Vysoká škola ekonomická v Praze

Fakulta managementu v Jindřichově Hradci

Bakalářská práce

Martina Gillová

2007

Vysoká škola ekonomická v Praze

Fakulta managementu v Jindřichově Hradci

Katedra managementu podnikatelské sféry

Oceňování a účtování majetku ve společnosti Nestlé Česko s.r.o.

Vypracovala:

Martina Gillová

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Alena Zmrhalová,Ph.D.

Praha, prosinec 2007

Prohlášení

Prohlašuji, že bakalářskou práci na téma

»Oceňování a účtování majetku ve společnosti Nestlé Česko s.r.o.«

jsem vypracovala samostatně.

Použitou literaturu a podkladové materiály

uvádím v přiloženém seznamu literatury.

Praha, prosinec 2007

.....

podpis studenta

Anotace

Oceňování a účtování majetku ve společnosti Nestlé Česko s.r.o.

Obecné možnosti oceňování a účtování majetku, oceňování při běžném účtování, oceňování v účetní uzávěrce. Rozdíly v oceňování dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS). Vliv výběru metod na vypovídací schopnost údajů v účetních výkazech.

prosinec 2007

Poděkování

Za cenné rady, náměty a inspiraci

bych chtěla poděkovat

Ing. Aleně Zmrhalové, Ph.D.,

z Vysoké školy ekonomické v Praze,

Fakulty managementu v Jindřichově Hradci.

OBSAH

ÚVOD **1**

1 Majetek a způsoby jeho oceňování **3**

1.1 Oceňovací základny 3

1.1.1 Historická cena 3

1.1.2 Reprodukční cena 4

1.1.3 Realizovatelná hodnota 4

1.1.4 Reálná hodnota 4

1.1.5 Současná hodnota 5

1.2 Časový okamžik ocenění 5

1.2.1 Ocenění majetku při jeho pořízení 5

1.2.2 Oceňování majetku k rozvahovému dni 6

2 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek **8**

2.1 Vymezení dlouhodobého hmotného majetku 8

2.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek dle účetních předpisů 8

2.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek dle Zákona o dani z příjmů 9

2.2 Vymezení dlouhodobého nehmotného majetku 9

2.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek dle účetních předpisů 9

2.2.2 Dlouhodobý nehmotný majetek dle Zákona o dani z příjmů 10

2.3 Oceňování dlouhodobého majetku při pořízení 11

2.4 Oceňování k rozvahovému dni 12

2.4.1 Účetní odpisy 12

2.4.2 Daňové odpisy 13

2.4.3 Opravné položky 15

2.4.4 Odložená daň 15

2.5 Oceňování dle Mezinárodních účetních standardů 16

2.5.1 IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení 17

2.5.2 IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv 18

2.5.3 IAS 38 – Nehmotná aktiva 19

3 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek ve společnosti Nestlé 20

3.1 Společnost Nestlé Česko s.r.o. 20

3.2 Česká legislativa versus mezinárodní účetní standardy 21

3.3 Vymezení dlouhodobého majetku 23

3.4 Oceňování dlouhodobého majetku při pořízení 24

3.4.1 Majetek pořízený koupí 25

3.4.2 Náklady vynaložené na stavbu nových výrobních závodů 25

3.4.3 Zvláštní případy 26

3.4.4 Investiční rozpočty 27

3.5 Carat codes a třídy majetku 28

3.6 Odpisy a opravné položky 28

3.6.1 Odpisy dle české účetní legislativy 29

3.6.2 Odpisy dle Nestlé účetních standardů 30

3.6.3 Odpisy dle české daňové legislativy 31

3.6.4 Opravné položky - Impairment loss 33

4 Analýza majetkových dat společnosti Nestlé Česko 34

4.1 Vliv odpisů na hospodářský výsledek 34

4.1.1 Účetní odpisy k 31.12.2006 34

4.1.2 Odpisy dle NAS k 31.12.2006 35

4.1.3 Daňové odpisy k 31.12.2006 36

4.1.4 Vyhodnocení výsledků 37

4.2 Vliv výběru metod na konečný stav dlouhodobého majetku 38

ZÁVĚR 41

P ř í l o h a 1: Přehled tříd majetku 46

P ř í l o h a 2: Přehled majetkových účtů a tříd majetku 48

P ř í l o h a 3: Rozvaha k 31.12.2006 49

P ř í l o h a 4: Výkaz zisků a ztrát k 31.12.2006 53

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Přehled oceňování cenných papírů k rozvahovému dni

