřejnění následujících skutečností o zásobách:

- účetní pravidla užitá pro ocenění zásob včetně použitých nákladových vzorců,

- celková účetní hodnota zásob a výše jednotlivých skupin zásob, v členění vhodném pro podnik,
- celková výše zásob, oceněná v čisté realizovatelné hodnotě,
- výše storen všech snížení ocenění, která byla uznána jako zvýšení zisku v období, kdy se projevil,
- okolnosti, které vedly ke stornům snížení zásob,
- účetní ocenění zásob daných do zástavy. [Hýblová, 4]

2.4.3 IAS 7 - Výkaz peněžních toků

Protože je nezbytné, aby manažeři firmy měli vedle rozvahy a výsledovky rovněž přehled o peněžních příjmech a výdajích, vyhotovuje se třetí výkaz – výkaz o peněžních tocích, který referuje o pohybu peněz a jejich ekvivalentů za daný časový interval.

Účelem tohoto standardu je požadovat poskytování informací o proběhlých změnách stavu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů podniku prostřednictvím výkazu peněžních toků, který třídí peněžní toky za období na peněžní toky z hlavních (provozních) činností, investičních činností a z financování. [Výbor pro Mezinárodní účetní standardy, 3]

IAS/IFRS 7 uvádí dva základní přístupy k vykazování peněžních toků z provozní činnosti:

- přímá metoda, pomocí níž jsou zveřejněny hlavní skupiny hrubých peněžních příjmů a hrubých peněžních výdajů,
- nepřímá metoda, jejímž výsledkem je čistý peněžní tok z provozní činnosti, který je získán úpravou čistého hospodářského výsledku o změny stavu zásob, provozních pohledávek a závazků za období, nepeněžní položky a všechny další položky, které souvisí s peněžními toky z investiční činnosti nebo z financování.

Standard preferuje metodu přímou, neboť umožňuje lépe odhadovat budoucí peněžní toky a dává k dispozici informace, které nevyplývají z výkazu založeném na nepřímém způsobu.

Jako další požadavky na obsah výkazu cash flow a poznámek (přílohy) k němu uvádí IAS 7:

- podstatné zůstatky peněz či peněžních ekvivalentů, které vlastní podnik dceřiný, které nejsou k dispozici pro skupinu např. z důvodu devizových omezení,
- částky dosud nevyčerpaných úvěrových rámců, včetně případných omezení pro další čerpání úvěrů,
- částky peněžních toků z provozní a investiční činnosti a financování připadající na podíly ve společných podnicích konsolidovaných metodou poměrné konsolidace,
- oddělit částku peněžních toků, která zvyšuje operační kapacitu podniku od částky, která slouží k jejímu udržení,
- částky provozních, investičních a finančních peněžních toků podle odvětvových a geografických segmentů [Zelenka, 2].

2.4.4 IAS 8 - Čistý zisk nebo ztráta za období, základní chyby a změny v účetních pravidlech

Cílem tohoto standardu je stanovit klasifikaci, zveřejnění a účetní řešení určitých položek ve výsledovce tak, aby všechny podniky sestavovaly výsledovku na stejném základě. To zvyšuje srovnatelnost jak s účetními výkazy podniku za předcházející období, tak s účetními výkazy jiných podniků. Standard vymezuje účetní řešení pro změny v účetních odhadech, v účetních pravidlech a opravy chyb.[Výbor pro Mezinárodní účetní standardy,3]

Čistý zisk nebo ztráta za období obsahují součásti, z nichž každá se zveřejňuje přímo ve výsledovce: zisk nebo ztrátu z běžných činností a mimořádné položky.

Mimořádné položky jsou výnosy nebo náklady vyplývající z událostí nebo transakcí, které jsou jasně odlišené od běžných činností podniku a proto se neočekává, že se budou opakovat často nebo pravidelně např.: vyvlastnění aktiv (znárodnění) nebo zemětřesení či jiná přírodní katastrofa. Podstata každé mimořádné položky se zveřejňuje samostatně.

V důsledku nejistot, které jsou součástí podnikatelských aktivit, nemůže být mnoho položek účetních výkazů vyčísleno přesně, ale může být pouze odhadnuto (např. nedobytné pohledávky, zastaralé zásoby, doba použitelnosti odepisovatelných aktiv apod.)

Odhady by měly být aktualizovány a výsledky aktualizace zveřejněny v účetní závěrce. Účinek změny v účetním odhadu se uzná prospektivně, zahrne se do určení čistého zisku či ztráty v období změny, pokud se změna týká pouze jednoho období, nebo období změny a budoucích období. Účinek změny je vykázan jako výnos nebo náklad vztahující se k běžnému období. [Hýblová, 4]

Standard rozlišuje dva druhy chyb, vyskytujících se v účetních závěrkách – chyby běžné a zásadní.

Běžné chyby mohou být důsledkem matematických chyb, chyb při aplikaci účetních pravidel, chybné interpretace skutečností, podvodu nebo přehlédnutí. Oprava takových chyb je normálně zahrnuta v zisku nebo ztrátě za běžné období.

Zásadní chyby mají takový význam, že účetní výkazy nemohou být pokládány k datu jejich zveřejnění za spolehlivé. Příkladem těchto chyb je zahrnutí významných částek nedokončené výroby a pohledávek na základě podvodných smluv. Opravy zásadních chyb řeší standard základním a alternativním řešením. Základní řešení spočívá v úpravě výkazů toho období, kdy k zásadní chybě došlo, tj. v přepočtení účetních výkazů minulých účetních období. Alternativní řešení promítne chybu do výkazů běžného období se současným uvedením, jak by vypadaly přepočtené výkazy za období, kdy k chybě došlo.

Při sestavování účetní závěrky je třeba používat ve všech obdobích stejná pravidla pro sestavování a zveřejňování položek účetní závěrky. Změna v účetním pravidle by měla být provedena pouze tehdy, jestliže to požaduje zákon nebo určující účetní standardy nebo jestliže změna povede k vhodnějšímu zobrazení událostí nebo transakcí v účetní závěrce podniku.

Změny v používaných účetních pravidlech standard řeší opět základním a alternativním řešením. Základní řešení spočívá ve zpětném použití účetního pravidla v předcházejících obdobích a tedy úpravě výkazů z minulých účetních období.

Povolené alternativní řešení spočítá ve vyčíslení dopadů změn v účetním pravidle ve výkazech běžného období se současným zveřejněním, jak by vypadaly výkazy minulých období, pokud by se nově přijaté pravidlo používalo již v těchto obdobích. Toto řešení by mělo přicházet v úvahu pouze tehdy, pokud není možné promítnout změnu zpětně, protože částka úpravy výkazů není spolehlivě zjistitelná. Standard udává také požadavky pro zveřejnění významných změn v účetních pravidlech při základním i při alternativním řešení. [Krupová, 2]

2.4.5 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 (zaplacení zaúčtovaných částek aktiv (pasiv), které jsou uváděny v bilancích podniku,
- transakcí a jiných událostí běžného období, které jsou uváděny v účetních výkazech podniků.

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. [Müllerová, Žárová, 2]

Analýza položek je vedena z pohledu rozvahy a nikoliv již výsledovky. Vše probíhá tak, jakoby se sestavovala vedle účetní rozvahy daňová rozvaha a provádělo se pak jejich porovnání.

Tento standard se také zabývá uznáním odložených daňových pohledávek, které vznikají z nevyužitých daňových ztrát nebo nevyužitých daňových odpočtů, vykázáním daní ze zisku v účetní závěrce a zveřejněním informací týkajících se daní ze zisku. [Výbor pro Mezinárodní účetní standardy, 3]

2.4.6 IAS 16 - Pozemky, budovy a zařízení

Cílem IAS 16 je popsat přístup k účtování pozemků, budov a zařízení. Základní problém spočítá v časovém uznání aktiv, určení jejich účetní hodnoty a účtování odpisů.

Pozemky, budovy a zařízení jsou často nejdůležitější položkou celkových aktiv podniku a proto je významná prezentace jejich finanční pozice ve výkazech. Velmi důležité je odlišit, kdy se jedná o výdaje na pořízení pozemků, budov a zařízení a kdy o běžné provozní náklady. O náklady na pořízení se jedná vždy, když má podnik jistotu, že bude mít z daného aktiva budoucí ekonomický užitek a náklady spojené s pořízením tohoto aktiva jsou měřitelné. Za určitých okolností je vhodné rozdělit celkové výdaje na aktivum na jeho jednotlivé části a účtovat o každé části odděleně. Jedná se zejména o případ, kdy jednotlivé části aktiv mají rozdílnou dobu použitelnosti nebo poskytují podniku využití odlišnými způsoby.

Základní ocenění pozemků, budov a zařízení by mělo odpovídat pořizovací ceně – ceně pořízení včetně dovozních cel, daní u neplátců a různých přímých nákladů na uvedení do provozu. Režijní náklady nejsou součástí nákladů na pozemky, budovy a zařízení, pokud nemohou být přímo vztaženy k pořízení daného aktiva nebo neuvádějí aktivum do provozu. Náklady na pořízení aktiva vyrobeného ve vlastní režii jsou stanoveny stejně jako u nakoupeného aktiva. Úroky z úvěru mohou být zachyceny jako náklad v době splácení úvěru nebo kapitalizovány v souladu s IAS 23. Účetní hodnota aktiva může být snížena o státní dotaci.

Pozemky, budovy a zařízení mohou být pořízeny také směnou nebo částečnou výměnou za podobná aktiva s podobným užitím ve stejných podnicích, která mají podobnou adekvátní hodnotu. Pokud je adekvátní hodnota nového aktiva nižší než hodnota aktiva vyměněného, bude nové aktivum oceněno touto nižší cenou.

Další náklady na pozemky, budovy a zařízení, které budou vynaloženy až v budoucnu, se stanou součástí ocenění těchto aktiv v účetnictví, jen pokud se zlepší jejich výkonnost, podnik z nich bude mít větší ekonomický užitek a v případě, že se tyto náklady podniku v budoucnu vrátí.

Pozemky, budovy a zařízení se následně po prvotním uznání vykazují v částce pořizovacích nákladů snížených o oprávky a veškeré kumulované ztráty ze snížení hodnoty. Reálnou hodnotou těchto aktiv je obvykle jejich tržní cena určená profesionálním odhadcem. Přecenění by mělo být prováděno s takovou pravidelností, aby se účetní hodnota významně nelišila od té, která byla určena jako reálná hodnota k rozvahovému dni.

Při novém ocenění jsou oprávky buď přepočteny stejným poměrem jako nová cena nebo vyloučeny z účetnictví proti brutto účetní ceně a netto účetní částka je pak přepočtena na přeceněnou částku aktiva. Pokud je výsledkem přecenění zvýšená účetní hodnota aktiv, zvýšení se zaúčtuje do vlastního jmění v položce „fond z přecenění“. Při snížení účetní hodnoty novým přeceněním, by měl být úbytek účtován jako náklad.

Částka odpisů položky pozemků, budov a zařízení se systematicky rozvrhuje během doby použitelnosti aktiva. Stanovení doby použitelnosti závisí na očekávaném použití aktiva, na očekávaném fyzickém opotřebení a zastarání, technické zastaralosti vznikající ze změn nebo zdokonalení výroby a zákonnými nebo podobnými omezeními užívání aktiva.

Mohou být použity různé odpisové metody, které mají odrážet způsob, jak jsou ekonomické užitky z aktiva využívány v podniku:

- rovnoměrné (lineární) odpisy
- výkonová metoda odepisování
- metoda DDB (double declining balance method)
- metoda SYD (sum of the years digits)

Zvolená metoda však musí být používána trvale, může se měnit jen se změnou očekávaných podmínek užívání.

Položky 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 nebo ztráty plynoucí z likvidace a vyřazení 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. [Hýblová, 4]

Standard vymezuje údaje, které musí podnik zveřejnit: použité způsoby ocenění, odpisové metody, doba použitelnosti nebo odpisová sazba, hrubá účetní cena a akumulované odpisy na začátku a na konci účetního období, porovnání počátečních a konečných zůstatků a z toho vyplývající přírůstky a úbytky, přírůstky v rámci podnikových kombinací, částky přecenění, snížení účetní hodnoty, zpětné zvýšení hodnoty, částky odpisů, kursové rozdíly při nákupu ze zahraničí, omezení vlastních práv k aktivům (záruky za závazky) atd. [Jindrová, 2]

Pokud jsou pozemky, budovy a zařízení ve výkazech v nově oceněných částkách musí být doplněno: základna použitá pro přecenění aktiv, datum účinnosti přecenění, zda nové ocenění provedl nezávislý znalec, čistá hodnota nového ocenění bez odpisů a fond z přecenění a jeho převedení do hospodářského výsledku.

2.4.7 IAS 17 - Leasingy

Cílem IAS 17 je stanovit pro nájemce i pronajímatele vhodné účetní postupy a údaje ke zveřejnění používané ve vztahu k finančnímu a operativnímu leasingu. Standard se nevztahuje na pronájem pro průzkum a využití přírodních zdrojů, licenční smlouvy, videozáznamy, rukopisy a autorská práva,

IAS 17 rozlišuje finanční a operativní leasing. Za finanční je považován leasing, který přenáší v podstatě všechny rizika a odměny spojené s vlastnictvím aktiva. Vlastnické právo může, ale nemusí být nakonec převedeno. Jako operativní je klasifikován leasing, jestliže se nepřevádějí všechna rizika a odměny vyplývající z vlastnictví.

Finanční pronájmy si nájemce vykáže ve své rozvaze jako aktiva a závazky v částkách rovnajícím se reálné hodnotě najatého aktiva na počátku leasingu nebo, pokud je nižší, současné hodnotě minimálních leasingových plateb. Při výpočtu současné hodnoty se použije jako diskontní faktor implicitní úroková míra, nebo přírůstková výpůjční úroková míra u nájemce.

Leasingové splátky se rozdělují na finanční náklady a snížení nesplaceného závazku. Finanční náklady jsou alokovány tak, aby byla zajištěna konstantní úroková míra u zbývajících zůstatku závazku za každé období. Odpisování aktiva by mělo být konzistentní s tím, které je užito pro vlastní aktiva a vykázané odpisy v souladu s IAS 16.

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. [Hýblová,4]

Leasingové platby v rámci operativního leasingu by měly být vykázány jako náklad ve výsledovce rovnoměrně po dobu leasingového vztahu. Pronajímatelé by měli vykazovat tato aktiva ve svých rozvahách podle povahy aktiva. Výnos z operativního leasingu se zachycuje ve výnosech rovnoměrně během doby leasingu. Odpisy pronajatých odepisovatelných aktiv jsou konzistentní s normální odpisovou politikou pronajímatele pro podobná aktiva a odpisová sazby je v souladu s IAS 16.

