

IFRS do kapsy.

Průvodce mezinárodními
standardsy účetního
výkaznictví



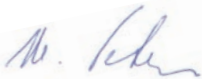
V Praze 23. října 2006

Vážený přítel,

předkládáme Vám publikaci, která přináší klíčové informace z oblasti Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS). Tato česká verze vychází z anglického originálu brožury „IFRS in your pocket 2006“ vydané londýnskou kanceláří Deloitte v roce 2006 a je doplněna o některé informace vyplývající z používání IFRS společnostmi v České republice.

Naše publikace si klade za cíl přiblížit IFRS čtenářům, kteří se s touto oblastí setkávají poprvé, a zároveň poskytnout přehled aktuálního obsahu standardů IAS a IFRS ostatním. Vzhledem k zásadním změnám, kterými Mezinárodní standardy účetního výkaznictví prošly v nedávné minulosti, věříme, že naši příručku uvítáte a oceníte jako rychlého pomocníka při orientaci v labyrintu/ systému IFRS.

Společnost Deloitte si je vědoma, že význam IFRS nebyvale roste, a proto věnuje této problematice velkou pozornost a péči. Těší nás úspěchy, které v oblasti IFRS naše společnost má.



Michal Petrman
Office Managing Partner
Deloitte Czech Republic

Úvodní slovo Globálního ředitele pro auditorské služby

V roce 2005 tisíce společností po celém světě, zejména v Evropě a asijsko-tichomořské oblasti, přešlo z národních účetních standardů na Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS). Tomuto „velkému třesku“ předcházela tvrdá práce sestavovatelů účetních závěrek, auditorů a dalších. Podle prvních informací se úsilí spojené s přechodem na IFRS vyplatilo zejména z hlediska investorů, věřitelů a manažerů fondů, kteří vědí, že IFRS poskytují nové cenné informace o finanční situaci společnosti a jejích výsledcích. Vzhledem k tomu, že finanční trhy bez ohledu na politické hranice přitahují investory a poskytovatele kapitálu, je srovnatelnost účetních závěrek, kterou umožňují standardy IFRS, další velkou výhodou pro uživatele účetní závěrky.

Akcionáři si dobře uvědomují, že než se pojmosloví IFRS stane na kapitálových trzích běžnou praxí, bude to chvíli trvat. Někteří sestavovatelé účetních závěrek v Evropě v obavách z tempa pokračujících změn volají po období stability, takže zefektivnění postupů v rámci plánů konvergence, nedávno oznámené radou IASB a radou FASB, by mělo být vítanou zprávou. Naším cílem je asistovat svým klientům a zaměstnancům s bezproblémovým přechodem na IFRS, a proto jsme založili Globální kancelář pro problematiku IFRS vedenou Kenem Wildem. Pan Wild se svým týmem dohlíží na přípravu většiny našich materiálů o IFRS, připravují naše připomínky k návrhům rady IASB a výboru IFRIC a jsou finálními arbitry při řešení technických otázek spojených s IFRS. Dále jsme vytvořili sedm regionálních specializovaných pracovišť pro IFRS, a to v Kodani, Hongkongu, Johannesburgu, Londýně, Melbourne, Paříži a Washingtonu, která poskytují asistenci našim kancelářím po celém světě v téměř 150 státech. Máme rovněž síť specialistů na IFRS ve většině členských firem Deloitte, kteří se věnují této problematice v rámci své každodenní pracovní náplně. Politiky naší společnosti týkající se návrhů IFRS a technických otázek jsou vytvářeny týmem, jehož členy jsou vedoucí sedmi zmíněných regionálních pracovišť a pan Wild.

Jsem přesvědčen, že s tím, jak standardy IFRS pronikají do stále více zemí a stávají se součástí odborných seminářů i finančních zpráv, najde nové vydání naší brožury popularitu a široké uplatnění.

Steve Almond
Globální ředitel pro auditorské služby
Deloitte Touche Tohmatsu

Proč IFRS? Proč právě nyní?

Společný jednotný finanční jazyk umožní investorům lépe porovnat finanční výsledky společností působících v odlišných jurisdikcích a poskytne více příležitostí k investování a diverzifikaci. Odstranění hlavních investičních rizik – obava, že nuance různých národních účetních schémat nebyly plně pochopeny - by mělo snížit náklady na kapitál, otevřít nové možnosti diverzifikace a zvýšit návratnost investic. Tento cíl hraje důležitou úlohu zejména v době, kdy společnosti, státy a jednotlivci stále více závisejí na kapitálových trzích, aby mohli svým zaměstnancům zajistit bezpečný důchod.

Auditorům by měl jednotný soubor účetních standardů umožnit standardizovat školení a zvýšit kvalitu práce na globální úrovni. Mezinárodní přístup ve vztahu k účetnictví by měl rovněž usnadnit volnější pohyb mezinárodního kapitálu, což umožní auditorským společnostem a jejich klientům rozvíjet jednotný globální přístup k účetní problematice a tím dále posílit konzistenci. V neposlední řadě to usnadní práci regulačním orgánům, neboť se sníží nejasnosti plynoucí z potřeby pochopit různé způsoby výkaznictví.

Podstata a důvody přechodu na mezinárodní standardy jsou jasné. Jsem potěšen skutečností, že na základě svých konzultací zjišťujeme, že v Evropě i jinde na světě i nadále existuje široká podpora cílů stanovených mezinárodními standardy.

Sir David Tweedie

Předseda Rady pro mezinárodní účetní standardy

Projev před Hospodářským a měnovým výborem Evropského parlamentu

31. ledna 2006

Obsah

	Strana
Internetové stránky IAS Plus	7
Publikace společnosti Deloitte o IFRS	8
Elektronické výukové materiály o IFRS	9
Registrujte se pro zaslání našich IFRS zpravodajů	10
Zkratky použité v této publikaci	11
Struktura rady IASB	12
Historie IASB	13
Používání IFRS ve světě	15
Dodržování IFRS v Evropě	21
IFRS v České republice	22
Používání IFRS ve Spojených Státech	23
Data účinnosti novelizovaných a nových standardů a interpretací	24
Přehled aktuálních standardů	26
Internetové adresy	86
Informace o společnosti Deloitte Touche Tohmatsu	87

Internetové stránky projektu IAS Plus

The screenshot shows the Deloitte IAS Plus website. The header includes the Deloitte logo and the title 'IAS PLUS' in large, bold letters. Below the header is a navigation bar with links: Home, Site Map, Standards, Interpretations, Agenda, Structure, Newsletters, Resources, Contacts, and Links. A search bar is also present. The main content area is divided into several sections:

- Home Page:** Includes a 'Tuesday, 4 January' date and a 'Search' button.
- Deloitte Publications:** Lists various publications such as 'IFRS Publications', 'New IFRS Publications', 'Model IFRS Statements', 'IFRS Discussion Checklist', 'Deloitte Comment Letters', 'Compare IFRS Country GAAP', and 'Deloitte IFRS Learning'.
- News:** Features several articles with dates and headlines:
 - 4 January 2005: IFRS-US GAAP comparison is updated:** A link to a page titled 'We have updated our summary of key differences between IFRSs and United States GAAP to reflect standard setting activity of the IASB and FASB in the second half of 2004. Click here to go to the IFRS-US GAAP Comparison as of January 2005. Click here for Links to Our Other GAAP Comparisons.'
 - 4 January 2005: Deloitte member-firm revenue is US\$8.4 billion in 2004:** A link to a page titled 'Complete revenue results of the member firms of Deloitte Touche Tohmatsu for fiscal 2004 show an 8.5 percent increase over 2003. After excluding divested practices, revenue growth for the continuing businesses was 11.1 percent. Composite revenue reported was US\$8.4 billion compared with US\$7.1 billion in FY03. For the first time ever, member firms from Europe/Middle East/India and Asia-Pacific/Japan combined half of this, and member firm tax practices led the way with 60 percent growth in the last two years. Click for Press Release.'
 - 4 January 2005: EFRAG comments on CESR 'equivalence' assessment:** A link to a page titled 'The European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) has submitted its letter to the Committee of European Securities Regulators (CESR) in response to CESR's October 2004 Concept Paper on Equivalence of Certain Third-Country GAAP, and on Description of Certain Third-Country Mechanisms for Enforcement of Financial Information. CESR had developed the paper in response to a request from the European Commission for advice on equivalence of Canadian, Japanese, and United States GAAPs with IFRSs. The EC also asked CESR to describe the mechanisms for the enforcement of standards for financial information. The concept paper sets out the basis on which CESR will approach its analysis. EFRAG's response expresses support for CESR's objectives but also notes that: 'The meaning of "significant differences" in accounting standards could be clarified by improving the definition in the concept paper. We believe it is important to find and evaluate all existing differences between IAS/IFRS and third country GAAP, to be able to conclude whether these can result in "significant differences". Differences may have very different impacts on different entities within one industry and may also have different impacts on entities in different industries. We understand the practical difficulties, but we are concerned that equivalence may be assessed at a too high level and therefore differences that might lead to significant differences may not be assessed at all. We therefore recommend a more thorough analysis of the differences.'
- Resources:** Includes links to 'Reference Materials', 'Statistics Database', 'IFRS in Europe by 2005', 'UK With-based IFRS Updates', 'Country/ies of IFRSs', 'IASB Auditing Standards', 'Public Sector Standards', '9 Year Calendar', 'Calculator', 'Currency Converter', 'Loan Amortization', 'News Headlines', 'Stock Market Indices', 'Telephone Codes', 'Unit Conversions', 'World Time Clock', and 'Weather Weather'.
- Deloitte's IAS/IFRS Website:** Includes links to 'About IAS/IFRS', 'Terms for Use', 'Privacy Policy', and 'Alerts/Announcements'.
- Subscribe to Email Alerts:** A section for users to subscribe to email alerts about IASB and IFRS.
- Click to Send Email:** A button for sending an email.
- Deloitte IFRS Team:** A section for the Deloitte IFRS Team.
- Our Global IFRS Team:** A section for the global IFRS team, including Paul Fitcher, Director and Treasurer.

Internetové stránky společnosti Deloitte www.iasplus.com, které jsou připravovány v anglickém jazyce, poskytují obecně podrobné informace o mezinárodním účetním výkaznictví, zejména pak o aktivitách IASB. Na těchto stránkách najdete:

- Denní aktualita z oblasti účetního výkaznictví,
- Souhrnné přehledy všech standardů, interpretací a návrhů,
- Řadu publikací souvisejících s IFRS, které je možno stáhnout,
- Vzorovou účetní závěrku sestavenou v souladu s IFRS,
- Elektronickou knihovnu s několika stovkami zdrojů týkajících se IFRS,
- Všechny dopisy společnosti Deloitte Touche Tohmatsu s připomínkami adresovanými IASB,
- Odkazy na stovky mezinárodních internetových stránek z oblasti účetnictví,
- Elektronickou výukovou pomůcku pro obeznámení se s IFRS, samostatné moduly pro každý IAS a IFRS, které jsou k dispozici zdarma,
- Úplná historie přijímání IFRS v Evropě,
- Aktuální informace o vývoji národních účetních standardů.

Publikace společnosti Deloitte o IFRS

Odkazy na řadu publikací společnosti Deloitte týkajících se Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) najdete na adrese www.iasplus.com/dtppubs/pubs.htm. Jsou v anglickém jazyce a můžete si je zdarma stáhnout.

Předkládáme Vám alespoň několik příkladů:

www.iasplus.com	
(naše webové stránky věnované problematice IFRS)	Denní aktuality týkající se posledního vývoje v radě IASB, přehledy standardů a interpretací a referenční materiál ke stažení.
Bulletin IAS Plus	Čtvrtletník o novinkách souvisejících s Mezinárodními standardy finančního výkaznictví a s aktualizovanými účetními postupy pro jednotlivé země. Součástí jsou zvláštní edice. Předplatné je možno zajistit na internetových stránkách IAS Plus.
e-Learning, elektronická pomůcka k seznámení se standardy IFRS	Na adrese www.iasplus.com jsou zdarma k dispozici studijní materiály o standardech IFRS, samostatný modul pro každý standard IAS a IFRS spolu s rámcovými informacemi i testy.
Vzorová účetní závěrka podle IFRS	Závěrka vypracovaná podle standardů IFRS platných pro rok 2005. Součástí je i kontrolní dotazník pro sestavování a zveřejňování účetní závěrky.
Účetní závěrka za rok 2005 podle standardů IFRS – klíčová hlediska pro sestavovatele	Pokyny k přípravě účetní závěrky pro podniky, které poprvé aplikují standardy IFRS, a podniky, které již standardy IFRS používají.
Mezitímní vykazování: průvodce standardem IAS 34	Součástí je vzorová účetní závěrka za mezitímní období a kontrolní dotazník týkající se souladu se standardem IAS 34.
Základní rozdíly mezi standardy IFRS a místními účetními zásadami (GAAP)	Austrálie, Kanada, Čína, Dánsko, Německo, Nový Zéland, Singapur, Spojené státy a další.
Standardy IFRS do kapsy	Brožura v angličtině a její překlady do jiných jazyků.
První použití – pokyny k aplikaci standardu IFRS 1	Pokyny ke správnému používání „stabilní platformy“ standardů platných pro rok 2005.
Platby akciemi - pokyny k aplikaci standardu IFRS 2	Pokyny k používání standardu IFRS 2 ve vztahu k řadě běžných transakcí spojených s platbou akciemi.
Podnikové kombinace - pokyny k aplikaci standardu IFRS 3	Doplňek k pokynům rady IASB týkající se používání nového standardu.

Na internetových stránkách www.deloitte.com/cz naleznete IFRS bulletiny vydávané českou kanceláří Deloitte (v češtině i angličtině), vzorovou účetní závěrku sestavenou podle IFRS v českém jazyce, informace o veřejných seminářích a další informace související s IFRS.

Elektronické výukové materiály o IFRS

Společnost Deloitte umožňuje, zdarma a ve veřejném zájmu, přístup ke svým výukovým materiálům týkajícím se IFRS v elektronické podobě. Výukové moduly jsou k dispozici v anglickém jazyce u všech IAS a IFRS – v případě IAS 32 a 39 jsou připraveny dokonce moduly tři.

Každý z modulů vyžaduje stažení kondenzovaného souboru o velikosti 4 až 6 MB a rozbalení přiložených souborů a adresáře do adresáře na Vašem počítači.

Před stažením kondenzovaného souboru budete požádáni o přečtení a potvrzení podmínek souvisejících s odpovědností za obsah souboru a jeho používání. Elektronické výukové moduly mohou být osobami zaregistrovanými na příslušných internetových stránkách používány a rozšiřovány volně, zakázáno je však jejich upravování. Dodržena musejí být též autorská práva společnosti Deloitte vztahující se k uvedenému materiálu.

Máte-li zájem o stažení souboru, otevřete si stránky na adrese www.iasplus.com a klikněte na ikonku v podobě malé žárovky na domovské stránce.

Registrujte se pro zasílání našich IFRS zpravodajů

IAS Plus Newsletter

Deloitte Touche Tohmatsu vydává publikaci IAS Plus Newsletter, čtvrtletník o aktualitách z oblasti mezinárodního účetního výkaznictví. V obdobích mezi jednotlivými vydáními této publikace jsou navíc příležitostně rozesílány e-maily upozorňující na důležité novinky z této oblasti. Zpravodaj vychází v angličtině.

Pokud máte zájem o bezplatné zasílání čtvrtletníku a novinek emailem, zašlete, prosím, na adresu info@iasplus.com následující informace:

- vaše jméno
- název vaší společnosti
- vaše pracovní zařazení
- vaši emailovou adresu

Elektronická verze čtvrtletníku IAS Plus Newsletter je k dispozici také na internetových stránkách www.iasplus.com.

IFRS News – Novinky v Mezinárodních standardech účetního výkaznictví

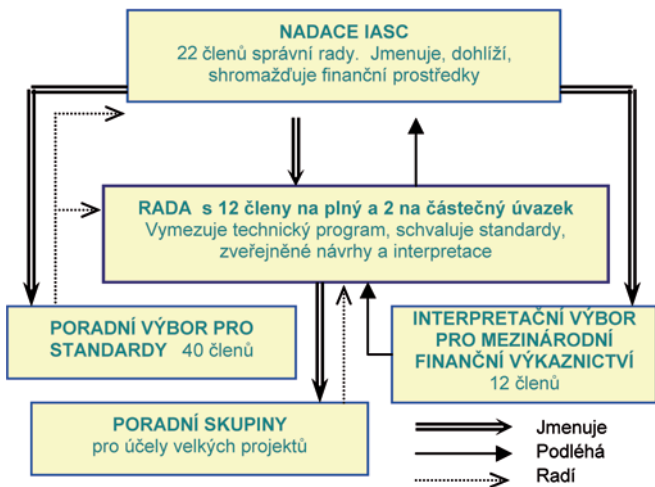
Česká kancelář Deloitte vydává bulletin IFRS News – Novinky v Mezinárodních standardech účetního výkaznictví, který přináší aktuality z oblasti IFRS v kontextu potřeb společností v České republice. Zpravodaj vychází v češtině a angličtině.

Elektronická verze bulletinu IFRS News je k dispozici na internetových stránkách www.deloitte.cz a je možné si objednat jejich bezplatné zasílání elektronickou poštou.

Zkratky použité v této publikaci

ARC	Účetní regulační výbor Evropské komise (Accounting Regulatory Committee of the EC)
CESR	Výbor evropských regulátorů cenných papírů (Committee of European Securities Regulators)
ČÚL	Česká účetní legislativa
EC	Evropská komise (European Commission)
EEA (EHP)	Evropský hospodářský prostor (European Economic Area (25 zemí + 3 nečlenské země))
EFRAG	Evropská poradenská skupina pro finanční výkaznictví (European Financial Reporting Advisory Group)
EITF	Oddělení pro řešení nových záležitostí (Emerging Issues Task Force, v rámci FASB)
EU	Evropská unie (25 zemí)
FASB	Rada pro finanční účetní standardy (Financial Accounting Standards Board, USA)
FEE	Evropská federace účetních (The European Accounting Federation)
GAAP	Obecně uznávané účetní postupy (Generally Accepted Accounting Principle(s))
IAS	Mezinárodní účetní standard(y) (International Accounting Standard)
IASB	Rada pro Mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards Board)
IASC	Výbor pro Mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards Committee)
IASCF	Nadace výboru IASC (mateřský orgán IASB) (IASC Foundation, parent body of the IASB)
IFAC	Mezinárodní federace účetních (International Federation of Accountants)
IFRIC	Interpretační výbor pro mezinárodní finanční výkaznictví rady IASB a interpretace vydané výborem (International Financial Reporting Interpretations Committee of the IASB)
IFRS	Mezinárodní standard(y) účetního výkaznictví (International Financial Reporting Standard)
IOSCO	Mezinárodní organizace komisí pro cenné papíry (International Organisation of Securities Commissions)
SAC	Poradní výbor pro standardy (poradce rady IASB) (Standards Advisory Council, advisory to the IASB)
SEC	Komise pro cenné papíry (USA) (Securities and Exchange Commission, USA)

Struktura rady IASB



Navrhované změny ve struktuře rady IASB k 1.7.2005

V červnu 2005 navrhli členové správní rady Nadace výboru IASC několik změn ve struktuře rady IASB, mezi nimi:

- Zvýšení počtu hlasů nutného pro přijetí zveřejněných návrhů, standardů a interpretací z prosté většiny na devět ze 14 hlasů členů rady IASB,
- Snížení požadavku na zprostředkovatele kontaktu se sedmi národními institucemi pro sestavení standardů,
- Zařazení malých a středních podniků a rozvíjejících se ekonomik mezi cíle IASB,
- Zjednodušení požadavků na kvalifikaci členů rady IASB; stávající požadavek na minimální zastoupení pěti auditorů, tří osob se zkušenostmi s přípravou standardů, tří uživatelů a jednoho zástupce akademické obce byl upraven na „náležitou kombinaci praktických zkušeností s prováděním auditu, přípravou standardů, s jejich používáním a s působením na akademické půdě“, přičemž nejméně jeden člen rady IASB by měl mít zkušenosti ze všech těchto oblastí;
- Vytvoření pozice nezávislého předsedy Poradního výboru pro standardy,
- Udělení práva členům správní rady předkládat připomínky a návrhy týkající se programu rady IASB, nikoli však rozhodovat o něm,
- Zvýšení počtu členů správní rady z 19 na 22.