Tabulka 2: Minimální doba odpisování

Tabulka 3: Maximální roční odpisové sazby

Tabulka 4: Koeficienty pro zrychlené odpisování

Tabulka 5: Přehled doby odpisování nehmotného majetku

Tabulka 6: Rozdíly ve vymezení majetku mezi NAS předpisy a ČÚL

Tabulka 7: Carat Codes

Tabulka 8: Odpisový plán pro účetní odpisy

Tabulka 9: Odpisový plán dle NAS

Tabulka 10: Majetek dle českých účetních předpisů k 31.12.2006

Tabulka 11: Majetek dle NAS k 31.12.2006

Tabulka 12: Majetek dle českých daňových předpisů k 31.12.2006

Tabulka 13: Vzájemné porovnání jednotlivých druhů odpisů

Tabulka 14: Stav dlouhodobého majetku dle majetkových účtů

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

CP	Cenné papíry
CZ-CC	Klasifikace stavebních děl
ČÚL	Česká účetní legislativa
DM	Dlouhodobý majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
IAS	International Accounting Standards
IFRS	International Financial Reporting Standards
JH	Jmenovitá hodnota
NAS	Nestlé Accounting Standards
PC	Pořizovací cena
SKP	Standardní klasifikace produkce
ZC	Zůstatková cena

ÚVOD

Nejvýznamnějším a nejvýraznějším rysem současného vývoje světové ekonomiky je mezinárodní integrace. Malé a střední podniky postupně zanikají nebo se stávají součástí velkých nadnárodních korporací. Přes hranice státu tak proudí nejen zboží a kapitál, ale také výrazné množství ekonomických informací. Tento mezinárodní pohyb ekonomických informací však vyžaduje, aby investoři a ostatní externí uživatelé měli srovnatelné informace, na jejichž základě rozhodují. Jedním ze základních zdrojů ekonomických informací jsou výstupy finančního účetnictví. Pomocí účetních výkazů jsou externí uživatelé schopni posoudit finanční zdraví a finanční pozici podniku.

Z této situace vyplývá pro většinu mezinárodních společností úkol najít jednotný způsob vedení účetnictví. Jedním ze dvou existujících ucelených souborů nadnárodně uznávaných účetních koncepcí, zásad a standardních řešení jsou Mezinárodní standardy účetního výkaznictví – IFRS. Tyto mezinárodně uznávané účetní standardy se tak staly prvotními a závaznými předpisy pro společnost Nestlé včetně všech jejích dceřiných společností a podniků ve skupině.

Jednou z dceřiných společností je společnost Nestlé Česko s.r.o.. Nevím, jak je tomu v ostatních zemích, kde je společnost Nestlé zastoupena, ale v České republice uplatňování mezinárodních účetních standardů IFRS s sebou přináší více komplikací při zpracování účetních informací. Některé mezinárodní účetní standardy jsou v rozporu s českou účetní legislativou a účetní jednotky jsou nuceny vést dvojí účetnictví. V České republice nelze také opomenout regulaci účetnictví daňovými normami.

Cílem mé bakalářské práce je analyzovat a zhodnotit rozdíly mezi jednotlivými způsoby oceňování a účtování majetku, a to z pohledu daňových, účetních a mezinárodních účetních předpisů, na položkách dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.

Teoretickou část práce jsem rozdělila do dvou kapitol. První kapitola pojednává o obecných možnostech oceňování. Jsou zde představeny hlavní oceňovací základny, tedy co je historická, reprodukční, reálná, realizovatelná a současná cena. V průběhu života majetku jsou dále z pohledu oceňování důležité dva momenty, ocenění majetku v okamžiku jeho pořízení a ocenění majetku k rozvahovému dni. Je zřejmé, že nestačí znát hodnotu majetku pouze při jeho koupi, ale je třeba také

sledovat jak se pohybuje tržní cenu majetku, která se v důsledku vývoje nabídky a poptávky na trzích běžně mění. Na konci roku při účetní uzávěrce je nutné hodnotu určitých skupin majetku aktualizovat dle jeho reálné hodnoty. Pokud by tak podnik neučinil, měl by k dispozici zkreslené hodnoty a mohl by chybovat při důležitých rozhodnutích.

V druhé kapitole teoretické části se již specializuji na konkrétní část aktiv – Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek. V úvodu kapitoly jsem vymezila, co je dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem dle účetních a dle daňových předpisů. V další části popisuji možnosti a způsoby oceňování dlouhodobého majetku v okamžiku pořízení majetku a v okamžiku účetní uzávěrky. Majetek se v průběhu jeho užívání postupně opotřebovává a k tomuto slouží odpisy, které v důsledku jeho opotřebení upravují zůstatkovou cenu majetku. Zde je důležitá předpokládaná doba životnosti majetku. V poslední části jsem se zaměřila na tři mezinárodní účetní standardy, které upravují problematiku oceňování dlouhodobého majetku.

