

Analýza české účetní závěrky a závěrky sestavené podle US GAAP ve společnosti Honeywell s. r. o.

Lenka Jurajdová

Bakalářská práce
2012



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Lenka JURAJOVÁ**
Osobní číslo: **M09049**
Studijní program: **B 6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Management a ekonomika**

Téma práce: **Analýza české účetní závěrky a závěrky sestavené podle US GAAP ve společnosti Honeywell s. r. o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Zpracujte teoretické poznatky zaměřené na české účetnictví a mezinárodní účetnictví US GAAP.

II. Praktická část

- Analyzujte současný proces sestavení účetní závěrky podle české legislativy a US GAAP ve společnosti Honeywell, s. r. o.
- Na základě provedené analýzy navrhněte závěrečná doporučení pro uvedenou společnost.

Závěr



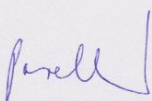
Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

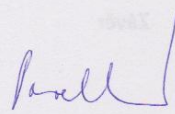
DUŠEK, Jiří. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: Snadno a rychle. Praha: Grada, 2011. 208 s. ISBN 978-80-247-4060-7.
KOVANICOVÁ, Dana. Finanční účetnictví: Světový koncept. Praha: Polygon, 2005. 544 s. ISBN 80-7273-129-7.
MLÁDEK, Robert. Světové účetnictví: US GAAP, České účetnictví, Slovníky. Praha: Linde, 1998. 687 s. ISBN 80-7201-109-X.
MÜLLEROVÁ, Libuše. Účetní předpisy pro podnikatele. Praha: ASPI, 2009. 604 s. ISBN 978-80-7357-435-2.
SEDLÁČEK, Jaroslav. Účetnictví pro manažery. Praha: Grada, 2005. 228 s. ISBN 80-247-1195-8.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Karel Šteker, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **2. dubna 2012**
Termín odevzdání bakalářské práce: **18. května 2012**

Ve Zlíně dne 2. dubna 2012


prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka




prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹ zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

² zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpirá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 1.5.2012

.....
Gurajdová

⁴ zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Cílem bakalářské práce je srovnání českého a amerického účetnictví ve společnosti Honeywell s. r. o.

Teoretická část práce se zaměřuje na vývoj světové harmonizace účetnictví a její regulaci. Obsahuje základní popis Amerických všeobecně uznávaných předpisů a České účetní legislativy. V závěru jsou analyzovány vybrané rozdíly mezi národními účetními pravidly v České republice a USA. Praktická část popisuje účetní transformaci závěrky ve společnosti Honeywell Aerospace Olomouc s. r. o. Také obsahuje porovnání finančních ukazatelů dle českého účetnictví a US GAAP.

Klíčová slova: účetní závěrka, česká účetní legislativa, Americké všeobecně uznávané účetní předpisy, harmonizace účetnictví

ABSTRACT

The aim of this bachelor's thesis is a comparison of the Czech and American accounting.

The theoretical part focuses on the development of global harmonization of accounting and its regulation. It provides a basic description of the Generally accepted accounting principles and the Czech accounting legislation. In the end the differences between national accounting rules in the Czech Republic and the USA are analyzed. The practical part describes the transformation of the closing financial statement of Honeywell Aerospace Olomouc, s. r. o. It also involves the comparison of financial indicators in compliance with the Czech accounting and US GAAP.

Keywords: financial statements, Czech accounting legislation, United States Generally Accepted Accounting Principles, harmonization of accounting

Na tomto místě bych chtěla velice poděkovat vedoucímu mé bakalářské práce panu Ing. Karlu Štekerovi, Ph.D. za cenné rady, připomínky a metodické vedení práce. Děkuji panu Ing. Vlastimilu Krobotovi za strávený čas a ochotu při poskytování informací a podkladů potřebných pro zpracování praktické části. Poslední poděkování patří mé rodině, která mě v průběhu celého studia na vysoké škole podporovala.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 MEZINÁRODNÍ HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ	12
1.1 SMĚRNICE EU	12
1.2 MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY IAS/IFRS	13
1.3 VŠEOBECNĚ UZNÁVANÉ ÚČETNÍ PRINCIPY US GAAP	14
1.4 KONVERGENCE ÚČETNÍCH SYSTÉMŮ	14
2 VŠEOBECNĚ UZNÁVANÉ ÚČETNÍ PRINCIPY US GAAP	15
2.1 HISTORIE.....	15
2.2 ZDROJE US GAAP	15
2.2.1 Tvůrci účetních principů	15
2.2.2 Postup tvorby nových účetních principů	17
2.2.3 Kodifikace účetních standardů	18
2.3 KONCEPČNÍ RÁMEC	19
2.4 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA	21
3 ČESKÉ ÚČETNICTVÍ	23
3.1 LEGISLATIVA.....	23
3.1.1 Zákon o účetnictví.....	23
3.1.2 Vyhlášky Ministerstva financí k zákonu o účetnictví	23
3.1.3 České účetní standardy.....	24
3.2 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA	24
4 VYBRANÉ ROZDÍLY MEZI ČESKÝM A AMERICKÝM ÚČETNICTVÍM	26
4.1 OBECNÉ ROZDÍLY	26
4.2 KAPITALIZACE ÚROKŮ AKTIV	27
4.3 SOFTWARE	29
4.4 DOHADNÉ POLOŽKY	29
4.4.1 Dohadné účty aktivní	30
4.4.2 Dohadné účty pasivní	31
4.5 TRŽBY	31
II PRAKTICKÁ ČÁST	32
5 PROFIL SPOLEČNOSTI	33
5.1 ZÁKLADNÍ INFORMACE.....	33
5.2 POUŽITÉ ZDROJE.....	34
5.3 ÚČETNICTVÍ VE FIRMĚ.....	35
6 HLAVNÍ ÚPRAVY MEZI ČESKÝM A AMERICKÝM ÚČETNICTVÍM VE SPOLEČNOSTI HONEYWELL AEROSPACE	37
6.1 KAPITALIZACE ÚROKŮ AKTIV	37
6.1.1 Výpočet úroků	38
6.1.2 Účtování	39
6.1.3 Transformace.....	40

6.2	SOFTWARE	41
6.3	DOHADNÉ POLOŽKY	42
6.3.1	Spřízněné strany	42
6.3.2	Ostatní vztahy.....	43
6.4	TRŽBY	44
6.4.1	Tržby z prodeje šrotu a materiálu.....	44
6.4.2	Tržby za výrobu a opravy dílců	45
7	SROVNÁNÍ FINANČNÍCH UKAZATELŮ SPOLEČNOSTI PODLE ČÚL A US GAAP	46
7.1	ZADLUŽENOST.....	46
7.2	LIKVIDITA	47
7.3	RENTABILITA	48
7.4	AKTIVITA	48
7.5	ČISTÝ PRACOVNÍ KAPITÁL.....	49
8	ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ.....	50
	ZÁVĚR	53
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	54
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	57
	SEZNAM OBRÁZKŮ	58
	SEZNAM TABULEK.....	59
	SEZNAM PŘÍLOH.....	60

ÚVOD

Dnešní doba je doba globalizace, zahrnující různé změny společnosti, které vedou k větší propojenosti politických, kulturních a ekonomických událostí.

Každý stát je jiný, a to demografickými odlišnostmi, klimatickými podmínky, vzdělaností, kulturou, ale také ekonomikou a účetními systémy. Většina států je mezi sebou propojena díky neustálému rozvoji mezinárodního obchodu. Proto je významná potřeba porovnání výkonnosti společností z nejrůznějších zemí. Tyto srovnání jsou ale složité, právě díky využívání odlišných účetních systémů.

Harmonizace účetnictví měla v době svého vzniku velké zastání, jelikož díky regulaci účetních pravidel je porovnávání výkonnosti podniků efektivnější. V dnešní době mluvíme o dvou hlavních proudech světového účetnictví, kam spadají evropské standardy IFRS a americké standardy US GAAP. Tyto účetní směry se dále sjednocují a konečná budoucnost předpovídá jeden základní účetní systém, pomocí něhož bude světové účetnictví jednotné.

Cílem bakalářské práce z hlediska teoretické části je poskytnutí základních informací o americkém účetním systému široké veřejnosti, a to z důvodu jeho vysoké neznalosti. Cílem části praktické je analýza transformace účetní závěrky dle US GAAP na účetní závěrku dle ČÚL ve společnosti Honeywell Aerospace Olomouc s. r. o. s

Informace potřebné pro sepsání bakalářské práce čerpají jak z internetových, tak z knižních zdrojů. Stěžejní literaturu představovala kniha od školitele, auditora a v neposlední řadě poradce Roberta Mládka s názvem Světové účetnictví – US GAAP. Tato publikace poskytla náhled na problematiku amerického účetního systému, ale byla také oporou při mnoha nesnázích.

Bakalářská práce je rozdělena do dvou částí. První, teoretická část, je zaměřena na celosvětovou harmonizaci a následně na její jednotlivé proudy. Velký podíl v této části zastává kapitola o účetním systému US GAAP, která definuje a popisuje jednotlivé pojmy, potřebné pro pochopení problematiky. Teoretická práce obsahuje také informace o České účetní legislativě a hlavních rozdílech, které vznikají při jejím srovnání s US GAAP. Praktická část se zabývá analýzou společnosti Honeywell Aerospace Olomouc s. r. o. Je zde uvedena základní charakteristika společnosti, analýza transformace účetní závěrky obsahující vybrané diference v účetních systémech US GAAP a ČÚL. Konec praktické části také obsahuje zkrácenou finanční analýzu a celkové závěrečné vyhodnocení práce.

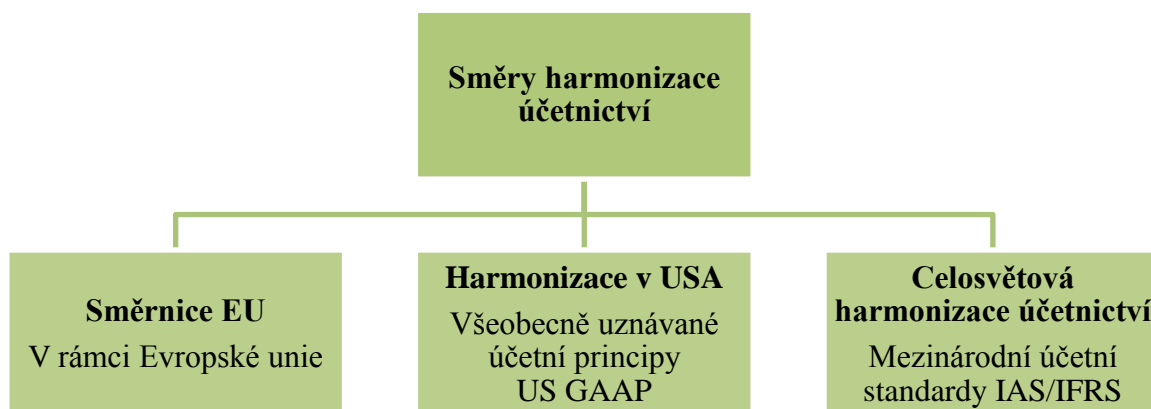
I. TEORETICKÁ ČÁST

1 MEZINÁRODNÍ HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ

Důležitost srovnatelnosti je v každém oboru lidské činnosti velice podstatná. Účetnictví není opakem. Z důvodu neustálého vývoje světové ekonomiky, zvyšování se počtu mezinárodních společností, potřeba jak národní, tak nadnárodní harmonizace stále narůstá.

Harmonizaci účetního výkaznictví Kovanicová (2004, s. 118) charakterizuje jako sjednocování struktur, metod a postupů používaných v účetnictví jednotlivých zemí. Cílem sjednocení je dosažení srozumitelnosti a vzájemné srovnatelnosti finančních výkazů všech subjektů, a to tak, aby neexistovaly rozdíly, které by mohly znemožnit rozhodování uživatelů účetních dat.

V dnešní době existují tři významné účetní systémy ovlivňující celosvětové účetnictví. Jedná se o bilanční direktivy Evropské unie, Mezinárodní účetní standardy IFRS, Všeobecně uznávané účetní standardy US GAAP.



Obr. 1. Diagram světových účetních systémů (Filipczyková, 2006, s. 4)

1.1 Směrnice EU

První zmínka o evropské harmonizaci vznikla v roce 1957, kdy Evropské hospodářské společenství začalo vytvářet právní základ evropských zemí sloužící k nastolení ekonomické spolupráce. Cílem bylo sjednocení jednotlivých předpisů pro účetnictví všech členů dnešní Evropské Unie a tímto způsobem zabezpečit hospodářský a sociální rozvoj. Na základě těchto požadavků byly v oblasti účetnictví vypracovány tři směrnice – čtvrtá, sedmá a směrnice evropského parlamentu a rady. Tyto směrnice tvoří kodex účetní legislativy Evropské komise. (Kovanicová, 1999, s. 17)

- **Čtvrtá směrnice rady** z 25. 7. 1978 se zaměřuje na sestavování ročních účetních výkazů velkých a středních společností. Zabývá se uspořádáním položek účetní závěrky a zadává pokyny k jejich obsahu. Určuje způsoby oceňování majetku a závazků, obsah výroční zprávy či zásady pro zveřejňování závěrky. (Kovanicová, 1999, s. 19)
- **Sedmá směrnice rady** z 13. 6. 1983 se věnuje povinnosti sestavování konsolidované účetní závěrky podniků, které mají podobu holdingu. (Kovanicová, 1999, s. 21)
- **Směrnice evropského parlamentu a rady** ze 17. 5. 2006 upravuje minimální požadavky na povinný audit ročních a konsolidovaných účetních závěrek a zároveň na kvalifikaci auditora, jakožto osobu, která ověřuje podnikové účetní výkazy. (2006/43/ES, 2006, s. 1)

Kovanicová (1999, s. 22) ve své knize pozitivně konstatuje, že vydání účetních směrnic zlepšilo fungování kapitálové trhu v EU, státy mezi sebou mohly více obchodovat, narůstala konkurenceschopnost, ale také upozorňuje, že v konečné fázi směrnice EU přinesly i problémy. Účetní závěrky sestavené v souladu s těmito směrnicemi nebyly přijímané na světových burzách EU. Pokud se tedy chtěla firma ucházet o zahraniční kapitál nebo minimálně o vstup na burzy, byla nucena vytvářet další účetní závěrky, které byly uznávané světovými burzami.

Proto začátkem roku 2005 byl zvolen hlavní nástroj regulace evropského účetnictví, a to účetní systém IFRS. Od této události jsou obchodující společnosti na burzách Evropské unie povinny vykazovat své konsolidované účetní výkazy v souladu s Mezinárodními účetními standardy. (Valová, 2008, s. 5)

1.2 Mezinárodní účetní standardy IAS/IFRS

Mezinárodní účetní standardy IFRS jsou významným činitelem evropské harmonizace účetnictví. V rozpětí let 1973 a 2002 byly standardy vydávány jako Mezinárodní účetní standardy IAS. Od roku 2003 jsou vydávány pod názvem Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS. Mezinárodní účetní systém zahrnuje koncepční rámec a účetní standardy. (Nerudová at al., 2009, s. 43)

Jílek a Svobodová (2011, s. 73) definují koncepční rámec jako základní teoretické východisko standardů, které vymezuje cíle účetního výkaznictví a nástroje k jejich

dosažení. Je v něm definován nejširší okruh externích uživatelů, kterým mají účetní výkazy sloužit pro jejich informovanost a následné rozhodování. Také se zaměřuje na definice účetních zásad a prvků účetní závěrky (aktiva, závazky, vlastní kapitál atd.).