Historie IASB

1973	Zástupci profesionálních účetních orgánů z Austrálie, Kanady, Francie, Německa, Japonska, Mexika, Nizozemí, Velké Británie a Spojených států podepsali dohodu o založení IASC. Pro první tři projekty IASC byly založeny řídicí výbory.
1975	Byly zveřejněny první finální verze IAS: IAS 1 (1975), Zveřejňování účetních pravidel, a IAS 2 (1975), Oceňování a vykazování zásob v kontextu systému historických pořizovacích cen.
1982	Rada IASC byla rozšířena na 17 členů, z toho 13 členů jmenovaných Radou Mezinárodní federace účetních (IFAC) a 4 zástupci organizací, které se zabývaly účetním výkaznictvím. Všichni členové IFAC jsou členy IASC. IFAC považuje IASC za instituci vydávající účetní standardy s globální platností.
1989	Evropská účetní federace (FEE) podporuje mezinárodní harmonizaci a větší evropské zapojení do činnosti IASC. IFAC přijala směrnice pro veřejný sektor, podle nichž mají podniky veřejného sektoru dodržovat standardy IAS.
1994	Schváleno založení Poradního výboru IASC odpovědného za dohled a financování.
1995	Evropská komise podpořila dohodu mezi IASC a Mezinárodní organizací komisí pro cenné papíry (IOSCO) o dokončení zásadních standardů a rozhodla, že IAS mají být dodržovány nadnárodními společnostmi Evropské unie.
1996	Americká komise pro cenné papíry (SEC) oznámila, že podporuje cíl IASC, kterým je co nejrychlejší navržení účetních standardů, které by mohly být použity při sestavování účetních závěrek pro účely kotace cenných papírů na mezinárodních trzích.
1997	Je založen Stálý interpretační výbor (SIC). Má 12 hlasujících členů. Jeho úkolem je tvorba interpretace IAS k závěrečnému schválení IASC. Je ustavena Strategická pracovní skupina, která má předkládat doporučení týkající se budoucí struktury a fungování IASC.
1998	Členy IFAC/IASC se rozšiřuje na 140 účetních orgánů ze 101 zemí. IASC dokončil přípravu zásadních standardů se souhlasem IAS 39.
1999	Ministři financí zemí skupiny G7 a Mezinárodní měnový fond požadují podporu pro IAS, které by „posílily mezinárodní finanční architekturu“. Rada IASC jednohlasně schválila změnu struktury na 14 členů (12 z nich na plný úvazek) s nezávislou správní radou.
2000	IOSCO doporučila, aby její členové povolili nadnárodním emitentům používat standardy IASC v případě kotace cenných papírů na mezinárodních trzích. Byla založena zvláštní komise pro nominace v čele s předsedou Komise SEC (US) Arthurem Levitema, která měla nominovat členy správní rady, kteří by dohlíželi na novou strukturu IASB. Členské organizace IASC schválili restrukturalizaci IASC a novou ústavu IASC. Komise pro nominace oznámila jména prvních členů správní rady. Správní rada jmenovala Sira Davida Tweedieho (předsedu britské Rady pro účetní standardy) prvním předsedou restrukturalizované Rady pro Mezinárodní účetní standardy.

2001	Bylo oznámeno nové pojmenování a složení IASB. Byla založena Nadace IASC. 1. dubna 2001 převzala nová IASB od IASC své povinnosti spojené s přípravou standardů. IASB přijala stávající IAS a interpretace SIC. IASB se přestěhovala do nových kanceláří na adrese 30 Cannon St., London. IASB se přestěhovala do nových kanceláří na adrese 30 Cannon St., London. IASB se sešla s předsedy svých osmi styčných orgánů pro přípravu národních účetních standardů, aby zahájila koordinaci vymezování a plnění cílů týkajících se sblížování norem.
2002	SIC byl přejmenován na Interpretační výbor pro Mezinárodní účetní výkaznictví (IFRIC) s odpovědností nejen za interpretaci stávajících IAS a IFRS, ale také za včasné poskytování pokynů v souvislosti s problematikami, kterým není v IAS ani IFRS věnována pozornost. Evropa, počínaje rokem 2005, požaduje IFRS u kotovaných společností. IASB a FASB vydaly společné memorandum o shodě v otázce sjednocování standardů.
2003	Byla vydána první finální verze IFRS a první návrh interpretace IFRIC. Dokončen projekt novelizace – největší revize 14 mezinárodních účetních standardů IAS.
2004	Extenzivní diskuse o standardu IAS 39 po celé Evropě vedla Evropskou komisi k tomu, že ve dvou z jeho oddílů jsou schváleny výjimky. Zahájeny první přenosy jednání IASB po internetu. První diskusní dokument IASB a první finální verze interpretace IFRIC (1 až 5, IFRIC 3 byl následně zrušen). Zveřejněny IFRS 2 až 6.
2005	Člen rady IASB se stává předsedou FRIC. Konstituční změny (viz strana 6). Podrobný časový plán americké Komise pro cenné papíry (SEC) na zrušení rozdílů mezi IFRS a US GAAP. Evropská komise eliminuje výjimku z IAS 39 týkající se možnosti ocenění reálnou hodnotou. Setkání pracovních skupin je přístupné veřejnosti. Vydání standardu IFRS 7.

Používání IFRS ve světě

Používání IFRS kotovanými společnostmi pro účely národního výkaznictví v roce 2005.

Země	Používání IFRS není dovoleno	Používání IFRS je dovoleno	Vyžadováno u některých domácích kotovaných společností	Vyžadováno u všech domácích kotovaných společností
Albánie	Nemá burzu. Společnosti používají albánská účetní pravidla.			
Argentina	X			
Arménie				X
Aruba		X		
Austrálie				X (b)
Bahamy				X
Bahrain			banky	
Barbados				X
Bangladéš				X
Belgie				X (a)
Belize	Nemá burzu. Společnosti mohou používat IFRS.			
Benin	X			
Bermudy		X		
Bolivie		X		
Botswana		X		
Brazílie	X			
Brunei Darussalam		X		
Bulharsko				X
Burkina Faso	X			
Costa Rica				X
Česká republika				X (a)
Čína			X	
Dánsko				X (a)
Dominica		X		
Dominikánská republika				X
Egypt				X
Ekvádor				X
El Salvador		X		

Země	Používání IFRS není dovoleno	Používání IFRS je dovoleno	Vyžadováno u některých domácích kotovaných společností	Vyžadováno u všech domácích kotovaných společností
Estonsko				X (a)
Fidži	X			
Filipíny				X (c)
Finsko				X (a)
Francie				X (a)
Ghana	X			
Gibraltar		X		
Gruzie				X
Guam	Nemá burzu. Společnosti používají americká účetní pravidla.			
Guatemala				X
Guayana				X
Haiti				X
Honduras				X
Hong Kong				X (c)
Chile	X			
Chorvatsko				X
Indie	X			
Indonésie	X			
Irsko				X (a)
Island				X (a)
Itálie				X (a)
Izrael	X			
Jamajka				X
Japonsko	X			
JAR				X
Jordánsko				X
Jugoslávie				X
Kajmanské ostrovy		X		
Kambodža	Nemá burzu. Společnosti mohou používat IFRS.			
Kanada	X			
Kazachstán			banky	
Keňa				X
Kyrgyzstán				X

Země	Používání IFRS není dovoleno	Používání IFRS je dovoleno	Vyžadováno u některých domácích kotovaných společností	Vyžadováno u všech domácích kotovaných společností
Kolumbie	X			Navrhováno
Korea (Jižní)	X			
Kuvajt				X
Kypr				X (a)
Laos		X		
Lesotho		X		
Libanon				X
Lichtenštejsko				X (a)
Litva				X (a)
Lotyšsko				X (a)
Lucembursko				X (a)
Maďarsko				X (a)
Makedonie				X
Malajsie	X			
Malawi				X
Mali	X			
Malta				X (a)
Mauritius				X
Mexiko	X			
Moldávie	X			
Myanmar		X		
Namibie		X		
Německo				X (a)
Nepál				X
Niger	X			
Nizozemí				X (a)
Nizozemské Antily		X		
Norsko				X (a)
Nový Zéland	X			2007 (b)
Oman				X
Pákistán	X			
Panama				X
Papua Nová Guinea				X

Země	Používání IFRS není dovoleno	Používání IFRS je dovoleno	Vyžadováno u některých domácích kotovaných společností	Vyžadováno u všech domácích kotovaných společností
Peru				X
Pobřeží slonoviny	X			
Polsko				X (a)
Portugalsko				X (a)
Rakousko				X (a)
Rumunsko			Všechny velké společnosti.	
Ruská federace			X	Postupné zavádění v období 2006
Řecko				X (a)
Saúdská Arábie	X			
Singapur				X (c)
Slovenská republika				X (a)
Slovinsko				X (a)
Spojené arabské emiráty			Banky a některé jiné společnosti	
Spojené státy	X			
Srí Lanka		X		
Svazijsko		X		
Sýrie	X			
Španělsko				X
Švédsko				X (a)
Švýcarsko		X		
Tádžikistán				X
Tanzanie				X
Thajsko	X			
Tchajwan	X			
Togo	X			
Trinidad a Tobago				X
Tunisko	X			
Turecko		X		
Uganda		X		
Ukrajina				X

Země	Používání IFRS není dovoleno	Používání IFRS je dovoleno	Vyžadováno u některých domácích kotovaných společností	Vyžadováno u všech domácích kotovaných společností
Uruguay	X (d)			
Uzbekistán	X			
Velká Británie				X (a)
Venezuela				X
Vietnam	X			
Zambie		X		
Zimbabwe		X		

- a) Auditorské zprávy odkazují na IFRS ve znění přijatém EU.
- b) Soulad s IFRS je uveden v poznámce.
- c) IFRS jsou v podstatě přijaty v plné šíři jako národní standardy (GAAP).
- d) Ze zákona musejí všechny společnosti dodržovat IFRS, které existovaly k 19.5.2004. Auditorské zprávy odkazují na soulad s uruguayskými národními standardy (GAAP).

Dodržování IFRS v Evropě

Evropská Účetní směrnice

Kotované společnosti

Aby bylo možné realizovat „strategii finančního výkaznictví“ přijatou Evropskou komisí v červnu 2000, schválila Evropská unie v roce 2002 Účetní směrnici, která požaduje, aby všechny kotované společnosti Evropské unie (celkem kolem 9 000 společností) od roku 2005 při sestavování konsolidovaných účetních závěrek dodržovaly IFRS. Členské státy mohou ve dvou zvláštních případech dočasně osvobodit některé společnosti od povinnosti řídit se IFRS - ale jen do roku 2007:

1. Společnosti kotované na burze jak v EU, tak i mimo ni, které používají US GAAP, jako své primární účetní standardy,
2. Společnosti, které mají pouze veřejně obchodované dlužné cenné papíry. Společnosti ze zemí, které nejsou členy EU, kotované na burze v EU mohou do roku 2007 nadále používat své národní účetní postupy.

Požadavek dodržování IFRS se vztahuje nejen na 25 zemí EU, ale také na 3 členské státy Evropského hospodářského prostoru. Řada velkých společností ve Švýcarsku, které není členem ani EU ani EHP, již používá IFRS.

Nekotované společnosti

Členské státy mohou rozšířit požadavek na používání IFRS rovněž na nekotované společnosti a na nekonsolidované účetní závěrky. Předběžné plány 28 zemí EU a EHP v souvislosti s používáním IFRS v konsolidovaných účetních závěrkách nekotovaných společností v současné době vypadají následovně:

IFRS vyžadovány	Kypr, Malta, Slovensko
IFRS povoleny	Belgie, Česká republika, Dánsko, Estonsko, Finsko, Francie, Irsko, Island, Itálie, Lichtenštejsko, Litva, Lucembursko, Maďarsko, Německo, Nizozemí, Norsko, Portugalsko, Rakousko, Řecko, Slovinsko, Španělsko, Švédsko, Velká Británie
IFRS zakázány	Litva, Lotyšsko, Polsko

Schválení standardů IFRS pro používání v Evropě

V souladu s Účetní směrnicí EU musejí být standardy IFRS schváleny pro používání v Evropě. Proces schválení se skládá z následujících kroků:

- EU zajistí přeložení standardů IFRS do všech evropských jazyků,
- Evropská poradenská skupina pro finanční výkaznictví (EFRAG) předá Evropské komisi své stanovisko,
- Účetní regulační výbor Evropské komise doporučí standardy ke schválení,
- 25 členů Evropské komise oficiálně hlasuje pro schválení standardů IFRS.

Do konce února 2006 hlasovala Komise pro schválení všech standardů IAS, standardů IFRS 1 až 7 a všech interpretací s výjimkou týkající se některých ustanovení standardu IAS 39 – Finanční nástroje: účtování a oceňování. Tyto výjimky se týkají možnosti používání účtování o zajištění reálnou hodnotou u zajištění úrokových sazeb u hlavních vkladů na úrovni celého portfolia.

Dohled nad dodržováním standardů IFRS v Evropě

Evropské trhy s cennými papíry jsou regulovány jednotlivými členskými státy, které se řídí příslušnými předpisy přijatými na úrovni EU. Mezi předpisy s platností pro celou Unii patří:

- standardy přijaté Výborem evropských regulátorů cenných papírů, sdružením národních regulátorů; Standard č. 1 – Uplatňování standardů o finančních informacích v Evropě, vymezuje 21 zásad, které by členské státy EU měly používat při dohlížení nad dodržováním standardů IFRS. Navrhovaný Standard č. 2 – Koordinace činností spojených s dohledem obsahuje pokyny k provádění Standardu č. 1,
- navrhovaná nová Směrnice o statutárním auditu roční účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky; nová směrnice by nahradila stávající Osmou směrnici a doplnila Čtvrtou a Sedmou směrnici. Návrhem by byly po celé EU zavedeny Mezinárodní auditorské standardy a zároveň by členské státy musely vytvořit orgány pro dohled nad činností auditu,
- navrhované úpravy směrnic Evropské unie, kterými se zavádí kolektivní odpovědnost členů představenstev za účetní závěrky společností,
- koncem roku 2005 Komise vytvořila novou Evropskou skupinu pro dohled nad činností auditorů (European Group of Auditors' Oversight Bodies – EGAOB),
- plán spolupráce v překrývajících se záležitostech týkajících se dodržování předpisů, včetně finančního výkaznictví, odsouhlasené koncem roku 2005 evropskými skupinami regulátorů bank, pojišťoven a burz cenných papírů,
- plán vytvářený výborem CESR, jehož cílem je dát k dispozici zveřejněné finanční zprávy kotovaných společností v elektronické podobě v rámci Evropy.

V souvislosti se vstupem České republiky do Evropské unie jsou Mezinárodní standardy účetního výkaznictví povinně platné pro všechny účetní jednotky, které jsou emitentem cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů. Regulovaným trhem se v České republice rozumí Burza cenných papírů (všechny trhy) a RMS systém (pouze oficiální trh).

Tyto účetní jednotky mají povinnost podle IFRS účtovat, sestavovat, účetní závěrku, konsolidovanou účetní závěrku a výroční zprávy, a to od prvního účetního období po vstupu České republiky do EU, tedy od 1. května 2004. Výjimku odložení implementace do roku 2007 v České republice nelze uplatnit.

Konsolidující účetní jednotky, které nejsou emitentem cenných papírů na regulovaném trhu cenných papírů, si mohou zvolit, zda sestaví konsolidovanou účetní závěrku a výroční zprávy podle IFRS či podle českých účetních předpisů.

Podle současné legislativy nemohou účetní jednotky, které implementují standardy IFRS, vycházet při výpočtu daňového základu z účetního hospodářského výsledku podle IFRS. Výchozím bodem pro zdanění těchto společností je výsledek hospodaření podle české účetní legislativy (tj. účetní výsledek hospodaření je nutné upravit o efekty vyplývající z rozdílů mezi IFRS a ČÚL).

Používání IFRS ve Spojených státech

Uznávání IFRS americkou Komisí pro cenné papíry (SEC)

Z přibližného počtu 13.000 společností, jejichž akcie jsou registrovány u Komise pro cenné papíry v USA, je 1.200 ze zemí mimo Spojené státy. Jestliže tyto zahraniční společnosti sestavují své účetní závěrky dle IFRS nebo místních účetních pravidel a postupů, musí odsouhlasit výnosy a čistá aktiva na hodnoty podle účetních postupů US GAAP. Do roku 2005 bylo u komise SEC evidováno asi 50 registrovaných subjektů. Dalších 350 evropských společností kotovaných v USA v roce 2005 přešlo ve svých registracích u komise SEC na standardy IFRS. V roce 2005 komise SEC vytvořila podrobný časový plán na zrušení požadavku odsouhlasování údajů na postupy US GAAP vztahující se na zahraniční registrované subjekty, které sestavují své účetní závěrky dle standardů IFRS, do roku 2009, popř. dříve, a to na základě informací poskytnutých těmito subjekty v roce 2005 a 2006.

Sbližování postojů IASB a FASB

V říjnu 2002 zahájily IASB a FASB realizaci společného programu maximálního sblížení amerických a mezinárodních účetních standardů. Aktivitu, které jsou součástí tohoto programu zahrnují:

- Společné schůze konané dvakrát za rok,
- Společný program,
- Zapojení členů obou rad do všech významných projektů,
- Krátkodobé projekty sblížování,
- Podrobný soupis všech rozdílů a plán na eliminaci co největšího počtu z nich,
- Koordinace činností interpretačních orgánů obou rad – EITF a IFRIC.

Data účinnosti novelizovaných a nových standardů a interpretací

Nový nebo novelizovaný IFRS	Datum účinnosti*
IFRS 1 – První použití Mezinárodních standardů účetního výkaznictví	První účetní závěrka podle IFRS za období začínající dnem 1. ledna 2004 nebo po tomto datu
IFRS 2 – Platby akciemi	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu
IFRS 3 – Podnikové kombinace	Podnikové kombinace s datem uzavření smlouvy po 31. březnu 2004
IFRS 4 – Pojistné smlouvy	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu (novela o finančních zárukách v roce 2005 je platná od 1. ledna 2006)
IFRS 5 - Dlouhodobá aktiva určená k prodeji a ukončené činnosti	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu
IFRS 6 – Průzkum a ocenění zásob nerostných surovin (a s tím spojené novely standardů IFRS 1, IAS 16 a IAS 38)	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2006 nebo po tomto datu
IFRS 7 – Finanční nástroje: zveřejňování (a s tím spojené o novely standardu IAS 1 týkající se zveřejnění o kapitálu)	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2007 nebo po tomto datu
Novely IAS 1, 2, 8, 10, 16, 17, 21, 24, 27, 28, 31, 32, 33, 39, 40 z let 2003 - 2004	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu
Novely standardů IAS 36 a 38 z roku 2004	1. duben 2004 (nebo dřívější datum přijetí standardu IFRS 3)
Novela standardu IAS 19 z roku 2004 týkající se vykazování pojistně-matematických zisků a ztrát ve vlastním kapitálu a rozšířených požadavků na zveřejnění	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2006 nebo po tomto datu
Novela standardu IAS 21 z roku 2005 týkající se čistě investice do zahraničního subjektu	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2006 nebo po tomto datu
Novela standardu IAS 39 z roku 2005 týkající se možnosti oceňování reálnou hodnotou a záruk	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2006 nebo po tomto datu

* Doporučeno je dřívější použití všech uvedených standardů, s určitými omezeními v případě standardu IFRS 3 a novelizovaných standardů IAS 36 a 38.

Nová interpretace	Datum účinnosti
IFRIC 1 – Změny v existujících ukončeních provozu, uvedených do původního stavu a obdobných závazcích	Účetní období začínající dnem 1. září 2004 nebo po tomto datu
IFRIC 2 – Členské podíly v družstevních účetních jednotkách a podobné nástroje	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu
IFRIC 3 – Emisní práva	zrušena
IFRIC 4 – Určení, zda smlouva obsahuje leasing	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2006 nebo po tomto datu
IFRIC 5 – Práva na podíly ve fondech vytvořených na demontáž, ukončení provozu, uvedení do původního stavu a ekologickou likvidaci	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2006 nebo po tomto datu
IFRIC 6 – Odpovědnost vyplývající z působení na zvláštním trhu s odpadním elektrickým a elektrotechnickým zařízením	Účetní období začínající dnem 1. prosince 2005 nebo po tomto datu
IFRIC 7 – Uplatnění metody zpracování a znovuvykázání podle IAS 29, Vykazování v hyperinflačních ekonomikách	Účetní období začínající dnem 1. března 2006 nebo po tomto datu
IFRIC 8 – Rozsah standardu IFRS 2	Účetní období začínající dnem 1. května 2006 nebo po tomto datu
IFRIC 9 – Přehodnocení vložených derivátů	Účetní období začínající dnem 1. června 2006 nebo po tomto datu

Záležitosti, které nejsou na programu výboru IFRIC

Na adrese www.iasplus.com je možno nahlédnout do seznamu téměř stovky záležitostí, o jejichž zařazení do svého programu výbor IFRIC uvažoval, ale rozhodl se jim nevěnovat. U každé ze záležitostí je popsán důvod, proč nebyla zařazena do programu výboru IFRIC. Tato vysvětlení poskytují užitečné informace o používání standardů IFRS. Zmíněný seznam najdete na adrese www.iasplus.com/ifric/notadded.htm.