Standard dále stanovuje jak u finančního tak u operativního leasingu informace, které jsou nájemci i pronajímatelé zveřejnit.

2.4.8 IAS 18 - Výnosy

Cílem tohoto standardu je stanovit účetní řešení výnosů vznikajících z různých typů transakcí a událostí. Důležité je přesně stanovit kdy výnos nastal.

Standard definuje výnosy jako 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. [Výbor pro Mezinárodní účetní standardy, 3]

Výnosy se oceňují v reálné hodnotě přijaté nebo nárokové protihodnoty. Reálná hodnota je pak částka, za kterou by bylo možno směnit aktivum nebo vyrovnat závazek mezi partnery ochotnými uskutečnit transakci za obvyklých podmínek. Částka výnosů vzniklá z transakce je obvykle stanovena ve smlouvě mezi podnikem a kupujícím či uživatelem aktiva.

Výnos z prodeje zboží by měl být uznán, pokud podnik splní tyto podmínky:

- převedl na kupujícího významná rizika a odměny z vlastnictví zboží,
- nezachovává si kontrolu nad tímto zbožím,
- částka výnosů může být spolehlivě oceněna,
- je pravděpodobné, že podniku poplyne ekonomický prospěch spojený s transakcí,
- náklady vzniklé v souvislosti s transakcí mohou být spolehlivě oceněny.

Výnos z poskytování služeb lze uznat, pokud:

- částka výnosu může být spolehlivě oceněna,
- je pravděpodobné, že ekonomické užítky spojené s transakcí poplynou do podniku,
- k rozvahovému dni je možné spolehlivě stanovit stupeň dokončení transakce,
- mohou být spolehlivě oceněny vynaložené náklady transakce a jejího dokončení.

Výnosy z úroků, licenčních poplatků, dividend a podobně jsou uznány pokud:

- je pravděpodobné, že ekonomické užítky spojené s transakcí poplynou do podniku,
- částka výnosů může být spolehlivě oceněna.

Podnik by měl podle tohoto standardu zveřejnit účetní pravidla uplatňovaná při vykazování výnosů včetně metod užívaných pro stanovení stupně dokončení transakcí zahrnujících poskytování služeb, částky všech významných výnosových kategorií docílených během účetního období včetně výnosů vyplývajících z prodeje zboží, poskytování služeb, úroku, licenčních poplatků, dividend a částku výnosů vzešlých se směn zboží nebo služeb zahrnutých v každé z významných kategorií výnosů.

2.4.9 IAS 21 - Dopady změn směnných kurzů cizích měn

Podnik může provádět transakce v cizích měnách nebo může mít zahraniční jednotky. V obou případech, aby bylo možno tyto transakce zahrnout do účetní závěrky, musí být vyjádřeny v měně vykazování a do této měny musí být převedeny i účetní výkazy zahraničních jednotek.

Hlavní úlohou standardu je stanovení vhodného kurzu při přepočtu zahraniční měny na měnu vykazujícího podniku a rozlišení kurzových rozdílů.

Při uznání v měně vykazování je transakce v cizí měně zaúčtována tak, že se částka v cizí měně přepočítá směnným kurzem k datu transakce. Pro přepočet může být použit průměrný týdenní, měsíční nebo roční kurz.

Ke každému rozvahovému dni by měly být peněžní položky v cizí měně vykázány za použití závěrkové kurzu, nepeněžní položky, které jsou vedeny v historických cenách vyjádřených v cizí měně, by měly být vykázány za použití směnného kurzu k datu transakce a nepeněžní položky, které jsou vedeny v reálné hodnotě vyjádřené v cizí měně, by měly být vykázány za použití směnného kurzu, který platil, když byla tato hodnota určena.

2.4.10 IAS 23 - Výpůjční náklady

Cílem tohoto standardu je stanovit účetní řešení pro výpůjční náklady. Ty jsou definovány, jako úrok a ostatní náklady podniku (ážio, diskont, kurzové rozdíly, poplatky), které podnik vynaložil ve spojení s vypůjčením finančních prostředků (na zapůjčení kapitálu).

Výpůjční náklady mohou zahrnovat:

- úrok z bankovních úvěrů a půjček,
- umořování diskontů nebo premií souvisejících s půjčkami,
- umořování vedlejších nákladů, vynaložených v souvislosti s uzavřením půjček,
- finanční náklady týkající se finančních pronájmů uznaných v souladu s IAS 17,
- kurzové rozdíly vznikající z výpůjček v cizí měně.

Standard uvádí dvě účetní řešení pro výpůjční náklady. Podle vzorového řešení jsou výpůjční náklady vykázány jako náklady v období, ve kterém jsou vynaloženy. Podle povoleného alternativního řešení jsou však výpůjční náklady, které jsou přímo účelově vztaženy k akvizici podniku, výstavbě nebo výrobě aktiva, zahrnuty do pořizovacích nákladů na toto aktivum. Musí být však pravděpodobné, že budou mít za následek budoucí ekonomické užitky pro podnik, a výpůjční náklady musí být spolehlivě zjištěny.

V účetní závěrce se pak zveřejní účetní pravidla přijatá pro výpůjční náklady, částka výpůjčních nákladů aktivována během období a míra aktivace použitá pro určení hodnoty výpůjčních náklad způsobilých pro aktivaci.

2.4.11 IAS 36 - Snížení hodnoty aktiv

Cílem standardu je, aby podniky aplikovaly v účetnictví a výkazech takové ocenění aktiv, při němž hodnota, v níž jsou dosud vedena resp. vykázána (vedená částka), nepřevyšuje jejich zpětně ziskatelnou částku tj. hodnotu vyplývající z užívání daného aktiva (hodnota užití) nebo z jeho prodeje (čistá prodejní cena). [Zelenka, 2]

Standard se použije v účetnictví pro snížení hodnoty veškerých aktiv s výjimkou těch, kterými se zabývá jiný standard (zásoby, stavební smlouvy, odložená daňová aktiva apod.)

Podnik by měl k datu účetní závěrky zvážit, zda existuje náznak, že jeho aktiva můžou mít sníženou hodnotu. Pokud takový náznak existuje, měl by podnik odhadnout zpětně

získatelnou částku daných aktiv. Náznaky možného snížení hodnoty se zjišťují za vnitřních a vnějších zdrojů informací. U vnitřních může jít o důkazy o zastarávání či fyzickém poškození aktiva, významné změny v rozsahu nebo způsobu, jakým je aktivum užíváno nebo že ekonomické působení daného aktiva je nebo bude horší, než se předpokládalo. Co se týká vnějších zdrojů informací může jít o následující náznaky: tržní hodnota aktiva se snížila více než se očekávalo při běžném odepisování, nastaly významné změny v technologickém, tržním, ekonomickém nebo legislativním prostředí, došlo k růstu tržní úrokové sazby ovlivňující návrátnost investic, vedená částka čistých aktiv podniku je vyšší než jejich hodnota založená na tržní kapitalizaci atd.

Zpětně získatelná částka je ve standardu definována jako vyšší částka z čisté prodejní ceny aktiva a hodnoty z užívání. Jestliže je zpětně získatelná částka nižší než účetní hodnota aktiva, účetní hodnota se sníží na zpětně získatelnou částku a toto snížení je ztrátou ze snížení hodnoty. Ta se uzná jako náklad ve výsledovce, u aktiva přeceněného podle jiného standardu se níží fond z přecenění. [Hýblová, 4]

Ztráta ze snížení hodnoty může být snížení či úplně zrušena, pokud existuje náznak, že ztráta ze snížení hodnoty uznaná v předešlých letech již není oprávněna. Opět se vychází z vnitřních a vnějších zdrojů informací. Následné zvýšení účetní hodnoty aktiva způsobené zrušením ztráty ze snížení hodnoty nesmí převyšovat účetní hodnotu, která by byla stanovena (očištěna o odpisy), kdyby nebyla uznána žádná ztráta ze snížení hodnoty aktiva v předchozích letech. Zrušení ztráty ze snížení hodnoty aktiva je zachycena jako výnos ve výsledovce. U aktiva přeceněného podle jiného IAS je zrušení ztráty ze snížení hodnoty řešeno jako zvýšení přecenění.

2.4.12 IAS 37 - Rezervy, podmíněná závazky a podmíněná aktiva

Rezervy jsou od ostatních závazků podniku snadno odlišitelné, protože mají nejistý časový rozvrh i výši budoucích výdajů nezbytných k jejich vypořádání.

Vykazují se pokud:

- má podnik současný závazek (smluvní nebo mimosmluvní), který je důsledkem minulé události,
- je pravděpodobné, že k vypořádání závazku bude nezbytný odtok ekonomických prostředků,
- může být proveden spolehlivý odhad výše závazku.

Standard rozlišuje rezervy a podmíněné závazky. Ty nejsou vykázány jako závazky, protože není potvrzeno, že budou představovat závazek nebo není pravděpodobné, že dojde k odtoku peněžních prostředků nebo nelze spolehlivě vyčíslit výši závazku. Jsou závislé na existenci či neexistenci nejisté budoucí události, která není plně pod kontrolou podniku. Podnik nevykazuje v rozvaze ani podmíněná aktiva, protože mohou vést k zisku, který nebude nikdy realizován.

Rezerva je vykázána nejlepším odhadem výdajů, které budou nezbytné k vypořádání současného závazku vykazaného k rozvahovému dni. Rezervy se vždy k rozvahovému datu prověřují a upravují tak, aby zohledňovaly aktuálně nejlepší odhady. Pokud již není pravděpodobné, že k vypořádání závazku bude nezbytné odtok ekonomických prostředků, rezerva se zruší. Rezerva smí být použita pouze na výdaje, na které byla původně vytvořena.

Podle IAS 37 by se rezerva neměla tvořit na budoucí provozní ztráty, zatímco by se měla tvořit, pokud podnik uzavře smlouvu, která je nevýhodná a v některých případech restrukturalizace, pokud ovšem podnik splní standardem stanovené podmínky. Standard také stanovuje informace, které účetní jednotka musí zveřejňovat v účetní závěrce.

2.4.13 IAS 38 - Nehmotná aktiva

IAS 38 stanovuje pravidla účetního zobrazování nehmotných aktiv. Za nehmotné aktivum je považováno 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. Je to zdroj využívaný podnikem jako výsledek minulých událostí, u kterého se očekává, že z něj poplyne podniku budoucí ekonomický prospěch a je možné spolehlivě vyjádřit náklady spojené s jeho pořízením.

Nehmotná aktiva musí vyhovovat standardem stanoveným znakům jako je identifikovatelnost, ovládání aktiva podnikem a budoucí ekonomický prospěch.

Nehmotné aktivum lze pořídit několika způsoby. U každého způsobu se pak použije jiný způsob ocenění aktiva:

- samostatné pořízení – oceněno pořizovacími náklady
- jako část podnikové kombinace – oceněno reálnou hodnotou (tržní cenou)
- pomocí státní dotace nebo výměnou aktiv – reálnou hodnotou
- vlastní činností – oceněny vlastními náklady (náklady na materiál, mzdy, ostatní přímé náklady, výrobní režijní náklady), které nezahrnují správní a jiné všeobecné režijní náklady, neefektivní provozní náklady a výdaje na vzdělávání a zaškolení zaměstnanců pro provoz aktiva

Při odepisování je nutno správně stanovit dobu životnosti s ohledem na životní cyklus aktiva, rychlost zastarávání, chování konkurence apod. Standard vychází z předpokladu, že doba životnosti nehmotných aktiv by měla být delší než 20 let. Metoda odepisování nehmotného aktiva vychází ze způsobu, jakým budou v podniku spotřebovány ekonomické přínosy aktiva. Pokud se zjistí, že doba životnosti nehmotného aktiva není správně stanovena, že se změnil předpokládaný způsob přílivu ekonomických přínosů podniku, může být doba a metody odepisování změněny na konci každého finančního roku.

Nehmotné aktivum je vyřazeno, pokud se neočekává žádný budoucí ekonomický prospěch z jeho využití a následného vyřazení.

Standard uvádí požadavky na informace zveřejněné v účetní závěrce např.:

- doba použitelnosti nebo použité sazby odepisování,
- použité metody odepisování
- hrubá účetní hodnota a oprávky na počátku a konci období,
- položky výsledovky, ve kterých jsou uvedeny odpisy nehmotných aktiv,
- odsouhlasení účetní hodnoty na počátku a na konci účetního období atd.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

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

3.1 Transformace rozvahy - aktiva

Podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví je aktivum zdroj, využívaný podnikem jako výsledek minulých událostí, u kterého se očekává, že z něj poplyne podniku budoucí ekonomický prospěch. Podle základního členění aktiv, rozlišujeme aktiva dlouhodobá (dlouhodobý hmotný, nehmotný a finanční majetek, dlouhodobé pohledávky) a krátkodobá (zásoby, krátkodobé pohledávky a finanční majetek).

3.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobým nehmotným majetkem je identifikovatelné nepeněžní aktivum bez fyzické podstaty, kontrolované podnikem, držené pro užití k výrobě nebo dodávce zboží či služeb, pro pronájem ostatním, či pro administrativní účely. Může být koupené nebo vytvořené vlastní činností.

Firma vlastní drobný nehmotný majetek, který nesplňuje podmínky pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku, přestože je používán více než jeden rok. Tento majetek musíme podle IAS/IFRS zařadit do dlouhodobého nehmotného majetku. Majetek bude odepisován rovnoměrně po dobu 2 let.

Změna v rozvaze:

- zvýšení položky dlouhodobého nehmotného majetku o 368 tis. Kč, oprávky 184 tis. Kč, netto 184 tis. Kč.

Změna ve výsledovce:

- snížení nákladů (služeb) o 368 tis. Kč.
- zvýšení nákladů (odpisy) o 184 tis. Kč.

Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje

Firma TES VSETÍN, s. r. o. má v rozvaze zahrnuty i nehmotné výsledky výzkumu a vývoje. IAS/IFRS požaduje členění nákladů spojených s vytvořením nehmotného aktiva na fázi výzkumu a vývoje. Náklady ve fázi výzkumu pak musí být vždy zaúčtovány do nákladů.