V současnosti je vydáno Radou pro Mezinárodní účetní standardy (IASB) téměř 40 standardů. Jejich cílem je formulovat postupy a metody účetnictví, a to tak, aby byly používány a dodržovány při sestavování účetních závěrek v celosvětovém rozsahu. (Jílek a Svobodová, 2011, s. 19)

1.3 Všeobecně uznávané účetní principy US GAAP

Účetní systém US GAAP je dalším významným činitelem světové harmonizace. Obsahem principů jsou jak teoretické postupy, tak i praktické pohledy na jednotlivé případy. US GAAP slouží pouze jako zdroj finančního účetnictví. (Firemní finance, 2011)

V následujících kapitolách je problematika Všeobecně uznávaných účetních principů rozebrána podrobněji.

1.4 Konvergence účetních systémů

Z důvodu celosvětové harmonizace se v posledních více než deseti letech stále hovoří o přibližování účetních systémů IFRS a US GAAP. Začátek konvergence se ukotvuje do roku 2002, kdy hlavní orgány obou účetnictví vykonaly slib a tím uznaly závazek, že vzájemně vytvoří sladěné účetní standardy. V rámci předešlé dohody byl dne 27. února 2006 vydán dokument nazvaný Memorandum of Understanding, v němž FASB a IASB opětovně potvrdily své závazky a specifikovaly účetní oblasti, které určily jako rozdílné a potřebné změny. Úkol projektu konvergence spočívá ve splnění dvou základních cílů:

1. zajistit plnou kompatibilitu obou systémů tak rychle, jak jen to bude proveditelné,
2. koordinovat budoucí pracovní programy tak, aby dosažená kompatibilita zůstala zachována. (Müllerová, 2004, s. 38; Vašek, 2006, s. 1)

Během dosavadního konvergenčního procesu bylo uskutečněno mnoho společných projektů platných pro IFRS i US GAAP, např. konsolidace, podnikové kombinace, komplexní návod pro použití reálné hodnoty nebo penzijní programy. Ze strany FASB bylo upraveno taktéž několik oblastí US GAAP, mezi které patří např. rozšíření použití reálné hodnoty, pravidla pro výzkum a vývoj, investice do nemovitostí, zásoby. (Valová, 2008, s. 7; Vašek, 2006, s. 2)

2 VŠEOBECNĚ UZNÁVANÉ ÚČETNÍ PRINCIPY US GAAP

US GAAP (US Generally Accepted Accounting Principles), pocházející z USA, je světový účetní systém sestavující se z mnoha zásad, na základě kterých se vytvářejí finanční výkazy. Mládek (2002, s. 14) definuje hlavní účel amerického systému účetnictví, jako poskytování pravdivých informací individuálním investorům v USA.

2.1 Historie

V roce 1929 se konal pád americké burzy a následně nastala hluboká hospodářská krize. Investoři utrpěli značné finanční ztráty, veřejnost ztratila důvěru ve fungování finančních trhů a ve spravedlnost. Na základě těchto skutečností byla založena Komise pro cenné papíry (SEC) s cílem znovu nabýt důvěry u akcionářů a veřejnosti. V roce 1938 přijalo vedení SEC rozhodnutí od Amerického svazu účetních (AICA) založit společnost, která bude vytvářet všeobecně platné účetní principy, a to tak, aby byly pro všechny stejné. Tato společnost se nazývala Committee on Accounting Procedure (CAP) a během své působnosti zpracovala 51 účetních výzkumných zpráv, označované jako Accounting Research Bulletins (ARB). Tyto zprávy reprezentují první US GAAP. Postupem času se začala objevovat kritika organizace CAP, a to hlavně z důvodu neschopnosti snížit množství používaných účetních praktik. Proto v roce 1959 byla CAP nahrazena novou institucí, výborem Accounting Principles Board (APB). Během šedesátých let docházelo k rychlému rozvoji amerických kapitálových trhů, probíhalo množství mezinárodních akvizic a fúzí. V této době začala být SEC opět mírně nespokojena s pomalým vývojem jednotných všeobecně uznávaných účetních principů. V roce 1971 bylo navrženo založit organizaci, která bude založena na full-time zaměstnáváných členech, následně v roce 1973 vznikl Financial Accounting Standards Board. FASB je od té doby až dodnes jediným orgánem, oprávněným tvořit US GAAP. (Zaff, 2003, s. 1-32)

2.2 Zdroje US GAAP

Ve Spojených státech existuje řada institucí podílejících se na vydávání standardů a vyhlášek, které dohromady tvoří základ pro účetní systém US GAAP.

2.2.1 Tvůrci účetních principů

Mládek (2002, s. 13) považuje za základní fakt celého amerického účetního systému to, že není daný zákonem, tedy není povinný. Zároveň ve své knize tvrdí: „Firmy používají US

GAAP ne proto, že jim to někdo nařídil, ale protože chtějí.“ Americké účetnictví nevzniká rozhodnutím státních úředníků a nepodléhá požadavkům daňového práva, je vytvářeno soukromým sektorem, protože je předpokládáno, že jedině ten může sestavit účetní pravidla spolehlivě a zachycující realitu.

- **Financial Accounting Standards Board – FASB**

Výbor, založený v roce 1973, má hlavní funkci při vytváření účetních pravidel, tj. nese konečnou odpovědnost za jejich tvoření. FASB se skládá ze 7 členů volených na 5 let. Tito členové jsou zaměstnaní na plný úvazek a jsou většinou nominováni kvůli své odbornosti. Jedná se o osobnosti z auditorských společností, školství, vlády, průmyslových společností. Tento výbor schvaluje nová účetní pravidla na základě tzv. velké většiny – 5 nebo více hlasů. US GAAP se snaží o objektivitu účetních zásad a hlavně jejich realizovatelnost v samotných podnicích. V rámci FASB působí až dalších 50 odborníků z oblasti účetnictví, průmyslu, školství. Mnozí se podílejí na výzkumu, přípravě návrhů a analýz, komentářích. (Mládek, 2002, s. 73; Müllerová, 2004, s. 25)

- **Financial Accounting Federation – FAF**

FAF je nezisková organizace, jejímž hlavním úkolem je vybírání členů FASB, financování jejich aktivit a dohlížení na jejich činnost. Také jmenuje členy FASAC. Sekundární činností je podpora vzdělávání všech uživatelů finančního účetnictví, zdokonalování účetních standardů a jejich uvádění v platnost. (Mládek, 2002, s. 73) Získávání finančních prostředků pro FASB je úkolem 16 členů FAF, mezi které patří například Americký svaz účetních, Asociace pro cenné papíry, Americká účetní asociace, Národní asociace auditorů a finančních ředitelů. (Müllerová, 2004, s. 3)

- **Financial Accounting Standards Advisory Council – FASAC**

FASAC je poradní orgán FASB, který je složen z cca 30 vlivných měnicích se osobností. Členové nepobírají žádnou odměnu za vynaložené úsilí, jedná se o čestnou funkci. Hlavním úkolem rady je pomáhat FASB v otázkách finančního účetnictví a v určení priority projektů zadaných k projednávání. (Müllerová, 2004, s. 25)

- **American Institute of Certified Public Accountants – AICPA**

Mládek (2002, s. 75) ve své knize definuje AICPA jako Americkou komoru auditorů, která má pravomoc zkoušet a licencovat auditory. Také vydává pro tyto auditory pokyny, jejichž zdrojem jsou Statements of Position (SOP), které se věnují oblastem US GAAP,

neupraveným žádnou vyhláškou FASB. V případě nedodržování pokynů AICPA může hrozit obviněnému auditorovi odejmutí licence. Pokud pravidla poruší akciová společnost, může jí hrozit postih od Komise pro cenné papíry.

- **Emerging Issues Task Force – EITF**

Technický podvýbor FASB se soustředí na skutečnosti, které jsou nové nebo příliš specifické na to, aby kvůli nim byly vydány vyhlášky. EITF zastupují členové FASB a všechny zúčastněné strany, tj. auditoři, akciové společnosti a další. V případě úspěchu při společné domluvě se vydá Koncensus, které se automaticky stává platným US GAAP a jeho dodržování se stává povinností. Tento postup se používá v nutných situacích, kdy se musí rychle projednat některé akutní problémy. (Mládek, 2002, s. 75)

- **Accounting Standards Executive Committee – AcSEC**

AcSEC byla založena organizací AICPA, a to z důvodu snahy prosadit si některé vlastní názory a prameny. To se ale nelíbilo výboru FASB jelikož se obával konkurence mezi jednotlivými druhy pravidel US GAAP. V dnešní době se AcSEC zabývá pouze specifickými otázkami, které nejsou řešeny ve vyhláškách FASB. Vydává také pokyny (Practice Bulletins) zaměřující se na jednotlivé účetní transakce a jejich účtování. (Mládek, 2002, s. 76)

- **Securities and Exchange Commission – SEC**

Nejdůležitějším orgánem vládní regulace a dohledu je Komise pro cenné papíry. Tato nezávislá organizace byla vytvořena po velké hospodářské krizi v roce 1934. SEC přímo neupravuje standardy US GAAP, pouze se snaží o dohled nad dodržováním pravidel účastníků na kapitálových trzích, a to od firem, které emitují cenné papíry, přes investiční banky, které zajišťují, aby firmy podávaly svým investorům spolehlivé informace. (Mládek, 2002, s. 77; Müllerová, 2004, s. 27)

2.2.2 Postup tvorby nových účetních principů

Při tvorbě nových standardů je důležitou součástí tzv. due process. Hlavním principem je umožnit všem zainteresovaným stranám projevit svůj názor a zajistit jeho vyslyšení ze strany FASB. Mládek (2002, s. 73) popisuje vznik nových standardů následujícím způsobem:

- Identifikace projektu a jeho umístění v agendě FASB.
- Sestavení týmu odborníků z různých sektorů pro definování problému a prozkoumání alternativních řešení.
- Provedení výzkumu a analýzy technickým personálem FASB.
- Sepsání a zveřejnění tzv. discussion memorandum.
- Po 60 dnech od jeho zveřejnění se koná veřejné slyšení.
- Prozkoumání a zhodnocení reakcí veřejnosti.
- Vydání návrhu pravidla.
- Po minimálně 30 dnech výbor prostuduje vyjádření veřejnosti.
- Výbor prodiskutuje konečný návrh pravidla a hlasuje o jeho vydání, kdy pro schválení nového standardu je potřeba minimálně 5 hlasů členů výboru.

Pravidla US GAAP reprezentují rozumný kompromis mezi auditory a průmyslem. Tento postup sestavování nového pravidla zaručí, že bude chránit průmysl před příliš složitými, těžko aplikovatelnými pravidly a na druhou stranu budou chránit auditory před zodpovědností za zkreslenou finanční informaci. (Mládek, 2002, s. 74)

2.2.3 Kodifikace účetních standardů

Dne 1. července roku 2009 FABS dokončila dlouho očekávaný proces a vydala Kodifikaci účetních standardů, která zásadně změnila strukturu účetních pravidel v USA. Do tohoto roku se předpisy US GAAP skládaly z tisícovky různých standardů a právě vydáním kodifikace se tyto předpisy sloučily do modelu strukturovaného dle témat, zhruba o počtu devadesát. (Deloitte, 2009, s. 6)

Gallagher (2009) uvádí, že důvodem zavedení nových změn byla snaha snížit množství času a úsilí potřebných k nalezení řešení účetního problému a zjednodušit práci s existujícími předpisy. Další výhodou kodifikace účetních standardů je snižování rizika nedodržování zásad, zefektivnění výzkumného procesu, pomoc s konvergencí IFRS, tedy celosvětové harmonizaci. Kodifikace je uspořádána do číselně označených témat, neboli do čtyř hlavních kategorií: odvětví, transakce, vykazování, položky účetní závěrky. Tyto témata jsou dále rozčleněna do podtémat, oblastí a odstavců.

2.3 Konceptní rámec

Zeff (2003, s. 23) uvádí, že FASB byl první tvůrce na světě, který úspěšně dokončil práci na komplexním konceptním rámci. Většina z vyhlášek byla vytvořena v letech mezi 1978 a 1985, poslední standard byl vydán ještě v roce 2000.

Konceptní rámec se skládá z definování cíle účetního systému, obsahu a rozpoznání základních prvků a kvalitativních charakteristik, předpokladů, zásad a v neposlední řadě omezení. Všechny konceptní části pomáhají FASB při tvorbě účetních standardů, účetním při řešení účetních otázek a uživatelům k interpretaci účetní závěrky. Mládek (2002, s. 33) a Kovanicová (2004, s. 132) specifikují jednotlivé skupiny takto:

- **Cíl**

Základním úkolem US GAAP je poskytovat spolehlivé a dostatečné informace investorům a věřitelům pro jejich rozhodování o finančních zdrojích. Cílem je tedy poskytnout informaci, která umožní rozhodování o investicích či poskytování úvěrů, informaci, která pomůže ohodnotit budoucí peněžní toky nebo zobrazit stav majetku a závazků a změny v těchto položkách. Veškeré poskytnuté informace investorům a věřitelům jsou užitečné, pokud splňují důležité kvalitativní charakteristiky.

- **Kvalitativní charakteristiky**

K posouzení investic je potřeba určit současnou hodnotu očekávaných peněžních toků, které investice svému držiteli přinese, a to se musí s dostatečnou přesností predikovat. Informace je *relevantní* v případě, že uživatelům umožňuje odhadovat vývoj budoucích událostí.

US GAAP musí poskytovat informace, které umožní dva druhy odhadů, a to jak pro investory, tak pro věřitele. Investoři musí odhadnout, zda společnost bude dostatečně zisková, aby vyplácela dividendy. Věřitele naopak zajímá, zda bude mít dostatečné prostředky k vyplácení úroků a vrácení jistiny.

Finanční informace musí podávat *zpětnou vazbu* vyplývající z každého podnikového rozhodnutí (koupě jiné firmy, prodej nového druhu výrobku). Tato zpětná vazba musí investorům umožnit posoudit, zda rozhodnutí bylo správné či ne.

Jakákoliv použitelná a užitečná informace musí být *včasná*, musí být zveřejněna dostatečně brzy. Například výroční zpráva není tak moc užitečná, když je vydaná šest měsíců po skončení roku, než výroční zpráva vydaná šest týdnů po skončení roku.

Další kvalitativní charakteristikou je *spolehlivost* informace. Je tedy potřeba přesvědčivých důkazů o uskutečnění jednotlivých transakcí a jejich hodnotách. US GAAP nedefinuje pojem přesvědčivý důkaz, ale jedná se v první řadě o důkaz, který přesvědčí auditora, popřípadě Komisi pro cenné papíry či komisi u soudu.