Interpretace standardů IAS a IFRS jsou sestavovány Interpretacním výborem pro Mezinárodní standardy finančního výkaznictví (IFRIC), který v roce 2002 nahradil Stálý interpretační výbor (SIC). Interpretace tvoří součást závazné literatury rady IASB. Účetní závěrka proto smí být označena za závěrku vyhovující požadavkům Mezinárodních účetních standardů pouze v případě, že splňuje veškeré požadavky každého ze standardů, který se na ni vztahuje, a všech relevantních interpretací.

Přehled aktuálních standardů

Na následujících stránkách přinášíme shrnutí ustanovení všech Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, které byly vydány do 1. března 2006, spolu s Úvodem k Mezinárodním standardům účetního výkaznictví a Konceptním rámcem pro sestavování a předkládání účetní závěrky.

Účelem tohoto přehledu je podat obecné informace a obeznámení se s ním tudíž nemůže nahradit prostudování úplného znění jednotlivých standardů. Zároveň uvádíme i některé klíčové rozdíly mezi požadavky jednotlivých IAS/IFRS a požadavky české účetní legislativy (ČÚL), tento výčet však není v žádném případě vyčerpávající a je třeba ho chápat jako orientační.

Použitá terminologie se v některých případech může odchýlit od oficiálního překladu standardů IAS a IFRS do češtiny.

Úvod k Mezinárodním standardům finančního výkaznictví

Datum přijetí

Přijato radou IASB v květnu 2002.

Hlavní rysy

Úvod popisuje, mimo jiné:

- Cíle rady IASB.
- Rozsah standardů IFRS.
- Proces sestavování standardů IFRS a interpretací.
- Shodný statut odstavců psaných „černým písmem“ a „šedým písmem“.
- Pravidla týkající se dat účinnosti.
- Použití angličtiny jako oficiálního jazyka.

Koncepční rámec pro sestavování a předkládání účetní závěrky

Datum přijetí

Koncepční rámec byl schválen Radou výboru IASC v dubnu 1989 a radou IASB přijat v dubnu 2001.

Hlavní rysy

Koncepční rámec:

- vymezuje cíl účetní závěrky, kterým je poskytnutí informací o finanční situaci, hospodářských výsledcích a změnách ve finanční situaci účetní jednotky, které jsou užitečné pro široké spektrum uživatelů při přijímání ekonomických rozhodnutí,

- popisuje kvalitativní prvky, díky kterým jsou informace zveřejňované v účetní závěrce užitečné; Koncepční rámec vymezuje čtyři základní kvalitativní prvky – srozumitelnost, relevanci, spolehlivost a srovnatelnost,
- vymezuje základní prvky účetní závěrky a postupy používané při jejich zachycování a oceňování v účetní závěrce; mezi prvky přímo související s finanční situací (rozvaha) patří aktiva, závazky a vlastní kapitál. Prvky přímo spojenými s hospodářskými výsledky (výkaz zisku a ztráty) jsou výnosy a náklady.

IFRS 1 – První použití Mezinárodních standardů účetního výkaznictví

Datum účinnosti	První účetní závěrka sestavená v souladu se standardy IFRS za období začínající 1. lednem 2004 nebo po tomto datu.
Cíl	Stanovit postupy, které budou dodržovány podniky, které začínají používat standardy IFRS, při sestavování řádných účetních závěrek.
Shrnutí	■ Přehled požadavků pro podniky, které poprvé použijí standardy IFRS při sestavování své účetní závěrky. ■ Společnost použije pro počáteční rozvahu (tj. k prvnímu dni období, za které je prezentována plně srovnatelná účetní závěrka) a všechna prezentovaná období stejná účetní pravidla, a to ta, která jsou účinná k rozvahovému dni účetní závěrky. IAS 1 vyžaduje srovnatelné účetní informace nejméně za jedno předchozí období. ■ Pokud podnik, který začíná používat IFRS, vykazuje kromě úplné účetní závěrky za běžné (například za rok 2005) a srovnatelné období předchozího roku (rok 2004) i vybrané finanční údaje (avšak nesestavuje úplnou účetní závěrku) v souladu s IFRS za období dřívější (2003, 2002), nemění to nic na skutečnosti, že počáteční rozvaha tohoto podniku je sestavena k prvnímu dni srovnatelného období (k 1.1. 2004).
Interpretace	Žádné.

Porovnání s ČÚL Přechod na IFRS není specificky upraven, česká účetní legislativa se plně odvolává na Mezinárodní standardy účetního výkaznictví upravené právem Evropské unie.

IFRS 2 – Platby akciemi

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.

Cíl Stanovit způsob účtování o transakcích, v jejichž rámci podnik přijímá zboží nebo služby jako protiplnění za své akciové nástroje nebo kdy podniku vznikají závazky, které vyplývají z částek vycházejících z ceny akcií podniku nebo jiných jeho akciových nástrojů.

Shrnutí

- Všechny transakce spojené s platbami akciemi musejí být v účetní závěrce zachyceny v reálné hodnotě.
- Výdaje jsou zaúčtovány v okamžiku, kdy dojde ke spotřebování přijatého zboží nebo přijatých služeb.
- Stejně postupy zachycování a oceňování platí pro veřejné i neveřejné společnosti.
- V zásadě platí, že transakce, v rámci kterých dochází k přijímání zboží nebo služeb jako protihodnoty za akciové nástroje jednotky, by měly být oceněny reálnou hodnotou přijatého zboží nebo přijatých služeb. V případě, že reálnou hodnotu zboží nebo služeb není možné spolehlivě stanovit, je použita reálná hodnota poskytnutých akciových nástrojů.
- U transakcí se zaměstnanci a ostatními osobami poskytujícími obdobné služby musí jednotka určit reálnou hodnotu poskytnutých akciových nástrojů, neboť obvykle není možné spolehlivě odhadnout reálnou hodnotu služeb přijatých od zaměstnanců.
- U transakcí, které jsou oceněny reálnou hodnotou poskytnutých akciových instrumentů (např. transakce se zaměstnanci), je reálná hodnota stanovena k datu jejich poskytnutí (akcií či opcí).
- U transakcí, které jsou oceněny reálnou hodnotou přijatého zboží nebo přijatých služeb, by měla být reálná hodnota odhadnuta k datu přijetí tohoto zboží nebo těchto služeb.

- Ve vztahu ke zboží nebo ke službám oceněným s přihlédnutím k reálné hodnotě poskytnutých akciových nástrojů standard IFRS 2 uvádí, že při stanovování odhadu reálné hodnoty akcií nebo opcí k příslušnému datu ocenění (jak je upřesněno výše) nejsou brány v úvahu podmínky při uplatnění opce, s výjimkou tržních podmínek.
- K těmto podmínkám je přihlédnuto formou úpravy počtu akciových nástrojů zahrnutých do ocenění hodnoty transakce tak, aby zaúčtovaná hodnota zboží nebo služeb přijatých jako protiplnění za poskytnuté akciové nástroje vycházela z počtu akciových nástrojů, kterých bude skutečně využito.
- IFRS 2 vyžaduje, aby reálná hodnota poskytnutých akciových nástrojů vycházela z tržní ceny, je-li k dispozici, a brala v potaz podmínky, za nichž byly tyto akciové nástroje poskytnuty. Pokud není tržní cena k dispozici, použije se oceňovací metoda, pomocí níž je odhadnuta cena akciových nástrojů, která by platila k datu ocenění pro transakce prováděné za běžnou cenu mezi znalými a ochotnými stranami. IFRS 2 neupřesňuje, která konkrétní oceňovací metoda má být použita.

Interpretace

IFRIC 8 – Rozsah standardu IFRS 2

Interpretace objasňuje, že standard IFRS 2 se vztahuje na transakce spojené s platbou akciemi, v jejichž rámci účetní jednotka není schopna konkrétně identifikovat veškeré přijaté zboží nebo jeho část, případně veškeré přijaté služby nebo jejich část. Jednotka by měla ocenit neidentifikovatelné přijaté zboží či služby (nebo zboží či služby, které se chystá přijmout) jako rozdíl mezi reálnou hodnotou platby akciemi a reálnou hodnotou identifikovatelného přijatého zboží nebo identifikovatelných přijatých služeb (případně zboží nebo služeb, které se chystá přijmout).

Porovnání s ČÚL

Problematika plateb akciemi není v ČÚL specificky řešena.

IFRS 3 – Podnikové kombinace

Datum účinnosti Podnikové kombinace provedené po 31. březnu 2004.

Cíl Vymezit požadavky na sestavování finančních výkazů pro jednotky, které provedly podnikovou kombinaci.

Shrnutí

- Podniková kombinace je spojení samostatných účetních jednotek nebo podniků do jedné vykazující jednotky.

- Standard IFRS 3 se nevztahuje na podnikové kombinace, při nichž dochází ke vzniku společného podniku, na podnikové kombinace mezi účetními jednotkami nebo podniky pod společnou kontrolou a na podnikové kombinace mezi dvěma nebo více vzájemnými účetními jednotkami.
- U všech podnikových kombinací je použita metoda koupě. Metoda spojení podílů (pooling of interests), která byla za určitých okolností používána dle standardu IAS 22, je zakázána.
- Postup při aplikaci metody koupě:
 1. identifikace nabyvatele – nabyvatel je kombinující účetní jednotkou, která získává kontrolu nad ostatními kombinujícími účetními jednotkami nebo podniky,
 2. stanovení pořizovacího nákladu podnikové kombinace – pořizovací náklad je úhrnem a) reálných hodnot k datu směny předaných aktiv, vzniklých nebo převzatých závazků a nástrojů vlastního kapitálu emitovaných nabyvatelem a b) veškerých nákladů přímo přiřaditelných podnikové kombinaci. Pořizovací náklad je určen k datu směny;
 3. alokace pořizovacího nákladu podnikové kombinace na nabytá aktiva a převzaté a podmíněné závazky k datu akvizice – nabyvatel vykáže identifikovatelná aktiva, závazky a podmíněné závazky nabývaného podniku existující k datu akvizice, pokud lze spolehlivě stanovit jejich reálnou hodnotu. Všechny menšinové podíly v nabývaném podniku jsou oceněny částí čisté reálné hodnoty identifikovatelných aktiv, závazků a podmíněných závazků nabývaného podniku připadající na menšinový podíl.

- Je-li možné provést prvotní zaúčtování podnikové kombinace pouze přechodně do konce prvního vykazovaného období, je kombinace zaúčtována pomocí předběžných hodnot. Jednotka zaúčtuje úpravy předběžných hodnot do 12 měsíců jako přepracování. Po uplynutí 12 měsíců se uznávají pouze úpravy představující opravu chyby a tyto úpravy nejsou považovány za změnu v odhadech.
- Goodwill je při prvotním zaúčtování oceněn částkou, která představuje přebytek pořizovacího nákladu podnikové kombinace nad podílem nabyvatele na čisté reálné hodnotě identifikovatelných aktiv, závazků a podmíněných závazků.
- Goodwill a ostatní nehmotná aktiva bez přesně určené životnosti nejsou odepisovány, ale musí u nich být nejméně jednou ročně ověřeno případné snížení hodnoty. Standard IAS 36 obsahuje pokyny k provádění testů na zjištění snížení hodnoty aktiv.
- Je-li podíl nabyvatele na čisté reálné hodnotě identifikovatelných aktiv, závazků a podmíněných závazků nabývaného podniku vyšší než pořizovací cena podnikové kombinace, je částka, o níž jeho podíl pořizovací cenu převyšuje (dříve označovaná jako záporný goodwill), zachycena jako okamžitý zisk.
- Menšinový podíl je v rozvaze vykázán v rámci vlastního kapitálu. (Rada začala před nedávnem používat místo pojmu „menšinový podíl“ termín „nekontrolovaný podíl“.)

Interpretace

Žádné.

Porovnání s ČÚL

Podnikové kombinace nejsou řešeny v rámci ČÚL jako celek. Existuje rozdílná úprava pro koupi a vklad podniku i pro přeměny společnosti.

Při účtování podnikových kombinací se obvykle používá metody koupě s respektováním právní formy transakce, který často vede k rozdílnému zachycení akvizice v případě koupě podniku a sloučení.

V případě právního sloučení, splynutí či rozdělení podniku používá česká legislativa také termín „přeměny společností“. Jednotlivé typy přeměn, požadavky na sestavování účetních závěrek a oceňování podniků jsou specifikovány Obchodním zákoníkem a účetními předpisy.

IFRS 4 - Pojistné smlouvy

Datum účinnosti	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.
Cíl	Vymezit požadavky na vykazování pojistných smluv do doby, kdy IASB dokončí druhou fázi svého projektu týkajícího se pojistných smluv.
Shrnutí	■ Pojistitelé nemusejí dodržovat Koncepční rámec rady IASB a některé stávající standardy IFRS. ■ Zakázáno je používání rezerv na katastrofy a vyrovnávacích rezerv. ■ Vyžaduje ověření přiměřenosti účtovaných pojistných závazků a ověřování snížení hodnoty u aktiv v zajištění. ■ Pojistné závazky nesmějí být vzájemně započítávány se souvisejícími aktivy v zajištění. ■ Omezení změn účetních pravidel a postupů. ■ Nové požadavky na zveřejňování údajů v účetní závěrce.
Interpretace	Žádné.
Porovnání s ČÚL	Problematika pojistných smluv není v ČÚL pro podnikatele řešena. Účetnictvím pojišťoven se zabývá Vyhláška 502/2002 Sb. a Účetní standardy pro pojišťovny.

IFRS 5 – Dlouhodobá aktiva určená k prodeji a ukončené činnosti

Datum účinnosti	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.
Cíl	Vymezit požadavky na účtování o aktivech určených k prodeji a na vykazování ukončených činností a zveřejňování informací o nich v účetní závěrce.

Shrnutí

- Zavádí klasifikaci dlouhodobých aktiv „určených k prodeji“ a pojem „skupina vyřazovaného majetku“ (skupina aktiv, která mají být vyřazena v rámci jedné transakce včetně veškerých souvisejících závazků, které jsou též převáděny).
- Aktiva nebo skupiny vyřazovaného majetku klasifikované jako určené k prodeji jsou oceněny v nižší z hodnot účetní hodnoty a reálné hodnoty snížené o náklady na prodej.
- Tato aktiva a skupiny vyřazovaného majetku nejsou odepisovány.
- Aktiva klasifikovaná jako určená k prodeji a aktiva a pasiva zahrnutá ve skupině vyřazovaného majetku klasifikovaná jako určená k prodeji musí být v rozvaze vykázány na samostatném řádku.
- Ukončená činnost je součástí účetní jednotky, která byla buď vyřazena nebo je klasifikována jako určená k prodeji, a a) představuje samostatný hlavní obor nebo územní oblast činnosti, b) je částí jednoho koordinovaného plánu vyřadit samostatný hlavní obor nebo územní oblast činnosti, nebo c) je dceřiným podnikem pořízeným výhradně s úmyslem jeho prodeje.
- Jednotka musí ve výkazu zisku a ztráty vykázat jako jednu částku součet zisku nebo ztráty z ukončených činností za období a zisk nebo ztrátu z prodeje ukončených činností (nebo přecenění aktiv a závazků ukončených činností jako určených k prodeji). Výkaz zisku a ztráty je tak rozdělen na dvě části - na činnosti pokračující a činnosti ukončené.

Interpretace

Žádné.

Porovnání s ČÚL

Problematika aktiv určených k prodeji a ukončených činností není v ČÚL specificky řešena.

IFRS 6 - Průzkum a ocenění zásob nerostných surovin

Datum účinnosti

Účetní období začínající dnem 1. ledna 2006 nebo po tomto datu.

Cíl

Vymezit požadavky na vykazování průzkumu a oceňování zásob nerostných surovin.

Shrnutí

- Podnik si smí navrhnout svá vlastní účetní pravidla vztahující se na průzkum a oceňování aktiv dle standardů IFRS bez toho, že by přihlížel k požadavkům odstavců 11 a 12 standardu IAS 8, ve kterých je stanovena hierarchii zdrojů účetních postupů pro případy, kdy se na určitou záležitost nevztahuje žádný konkrétní standard. Podnik, který dodržuje standard IFRS 6, může tedy pokračovat v používání svých stávajících účetních pravidel a postupů.
- Standard vyžaduje provedení testu na zjištění snížení hodnoty, pokud existuje náznak, že účetní hodnota aktiv spojených s průzkumem a oceněním zásob nerostných surovin překročí jejich realizovatelnou hodnotu.
- Standard povoluje vyhodnocení snížení hodnoty na úrovni vyšší než je úroveň peněžitovné jednotky předepsaná ve standardu IAS 36, ale po zjištění výskytu snížení hodnoty požaduje jeho ocenění v souladu s IAS 36.

Interpretace

Žádné.

Porovnání s ČÚL

ČÚL specificky oblast pokrytou standardem IFRS 6 neřeší.

IFRS 7 – Finanční nástroje - zveřejnění

Datum účinnosti

Účetní období začínající dnem 1. ledna 2007 nebo po tomto datu. Standard nahrazuje standard IAS 30 a požadavky na zveřejnění informací v účetní závěrce uvedené ve standardu IAS 32.

Cíl

Vymežit požadavky na zveřejňování informací, které uživatelům účetních závěrek umožní vyhodnotit důležitost finančních nástrojů pro účetní jednotku a zjistit povahu a rozsah rizik spojených s finančními nástroji a způsob, jakým jednotka tato rizika řídí.

Shrnutí

- Standard IFRS 7 vyžaduje zveřejnění informací o významu finančních nástrojů z pohledu finanční situace jednotky a jejích hospodářských výsledků. Mezi informace, které mají být zveřejněny, patří:
 - údaje o položkách rozvahy včetně informací o finančních aktivech a finančních závazcích podle jednotlivých kategorií, zvláštní informace o případech, kdy je využita možnost ocenění reálnou hodnotou, reklasifikací, odúčtování, zastavených aktivech, vnořených derivátech a porušených smluvních ujednáních,
 - údaje o položkách z výkazu zisku a ztráty a informace o vlastním kapitálu, včetně informací o zaúčtovaných výnosech, nákladech, ziscích a ztrátách, o úrokových nákladech a výnosech, příjmech z poplatků a ztrátách ze snížení hodnoty,
 - další informace včetně údajů o účetních pravidlech a postupech, účtování o zajištění a o reálných hodnotách všech tříd finančních aktiv a závazků.
- Standard IFRS 7 vyžaduje zveřejnění informací o povaze a rozsahu rizik vyplývajících z používání finančních nástrojů:
 - kvalitativní informace o možnosti výskytu každé ze skupiny rizik a o způsobu, jakým jsou tato rizika řízena,
 - kvantitativní údaje o možnosti výskytu každé ze skupiny rizik s rozdělením na rizika úvěrová, likvidní a tržní (včetně analýzy citlivosti).

Interpretace

Žádné analýzy.

IAS 1 – Sestavování a zveřejňování účetní závěrky (novelizován v roce 2003)

- Datum účinnosti** Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu (1. ledna 2007 v případě informací zveřejňovaných o kapitálu).
- Cíl** Stanovit všeobecnou základnu pro předkládání řádné účetní závěrky, včetně pokynů týkajících se její struktury a minimálního obsahu.
- Shrnutí**
- Základní zásady související s přípravou účetní závěrky, včetně předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky, konzistence při prezentaci a klasifikaci, účtování ve věcné a časové souvislosti a zásady významnosti.
 - Aktiva a pasíva, výnosy a náklady se nesmí vzájemně započítávat, pouze v případě, kdy je vzájemné započítání dovoleno nebo vyžadováno jiným IFRS.
 - U hodnot zveřejněných v účetní závěrce a v příloze k ní musejí být uvedeny také srovnatelné informace za předchozí období.
 - Kompletní účetní závěrka musí obsahovat rozvahu, výkaz zisků a ztrát, výkaz změn vlastního kapitálu, výkaz peněžních toků, účetní pravidla a vysvětlující komentář.
 - Výkaz změn vlastního kapitálu musí zobrazovat:
 - veškeré změny ve vlastním kapitálu, nebo
 - změny ve vlastním kapitálu s výjimkou změn vyplývajících z transakcí s držiteli akcií/majetkových cenných papírů, kteří jednají jako držitelé akcií/majetkových cenných papírů.
 - Účetní závěrka by měla být obecně sestavována ročně. Pokud se datum konce účetního období změní a účetní závěrka je sestavena za jiné období než období jednoho roku, je nutné tuto skutečnost zveřejnit.
 - Běžně je vyžadováno rozdělení aktiv a závazků na krátkodobé a dlouhodobé. Obecně platí, že při rozdělování položek na krátkodobé a dlouhodobé se nepřihlíží k událostem po datu rozvahy.
 - IAS 1 vymezuje minimální položky, které musejí být uvedeny v rozvaze, ve výsledovce a ve výkazu změn zisku a ztráty a ve výkazu změn vlastního kapitálu, a obsahuje pokyny k určení dalších položek závěrky.