Náklady ve fázi vývoje se účtují do nákladů, pokud jednotka není schopna prokázat následující:

- technická proveditelnost dokončení nehmotného majetku,
- záměr dokončit nehmotný majetek,
- schopnost tento majetek užívat nebo jej prodat,
- způsob, jakým bude tento majetek vytvářet pravděpodobné budoucí ekonomické přínosy. Podnik musí prokázat existenci trhu, nebo, v případě vlastního využití, použitelnost nehmotného aktiva.
- dosažitelnost dostatečných zdrojů pro dokončení vývoje a pro užívání nebo prodej nehmotného majetku
- schopnost spolehlivého měření výdajů, které se vztahují k danému majetku, během vývoje.

Protože ve firmě je výzkum a vývoj zaměřen zejména na konkurenceschopnost vlastních výrobků na trhu, zvýšení výkonů elektrických strojů a zlepšení ostatních parametrů stroje a snížení nákladů na výrobu změnou konstrukce strojů, neuznávám tuto položku a v souladu s IAS/IFRS by proto měla být účtována přímo do nákladů.

Změna v rozvaze:

- snížení položky nehmotných výsledků výzkumu a vývoje o brutto 6830 tis. Kč, oprávky 759 tis. Kč, netto 6071 tis. Kč.

Změna ve výsledovce:

- zvýšení nákladů (služby) o 6830 tis. Kč
- snížení odpisů o 759 tis. Kč.

Software

Podle IAS/IFRS je možno veškerý software používaný firmou uznat jako nehmotný majetek, protože je výsledkem minulých událostí a podnik ho má plně pod kontrolou, je pravděpodobné, že přinese podniku v budoucnu ekonomický prospěch a lze spolehlivě měřit jeho náklady. Tuto položku tedy plně uznávám v souladu s IAS/IFRS.

Ocenitelná práva

Ocenitelnými právy podle českých účetních předpisů rozumíme předměty průmyslového a obdobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva podle zvláštních právních předpisů. Řadí se sem patenty, licence, ochranné známky a koncese. Aktiva jsou identifikovatelná, podnik má nad nimi kontrolu a proto je uznávám i podle IAS/IFRS.

Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

Pod položkou nedokončeného dlouhodobého nehmotného majetku vede společnost k rozvahovému dni nezařazené výpočty strojů. Protože tento majetek splňuje požadavky, kladené na nehmotná aktiva tzn. je výsledkem minulých událostí, podnik ho má pod kontrolou, lze spolehlivě měřit jeho náklady a dá se očekávat budoucí ekonomický přínos z tohoto aktiva, uznává se v souladu s IAS/IFRS.

3.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je majetek v držení podniku pro využití k výrobě nebo dodávce zboží či služeb, pro pronájem ostatním, či pro administrativní účely, a předpokládá se jeho užívání po dobu více než jednoho účetního období. Platí obecná kritéria pro účtování o majetku dle IAS/IFRS. Účtuje se, pokud budoucí ekonomické užítky plynoucí z majetku jsou pravděpodobné a pořizovací cenu majetku lze spolehlivě kvantifikovat.

Pozemky, stavby a samostatné movité věci a soubory movitých věcí

Pozemky, budovy a zařízení se vykazují jako aktivum pokud je pravděpodobné, že podnik bude z nich bude mít budoucí ekonomický užitek a mohou být spolehlivě měřeny pořizovací náklady tohoto aktiva. Tyto kritéria všechny položky v rozvaze splňují a mohou být plně uznány i podle IAS/IFRS.

Podnik pořídil v roce 2003 majetek, který podle českých účetních předpisů nesplňuje podmínky pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku – jeho cena je nižší než 40 tis. Kč. Protože je tento majetek používán více než rok, přináší mu ekonomický užitek a podnik ho má pod kontrolou, musí být podle IAS/IFRS zařazen do majetku dlouhodobého. Tento majetek bude odepisován rovnoměrně 3 roky.

Navíc však podnik vlastní aktiva pořízená formou finančního leasingu, který musíme podle IAS 17 zahrnout do rozvahy také.

Změna v rozvaze:

- zvýšení hodnoty dlouhodobého hmotného majetku brutto o částku finančního leasingu 19 634 tis. Kč, oprávky 3 471 tis. Kč, netto 16 163 tis. Kč.
- zvýšení hodnoty dlouhodobého hmotného majetku o částku drobného hmotného majetku 6169 tis. Kč, oprávky 2057 tis. Kč, netto 4 112 tis. Kč.
- zvýšení krátkodobých závazků o 2 696 tis. Kč (splátky leasingu do 1 roku)
- zvýšení dlouhodobých závazků o 901 tis. Kč (splátky leasingu po 1 roce)
- snížení nákladů příštích období 1 274 tis. Kč

Změny ve výsledovce:

- snížení nákladů (spotřeba materiálu) o částku drobného hmotného majetku tj. o 6169 tis. Kč.
- snížení náklad (služby) o splátky leasingu v roce 2003 tj. o 6309 tis. Kč
- zvýšení odpisů dlouhodobého hmotného majetku o odpisy leasingu a drobného hmotného majetku tj. o 3 877 tis. Kč (1 820 tis. Kč odpisy dlouhodobého hmotného majetku, 2 057 tis. Kč odpisy drobného hmotného majetku)

Jiný dlouhodobý hmotný majetek

Podle českých účetních předpisů tato položka obsahuje ložiska nevyhrazeného nerostu nebo jejich části koupené nebo nabyté vkladem jako součást pozemku a umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy.

Firma zde vede speciální nástroje a přípravky, modely a měřicí přístroje. Tato aktiva firma plně ovládá a může z nich očekávat ekonomický užitek, proto tuto položku uznávám i podle IAS/IFRS.

Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

Na účtu poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek společnost účtuje zaplacené zálohy na pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Tato položka je zcela v souladu s IAS/IFRS.

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku

Převážná část majetku byla nabyta privatizací s. p. MEZ Vsetín. na rozdíl mezi účetní hodnotou privatizovaného majetku a kupní cenou byla vytvořena opravná položka k nabytému majetku, která se rozpouští do výnosů v souladu s právními předpisy. Tato položka je zcela v souladu s IAS/IFRS a proto bude převedena v plné výši.

3.1.3 Zásoby

Zásobami se rozumí skladovaný materiál, nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky, zvířata a skladované zboží. Společnost vlastní ze zásob pouze materiál, nedokončenou výrobu a skladované výrobky.

Materiál

Podle českých účetních předpisů položka materiálu zahrnuje především suroviny, tj. základní materiál, který ve výrobním procesu zcela přechází do výrobku a tvoří jeho podstatu, pomocné látky, provozní látky, náhradní díly, obaly a také movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší.

Nedokončená výroba a polotovary

Za nedokončenou výrobu považujeme produkty, které prošly jedním nebo více výrobními stupni. Již nejsou materiálem ale ani hotovým výrobkem.

Výrobky

Položka výrobků obsahuje předměty vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř podniku.

Úbytky zásob jsou oceňovány váženým aritmetickým průměrem, což je v souladu s principy Mezinárodních účetních standardů. Všechny položky zásob jsou zcela uznatelné podle IAS/IFRS.

3.1.4 Krátkodobé pohledávky

Krátkodobé pohledávky jsou pohledávky, které budou splaceny v průběhu jednoho roku. Společnost eviduje pohledávky z obchodních vztahů, daňové pohledávky, ostatní poskytnuté zálohy a jiné pohledávky.

Pohledávky z obchodních vztahů

Krátkodobé pohledávky z obchodního styku vznikají při běžných obchodních operacích s odběrateli. Firma poskytuje svým odběratelům různé lhůty splatnosti, pohybující se od 14 do 90 dnů. Délka této doby závisí na obchodním vztahu firmy s odběratelem. Tyto pohledávky jsou zcela v souladu s IAS/IFRS a proto je můžeme převést v plné výši.

Stát – daňové pohledávky

Tato položka vzniká při nadměrném odpočtu daně z přidané hodnoty a také z rozdílu placených záloh na daň z příjmu a skutečně vyměřenou daní. Společnost se řídí daňovými zákony ČR. Tato daňová pohledávka není v rozporu s IAS/IFRS bude však zvýšena v důsledku změn ve výpočtu daně z příjmu.

Ostatní poskytnuté zálohy a jiné pohledávky

Do ostatních poskytnutých záloh firma účtuje zálohy dodavatelům provozního charakteru. Účtuje se zde o krátkodobých pohledávkách, které nejsou obsaženy na předcházejících účtech pohledávek např.: pohledávka na náhradu škody či manka za odpovědnou osobou.

Obě tyto položky nejsou v rozporu s IAS/IFRS a proto mohou být převedeny v plné výši.

3.1.5 Krátkodobý finanční majetek

Krátkodobý finanční majetek je majetek společnosti, který je držen maximálně po dobu jednoho roku. Firma zde eviduje peníze v hotovosti a na běžných účtech. Tyto položky odpovídají Mezinárodním účetním standardům a proto je převedeme v plné výši.

3.1.6 Časové rozlišení

Účty časového rozlišení slouží k zachycení nákladů a výdajů, příjmů a výnosů v období s nímž věcně a časově souvisejí.

Náklady příštích období

Největší položku v oblasti časového rozlišení tvoří náklady příštích období. Ty vznikají v případech, kdy společnost vydá peněžní prostředky na několik účetních období dopředu – např. předem placené nájemné. Firma TES VSETÍN zde účtuje především o finančním pronájmu dlouhodobého hmotného majetku.

Protože podle IAS 17 by měl vykazovat jako aktivum ten, kdo majetek užívá a komu z něj plynou ekonomické užitky, musí společnosti vykázat majetek, pořízený pomocí finančního pronájmu, v rozvaze jako dlouhodobý hmotný majetek. Z tohoto důvodu bude část nákladů příštích období, představující splátky leasingu, z této položky vyloučena. Zbývajících část NPO, obsahujících časové rozlišení certifikace ISO, bude uznána podle IAS/IFRS.

Změna v rozvaze:

- snížení NPO o částky související s leasingem 1 274 tis. Kč

Příjmy příštích období

Příjmy příštích období představují peněžní toky, které zatím nebyly uhrazeny a firma jejich úhradu očekává. Tuto položku uznávám v souladu s IAS/IFRS.

3.1.7 Rozvaha v tis. Kč - AKTIVA

	TEXT	Netto dle ČÚP	Změna	Netto dle IAS
	AKTIVA CELKEM	311069	13939	325008
A	Pohledávky za upsaný základní kapitál	0		0
B.	Dlouhodobý majetek	123771	14388	138159
B I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	11414	-5887	5527
	Zřizovací výdaje	0	0	0
	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	6071	-6071	0
	Software	939	0	939
	Ocenitelná práva	250	0	250
	Goodwill (+/-)	0	0	0
	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	0	184	184
	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	4154	0	4154
	Poskytnuté zálohy na dlouh. nehmotný majetek	0	0	0
B II.	Dlouhodobý hmotný majetek	112357	20275	132632
	Pozemky	7198	0	7198
	Stavby	70639	0	70639
	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	33031	16163	49194
	Pěstitelské celky trvalých porostů	0	0	0
	Základní stádo a tažná zvířata	0	0	0
	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	4778	4112	8890
	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	4771	0	4771
	Poskytnuté zálohy na dlouh. hmotný majetek	210	0	210
	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku (+/-)	-8270	0	-8270
B III.	Dlouhodobý finanční majetek	0	0	0
	Podíly v ovládaných a řízených osobách	0	0	0
	Podíly v úč. jednotkách pod podstatným vlivem	0	0	0
	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	0	0	0
	Půjčky a úvěry ovládaným a řízeným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem	0	0	0
	Jiný dlouhodobý finanční majetek	0	0	0
	Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	0	0	0
	Poskytnuté zálohy na dlouh. finanční majetek	0	0	0

UTB ve Zlíně, Fakulta managementu a ekonomiky

	TEXT	Netto dle ČÚP	Změna	Netto dle IAS
C I.	Oběžná aktiva	184969	825	185794
	Zásoby	67466	0	67466
	Materiál	43790	0	43790
	Nedokončená výroba a polotovary	17674	0	17674
	Výrobky	6002	0	6002
	Zvířata	0	0	0
	Zboží	0	0	0
	Poskytnuté zálohy na zásoby	0	0	0
C II.	Dlouhodobé pohledávky	0	0	0
	Pohledávky z obchodních vztahů	0	0	0
	Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami	0	0	0
	Dohadné účty aktivní	0	0	0
	Jiné pohledávky	0	0	0
	Odložená daňová pohledávka	0	0	0
C III.	Krátkodobé pohledávky	67457	825	68282
	Pohledávky z obchodních vztahů	61681	0	61681
	Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami	0	0	0
	Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem	0	0	0
	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	0	0	0
	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	0	0	0
	Stát - daňové pohledávky	2799	825	3624
	Ostatní poskytnuté zálohy	1185	0	1185
	Dohadné účty aktivní	0	0	0
	Jiné pohledávky	1792	0	1792
C IV.	Krátkodobý finanční majetek	50046	0	50046
	Peníze	203	0	203
	Účty v bankách	49843	0	49843
	Krátkodobé cenné papíry a podíly	0	0	0
	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	0	0	0
D I.	Časové rozlišení	2329	-1274	1055
	Náklady příštích období	2203	-1274	929
	Komplexní náklady příštích období	0	0	0
	Příjmy příštích období	126	0	126

Tab. 1 Rozvaha v tis. Kč - AKTIVA

3.2 Transformace rozvahy - pasiva

3.2.1 Základní kapitál

Základní kapitál patří mezi položky vlastního kapitálu podniku stejně jako kapitálové fondy, fondy ze zisku, hospodářský výsledek minulých let a hospodářský výsledek běžného účetního období. Společnost v daném období tvořila jak kapitálové fondy, tak fondy ze zisku.

Základní kapitál obsahuje zapsaný základní kapitál společnosti, který je tvořen peněžitými vklady. Základní kapitál společnosti byl v roce 2003 navýšen a zapsán splacený základní kapitál z původních 1000 tis. Kč na 5000 tis. Kč.

3.2.2 Kapitálové fondy – ostatní kapitálové fondy

Na účet Ostatní kapitálové fondy se účtují kapitálové vklady peněžní i nepeněžní, které při jejich vytvoření nezvyšují základní kapitál podniku a není pro ně v předcházejících účtech této účtové skupiny samostatný syntetický účet. Ve prospěch účtu se účtují také přijaté dary, což je právě případ společnosti TES VSETÍN s. r. o. Položka se uznává i podle IAS.

3.2.3 Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku

Zákonný rezervní fond / nedělitelný fond

Společnost tvoří na základě platných právních předpisů zákonný rezervní fond. Ten byl ve sledovaném roce zvýšen z 100 na 500 tis. Kč, což bylo zapříčiněno zvýšením základního kapitálu.