Jedním z největších podvodů při používání amerického účetního systému je práce s nepravdivými informacemi. Tyto podvody jsou trestnými činy podléhajícímu americkému trestnímu řádu. Je tedy důležité, aby veškeré užívané informace byly v každém případě *pravdivé*.

Informace musí být *neutrální*, tedy nezkreslená osobními zájmy těch, kteří informace poskytl nebo zpracovali. Dle US GAAP je pouze neutrální informace objektivní informace. Měla by být měřitelná v penězích a podložena důkazem o pravosti transakce.

Nakonec každá informace musí být *srovnatelná v průběhu času a neměnná*. Znamená to, že pokud podnik například používal jednu metodu odepisování v daném roce, nemůže ji v dalším roce změnit, protože výsledky v těchto dvou letech by nebyly srovnatelné. US GAAP to přímo nezakazuje, ale pro povolení této nesrovnalosti požaduje od firem vysvětlení a promítnutí všech změn do výsledovky.

- **Základní prvky**

Každý účetní systém se skládá z různých účetních prvků, nebo jednotlivé účetní prvky chápe jinak. Prvky amerického účetního systému se můžou rozdělit na primární v podobě majetku a závazků, a sekundární, které jsou na základě primárních odvozené, definované.

Základní prvky tedy jsou majetek, závazky, vlastní kapitál, investice od majitelů, výplaty majitelům, tržby, náklady, zisky a ztráty, souhrnný hospodářský výsledek a další.

- **Předpoklady**

Prvním předpokladem je, že se ekonomické činnosti identifikují podle ekonomických jednotek, které tyto aktivity provozují. Další premisa je trvání podniku, tedy očekávání, že ekonomická jednotka bude pokračovat ve svém hospodaření i v budoucnosti. Předpoklad peněžní jednotky udává povinnost měřit všechny výsledky ekonomické činnosti v peněžních jednotkách. Poslední předpoklad je periodicita, tedy rozdělení ekonomické činnosti do samostatných časových úseků kvůli pravidelnému reportování, zvyklostí z výpočtu daní apod.

- **Zásady**

Mezi čtyři základní zásady, zachycené v SFAC 5, jako první patří Zásada historické ceny. Ta říká, že je to množství peněžních ekvivalentů, které bylo nutné vydat k pořízení daného majetku. Z důvodu neustálého kolísání hodnoty majetku, je důležité v účetnictví tuto historickou cenu průběžně upravovat.

Druhá zásada se zaměřuje na uznání tržeb, a to hlavně na okamžik, kdy se mohou započítat. Tato situace nastává v momentě předání zboží či poskytnutí služby. Uznání nákladů, jako třetí zásada, hovoří o tom, jak se náklady mají přiřazovat k tržbám. Je to v okamžiku, ve kterém umožnily tržby.

Poslední zásada se nazývá úplná informace, která musí být dostatečně kompletní a srozumitelná a to tak, aby poskytla informovanému uživateli možnost vytvořit si rozumný názor ohledně finančního stavu firmy.

- **Omezení**

US GAAP tak, jako ostatní účetní systémy, má svá určitá omezení vztahující se na informace prezentované v účetní závěrce. Do těchto omezení patří: Náklad oproti přínosu, Podstatnost, Průmyslové zvyklosti, Zásada opatrnosti.

2.4 Účetní závěrka

US GAAP bere na vědomí čtyři povinné dokumentace účetní závěrky: rozvaha, výkaz zisku a ztrát, výkaz o peněžních tocích a výkaz změn ve vlastním kapitálu (Krupová, 2004, s 59). Následuje bližší definování jednotlivých složek účetní závěrky:

- **Rozvaha** – chápána jako výkaz o finančním stavu firmy za určité období. Nemá předepsanou žádnou specifickou formu ani obsah (Krupová, 2004, s. 60). Neměla by obsahovat zbytečně podrobné nebo jakýmkoliv způsobem zavádějící informace. Podle Mládka (2002, s. 90) **se rozvaha obvykle skládá z majetku, závazků a vlastního jmění**. Uvádí také skladbu rozvahy, kdy se majetek řadí dle likvidity (od nejvíce po nejméně), závazky podle doby splatnosti (od nejdříve po nejpozději), vlastní jmění podle tradice (základní kapitál, emisní ážio,...).
- **Výkaz zisků a ztrát** – podává informace o výkonnosti firmy za určité období. US GAAP nepředepisuje pevnou formu výsledovky.

Kovanicová (2004, s. 215) udává **dvě formy výkazu: jednostupňová, vícestupňová**. Jdnostupňová rozděluje výsledovku na výnosovou a nákladovou část, které obsahují součty jednotlivých výnosů a nákladů. Čistý zisk se získá pouhým odečtením těchto dvou položek. Vícestupňová spočívá v rozdělení nákladů a výnosů na provozní a neprovozní činnost. Lépe se proto identifikují informace o výnosech a nákladech z hlavní činnosti. Většina firem používá vícestupňovou formu. Ve výkaze zisků a ztráty vystupují výnosy a náklady z hlavní činnosti, a přínosy a újmy z vedlejší činnosti, kdy nejběžnější přínosy a újmy vznikají u finančních investic (Kovanicová, 2004, s. 203).

Mládek (2002, s. 465) ve své knize definuje **souhrnný hospodářský výsledek** jako celkovou změnu v kapitálu obchodní firmy během období, kromě změn, způsobených vklady od majitelů nebo výplatami majitelům.

- **Příloha** - vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Účetní jednotka musí v příloze vysvětlit své účetní metody (např. metody odepisování majetku), postupy a záměry investování, strukturu svého majetku (pouze v případě nedostatečných informací v rozvaze), dále také musí popsat své operace (např. popis výrobků, služeb), využívání cizích zdrojů, a mnoho dalších faktorů, které by mohly být důležité pro rozhodování běžných uživatelů. Přílohy k finančním výkazům bývají velice obsáhlé a podrobné, a to tak, aby byla dodržena zásada úplné informace. (Krupová, 2004, s. 71)
- **Výkaz o peněžních tocích** - podává přehled o přírůstcích a úbytcích peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů za sledované období. Postup pro vytvoření výkazu se neliší od českého účetnictví. (Mládek, 2004, s. 559)
- **Výkaz změn ve vlastním kapitálu** – poukazuje, kde vznikly rozdíly mezi počátečním a konečným zůstatkem kapitálu. Faktory těchto změn jsou obdobné jak v českém výkaznictví. (Mládek, 2004, s. 563)

3 ČESKÉ ÚČETNICTVÍ

Dle části první, zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., je současný český účetní systém platný od 1. ledna 1993. Účetnictví v České republice je regulováno státem, zastoupeným Ministerstvem financí, jež tuto úlohu plní prostřednictvím legislativy, která popisuje účetní osnovy a postupy účtování pro jednotlivé účetní jednotky. Cílem českého účetnictví je podávání takových informací, na jejichž základě si lze učinit správný názor na finanční situaci podniku a efektivnost jeho činnosti. Ve vztahu k daním, je český účetní systém orientován přednostně na uspokojování požadavků vyplývajících z potřeb finančního řízení podniku.

3.1 Legislativa

Mezi základní legislativu účetnictví České republiky lze zařadit zákon o účetnictví, vyhlášky Ministerstva financí a české účetní standardy. Další předpisy jsou například obchodní zákoník č. 513/1991 Sb., Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., Zákoník práce č. 262/2006 Sb., a další.

3.1.1 Zákon o účetnictví

Část první, zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., stanoví v souladu s právem Evropské unie rozsah a způsob vedení účetnictví a požadavky na jeho průkaznost. Povinností podle zákona o účetnictví je vést účetnictví úplně, průkazným způsobem a správně tak, aby věrně zobrazovalo skutečnosti, které jsou jeho předmětem. V zákoně o účetnictví lze najít přesné definování účetní jednotky, předmětu účetnictví, účetních knih a dokladů, směrné účtové osnovy. Zákon také stanovuje například způsoby oceňování a inventarizace, základní požadavky na obsah účetní závěrky a její zveřejňování.

3.1.2 Vyhlášky Ministerstva financí k zákonu o účetnictví

Vyhlášek, kterými se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, je šest a vyplývají z části první zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. Vyhlášky se liší dle charakteru účetních jednotek a jejich činnosti. Pro podnikatelské účely je nejdůležitější Vyhláška č. 500/2002 Sb. Tato vyhláška se podrobně věnuje rozsahu a způsobu sestavování účetní závěrky, obsahovému vymezení položek účetní závěrky, směrné účtové osnově nebo metodám přechodu z daňové evidence na účetnictví.

3.1.3 České účetní standardy

České účetní standardy, zkráceně ČÚS, lze rozdělit do šesti skupin dle účetní jednotky a její činnosti. Pro podnikatelské účely se používají České účetní standardy pro podnikatele. Jsou určeny účetním jednotkám, účtujícími v podvojném účetnictví a těm, kteří se řídí vyhláškou č. 500/2002 Sb. Cílem standardů by měl být soulad v účtování těchto jednotek a možnost vzájemného porovnání. (Firemní finance, 2011)

Současné standardy pro podnikatele jsou platné od 1. 1. 2004 (v pozdějších úpravách) a jejich celkový počet je 22. Účetní problematika probíraná ve standardech se týká například definování účtů, rezerv, kursových rozdílů, derivátů, zásob, zúčtovacích vztahů a mnoho dalších účetních problematik.

3.2 Účetní závěrka

Účetní závěrka je charakterizována jako sestavení účetních výkazů, které podávají informaci o celkovém hospodaření firmy. Závěrka může být sestavena v plném nebo ve zjednodušeném rozsahu, a to k poslednímu dni účetního období. Závěrku v plném rozsahu sestavují účetní jednotky, které jsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem a akciové společnosti. (Gola, 2009)

Dle části třetí, zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., účetní závěrku tvoří:

- **Rozvaha** - podává přehled o majetku podniku (aktivech) a zdrojích jeho krytí (pasivech) v peněžním vyjádření k určitému datu. Aktiva se dělí na stálá aktiva (dlouhodobý hmotný, nehmotný a investiční majetek), oběžná aktiva (zásoby, pohledávky, finanční majetek krátkodobé povahy, peněžní prostředky) a přechodná aktiva (časové rozlišení, dohadné účty aktivní). Pasiva zobrazují přehled o vlastních (základní kapitál, zisk/ztráta minulých let, hospodářský výsledek za období, přijaté dary a dotace) a cizích (rezervy, krátkodobé a dlouhodobé závazky) zdrojích majetku. V tomto pořadí jsou aktiva i pasiva zaznamenána v rozvaze.

Vždy platí vztah, že aktiva se rovnají na konci období pasivům.

Forma a obsah rozvahy jsou oficiálně stanoveny, protože slouží nejen k vnitřnímu použití ve firmě, ale i pro potřeby veřejnosti a státu.

- **Výkaz zisků a ztrát** - zahrnuje náklady, výnosy a složky hospodářského výsledku.

Vždy platí vztah: výnosy – náklady = hospodářský výsledek.

Dělí se do tří odstavců, kde se nachází informace o provozní, finanční a mimořádné činnosti. Z výkazu zisku a ztrát lze určit šest druhů hospodářských výsledků (HV):

Provozní, Finanční, HV za běžnou činnost, Mimořádný, Výsledek hospodaření za účetní období, Výsledek hospodaření před zdaněním.

Vykazování může být dvojího způsobu, a to buď druhově podle nákladů či účelově podle nákladů.

- **Příloha** - vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. V příloze je například nutné uvést základní údaje o účetní jednotce, účetním období, účetních metodách, oceňování aktiv a závazků, cizích zdrojích, informace o zaměstnancích a mnoho dalších důležitých faktorů pro celistvý pohled na podnik.
- **Přehled o peněžních tocích** – podává přehled o přírůstcích a úbytcích peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v členění na provozní, investiční a finanční činnost v průběhu účetního období. Výkaz poukazuje, jak změny v rozvaze a hodnoty ve výkazu zisku a ztráty ovlivňují peněžní prostředky. Existují dvě metody sestavování přehledu – přímá, nepřímá. V praxi je více používána metoda nepřímá.
- **Přehled o změnách vlastního kapitálu** – doplňuje rozvahovou položku Vlastní kapitál a podává informaci o zvýšení či snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu v průběhu účetního období. Přehled podnik se sestavuje i pro minulé období, a to pro důležitost srovnatelnosti vývoje. Mezi základní změny patří zejména zvýšení/snížení základního kapitálu, zvýšení/snížení emisního ážia, dary a dotace do kapitálu, výplata dividend, nerealizované zisky a ztráty, pohyby mezi fondy či změny při přeměnách společností.

4 VYBRANÉ ROZDÍLY MEZI ČESKÝM A AMERICKÝM ÚČETNICTVÍM

Pro správný pohled na problematiku harmonizace účetnictví US GAAP a českého účetnictví je důležité pochopit základní rozdíly, které jsou rozebrány v následujících podkapitolách.

4.1 Obecné rozdíly

Základním rozdílem mezi účetním systémem v USA a v České republice je význam samotného účetnictví. US GAAP není dán zákonem, ale profesí, tak není povinný a používá ho ten, kdo chce (Mládek, 2002, s. 13). České účetnictví je na úplně opačné straně, vytváří ho zákon a je povinný. Účetní jednotky účtují za účelem schopnosti doložit svoji daňovou povinnost (Zákon o účetnictví, část první, 1991). Oproti tomu US GAAP nemá nic společného s účetnictvím, které se používá pro sestavování daňového přiznání. Daňové otázky řeší příslušný zákon, takže neexistuje propojení s daňovým systémem a účetnictvím jako u nás. (Mládek, 2002, s. 522)

Mezi další základní rozdíl patří, že v rámci US GAAP neexistuje žádná účtová osnova, proto účetní jednotky většinou popisují transakce slovně a právě z tohoto důvodu většina amerických společností využívá ke své účetní činnosti software, který účty nesleduje podle čísla, ale podle jejich názvu (Mládek, 2002, s. 30). V České republice je dominantní vyhláška Ministerstva financí (2002), která určuje jednotlivé směrné účtové osnovy pro různé typy účetních jednotek.

Rozdíly vznikají i při samotném vykazování účetnictví. Jak už jsem poukazovala v dřívějších kapitolách, US GAAP nemá stanovenou formu ani obsah účetních výkazů, každá firma si volí svoji vlastní. Koncepční rámec pouze stanovuje deset prvků, které do finančních výkazů patří: majetek, závazky, vlastní kapitál, investice od majitelů, výplaty majitelům, tržby, náklady, zisky, ztráty a souhrnný hospodářský výsledek. (Mládek, 2002, s. 29) V České republice to je přímo naopak, forma i obsah jsou jasně vymezeny částí třetí, zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., proto jsou všechny závěrky firem formálně srovnatelné.