- Analýza nákladů ve výkazu zisku a ztráty může vycházet z povahy nákladů nebo z jejich funkce. Pokud jsou náklady vykazovány podle funkce, musí být v příloze k účetní závěrce uvedena klasifikace podle povahy.
- IAS 1 vymezuje minimální rozsah údajů zveřejňovaných v příloze k účetní závěrce. Tyto musí zahrnovat zejména informace o:
 - dodržovaných účetních pravidlech a postupech,
 - rozhodnutích, která vedení učinilo při používání účetních pravidel a postupů účetní jednotky a která měla největší vliv na hodnoty zachycené ve finančních výkazech,
 - hlavních předpokladech týkajících se budoucnosti a o ostatních klíčových zdrojích nejistoty odhadů, které s sebou nesou významné riziko toho, že účetní hodnoty aktiv a závazků budou v dalším účetním období výrazně upraveny.
- Implementační příručka ke standardu IAS 1 obsahuje příklady rozvahy, výkazu zisku a ztráty a výkazu změny vlastního kapitálu.
- Dodatek z roku 2005 vyžaduje zveřejnění informací o kapitálové struktuře vykazující účetní jednotky.

Interpretace

Zveřejňování - ujednání o poskytování licencovaných služeb

Zveřejnění informací v účetní závěrce je požadováno v případě, že podnik se zavázal poskytovat služby, jež umožňují přístup k důležitým ekonomickým a sociálním zařízením (např. vodovody a kanalizace).

Porovnání s ČÚL

Účetní závěrka dle ČÚL zahrnuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu a může zahrnovat i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Formát rozvahy a výkazu zisku a ztráty je předepsán.

ČÚL povoluje účtování mimořádných nákladů a výnosů, např. náklady na změnu metody, opravy minulých účetních období, mimořádné škody na majetku, náklady a výnosy z titulu postoupení nebo ukončení hospodářské činnosti.

ČÚL nevyžaduje uvádět samostatně zisk (ztrátu) přiřaditelné většinovým a menšinovým vlastníkům.

IAS 2 – Zásoby (novelizován v roce 2003)

Datum účinnosti	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.
Cíl	Stanovit způsob účetního zobrazení zásob, včetně určení pořizovacích nákladů a zachycování výdajů.
Shrnutí	■ Zásoby se oceňují v nižší z hodnoty nákladů na jejich pořízení a čisté realizovatelné hodnoty. ■ Náklady na pořízení zahrnují cenu pořízení, náklady na zpracování (materiál, pracovní síla a režijní náklady) a ostatní náklady, které je nutné vynaložit k uvedení zásob do jejich současného stavu a na současné místo, ale nepatří do nich kurzové rozdíly. ■ V případě zásob, které nejsou zaměnitelné, je každá jednotlivá položka oceněna konkrétními pořizovacími náklady. ■ Zaměnitelné zásoby jsou standardně oceněny s použitím metody „první do skladu - první ze skladu“ (FIFO) nebo váženého průměru. Používání LIFO není povoleno. ■ V případě prodeje zásob je hodnota těchto zásob v účetnictví zaúčtována do nákladů v období, v němž je zaúčtován související výnos. ■ Snížení ocenění zásob na úroveň čisté realizovatelné hodnoty je uznáno jako náklad v období, kdy se snížení ocenění projeví. Storna sníženého ocenění vznikající na základě zvýšení čisté realizovatelné hodnoty jsou uznána jako snížení nákladů v období, v němž ke stornu dojde.
Interpretace	Žádné.
Porovnání s ČÚL	ČÚL v určitých případech nevyžaduje zahrnutí výrobní režie do ceny pořízení zásob. ČÚL umožňuje dvojí metodiku účtování o zásobách (způsob A a B), IFRS se nezaměřuje na problematiku účtování, ale na způsob vykázání v účetní závěrce. ČÚL oceňuje zásoby primárně pořizovací cenou. V případech, kdy je pořizovací cena vyšší než reálná hodnota, se ocenění zásob sníží na reálnou hodnotu opravnou položkou. Reálná hodnota na rozdíl od čisté realizovatelné hodnoty (IAS 2) nezohledňuje odhadované náklady na dokončení a uskutečnění prodeje.

Dle IAS 2 (na rozdíl od ČÚL) se do zásob nezahrnují některé náhradní díly, které mají dlouhodobou povahu. Tyto náhradní díly se klasifikují jako dlouhodobý majetek a účtuje se o nich v souladu s IAS 16.

IAS 7 – Výkazy peněžních toků (novelizován v roce 1992)

- Datum účinnosti** Účetní období začínající dnem 1. ledna 1994 nebo po tomto datu.
- Cíl** Požadovat poskytování informací o historických změnách stavu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů podniku prostřednictvím výkazu peněžních toků, který třídí peněžní toky za období na peněžní toky z provozních činností, investičních činností a z finančních aktivit.
- Shrnutí**
- Výkaz peněžních toků musí analyzovat změny peněžních prostředků a ekvivalentů v průběhu období.
 - Peněžní ekvivalenty představují krátkodobé (méně než 3 měsíce od data pořízení) vysoce likvidní investice, které jsou pohotově směnitelné za známé částky peněžních prostředků a u nichž riziko změny hodnot není významné. Obecně mezi ně nepatří majetkové účasti.
 - Peněžní toky musejí být odděleně členěny na provozní činnost, investiční činnost a finanční aktivity.
 - Peněžní toky z provozní činnosti jsou vykázány pomocí přímé metody (doporučený postup), nebo nepřímé metody.
 - Pokud není možné přiřadit peněžní toky plynoucí z daní z příjmů k finanční nebo investiční činnosti, jsou klasifikovány jako peněžní toky z provozní činnosti.
 - Transakce vyjádřené v cizí měně a peněžní toky zahraničního dceřiného podniku by měly být přepočítány pomocí kurzu platného k datu peněžních toků.
 - Souhrnné peněžní toky z nabytí a z pozbytí dceřiných společností či jiných podnikatelských jednotek by měly být vykázány odděleně a klasifikovány jako investiční činnost; k těmto peněžním tokům jsou zveřejněny další přesně určené informace.

- Investiční a finanční transakce, které nevyžadují použití peněžních prostředků nebo peněžních ekvivalentů, jsou vyloučeny z výkazu peněžních toků a vykázány samostatně.
- V dodatcích ke standardu IAS 7 jsou uvedeny příklady výkazů peněžních toků.

Interpretace

Žádné.

Porovnání s ČÚL

Výkaz peněžních toků ČÚL striktně nepožaduje, většina společností jej však sestavuje a předkládá, aby poskytly uživatelům účetní závěrky kompletní informace.

IAS 8 – Účetní pravidla a postupy, změny v účetních odhadech a chyby (novelizován v roce 2003)

Datum účinnosti

Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.

Cíl

Stanovit kritéria pro výběr a úpravu účetních pravidel a postupů společně s účetním ošetřením a zveřejněním změn v účetních pravidlech a postupech, změn v odhadech a chyb.

Shrnutí

- Předepisuje hierarchii pro výběr účetních postupů:
 - standardy a interpretace rady IASB s přihlédnutím k případným relevantním pokynům IASB k zavádění postupů,
 - v případě, že vhodný standard nebo interpretace nejsou k dispozici, vyhledat požadavky a pokyny uvedené ve standardech a interpretacích rady IASB, které se věnují podobným a souvisejícím záležitostem, a definice, kritéria vykazování a metody oceňování vztahující se k aktivům, závazkům, nákladům a výnosům v Konceptním rámci pro sestavování a předkládání účetní závěrky,
 - vedení může rovněž vycházet z nejnovějších dokumentů vydaných jinými orgány pověřenými přípravou standardů, které při navrhování účetních standardů používají podobný konceptní rámec, z další účetní literatury a z osvědčených postupů používaných v daném odvětví.

- Účetní pravidla a postupy mají být používány jednotně a důsledně ve vztahu k podobným transakcím.
- Změny v účetních postupech mají být prováděny pouze v případě, že jsou vyžadovány standardem nebo interpretací, případně pokud vedou k relevantnějším a spolehlivějším výsledkům.
- Pokud je nutné provést změnu v účetním postupu na základě požadavku určitého standardu nebo určité interpretace, je třeba řídit se přechodnými ustanoveními takového předpisu. Pokud daný předpis neobsahuje žádné přechodné požadavky nebo je-li změna prováděna z vlastního rozhodnutí účetní jednotky, je nový účetní postup uplatněn se zpětnou platností a údaje za předchozí období jsou přepracovány. Není-li přepracování možné, zahrne se kumulovaný dopad změny do výkazu zisku a ztráty. Jestliže kumulovaný dopad není možné určit, uplatní se nový účetní postup prospektivně.
- Změny v účetních odhadech (např. změna doby použitelnosti aktiva) mají být zaúčtovány v běžném období nebo v období budoucím, případně v obou (bez nového vykazání).
- Všechny významné chyby by měly být opraveny tak, že se znovu vykáží srovnatelné hodnoty za předchozí období a v případě, že se chyba vyskytla před nejstarším vykazovaným obdobím, je přepracována počáteční rozvaha.
- V účetní závěrce musejí být zveřejněny informace o účetních změnách, o změnách v odhadech a o opravách chyb.

Interpretace

Žádné.

Porovnání s ČÚL

Dopady změn účetních metod a opravy chyb za minulá období se podle ČÚL ve významných případech vykazují jako mimořádné položky.

IFRS vykazuje dopady oprav chyb a dobrovolné změny účetních metod v obdobích, ke kterým se vztahují (je tedy nutné přepracování porovnatelných údajů). Stejně je nakládáno s dopady nově přijatých či novelizovaných standardů, pokud jejich přechodná ustanovení nakládání s nimi nespecifikují. Používání klasifikace mimořádných položek není v IFRS možné.

Účetní metody jsou definovány národní legislativou. Použití Českých účetních standardů účetními jednotkami se považuje za plnění ustanovení o účetních metodách podle tohoto zákona.

Účetní jednotky jsou povinny dodržovat při vedení účetnictví směrné účtové osnovy, IFRS problematiku účtování jako takovou neřeší, jsou zaměřeny především na sestavení účetní závěrky.

IAS 10 – Události po rozvahovém dni (novelizován v roce 2003)

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.

Cíl Cílem tohoto standardu je:

- Určit, kdy musí podnik upravit účetní závěrku s ohledem na události po rozvahovém dni,
- Stanovit informace, které musí podnik zveřejnit o datu, ke kterému byla účetní závěrka schválena ke zveřejnění, a o událostech po rozvahovém dni.

Shrnutí

- Události po rozvahovém dni jsou jak příznivé, tak nepříznivé události, k nimž dojde v období mezi rozvahovým dnem a datem schválení účetní závěrky ke zveřejnění.
- Události po rozvahovém dni upravující účetní závěrku – účetní závěrka musí být upravena tak, aby odrážela události prokazující okolnosti, které existovaly již k rozvahovému dni (např. vyřešení soudního případu po rozvahovém dni).
- Události po rozvahovém dni neupravující účetní závěrku – účetní závěrka nemusí být upravena tak, aby odrážela události, které vznikly až po rozvahovém dni (např. pokles tržní hodnoty investic po konci roku, kterým se nemění hodnota investic k rozvahovému dni).
- Dividendy z vlastního kapitálu navržené nebo stanovené po rozvahovém dni nejsou vykazovány k datu závěrky jako závazek. Tato skutečnost musí být zveřejněna.

- Podnik nesestavuje účetní závěrku na základě předpokladu neomezeného trvání podniku v případě, že události po rozvahovém dni naznačují, že předpoklad trvání podniku není nadále vhodný.
- Účetní jednotka musí zveřejnit datum, k němuž je účetní závěrka schválena k zveřejnění.

Interpretace

Žádné.

Porovnání s ČÚL

Požadavky ČÚL v této oblasti jsou principiálně srovnatelné s IFRS.

IAS 11 – Stavební smlouvy (novelizován v roce 1993)

Datum účinnosti

Účetní období začínající dnem 1. ledna 1995 nebo po tomto datu.

Cíl

Stanovit účetní zachycení výnosů a nákladů spojených se smlouvami, jejichž realizace probíhá během dvou a více účetních období, v účetní závěrce dodavatelů.

Vztahuje se i na poskytování služeb, které zasahují do dvou a více účetních období.

Shrnutí

- Výnos ze smlouvy zahrnuje původní sumu výnosu dohodnutou ve smlouvě společně s odchylkami ve smluvní práci, právní nároky a stimulační platby v rozsahu, ve kterém je pravděpodobné, že budou mít za následek výnos a že je možné je spolehlivě měřit.
- Náklady smlouvy zahrnují náklady, které se přímo vztahují ke konkrétní smlouvě, náklady, které jsou obecně přiřaditelné ke smluvní činnosti a mohou být alokovány ke smlouvě, a jiné náklady, které jsou vyúčtovány zákazníkovi podle podmínek smlouvy.
- Pokud lze výsledek stavební smlouvy spolehlivě odhadnout, jsou výnosy a náklady spojené se smlouvou uznány jako výnos a náklady jednotlivě s ohledem na stupeň dokončení činnosti (metoda procenta rozpracovanosti).
- Jestliže výsledek stavební smlouvy nelze spolehlivě odhadnout, není záúčtován žádný zisk. Místo toho je výnos uznán v rozsahu vynaložených nákladů na smlouvu, u kterých je pravděpodobná jejich návratnost, a náklady smlouvy jsou uznány jako náklady v období, ve kterém vzniknou.

- Je-li pravděpodobné, že celkové náklady předmětu smlouvy překročí celkový výnos ze smlouvy, měla by očekávaná ztráta být okamžitě uznána jako náklad.

Interpretace

Žádné.

Porovnání s ČÚL

ČÚL samostatně stavební smlouvy neupravuje. Dodavatelé účtují v souladu se zákonem náklady a výnosy do období, se kterým časově a věcně souvisejí, nevyfakturované náklady jsou zachyceny jako nedokončená výroba.

IAS 12 – Daně ze zisku (novelizován v roce 2000)

Datum účinnosti

Účetní období začínající dnem 1. ledna 1998 nebo po tomto datu. Některé úpravy jsou účinné od 1. ledna 2001 nebo po tomto datu.

Cíl

- Stanovit přístup k účetnímu řešení daní z příjmů.
- Stanovit zásady a poskytnout pokyny pro účtování běžných a budoucích daňových důsledků ve vztahu k:
 - budoucím úhradám (vyrovnáním) účetních hodnot aktiv (pasiv) vykázaných v rozvaze podniku a
 - transakcím běžného období, které jsou vykázaný ve výkazu zisků a ztrát nebo účtovány přímo do vlastního kapitálu.

Shrnutí

- Splatné daňové závazky a pohledávky z daní za běžné a předchozí období by měly být vykázaný pro dané a předchozí daňové období, jejich výše je určena pomocí sazeb platných v daném období.
- Dočasným rozdílem se rozumí rozdíl mezi účetní hodnotou aktiva nebo pasiva a jeho daňovým základem (daňovou zůstatkovou hodnotou).
- Odložené daňové závazky musejí být uznávány u všech zdanitelných dočasných rozdílů s následujícími třemi výjimkami:
 - závazky plynoucí z prvotního zachycení goodwillu (pokud tento není možné daňově uplatnit v následujících letech),

- závazky plynoucí z výchozího zaúčtování aktiva/pasiva u transakce, která není podnikovou kombinací a která v okamžiku transakce nemá vliv ani na účetní hospodářský výsledek ani na zdanitelný zisk,
 - závazky z nerozděleného zisku z finančních investic v rozsahu, v jakém je podnik schopen řídit časový průběh vyrovnání dočasných rozdílů a je pravděpodobné, že tyto rozdíly nebudou v dohledné budoucnosti zrušeny.
- Odložená daňová pohledávka musí být zaúčtována u daňově uznatelných dočasných rozdílů, nevyužitých daňových ztrát a nevyužitých daňových zápočtů v rozsahu, v jakém je pravděpodobné, že bude k dispozici zdanitelný zisk, proti němuž bude možné uplatnit daňově uznatelné dočasné rozdíly, s výjimkou:
- odložené daňové pohledávky vyplývající z prvotního zaúčtování aktiva/pasiva u transakce, která není podnikovou kombinací a která v okamžiku transakce nemá vliv na účetní hospodářský výsledek ani na zdanitelný zisk.
 - pohledávek vyplývajících z odčitatelných přechodných rozdílů spojených s investováním; tyto pohledávky jsou zaúčtovány pouze v rozsahu, v jakém je pravděpodobné, že přechodné rozdíly budou v dohledné budoucnosti zrušeny.
- Odložené daňové pohledávky (závazky) by měly být oceněny pomocí daňové sazby, která bude platná pro období, ve kterém pohledávka bude realizována nebo závazek splatný podle daňových sazeb/daňových zákonů platných k rozvahovému dni.
- Diskontování odložených daňových pohledávek (závazků) je zakázáno.
- Odložené daně musejí být v rozvaze vykázány jako dlouhodobé položky.
- IAS 12 upřesňuje požadavky na vykazování a zveřejňování daní z příjmů.

Interpretace

SIC 21, Daně ze zisku - Zpětná ziskatelnost přeceněných neodepisovatelných aktiv.

Ocenění odloženého daňového závazku nebo pohledávky vyplývající z přecenění je založeno na daňových dopadech prodeje aktiva, nikoliv jeho užívání.

SIC 25, Daně ze zisku – Změny v daňovém statutu účetní jednotky nebo jejích akcionářů.

Splatné a odložené daňové dopady změny by měly být zahrnuty do čistého zisku nebo čisté ztráty za účetní období s výjimkou případů, kdy se tyto důsledky týkají transakcí nebo událostí, které byly zaúčtovány přímo do vlastního kapitálu.

Porovnání s ČÚL

O odložené dani dle ČÚL povinně účtují účetní jednotky, které tvoří konsolidační celek a účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. Ostatní jednotky stanoví, zda budou o odložené dani účtovat či ne.

Účetní postupy jsou v této oblasti principiálně srovnatelné s IFRS.

IAS 14 – Vykazování podle segmentů (novelizován v roce 1997)

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. července 1998 nebo po tomto datu.

Cíl Stanovit zásady pro vykazování finančních informací podle druhů výrobků a služeb, které podnik poskytuje a podle zeměpisných oblastí.

Shrnutí

- IAS 14 uplatňují podniky, jejichž akcie nebo dluhové cenné papíry jsou veřejně obchodovány a podniky, které uvádějí akcie a dluhové cenné papíry na veřejný trh. Požadavky IAS 14 by měly dodržovat také všechny podniky, které dobrovolně zveřejňují informace o segmentech.
- Výchoziskem pro vymezení oborových a územních segmentů je pro podnik jeho organizační struktura a interní systém vykazování.

- Jestliže interní segmenty podniku nejsou vymezeny po linii výrobků a služeb ani po linii územní, prozkoumá podnik další nižší úroveň vnitřního členění a určí vykazované segmenty.
- Standard obsahuje pokyny k určení vykazovaných segmentů (obvykle hranice 10 %).
- Jeden z formátů vykazování podle segmentů je primární a druhý sekundární (například primární podle typu činnosti, sekundární podle zeměpisného rozložení).
- Informace o segmentech by měly být připravovány v souladu s účetními pravidly a postupy použitými pro přípravu účetní závěrky.
- IAS 14 vymezuje požadavky na zveřejňování informací o primárních a sekundárních segmentech; požadavků na zveřejňování informací o sekundárních segmentech je výrazně méně.

Interpretace

Žádné.