Podle platných předpisů je společnost povinna vytvořit rezervní fond z čistého zisku vykázaného v řádné účetní závěrce za rok, v němž poprvé zisk vytvoří, a to ve výši nejméně 10 % z čistého zisku, avšak ne více než 5 % z hodnoty základního jmění. Tento fond se ročně doplňuje o částku určenou ve společenské smlouvě nebo ve stanovách, nejméně však 5 % z čistého zisku, až do dosažení výše rezervního fondu určené ve společenské smlouvě nebo ve stanovách, nejméně však do výše 10 % základního kapitálu. O použití rezervního fondu rozhodují jednatelé. Rezervní fond do výše 10 % základního kapitálu lze použít pouze k úhradě ztráty společnosti.

Statutární a ostatní fondy

Statutární a ostatní fondy jsou taktéž fondy tvořené ze zisku společnosti. Jejich tvorba je však dobrovolná a jejich použití je stanoveno ve vnitřních směrnících společnosti. Ve firmě zde spadá především tzv. sociální fond tvořený podle kolektivní smlouvy, který je používán pro potřeby zaměstnanců např. na nákup ochranných nápojů, rehabilitací, penzijní připojištění, k financování různých sportovních aktivit atd.

Fondy jsou v souladu s IAS/IFRS a budou tedy převedeny v plné výši.

3.2.4 Výsledek hospodaření minulých let

Společnost TES VSETÍN byla založena v roce 1994. Od 1.1.1996, kdy zahájila podnikatelskou činnost, vytvořila nerozdělený zisk ve výši 197 994 tis Kč. Dojde zde však ke změnám v důsledku přepočítávání odpisů u majetku pořízeného již v minulých letech pomocí finančního leasingu.

Změna v rozvaze:

- zvýšení nerozděleného zisku minulých let o zaplacené splátky finančního leasingu před rokem 2003 o 8 454 tis. Kč
- snížení nerozděleného zisku minulých let o odpisy majetku pořízeného finančním leasingem před rokem 2003 o 1 651 tis. Kč

3.2.5 Výsledek hospodaření běžného účetního období

Během roku 2003 společnost dosáhla zisku 29 748 tis. Kč. Tento zisk bude ovšem upraven v důsledku převodu účetní závěrky na závěrku podle IAS/IFRS.

3.2.6 Rezervy

Rezervy podle zvláštních právních předpisů

Firma TES VSETÍN tvořila v minulých letech v souladu s českou účetní legislativou rezervu na opravy dlouhodobého hmotného majetku. Tyto rezervy však nejsou v souladu s Mezinárodními účetními standardy konkrétně s IAS 37 a proto je musíme z rozvahy vyloučit.

Změna v rozvaze:

- snížení rezerv v rozvaze o 27 500 tis. Kč.
- zvýšení nerozděleného zisku minulých let o 35 850 tis. Kč

Změna ve výkazu zisku a ztráty:

- změna nákladů o - 8 350 tis. Kč

3.2.7 Dlouhodobé závazky

Dlouhodobé závazky jsou takové závazky, jejichž doba splatnosti je delší než jeden rok. Firma zde vede pouze odložený daňový závazek. V důsledku zařazení majetku pořízeného finančním leasingem do dlouhodobého majetku, zde však vznikne také závazek ze splátek leasingu, které budou zaplacený za více než jeden rok.

Odložený daňový závazek

Daňová povinnost odložená vyplývá z rozdílů, které nastávají v momentě odlišného pohledu účetního a daňového na určité položky v účetnictví. Odloženými daňovými závazky se rozumí částky daně z příjmů k úhradě v budoucích obdobích z titulu rozdílů.

Konečný zůstatek daňového odložené závazku ve výši 4 608 tis. Kč tvoří přechodné rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy a tvorba účetních opravných položek, které jsou v roce 2003 daňově neúčinné. Tento konečný zůstatek však bude změněn v důsledku převodu účetní závěrky na závěrku dle IAS/IFRS.

3.2.8 Krátkodobé závazky

Krátkodobé závazky jsou závazky s dobou splatnosti do jednoho roku. Položka obsahuje krátkodobé závazky z obchodního styku, závazky ke společníkům, závazky k zaměstnancům a závazky ze sociálního zabezpečení.

Závazky z obchodních vztahů

Závazky z obchodních vztahů tvoří závazky k dodavatelům materiálu a služeb. Závazek vůči dodavateli se účtuje při vzniku závazku. Tyto závazky budou splaceny v době do jednoho roku. Závazky budou zvýšeny o nesplacené splátky finančního pronájmu, které firma splatí do jednoho roku.

Závazky k zaměstnancům

Závazky vůči zaměstnancům jsou závazky z pracovněprávních vztahů. Položka tvoří mzdy do této doby zaměstnancům nezaplacené. Tento závazek bude splacen v termínu výplaty mezd.

Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Závazky ze sociálního zabezpečení představují odvody sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění příslušným institucím. Výše sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění je dána zákony č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociálním zabezpečení a 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdrav. pojištění. Část těchto plateb se strhává zaměstnancům z mezd a část platí za zaměstnance zaměstnavatel.

Stát – daňové závazky a dotace

Společnost obdržela dotaci ze státního rozpočtu ČR určených na SOP Průmysl 2003 na akci Školící středisko ve výši 400 tis. Kč. Dle realizačního dokumentu byla poskytnuta dotace ve výši 126 tis. Kč investiční a ve výši 274 tis. Kč provozní.

V důsledku přepočítání daně ze zisku v souladu s IAS/IFRS dojde v k následujícím změnám (hodnoty jsou uvedeny v tis. Kč):

<i>Daňový závazek dle ČÚ</i>	1 443
Rozdíl mezi daní dle ČÚP a dle IAS/IFRS	- 2 268
Snížení daňového závazku a vznik daňové pohledávky	825
<i>Daňová pohledávka celkem</i>	3 624

Krátkodobé přijaté zálohy

Účtují se zde přijaté krátkodobé zálohy od odběratelů před splněním závazků vůči odběratelům.

Dohadné účty pasivní

Účtují se zde dohadné položky pasivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklý dluh, např. nevyfakturované dodávky. Účtuje se zde i náhrada za nevybranou dovolenou, pokud bude proplacena v příštím roce. Účtuje se zde i poměrná část silniční daně při účtování v hospodářském roce.

Jiné závazky

Účtuje se zde krátkodobých závazcích, které nejsou obsaženy na předcházejících účtech závazků např.: závazek vůči celnímu orgánu z titulu cel, daně z přidané hodnoty a závazek ze spotřebních daní při dovozu. Na analytických účtech vede účetní jednotka zvlášť zúčtování cel a zvlášť zúčtování DPH a jednotlivých spotřebních daní při dovozu. Ve společnosti je zde v roce 2003 účtováno o celním dluhu se splatností v roce 2004.

Všechny tyto položky lze uznat i podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

3.2.9 Bankovní úvěry a výpomoci

Bankovní úvěry dlouhodobé

Dlouhodobé bankovní úvěry jsou úvěry, které společnost bude splácet více než 1 rok. Společnost čerpala v roce 2003 dlouhodobý úvěr na částečné profinancování splátky daně z mimořádného hospodářského výsledku roku 2002 ve výši 10 mil. Kč s pohyblivou úrokovou sazbou 3M PRIBOR + 1,60% p.a. Zůstatek tohoto úvěru k 31. 12. 2003 byl 6,7 mil. Kč.

Bankovní úvěry krátkodobé

Krátkodobé bankovní úvěry jsou úvěry od banky, které společnosti splatí do jednoho roku.

3.2.10 Časové rozlišení

Výdaje příštích období

Prostřednictvím výdajů příštích období se vyúčtují náklady, které souvisejí s běžným účetním obdobím, ale výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. V položce výdaje příštích období se evidují uznané reklamace, které zatím nebyly zákazníkovi vyúčtovány, ale časově a věcně souvisejí s daným obdobím.

3.2.11 Rozvaha v tis. Kč – PASIVA

	TEXT	Hodnoty dle ČÚP	Změna	Hodnoty dle IAS
	PASIVA CELKEM	311069	13939	325008
A.	Vlastní kapitál	234524	38764	273288
A I.	Základní kapitál	5000	0	5000
	Základní kapitál	5000	0	5000
	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	0	0	0
	Změny základního kapitálu (+/-)	0	0	0
A II.	Kapitálové fondy	621	0	621
	Emisní ážio	0	0	0
	Ostatní kapitálové fondy	621	0	621
	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	0	0	0
	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách (+/-)	0	0	0
A III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ost. fondy ze zisku	1161	0	1161
	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	500	0	500
	Statutární a ostatní fondy	661	0	661
A IV.	Výsledek hospodaření minulých let	197994	42653	240647
	Nerozdělený zisk minulých let	197994	42653	240647
	Neuhrazená ztráta minulých let (-)	0	0	0
A V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	29748	-5803	23945
B.	Cizí zdroje	76539	-24825	51714
B I.	Rezervy	27500	-27500	0
	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	27500	-27500	0
	Rezerva na důchody a podobné závazky	0	0	0
	Rezerva na daň z příjmů	0	0	0
	Ostatní rezervy	0	0	0

	TEXT	Hodnoty dle ČÚP	Změna	Hodnoty dle IAS
B II.	Dlouhodobé závazky	4608	1422	6030
	Závazky z obchodních vztahů	0	901	901
	Závazky k ovládaným a řízeným osobám	0	0	0
	Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem	0	0	0
	Závazky ke společníkům, členům družstva a účastníkům sdružení	0	0	0
	Dlouhodobé přijaté zálohy	0	0	0
	Vydané dluhopisy	0	0	0
	Dlouhodobé směnky k úhradě	0	0	0
	Dohadné účty pasivní	0	0	0
	Jiné závazky	0	0	0
	Odložený daňový závazek	4608	521	5129
B III.	Krátkodobé závazky	32266	1253	33519
	Závazky z obchodních vztahů	18066	2696	20762
	Závazky k ovládaným a řízeným osobám	0	0	0
	Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem	0	0	0
	Závazky ke společníkům, členům družstva a účastníkům sdružení	0	0	0
	Závazky k zaměstnancům	6313	0	6313
	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	3208	0	3208
	Stát - daňové závazky a dotace	1443	-14434	0
	Krátkodobé přijaté zálohy	3012	0	3012
	Vydané dluhopisy	0	0	0
	Dohadné účty pasivní	111	0	111
	Jiné závazky	113	0	113
B IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	12165	0	12165
	Bankovní úvěry dlouhodobé	6700	0	6700
	Krátkodobé bankovní úvěry	5465	0	5465
	Krátkodobé finanční výpomoci	0	0	0
C	Časové rozlišení	6	0	6
	Výdaje příštích období	6	0	6
	Výnosy příštích období	0	0	0

Tab. 2 Rozvaha v tis. Kč - PASIVA

3.3 Transformace výkazu zisku a ztráty

3.3.1 Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb

Protože firma TES VSETÍN, s. r. o. je výrobní firmou, tvoří tržby za prodej vlastních výrobků a služeb největší část výnosů společnosti. Tyto výnosy byly dosaženy především výrobou motorů, generátorů a dalších speciálních strojů a činily 430 280 tis. Kč.

Tyto výnosy by podle IAS/IFRS měly být uznány v případě, že jsou splněny následující podmínky:

- podnik převedl na kupujícího podstatná rizika a odměny plynoucí z vlastnictví výrobků a zboží,
 - prodávající se přestává u prodaných výrobků manažersky angažovat a nezachovává si nad nimi ani skutečnou kontrolu,
 - výši výnosu lze spolehlivě stanovit,
 - je pravděpodobné, že podnik z prodeje získá ekonomický prospěch,
 - náklady, které v souvislosti s prodejem vznikly lze spolehlivě ocenit.
- /Kovanicová,1/

Protože tržby společnosti splňují všechny požadavky, mohou být plně uznány podle IAS/IFRS a jejich výše zůstane beze změny.

3.3.2 Změna stavu zásob vlastní činnosti

Další položkou výkonů tvoří změna stavu zásob vlastní činnosti. Podle českých účetních předpisů se zde zachycuje změna stavu nedokončené výroby, polotovarů, výrobků a zvířat. Tato položka může mít i zápornou hodnotu.

Podle IAS/IFRS jsou výnosy hrubým přírůstkem ekonomického prospěchu podniku za daný interval, vzniklý běžnými obchodními aktivitami a ústící ve zvýšení vlastního kapitálu, nikoli však vkladem vlastníků. Protože však nedokončená výroba není hotovým výrobkem, nelze ji považovat za přírůstek ekonomických prostředků. Přesto tato položka v výsledovce zůstane, bude však přerazena do nákladů s minusovým znaménkem, v našem případě se jedná o snížení zásob oproti předchozímu období, a tudíž korekce bude mít znaménko kladné.

Tato položka reprezentuje především rozpracované výrobky (nedokončenou výrobu), které podnik oceňuje na úrovni materiálových, osobních, ostatních přímých nákladů a kooperace, tj. využití externí firmy na výrobu části zakázky, v poměru 88:6:2:4, snížíme resp. zvýšíme (hodnota změny stavu zásob je záporná) i tyto náklady.

Změna ve výkazu zisku a ztráty:

- zrušení položky změny stavu zásob vlastní činnosti o 7910 tis. Kč
- změna materiálových nákladů o 6961 tis. Kč
- změna osobních nákladů o 475 tis. Kč
- změna ostatních přímých nákladů o 158 tis. Kč
- změna nákladů (služby) o 316 tis. Kč.

3.3.3 Aktivace

V položce aktivace se zachycuje hodnota aktivovaných nákladů zejména na zásoby a dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek vytvořený vlastní činností podniku. Protože však aktivaci nemůžeme považovat za příliv ekonomických prostředků, podnik nepřevodl práva a rizika spojená s vlastnictvím zboží (materiálu) na kupujícího, má stále možnost manipulovat s ním a využít ho jako svůj majetek a není jisté že ekonomický prospěch poplyne do podniku, nemůžeme tuto položku podle IAS uznat.

Položka aktivace, podobně jako změna stavu zásob, bude přeřazena do jednotlivých druhů nákladů s minusovým znaménkem.

3.3.4 Spotřeba materiálu a energie

Společnost účtuje o zásobách způsobem A, což znamená, že spotřebovávaný materiál vyúčtovává na vrub účtů skupiny 50.