Mládek (2002, s. 30) udává příklad rozdílnosti výsledovky, kdy dle amerických standardů neexistuje řádka „změna stavu zásob“ ani „aktivace“, a to z důvodu, že účetní postup, který k těmto položkám vede, není v souladu s US GAAP. Ze strany nákladů vzniká největší

rozdíl, a to, že se všechny náklady třídí účelově, ne druhově. Také tvrdí, že na rozvaze je rozdílů mnohem více. Jeden z největších rozdílů vzniká ve skupině dlouhodobých aktiv. Majetek, který není podnikem v současnosti využíván (např. nepoužívaný stroj) není podle US GAAP majetek, protože nepřináší budoucí pravděpodobné výhody. Naopak majetek pořízený na finanční leasing se stává majetek pro nájemce, protože jím disponuje a má nad ním kontrolu (jde o upřednostňování ekonomické podstaty nad právní, která je oproti US GAAP preferována v České republice). Podle českého účetnictví během smlouvy vykazuje tento majetek pronajímatel a do majetku nájemce přechází až na konci finančního leasingu.

Příloha k finančním výkazům také není srovnatelná v obou účetnictvích. Dle účetního systému US GAAP je velmi rozsáhlá a podrobnější, než příloha v českém účetnictví. Je to dáno velkým tlakem pocházejícím od Komise pro cenné papíry v USA, která nařizuje zveřejňovat vše, co by mohlo jen trochu zkreslit pohled na účetnictví běžnému uživateli a mohlo by to narušit jeho správné uvažování a rozhodování. (Krupová, 2004, s. 61)

4.2 Kapitalizace úroků aktiv

Kapitalizace úroků, podle Běhounka (2009) a jeho článku, je charakterizována jako navýšení pořizovací hodnoty aktiv úrokem z úvěru či půjčky, který s pořízením aktiva věcně a časově souvisí a je zdrojem jeho financování.

Do roku 2003 měly účetní jednotky v českém systému účetnictví povinnost kapitalizace úroků. V tomto roce se konala novelizace platící dodnes, která říká, že účetní jednotka má na výběr, zda úroky z úvěru a půjček bude kapitalizovat či ne. (Stormware, 2010)

Kapitalizaci, jako druh oceňování, může účetní jednotka použít pouze u pořízení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, nevztahuje se na pořízení cenných papírů a podílů. Vyhláška české legislativy říká, že součástí ocenění mohou být jen úroky připadající na dobu do uvedení do stavu způsobilého k užívání. Je-li úvěr nebo půjčka použit i na jiný účel, a to doložený věcně i hodnotově, účtují se úroky proporcionálně na jednotlivé účely a to pomocí matematického rozpočítání dle pořizovacích hodnot. Kapitalizované úroky musí podnik odepisovat, v rámci celé pořizovací hodnoty majetku, díky čemuž se následně projeví v nákladech. V případě rozhodnutí účetní jednotky o neuplatňování kap. úroků, se úroky z úvěrů a půjček jednorázově zahrnou do finančních nákladů – úroky. (Účetní osnova a postupy účtování pro podnikatele, příloha č. 2, 2001)

Ve srovnání českého účetnictví s účetním systémem US GAAP vzniká jeden zásadní rozdíl. Americké účetnictví určité druhy aktiv kapitalizovat musí, rozhodnutí nezávisí na účetní jednotce. Danou problematikou se zabývá vyhláška SFAS 34 z roku 1979, která specifikuje pravidla, za jakých se kapitalizace používá a za jakých ne.

Úrok se kapitalizuje pro následující druhy aktiv (SFAS 34, 1979, s. 6):

- Aktiva vyráběná pro vlastní potřebu podniku.
- Aktiva určená k prodeji nebo k pronájmu.
- Aktiva určená k prodeji nebo k pronájmu vyráběná jako jednotlivé projekty.

FASB rozhodlo o těchto zmiňovaných třech situacích z důvodu zabránění toho, aby se hodnota aktiv uměle navyšovala. Jelikož daňový systém a účetnictví nejsou v USA propojené, podniky by měly potřebu kapitalizovat co nejvíce. (Mládek, 2002, s. 245)

Úrok se nekapitalizuje pro následující druhy aktiv (SFAS 34, 1979, s. 6):

- Zásoby výrobků, které jsou vyráběny běžně, ve velkém množství a opakovaně.
- Aktiva, spadající do provozu, připravena pro zamýšlené použití ve výdělečné činnosti podniku.
- Aktiva, která momentálně neslouží ve výdělečné činnosti podniku, ale v budoucnu by mohla.

Mládek (2002, s. 246) rozděluje dvě možnosti financování projektu a výpočtu úroku. Firma si buď vezme konkrétní specifickou půjčku, nebo vychází ze všeobecné zadluženosti. Postup výpočtu je u konkrétní půjčky zlehčený, protože podnik kapitalizuje úrok, který za ní platí. U všeobecné zadluženosti se musí vycházet z váženého průměru všech půjček, na které platí úrok během výstavby. Stejně jako v českém účetnictví, tak i dle US GAAP, se kapitalizované úroky postupně spolu s pořizovací cenou aktiva odepisují do nákladů.

SFAS 34 (1979, s. 5) udává nárok podniku kapitalizovat úrok, a to pouze po dobu, kdy na projektu aktivně pracuje, čímž se rozumí, že ve spojení s projektem vznikají vedlejší pořizovací náklady, které vedou k jeho dokončení. Pokud se práce na projektu zastaví, zastaví se také kapitalizace úroku. Nakonec, firma musí ukončit kapitalizaci v okamžiku, kdy majetek je způsobilý k užívání a to i v tom případě, že ho začne používat později.

4.3 Software

Chovanová (2010) definuje software neboli programové vybavení, jako sadu počítačových programů používaných v počítači, které provádějí nějakou činnost. V souvislosti s podnikem jde o různé informační systémy, které podporují jeho ekonomický provoz.

Dle českých účetních standardů (2004, č. 013) se jedná o dlouhodobý nehmotný majetek, jehož doba užívání je delší než 1 rok a pořizovací cena vyšší než 60 tisíc korun českých. Po dobu životnosti se rovnoměrně odepisuje, a to 36 měsíců. Ekonomické oběti související s pořízením softwaru spadají do provozních nákladů nebo navyšují pořizovací hodnotu majetku. Účetní jednotka si volí sama způsob účtování.

V účetním systému US GAAP je možnost software zařadit jak do dlouhodobého nehmotného majetku, tak do dlouhodobého hmotného. Je to z důvodu neexistujících specifických pravidel, kdy podniky mají ve svém rozhodování přidělenou velkou volnost. Software, který je nedílnou součástí hardware, např. operační systémy, účetní systémy, databáze, je poměrně často vykazován právě jako dlouhodobý hmotný majetek, a to ve své vlastní kategorii Manažerské informační systémy. Naopak software, který není nutný k provozování hardware a který je určen na prodej, je ve většině případů součástí dlouhodobého nehmotného majetku. (Mládek, 2002, s. 237)

Veškeré náklady vznikající v průběhu intervalu mezi zakoupením a implementací softwaru jsou charakterizovány jako vedlejší pořizovací náklady. Koupený informační systém se zařadí spolu s náklady na implementaci do majetku podniku a odepisuje se po dobu jeho životnosti, tedy po dobu, po kterou bude software přinášet podniku ekonomické výhody. (Mládek, 2002, s. 312)

4.4 Dohadné položky

Zákon o účetnictví přikazuje účetním jednotkám účtovat o nákladech a výnosech do období, s nímž časově a věcně souvisí. Z tohoto důvodu jsou účetní jednotky občas donuceny používat dohadné účty, vycházející ze samostatné skupiny zúčtovacích vztahů (přechodné účty aktiv a pasiv), které slouží k účtování o nákladech a výnosech sledovaného období v případě, že podnik neobdržel účetní dokument (faktura, vyúčtování). Není tedy známá částka, podnik si ji pouze může vypočítat či odhadnout. (Klainová, 2011)

Americké účetnictví chápe dohadné položky obdobně jako české účetnictví, pouze je nepovažuje za samostatnou klasifikaci a zařazuje je pod výdaje či příjmy příštích období.

V každém případě, protože se jedná o částky, které se musí odhadnout, vztahují se na ně pravidla týkající se události po dnu závěrky. Jelikož se jedná o odhad, podnik má právo ho upravit následující rok až do dne vydání výroční zprávy na základě skutečných informací zjištěných z přijatých účetních dokladů. V případě, že účetní jednotka doklad neobdrží včas, může o něj upravit počáteční stav nerozděleného zisku v dalším období. (Mládek, 2005)

Dohadné položky se rozlišují na dohadné účty pasivní a aktivní, a to jak dle českého účetnictví, tak i amerického. Chápání i příklady používání těchto účtů jsou obdobné.

4.4.1 Dohadné účty aktivní

Dle českých účetních standardů pro podnikatele (2004, č. 017) se na dohadný účet aktivní účtují skutečnosti, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, přičemž výnos patří do sledovaného období. Jedná se například o nevyčíslenou pohledávku za pojišťovnou, výnosové úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za běžné účetní období nebo jiných majetkových práv, pokud není ještě známa výše poplatků. Výše uvedené případy se vyúčtují se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného výnosového účtu.

V českém účetnictví se bere účtování pomocí dohadných účtů aktivních jako samozřejmost, protože u podnikatelů by mohlo být nezaúčtování výnosu posuzováno jako snaha o krácení základu daně. Americké účetnictví oproti tomu tvrdí, že aktivní dohadné položky by teoreticky vznikat neměly. Pokud ano, například z důvodu, že firma nestihne přesně spočítat, kolik jí zákazníci dluží, tato dohadná položka by se neměla zahrnout do časového rozlišení, kromě v případě, kdy se jedná o pohledávku za tzv. ostatními výnosy (úrok, nájemné, dividendy, atd.). Pokud se jedná o řádný výnos ze standardního prodeje zboží, výrobků nebo služeb, dohadná položka se vykáže jako součást běžných pohledávek. Tento americký postup vzniká z důvodu, že US GAAP chápe vznik pohledávky jako moment převodu rizik, výhod vlastnictví nebo případné kontroly, nejedná se o okamžik vystavení faktury. Samotná fakturace se proto nemá považovat za účetní událost. Problematika nevyfakturovaných dodávek se tedy účetně zaznamenávat nemusí, a to i z důvodu, že dopad fakturace na daňovou povinnost americký systém neřeší. (Klaimová, 2011; Mládek, 2005)

4.4.2 Dohadné účty pasivní

Dle českých účetních standardů pro podnikatele (2004, č. 017) se za dohadné účty pasivní považují ty, které nelze zaúčtovat jako obvyklý závazek, ale do nákladů běžného období patří. Jedná se například o nevyfakturované dodávky, závazek k úhradě zaviněné škody nebo také nákladové úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za dané účetní období. Výše uvedené případy se vyúčtují se souvztažným zápisem na vrub příslušného nákladového účtu.

V českém účetním systému obdobně jako u dohadných účtů aktivních mají i dohadné účty pasivní vliv na základ daně. Účetní jednotky, které by nezaúčtovaly náklad do období, se kterým časově a věcně souvisí, by kromě porušení účetních předpisů poškodily samy sebe, protože jejich základ daně z příjmů by byl zbytečně vyšší. Americké účetnictví je stejně jako u dohadných účtů aktivních nezávislé na daňovém systému. (Klainová, 2011)

4.5 Tržby

Tržby neboli výnosy se v českém a americkém systému účetnictví od sebe liší obsahově.

US GAAP prostřednictvím standardu SFAC 6 (1985, s. 7) říká: „Tržby jsou vzrůst nebo jiné zlepšení majetku jednotky, nebo snížení závazků (nebo kombinace obou) kvůli dodání zboží nebo výrobků, nebo poskytnutí služeb, či jiných činností, které jsou součástí hlavních nebo podstatných pokračujících ekonomických výdělečných činností firmy.“

Existuje ale i další složka výnosů nazývaná ostatní výnosy, které jsou obdobného rázu jako hlavní tržby, pouze nevycházejí z hlavní výdělečné činnosti podniku, ale z periferní.

Obecné pravidlo pro uznání tržeb dle US GAAP Mládek (2002, s. 484) definuje, že tržba musí být realizovaná, zasloužená a existuje přesvědčivý důkaz, že došlo k transakci.

Na základě předešlých definic Mládek (2002, s. 443) určuje rozdílnost oproti českému účetnictví, a to, že nesplňuje tvrzení uvedené výše kvůli českým výnosům, které obsahují položky, jako změna stavu zásob nebo aktivace. Proto se už z tohoto důvodu bude výkaz zisku a ztráty lišit.

Další odlišnost českého a amerického účetního systému je chápání různých druhů tržeb, proto je velice pravděpodobné, že při pouhém prohlížení výkazu zisku a ztráty, lze nalézt na jednotlivých účtech hodnotové rozdíly.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 PROFIL SPOLEČNOSTI

5.1 Základní informace

Název společnosti:	Honeywell Aerospace Olomouc s. r. o.
Sídlo:	Hlubočky - Mariánské Údolí, Nádražní 400, PSČ 783 66
Právní forma:	Společnost s ručením omezeným
IČO:	25 38 49 61
Datum zápisu do OR:	10. listopadu 1997
Základní kapitál:	146 000 000,- Kč
Předmět podnikání:	Galvanizérství Smaltérství Kovoobráběčství Zámečnictví Nástrojářství Laboratorní rozbor Vývoj a konstrukce cyklistických komponentů Vývoj, projektování, výroba, zkoušky, údržba, opravy, modifikace a konstrukční změny letecké techniky Provádění zahraničního obchodu s vojenským materiálem v rozsahu povolení č. R160911223 vydaného podle zákona č. 38/1994 Sb.
Statutární orgán:	Ing. Jaroslav Doležal – jednatel RNDr. Zdeněk Kovář – jednatel Zdeněk Knápek – jednatel
Společník:	Honeywell Aerospace s. r. o. – Praha, Chodov
Mateřská společnost:	Honeywell International Inc. – Spojené Státy Americké

(Obchodní rejstřík, 2012)

Honeywell Aerospace Olomouc je členem skupiny Honeywell, která je vedena mateřskou společností Honeywell International Inc. v USA. Samotný vznik společnosti Honeywell se datuje od roku 1904, vznik českého podniku Honeywell Aerospace od roku 1951, kdy v současnosti tedy oslavuje zhruba 61 let od založení. Vliv skupiny Honeywell ve světě neustále narůstá a její postavení na trhu není zanedbatelné.

Detailní historický vývoj společnosti Honeywell Aerospace:

1951 - založena Mora-Moravia Aero na výrobu dílů pro MIG

1960 - začátek výroby pro L- 29

1973 - začátek výroby pro motor M601

1993 - začátek výroby alternativních produktů

1993 - vyroben první usměřovač vzduchu pro AlliedSignal

1996 - podepsána dlouhodobá smlouva s Allied Signal

2000 - založena Mora Aerospace

2002 - akvizice firmou Honeywell

2003 - certifikace jako opravná stanice dle FAA (Federal Aviation Administration)

2008 - změna jména na Honeywell Aerospace Olomouc

5.2 Použité zdroje

V bakalářské práci je použit jako výchozí zdroj účetních informací účetní závěrka společnosti Honeywell Aerospace Olomouc s. r. o. k 31. 12. 2010 se všemi souvisejícími materiály vyplývajícími z povinného auditu společnosti.