Porovnání s ČÚL

ČÚL vykazování podle segmentů neupravuje, pouze požaduje, aby v příloze k účetní závěrce byly tržby z prodeje zboží, výrobků a služeb rozvrženy podle druhů činnosti a podle zeměpisného umístění trhů, pokud se tyto druhy činností a trhy od sebe významně liší.

IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení (novelizován v roce 2003)

Datum účinnosti

Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.

Cíl

Popsat přístup k výchozímu a následnému účtování pozemků, budov a zařízení.

Shrnutí

- Položky pozemků, budov a zařízení se vykazují jako aktiva, jestliže je pravděpodobné, že podnik bude mít z aktiva budoucí ekonomický užitek, a pořizovací náklady tohoto aktiva mohou být spolehlivě určeny.
- Položky pozemků, budov a zařízení se na počátku oceňují pořizovacími náklady, které zahrnují veškeré náklady nutné k tomu, aby byly položky připraveny k zamýšlenému využití. V případě odložené úhrady musejí být zaúčtovány úroky.

- Při oceňování navazujícím na výchozí uznání povoluje standard ISA 16 dvě možnosti:
 - nákladový model - aktivum je zachyceno ve výši svých pořizovacích nákladů po odečtení opravěk a ztrát ze snížení hodnoty aktiva,
 - přeceňovací model - aktivum je zaúčtováno v přeceněné hodnotě, která odpovídá jeho reálné hodnotě v den přecenění po odečtení následných opravěk.
- Používá-li jednotka přeceňovací model, musí být přecenění prováděno pravidelně a u celé třídy aktiv. Případná zvýšení účetní hodnoty aktiv jsou zaúčtována ve prospěch vlastního kapitálu.
- Snížení hodnoty v důsledku přecenění by se mělo nejprve účtovat do vlastního kapitálu proti přebytku z přecenění a případný rozdíl pak do výkazu zisku a ztráty. Při vyřazení přeceněného aktiva zůstává přebytek z přecenění ve vlastním kapitálu a není účtován přes výkaz zisku a ztráty.
- Složky aktiva s odlišnou strukturou ekonomických užitků (např. různá doba použitelnosti) musejí být odepisovány odděleně.
- V případě nákladového modelu je částka odpisů systematicky účtována během doby použitelnosti aktiva. Použitá odpisová metoda by měla odrážet způsob, kterým jsou ekonomické užitky z aktiva využívány. Zbytková hodnota (tj. částka, kterou by jednotka podle odhadu získala, pokud by položka dosáhla stáří a stavu, které jsou předpokládány na konci její životnosti) se neodepisuje a musí být nejméně jednou ročně prověřena. Pokud fungování položky pozemků, budov a zařízení (např. letadla) vyžaduje pravidelné generální kontroly, jsou náklady na provedení každé významné kontroly promítnuty do účetní hodnoty příslušného aktiva jako nahrazení, pokud jsou splněny podmínky pro vykázání, obdobné pravidlo platí i pro významné opravy.
- Snížení hodnoty pozemků, budov a zařízení je posuzováno podle požadavků IAS 36.
- Všechny směny pozemků, budov a zařízení jsou oceněny reálnou hodnotou, včetně směn podobných položek, s výjimkou případů, kdy směna nemá komerční povahu nebo kdy není možné spolehlivě určit reálnou hodnotu ani jedné z položek.

Interpretace

Žádné.

Porovnání s ČÚL

V rámci standardu IAS 16 jsou řešeny otázky, které v terminologii ČÚL spadají do oblasti dlouhodobého hmotného majetku.

ČÚL neumožňuje použití přeceňovacího modelu. Dle požadavků ČÚL v pořizovací ceně dlouhodobého hmotného majetku nejsou zahrnuty náklady na uvedení místa do původního stavu a náklady na doplnění a nahrazení části položky nebo její opravu.

V rámci dlouhodobého hmotného majetku existuje kategorie opravné položky k nabytému majetku.

Podle ČÚL odepisují dlouhodobý majetek účetní jednotky, které k němu mají vlastnické nebo jiné právo, podle IFRS není určujícím kritériem právní forma, ale ekonomická podstata (schopnost společnosti aktivum kontrolovat ve smyslu ovládat).

ČÚL nepožaduje stanovit při kalkulaci odpisů zbytkovou hodnotu, avšak při předpokládaném prodeji nebo vyřazení aktiva je možné nastavit kalkulaci odpisů tak, aby v okamžiku prodeje či vyřazení odpovídala očekávané prodejní ceně.

ČÚL nepřipouští možnost stanovit odpis samostatných částí aktiv s různou dobou životnosti. Místo toho připouští vytváření rezerv na opravy hmotného majetku, nikoliv však proti pořizovací ceně majetku jako v IFRS, ale přímo do výkazu zisků a ztrát.

ČÚL nepřipouští výdaje na výměnu nebo obnovu aktiva účtovat jako pořízení samostatného aktiva, nýbrž jen jako opravu nebo technické zhodnocení. Technické zhodnocení není samostatným aktivem s vlastními odpisy, ale zvyšuje účetní hodnotu původního aktiva. Náklady na pravidelné významné kontroly nemohou být vykázány jako samostatné aktivum.

Technické zhodnocení je účtováno, pokud náklady na něj překročí částku stanovenou v zákoně o daních z příjmů.

IAS 17 – Leasingy (novelizován v roce 2003)

Datum účinnosti	Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.
Cíl	Stanovit pro nájemce a pronajímatele vhodné účetní postupy a údaje ke zveřejnění používané ve vztahu k finančnímu a operativnímu leasingu.
Shrnutí	■ Finanční leasing je pronájem, který přenáší v podstatě všechna rizika a užitky spojené s vlastnictvím aktiva. Příklady: ● doba pronájmu pokrývá převážnou část doby životnosti aktiva, ● současná hodnota splátek pronájmu se v podstatě rovná reálné hodnotě daného aktiva. ■ Všechny ostatní pronájmy jsou klasifikovány jako operativní leasing. ■ Leasing pozemků a budov by měl být rozdělen na dvě části – pronájem pozemků a pronájem budov (budov). Pozemky se obecně považují za operativní leasing. Budovy jsou leasingem operativním nebo finančním v závislosti na kritériích uvedených v IAS 17. Oddělené sledování budov a pozemků není ovšem vyžadováno, pokud je podíl nájemce na pozemcích a budovách klasifikován ve smyslu IAS 40 jako investice do nemovitostí a pokud je použit model reálné hodnoty. ■ Finanční leasing – účetní závěrka nájemců: ● vykázání pronájmu jako aktiva a pasiva v nižší ze současné hodnoty minimálních leasingových splátek a reálné hodnoty aktiva, ● postup při odepisování – stejný jako u vlastních aktiv, ● leasingové splátky – rozdělení na úroky a snížení závazku. ■ Finanční leasing – účetní závěrka pronajímatelů: ● vykázání aktiv držených v rámci finančního leasingu jako pohledávky v částce rovnající se čisté finanční investici do pronájmu,

- účtování finančního výnosu je založeno na modelu odrážejícím konstantní periodickou míru návratnosti pronajímatele vyčisté nesplacené investice (konstantní úroková míra).
- Operativní leasing – účetní závěrka nájemců:
 - leasingové platby jsou vykázány jako náklad ve výkazu zisků a ztrát rovnoměrně po dobu pronájmu, jestliže není využívána jiná systematická základna, která lépe odpovídá rozvržení modelu přínosů u uživatele.
- Operativní leasing – účetní závěrka pronajímatelů:
 - pronajímatelé vykazují aktiva, která jsou předmětem operativního leasingu, ve svých rozvahách podle povahy aktiva,
 - výnos z operativního leasingu se zachycuje ve výnosech rovnoměrně po dobu pronájmu, jestliže není používána jiná systematická základna, která lépe odpovídá rozvržení modelu užiteků z pronajetího aktiva.
- Pronajímatelé musejí rozdělit výchozí přímé náklady rovnoměrně po celou dobu pronájmu (jednorázové zaúčtování do nákladů je zakázáno).
- Způsob účtování o operacích prodeje a zpětného pronájmu závisí na tom, zda se jedná o pronájem finanční nebo operativní.

Interpretace

SIC 15, Operativní leasingy – Pobídky

Leasingové pobídky (např. období bez placení nájemného) by měly být nájemcem i pronajímatelem vykazovány po dobu trvání pronájmu jako snížení nákladů na pronájem, respektive výnosů z pronájmu.

SIC 27, Vyhodnocování podstaty transakcí uzavřených právní formou leasingu

Pokud má skupina operací právní formu pronájmu a může být posuzována pouze jako celek, měly by tyto transakce být zaúčtovány jako jediná transakce.

IFRIC 4, Určení, zda smlouva obsahuje leasing

Ujednání, která závisejí na specifickém aktivu nebo která jsou spojena s výkonem ovládnutí specifického aktiva, jsou podle IAS 17 obecně považována za pronájem.

Porovnání s ČÚL

ČÚL jednoznačně upřednostňují právní formu nad ekonomickou podstatou leasingových smluv.

Finančním leasingem se rozumí pořízení dlouhodobého hmotného majetku způsobem, při kterém se po uplynutí nebo v průběhu sjednané doby úplatného užívání majetku uživatelem převádí vlastnictví majetku z vlastníka na uživatele a uživatel do převodu vlastnictví hradí platby za nabytí v rámci nákladů.

Během doby leasingu je majetek vykázán v účetní závěrce pronajímatele, který jej také odepisuje, konstantní je výše úroku po dobu leasingu nikoli úroková míra. Skutečnost, že nájemce v případě finančního leasingu má aktivum pod svou kontrolou není zohledněno.

Nájemce obvykle účtuje pouze o zaplacené akontaci, kterou po dobu pronájmu rozpouští do nákladů spolu s jednotlivými leasingovými splátkami nebo celkovou hodnotu finančního leasingu zachytí na účtech časového rozlišení spolu s celkovým závazkem z leasingu a obě položky postupně snižuje v souladu s úhradami leasingových splátek.

Technické zhodnocení se odepisuje v průběhu nájmu. Po převzetí najatého majetku do vlastnictví nájemce se pořizovací cena technického zhodnocení zvýší o ocenění převzatého majetku a pokračuje se v odpisování z takto zvýšené pořizovací ceny nebo se záloha na budoucí splátky zaúčtuje na poskytnuté provozní zálohy.

Po ukončení nájmu zahrne nový vlastník odkoupený majetek do svého obchodního majetku.

Vykazování operativního leasingu je obdobné jako podle IFRS.

IAS 18 – Výnosy (novelizován v roce 1993)

- Datum účinnosti** Účetní období začínající dnem 1. ledna 1995 nebo po tomto datu.
- Cíl** Stanovit účetní řešení výnosů vznikajících z určitých typů transakcí a událostí.
- Shrnutí**
- Výnosy by měly být oceňovány v reálné hodnotě přijaté nebo nárokové protihodnoty.
 - Uznání výnosů:

- výnosy z prodeje zboží jsou uznány v okamžiku, kdy podnik převedl na kupujícího významná rizika a odměny vyplývající z vlastnictví zboží, podnik si neponechal skutečnou kontrolu nad zbožím a částka výnosů může být spolehlivě určena,
- výnosy z poskytování služeb – metoda stupně dokončení transakce (IAS 11),
- výnosy z úroků, licenčních poplatků a dividend jsou zaúčtovány v okamžiku, kdy je pravděpodobné, že podniku budou plynout ekonomické požitky:
 - úroky jsou určeny pomocí metody efektivní úrokové sazby popsané ve standardu IAS 39,
 - licenční poplatky mají být zachycovány na akruální bázi v souladu s podstatou příslušné smlouvy,
 - dividendy mají být vykázány poté, kdy vznikne právo akcionářů na přijetí platby.

Interpretace

SIC 31, Výnosy – barterové transakce zahrnující reklamní služby

Výnosy z barterových operací spojených s reklamními službami jsou uznány pouze za předpokladu, že významné výnosy plynou také z nebarterových operací.

Porovnání s ČÚL

V ČÚL neexistuje definice výnosů a zpravidla se postupuje tak, že výnosy jsou zachycovány k datu přechodu vlastnictví nebo poskytnutí služby. V odůvodněných případech jsou časově rozlišovány do období, se kterým časově a věcně souvisejí.

IAS 19 – Zaměstnanecké požitky (novelizován v roce 2004)

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 1999 nebo po tomto datu. Některé úpravy jsou platné od 1. ledna 2001, další jsou účinné od období končícího 31. května 2002. Novela z roku 2004 povolující zaúčtování pojistně-matematických zisků a ztrát ve vlastním kapitálu a zavádějící další požadavky na zveřejňování informací v účetní závěrce nabyla účinnosti dne 1. ledna 2006 (doporučuje se její dřívější dodržování).

Cíl Popsat účtování a zveřejňování zaměstnaneckých požitků, včetně krátkodobých požitků (mzdy, platy, roční dovolená a nemocenské dávky, roční podíly na zisku a odměny a nepeněžní požitky), penzí, životního pojištění a zdravotní péče po skončení pracovního poměru a ostatních dlouhodobých zaměstnaneckých požitků (např. věrnostní dovolená, požitky při invaliditě, odložené odměny, dlouhodobé podíly na zisku a odměny).

Shrnutí

- Standard vymezuje zásadu, podle níž jsou náklady na poskytování zaměstnaneckých požitků uznány v období, ve kterém vzniká zaměstnanci na požitek nárok, nikoli v němž je požitek poskytnut nebo v němž je splatný.
- Krátkodobé zaměstnanecké požitky (splatné do 12 měsíců) by měly být uznány jako náklady v období, v němž zaměstnanec poskytl příslušnou službu.
- Náklady na podíly na zisku a odměny mají být vykázány pouze tehdy, pokud má podnik povinnost takové výplaty provést a jestliže je možné tyto náklady spolehlivě odhadnout.
- Plány zaměstnaneckých požitků po skončení pracovního poměru (např. penze a zdravotní péče) se dělí na dvě skupiny – plány definovaných příspěvků a plány definovaných požitků.
- V rámci plánů definovaných příspěvků jsou náklady zaúčtovány v období, v němž jsou příspěvky splatné.
- V případě plánů definovaných požitků by částka závazku vykázaná v rozvaze měla představovat:

- současnou hodnotu závazku z definovaných požitků (současnou hodnotu odhadovaných budoucích plateb potřebných k vypořádání závazku vyplývajícího ze služby poskytnuté zaměstnancem v běžném období a v minulých obdobích),
 - odložené pojistně-matematické zisky a ztráty a odložené minulé náklady na služby,
 - reálnou hodnotu všech aktiv plánu k rozvahovému dni.
- Pojistně-matematické zisky a ztráty mohou být a) zaúčtovány okamžitě do zisků či ztrát, b) časově rozlišeny v plné výši s tím, že rozdíl je odepisován do zisku či ztráty (tzv. „koridorový přístup“), nebo c) zaúčtovány okamžitě přímo do vlastního kapitálu.
 - Aktiva plánu zahrnují aktiva držená fondem dlouhodobých zaměstnaneckých požitků a příslušné pojistné smlouvy.
 - V případě skupinových plánů jsou čisté pořizovací náklady zaúčtovány v samostatné účetní závěrce účetní jednotky, která je z právního pohledu financujícím zaměstnavatelem, s výjimkou případů, kdy existuje smluvní ujednání nebo oficiální postup pro rozdělování pořizovacích nákladů.
 - Dlouhodobé zaměstnanecké požitky by měly být vykazovány a oceňovány stejným způsobem jako požitky po ukončení pracovního poměru dle plánu definovaných požitků. Pojistně-matematické zisky a ztráty a náklady na minulé služby jsou však uznány okamžitě, nepracuje se se žádným rozptylem.
 - Požitky při předčasném ukončení pracovního poměru jsou uznány v případě, že podnik je prokazatelně zavázán ukončit pracovní poměr s pracovníkem nebo skupinou pracovníků před jejich standardním odchodem do důchodu nebo poskytnout požitky při ukončení pracovního poměru v důsledku nabídky učeně zaměstnancům za účelem jejich dobrovolného rozvázání pracovního poměru.
 - Požadavky týkající se uznávání a oceňování odměn vázaných na vlastní kapitál jsou s platností od roku 2005 popsány ve standardu IFRS 2, nikoli IAS 19.

Interpretace

Žádné.

Porovnání s ČÚL Problematika zaměstnaneckých požitků není v ČÚL specificky řešena. Podniky ze zákona přispívají státnímu důchodovému systému a mají možnost přispívat svým zaměstnancům do soukromých penzijních fondů.

IAS 20 – Vykazování státních dotací a zveřejnění státní podpory

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 1984 nebo po tomto datu.

Cíl Vymezit způsob účtování a vykazování státních dotací a zveřejňování jiných forem státní podpory.

- Shrnutí**
- Státní dotace se nevykazuje, pokud neexistuje přiměřená jistota, že podnik splní s ní spojené podmínky a že dotace bude přijata. Nepeněžní dotace se vykazují obvykle ve výši jejich reálné hodnoty, ale je povoleno také vykázání v hodnotě nominální.
 - Dotace se nepřipisují přímo ve prospěch vlastního kapitálu, ale účtují se do zisku nebo ztráty během období nutných k jejich přiřazení k souvisejícím nákladům.
 - Dotace vztahující se k výnosům se ve výkazu zisků a ztrát vykazují jako zvýšení výnosů, nebo jako snížení příslušných nákladů.
 - Státní dotace vztahující se k aktivům se vykazují v rozvaze buď jako výnosy příštích období, nebo odečtením dotace při stanovení účetní hodnoty aktiva.
 - Vrácení státní dotace se vyúčtuje jako oprava účetního odhadu.

Interpretace **SIC 10, Státní podpora – bez specifické vazby k provozním činnostem**

Na státní pomoc podnikům zaměřenou na povzbuzení a dlouhodobou podporu obchodní činnosti v určitých oblastech nebo průmyslových odvětvích se vztahují požadavky IAS 20.

Porovnání s ČÚL Požadavky ČÚL v této oblasti jsou principiálně srovnatelné s IFRS.

Komplikace může nastat při přechodu na IFRS, kdy je v počáteční rozvaze vykázán majetek, na nějž byla poskytnuta dotace, která se vykazovala podle dřívější ČÚL jako kategorie vlastního jmění.

IAS 21 – Dopady změn směnných kurzů cizích měn (novelizován v roce 2003)

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.

Cíl Popsat účetní řešení transakcí v cizích měnách a transakcí zahraničních jednotek.

Shrnutí

- Nejprve je určena funkční měna vykazujícího podniku, tedy měna primárního ekonomického prostředí, v němž jednotka působí.
- Následně jsou veškeré položky v cizí měně přepočteny na funkční měnu:
 - k datu transakce – při počátečním uznání a ocenění se částka v cizí měně přepočítá směnným kurzem k datu transakce,
 - k následným rozvahovým dnům:
 - peněžní položky v cizí měně se vykáží za použití závěrkového kurzu,
 - nepeněžní položky, které jsou vedeny v historických cenách vyjádřených v cizí měně, se vykáží za použití směnného kurzu k datu transakce,
 - nepeněžní položky, které jsou vedeny v reálné hodnotě vyjádřené v cizí měně, se vykáží za použití směnného kurzu, který platil, když byla tato hodnota určena.
 - kurzové rozdíly vyplývající z vypořádání peněžních položek a z jejich přepočtu pomocí směnného kurzu, který se liší od kurzu použitého při počátečním zaúčtování, jsou uznány jako výnosy nebo náklady, s jedinou výjimkou:
 - kurzové rozdíly vyplývající z peněžních položek, které jsou součástí čistého podílu vykazujícího podniku v zahraniční jednotce, jsou zachyceny v konsolidované účetní závěrce, v jejímž rámci je zahraniční jednotka součástí samostatné složky vlastního kapitálu; tyto kurzové rozdíly budou při prodeji čistého podílu zachyceny ve výkazu zisku a ztráty.
- Výsledky a finanční situace podniku, jehož funkční měna není měnou hyperinflační ekonomiky, mohou být přepočteny na jakoukoliv jinou měnu (měnu vykazování) následujícími způsoby:

- aktiva a závazky z každé prezentované rozvahy (včetně srovnatelných informací) jsou přepočteny pomocí závěrkového kurzu k rozvahovému dni,
 - zisky a výdaje z každého výkazu zisku a ztráty (včetně srovnatelných údajů) jsou přepočteny kurzem k datům uskutečnění transakcí,
 - veškeré výsledné kurzové rozdíly jsou zachyceny jako samostatná složka vlastního kapitálu.
- Zvláštní pravidla pro přepočet hospodářského výsledku a finanční situace podniku, jehož funkční měna je měnou hyperinflační ekonomiky, na měnu vykazování.