Podle Mezinárodních účetních standardů jsou náklady snížení ekonomického užítku, které se projeví buď snížením budoucí užitečnosti aktiv nebo nárůstem dluhů, k němuž došlo v průběhu účetního období jiným způsobem než odčerpáním vlastníky. Podmínkou zobrazení nákladů je spolehlivost měření a dostatečný stupeň jistoty snížení ekonomického užítku.

Náklady na spotřebu materiálu a energie splňují zcela definici nákladů dle IAS/IFRS.

V této položce je však obsažen také majetek, který nesplňoval české podmínky pro zařazení do hmotného dlouhodobého majetku. Protože ho však firma používá déle než 1 rok, plně kontroluje užitky z tohoto majetku a je výsledkem minulých událostí, měl by být podle IAS/IFRS uznán jako majetek dlouhodobý. Proto ho musíme vyloučit ze spotřeby materiálu a zvýšit položku dlouhodobého hmotného majetku. Položka spotřeby materiálu bude také snížena o část změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace.

Změna v rozvaze:

- zvýšení dlouhodobého hmotného majetku o drobný hmotný majetek 6169 tis. Kč

Změna v výkazu zisku a ztráty:

- snížení spotřeby materiálu a energie o částku drobného hmotného majetku tj. o 6169 tis. Kč
- snížení resp. zvýšení spotřeby materiálu a energie o 6961 tis. Kč (změna stavu zásob vlastní výroby)
- snížení nákladů o část aktivace tj. o 5 423 tis. Kč

3.3.5 Služby

Na účtech účtové skupiny 51 – Služby se účtují prvotní náklady za externí služby, tj. výkony od jiných účetních jednotek a také drobný nehmotný majetek, o kterém účetní jednotka rozhodla, že není dlouhodobým majetkem.

V této položce je obsažen jak nehmotný majetek, který nesplňoval české podmínky pro zařazení do nehmotného dlouhodobého majetku, tak splátky finančního leasingu dlouhodobého majetku. Protože však tento majetek podle IAS/IFRS patří do dlouhodobého nehmotného resp. hmotného majetku, musíme příslušné částky ze služeb vyloučit.

Změna ve výkazu zisku a ztráty:

- snížení nákladů o splátky finančního leasingu v roce 2003 tj. 6309 tis. Kč
- zvýšení nákladů o nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, tj o 6 830 tis. Kč
- snížení nákladů o částku nehmotného majetku 368 tis. Kč
- zvýšení nákladů o 316 tis. Kč (kooperace u změny stavu zásob)
- snížení nákladů o část aktivace tj. o 247 tis. Kč

3.3.6 Osobní náklady

Do položky osobní náklady se účtují veškeré požitky zaměstnanců včetně příjmů společníků a členů družstva ze závislé činnosti. Položka se dále člení na mzdové náklady, odměny členům orgánu společnosti a družstva, náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění a sociální náklady.

Všechny tyto položky odpovídají definici nákladů dle Mezinárodních účetních standardů, protože jsou výsledkem minulých událostí a zvyšují dluhy podniku. Položku osobních nákladů však sníží o část nákladů připadajících na změnu stavu zásob vlastní činnosti.

Změna ve výkazu zisku a ztráty:

- zvýšení položky osobních nákladů o část změny stavu zásob tj. o 475 tis. Kč
- snížení nákladů o část aktivace tj. o 123 tis. Kč

3.3.7 Daně a poplatky

Daně a poplatky se zachycují dle českého účetnictví v účtové skupině 53. Řadí se sem daně, odvody a podobné platby charakteru nákladů v případech, kdy je účetní jednotka poplatníkem, s výjimkou daně z příjmů. Účtuje se zde také doměrky těchto daní za minulá léta včetně daně z přidané hodnoty a spotřební daně.

Společnost zde účtuje silniční daň a jiné poplatky finančnímu úřadu.

Tato položka odpovídá definici nákladů podle IAS/IFRS, protože vznik daňového závazku zvyšuje dluhy podniku a tím snižuje vlastní jmění jiným způsobem než odčerpání vlastníky. Proto daně a poplatky můžeme uznat v plné výši.

3.3.8 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Odpis dlouhodobého majetku vyjadřuje opotřebení daného majetku. Účetní jednotka rozlišuje odpisy daňové a účetní. Daňové odpisy se řídí Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a slouží pro zjišťování základu pro stanovení povinnosti k dani z příjmů. Způsob odepisování si stanoví účetní jednotka při zařazení majetku do užívání, podle zásad stanovených zákonem o účetnictví. Tyto odpisy však často neodpovídají skutečnému opotřebení majetku. Proto účetní jednotky stanovují i odpisy účetní. Při jejich výpočtu se vychází z předpokládané doby použitelnosti majetku nebo ze vztahu k výkonům.

Společnost stanovuje daňové odpisy zrychleně a účetní odpisy rovnoměrně dle odpisových plánů.

Protože však došlo ke změnám dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku, musely být tyto odpisy přepočteny.

Změna v rozvaze:

- snížení nerozděleného zisku minulých let o odpisy majetku pořízeného finančním leasingem před rokem 2003 tj. o 1 651 tis. Kč

Změna ve výkazu zisku a ztráty:

- zvýšení odpisů dlouhodobého hmotného majetku o odpisy leasingu a drobného hmotného majetku tj. o 4 061 tis. Kč (1 820 tis. Kč odpisy dlouhodobého hmotného majetku, 2 057 tis. Kč odpisy drobného hmotného majetku, odpisy dlouhodobého nehmotného majetku o 184 tis. Kč)
- snížení odpisů o odpisy nehmotných výsledků výzkumu a vývoje 759 tis. Kč

3.3.9 Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu

Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu se v českém účetnictví účtuje v účtové skupině 64 – Jiné provozní výnosy. Společnost prodala v roce 2003 nepotřebné budovy a materiál. Protože převedla všechna práva a rizika na kupujícího, nemá žádnou kontrolu nad těmito aktivy a prodej jí přinesl ekonomický užitek, lze tuto položku plně uznat podle Mezinárodních účetních standardů a převést v plné výši.

3.3.10 Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu

Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu se dle českých účetních předpisů účtuje v účtové skupině 54 – Jiné provozní náklady. Firma zde účtuje úbytek prodaného materiálu a dlouhodobého majetku. Tuto položku můžeme uznat i podle IAS/IFRS, protože došlo ke snížení budoucí užitečnosti aktiv, které vedlo v daném období ke snížení vlastního jmění jiným způsobem než odčerpáním vlastníky.

3.3.11 Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období

V této položce se projeví zejména změny opravných položek k pohledávkám, které firma v roce 2003 tvořila. Tvorba opravných položek k pohledávkám je nákladem nejen z pohledu našeho účetnictví, ale i z pohledu Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Opravná položka snižuje budoucí užitečnost aktiv, čímž dojde k poklesu ekonomického užitku jiným způsobem než odčerpání vlastníky. Tato položka bude uznána i podle IAS/IFRS.

3.3.12 Ostatní provozní výnosy

Ostatní provozní výnosy jsou výnosy neuvedené v předcházejících položkách, které však spadají do provozních výnosů. Účtují se sem nároky na náhradu škody a inventarizační rozdíly. Tato položka je slučitelná s IAS/IFRS.

3.3.13 Ostatní provozní náklady

Ostatní provozní náklady představují náklady, které nejsou uvedeny v předcházejících položkách, mají však vztah k provozní činnosti podniku. Společnost zde účtuje pojištění podniku tj. majetkové pojištění, pojištění odpovědnosti za škodu, pojištění zaměstnanců, ale také praní a opravy pracovních oděvů, náhrady škod při úrazech a nemocech.

Vznikem těchto nákladů vznikl společnosti dluh, který má v daném období za následek pokles vlastního jmění společnosti jiným způsobem než odčerpáním vlastníky. Proto je tato položka uznatelná i podle IAS/IFRS.

Tato položka bude upravena o změnu stavu zásob a aktivaci.

Změna ve výkazu zisku s ztráty:

- snížení nákladů o část aktivace tj. o 370 tis. Kč
- zvýšení nákladů o část změny stavu zásob vlastní výroby tj. o 158 tis. Kč.

3.3.14 Provozní výsledek hospodaření

Provozní výsledek hospodaření je podle českého účetnictví rozdíl mezi provozními výnosy a provozními náklady. Podle Mezinárodních účetních standardů je provozním hospodářským výsledkem stav hospodaření z běžných činností, které jsou definovány jako činnosti, kterými se podnik zabývá jakou součástí svého podnikání a takové související aktivity, v jejichž podpoře se podnik angažuje a které tyto činnosti provázejí nebo z těchto činností vyplývají. Provozní hospodářský výsledek je tedy shodný s IAS/IFRS a bude upraven pouze o úpravy, vyplývající z převodu účetní závěrky.

3.3.15 Tržby z prodeje cenných papírů a podílů

Tržby z prodeje cenných papírů a podílů představují pro firmu příliv ekonomických prostředků, jsou důsledkem minulých událostí a došlo k nim jiným způsobem než vložením vlastníky. Tuto položku uznávám dle IAS/IFRS.

3.3.16 Prodané cenné papíry a podíly

V položce prodané cenné papíry a podíly se zobrazuje hodnota prodaných cenných papírů a podílů. Jejich prodej vyvolá snížení aktiv jiným způsobem než odčerpáním vlastníky. Proto je lze uznat i v souladu s IAS/IFRS.

3.3.17 Výnosové úroky

Do položky výnosových úroků se podle českých účetních předpisů účtují nároky na přijaté úroky od peněžních ústavů a jiných dlužníků a obdobná plnění. Společnost zde účtuje pouze úroky z bankovních účtů. Výnosové úroky splňují definici výnosů i podle IAS/IFRS – je pravděpodobné, že podniku přinesou ekonomický prospěch a lze spolehlivě kvantifikovat jejich objem.

3.3.18 Nákladové úroky

Nákladové úroky jsou podle českého účetnictví součástí účtové skupiny 56 – Finanční náklady. Účtuje se zde povinnost z titulu úroků vůči bankám včetně úroků z prodlení v případě půjček. Společnost platí úroky z krátkodobých i dlouhodobých bankovních úvěrů. Podle IAS/IFRS mohou být tyto úroky uznány jako náklad.

3.3.19 Ostatní finanční výnosy

Ostatní finanční výnosy jsou výnosy z finančních činností podniku, které však nejsou obsaženy v předcházejících položkách. Společnost zde zachycuje kurzové zisky a ostatní blíže nespecifikované finanční výnosy. Tuto položku můžeme uznat jako výnos i podle IAS/IFRS.

3.3.20 Ostatní finanční náklady

Ostatní finanční náklady jsou náklady z finančních operací, které nejsou zahrnuty v předcházejících položkách. Účtují se zde především kurzové ztráty, bankovní výlohy, pojistné a obdobné bankovní výlohy. Také tuto položku můžeme uznat v souladu s IAS/IFRS.

3.3.21 Finanční výsledek hospodaření

Finanční výsledek hospodaření představuje rozdíl mezi výnosy a náklady z finančních operací.

3.3.22 Daň z příjmu za běžnou činnost – splatná

Daň z příjmu za běžnou činnost upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Daň z příjmu je vypočítávána z hospodářského výsledku, který se ovšem dle zákona o dani z příjmu musí upravit, čímž vznikne základ daně, z něhož se vypočítává daň. V roce 2003 činila daň 31 % z jejího základu.

Výsledek hospodaření vyšel podle IAS/IFRS 35 594 tis. Kč. Tento výsledek však musí být ještě upraven o odčitatelné a připočitatelné položky, čímž získáme základ daně a splatnou daňovou povinnost.

Výpočet daňové povinnosti podle IAS/IFRS v roce 2003 v tis. Kč:

Výsledek hospodaření před zdaněním	35 594
Úpravy dle českých norem	16 966
Změny dle IAS/IFRS	- 1 680
Základ daně	50 880
Odečet 10% z pořízeného majetku	490
Odečet darů	86
Snížený základ daně	50 304
Daň	15 594
Sleva na dani	775
Daňová povinnost	14 819

3.3.23 Daň z příjmu za běžnou činnost – odložená

Daňová povinnost odložená vyplývá z rozdílů, které nastávají v momentě odlišného pohledu účetního a daňového na určité položky v účetnictví. Odložená daň se zjišťuje ze všech přechodných rozdílů, které vznikají z rozdílného účetního a daňového pohledu na položky zachycené v účetnictví, tj. nejen mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku odpisovaného, ale i dalších rozdílů (například opravné položky k zásobám, opravné položky k pohledávkám, rezervy tvořené nad rámec příslušných zákonů, při nerealizované ztrátě z předchozích let). Odložená daň se člení na činnost běžnou a mimořádnou. Do běžné činnosti se zahrnuje činnost provozní a činnost finanční.

Změna základu daně úpravami dle IAS/IFRS	1 680
Daňová sazba	31 %
Odložený daňový závazek v tis. Kč	521
Odložený daňový závazek celkem	- 5 084

Změna v rozvaze

- zvýšení odloženého daňového závazku o 521 tis. Kč

Změny ve výkazu zisku a ztráty

- změna odložené daně o 512 tis. Kč (původně vykázáno –5605 tis. Kč, nyní –5084 tis. Kč)

3.3.24 Výsledek hospodaření za běžnou činnost

Výsledek hospodaření za běžnou činnost představuje součet výsledku hospodaření z provozní činnosti a výsledku hospodaření z finanční činnosti.

3.3.25 Výsledek hospodaření za účetní období

Výsledek hospodaření za účetní období se zjišťuje jako rozdíl mezi celkovými výnosy a celkovými náklady, které má účetní jednotka v daném období. Tento hospodářský výsledek je již zdaněný.