Obr. 2. Společnost Honeywell Aerospace Olomouc s. r. o. (Lollky, 2011)

5.3 Účetnictví ve firmě

Ve firmě Honeywell Aerospace se za účetní období považuje kalendářní rok, a to tedy v případě této práce, období od 1. ledna 2010 do 31. prosince 2010.

Během účetního období se podnik zabývá výrobou a prodejem leteckých součástí, nerezových výrobků a poskytováním služeb. Nejvýznamnějším zákazníkem pro Honeywell Aerospace jsou podniky ve skupině Honeywell, které představují spřízněné strany firmy. V roce 2010 podíl na tržbách těchto společností dosahoval až 95 %. Mezi tyto podniky patří například Honeywell International s.r.o. v Praze, Honeywell, spol. s r. o. v Brně, Honeywell Aerospace ve Phoenixu, CRIAA Honeywell Aero-Accessories Ltd. Co v Číně, Honeywell Europe Services S.A.S ve Francii a mnoho dalších.

Od roku 2007 společnost používá ke své podnikatelské činnosti komplexní modulární ERP systém SAP, který zahrnuje kompletní sadu aplikací - finance, controlling, personalistika, nákup, prodej, výroba, logistika a mnoho dalších firemních problematik. Tento program Honeywell Aerospace využívá i k vedení účetnictví.

Účetnictví ve firmě Honeywell Aerospace je rozděleno na dva základní okruhy – statutární (české) a americké. Během roku účetní jednotka účtuje do programu SAP, a to skutečnosti spadající do okruhu, který se označuje kódem 3300 a jedná se o kompletní účetnictví amerického systému.

Účtování a vykazování podle pravidel US GAAP je prováděno na základě žádosti mateřské společnosti Honeywell International Inc., která tyto výkazy používá k vytvoření své konsolidované účetní závěrky. Účetní závěrku dle Amerických účetních standardů sestavuje společnost Honeywell Aerospace na konci účetního období, v rámci mé práce k 31. prosinci 2010 a následné úpravy nelze po rozvahovém dni v amerických výkazech zohlednit. V daném dni se účetnictví dle US GAAP, tedy okruh 3300, uzavírá a nelze do něj dodatečně zasahovat.

Správnost účetních výkazů, metod, postupů US GAAP je ověřována firemním auditem ze strany mateřské společnosti, který se koná neočekávaně, a to zhruba jednou za dva roky.

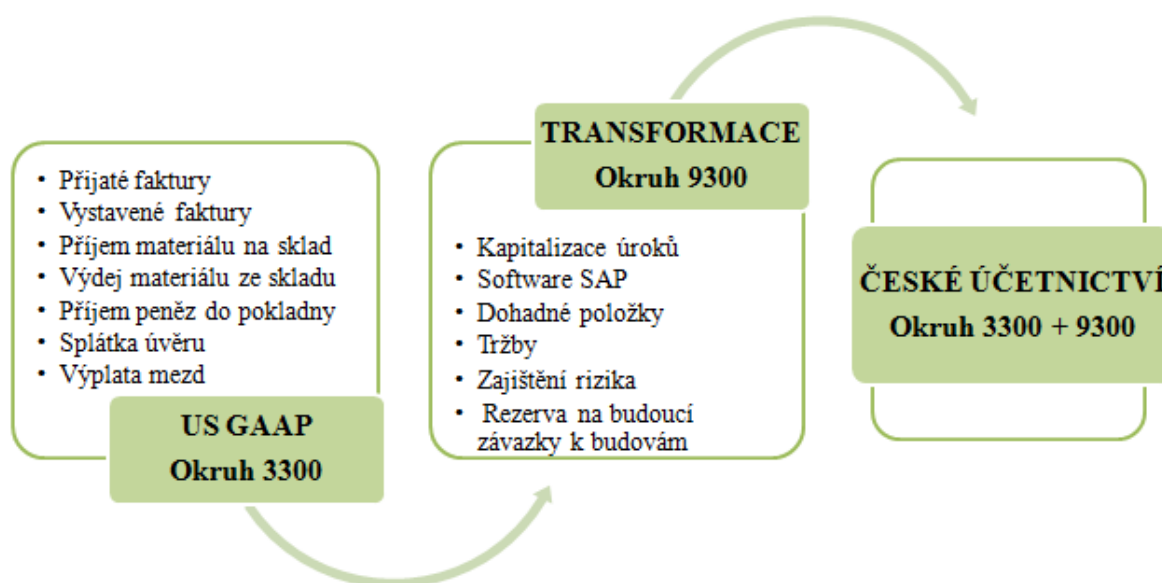
Účetní závěrku v plném rozsahu v souladu s českými účetními předpisy sestavuje společnost až v prvním čtvrtletí následujícího roku po roce sledovaném, v rámci mé práce se jednalo o datum 28. března 2011. Jedná se o transformaci účetní závěrky dle US GAAP. Při tomto účetním převodu vznikají transformační můstky mezi těmito dvěma rozdílnými

účetnictvími a musí se provést téměř desítka hlavních úprav. Tyto úpravy spadají do druhého podnikového okruhu 9300, neboť, jak jsem zmiňovala výše, okruh 3300 je v této době už uzavřen a nelze do něj zasahovat. Úpravy vznikají z důvodu zákonných nebo firemních požadavků na jednotlivé účetnictví. Souhrn okruhů 3300 a 9300 dává tedy kompletní české účetnictví.

České účetní výkazy jsou ověřovány auditorskou společností PricewaterhouseCoopers, a to ve většině případů v prvním čtvrtletí roku následujícího po sestavení účetní závěrky. Společnost Honeywell Aerospace je povinna vytvářet výroční zprávu, která obsahuje účetní závěrku a zprávu auditora, případně další dokumenty a údaje podle zvláštního právního předpisu.

Všechny transakce prováděné v cizích měnách společnost přepočítává devizovým kurzem platným v den transakce. Veškeré zůstatky peněžních aktiv, pohledávek a závazků vedených v cizích měnách se přepočítávají devizovým kurzem České národní banky k rozvahovému dni.

V analyzovaném roce 2010 došlo ve společnosti k významné události, která ve velké míře ovlivnila finanční situaci podniku. Jedná se o velmi úspěšný převod velké části výroby z mateřské společnosti Honeywell International Inc. ve Phoenixu do Honeywell Aerospace. Transport výroby způsobil nárůst výkonů společnosti, ale také závazků ke skupině Honeywell plynoucích z půjček na pořizování majetku potřebného pro rozšíření nové výroby.



Obr. 3. Schéma účetnictví v podniku (vlastní zpracování)

6 Hlavní úpravy mezi Českým a Americkým účetnictvím ve společnosti Honeywell Aerospace

Jak už bylo zmíněno v předchozí kapitole, společnost Honeywell Aerospace musí závěrku sestavenou podle US GAAP upravit na závěrku podle ČÚL. Tento převod ve většině případů obsahuje téměř desítku základních rozdílů. Účetní jednotka zpracuje každou úpravu zvláště pomocí počítačového programu Microsoft Office Excel jako speciální formulář. Na základě něj může společnost zařadit danou úpravu do účetního okruhu 9300 v programu SAP a tím vytvářet komplexní české účetnictví.

O níže zmíněných úpravách podnik během účetního období neúčtuje, pouze si eviduje informace o daných skutečnostech a až při sestavování účetní závěrky na konci účetního období na ně klade důraz.

V následujících kapitolách jsou popsány příklady hlavních úprav, potřebné pro převod účetních výkazů ve společnosti Honeywell Aerospace.

6.1 Kapitalizace úroků aktiv

Ve společnosti Honeywell Aerospace se dle účetního systému US GAAP kapitalizují úroky veškerých aktiv a to z dvou hlavních důvodů. Podnik se snaží získat určitou míru pořizovací ceny, která lépe odráží celkové investice do majetku. Za druhé, podnik chce účtovat náklady, které souvisí s pořízením zdroje, který bude přínosem pro budoucí období vůči příjmu z doby prospěchu.

Kapitalizace úroků aktiv je permanentní rozdíl účetních systémů v podniku, kdy české účetnictví tento postup nevyžaduje a Honeywell Aerospace se ho rozhodlo nevykonávat a zařazovat úroky z půjčky přímo do finančních nákladů - úroky. Oproti tomu při vytváření účetních výkazů dle US GAAP se mateřská společnost Honeywell International v USA rozhodla uplatňovat tyto úroky do pořizovací ceny jako její navýšení a do nákladů je přenášet pomocí odpisů.

Ke dni sestavování americké účetní závěrky podnik bude respektovat žádost mateřské společnosti a kapitalizované úroky zaúčtuje do okruhu 3300 jako vedlejší pořizovací náklady aktiv. V období následujícím, okamžiku sestavování české účetní závěrky, se musí provést úprava v okruhu 9300, která vyvrátí předešlý postup a vytvoří postup odpovídající české metodě.

Existují postupy výpočtů a účtování pro každý projekt kapitalizovaných úroků, které musí účetní jednotka dodržovat. Dodržování pravidel je kontrolovatelné a případné odchylení od těchto zásad se musí předkládat korporáčnímu kontrolorovi ke schválení, který je členem firemního auditu Honeywell a má na starosti správnost účetních metod US GAAP.

Zaznamenávání kapitalizovaných úroků se uskutečňuje každý měsíc, a to pomocí účtu Construction in Progress, který slouží k hromadění nákladů fixních aktiv do té doby, než jsou připravena k použití, tedy převedena do příslušných pozemků, budov a zařízení.

6.1.1 Výpočet úroků

Společnost Honeywell Aerospace používá pro financování svých projektů všeobecnou zadluženost. Výpočty týkající se dané problematiky provádí každý měsíc účetní jednotka v programu Microsoft Excel. Jedná se o velice obsáhlé celky majetku, tabulky kapitálových úroků, výpočtů odpisů, předpisy účtování. Sestavování těchto dokumentů je velice časově náročná a zabere konkrétně zaměřenému pracovníkovi na tuto problematiku téměř několik hodin práce. Na konci účetního období k rozvahovému dni je souhrn celé roční částky kapitalizovaných úroků a odpisů přeúčtován do účetního programu SAP do okruhu 3300.

Při výpočtu kapitalizovaných úroků společnost Honeywell Aerospace vychází z váženého průměrného úroku veškerých půjček, na které platí úrok během výstavby.

Například 16. 11. 2010 probíhala ve firmě rekonstrukce podlah a schodiště v celkové hodnotě 651 000 Kč. Oprava trvala do 22. 12. 2010 a v tomto dni byla také zařazena do majetku podniku. Právě tedy za tyto dva měsíce – listopad, prosinec, si podnik vypočítá kapitalizované úroky, které vstoupí do pořizovací ceny majetku.

Celková doba pořizování na základě kalendářních dat trvala 36 dní. Průměrná úroková míra za měsíc prosinec byla stanovena na 5,19%. Na základě těchto informací výpočet zní:

$$\text{Kapitalizované úroky} = [(651\,000 * 36) / 365] * 0,0519 = 3\,332,41 \text{ Kč}$$

Společnost Honeywell Aerospace si tedy navýší pořizovací cenu rekonstrukce podlah a schodiště o právě spočítané úroky. Následně bude danou položku majetku odepisovat, a to celkovou částku navýšenou o kapitalizované úroky.

6.1.2 Účtování

Při účtování a zjišťování celkových měsíčních kapitálových úroků se musí vždy vycházet ze zůstatkové hodnoty úroků minulého měsíce, a to jak otevřených položek, tak zařazených faktur. Tento proces se neustále opakuje a navazuje na sebe.

Otevřené položky jsou charakterizovány jako faktury, které doposud nebyly uhrazeny, nebo jim nebyl přiřazen protiúčet. Zařazené faktury jsou přesným opakem, jedná se tedy o faktury uhrazené a svázané. Součet zařazených faktur a otevřených položek udává celkovou výši kapitalizovaného úroku za dané období.

V prosinci roku 2010 ve společnosti Honeywell Aerospace se úprava kapitalizovaných úroků prováděla následovně:

Zůstatková hodnota kapitálových úroků z předcházejícího měsíce listopadu byla celkově 13 894 746,97 Kč (jedná se o kapitálové úroky od roku 2008 až po listopad 2010 včetně). Nová, zůstatková hodnota z konce měsíce prosinec vznikla v hodnotě 14 345 896,16 Kč. V tomto okamžiku lze určit přírůstek kapitálových úroků za kompletní pořízený majetek v měsíci prosinec, který se rovná částce 451 149,20 Kč. V uvedené tabulce je popsán přesný výpočet s ohledem na rozdělení zdrojů kapitalizovaných úroků.

Tab. 1. Přehled výše kapitalizovaných úroků (vlastní zpracování)

Zdroje	Listopad	Prosinec	Rozdíl
Otevřené položky	2 210 487,68 Kč	1 297 333,57 Kč	-913 154,11 Kč
Zařazené faktury	11 684 259,28 Kč	13 048 562,59 Kč	1 364 303,31 Kč
Součet	13 894 746,96 Kč	14 345 896,16 Kč	451 149,20 Kč

Zaúčtování kapitalizovaného úroku dle účtových předpisů společnosti je uvedeno v následující tabulce. V prvním okamžiku úrok vstupuje do finančních nákladů a současně zvyšuje hodnotu bankovního úvěru. Po rozhodnutí o kapitalizovaných úrocích a výpočtech dle pořizovací doby se stanovená částka úroků přeúčtuje na účet pořízení majetku – úroky.

Jakmile je aktivum připraveno pro své zamýšlené použití (dle hodnoty zařazených faktur), kapitalizovaný úrok všech zařazených aktiv je převeden z účtu pořízení kapitalizovaného úroku na účet příslušného fixního kapitálu. Jelikož kapitalizované úroky vstupují do pořizovací ceny aktiva, musí se odepisovat, a to po stejnou dobu jako samotné aktivum.

Tab. 2. Účtování kapitalizovaných úroků v okruhu US GAAP (vlastní zpracování)

Rok 2010					
Okruh	Doklad	Popis případu		Účetní předpis	Částka
3300	VzBUv	Úrok z úvěru	MD DAL	N _{fin} – Úroky CZ - bankovní úvěr	451 149,20 Kč
3300	VUD	Kapitalizované úroky	MD DAL	DM - Kap. úroky pořízení N _{fin} - Úroky	451 149,20 Kč
3300	VUD	Převedení kap. úroku do majetku	MD DAL	DM - Majetek DM - Kap. úroky pořízení	1 364 303,31 Kč
3300	VUD	Odpis kap. úroků	MD DAL	N _{pv} - Odpisy DM - Oprávky k majetku	179 465,31 Kč

6.1.3 Transformace

Předcházející postup zobrazuje problematiku účtování v okruhu 3300, tedy účetnictví US GAAP. Před sestavením závěrky podle českých předpisů se musí účetní zápisy poupravovat v okruhu 9300, jelikož jak bylo řečeno, společnost v českém účetnictví neuplatňuje navyšování pořizovacích cen aktiv kapitalizovanými úroky. Následující tabulka zobrazuje postup převodu, který spočívá v pouhém zrušení předchozích účetních případů a zanechání prvního kroku účtování. Takto úroky zůstanou zahrnuty do finančních nákladů.