Interpretace

SIC 7, Zavedení eura

Objasňuje, jakým způsobem má být používán IAS 21 po přechodu na euro.

Porovnání s ČÚL

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny. V případě závazků a pohledávek, podílů na obchodních společnostech, cenných papírů a derivátů, cenin, pokud jsou vyjádřeny v cizí měně, jsou účetní jednotky povinny použít současně i cizí měnu.

Kurzové rozdíly se zjišťují obdobně jako v IFRS v případě účtování ve funkční měně.

Kurzové rozdíly z cenných papírů a podílů se při ocenění ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, neúčtují samostatně na účty nákladů a výnosů, ale jsou součástí ocenění reálnou hodnotou nebo ocenění ekvivalencí, ať je účtována výsledkově nebo rozvahově. Pokud není cenný papír nebo podíl oceněn reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, pak se kurzové rozdíly účtují prostřednictvím rozvahových účtů v účtové skupině 41.

IAS 23 – Výpůjční náklady

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 1995 nebo po tomto datu.

Cíl Stanovit účetní řešení výpůjčních nákladů.

Shrnutí

- Výpůjční náklady zahrnují úroky, odpisy diskontů nebo prémie souvisejících s půjčkami a odpisy vedlejších nákladů vynaložených v souvislosti s uzavřením půjček.

- Povolena jsou dvě řešení:
 - nákladový model - veškeré výpůjční náklady jsou vykázány jako náklad v období, ve kterém jsou vynaloženy,
 - aktivační model - je možné aktivovat výpůjční náklady, které jsou přímo účelově vztaheny k akvizici nebo k výstavbě (výrobě) předmětného aktiva, jako část pořizovacích nákladů na toto aktivum, avšak pouze v případě, kdy je pravděpodobné, že tyto náklady povedou ke vzniku budoucích ekonomických užitků pro podnik, a kdy je možné je spolehlivě zjistit. Všechny ostatní výpůjční náklady, které nesplňují podmínky pro aktivaci, mají být zahrnutý do nákladů v období, v němž jsou vynaloženy.
- Předmětné aktivum je takové, které nezbytně vyžaduje značné časové období k tomu, aby se stalo způsobilým pro zamýšlené použití nebo prodej. Příkladem může být výrobní závod, investice do nemovitostí a některé druhy zásob.
- Pokud jsou finanční prostředky půjčovány k obecným účelům a použity za účelem pořízení předmětného aktiva, je částka výpůjčních aktiv, kterou lze aktivovat, určena použitím míry aktivace k výdajům na toto aktivum vzniklým během období. Míra aktivace by měla být váženým průměrem výpůjčních nákladů vztahujících se na obecné půjčky podniku.
- V účetní závěrce se zveřejní účetní pravidla používaná ve vztahu k výpůjčním nákladům.

Interpretace

Žádné.

Porovnání s ČÚL

Požadavky ČÚL v oblasti výpůjčních nákladů jsou principiálně srovnatelné s IFRS.

Finanční instituce jsou povinny používat efektivní úrokovou sazbu, v případech popsaných vyhláškou však mohou aplikovat pro krátkodobá aktiva a aktiva oceňovaná reálnou hodnotou sazbu lineární.

IAS 24 - Zveřejnění spřízněných stran (novelizován v roce 2003)

- Datum účinnosti** Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.
- Cíl** Zajistit, aby účetní závěrka upozorňovala na možnost, že finanční situace a provozní výsledky podniku by mohly být ovlivněny existencí spřízněných stran.
- Shrnutí**
- Spřízněnými stranami se rozumějí subjekty, které vykonávají kontrolu nad vykazujícím podnikem (ovládají ho) nebo v něm uplatňují podstatný vliv. Mezi spřízněné strany patří mateřské podniky, dceřiné a společné podniky, vlastníci podniků a jejich rodinní příslušníci, nejdůležitější členové vedení podniku a subjekty související s plány zaměstnaneckých požitků po ukončení pracovního poměru.
 - V účetní závěrce musejí být zveřejněny následující informace:
 - vztahy mezi spřízněnými stranami, kde existuje kontrolní vliv, bez ohledu na to, zda mezi stranami byly realizovány transakce či nikoli,
 - transakce se spřízněnými stranami,
 - odměny vyplácené členům vedení (včetně analýzy podle druhu odměn).
 - U transakcí se spřízněnými stranami musí být zveřejněna povaha vztahu spolu s dostatečnými údaji, které umožní pochopení případného dopadu transakce.
 - Příklady transakcí se spřízněnými stranami, které musejí být v účetní závěrce zveřejněny:
 - nákupy nebo prodeje zboží,
 - nákupy nebo prodeje majetku,
 - poskytování nebo využívání služeb,
 - pronájmy,
 - převody výsledků výzkumných a vývojových činností,
 - převody provedené v souladu s licenčními smlouvami,
 - převody v souladu s finančními smlouvami (včetně úvěrových smluv a smluv o vkladech do vlastního jmění),

- poskytnutí záruk nebo zajištění,
- vypořádání závazků jménem podniku nebo podnikem jménem jiné strany.

Interpretace Žádné.

Porovnání s ČÚL ČÚL rozlišuje vztahy mezi osobou ovládající a osobou ovládanou a mezi osobami ovládanými stejnou ovládající osobou a podobně u osob s podstatným vlivem. Kritérium ovládání je dáno obchodním zákoníkem, kritérium podstatného vlivu zákonem o účetnictví. Vztahy mezi těmito osobami jsou samostatně vykázaný v účetní závěrce a popsány v příloze k účetní závěrce. Součástí výroční zprávy může být zpráva o vztazích mezi propojenými osobami podle obchodního zákoníku.

Finanční instituce používají různé definice spřízněných stran (osoby se zvláštním vztahem, osoby blízké), které jsou obsaženy v zákonech upravujících jejich činnost.

IAS 26 – Účtování a vykazování penzijních plánů

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 1998 nebo po tomto datu.

Cíl Vymezení zásady zachycování a vykazování penzijních plánů v účetních závěrkách.

Shrnutí

- Vymezuje požadavky na vykazování plánů definovaných příspěvků a plánů definovaných požitků, včetně požadavků na vykazání vlastního kapitálu použitelného pro požitky a na zveřejňování pojistně-matematické současné hodnoty přislíbených požitků (v rozdělení na požitky, na které existuje nárok a na které nikoli).
- Standard popisuje potřebu ocenění požitků pro plány definovaných požitků pojistně-matematickou hodnotou a použití reálných hodnot v případě plánu investic.

Interpretace Žádné.

Porovnání s ČÚL Penzijní plány s definovanými požitky se v praxi nepoužívají a nejsou upraveny konkrétními předpisy.

IAS 27 – Konsolidovaná a individuální účetní závěrka (novelizován v roce 2003)

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.

Cíl Stanovit požadavky spojené se sestavováním a vykazováním konsolidované účetní závěrky za skupinu podniků ovládanou mateřským podnikem a popsat účetní ošetření investic do dceřiných podniků, společných podniků a přidružených podniků v samostatných účetních závěrkách.

Shrnutí

- Dceřiný podnik je podnikem, který je řízen (kontrolován) jiným subjektem označovaným jako mateřská společnost. Řízením (kontrolou) se rozumí pravomoc řídit provozní a finanční pravidla podniku.
- Konsolidovanou účetní závěrkou se rozumí účetní závěrka skupiny (mateřské společnosti a dceřiných podniků) prezentovaná jako účetní závěrka jednoho ekonomického subjektu.
- Konsolidovaná účetní závěrka musí zahrnovat všechny dceřiné podniky, bez výjimek v podobě „dočasné kontroly“ nebo „dceřiného podniku, který působí za dlouhodobě přísných omezení, která významně snižují jeho schopnost převádět prostředky mateřskému podniku“. Pokud ovšem v okamžiku akvizice splňuje dceřiná společnost kritéria pro zařazení mezi aktiva určená k prodeji v souladu se standardem IFRS 5, účtuje se o ní podle zmíněného standardu IFRS 5.
- Vnitropodnikové zůstatky, transakce, výnosy a náklady jsou eliminovány v plné výši.
- Všechny podniky ve skupině musí používat stejné účetní postupy.
- Data sestavení účetních závěrek dceřiných společností se nesmějí lišit od data, k němuž svou účetní závěrku sestavuje skupina, o více než tři měsíce.
- Menšinový podíl je v rozvaze vykazován v rámci vlastního kapitálu. Hospodářský výsledek skupiny je však ve výkazu zisků a ztrát rozdělen mezi menšinové podílníky a akcionáře mateřské společnosti.

- V individuální účetní závěrce mateřského podniku jsou veškeré jeho podíly v dceřiných a přidružených společnostech a ve společných podnicích (s výjimkou těch, které jsou zařazeny mezi určené k prodeji v souladu se standardem IFRS 5) zaúčtovány v pořizovací ceně nebo jako investice v souladu se standardem IAS 39.

Interpretace

SIC 12 - Konsolidace – jednotky zvláštního určení

Podnik zahrne do konsolidace také jednotku se zvláštním jednoúčelovým zaměřením v zásadě tehdy, pokud je tato jednotka podnikem ovládaná.

Porovnání s ČÚL

Podle ČÚL je v rámci nekonsolidované účetní závěrky možné investice v ovládaných společnostech vykazovat v pořizovací hodnotě nebo ekvivalenční metodou.

Výjimky z povinnosti sestavovat konsolidovanou účetní závěrku jsou odlišné. Příkladem jsou nekótované společnosti, které nejsou povinny sestavovat konsolidovanou účetní závěrku, pokud nesplní kritéria úhrnu rozvahy, obratu a průměrného počtu zaměstnanců.

IAS 28 – Investice do přidružených podniků (novelizován v roce 2003)

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.

Cíl Popsat postup při zachycení investic do přidružených podniků, v nichž má investor podstatný vliv.

Shrnutí

- Standard se vztahuje na veškeré podíly v podnicích, v nichž investor uplatňuje podstatný vliv, s výjimkou případů, kdy je investorem riziková investiční organizace, podílový fond nebo investiční fond a rozhodne se ocenit tyto investice reálnou hodnotou v zisku či ztrátě v souladu se standardem IAS 39.
- Podíly v přidružených společnostech, které jsou zařazeny mezi investice určené k prodeji podle standardu IFRS 5, jsou zaúčtovány v souladu se zmíněným standardem.
- Investor musí u všech ostatních investic do přidružených podniků, v nichž uplatňuje podstatný vliv, použít metodu ekvivalence.

- Existuje vyvratitelný předpoklad určující, že podstatný vliv má investor, který drží přímo či nepřímo více než 20 % hlasovacích práv přidruženého podniku.
- Účetní postupy používané přidruženým podnikem se musejí shodovat s postupy a pravidly, které používá investor.
- Pokud jsou finanční výkazy přidruženého podniku sestaveny k datu vykazání, které se liší od data vykazání investora, nesmí být tento rozdíl větší než tři měsíce.
- Pokud investor sestavuje konsolidovanou účetní závěrku, neboť např. nemá žádné dceřiné podniky, musejí být investice do přidružených podniků zachyceny v jeho individuální účetní závěrce metodou ekvivalence. Investor ovšem při prezentování individuální účetní závěrky sestavené v souladu se standardem IAS 27 nepoužije metodu ekvivalence, ale zaúčtuje investici buď v pořizovací ceně, nebo jako investici podle IAS 39.
- Požadavek na ověřování snížení hodnoty v souladu s IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv. Použity jsou indikátory snížení hodnoty popsané v IAS 39.

Interpretace Žádné.

Porovnání s ČÚL V rámci individuální účetní závěrky je možné investice v ovládaných společnostech vykazovat v pořizovací hodnotě nebo ekvivalenční metodou. Při účtování o investici do přidruženého podniku je vyžadováno u investora použití ekvivalenční metody, což odpovídá IFRS.

Uvedení podílu investora na ziscích a ztrátách přidruženého podniku je vždy po zdanění.

Neexistuje specifický předpis na řešení problematiky investic do přidruženého podniku, obecně však platí požadavek pro snížení hodnoty aktiv.

IAS 29 – Účetní závěrky v hyperinflačních ekonomikách

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 1990 nebo po tomto datu.

Cíl Vymezení konkrétní pravidla pro podniky, které vykazují hodnoty v účetní závěrce v měně hyperinflační ekonomiky a zajistit tak, aby předkládané finanční údaje byly smysluplné.

Shrnutí

- Účetní závěrka podniku, který vykazuje v měně hyperinflační ekonomiky, se vyjadřuje zúčtovací jednotkou běžnou k rozvahovému dni.
- Srovnatelné údaje za předchozí období se také uvádějí zúčtovací jednotkou běžnou k rozvahovému dni.
- Obecně se za hyperinflační považuje ekonomika, v níž kumulativní míra inflace v průběhu tří let dosahuje 100%.

Interpretace

IFRIC 7 – Používání postupu přehodnocení podle standardu IAS 29

Stane-li se z ekonomiky funkční měny účetní jednotky ekonomika hyperinflační, musí jednotka dodržet požadavky standardu IAS 29, jako kdyby ekonomika byla vždy hyperinflační.

Porovnání s ČÚL Problematika hyperinflace není v ČÚL řešena.

IAS 30 – Zveřejnění údajů v účetních závěrkách bank a obdobných institucí

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 1991 nebo po tomto datu. S účinností od roku 2007 bude standard nahrazen standardem IFRS 7.

Cíl

Stanovit správný postup při prezentaci a zveřejňování údajů v účetních závěrkách bank a obdobných institucí, který by doplnil požadavky ostatních standardů.

Shrnutí

- Požadavek, aby banky klasifikovaly položky v rozvaze a ve výkazu zisků a ztrát podle druhů a vykazovaly aktiva v pořadí podle jejich relativní likvidity.
- Určuje bankám určité minimum položek, které se vykazují v rozvaze a výkazu zisků a ztrát.
- Upřesňuje další informace, které mají být zveřejněny, včetně koncentrace aktiv, pasív a podrozvahových položek, ztrát z úvěrů a záloh, podmíněných závazků, zastaveného majetku a všeobecných bankovních rizik.

Interpretace

Žádné.

Porovnání s ČÚL Požadavky ČÚL na zveřejnění údajů finančních institucí se přibližují IFRS.

Finanční instituce mají samostatný formát rozvahy v souladu s příslušnou směrnicí Evropské unie, IFRS určuje formát finančních výkazů pouze rámcově (minimální obsah).

Vzhledem k tomu, že finanční instituce mají povinnost uvádět analýzu zbytkových splatností v příloze závěrky, neprovádí se rozlišení mezi krátkodobými a dlouhodobými položkami.

IAS 31 – Účasti ve společných podnicích (novelizován v roce 2003)

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.

Cíl Stanovit účetní ošetření podílů ve společném podniku bez ohledu na struktury nebo formy činnosti společného podniku.

- Shrnutí**
- Standard se vztahuje na veškeré podíly v podnicích, v nichž investor vykonává společné řízení (společnou kontrolu), s výjimkou případů, kdy je investorem riziková investiční organizace, podílový fond nebo investiční fond a rozhodne se ocenit tyto investice reálnou hodnotou v zisku či ztrátě v souladu se standardem IAS 39.
 - Hlavním znakem společného podniku je smlouva o sdílené kontrole. Společné podniky mohou mít podobu spoluovládaných činností, spoluovládaných aktiv nebo spoluovládaných jednotek. Jednotlivé typy se vykazují následujícím způsobem:
 - Spoluovládané činnosti – spoluvlastník zobrazuje ve své samostatné i konsolidované účetní závěrce majetek, který ovládá, náklady, které mu vznikají, a závazky, které na sebe bere, a svůj podíl na výnosech
 - Spoluovládaná aktiva – spoluvlastník zobrazuje ve své nekonsolidované i konsolidované účetní závěrce svůj podíl na spoluovládaných aktivech, všechny závazky, které mu přímo vznikly, svůj podíl na závazcích vzniklých společnému podniku společně všem spoluvlastníkům, všechny výnosy z prodeje nebo užití svého podílu na výstupu společného podniku, se svým podílem na všech nákladech vzniklých společnému podniku a všechny náklady, které mu přímo vznikly v souvislosti s jeho podílem ve společném podniku (tato pravidla platí pro konsolidované i nekonsolidované účetní závěrky),

- Spoluovládané jednotky – povolen je výběr ze dvou účetních postupů:
 - poměrná konsolidace. Podle této metody je v rozvaze spoluvlastníka vykázán jeho podíl na majetku, který spoluovládá, a jeho podíl na závazcích, za něž je spoluodpovědný. Ve výkazu zisků a ztrát spoluvlastníka jsou vykázány jeho výnosy ze spoluovládané jednotky a jeho náklady s ní spojené;
 - metoda ekvivalence popsaná v IAS 28.
- Podíly ve spoluovládaných podnicích, které jsou klasifikovány jako určené k prodeji podle standardu IFRS 5, jsou zaúčtovány v souladu se zmíněným standardem.
- I v případě, že spoluvlastník nesestavuje konsolidovanou účetní závěrku (neboť např. nemá žádné dceřiné podniky), je vyžadováno použití metody poměrné konsolidace/ ekvivalence. V individuální účetní závěrce spoluvlastníka dle vymezení ve standardu IAS 27 však musejí být podíly ve společných podnicích zaúčtovány buď v pořizovací ceně, nebo jako investice v souladu se standardem IAS 39.

Interpretace

SIC 13, Spoluovládané jednotky – nepeněžní vklady spoluvlastníka

Obecně se považuje za správné uznání poměrného podílu na ziscích a ztrátách z nepeněžních vkladů výměnou za majetkový podíl.

Porovnání s ČÚL

V ČÚL nejsou typy společných podniků ve smyslu IFRS definovány. Při vykazování o spoluovládané jednotce se postupuje stejně jako u ovládané jednotky, tj. používá se metoda poměrné konsolidace, v samostatné účetní závěrce je majetkový podíl oceněn pořizovací cenou nebo ekvivalenční metodou.

Spoluovládané činnosti a spoluovládaný majetek má obvykle formu sdružení, o poměrnou část nákladů a výnosů se upravuje hospodářský výsledek účastníka sdružení, vzájemné vztahy mezi účastníky sdružení se vykazují na pohledávkách a závazcích.

Vklady do spoluovládaných podniků nejsou dle ČÚL řešeny.

Společně ovládané operace nejsou specificky řešeny ani definovány, v praxi se v účetních výkazech postupuje obdobně jako u IFRS, zveřejnění v příloze nejsou požadována.

Společně ovládaná aktiva nejsou specificky řešena ani definována, obvykle se účtuje a vykazuje dle právní formy.

IAS 32 - Finanční nástroje – zveřejňování a prezentace (novelizován v roce 2005)

- Datum účinnosti** Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu. Ustanovení o zveřejňování informací v účetní závěrce budou nahrazena přijetím standardu IFRS 7, který vstoupí v platnost v roce 2007.
- Cíl** Zkvalitnit informace, které se dostanou uživateli účetní závěrky o rozvahových i podrozvahových finančních nástrojích a o jejich významu z pohledu finanční situace podniku, jeho výkonnosti i peněžních toků.
- Shrnutí**
- Nástroj je klasifikován jako závazek nebo kapitálový nástroj následovně:
 - v závislosti na podstatě, nikoli na formě nástroje,
 - klasifikace se provádí k datu vydání (nebo pořízení) a po tomto datu se nemění,
 - nástroj je finančním závazkem, pokud emitentovi vzniká závazek předat druhé straně peněžní prostředky nebo jiné finanční aktivum, nebo pokud má vlastník právo vyžadovat peněžní prostředky nebo jiné finanční aktivum. Příkladem jsou prioritní akcie se zpětným odkupem,
 - pokud v souvislosti s finančním nástrojem nevzniká emitentovi takovýto smluvní závazek, jedná se o kapitálový nástroj,
 - úroky, dividendy, zisky a ztráty týkající se nástroje klasifikovaného jako závazek, jsou vykazovány jako výnosy, respektive náklady.
 - Při emisi musí emitent odděleně klasifikovat závazek a kapitálovou složku nástroje, jako je přeměnitelný závazek a dluhový nástroj s oddělitelnými právy nebo zárukami.