3.3.26 Změny ve výkazu zisku a ztráty

	TEXT		Hodnota dle ČÚP	Změna	Hodnota dle IAS
I.	Tržby za prodej zboží	1	0	0	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	2	0	0	0
	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	3	0	0	0
II..	Výkony (ř. 05 + 06 + 07)	4	428533	-1747	430280
	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	5	430280	0	430280
	Změna stavu zásob vlastní činnosti	6	-7910	7910	0
	Aktivace	7	6163	-6163	0
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	8	231362	-4409	226953
	Spotřeba materiálu a energie	9	172653	-4631	168022
	Služby	10	58709	222	58931
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04-08)	11	197171	4409	203327
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	134072	352	134424
	Mzdové náklady	13	97653	352	98005
	Odměny členům orgánu společnosti a družstva	14	0	0	0
	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	33530	0	33530
	Sociální náklady	16	2889	0	2889
D.	Daně a poplatky	17	1525	0	1525
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	21810	3302	25112
III.	Tržby z prodeje dlouh. majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	22360	0	22360
	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	7570	0	7570
	Tržby z prodeje materiálu	21	14790	0	14790
F.	Zůstatková cena prodaného dlouh. majetku a materiálu	22	8942	0	8942
	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	3030	0	3030
	Prodaný materiál	24	5912	0	5912
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	6465	8350	14815
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	3220	0	3220
H.	Ostatní provozní náklady	27	4175	-212	3963
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření	30	45762	-5636	40126
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	1905	0	1905
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	1922	0	1922

UTB ve Zlíně, Fakulta managementu a ekonomiky

	TEXT		Hodnota dle ČÚP	Změna	Hodnota dle IAS
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33	0	0	0
	Výnosy z podílů ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0	0
	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0	0
	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0	0
L.	Náklady z přecenění majetkových papírů a derivátů	40	0	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0	0
X.	Výnosové úroky	42	227	0	227
N.	Nákladové úroky	43	599	0	599
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	4125	0	4125
O.	Ostatní finanční náklady	45	8268	0	8268
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření	48	-4532	0	-4532
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	11482	-1747	9735
	-splatná	50	17087	-2268	14819
	-odložená	51	-5605	521	-5084
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30+48-49)	52	0	0	0
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0	0
S.1.	-splatná	56	0	0	0
S.2.	-odložená	57	0	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0	0
W.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům	59	0	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (ř. 52+58-59)	60	29748	-3889	25859

Tab. 3 Výkaz zisku a ztrát v tis. Kč

3.4 Transformace výkazu Cash Flow

	TEXT	ČÚP	Změna	IAS
P	Stav finančního majetku na začátku období	26876		26876
T	Hospodářský výsledek za účetní období před zdaněním	41276	-5682	35594
A1.	Úpravy o nepeněžní operace	26277	32266	58543
A1.1.	Odpisy stálých aktiv	21868	3302	25170
A1.2.	Změna stavu opravných položek, rezerv a přechodných účtů	8578	28964	37542
A1.3.	Zisk z prodeje stálých aktiv	-4541	0	-4541
A1.4.	Výnosy z dividend a podílů na zisku	0		0
A1.5.	Úroky nákladové a výnosové úroky	372		372
A.*	Čistý CF z provozní činnosti před všemi úpravami	67553	26584	94137
A2.	Změna potřeby pracovního kapitálu	-5415	-428	-5843
A2.1.	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti	23668	825	24493
A2.2.	Změna stavu krátkodobých provozních závazků	-35079	-1253	-36332
A2.3.	Změna stavu zásob	5996		5996
A3.	Změna stavu krátkodobého finančního majetku	0		0
A.**	Čistý CF z provozní činnosti před dalšími úpravami	62138	26156	88294
A.3.	Výdaje z plateb úroků	-599		-599
A.4.	Přijaté úroky	227		227
A.5.	Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost	-16638		-16638
A.6.	Příjmy a výdaje spojené s mimořádnou činností	0		0
A.***	Čistý CF z provozní činnosti	45128	26156	71284
B1.	Výdaje spojené s pořízením stálých aktiv	-22029	-24734	-46763
B2.	Příjmy z prodeje stálých aktiv	7571		7571
B3.	Půjčky a úvěry spřízněným osobám	0		0
B.***	Čistý CF vztahující se k investiční činnosti	-14458	-24734	-39192
C1.	Změna stavu dlouhodobých, dopř. krátkodobých závazků	0	-1422	-1422
C2.	Dopady změna vlastního kapitálu na peněžní prostředky	-7500		-7500
C2.1.	Zvýšení peněz z titulu zvýšení základních kapitálů	0		0
C2.2.	Vyplácení podílů na vlastním kapitálu společníkům	0		0
C2.3.	Peněžní dary a dotace do vlastního kapitálu a další vklady	0		0
C2.4.	Úhrada ztráty společníky	0		0
C2.5.	Přímé platby na vrub fondů	0		0
C2.6.	Vyplacené podíly na zisku včetně zaplacené srážkové daně	-7500		-7500
C.***	Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti	-7500	-1422	-8922
F.	Čisté zvýšení. resp. snížení peněžních prostředků	23170	0	23170
R.	Stav peněžních prostředků a ekvivalentů na konci období	50046	0	50046

Tab. 4 Transformace výkazu Cash flow

4 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA SPOLEČNOSTI TES VSETÍN, S. R. O. SESTAVĚNÁ DLE MEZINÁRODNÍCH STANDARDŮ FINANČNÍHO VÝKAZNICTVÍ

4.1 Historie společnosti

V roce 1919 založil Josef Sousedík Elektrotechnickou továrnu Josef Sousedík Vsetín, jež se stala předchůdkyní firmy MEZ Vsetín a dnešní společnosti TES VSETÍN, s.r.o. Tehdy výrobní program tvořily především asynchronní a stejnosměrné motory. Po roce 1945 dochází k rychlému rozvoji firmy pod značkou MEZ Vsetín. Výrobní program byl rozšířen o komutátorové motory a zkušební stanoviště pro měření výkonů a otáček. Později i o kompletní pohony se stejnosměrnými motory. Podnik byl v té době v souladu s tehdejší politikou orientován na trhy RVHP a patřil k nejvýznamnějším exportérům v rámci koncernu ZSE Praha..

Po roce 1989 dochází postupně k organizačním změnám i ke změně výrobního programu. Tradiční sortiment stejnosměrných motorů byl ve spolupráci se zahraničními partnery doplněn o výrobu synchronních generátorů a tvářecích strojů. V roce 1995 dochází k privatizaci části strojírenské a elektrotechnické výroby bývalého MEZ Vsetín, s.p. společností TES VSETÍN, s.r.o.

Díky technickému a výrobnímu potenciálu podloženému dlouhou tradicí si společnost udržuje významné odběratele na trzích v Německu, Nizozemí, Švýcarsku, Francii, Rakousku, Turecku, Slovensku, Polsku, Rusku a Thajsku, přičemž export společnosti činí každoročně 70 - 80 % z výroby zboží.

4.2 Výrobní program, rozsah činnosti

Firmu TES VSETÍN, s. r. o. lze zařadit podle klasifikace odvětvových a ekonomických činností do OKEČ 31 (Výroba elektrických strojů a zařízení). Společnost je dodavatelem elektromotorů, generátorů, speciálních strojů a jejich dílů. Byla založena v roce 1994 jako společnost s ručením omezeným a zahájila svoji podnikatelskou činnost k 1.1.1996. Výše základního kapitálu k 31.12.2003 byla 5 mil. Kč.

Společnost TES VSETÍN, s.r.o. nabízí výrobní program v rozsahu:

- Stejnosměrné motory, asynchronní hutní motory
- Synchronní a asynchronní generátory, generátory pro vodní a pro větrné elektrárny
- Indukční regulátory (natáčivé transformátory)
- Výlisky - lisované plechy pro elektrotechniku, náradí a přípravky pro lisování plechů
- Mechanické dílce a navinuté díly pro elektrické stroje

Společnost je schopna nabídnout široký rozsah prací ze strojírenských nebo elektrotechnických oborů. Předností společnosti je rychlé zpracování nabídky, flexibilita výroby, schopnost dodávek just-in-time, sériová i kusová výroba.

4.3 Stručná charakteristika odvětví

Pro odvětví je charakteristická velká diverzifikace a široká sortimentní nabídka výrobků, určených především k využití pro finální výrobky jak v zpracovatelském průmyslu, tak ve výrobě a rozvodu elektrické energie, stavebnictví, dopravě ale i ve spotřebitelské sféře. Zahraniční kapitál, který vstoupil do podniků všech oborů tohoto odvětví, s sebou přinesl i nové výrobní programy a zavedl nové výrobky, schopné konkurence na zahraničních trzích. Často se jednalo o výrobky montované ze zahraničních dílů a součástek. Tímto postupem došlo k výraznému růstu výroby a vývozu těchto výrobků, což se pozitivně projeví na obchodním saldu odvětví.

4.4 Výsledovka

Výnosy

Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	430280
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	22360
Ostatní výnosy	5125
Finanční výnosy	4352
VÝNOSY CELKEM	462 117

Náklady

Materiál a energie	168022
Služby	58931
Osobní náklady	134424
Daně a poplatky	1525
Odpisy	25112
Ostatní náklady	27720
Finanční náklady	10789
NÁKLADY CELKEM	426523

Výsledek hospodaření z běžné činnosti před zdaněním	35594
--	--------------

Daň ze zisku	9735
--------------	------

Výsledek hospodaření po zdanění	25859
--	--------------

4.5 Rozvaha

AKTIVA

Dlouhodobá (neoběžná) aktiva

Nehmotná aktiva	5527
Pozemky, budovy a zařízení	132632
Finanční investice	0
DLOUHODOBÁ AKTIVA CELKEM	138159

Krátkodobá (oběžná) aktiva

Zásoby	67466
Obchodní a jiné pohledávky	68282
Obchodovatelné cenné papíry	0
Peníze a peněžní ekvivalenty	50046
Ostatní aktiva	1055
KRÁTKODOBÁ AKTIVA CELKEM	186849

AKTIVA CELKEM	325008
----------------------	---------------

VLASTNÍ KAPITÁL A ZÁVAZKY

Základní kapitál	5000
Kapitálové fondy	621
Fondy tvořené ze zisku	1161
Výsledek hospodaření minulých let	240647
Výsledek hospodaření běžného účetního období	25859
VLASTNÍ KAPITÁL CELKEM	273288

Rezervy	0
Obchodní a jiné dlouhodobé dluhy	901
Bankovní úvěry	6700
Odložený daňový závazek	5129
DLOUHODOBÉ ZÁVAZKY CELKEM	12730

Obchodní a jiné krátkodobé dluhy	33519
Bankovní úvěry	5465
Daňové závazky	0
KRÁTKODOBÉ ZÁVAZKY CELKEM	38984

Ostatní pasiva	6
ZÁVAZKY CELKEM	51714

PASIVA CELKEM	325008
----------------------	---------------

4.6 Výkaz Cash Flow

PENĚŽNÍ TOKY Z HLAVNÍCH VÝDĚLEČNÝCH ČINNOSTÍ

Zisk před zdaněním	35594
Úpravy o nepeněžní operace	52700
Zaplacený úrok	-599
Zaplacená daň ze zisku	-16638
Čistý peněžní tok z hlavních výdělečných operací	71057

PENĚŽNÍ TOKY Z INVESTIČNÍCH ČINNOSTÍ

Výdaje za nákup dlouhodobých aktiv	-46763
Příjmy z prodeje dlouhodobých aktiv	7571
Přijaté úroky	227
Čistý peněžní tok užitý z investičních činností	-38965

PENĚŽNÍ TOKY Z FINANCOVÁNÍ

Vyplacené podíly na zisku včetně zaplacené srážkové daně	-7500
Změna stavu dlouhodobých závazků	-1422
Čistý peněžní tok užitý ve financování	-8922

Přírůstek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů	23170
Peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty na počátku období	26876
Peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty na konci období	50046

4.7 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Položka	Počáteční stav k 1. 1. 2003	Změna	Konečný stav k 31. 12. 2003
Základní kapitál	1000	+4000	5000
Kapitálové fondy	621	0	621
Zákonný rezervní fond	100	+400	500
Statutární a ostatní fondy	510	+151	661
Nerozdělený zisk minulých let	126556	+71438	197994
Zisk/Ztráta z běžného období	x	x	29748
Vlastní kapitál			234524

Tab. 5 Výkaz změn ve vlastním kapitálu

4.8 Komentář k účetním výkazům

4.8.1 Prohlášení o shodě

Roční závěrka společnosti TES VSETÍN, s. r. o. byla zpracována v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví na principu historických pořizovacích cen. Rok 2003 je první období, za které byla účetní závěrka vyhotovena podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Byla sestavena podle norem a pravidel, které byly v tomto období účinné. Obsahem účetní závěrky je podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IAS 1) rozvaha, výsledovka, výkaz Cash Flow, výkaz o změnách vlastního kapitálu a příloha (účetní zásady a vysvětlivky)

4.8.2 Obecné údaje

Název:	TES VSETÍN, s. r. o.
Sídlo:	Jiráskova 691, 755 01 Vsetín
IČO:	60776421
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Datum vzniku:	4. března 1994
Rozhodující předmět činnosti:	výroba tvářecích strojů, nástrojů a jejich komponentů průmyslovým způsobem výroba elektrických strojů a jejich komponentů průmyslovým způsobem

Současnými společníky firmy TES VSETÍN, s. r. o. a zároveň jednateli společnosti jsou:

Ing. Petr Dušek	obchodní podíl 20%	obchodní ředitel
Ing. Ladislava Nosková	obchodní podíl 20%	ekonomická ředitelka
Ing. Ivo Sokol	obchodní podíl 20%	ředitel společnosti

Dalšími společníky jsou:

Ing. Josef Korytář	obchodní podíl 20%
Ing. Zdeněk Zlámalík	obchodní podíl 20%

Průměrný počet zaměstnanců společnosti TES VSETÍN, s. r. o. v roce 2003 byl 476 z toho 21 řídících pracovníků. Výše osobních nákladů připadajících na tyto pracovníky vyla 126 678 tis. Kč, z toho vynaloženo na řídící pracovníky 19 614 tis. Kč.

4.8.3 Aplikovaná účetní pravidla a způsoby oceňování

Společnost TES VSETÍN, s. r. o. vede své účetnictví v souladu se Zákonem č. 563/91 Sb. o účetnictví. Zákon o účetnictví je základní předpis, kterým se v České republice řídí účetnictví. Účetní závěrka firmy je sestavována vždy k 31. 12. v tis. Kč. Účetní výkazy uvedené v kapitolách 3.1, 3.2, 3.3, 3.4 jsou upraveny tak, aby odpovídaly Mezinárodním účetním standardům (IAS), které vydává Výbor pro Mezinárodní účetní standardy.

Zásoby

Společnost TES VSETÍN, s. r. o. oceňuje ve skladové evidenci nakupované zásoby cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem. Nakupované zásoby jsou oceněny pořizovací cenou, která obsahuje cenu pořízení a náklady související (přeprava, clo, skonto, provize).

Zásoby vytvořené vlastní činností jsou oceněné vlastními náklady:

- nedokončená výroba – materiál, mzda, OPN, kooperace, výrobní režie
- hotové výrobky - materiál, mzda, OPN, kooperace, výrobní a správní režie.