Tab. 3. Zrušení kapitalizovaných úroků (vlastní zpracování)

Rok 2010					
Okruh	Doklad	Popis případu		Účetní předpis	Částka
9300	VUD	Zrušení kap. úroku	MD DAL	N _{fin} - Úroky DM - Kap. úroky pořízení	451 149,20 Kč
9300	VUD	Odvod kap. úroku z majetku	MD DAL	DM - Kap. úroky pořízení DM - Majetek	1 364 303,31 Kč
9300	VUD	Zrušení odpisu kap. úroků	MD DAL	DM - Oprávky k majetku N _{pv} - Odpisy	179 465,31 Kč

6.2 Software

Celosvětová skupina podniků Honeywell používá ke svému provozu ERP systém SAP. Ve společnosti Honeywell Aerospace byl implementován v roce 2007. Jedná se o produkt společnosti se stejnojmenným názvem SAP (Systems - Applications - Products in data processing), která vznikla v roce 1972 ve Walldorfu v Německu a zařazujeme se mezi čtvrtou největší softwarovou společností na světě (SAP, 2012).

Implementace softwaru SAP do podniku Honeywell Aerospace byla velice časově i finančně náročná, ale také složitá pro samotné zaměstnance podniku.

Při převedení předchozích podnikových softwarů na SAP vznikalo mnoho nákladů, například na nákup licence, instalaci, konfiguraci, migraci dat, přizpůsobení podnikovým požadavkům, školení pracovníků, a to v rámci celé skupiny Honeywell, čímž vznikla souhrnná nákladová pořizovací částka.

Mateřská společnost Honeywell International v USA přiřadila část celkových nákladů každému podniku skupiny, taktéž společnosti Honeywell Aerospace.

V roce zavedení softwaru, 2007, se tato poměrová část nákladů na implementaci SAP ve statutárním účetnictví firmy zaúčtovala jednorázově do provozních nákladů. Dle účetnictví US GAAP se na základě požadavků mateřské společnosti implementační náklady zařadily do nehmotného majetku – software a probíhá jejich měsíční odepisování.

Právě z důvodu odlišného postupu účtování implementačních nákladů v roce 2007 musí podnik Honeywell Aerospace vytvářet na konci účetního období úpravu, která tyto nesrovnalosti vyrovná. Následující tabulka zobrazuje danou problematiku, kdy odpisy softwaru dle US GAAP dosahovaly v roce 2010 téměř částky 2,3 mil. Kč.

Tab. 4. Zrušení odpisů softwaru SAP (vlastní zpracování)

Rok 2010					
Okruh	Doklad	Popis případu		Účetní předpis	Částka
3300	VUD	Odpis softwaru SAP	MD DAL	N _{pv} – Odpisy DM - Oprávky k softwaru	2 300 000 Kč
9300	VUD	Zrušení odpisu softwaru SAP	MD DAL	DM - Oprávky k softwaru N _{pv} - Odpisy	2 300 000 Kč

6.3 Dohadné položky

Na konci účetního období při sestavování účetní závěrky dle US GAAP, okruhu 3300, musí účetní jednotka v Honeywellu Aerospace vytvářet dohadné položky. Jedná se především o dohady na služby, spotřebu nepřímého materiálu a mzdy. Důvodem dohadování je, že podnik k rozvahovému dni nevlastní příslušné účetní doklady od odběratelů či dodavatelů, ale daná účetní operace spadá do uzavíraného roku. V okamžiku vytváření české účetní závěrky, zhruba v březnu, už podnik disponuje s pravdivými přesnými daty, proto musí jednotlivé dohady upravovat, a to pomocí okruhu 9300.

Vytváření a účtování dohadů je pro podnik velice podstatné kvůli vykazování přesných a pravdivých informací. V roce 2010 například celková korekce odhadů služeb činila 181 000 Kč.

Ve společnosti Honeywell Aerospace se tvorba dohadů rozlišuje dle toho, zda se jedná o obchodní transakci se spřízněnými stranami (skupina podniků Honeywell) nebo s širokou veřejností.

6.3.1 Spřízněné strany

Dohady se spřízněnými stranami se liší jistotou výše peněžní částky odhadované položky. Jelikož jsou všechny podniky skupiny jedna velká celosvětová korporace, sdělují si informace, spolupracují mezi sebou. Díky této výhodě podnik Honeywell Aerospace může komunikovat s danou spřízněnou společností a získat od ní veškeré informace ohledně uskutečněného obchodu, a to i ohledně výše peněžní částky.

Pomocí této spolupráce podnik Honeywell Aerospace na konci účetního období ví, na jakou peněžitou částku vytvořit odhad. Nejedná se tedy o náhodně zvolené částky, ale o přesná data od spřízněné strany. Celý proces dohadných položek je díky jistotě zjednodušen, protože v okamžiku přijetí účetního dokladu dané transakce nehrozí nesrovnalosti mezi odhadem a skutečnou peněžní částkou a účetní jednotka nemusí provádět úpravu v okruhu 9300, pouze vyruší dohad v okruhu 3300.

Příklad účtování kompletního procesu od vytváření až po zrušení dohadné položky je uveden níže. Postup účtování se zaměřuje na pasivní dohady na služby v účetním období 2010 v částce 5 tis. Kč.

Tab. 5. Účtování dohadů se spřízněnými stranami (vlastní zpracování)

Rok 2010					
Okruh	Doklad	Popis případu		Účetní předpis	Částka
3300	VUD	Dohad na služby	MD DAL	N _{pv} - Ostatní služby Dohadný účet pasivní	5 000 Kč
Rok 2011					
Okruh	Doklad	Popis případu		Účetní předpis	Částka
3300	FAP	Vyúčtování služeb za rok 2010	MD DAL	N _{pv} - Ostatní služby CZ - Dodavatelé	5 000 Kč
3300	VUD	Zrušení dohadu	MD DAL	Dohadný účet pasivní N _{pv} - Ostatní služby	5 000 Kč

6.3.2 Ostatní vztahy

Jiná situace ale nastává v případě, kdy společnost Honeywell Aerospace obchoduje s podnikem, který není součástí korporace Honeywell. V tomto případě nemá přesné informace o peněžní částce (musí čekat na účetní doklad), proto je povinna vytvářet propracované pravděpodobnostní schéma, vycházející z praxe minulých let, které vytvoří co nejpřesnější dohad, který je v rozvahový den zaúčtován do okruhu 3300 pro účetní závěrku dle US GAAP.

Pravděpodobnostní schéma je sestava očekávaných faktur, které podnik potřebuje vlastnit, aby mohl znát skutečnou částku jednotlivých účetních operací. Tyto schémata vytváří podnikové oddělení Nákup, které je vygeneruje na základě objednávek s datem dodání do konce účetního období, v případě práce do 31. 12. 2010.

Při statutární účetní uzávěrce, tvořené v prvním čtvrtletí následujícího roku, jsou k dispozici již kompletní, přesná data, proto se dohady upravují, a to v okruhu 9300. Touto opravou se změní pouze české výkazy, výkazy sledovaného roku dle US GAAP tato úprava nepozmění, ovlivní to výkazy roku následujícího. Úpravy vznikají tedy z důvodu nesrovnalosti odhadu a skutečné peněžní částky, která může odhad převyšovat nebo být nižší.

Příklad účtování kompletního procesu od vytváření až po zrušení dohadné položky je uveden zde. Postup účtování se zaměřuje na pasivní dohady na služby v účetním období 2010, kdy dohad zněl na částku 5 tis. Kč, následné vyúčtování na částku 10 tis. Kč.

Tab. 6. Účtování dohadů s veřejností (vlastní zpracování)

Rok 2010					
Okruh	Doklad	Popis případu		Účetní předpis	Částka
3300	VUD	Dohad na služby	MD DAL	N _{pv} - Ostatní služby Dohadný účet pasivní	5 000 Kč
9300	VUD	Navýšení dohadu	MD DAL	N _{pv} - Ostatní služby Dohadný účet pasivní	5 000 Kč
Rok 2011					
Okruh	Doklad	Popis případu		Účetní předpis	Částka
3300	FAP	Vyúčtování služeb za rok 2010	MD DAL	N _{pv} - Ostatní služby CZ - Dodavatelé	10 000 Kč
3300	VUD	Zrušení dohadu	MD DAL	Dohadný účet pasivní N _{pv} - Ostatní služby	5 000 Kč
9300	VUD	Zrušení dohadu	MD DAL	Dohadný účet pasivní N _{pv} - Ostatní služby	5 000 Kč

6.4 Tržby

Ve skupině tržeb neboli výnosů se ve firmě Honeywell Aerospace nachází také několik nesrovnalostí, které podléhají úpravám. Tyto rozdíly vznikají z důvodu odlišného chápání různých druhů tržeb. Jednotlivé úpravy vznikající kvůli nesrovnalostem účetní jednotka manuálně přeúčtovává do okruhu 9300.

6.4.1 Tržby z prodeje šrotu a materiálu

Tržby z prodeje šrotu a materiálu jsou v Honeywell Aerospace nezanedbatelnou položkou v účetních výkazech. V roce 2010 celková suma prodaného odpadu činila 13,2 mil. Kč a prodaného materiálu 40 mil. Kč. Jedná se hlavně o odpad v podobě odřezků či přebytků vznikajících při výrobě samotných produktů.

Dle účetnictví US GAAP v okruhu 3300 podnik výdělky zaúčtuje jako ostatní provozní výnosy - tržby za vlastní výrobky. V českém účetnictví se ty samé tržby zařazují do provozních výnosů – tržby za materiál. Vzniká tedy diference a podnik je donucen českou legislativou před sestavením české účetní závěrky přeúčtovat tyto tržby pomocí okruhu 9300.

Problematika účtování převodu tržeb z prodeje šrotu a materiálu je uvedena níže.

Tab. 7. Přeúčtování tržeb za šrot a materiál (vlastní zpracování)

Rok 2010					
Okruh	Doklad	Popis případu	Účetní předpis		Částka
3300	FAV	Prodej šrotu a materiálu	MD DAL	OA – Odběratelé V _{pv} - Tržby za vlastní výroby	5 000 Kč
9300	VUD	Přeúčtování tržeb	MD DAL	V _{pv} - Tržby za vlastní výroby V _{pv} - Tržby z prodeje materiálu	5 000 Kč

6.4.2 Tržby za výrobu a opravy dílců

Dle účetního systému US GAAP jsou tržby za výrobu dílců stejnorodé, jako tržby za opravu dílců. Proto se v americkém účetnictví nerozlišují tržby za tyto dvě činnosti a účtují se společně na účet provozní výnosy - tržby za vlastní výroby. V českém účetnictví se tržby odlišují a účtují odlišně. Proto je účetní jednotka povinna pomocí úpravy v okruhu 9300 přeúčtovat tyto tržby, kdy opravu dílců pojme jako provozní výnosy - tržby z prodeje služeb a výrobu dílců jako provozní výnosy - tržby za vlastní výroby.

Problematika účtování převodu tržeb za výrobu a opravu dílců je uvedena níže. Postup účtování daných tržeb vychází z účetního období 2010, kdy pro účely vysvětlení byly zvoleny celkové tržby 10 000 Kč, z toho 5 000 tržby za opravy dílců a 5 000 tržby za výrobu dílců.

Tab. 8. Přeúčtování tržeb za výrobu a opravy dílců (vlastní zpracování)

Rok 2010					
Okruh	Doklad	Popis případu	Účetní předpis		Částka
3300	FAV	Tržby za výrobu a opravy dílců	MD DAL	OA – Odběratelé V _{pv} - Tržby za vlastní výroby	10 000 Kč
9300	VUD	Přeúčtování tržeb za opravy dílců	MD DAL	V _{pv} - Tržby za vlastní výroby V _{pv} - Tržby z prodeje služeb	5 000 Kč

7 SROVNÁNÍ FINANČNÍCH UKAZATELŮ SPOLEČNOSTI PODLE ČÚL A US GAAP

Tato kapitola se zaměřuje na porovnání výsledků poměrových a rozdílových finančních ukazatelů, jako je zadluženost, likvidita, rentabilita, aktivita a čistý pracovní kapitál, vypočítaných na základě českých účetních výkazů a výkazů dle US GAAP (viz příloha) ve firmě Honeywell Aerospace Olomouc s. r. o. za rok 2010.

7.1 Zadluženost

Ke zjištění výše zadluženosti podniku byly vybrány dva ukazatele: **celková zadluženost**, **míra zadluženosti**.

Pomocí zadluženosti může podnik kontrolovat působení cizích zdrojů na majetek, či si zjistit, zda je míra zadluženosti dostačující pro získání nových cizích zdrojů.

Tab. 9. Ukazatelé zadluženosti (vlastní zpracování)

	US GAAP	ČÚL
Celková zadluženost	62,5 %	62,3 %
Míra zadluženosti	1,66	1,65

Tabulka 10 nepoukazuje na výrazné změny v ukazatelích zadluženosti. Vypočítané hodnoty jsou téměř identické, díky čemuž lze vyvodit, že peněžitá výše položek vlastní kapitál, cizí zdroje a aktiva celkem spadají téměř stejně, jak do výkazů dle ČÚL, tak US GAAP.

Skutečnost, která stojí za povšimnutí, je hodnota ukazatelů, která je velmi vysoká. Celková zadluženost se pohybuje nad stanoveným limitem 30 – 60 %, taktéž míra zadluženosti se ocitá vysoko. Důvodem jsou velké závazky k ovládající a řídicí osobě. Tento stav je pro rok 2010 charakteristický, a to kvůli přesunu výroby z Phonenixu do Honeywell Aerospace, kdy Olomoucká společnost musela nakoupit majetek od spřízněných stran, tedy byla nucena si půjčit téměř 841 649 tis. Kč od skupiny podniků Honeywell, přímo od společnosti Honeywell Europe S. A. Jedná se sice o závazky krátkodobé dle ČÚL (v US GAAP se řadí do dlouhodobých), ale pro společnost neohrožitelné, protože je nepředpokládáno, že jejich splacení bude skupinou Honeywell v krátkodobém časovém

horizontu požadováno. Vysoká hodnota celkové zadluženosti není tedy pro Honeywell Aerospace významná a neovlivní budoucí hospodaření podniku.

7.2 Likvidita

Ke zjištění výše likvidity podniku byly vybrány tři ukazatele: **běžná likvidita, pohotová likvidita, hotovostní likvidita.**

Pomocí likvidity si může podnik zkontrolovat, zda je schopný platit své závazky či efektivně hospodařit se svým majetkem a finančními prostředky.