- Finanční majetek a finanční závazek by měly být kompenzovány a v rozvaze by měla být uváděna jen čistá částka výhradně tehdy, jestliže podnik má právně vymahatelné právo tyto částky kompenzovat a má v úmyslu vypořádat příslušný majetek a příslušný závazek v čisté výši nebo realizovat příslušné aktivum a zároveň vypořádat příslušný závazek.
- Pořizovací cena vlastních akcií je odečtena z vlastního kapitálu a zpětný prodej vlastních akcií je kapitálovou transakcí a nemá tedy dopad do hospodářského výsledku.
- Náklady na emisi nebo zpětné pořízení kapitálových nástrojů (s výjimkou podnikové kombinace) jsou účtovány jako snížení vlastního kapitálu bez zohlednění jakýchkoli souvisejících daňových výhod.
- Požadavky na zveřejnění:
 - pravidla a postupy týkající se řízení rizik a zajištění,
 - pravidla a postupy spojené s účtováním o zajištění a zisky a ztráty ze zajištění,
 - podmínky a účetní pravidla týkající se všech finančních nástrojů,
 - informace o úrokových rizicích,
 - informace o úvěrových rizicích,
 - informace o reálné hodnotě veškerého finančního majetku a závazků, kromě těch, u kterých není možné reálnou hodnotu spolehlivě určit,
 - informace o odúčtování, zajištění, o snížení hodnoty, o nedodržení závazků a podmínkách a o reklasifikacích.

Interpretace

IFRIC 2 – Členské podíly v družstevních účetních jednotkách

Členské podíly v družstvech jsou považovány za závazky, pokud družstvo nemá právo požadovat splacení.

Porovnání s ČÚL

U finančních institucí se pravidla pro vykazování finančních nástrojů velice přibližují IFRS, určité rozdíly však existují u podnikatelských subjektů.

IAS 33 – Zisk na akcii (novelizován v roce 2003)

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.

Cíl Předepsat pravidla pro určení a vykázání zisku na akcii s cílem zlepšit porovnávání výkonnosti mezi různými podniky za stejné období a mezi různými obdobími téhož podniku. IAS 33 se zaměřuje na jmenovatele používaného při výpočtu zisku na akcii.

Shrnutí

- Vztahuje se na podniky, jejichž akcie jsou veřejně obchodované, na podniky, které jsou v procesu emitování akcií, a na všechny ostatní podniky, které dobrovolně zveřejňují zisk na akcii.
- Zisk na akcii musí být vykázán pro zisk nebo ztrátu připadající na vlastníky kmenových akcií mateřské společnosti (ve výkazu zisku a ztráty), pro zisk nebo ztrátu z pokračujících činností připadající na vlastníky kmenových akcií mateřské společnosti (ve výkazu zisku a ztráty) a pro veškeré ukončené činnosti (ve výkazu zisku nebo ztráty nebo v příloze k účetní závěrce).
- Ve výkazu zisků a ztrát se uvádí základní a zředěný zisk na akcii:
 - za každou kategorii kmenových akcií, která je spojena s odlišným nárokem na podíl ze zisku za období,
 - se stejnou významností,
 - za všechna vykazovaná období.
- V konsolidované účetní závěrce odráží zisk na akcii výnosy náležející akcionářům mateřské společnosti.
- Zředěním se rozumí snížení zisku na akcii nebo zvýšení ztráty na akcii za předpokladu, že dojde ke konverzi přeměnitelných nástrojů, k uplatnění opcí či práv nebo k emisi kmenových akcií při splnění určitých stanovených podmínek.
- Základní výpočet zisku na akcii:
 - čítel: musí být odečteny veškeré výdaje, včetně daní, menšinových podílů i preferenční dividendy,
 - jmenovatel: vážený aritmetický průměr počtu akcií v daném období.
- Výpočet zředěného zisku na akcii:

- čítateľ: čistý zisk alebo ztráta pripadajúci na kmenové akcie sa zvýši o zdanené dividendy a v období priznané úroky na ťedící potenciální kmenové akcie (jako opce, záruky, přeměnitelné cenné papíry a podmíněné pojistné smlouvy) a upraveny o všechny další změny ve výnosech a nákladech, které by vyplývaly z přeměny ředících potenciálních kmenových akcií,
- jmenovatel: měl by být upraven o počet akcií, které by byly vydány při přeměně všech ředících potenciálních kmenových akcií na kmenové akcie,
- vlivy protiředících potenciálních kmenových akcií jsou při výpočtu zředeného zisku na akcii ignorovány.

Interpretace Žádné.

Porovnání s ČÚL ČÚL tuto oblast neřeší.

IAS 34 – Mezitímní vykazování

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 1999 nebo po tomto datu.

Cíl Stanovit minimální obsah mezitímní účetní závěrky a určit pravidla vykazování a oceňování v mezitímních účetních závěrkách.

Shrnutí

- Vztahuje se pouze na podniky, které musejí zveřejňovat mezitímní účetní závěrky v souladu s IFRS nebo které tyto závěrky zveřejňují z vlastní vůle.
- Národní regulační orgány (nikoli IAS 34) určují:
 - které podniky mají zveřejňovat mezitímní úvěrní závěrku,
 - s jakou pravidelností,
 - jak dlouho po skončení mezitímního období.
- Mezitímní účetní závěrka je úplnou nebo zkrácenou účetní závěrkou za období kratší než úplné účetní období podniku.
- Minimálními obsahem mezitímní účetní závěrky je zkrácená rozvaha, výkaz zisků a ztrát, výkaz změn vlastního kapitálu, výkaz peněžních toků a vybrané vysvětlující poznámky.
- Vymezuje, za která srovnatelná období má být mezitímní účetní závěrka sestavena.

- Významnost vychází z vykazovaných účetních údajů mezitímního období, nikoli z předpokládaných ročních údajů.
- Příloha k mezitímní účetní závěrce má poskytnout objasnění událostí a transakcí důležitých pro porozumění změn, ke kterým došlo od data poslední roční účetní závěrky.
- Stejná účetní pravidla, jaká jsou použita v případě roční účetní závěrky.
- Výnosy a náklady jsou účtovány v okamžiku vzniku, nejsou časově rozlišovány ani odhadovány.
- Změna v účetních pravidlech a postupech – dříve vykázaná mezitímní období jsou přepracována.

Interpretace Žádné.

Porovnání s ČÚL ČÚL mezitímní účetní závěrku definuje v zákoně o účetnictví jako účetní závěrku sestavenou na základě požadavků zvláštních předpisů v průběhu účetního období i k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne. V případě sestavení mezitímní účetní závěrky se neuzavírají účetní knih a je možné provést omezenou inventarizaci.

IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv (novelizován v roce 2004)

Datum účinnosti Vztahuje se na goodwill a nehmotná aktiva pořízená podnikovou kombinací, u níž připadlo datum dohody na 31. březen 2004 nebo na pozdější datum, a na všechna ostatní aktiva od období začínajícího dne 31. března 2004 nebo po tomto datu.

Cíl Zajistit, aby aktiva podniku byla vedena v částce, která není vyšší než jejich zpětně získatelná částka, a definovat postup při výpočtu zpětně získatelné částky.

Shrnutí

- IAS 36 se používá u veškerých aktiv s výjimkou zásob (viz IAS 2 – Zásoby), aktiv vzniklých ze stavebních smluv (viz IAS 11 – Stavební smlouvy), odložených daňových pohledávek (viz IAS 12 – Daně ze zisku), aktiv vzniklých ze zaměstnaneckých požitků (viz IAS 19 – Zaměstnanecké požitky), finančních aktiv (viz IAS 39 – Finanční nástroje - účtování a oceňování),

investic do nemovitostí oceněných reálnou hodnotou (viz IAS 40 – Investice do nemovitostí), biologického majetku spojeného se zemědělskou činností a oceněného reálnou hodnotou sníženou o odhadované náklady v místě prodeje (viz IAS 41 – Zemědělství).

- Ztráta ze snížení hodnoty je zachycena, jestliže účetní hodnota aktiva převyšuje jeho zpětně získatelnou hodnotu.
- Ztráta ze snížení hodnoty je u aktiv oceněných pořizovací cenou zachycena jako náklad ve výkazu zisku a ztráty, u přeceněných aktiv je zachycena jako snížení přírůstku z přecenění tohoto aktiva.
- Zpětně získatelná částka je vyšší z čisté prodejní ceny aktiva a jeho hodnoty z užívání.
- Hodnota z užívání je současná hodnota odhadovaných budoucích peněžních toků, u nichž se očekává, že vzniknou ze stálého užívání aktiva a z jeho pozbytí na konci doby jeho použitelnosti.
- Diskontní sazba je sazbou před daní a vyjadřuje běžné tržní odhady časové hodnoty peněz a rizika specifická pro dané aktivum. Diskontní sazba nevyjadřuje rizika, kvůli nimž byly upraveny odhady budoucích peněžních toků a měla by se rovnat návratnosti, kterou by investoři požadovali, kdyby zvolili investici, jež by vytvářela vyšší peněžních toků obdobnou té, kterou podnik očekává z daného aktiva.
- Ke každému rozvahovému dni se prověří, zda neexistuje náznak, že aktivum může mít sníženou hodnotu. Existuje-li takový náznak, vypočte se zpětně získatelná částka.
- U goodwillu a všech ostatních položek nehmotného majetku bez přesně určené doby použitelnosti musí být snížení hodnoty ověřováno nejméně jednou ročně a k těmto položkám musí být vypočítávána zpětně získatelná částka.
- Není-li možné odhadnout zpětně získatelnou částku jednotlivého aktiva, podnik stanovuje zpětně získatelnou částku penězotvorné jednotky. Test by měl být proveden na nejmenší skupině penězotvorných jednotek, u které je goodwill kontrolován pro interní potřeby vedení podniku, za předpokladu, že jednotka nebo skupina jednotek, které je goodwill přiřazen, není větší než segment dle standardu IAS 14.

- V některých případech je dovoleno zrušení ztrát ze snížení hodnoty aktiv z předchozích let (u goodwillu je to zakázáno).

Interpretace Žádné.

Porovnání s ČÚL Snížení hodnoty aktiv pro dlouhodobý majetek se zohledňuje buď opravnou položkou (dočasné snížení hodnoty) nebo mimořádným odpisem (trvalé snížení hodnoty). Postup pro snížení hodnoty není přesně definován. Neexistují podrobnější požadavky pro vyčíslení snížení hodnoty aktiv, existují pouze obecné požadavky na zohlednění snížení hodnoty aktiv a zohlednění veškerých budoucích rizik a ztrát.

IAS 37 – Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. července 1999 nebo po tomto datu.

Cíl Stanovit vhodná kritéria uznávání a východiska oceňování rezerv, podmíněných závazků a podmíněných aktiv a zajistit, aby v příloze k účetní závěrce byly zveřejněny dostatečné informace umožňující uživatelům porozumět jejich podstatě, časovému rozvržení a hodnotě. Cílem IAS 37 je tedy zajistit, aby byly v účetní závěrce uváděny pouze existující závazky. Plánované budoucí výdaje, i takové, které byly schváleny představenstvem či jiným obdobným řídicím orgánem, nejsou uznávány. Uznávány nejsou ani rezervy na ztráty kryté vlastním pojištěním, obecné nejistoty a další události, k nimž dosud nedošlo.

Shrnutí

- Rezerva je vykázána tehdy, existuje-li současný závazek jako důsledek minulé události, je pravděpodobné, že k vypořádání závazku bude nezbytný odtok prostředků a že může být proveden spolehlivý odhad výše závazku.
- Částka vykázaná jako rezerva je nejlepším odhadem výdajů, které budou nezbytné k vypořádání současného závazku vykázaného k rozvahovému dni.
- Vyžaduje prověrku rezervy ke každému rozvahovému dni tak, aby zohledňovala aktuální odhady.
- Rezerva smí být použita pouze na výdaje, na které byla původně vytvořena.

- Příkladem rezerv mohou být rezervy na nevýhodné smlouvy, restrukturalizační rezervy, rezervy na záruky, vrácení peněz zákazníkům a sanace.
- U každé skupiny rezerv musí být v účetní závěrce zveřejněny velmi podrobné informace, včetně jejich popisu a výše.
- Podmíněné závazky vznikají v případě, že:
 - existuje eventuální závazek, který bude potvrzen budoucí událostí, jež není pod kontrolou podniku,
 - existuje současný závazek, který může, ale pravděpodobně nebude, vyžadovat odtok prostředků,
 - není možné dostatečně spolehlivě odhadnout výši současného závazku (jedná se o ojedinělý případ).
- Podniky nemají účtovat o podmíněných závazcích, pouze o nich zveřejňovat požadované informace, s výjimkou případů, kdy je pravděpodobnost odtoku ekonomických zdrojů vzdálená. V tom případě není nutné ani zveřejnění informací v příloze.
- Podmíněné aktivum vzniká v případě, kdy je příliv ekonomického prospěchu pravděpodobný, avšak není jistý, a závisí na události, která není pod kontrolou podniku.
- Podmíněná aktiva se zveřejňují v příloze. V případě, že je realizace příjmu prakticky jistá, není odpovídající aktivum podmíněným aktivem a jeho vykázání na místě.

Interpretace

IFRIC 1 – Změny v existujících ukončeních provozu, uvedeních do původního stavu a obdobných závazcích

Rezerva se upraví o změny v hodnotě nebo v časové povaze budoucích nákladů a o změny v diskontní sazbě vycházející z tržních hodnot.

IFRIC 5 – Práva na podíly na fondech vytvořených na demontáž, ukončení provozu, uvedení do původního stavu a ekologickou likvidaci.

Interpretace popisuje, jakým způsobem účtuje přispěvatel o svém podílu ve fondu a o své povinnosti uhradit další příspěvky.

IFRIC 6 – Odpovědnost vyplývající z působení na zvláštním trhu s odpadním elektrickým a lektrotechnickým zařízením.

Událostí, na jejímž základě dochází k zaúčtování závazků, je účast na trhu během období oceňování, nikoli původní prodej zařízení.

Porovnání s ČÚL Rámcová úprava je srovnatelná s IFRS, avšak podmínky pro tvorbu rezerv nejsou přesně definovány. V účetnictví podnikatelů existuje pouze obecný požadavek tvorby rezerv na rizika a ztráty z podnikání a na restrukturalizaci. Obecně je třeba vytvářet rezervy na budoucí rizika.

Zákon o rezervách upravuje pouze tvorbu zákonných rezerv tvořených na budoucí náklady na opravy dlouhodobého hmotného majetku. Tyto rezervy se považují za daňově odčitatelný náklad.

V systému IFRS není možné vytvářet všeobecné rezervy ani rezervy na budoucí opravy majetku.

IAS 38 – Nehmotná aktiva (novelizován v roce 2004)

Datum účinnosti 1. duben 2004.

Cíl Stanovit pravidla účetního postupu při zachycování a oceňování nehmotných aktiv, kterými se konkrétně nezabývá jiný speciální IFRS.

Shrnutí

- Nehmotné aktivum je uznáno, ať již bylo pořízeno koupí nebo vytvořeno vlastní činností, jestliže:
 - je pravděpodobné, že budoucí ekonomický prospěch, který je s aktivem spojen, poplyne podniku,
 - je možné spolehlivě určit náklady spojené s pořízením nehmotného aktiva.
- Další kritéria pro uznání nehmotných aktiv vytvořených vlastní činností.
- Veškeré výdaje na výzkum se zahrnují do nákladů v období, ve kterém vznikly.
- Náklady na vývoj jsou aktivovány pouze tehdy, je-li prokázána technická proveditelnost dokončení nehmotného aktiva, které bude možné využívat nebo prodat.
- Nehmotná aktiva, včetně výzkumu a vývoje spojeného s dalšími činnostmi, získaná v rámci podnikové kombinace mají být uznána odděleně od goodwillu, jestliže vyplývají ze smluvních nebo zákonných práv nebo pokud jsou oddělitelná od podnikatelské činnosti.

- Interně generovaná nehmotná aktiva, jako například goodwill, značky, obchodní značky, názvy periodik, klientské databáze, zřizovací výdaje, náklady na odbornou přípravu, náklady na reklamu a na přemístění se neuznávají jako nehmotná aktiva.
- Pokud nehmotné aktivum nesplňuje kritéria pro uznání nehmotného aktiva ani nespadá do rozsahu vymezeného definicí, jsou výdaje na nehmotnou položku zahrnuty do nákladů v období, kdy vzniknou, s výjimkou případů, kdy je položka získána v rámci podnikové kombinace akvizicí podniku. Za takových okolností se pořizovací náklady přiřazují ke goodwillu k datu akvizice.
- Pro účely následného účtování se nehmotná aktiva dělí na:
 - aktiva s neurčitelnou dobou použitelnosti: období, po které se očekává, že aktivum bude pro podnik generovat čisté peněžní přínosy, není přesně ohraničeno; doba použitelnosti „bez přesného určení“ neznámá „neomezená“;
 - aktiva s určitelnou dobou použitelnosti – doba, po kterou budou aktiva přinášet podniku prospěch, je vymezena.
- Nehmotná aktiva mohou být zaúčtována metodou pořizovací ceny nebo metodou přecenění (ta je povolena pouze za určitých okolností – viz níže). V případě metody pořizovací ceny jsou aktiva oceněna pořizovací cenou sníženou o veškeré oprávky a kumulované ztráty ze snížení hodnoty.
- Má-li nehmotné aktivum kotovanou tržní cenu na aktivním trhu, smí si jednotka zvolit jako své účetní pravidlo model přeceňování, podle něhož se aktivum oceňuje hodnotou po přecenění, která odpovídá reálné hodnotě k datu přecenění snížené o veškeré následné odpisy a všechny následné ztráty ze snížení jeho hodnoty.
- Náklady na pořízení (zbytková hodnota je obvykle nulová) nehmotného aktiva s přesnou dobou použitelnosti se odepisují po tuto přesně vymezenou dobu. Existují-li náznaky toho, že účetní hodnota převyšuje zpětně získatelnou částku nehmotného aktiva, musí být provedeno testování případného snížení jeho hodnoty podle standardu IAS 36.

- Nehmotná aktiva s neurčitelnou dobou použitelnosti nejsou odepisována, ale u těchto aktiv musí být ke každému rozvahovému dni proveden test na snížení hodnoty. Pokud je zpětně získatelná částka nižší než účetní hodnota, je zaúčtována ztráta ze snížení hodnoty. Při ověřování snížení hodnoty je nutné posoudit také to, zda příslušné nehmotné aktivum bude i nadále s neurčitelnou dobou použitelnosti.
- V souladu s metodou přecenění musí být přecenění prováděna pravidelně. Přecenění musejí být vždy všechna aktiva v dané třídě (kromě případů, kdy pro určité aktivum neexistuje žádný aktivní trh). Pokud se účetní hodnota nehmotného aktiva v důsledku jeho přecenění zvýší, je toto zvýšení připsáno přímo ve prospěch vlastního kapitálu. Snížení z přecenění aktiva je odepsáno přímo z vlastního kapitálu z položky přírůstek z přecenění, až do výše celého kladného zůstatku této položky pro dané aktivum. Při prodeji nebo vyřazení přeceněného aktiva zůstává přírůstek z přecenění ve vlastním kapitálu a není převáděn do výkazu zisku a ztráty.
- Následné výdaje na nehmotné aktivum vynaložené po jeho nákupu či dokončení se běžně zahrnují do nákladů. Kritéria pro zachycení aktiva jsou splněna jen zřídka.

Interpretace

SIC 32, Nehmotná aktiva - Náklady na webové stránky

Některé úvodní náklady na vývoj infrastruktury a na grafické návrhy, které vzniknou ve spojitosti s vývojem webových stránek, mohou být aktivovány.

Porovnání s ČÚL Nehmotný majetek se podle ČÚL odepisuje po dobu použitelnosti, která musí být vždy určena, v souladu s odpisovým plánem.

Zřizovací výdaje nejsou podle IFRS považovány za nehmotný majetek, ale náklad běžného období.

Kategorie nehmotného majetku „Komplexní náklady příštích období“ není v IFRS definována. Položky komplexních nákladů příštích období je nutné individuálně posoudit a dle obecných pravidel buď zahrnout do pořizovací ceny souvisejícího aktiva nebo vykázat v nákladech.

Nelze použít přeceňovací model.

IAS 39 – Finanční nástroje – účtování a oceňování (novelizován v roce 2005)

Datum účinnosti

Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu, s výjimkou požadavků spojených s možností ocenění reálnou hodnotou, účtování o zajištění peněžních toků v případě plánovaných transakcí v rámci skupiny a finančních záruk, které byly novelizovány v letech 2004 a 2005 a které vstupují v účinnost 1. ledna 2006.

Cíl

Definovat zásady pro účtování, odúčtování a oceňování finančních aktiv a finančních závazků.