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek nakupovaný je oceněn pořizovací cenou, majetek vytvořený vlastní činností je oceněn vlastními náklady. Do nákladů souvisejících s pořízením pak společnost řadí: přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, průzkumné a projektové práce, licence, patenty, terénní úpravy, dopravu, clo. Dlouhodobý majetek je podle zákona o dani z příjmu zařazen do odpisových skupin a odepisuje se zrychleně, účetně se odepisuje rovnoměrně.

Pohledávky a závazky po lhůtě splatnosti

Pohledávky společnost účtuje v běžné realizovatelné hodnotě. Závazky jsou účtovány v hodnotě fakturované. Společnost eviduje pohledávky po lhůtě splatnosti ve výši 21 219 tis. Kč. Závazky po lhůtě splatnosti společnost neeviduje.

Peněžní prostředky

Peněžní prostředky tvoří finanční hotovost a prostředky na bankovních účtech oceňují se nominální hodnotou.

Devizové operace

Společnost uplatňuje směnné kurzy vyhlášení ČNB při přepočtu kursu zahraničních měn na českou měnu platné v den účetního případu. Ke dne účetní uzávěrky se kurzový rozdíl z ocenění majetku a závazků zúčtoval na vrub finančních nákladů nebo ve prospěch finančních výnosů kurzem ČNB vyhlášeným k 31. 12. 2003.

Rezervy

Společnost tvoří zákonné rezervy na opravy dlouhodobého hmotného majetku:

Počáteční stav	Tvorba rezervy	Čerpání rezervy	Konečný stav
35 850 000	16 250 000	24 600 000	27 500 000

Opravné položky

Převážná část majetku byly nabyta privatizací s. p. MEZ Vsetín. Na rozdíl mezi účetní hodnotou privatizovaného majetku a kupní cenou byla vytvořena opravná položka k nabytému majetku, která se rozpouští do výnosů v souladu s právními předpisy. Společnost v roce 2003 vytvořila opravné položky dle znění zákona o rezervách a opravné položky účetní v 90% průměrné výši hodnoty pohledávek (na dlužníky byly usnesením soudů konkurzy prohlášení až v roce 2004).

Bankovní úvěry a půjčky

Společnost čerpala v roce 2003 dlouhodobý bankovní úvěr poskytnutý KB a.s. Obchodní centrum Brno na částečné profinancování splátky daně z mimořádného hospodářského výsledku roku 2002 ve výši 10 mil. Kč s pohyblivou úrokovou sazbou 3M PRIBOR+1,60% p.a. Na krytí úvěru bylo použito zatížení majetku společnosti zástavním právem.

Výnosy

Výnosy z běžné činnosti byly z převážné části dosaženy prodejem vlastních výrobků, které v roce 2003 činily 422 407 tis. Kč. Výnosy jsou vykázány, pokud je dodávka uskutečněna a vyfakturována. Doba splatnosti je stanovena podle spolehlivosti odběratele a pohybuje se od 14 do 90 dnů.

Finanční leasing

Společnost má k 31. 12. 2003 uzavřeny leasingové smlouvy. Předmětem plnění těchto smluv jsou osobní automobily, sušící pec, drážkovačka, soustruh a stáčečka kruhů.

Časové rozlišení

Časové rozlišení (náklady příštích období, výdaje příštích období a dohadné účty pasivní) jsou evidovány v předpokládaných cenách.

Daň z příjmu

Daň z příjmu za běžnou činnost je stanovena zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmu. Daň z příjmu je vypočítávána z hospodářského výsledku, který se ovšem dle zákona o dani z příjmu musí upravit, čímž vznikne základ daně, z něhož se vypočítává daň. V roce 2003 činila daň 31 % z jejího základu.

Odložená daň

Odložená daň je vypočítávána ze součinu přechodných rozdílů mezi daňovou základnou aktiv popř. pasiv a jejich účetní hodnotou v rozvaze. Přechodnými rozdíly se staly rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou majetku a nedaňová opravná položka k pohledávkám.

Společnost eviduje dle českých norem konečný zůstatek daňového odloženého závazku ve výši 4 608 tis. Kč, který tvoří přechodné rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy a tvorba účetních opravných položek, které jsou v roce 2003 neúčinné. Tento zůstatek se však zvýší v důsledku převodu účetní závěrky na závěrku v souladu s IAS/IFRS. Zvýšení odložené daně bude o 521 tis. Kč a konečný stav odloženého daňového závazku pak bude ve výši 5078 tis. Kč

4.8.4 **Doplňující informace k účetním výkazům**

Výnosy

Tržby za vlastní výrobky v roce 2003 byly ve výši 422 407 tis. Kč z toho podle zeměpisného umístění:

Země	Tržby v tis. Kč	Tržby v %
Evropská unie	233 865	55,36%
Česká republika	133 118	31,51%
Švýcarsko	40 578	9,61%
Slovensko	4 795	1,14%
Rusko	3362	0,80%
Thajsko	2929	0,69%
Turecko	2082	0,49%
Rumunsko	1096	0,26%
Estonsko	582	0,14%

Tab. 6 Tržby podle místa vzniku

Dlouhodobý hmotný majetek

Struktura dlouhodobého hmotného majetku je uvedena v následující tabulce. Hodnoty jsou uvedeny v tis. Kč.

Druh DHM	Pořizovací cena	Oprávky
Stavby	82 098	11 459
Stroje	115 271	85 073
Dopravní prostředky	2 220	1 177
Inventář	2 206	417
Ostatní	42 825	42 825
Speciální nástroje	15 681	11 753
Modely	3 290	2 604
Měřicí přístroje	980	822
Pozemky	7 198	-

Tab. 7 Přehled dlouhodobého majetku společnosti

Přehled majetku pořízeného na základě finančního pronájmu v tis. Kč:

Popis	Částky v tis. Kč
Součet splátek nájemného celkem	9 905
Skutečně uhrazené splátky	6 308
Budoucí splátky	3 597
- do 1 roku	2 696
- po 1 roku	901

Tab. 8 Pořízení DHM finančním leasingem

Vlastní kapitál

Změny ve vlastním kapitálu nastaly oproti roku 2002 zejména v důsledku zvýšení základního kapitálu zapsaného v Obchodním rejstříku o 4 mil. Kč a zvýšení nerozděleného zisku z minulých let o 71 438 tis. Kč. Negativním způsobem se však projevilo snížení výsledku hospodaření roku 2003 oproti roku předchozímu.

Výsledky hospodaření

	2002	2003
Tržby	496251	428533
Zisk / Ztráta	84738	29748
Vlastní kapitál	213525	234524
Výplata dividend	0	0

Tab. 9 Výsledky hospodaření firmy TES VSETÍN, s. r. o. v tis. Kč

4.8.5 Předpokládaný vývoj podnikání

Firma TES VSETÍN, s. r. o. bude i v roce 2004 pokračovat ve své výrobní činnosti v oblasti výroby strojů, přístrojů, generátorů, motorů atd. V roce 2004 předpokládá oživení trhu v zemích Evropské unie a rovněž růst tržeb z prodeje vlastních výrobků.

4.8.6 Shrnutí změn z převodu účetní závěrky na závěrku dle IAS/IFRS

Rozvaha

- snížení položky nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	6071
- zvýšení nehmotného majetku	368
- zvýšení opravek k nehmotnému majetku	184
- zvýšení dlouhodobého hmotného majetku	25802
- zvýšení opravek k dlouhodobému hmotnému majetku	5528
- zvýšení krátkodobých pohledávek	825
- snížení nákladů příštích období	1274
- zvýšení nerozděleného zisku minulých let	42653
- snížení rezerv	27500
- zvýšení dlouhodobých závazků z obch. vztahů	901
- zvýšení odložených daňových závazků	521
- zvýšení závazků z obchodních vztahů	2696
- snížení daňových závazků	1443

Výsledovka

- zvýšení položky změny stavu zásob vlastní činnosti	7910
- snížení položky aktivace	6163
- snížení spotřeby materiálu	4631
- zvýšení služeb	222
- zvýšení mzdových nákladů	352
- zvýšení odpisů	3302
- zvýšení položky změny stavu rezerv	8350
- snížení ostatních provozních nákladů	212
- snížení daně z příjmu – splatné	2268
- zvýšení daně z příjmu – odložené	521

Hospodářský výsledek podle ČÚP	29748
---------------------------------------	--------------

Úpravy	-3889
--------	-------

Hospodářský výsledek podle IAS/IFRS	25859
--	--------------

4.9 Finanční analýza dle českých norem a dle IAS/IFRS

4.9.1 Rozdílové ukazatele

Rozdílové ukazatele slouží k analýze a řízení finanční situace podniku s orientací na jeho likviditu. K nejvýznamnějším rozdílovým ukazatelům patří čistý pracovní kapitál (ČPK), který je chápán jako rozdíl mezi oběžnými aktivy a krátkodobými cizími zdroji a má významný vliv na platební schopnost podniku.

	2002	2003	IAS 2003
Čistý pracovní kapitál	132726	147238	146810
Podíl ČPK na OA	60,64%	79,60%	79,02%

Tab. 10 Vývoj čistého pracovního kapitálu

Podíl ČPK na oběžných aktivech v průběhu sledovaného období roste, což pozitivně ovlivňuje platební schopnost podniku. Představuje totiž relativně volný kapitál, který může vedení společnosti využít k zajištění hladkého průběhu hospodářské činnosti podniku. Protože při převodu české účetní závěrky na závěrku dle IAS/IFRS nedošlo v této oblasti k žádným výrazným změnám, hodnota podílu čistého pracovního kapitálu na oběžných aktivech se téměř nezměnila.

4.9.2 Analýza zadluženosti

Ukazatele zde slouží jako indikátory výše rizika, jež firma podstupuje při dané struktuře vlastních a cizích zdrojů.

	2002	2003	IAS 2003
Celková zadluženost	38,20%	24,60%	15,9%
Míra zadluženosti	61,90%	32,60%	18,9%
Dlouhodobé cizí zdroje/cizí zdroje	7,73%	14,77%	24,62%
Dlouhodobé cizí zdroje/Dlouhodobý kapitál	2,95%	3,64%	3,92%
Krytí dlouhodobého majetku vlastním kapitálem	172,62%	189,48%	197,81%
Krytí dlouh. majetku dlouhodobými zdroji	180,87%	198,62%	207,02%
Úrokové krytí	6875,35%	6983,14%	6042,24%

Tab. 11 Ukazatele zadluženosti, majetkové a finanční struktury

Zadluženost firmy klesá. Zatímco v odvětví je běžná zadluženost kolem 50 %, firma je s cca 25 % hluboko pod touto hranicí. Podnik kryje svá dlouhodobá aktiva vlastním kapitálem. Dává tak přednost stabilitě před možným výnosem. Podle ukazatele krytí dlouhodobého majetku dlouhodobými zdroji podnik je sice stabilní, ale vývoj tohoto ukazatele naznačuje, že se může stát snadno překapitalizovaným tzn. že financuje velkou část krátkodobého majetku drahými dlouhodobými zdroji.

V analýze zadluženost se projevil úpravy v účetní závěrce. Největší změnou je pokles úrokového krytí, který byl způsoben poklesem EBIT (zisk před úroky a zdaněním). Ukazatel úrokového krytí charakterizuje výši zadluženosti podniku pomocí jeho schopnosti splácet úroky. Tento ukazatel je stále dost vysoký, což znamená, že podnik bude schopen splácet úroky i v případě že dosáhne nulového zisku.

Změnu zaznamenala také celková zadluženost, která klesla z 25 % na 16 %, a to v důsledku zvýšení vlastního kapitálu, konkrétně nerozděleného zisku minulých let. Tento fakt ovlivnil také ostatní ukazatele.

Ukazatel poměru dlouhodobých cizích zdrojů a cizích zdrojů celkem se zvýšil v důsledku přírůstku dlouhodobých závazků, týkajících se splátek leasingu.

4.9.3 Analýza likvidity

Likvidita vyjadřuje schopnost podniku hradit své závazky.

	2002	2003	IAS 2003
Ukazatel běžné likvidity (likvidita III.stupně)	2,541	4,902	4,766
průměr v odvětví	0,2	0,24	
Ukazatel pohotové likvidity (likvidita II.stupně)	1,688	3,114	3,035
průměr v odvětví	0,98	1,1	
Ukazatel okamžité likvidity (likvidita I.stupně)	0,312	1,326	1,284
průměr v odvětví	0,2	0,24	
Podíl čistého prac. kapitálu na oběžných aktivech	0,606	0,796	0,790

Tab. 12 Ukazatele likvidity

Hodnota ukazatelů běžné a pohotové likvidity by měla být 1,5 – 2,5 resp. 1 – 1,5. Firma však tyto hodnoty překročila a proto by se měla zabývat svými oběžnými aktivy. Měla by zjistit, zda je s nimi dobře hospodařeno a jestli v nich nemá zbytečně vázané peníze, které by mohla použít jinde a které by jí mohly přinášet větší užitek. V případě okamžité likvidity (doporučená hodnota 0,2 – 0,5) překročila doporučenou hodnotu v posledním sledovaném roce. Přesto by měla zvážit zda efektivně využívá své finanční prostředky.

Tuto teorii podporuje i srovnání s odvětvovými průměry, kde jsou hodnoty všech druhů likvidit podstatně nižší než ve sledované firmě.

Hodnoty likvidity počítané z výkazů upravených dle IAS/IFRS jsou jen mírně nižší než hodnoty vypočítané dle původních výkazů.

4.9.4 Analýza rentability

Rentabilita, resp. výnosnost vloženého kapitálu je měřítkem schopnosti podniku dosahovat zisku použitím investovaného kapitálu.

	2002	2003	IAS 2003
Rentabilita tržeb	16,7%	6,9%	6,0%
Rentabilita výnosů	20,7%	9,1%	7,8%
průměr v odvětví	6,57	7,18	
Rentabilita celkového kapitálu	35,8%	13,4%	11,1 %
průměr v odvětví	10,52	11,05	
Rentabilita úplatného kapitálu	53,9%	17,0%	12,7%
Rentabilita vlastního kapitálu	39,7%	12,7%	9,5%
průměr v odvětví	13,05	14,8	

Tab. 13 Ukazatele rentability

Ukazatel rentability tržeb vyjadřuje schopnost podniku transformovat zásoby na hotové peníze. Ve sledovaném období všechny druhy rentabilit výrazně poklesly. Ve srovnání s odvětvovými průměry je v roce 2003 vývoj rentability ve firmě jen mírně vyšší než je vývoj v odvětví, zatímco v roce předchozím je rentabilita firmy mnohonásobně vyšší.