Tab. 10. Ukazatelé likvidity (vlastní zpracování)

	US GAAP	ČÚL
Běžná likvidita	1,51	0,8
Pohotová likvidita	0,58	0,27
Hotovostní likvidita	0,09	0,04

Na základě výpočtů, vycházející z tabulky 12, lze poukázat na vysokou rozdílnost ukazatelů likvidity, a to jak běžné, pohotové, tak hotovostní. Tyto změny poměrových ukazatelů v českém a americkém účetním systému jsou dány diferencí položky krátkodobé cizí zdroje - závazky k ovládající a řídicí osobě. Dle účetního systému US GAAP se jedná o závazky dlouhodobé z důvodu nedohledného zaplacení skupině Honeywell, kdežto českého účetnictví je považuje za krátkodobé, protože byly ujednány s platností do jednoho roku.

Hodnoty poměrových ukazatelů dle českého účetnictví nespádají do doporučených stanovených limitů, které jsou u běžné likvidity 1,5 – 2,5, u pohotové likvidity 1 – 1,5 a u hotovostní likvidity 0,2 – 0,5. Důvodem veškerých diferencí je zmiňovaný přesun výroby z mateřské společnosti z Phoenixu, a na základě toho, zvýšení závazků k řídicím a ovládajícím osobám. Nízká likvidita tedy není pro podnik alarmující. Běžná likvidita dle US GAAP je uspokojující, hodnota pohotové a hotovostní likvidity je opět odlišná, než doporučená.

7.3 Rentabilita

Ke zjištění výše rentability podniku byly vybrány tři ukazatele: **rentabilita celkového kapitálu, rentabilita vlastního kapitálu, rentabilita tržeb.**

Pomocí rentability se může podnik například zjistit výnosnost vloženého kapitálu nebo si určit hlavní kritéria pro alokaci kapitálu.

Tab. 11. Ukazatelé rentability (vlastní zpracování)

	US GAAP	ČÚL
Rentabilita celkového kapitálu	6,4 %	6,1 %
Rentabilita vlastního kapitálu	17,1 %	16,1 %
Rentabilita tržeb	7,3 %	6,5 %

Dle tabulky 11 lze říci, že vybrané ukazatelé rentability se pohybují v téměř totožných hodnotách v českém i americkém účetnictví. Je to dáno obdobným složením položek EBIT, celkových aktiv, tržeb a vlastního kapitálu.

Hodnoty poměrových ukazatelů signalizují, že společnost je zisková, což znamená, že její výnosy převyšují náklady. Rentabilita celkového kapitálu ukazuje úspěch společnosti generovat ze svých aktiv zisk. Rentabilita vlastního kapitálu je velmi vysoká, znázorňuje výnosnost kapitálu vloženého vlastníky podniku.

7.4 Aktivita

Ke zjištění výše aktivity podniku byly vybrány tři ukazatele: **obrat celkových aktiv, obrat dlouhodobého majetku, doba obratu závazků, doba obratu pohledávek.**

Pomocí aktivity může podnik kontrolovat přiměřenost velikosti svých jednotlivých aktiv k současným nebo budoucím hospodářským aktivitám.

Tab. 12. Ukazatelé aktivity (vlastní zpracování)

	US GAAP	ČÚL
Obrat celkových aktiv	0,88	0,94
Obrat dlouhodobého majetku	1,5	1,9

	US GAAP	ČÚL
Doba obratu pohledávek	52,51	55,02
Doba obratu závazků	107,86	236,61

Ukazatel obratu celkových aktiv je téměř stejný v českém i americkém účetnictví, pomáhá tomu stejnorodá struktura celkových aktiv a tržeb. Hodnota se pohybuje kolem stanoveného optima 1. Podnik má dostatek majetkového vybavení a také ho efektivně využívá.

Doba obratu pohledávek je opět vyvážená. Je to dáno téměř stejným obsahem položek krátkodobé pohledávky a tržby. Razantní rozdíl vzniká u doby obratu závazků, kdy hodnota ukazatele dle ČÚL je více než dvojnásobná. V tomto případě je to opět z důvodu přesunu výroby z mateřské společnosti z Phoenixu do Honeywell Aerospace, čímž se zvýšily krátkodobé závazky dle českého účetnictví. Účetnictví US GAAP to nezasáhlo, jelikož tyto závazky jsou dle amerického účetního systému charakterizovány jako dlouhodobé.

7.5 Čistý pracovní kapitál

Pomocí ukazatele čistého pracovního kapitálu, také jinak provozního, může podnik kontrolovat, zda je likvidní a má potřebnou výši relativně volného kapitálu.

Tab. 13. Čistý pracovní kapitál (vlastní zpracování)

	US GAAP	ČÚL
Čistý pracovní kapitál	327 771	- 264 093

Na základě tabulky 9 je viditelné, že ve společnosti Honeywell Aerospace vzniká velký rozdíl ve výpočtu čistého pracovního kapitálu. Tento rozdíl je vyvolán odlišnou výší krátkodobých závazků, která je dle ČÚL několika násobná. Jedná se o diferenci v závazcích k ovládající a řídicí osobě opět vznikající z důvodu přesunu výroby.

Dle US GAAP má čistý pracovní kapitál kladnou hodnotu, podnik tedy vytváří finanční polštář. Hodnota podle ČÚL je sice záporná, ale je to dáno pouze zvýšením zmiňovaných závazků, neznamená to tedy, že by podnik hospodařil špatně a nebyl likvidní.

8 ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ

První část analýzy bakalářské práce se zaměřovala na proces transformace americké účetní závěrky na závěrku českou za rok 2010 ve společnosti Honeywell Aerospace Olomouc s. r. o. Byly popsány vybrané procesy účtování rozdílů a postup jejich transformace, na základě čehož je možno posoudit převodové úpravy a celkový přístup podniku k vedení účetnictví.

Po prozkoumání dané problematiky, a to jak teoreticky, tak prakticky, jsem zhodnotila, že podnik Honeywell Aerospace zastává velice dobře svoji úlohu – vykazovat účetnictví na základě dvou účetních systémů. Existuje sice pár skutečností, které by se daly zdokonalit, ale jedná se spíše o „kosmetické úpravy“ než o radikální změny.

U transformace kapitalizovaných úroků bych navrhla zlepšení v prostoru výpočtů úroků. Na základě získaných informací jsem zjistila, že samotné výpočty, které musí provádět stanovený zaměstnanec každý měsíc v programu Microsoft excel, jsou velice náročné a zdlouhavé. Podnik by si mohl zmapovat nabídky buď matematických programů a začít využívat pomocný software, který je přímo na tuto danou problematiku vytvořený, nebo rozšířit funkce podnikového programu SAP a výpočty provádět přímo v něm.

Software SAP také podléhá účetní transformaci v rámci rušení odpisů, a to z důvodu dvojího pojetí nákladů na implementaci ze strany společnosti. V případě že uznání nákladů na software jako navýšení jeho pořizovací ceny je v US GAAP i ČÚL dobrovolné, mohla by se mateřská společnost domluvit se společností Honeywell Aerospace a dodržovat stejný postup a snažit se o větší harmonizaci.

V rámci dohadných položek bych navrhla řešení v oblasti vytváření sestav dohadů oddělením Nákup. Tyto sestavy jsou v některých případech nepříliš přesné a vznikají velké odchylky dohadu od skutečnosti. Nákupní oddělení by mohlo více kontrolovat dodávky na cestě a zjišťovat jejich přesný okamžik dodání do podniku. Na základě těchto opatření by zaměstnanci Nákupu upravovali data objednávek či dodání, což by ve velké míře ovlivnilo pravděpodobnostní schéma, dohady a celkový pohled na finanční hospodaření podniku.

Dále bych chtěla navrhnout nové opatření vytvořené v souvislosti s tržbami z prodeje šrotu a materiálu. Obecně lze říci, že téměř veškeré úpravy převodu z americké účetní závěrky na českou se řeší stornováním předešlého účtování v US GAAP a přeúčtováním na daný

český účet. Je to proces, který se provádí po konci účetního období, do okamžiku sestavení české účetní závěrky. V tomto případě bych měla řešení, zavést do programu SAP určitou sestavu okruhu 9300, kde by byly už přednastaveny účetní transformace a pokud by účetní jednotka účtovala například o zmiňovaných tržbách, mohla by jen v softwaru zatrhnout políčko nazvané například „okruh 9300“ a systém by sám účetní případ přetransformoval. Tato metoda by účetním ušetřila mnoho času a nemusely by pokaždé vytvářet úpravy, ale měly by je už na celou dobu práce přednastaveny. Dané řešení může mít i nevýhody, jako jsou vysoké náklady na sestavení zmiňovaného softwarového okruhu. Tento systém bych ale doporučovala. Podnik by se po konci účetního období nemusel pozastavovat nad složitým sestavením české účetní závěrky, protože veškeré účetní transformační operace by se konaly v průběhu roku automaticky.

V druhé části práce byly hodnoceny jednotlivé oblasti finančního zdraví dle ČÚL a US GAAP společnosti Honeywell Aerospace. Jednotlivá zjištění byla porovnána, což umožňuje celkové posouzení společnosti. Téměř veškeré ukazatele byly ovlivněny převodem výroby z mateřské společnosti do Honeywell Aerospace. Tento přesun nejvíce navýšil podnikové závazky k ovládající a řídicí osobě.

Jako první byla rozebírána zadluženost, a to jak ukazatel celkové zadluženosti, tak míra zadlužení. Bylo zjištěno, že rozdílnost mezi ukazateli dle US GAAP a ČÚL není zásadní. Jejich vysoká hodnota byla ovlivněna zvýšením objemu výroby. Honeywell Aerospace není ale ohrožen vysokou zadlužeností, neboť se jedná o půjčky ze skupiny Honeywell a jejich splacení nebude v blízké době razantně vyžadováno. Myslím tedy, že podnik tomuto ukazateli nemusí dávat velký zřetel.

Další analyzovaný ukazatel byla likvidita, která se dle ČÚL a US GAAP významně odlišovala, a to kvůli různému pojetí závazků k ovládající a řídicí osobě. Ukazatelé nedosahují doporučených hodnot, což je dáno zmiňovaným převodem výroby. Podnik Honeywell Aerospace je likvidní, dokáže platit své závazky a efektivně hospodařit se svým majetkem a finančními prostředky.

Rentabilita celkového kapitálu je uspokojující a v obou účetních systémech srovnatelná. Odchytky vznikají u rentability tržeb, kdy na výnosnost dle ČÚL měly vliv investiční pobídky, které zvýšily čistý zisk podniku, následně i rentabilitu. Oba poměrové ukazatele ale znamenají pro firmu ziskovost.

Další ukazatel je aktivita. Doba obratu celkových aktiv je v minimální stanovené výši, což značí přesnou, dostatečnou majetkovou vybavenost, ale podnik by měl kontrolovat tyto hodnoty, protože jakékoli menší snížení ukazatele by mohlo značit už majetkovou nevybavenost podniku či jeho neefektivní využití. Na závěr poměrových ukazatelů byla popsána doba obratu pohledávek a závazků. Na základě výsledných hodnot můžeme říci, že podnik má zvolenou výhodnou strategii, kdy doba obratu pohledávek je nižší a podnik tedy inkasuje peníze od odběratelů brzy. Naopak doba obratu závazků je několikrát vyšší, podnik tedy platí za své povinnosti mnohem později. Tato situace značí silný postoj podniku na trhu.

Jako poslední se práce zabývala rozdílovým ukazatelem čistý pracovní kapitál. Hodnoty dle českého a amerického účetnictví se výrazně lišily. Ukazatel vypočítaný na základě hodnot závěrky US GAAP je kladný, kdy značí podniku likviditu. Ukazatel dle ČÚL se pohybuje v záporné hodnotě, a to kvůli vysokým krátkodobým závazkům vzniklým převodem výroby. Záporný výsledek není tedy alarmující.

ZÁVĚR

Hlavním cílem bakalářské práce bylo zhodnocení účetní závěrky vytvořené dle amerických účetních principů a české účetní legislativy, jak ze stránky teoretické, tak praktické.

Teoretická práce se skládá z několika částí. První část se zabývá úvodem o harmonizaci a regulaci účetnictví ve světě. Je zde popsán celkový proces sjednocování a stručná charakteristika jednotlivých účetních systémů, které na harmonizaci působí. V další části je popsána problematika US GAAP rozdělující se na zdroje systému a koncepční rámec. Pro srovnání amerického účetnictví s českým je v této části práce také kapitola zabývající se ČÚL a následné definování vybraných rozdílů. Teoretická část, jako komplet, vede k základnímu pochopení účetního systému US GAAP a srovnání s rozdílů s ČÚL.

Praktická analýza se také rozděluje na několik částí. V první je stručné seznámení s analyzovanou společností Honeywell Aerospace Olomouc s. r. o. Tato kapitola zahrnuje také historii a způsob vedení účetnictví podniku. Další část obsahuje konkrétní definování účetních rozdílů vznikající při současném užívání dvou účetních systémů a popisuje postup jejich účetní transformace. Mezi hlavní difference účetního procesu dle US GAAP a ČÚL v zadané společnosti bylo vybráno účtování kapitalizovaných úroků, odpisů softwaru SAP, různých druhů výnosů či dohadných položek. Praktická část práce se také zabývá výpočtem finančních poměrových ukazatelů na základě účetního systému US GAAP a ČÚL. Závěr bakalářské práce hodnotí transformaci účetní závěrky a obsahuje navržené řešení pro některé druhy rozdílů. Také je na tomto místě vytvořena zkrácená finanční analýza, u které je vidět velký vliv navýšení výroby v podniku v roce 2010.

Problematika amerických účetních principů není v České republice příliš známá. České podniky jsou více propojeny s evropskými, a proto má IFRS větší rozšíření než US GAAP. I přesto se ale americké účetnictví neustále používá a má prozatím své nezastupitelné místo.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] BĚHOUNEK, Pavel, 2009. *Úvěry a půjčky - kapitalizace úroků*. In: *Verlag Dashöfer: nakladatelství odborné literatury* [online]. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: <http://www.dashofer.cz/uvery-a-pujcky-kapitalizace-uroku-cid212723/>
- [2] *České účetní standardy pro podnikatele: České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. 2004*. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/>
- [3] DELOITTE, 2009. *US GAAP: FASB kodifikace, US GAAP na cestě k větší uživatelské přívětivosti. Účetní zpravodaj: Novinky z oblasti českého účetnictví, IFRS a US GAAP* [online]. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: http://www.deloitte.com/assets/Dcom-CzechRepublic/Local%20Assets/Documents/Accounting%20News/ucetni_zpravodaj_0911.pdf
- [4] Evropská unie, 2006. *Směrnice evropského parlamentu a rady 2006/43/ES*. In: *Úřední věstník Evropské unie*. Dostupné z: http://www.kacr.cz/Data/files/Methodika/Legislativa/EU/1_15720060609cs00870107.pdf
- [5] FIREMNÍ FINANCE, 2011. *Účetní výkazy dle IFRS a US GAAP*. In: *Firemnifinance.cz* [online]. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: <http://firmy.finance.cz/dane-a-ucetnictvi/informace/ucetnictvi/vykazy-podle-ifrs-a-us-gaap/>
- [6] FILIPCZYKOVÁ, Hana, 2006. *Finanční výkaznictví v procesu harmonizace*. [online]. Brno: Masarykova univerzita. [cit. 2012-05-02]. ISBN 80-210-4088-2. Dostupné z: https://portal.osu.cz/wps/PA_Publika_n_innost_2/servlet/PublicSearch?authorIdentifier=14774
- [7] GALLAGHER, Peggy, 2009. *Demystifying the Accounting Standards Codification*. In: *Eisneramper: Accountants and advisors* [online]. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: <http://www.eisneramper.com/Accounting-Standards-Codification1109.aspx>
- [8] GOLA, Petr, 2009. *Co je to účetní závěrka?*. In: *Finance.cz* [online]. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/243715-co-je-to-ucetni-zaverka/>
- [9] CHOVANOVÁ, Mária, 2010. *Čo je to software?*. In: *MPS 2011 - 2014* [online]. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: <http://mps1c.webnode.sk/news/co-je-to-software/>
- [10] JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ, 2011. *Účetnictví podle IFRS 2011 v příkladech*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-3427-9.