Shrnutí

- V rozvaze musejí být zaúčtována všechna finanční aktiva a všechny finanční závazky včetně všech derivátů a některých vnořených derivátů.
- Při prvotním zaúčtování se finanční nástroje oceňují reálnou hodnotou k datu pořízení nebo vydání. Reálná hodnota se obvykle rovná jejich pořizovací ceně, ale v některých případech je nutné provést úpravu.
- Podnik si může zvolit, zda bude účtovat nákupy a prodeje cenných papírů obchodovaných na trhu konzistentně buď k datu obchodu, nebo k datu vypořádání. Je-li uplatněno účtování k datu vypořádání, vyžaduje IAS 39 účtování o některých změnách hodnot mezi daty obchodu a vypořádání.
- Pro účely ocenění finančního aktiva po výchozím uznání IAS 39 rozlišuje následující čtyři kategorie:
 1. Úvěry a pohledávky, které nejsou určené k obchodování,
 2. Investice držené do splatnosti, např. dluhové cenné papíry a prioritní akcie se závazkem zpětného odkupu, které účetní jednotka zamýšlí a zároveň je schopna držet do splatnosti. Pokud účetní jednotka prodá investici drženou do splatnosti (s výjimkou mimořádných okolností), musí být všechny její další investice držené do splatnosti v běžném účetní období a v následujících dvou účetních obdobích reklasifikovány do kategorie k prodeji (skupina 4. níže),

3. Finanční aktiva oceněná reálnou hodnotou s dopadem do výsledovky, k nimž patří aktiva určená k obchodování (finanční aktiva pořízená za účelem vytvoření zisku z krátkodobých pohybů cen) a veškerá ostatní finanční aktiva určená podnikem („možnost ocenění reálnou hodnotou“). Derivátová aktiva jsou vždy považována za aktiva držena k obchodování, s výjimkou případů, kdy fungují jako zajišťovací (hedgingový) nástroj;
 4. Finanční aktiva k prodeji - všechna finanční aktiva, která nejsou zařazena do žádné z výše uvedených kategorií. Patří sem všechny investice do kapitálových nástrojů, které nejsou ve výkazu zisku a ztráty oceněny reálnou hodnotou. Podnik může dále jako finanční aktiva k prodeji klasifikovat veškeré úvěry a pohledávky.
- V roce 2005 omezila rada IASB používání „možnosti ocenění reálnou hodnotou“ (viz bod 3. výše) za účelem odstranění účetních nebo ekonomických nesrovnalostí nebo v případech, kdy jsou dvě položky spravovány společně.
 - Následné zachycení:
 - všechna finanční aktiva z 1. a 2. kategorie jsou v návaznosti na ověření sníženi hodnoty oceněna pořízovací cenou sníženou o odpisy (případně opravné položky),
 - všechna finanční aktiva ve 3. kategorii jsou oceněna reálnou hodnotou a změny v jejich hodnotě jsou vykázány v hospodářském výsledku,
 - všechna finanční aktiva ze 4. kategorie jsou v rozvaze oceněna reálnou hodnotou a v návaznosti na ověření sníženi hodnoty jsou změny v jejich hodnotě účtovány do vlastního kapitálu. V případě trvalého snížení hodnoty daného finančního nástroje je tato částka odúčtována z vlastního kapitálu do hospodářského výsledku. Není-li možné reálnou hodnotu finančního aktiva k prodeji spolehlivě určit, je takové aktivum oceněno pořízovací cenou.
 - Po pořízení je většina finančních závazků oceněna původní cenou pořízení po odečtení splátek jistiny a amortizace. Následující tři skupiny závazků jsou oceněny reálnou hodnotou a změny v jejich hodnotě jsou vykázány v hospodářském výsledku:
 - derivátové závazky,

- závazky určené k obchodování (krátký prodej),
 - všechny závazky, které podnik ocení ve výkazu zisku a ztráty k datu vydání reálnou hodnotou (možnost „ocenění reálnou hodnotou“ existuje jen při splnění určitých podmínek – viz výše.)
- Reálná hodnota je částka, za níž by mohlo být aktivum směřeno, nebo závazek vypořádan, mezi informovanými stranami v rámci transakce realizované za běžnou cenu. IAS 39 vymezuje pořadí východisek pro stanovení reálné hodnoty:
- nejlepším východiskem je tržní cena na aktivním trhu,
 - v případě, že tato cena není k dispozici, použije podnik oceňovací techniku, která v maximální míře využívá tržních údajů a přihlíží k tržním operacím provedeným v poslední době za běžné ceny, odkazuje na aktuální reálnou hodnotu jiného, v podstatě stejného nástroje, využívá analýz diskontovaných peněžních toků a modelů oceňování opcí.
- IAS 39 vymezuje podmínky, které určují, zda byla kontrola nad finančním aktivem nebo závazkem převedena na jiný subjekt, a toto aktivum nebo závazek by tedy měly být vyřazeny (odúčtovány) z rozvahy. Odúčtování není povoleno v rozsahu, v jakém si postupitel ponechává účast na aktivu nebo část aktiva, které převedl.
- O zajištění (zachycení kompenzace dopadů změn reálné hodnoty zajišťovacího nástroje a zajišťované položky v hospodářském výsledku za stejné období) je dovoleno účtovat pouze v některých případech, a to pokud je zajišťovací vztah jasně definován, měřitelný a skutečně účinný. IAS 39 vymezuje tři druhy zajištění:
- zajištění reálné hodnoty: jestliže podnik zajišťuje změnu reálné hodnoty zachyceného aktiva nebo závazku nebo pevného příslibu, je do hospodářského výsledku zaúčtována změna reálné hodnoty zajišťované položky i zajišťujícího nástroje,
 - zajištění peněžních toků: pokud podnik zajišťuje změny v budoucích peněžních tocích souvisejících se zachyceným aktivem nebo závazkem nebo s pravděpodobnou prognózovanou transakcí, je změna reálné hodnoty zajišťovacího nástroje vedena přímo ve vlastním kapitálu až do okamžiku, kdy se objeví zmíněné budoucí peněžní toky,

- zajištění čistého podílu v zahraničním podniku (nakládá se s ním jako se zajištěním peněžních toků).
- Zajištění kurzového rizika u pevných příslibů může být účtováno jako zajištění reálné hodnoty nebo jako zajištění peněžních toků.
- Podle dodatku týkajícího se „makro zajištění“ z roku 2004 může být zajištění úrokového rizika na úrovni portfolia (zajištění částky, nikoli konkrétního aktiva či závazku) považováno za zajištění reálné hodnoty.
- Podle dodatku o finančních zárukách z roku 2005 nyní spadají finanční záruky do rozsahu standardu IAS 39, s výjimkou případů, kdy podnik použil u záruk účtování pro pojistné smlouvy už v minulosti.
- Veškeré požadavky na zveřejnění údajů o finančních nástrojích jsou uvedeny ve standardu IAS 32, nikoli ve standardu IAS 39, a s účinností od roku 2007 se tyto požadavky přesunují do standardu IFRS 7.

Interpretace

IFRIC 9 – Přehodnocení vložených derivátů

Podle této interpretace rozhoduje podnik o tom, zda má být vložený derivát zaúčtován samostatně a odděleně od hostitelské smlouvy, ve chvíli, kdy se podnik poprvé stává stranou hostitelské smlouvy; toto rozhodnutí není následně přehodnocováno.

Pokyny k používání standardu IAS 39

V letech 1999 až 2000 sestavila komise výboru IASC přibližně 250 dotazů a odpovědí týkajících s IAS 39. Asi stovka z nich byla zohledněna v novele IAS 39 z roku 2003. Zbývající dotazy a odpovědi jsou součástí ročního vázaného vydání IFRS vydaného IASB.

Porovnání s ČÚL

ČÚL je v oblasti finančních nástrojů velmi blízká IFRS, zejména pokud jde o finanční instituce. V oblasti ČÚL pro podnikatele nejsou na rozdíl od IFRS některé specifické otázky řešeny (například oceňování a odúčtování finančních nástrojů). V záležitostech finančních nástrojů, které nejsou výslovně řešeny v ČÚL pro podnikatele, je odkázáno na předpisy pro finanční instituce.

Banky podléhají speciálním pravidlům tvorby opravných položek k úvěrům, které umožňují aplikaci IAS s drobnými rozdíly, jako jsou portfoliová opravná položka, klasifikace úvěrů a podobně.

IAS 40 – Investice do nemovitostí (novelizován v roce 2004)

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 2005 nebo po tomto datu.

Cíl Stanovit pravidla účetního zobrazení investic do nemovitostí a vymezit související informace, které mají být zveřejněny v účetní závěrce.

Shrnutí

- Investicí do nemovitostí je pozemek nebo budova držena (vlastníkem nebo nájemcem v rámci finančního leasingu) s cílem získání nájmu nebo kapitálového zhodnocení nebo obojího.
 - IAS 40 se nevztahuje na vlastníkem obsazené nemovitosti nebo na nemovitosti, které jsou stavěny nebo zhodnocovány pro budoucí užívání jako investice do nemovitostí, nebo na nemovitosti určené k prodeji v rámci běžné činnosti.
 - Dovoluje, aby si podnik zvolil metodu ocenění reálnou hodnotou, nebo metodu pořizovacích nákladů.
 - metoda ocenění reálnou hodnotou: investice do nemovitosti je oceněna v reálné hodnotě a změny v ní jsou vykázány v hospodářském výsledku.
 - metoda pořizovacích nákladů: investice do nemovitostí je zaúčtována v pořizovací ceně po odečtení opravěk a kumulovaných ztrát ze znehodnocení.
- Reálná hodnota investice do nemovitostí musí být vždy zveřejněna.
- Zvolená metoda ocenění musí být uplatněna u všech investic do nemovitostí.
 - Pokud účetní jednotka používá model ocenění v reálné hodnotě, ale při pořízení konkrétní nemovitosti je zřejmé, že nebude možné reálnou hodnotu nemovitosti průběžně stanovovat, je nemovitost zaúčtována podle metody pořizovacích nákladů a tato metoda je poté u této nemovitosti používána až do okamžiku jejího pozbytí.
 - Přechod z jedné metody oceňování k druhé metodě je povolen v případě, že použití druhé metody povede ke správnějšímu vykázání (málo pravděpodobné u přechodu z metody reálné hodnoty na metodu pořizovacích nákladů).

- Majetkový podíl držený nájemcem v případě operativního leasingu může být také klasifikován jako investice do nemovitostí za předpokladu, že nájemce používá metodu oceňování reálnou hodnotou podle IAS 40. V takovém případě by měl nájemce účtovat o pronájmu jako o pronájmu finančním.
- Informace, které jsou zveřejňovány v účetní závěrce:
 - způsob určení reálné hodnoty,
 - rozsah, ve kterém je reálná hodnota založena na ocenění nezávislým kvalifikovaným odhadcem,
 - kritéria použitá při zařazování majetku do kategorie investice do nemovitostí,
 - částky zaúčtované do hospodářského výsledku.

Interpretace Žádné.

Porovnání s ČÚL Problematika investic do nemovitostí není v ČÚL pro podnikatele specificky řešena. Majetek je klasifikován jako dlouhodobý hmotný majetek a platí pro něj i pravidla pro vykazování, oceňování a odpisování dlouhodobého hmotného majetku.

Podle ČÚL pro pojišťovny se klasifikují veškeré nemovitosti v rámci položky „Finanční umístění“, oceňují se reálnou hodnotou a oceňovací rozdíly se vykazují v rámci vlastního jmění.

IAS 41 – Zemědělství

Datum účinnosti Účetní období začínající dnem 1. ledna 2003 nebo po tomto datu.

Cíl Stanovit pravidla a postupy účtování o zemědělských činnostech spočívajících v řízení biologické přeměny biologických aktiv (rostlin a živočichů) v zemědělské produkty.

Shrnutí

- Veškerá biologická aktiva jsou ke každému rozvahovému dni oceňována reálnou hodnotou sníženou o očekávané náklady v okamžiku prodeje. Výjimkou jsou případy, kdy není možné reálnou hodnotu spolehlivě určit.
- Ocenění zemědělských produktů v okamžiku sklizně reálnou hodnotou sníženou o náklady v okamžiku prodeje. Jelikož sklizená produkce je obchodovatelnou komoditou, není u produkce povolena žádná výjimka spojená se „spolehlivostí ocenění“.

- Změny v reálné hodnotě biologických aktiv během období jsou vykazovány v hospodářském výsledku.
- Výjimky při používání metody ocenění biologických aktiv reálnou hodnotou: situace, kdy v době zachycení ve finančních výkazech neexistuje aktivní trh a k dispozici není ani jiná spolehlivá metoda ocenění – v takových případech je u konkrétních biologických aktiv použita metoda pořizovacích nákladů. Biologická aktiva by měla být oceněna pořizovací cenou sníženou o oprávky a kumulované ztráty ze snížení hodnoty.
- Smluvní tržní ceny platné na aktivním trhu obecně představují nejlepší určení reálné hodnoty biologického aktiva nebo zemědělského produktu. Jestliže aktivní trh neexistuje, IAS 41 nabízí pokyny k volbě jiného postupu oceňování.
- Oceňování reálnou hodnotou končí v okamžiku sklizně. Po sklizni je použit IAS 2 – Zásoby.

Interpretace Žádné.

Porovnání s ČÚL Problematika zemědělství není v ČÚL specificky řešena.

Internetové adresy

Deloitte Touche Tohmatsu

www.deloitte.com

www.iasplus.com

Rada IASB

www.iasb.org

Další orgány odpovědné za sestavování standardů

Australská Rada pro účetní standardy	www.aasb.com.au
Kanadská Rada pro účetní standardy	www.acsbcanada.org
Čínský výbor pro účetní standardy	www.casc.gov.cn/internet/internet/en.html
France Conseil National de la Comptabilité	www.minefi.gouv.fr/directions_services/CNCompta/
Německá Rada pro účetní standardy	www.drsc.de
Japonská Rada pro účetní standardy	www.asb.or.jp/index_e.html
Korejský výbor pro účetní standardy	www.kasb.or.kr/enghome.nsf
Novozélandská Rada pro standardy účetního výkaznictví	www.icanz.co.nz
Britská Rada pro účetní standardy (ASB)	www.asb.org.uk
Rada Spojených států amerických pro účetní standardy (FASB)	www.fasb.org

Mezinárodní Rada pro auditorské standardy

www.ifac.org/iaasb

Mezinárodní federace účetních

www.ifac.org

Mezinárodní organizace komisí pro cenné papíry

www.iosco.org

Na našich internetových stránkách www.iasplus.com jsou uvedena spojení na téměř 200 internetových prezentací souvisejících s účetnictvím.

Informace o společnosti Deloitte Touche Tohmatsu

Název Deloitte odkazuje na zahraniční společnost Deloitte Touche Tohmatsu, Swiss Verein, její členské firmy a jejich dceřiné a přidružené podniky. Deloitte Touche Tohmatsu je organizací sdružující členské firmy, jejichž posláním je poskytovat odborné služby a poradenství špičkové úrovně. Při poskytování služeb svým klientům se naše pobočky v téměř 140 zemích řídí jednotnou globální strategií. Jednotlivá pracoviště firmy využívají bohatých znalostí a zkušeností celkem 135.000 zaměstnanců při poskytování služeb ve čtyřech odborných oblastech – audit, daně, konzultace a finanční poradenství. Naše členské firmy spolupracují s polovinou předních světových společností, stejně jako s velkými národními podniky, veřejnými institucemi, významnými místními klienty a úspěšně se rozvíjejícími firmami. Výše zmíněné služby nejsou nabízeny společností Deloitte Touche Tohmatsu Verein. S ohledem na požadavky regulačních orgánů i z několika dalších důvodů neposkytují některé z členských firem služby ve všech čtyřech uvedených oblastech.

Jako Swiss Verein (sdružení) Deloitte Touche Tohmatsu ani žádná z jejích členských firem navzájem nenesou odpovědnost za jednání či opomenutí některé ze společností, jež do tohoto sdružení patří. Každá z členských firem je samostatným a nezávislým právním subjektem působícím pod názvem „Deloitte“, „Deloitte & Touche“, „Deloitte Touche Tohmatsu“ nebo pod jiným podobným jménem.

Vedoucí pracovníci celosvětového oddělení pro standardy IFRS

Celosvětové oddělení pro standardy IFRS

Ken Wild, vedoucí globálního oddělení

kwild@deloitte.co.uk

Pracoviště pro standardy IFRS

Severní a Jižní Amerika:

D. J. Gannon, Washington

iasplusamericas@deloitte.com

Asie a Tichomoří:

Bruce Porter, Melbourne

iasplus@deloitte.com.au

Stephen Taylor, Hong Kong

iasplus@deloitte.com.hk

Evropa a Afrika:

Graeme Berry, Johannesburg

iasplus@deloitte.co.za

Jan Peter Larsen, Kodaň

dk_iasplus@deloitte.dk

Veronica Poole, Londýn

iasplus@deloitte.co.uk

Laurence Rivat, Paříž

iasplus@deloitte.fr

Registrované sídlo

Týn 641
110 00 Praha 1
Česká republika

Adresa kanceláře

Deloitte
Nile House
Karolinská 654/2
186 00 Praha 8
Telefon: +420 246 042 500
<http://www.deloitte.cz>

IFRS Service Line

Martin Tesař	mtesar@deloitteCE.com
Soňa Plachá	splacha@deloitteCE.com

Tato publikace je k dispozici v elektronické podobě na internetových stránkách www.deloitte.com/cz. Obdobu této publikace v angličtině naleznete na internetových stránkách www.iasplus.com.

Notes

Tyto materiály a informace v nich obsažené předkládá společnost Deloitte Touche Tohmatsu a jejich účelem je informovat obecně o konkrétní záležitosti či záležitostech, nikoli o nich podat vyčerpávající rozbor.

Informace uvedené v těchto materiálech proto nepředstavují účetní, daňová, právní, investiční, poradenská ani jiná odborná doporučení či služby. Tyto informace by neměly být použity jako jediné východisko při přijímání rozhodnutí, která by mohla mít vliv na vás a vaše podnikání. Před přijetím takových rozhodnutí nebo opatření, která by mohla ovlivnit vaši osobní finanční situaci nebo podnikání, byste měli vyhledat radu kvalifikovaného poradce.

Tyto materiály a informace v nich obsažené jsou předkládány tak, jak jsou, a společnost Deloitte Touche Tohmatsu neposkytuje ve spojitosti s nimi žádná výslovná ani předpokládaná prohlášení či záruky. Aniž by tím bylo omezeno výše uvedené, společnost Deloitte Touche Tohmatsu nezaručuje, že materiály nebo informace v nich uváděné budou bezchybné nebo budou splňovat konkrétní kritéria kvality. Společnost Deloitte Touche Tohmatsu výslovně odmítá veškeré předpokládané záruky, včetně, mimo jiné, záruky obchodovatelnosti, nároku, způsobilosti pro určitý účel, neporušení pravidel, slučitelnosti, bezpečnosti a správnosti.

Použijete-li tyto materiály a informace v nich obsažené, činíte tak na vlastní riziko a zároveň přebíráte plnou odpovědnost za ztráty vyplývající z použití těchto materiálů a informací. Společnost Deloitte Touche Tohmatsu neodpovídá za žádné zvláštní, nepřímé, náhodně vzniklé nebo represivní škody či škody vzniklé v důsledku použití těchto materiálů nebo informace v nich obsažených ani za žádné jiné škody, k nimž dojde na základě smlouvy, zákona, občanskoprávního sporu (včetně, mimo jiné, zanedbání) nebo jiným způsobem ve spojitosti s použitím těchto materiálů a informací, které jsou v nich uvedeny.

I pokud není některá ze skutečností popsanych výše z nějakého důvodu vymahatelná, zůstává zbývající část omezení v platnosti.

Název Deloitte odkazuje na zahraniční společnost Deloitte Touche Tohmatsu, její členské firmy a jejich dceřiné a přidružené podniky. Sdružení Deloitte Touche Tohmatsu jakožto zahraniční společnost, ani žádná z jeho členských firem navzájem nenesou odpovědnost za jednání či opomenutí některé ze společností, jež do tohoto sdružení patří. Každá z členských firem je samostatným a nezávislým právním subjektem působícím pod názvem „Deloitte“, „Deloitte & Touche“, „Deloitte Touche Tohmatsu“ nebo pod jiným podobným jménem. Zmíněné služby jsou poskytovány členskými firmami a jejich dceřinými a přidruženými společnostmi, nikoli sdružením Deloitte Touche Tohmatsu.

Sídlo:

Deloitte Audit s.r.o.
Týn 641/4
110 00 Praha 1

Adresa kanceláře:

Deloitte
Nile House
Karolinská 654/2
186 00 Praha 8 - Karlín
Česká republika
Tel.: +420 246 042 500
Fax: +420 246 042 555