Všechny ukazatele rentability, vypočítané z účetních výkazů dle IAS/IFRS, poklesly proti původním o několik procent a velmi se blíží hodnotám odvětvových průměrů. Pokles ukazatelů byl způsoben zejména změnou čistého zisku.

4.9.5 Analýza aktivity

Ukazatel udává, jak dlouho trvá jeden obrat, tj. doba nutná k tomu, aby peněžní fondy přešly přes výrobní a zboží formy znovu do peněžní formy. Pro posouzení ukazatele je rozhodující jeho vývoj v časové řadě.

	2002	2003	IAS 2003
Obrat celkových aktiv z výnosů	1,7327	1,48	1,42
průměr v odvětví	1,6	1,54	
Doba obratu zásob (ve dnech)	52,24	56,45	56,45
průměr v odvětví	x	75,7	
Doba obratu pohledávek z tržeb (ve dnech)	84,30	56,44	57,13
Doba obratu závazků z tržeb (ve dnech)	49,89	27,00	28,04

Tab. 14 Ukazatele aktivity

Obrat aktiv udává, kolikrát se daná položka využije při podnikání. Doporučena je hodnota vyšší než 1, což podnik splňuje. I ve srovnání s odvětvím je tato hodnota poměrně dobrá. Doba obratu zásob je ve sledovaném období poměrně stabilní. Pohybuje se průměrně kolem 54 dnů. Doba obratu pohledávek i závazků se ve sledovaných letech výrazně snížila. Podnik by se měl snažit, aby doba obratu závazků byla co nejvyšší a naopak doba obratu pohledávek co nejnižší.

Hodnoty ukazatelů aktivity se při převodu české účetní závěrky na závěrku dle IAS/IFRS téměř nezměnily. Výjimkami jsou ukazatele doby obratu pohledávek a závazků, které byly ovlivněny snížením daňového závazku a vznikem daňové pohledávky, v důsledku přepočtu splatné daně z příjmů.

4.9.6 Závěr k finanční analýze

Ukazatele FA nám pomáhají zobrazit finanční situaci podniku a jeho vedení. Zároveň slouží jako podklad pro firemní rozhodnutí. Výsledky nás mohou upozornit na nepříznivý vývoj a pomohou nám zjistit jeho příčiny.

Firma TES VSETÍN, s.r.o. se vyznačuje vysokou rentabilitou a likvidností. Lze ji považovat za stabilní a schopnou dodržovat své závazky a splácet úroky z úročených cizích zdrojů. Zadluženost firmy klesá. Zatímco v odvětví je běžná zadluženost kolem 50 %, firma je s cca 25 % hluboko pod touto hranicí. Podnik kryje svá dlouhodobá aktiva vlastním kapitálem. Dává tak přednost stabilitě před možným výnosem. Podle ukazatele krytí dlouhodobého majetku dlouhodobými zdroji podnik je sice stabilní, ale vývoj tohoto ukazatele naznačuje, že se může stát snadno překapitalizovaným tzn. že financuje velkou část krátkodobého majetku drahými dlouhodobými zdroji.

V analýze zadluženost se projevil úpravy v účetní závěrce. Největší změnou je pokles úrokového krytí, který byl způsoben poklesem EBIT (zisk před úroky a zdaněním). Další změnu zaznamenala celková zadluženost a to v důsledku zvýšení vlastního kapitálu, konkrétně nerozděleného zisku minulých let. Tento fakt ovlivnil také ostatní ukazatele. Ukazatel poměru dlouhodobých cizích zdrojů a cizích zdrojů celkem se zvýšil v důsledku přírůstku dlouhodobých závazků, týkajících se splátek leasingu. Firma překročila doporučené hodnoty u ukazatelů likvidity a proto by se měla zabývat svými oběžnými aktivy. Měla by zjistit, zda je s nimi dobře hospodařeno a jestli v nich nemá zbytečně vázané peníze, které by mohla použít jinde a které by jí mohly přinášet větší užitek. Tuto teorii podporuje i srovnání s odvětvovými průměry, kde jsou hodnoty všech druhů likvidit podstatně nižší. Hodnoty likvidity počítané z výkazů upravených dle IAS/IFRS se téměř neliší od hodnot vypočítaných dle původních výkazů. Hodnoty ukazatelů rentability vypočítané z účetních výkazů dle IAS/IFRS, poklesly proti původním o několik procent a velmi se blíží hodnotám odvětvových průměrů. Pokles ukazatelů byl způsoben zejména změnou čistého zisku. Hodnoty ukazatelů aktivity se při převodu české účetní závěrky na závěrku dle IAS/IFRS téměř nezměnily.

ZÁVĚR

Mezinárodní standardy finančního výkaznictví jsou shrnutím nejlepších účetních postupů a zkušeností účetní profese a požadavků uživatelů na rozsah zveřejňovaných informací. Vydává je neziskový subjekt Rada pro mezinárodní účetní standardy. Účelem je zvýšit srovnatelnost vykazovaných informací o finanční výkonnosti a finanční pozici různých společností. Rada dosud vydala čtyřicet jedna Mezinárodních účetních standardů, IAS, z nichž dosud platí třicet tři, a pět Mezinárodních standardů finančního výkaznictví, IFRS.

Účetní závěrka sestavená podle IAS a IFRS se liší od české účetní závěrky především účelem. Jejím hlavním cílem je poskytování užitečných informací pro ekonomické rozhodování akcionářů a investorů a nikoliv určení daňového základu. Obě závěrky mají různou formu - mezinárodní účetní standardy určují pouze seznam minimálních požadavků na zveřejňované informace, struktura finančních výkazů není závazná. Závěrky se liší i způsobem zhotovení. Příprava výkazů v souladu s IAS a IFRS se neobejde bez použití odborných odhadů a posudků při respektování základních principů. Vyžaduje zachycovat transakce důsledně podle jejich ekonomické podstaty a nikoli v souladu s právní formou, pokud je odlišná.

Úkolem mé diplomové práce bylo převést účetní závěrku společnosti TES VSETÍN, s. r. o., která byla sestavena podle českých účetních předpisů na závěrku podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Společnost TES VSETÍN je v současné době uznávaným a vyhledávaným výrobním subjektem na trhu elektromotorů, generátorů a transformátorů. Podíl exportu je na úrovni téměř 70 % celkové produkce.

Svou práci jsem rozdělila do několika částí. V první části jsem se teoreticky zaměřila na problematiku Mezinárodních standardů finančního výkaznictví. Použila jsem však pouze standardy, které se bezprostředně týkají společnosti a které jsem použila při převodu účetní závěrky.

V další části jsem analyzovala účetní závěrku společnosti TES VSETÍN, s. r. o., která byla sestavena v souladu s českými účetními předpisy. Jednotlivé položky účetních výkazů jsem konfrontovala s Mezinárodními účetními standardy a zároveň jsem zaznamenávala změny v účetních výkazech, které vznikly při převodu na IAS a tyto změny zdůvodnila.

V poslední části jsem vytvořila účetní závěrku společnosti TES VSETÍN, s. r. o. sestavenou podle Mezinárodních standardů finančního výkaznictví. Součástí této závěrky je rozvaha, výkaz zisku a ztrát, výkaz cash-flow, výkaz změn vlastního kapitálu a příloha. Nakonec jsem provedla shrnutí všech změn, k nimž došlo při převodu české účetní závěrky na závěrku dle IAS, a pro srovnání jsem vypracovala finanční analýzu jak z českých účetních výkazů tak z výkazů dle IAS.

Účetní závěrka za rok 2003 je první účetní závěrkou společnosti, která byla sestavena podle Mezinárodních účetních standardů. Tato účetní závěrka zobrazuje skutečnou podobu společnosti. Jsem přesvědčena, že tato práce bude jako vzor pro další účetní období pro společnost, vzhledem k jejím aktivitám v zahraničí, užitečná.

RESUMÉ

Die International Accounting Standards sind eine Zusammenfassung der besten Rechnungsmethoden und Rechnungserfahrungen. Die IAS sollen Informationsvergleichbarkeit über die finanzielle Arbeitsleistung und finanzielle Position in verschiedenen Gesellschaften erhöhen. Sie wurden von einem nicht gewinnbringend Subjekt, die Rat für Internationale Rechnungs Standard, ausgegeben. Die Rat hat bisher einundvierzig IAS und IFRS herausgegeben. Davon gilt aber nur dreiunddreissig IAS und fünf IFRS. Das Ziel meiner Arbeit war die Transformation vom tschechischen Bücherabschluss, an den Bücherabschluss aufgrund der IAS.

Die Arbeit habe ich in einigen Teilen geteilt. Der theoretische Teil ist an die Problematik der IAS/IFRS abgezielt. Ich habe jedoch nur die Standards genutzt, die sich unmittelbar der Gesellschaft betreffen, und die ich beim Vortrag der Rechnungsabschluss benutzt habe.

Der praktische Teil analysiert dann den tschechischen Bücherabschluss, konfrontiert ihn mit IAS und summiert Änderungen in Rechnungsberichte. Zum Vergleich enthält er auch Finanzanalyse wie von den tschechischen Rechnungberichte sowie auch von Rechnungberichte nach der IAS. Der Bücherabschluss aufgrund der IAS/IFRS darstellt wirkliches Bild der Gesellschaft. Die Gesellschaft TES VSETIN, s. r. o. ist gegenwärtig ein anerkannte und ausgesuchte Produktionssubjekt von Elektromotoren, Generatoren und Transformatoren auf dem Markt. Die Firma hat den Exportsanteil beinahe 70 % der gesamten Produktion.

In nächstem Teil habe ich den Rechnungsabschluss der Gesellschaft TES VSETIN analysiert. Die einzelne Eintragungen des Rechnungsabschlusses habe ich mit IAS konfrontiert und gleichzeitig habe ich alle Änderungen, die beim Vortrags an die IAS entstanden wurden, in den Rechnungsabschluss aufgezeichnet und diese Wechsels begründet.

In dem letzten Teil habe ich den Rechnungsabschluss der Gesellschaft TES VSETIN aufgrund der IAS/IFRS gebildet. Bestandteil diesen Rechnungsabschlusses ist die Bilanz, die Gewinn- und Verlustrechnung, der Cashflow-Nachweis, der Nachweis von Änderungen des eigenen Kapitals und Beilage. Zum Schluß habe ich eine Zusammenfassung von allen Änderungen ausgeführt. Zum Vergleich enthält er auch Finanzanalyse wie vom tschechischen Rechnungsbereitsteller sowie auch vom Rechnungsbereitsteller nach der IAS. Der Rechnungsabschluss im Jahr 2003 ist der erste Abschluss der Gesellschaft, der aufgrund IAS/IFRS zusammengestellt war, und darstellt ein wirkliches Bild der Gesellschaft.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] KOVANICOVÁ, D. a kol. *Finanční účetnictví světový koncept*. 4. vyd. Praha: Polygon, 2003. 536 s. ISBN 80-7273-090-8
- [2] KRÁL, B. a kol. *Sborník 3. konference Mezinárodní účetní standardy a česká účetní legislativa*. 1. vyd. Praha: VŠE ve spolupráci s Arthur Andersen, 2000. 354 s. ISBN 80-7079-539-5.
- [3] VÝBOR PRO MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví 2003*. Přeložil: kolektiv autorů, 1.vyd. Praha: HZ Praha, spol. s r. o., 2003. ISBN 80-238-7854-9.
- [4] HÝBLOVÁ, E. *Harmonizace účetnictví*. 2. vyd. Zlín: Univerzita T. Bati ve Zlíně, 2004. 135 s. ISBN 80-7318-202-5.
- [5] KRUPOVÁ, L. *Kreativní účetnictví*. 1. vyd. Praha: Komora auditorů ČR, 2001. 68 s. ISBN 80-902855-2-X.
- [6] PRICEWATERHOUSE COOPERS. *IAS, US GAAP a české účetní předpisy – podobnosti a rozdíly*. 1. vyd.: Pricewaterhouse Coopers ČR, s. r. o., 1999. 57 s.
- [7] HANUŠOVÁ, H., KALOUDA, F. *Evropské ekonomické prostředí*. 1.vyd. Praha: Computer Press, 1999. ISBN 80-7226-265-3.
- [8] KOVANICOVÁ, D. *Harmonizace účetní závěrky v rámci Evropské unie I. Všeobecný přehled o regulaci a harmonizaci účetnictví*. Časopis Účetnictví, září 2000. 35-38 s. ISSN 03139-5661.
- [9] Vyhláška č. 500/2002 Sb., české účetní standardy pro podnikatele
- [10] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- [11] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů
- [12] Zákon č. 353/2001 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví

Seznam internetových stránek

- [13] Mezinárodní účetní standardy [online]. c1997, poslední revize 25.7.2004 [cit.2005-02-28]. Dostupné z: <<http://www.resystem.cz/clanky/IAS/prospekt.html>>
- [14] GAAP / IFRS [online]. c1995 - 2005, poslední revize 27.2.2005 [cit.2005-02-28]. Dostupné z: <<http://www.ifrs.cz>>
- [15] STUCHLOVÁ, Lenka. Moderní řízení - Manažerský digest o teorii a praxi řízení v ČR i ve světě [online]. c1996-2002, poslední revize 21.4.2005 [cit.2005-04-21]. Dostupné z: <http://modernirizeni.ihned.cz/1-10005770-15280110-600000_detail1-fd>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

IAS	Mezinárodní účetní standardy
IFRS	Mezinárodní standardy finančního výkaznictví
IASB	Rada pro Mezinárodní účetní standardy
IASC	Výbor pro Mezinárodní účetní standardy
EU	Evropská unie
ČR	Česká republika

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 Rozvaha v tis. Kč - AKTIVA	46
Tab. 2 Rozvaha v tis. Kč - PASIVA	55
Tab. 3 Výkaz zisku a ztrát v tis. Kč	70
Tab. 4 Transformace výkazu Cash flow	71
Tab. 5 Výkaz změn ve vlastním kapitálu.....	78
Tab. 6 Tržby podle místa vzniku	84
Tab. 7 Přehled dlouhodobého majetku společnosti	84
Tab. 8 Pořízení DHM finančním leasingem	85
Tab. 9 Výsledky hospodaření firmy TES VSETÍN, s. r. o. v tis. Kč.....	85
Tab. 10 Vývoj čistého pracovního kapitálu	88
Tab. 11 Ukazatele zadluženosti, majetkové a finanční struktury	89
Tab. 12 Ukazatele likvidity.....	90
Tab. 13 Ukazatele rentability.....	91
Tab. 14 Ukazatele aktivity	92