- [11] KLAINOVÁ, 2011. *Dohadné účty aktivní a pasivní*. In: *K L A I E X* [online]. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: <http://klaieux.webnode.cz/prechodne-ucty-dohadne-polozky/>
- [12] KOVANICOVÁ, Dana, 1999. *Finanční účetnictví v kontextu světového vývoje*. Praha: Polygon. ISBN 80-85967-98-7.
- [13] KOVANICOVÁ, Dana, 2004. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Praha: Polygon. ISBN 80-7273-095-9.
- [14] KRUPOVÁ, Lenka, 2004. *Analýza struktury základního účetního výkazu – rozvahy – podle US GAAP a IAS*. [online]. Praha: VŠE. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: www.vse.cz/polek/download.php?jnl=aop&pdf=245.pdf
- [15] LOLLIKY, 2011. Honeywell - Hlubočky Mariánské Údolí. In: Geolocation [online]. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: <http://www.geolocation.ws/v/P/56179578/honeywell-hluboky-marinsk-dol/en>
- [16] Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2012. *Obchodní rejstřík a sbírka listin* [online]. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?navez=Honeywell+Aerospace+Olomouc&ic=&obec=&ulice=&forma=&oddil=&vlozka=&soud=&polozek=50&typHledani=prefix&jenPlatne=true>
- [17] MLÁDEK, Robert, 2002. *Světové účetnictví: US GAAP*. Vyd. 2. Praha: Linde. ISBN 80-7201-349-1.
- [18] MLÁDEK, Robert, 2005. *Světové účetnictví: IFRS, US GAAP* [online]. Vyd. 3. Praha: Linde. [cit. 2012-05-02]. ISBN 80-7201-519-2.
- [19] MÜLLEROVÁ, Libuše, 2004. *Proces tvorby US GAAP (jako inspirace pro tvorbu českých účetních standardů)*. [online]. Praha: VŠE. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: <http://nb.vse.cz/fak1/cefius/Obcasnik2/Dokumenty/Mullerova.doc>
- [20] NERUDOVÁ, Danuše, Hana BOHUŠOVÁ a Jan SVOBODA et al., 2009. *Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky*. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 80-7357-500-7.
- [21] Provděcí vyhláška k podvojnému účetnictví, 2002. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto-v2002-500/>
- [22] SAP, 2012. SAP Česká republika: *Software pro malé podniky a řešení pro střední společnosti* [online]. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: <http://www.sap.com/cz/sme/index.epx>

- [23] Statement of Financial Accounting Standards No. 34: Capitalization of Interest Cost, [online]. Dostupné z <http://www.fasb.org/pdf/fas034.pdf>
- [24] Statement of Financial Accounting Standards No. 6: Elements of Financial Statements, [online]. Dostupné z <<http://www.fasb.org/pdf/fas6.pdf>>
- [25] STORMWARE, 2010. *Úroky z půjček II. díl: Sedm testů daňové účinnosti úroků u půjček - 2. díl*. In: *Taxillus s.r.o.: Daně, mzdy, účetnictví* [online]. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: <http://www.taxillus.cz/uroky-z-pujcek/uroky-z-pujek>
- [26] VALOVÁ, Ivana, 2008. *Účetní standardy v souvislostech*. In: *Účetní standardy v souvislostech* [online]. Brno: Masarykova univerzita. [cit. 2012-05-02]. ISBN 978-80-210-4630-6. Dostupné z: http://is.muni.cz/th/76052/esf_m/Text_prace.doc
- [27] VAŠEK, Libor, 2008. *Konvergenční proces mezi IFRS a US GAAP na období 2006 až 2008*. [online]. Praha: VŠE. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: www.lvc.cz/vyuka_VSE_2008_ZS/1FU400_Sylabus.pdf
- [28] Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. 1991. Dostupné z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>
- [29] ZEFF, Stephen A., 2005. *The Evolution of US Generally Accepted Accounting Principles*. [online]. Houston: Rice University. [cit. 2012-05-02]. Dostupné z: <http://www.iasplus.com/resource/0407zeffusgaap.pdf>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ČÚL	Česká účetní legislativa
FASB	Financial Accounting Standards Board (Výbor pro vydávání standardů finančního účetnictví)
IFRS	International Financial Reporting Standards (Mezinárodní standardy finančního výkaznictví)
SEC	Securities and Exchange Commission (Komise pro cenné papíry)
SFAC	Statements of Financial Accounting Concepts (Konceptní stanoviska vydaná FASB)
SFAS	FASB Statements of Financial Accounting Standards (Standardy finančního účetnictví vydané FASB)
US GAAP	US Generally Accepted Accounting Principles (Americké všeobecně uznávané účetní zásady)

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1. Diagram světových účetních systémů	12
Obr. 2. Společnost Honeywell Aerospace Olomouc s. r. o.	34
Obr. 3. Schéma účetnictví v podniku.....	36

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Přehled výše kapitalizovaných úroků	39
Tab. 2. Účtování kapitalizovaných úroků v okruhu US GAAP.....	40
Tab. 3. Zrušení kapitalizovaných úroků	40
Tab. 4. Zrušení odpisů softwaru SAP	41
Tab. 5. Účtování dohadů se spřízněnými stranami	43
Tab. 6. Účtování dohadů s veřejností	44
Tab. 7. Přeučtování tržeb za šrot a materiál.....	45
Tab. 8. Přeučtování tržeb za výrobu a opravy dílců	45

SEZNAM PŘÍLOH

- P I US GAAP – ROZVAHA SPOLEČNOSTI HONEYWELL AEROSPACE
OLOMOUC S. R. O. ZA ROK 2010 V TIS. KČ
- P II US GAAP – VÝSLEDOVKA SPOLEČNOSTI HONEYWELL AEROSPACE
OLOMOUC S. R. O. ZA ROK 2010 V TIS. KČ
- P III ČÚL – ROZVAHA SPOLEČNOSTI HONEYWELL AEROSPACE OLOMOUC
S. R. O. ZA ROK 2010 V TIS. KČ
- P IV ČÚL – VÝSLEDOVKA SPOLEČNOSTI HONEYWELL AEROSPACE
OLOMOUC S. R. O. ZA ROK 2010 V TIS. KČ

**PŘÍLOHA P I: US GAAP - ROZVAHA SPOLEČNOSTI HONEYWELL
AEROSPACE OLOMOUC S. R. O. ZA ROK 2010 V TIS. KČ**

AKTIVA	
Krátkodobá aktiva	
Peníze a tržní cenné papíry	59 414
Pohledávky	311 030
Zásoby	583 830
Časové rozlišení	12 420
Krátkodobá aktiva celkem	966 694
Dlouhodobá aktiva	
Dlouhodobý hmotný majetek	
Fixní majetek	1 711 746
Pořízení hmotného majetku	161 489
Oprávkky	-758 820
Dlouhodobý hmotný majetek celkem	1 114 415
Nehmotná aktiva	
Kapitalizovaný software	47 203
Goodwill	282 054
Nehmotná aktiva celkem	329 257
Dlouhodobá aktiva celkem	1 443 672
Aktiva celkem	<u>2 410 366</u>
ZÁVAZKY A VLASTNÍ KAPITÁL (PASIVA)	
Závazky	
Krátkodobé závazky	
Závazky z obchodního styku	395 591
Časové rozlišení	243 332
Krátkodobé závazky celkem	638 923
Dlouhodobé závazky	
Odložený daňový závazek	-2 597
Závazky k ovládající a řídicí osobě	868 970
Dlouhodobé závazky celkem	866 373
Závazky celkem	1 505 296
Vlastní kapitál	
Kmenové akcie v nominální hodnotě	50 000
Nerozdělený zisk	297 644
Čistý zisk	130 288
Ostatní vlastní kapitál	427 138
Vlastní kapitál celkem	905 070
Závazky a vlastní kapitál celkem	<u>2 410 366</u>

(Vlastní zpracování dle interních podkladů)

**PŘÍLOHA P II: US GAAP – VÝSLEDOVKA SPOLEČNOSTI
HONEYWELL AEROSPACE OLOMOUC S. R. O. ZA ROK 2010
V TIS. KČ**

Čisté tržby	2 132 533
Náklady na prodané produkty	
Přímé náklady	1 328 705
Nákladové odchylky	362 273
Nepřímé náklady	188 093
Náklady na prodané produkty celkem	1 879 071
Hrubý zisk	253 462
Výrobní náklady	9 590
Hrubá marže	243 872
Provozní náklady	92 737
Hospodářský výsledek z hlavní činnosti	151 135
Finanční náklady	-3 849
Hospodářský výsledek před zdaněním	154 984
Daň z příjmu právnických osob	24 696
<i>Běžný hospodářský výsledek</i>	<u>130 288</u>

(Vlastní zpracování dle interních podkladů)

**PŘÍLOHA P III: ČÚL - ROZVAHA SPOLEČNOSTI HONEYWELL
AEROSPACE OLOMOUC S. R. O. ZA ROK 2010 V TIS. KČ**

ROZVAHA (v celých tisících Kč)					
Označení a	AKTIVA b	31.12.2010			31.12.2009
		Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM	2 990 706	- 779 964	2 210 742	1 380 142
B.	Dlouhodobý majetek	1 875 350	- 772 853	1 102 497	830 613
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	24 162	- 20 497	3 665	5 143
B. I. 1.	Software	23 989	- 20 493	3 496	4 062
2.	Ocenitelná práva	4	- 4	0	0
3.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	169	0	169	1 081
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	1 851 188	- 762 356	1 098 832	825 470
B. II. 1.	Stavby	232 391	- 19 036	213 355	150 776
2.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	1 452 027	- 733 320	718 707	482 496
3.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	159 610	0	159 610	179 965
4.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	7 160	0	7 160	12 233
C.	Oběžná aktiva	1 113 952	- 7 111	1 106 841	548 456
C. I.	Zásoby	595 029	- 7 111	587 918	298 062
C. I. 1.	Materiál	257 585	- 3 799	253 786	151 279
2.	Nedokončená výroba a polotovary	308 378	0	308 378	106 162
3.	Výrobky	27 550	- 3 312	24 238	40 608
4.	Poskytnuté zálohy na zásoby	1 516	0	1 516	13
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	141 935	0	141 935	7 455
C. II. 1.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	765	0	765	765
2.	Odložená daňová pohledávka	141 170	0	141 170	6 690
C. III.	Krátkodobé pohledávky	318 783	0	318 783	237 142
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	184 629	0	184 629	106 369
2.	Pohledávky - ovládající a fiduci osoba	0	0	0	75 689
3.	Stát - daňové pohledávky	25 399	0	25 399	30 026
4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	518	0	518	13
5.	Dohadné účty aktivní	108 196	0	108 196	24 991
6.	Jiné pohledávky	41	0	41	54
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	58 205	0	58 205	5 797
C. IV. 1.	Peníze	32	0	32	54
2.	Účty v bankách	58 173	0	58 173	5 743
D. I.	Časové rozlišení	1 404	0	1 404	1 073
D. I. 1.	Náklady příštích období	1 404	0	1 404	1 073

**PŘÍLOHA P III: ČÚL - ROZVAHA SPOLEČNOSTI HONEYWELL
AEROSPACE OLOMOUC S. R. O. ZA ROK 2010 V TIS. KČ**

Označení a	PASIVA b	31.12.2010	31.12.2009
		6	7
	PASIVA CELKEM	2 210 742	1 380 142
A.	Vlastní kapitál	833 846	576 166
A. I.	Základní kapitál	146 000	146 000
A. I. 1.	Základní kapitál	146 000	146 000
A. II.	Kapitálové fondy	51 222	51 222
A. II. 1.	Ostatní kapitálové fondy	51 222	51 222
A. III.	Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku	15 344	15 344
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond	15 344	15 344
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	363 600	275 905
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	363 600	275 905
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období	257 680	87 695
B.	Cizí zdroje	1 376 896	803 976
B. I.	Rezervy	5 962	3 196
B. I. 1.	Ostatní rezervy	5 962	3 196
B. III.	Krátkodobé závazky	1 370 934	800 780
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	292 913	240 730
	2. Závazky - ovládající a fiducí osoba	868 970	501 706
	3. Závazky k zaměstnancům	24 352	18 367
	4. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	14 500	10 549
	5. Stát - daňové závazky a dotace	4 134	2 806
	6. Dohadné účty pasivní	162 168	24 870
	7. Jiné závazky	3 897	1 752

**PŘÍLOHA P IV: ČÚL - VÝSLEDOVKA SPOLEČNOSTI HONEYWELL
AEROSPACE OLOMOUC S. R. O. ZA ROK 2010 V TIS. KČ**

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY			
(v celých tisících Kč)			
Označení	TEXT	Skutečnost v účetním období	
		2010	2009
a	b	1	2
II.	Výkony	2 289 949	1 266 166
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	2 085 887	1 236 619
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	187 417	29 386
3.	Aktivace	16 645	161
B.	Výkonová spotřeba	1 765 330	794 340
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	1 391 286	572 402
2.	Služby	374 044	221 938
*	Přidaná hodnota	524 619	471 826
C	Osobní náklady	493 672	376 702
C. 1.	Mzdové náklady	355 835	272 301
2.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	120 684	89 992
3.	Sociální náklady	17 153	14 409
D.	Dané a poplatky	2 093	242
E	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	114 521	95 939
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	53 086	28 946
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	447	3 463
2.	Tržby z prodeje materiálu	52 639	25 485
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	39 819	28 853
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	378	3 373
2.	Prodaný materiál	39 441	25 480
G.	Zvýšení (+) / snížení (-) rezerv a opravných položek v provozní oblasti	2 612	- 2 824
IV.	Ostatní provozní výnosy	273 580	104 156
H.	Ostatní provozní náklady	12 118	7 102
*	Provozní výsledek hospodaření	188 450	98 916
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	5 830	41 459
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	72 354	30 756
X.	Výnosové úroky	39	158
N.	Nákladové úroky	11 414	20 164
XI.	Ostatní finanční výnosy	14 940	11 764
O.	Ostatní finanční náklady	256	307
*	Finanční výsledek hospodaření	- 63 215	2 154
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	- 134 445	13 375
Q. 1.	- splatná	35	0
2.	- odložená	- 134 480	13 375
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	257 880	87 695
***	Výsledek hospodaření za účetní období	257 630	87 695
***	Výsledek hospodaření před zdaněním	123 235	101 070