V praktické části práce se zabývám dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem společnosti Nestlé Česko s.r.o. Třetí kapitola je spíše popisného rázu, kde jsem provedla analýzu registru majetku a majetek rozdělila do příslušných skupin dle jeho typu a dle jeho délky životnosti. Na základě studia interních směrnic společnosti Nestlé Česko s.r.o. a Nestlé Accounting Standards (mezinárodní směrnice společnosti Nestlé) jsem vytvořila přehled pravidel oceňování a účtování majetku.

Čtvrtá kapitola je oproti předešlé kapitole čistě analytického rázu. Pokusila jsem se na skutečných účetních datech porovnat a posoudit rozdíl mezi hodnotami majetku získanými dodržováním české účetní a daňové legislativy a hodnotami majetku získanými dodržováním Nestlé účetních standardů. V první analýze jsem zkoumala vliv jednotlivých druhů odpisů na hospodářský výsledek. V druhé analýze jsem porovnávala vliv výběru dané metody na konečný stav dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Součástí obou analýz je následné vyhodnocení získaných výsledků.

1 Majetek a způsoby jeho oceňování

Majetek podniku, v účetní terminologii označován jako AKTIVA, je souhrn všech věcí a prostředků jak hmotné tak nehmotné povahy, které patří podnikatelskému subjektu a slouží k provozování jeho podnikatelské činnosti. Majetek je tříděn a rozlišován dle tří základních kritérií, dle jeho doby použitelnosti, dle stupně jeho likvidity (jak rychle lze majetek přeměnit na peníze) a dle jeho povahy. Uspořádání, obsah a označování jednotlivých skupin majetku je závazně předepsán Vyhláškou č. 500/2002 Sb. Jedná se o vyhlášku pro podnikatele, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

1.1 Oceňovací základny

Metody a způsoby oceňování patří mezi velmi důležité a složité procesy, které přispívají ke správnému a efektivnímu fungování podniku. Tržní ceny majetku se v důsledku vývoje nabídky a poptávky na trzích nepřetržitě mění (např. u cenných papírů velmi často, někdy i denně). Současně se také mění i kupní síla peněžní jednotky. Určení správného způsobu oceňování je důležité pro poskytování co nejspolehlivějších a nejvěrohodnějších informací o finanční a majetkové situaci podniku. Použitý způsob oceňování má vliv na hodnotu aktiv a závazků, čímž je ovlivněna i výše vlastního kapitálu. Má také vliv na výsledek hospodaření, např. při ocenění spotřebovaných aktiv při výrobě a následné promítnutí do nákladů. Způsob ocenění tedy zcela zásadně ovlivňuje kvalitu i úroveň celkové finanční činnosti podniku. Pro oceňování podnikového majetku existuje několik obecných oceňovacích základen:

- Historická cena
- Reprodukční cena
- Realizovatelná hodnota
- Reálná hodnota
- Současná hodnota

1.1.1 Historická cena

Už z názvu je patrné, že se jedná o cenu, která se vztahuje k minulosti, v tomto případě k době, kdy byl majetek pořizován (nakoupen, vyroben nebo nabyt bezúplatně).

V prvním případě vyjadřuje celkovou hodnotu majetku, za kterou byl majetek nakoupen. Jedná se o pořizovací cenu. Pořizovací cena je tvořena náklady pořízení (čistou nákupní cenou) a vedlejšími pořizovacími náklady, které bylo třeba vynaložit k uvedení daného majetku do provozu (např. doprava, montáž, odměny za poradenské služby, projektové práce nebo úroky z poskytnutého úvěru). V druhém případě představuje historická cena celkovou hodnotu nákladů, které podnik vynaložil na výrobu majetku svou vlastní činností. Vlastní náklady jsou tvořeny přímými náklady na výrobu majetku nebo na jinou činnost s pořízením související a nepřímými náklady, které se vztahují k jeho výrobě nebo jiné činnosti s výrobou související. Posledním případem je bezúplatné nabytí majetku, kde se historickou cenou stává reprodukční pořizovací cena. Historická cena se obvykle používá pro ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, zásob, cenných papírů nebo pohledávek.

1.1.2 Reprodukční cena

Reprodukční cena je ocenění, kterým je majetek oceněn v době, kdy se o něm účtuje, tedy za jakou cenu je možné daný majetek v době jeho účtování koupit. Příkladem je pořízení osobního vozu na finanční leasing. V době trvání leasingu podnikatel není majitelem vozu, tudíž auto v majetku firmy není evidováno. Po skončení leasingu je podnikateli auto převedeno bezúplatně. Z důvodu dodržení základních účetních zásad si podnikatel nechá vůz ocenit od odborníka včetně znaleckého posudku, kde je odhadnuta jeho současná tržní hodnota. Auto je poté zadáno do majetku firmy s odhadnutou tržní cenou neboli reprodukční cenou.

1.1.3 Realizovatelná hodnota

Realizovatelná hodnota je ocenění, při kterém je stanovena cena s ohledem na výstupní hodnotu majetku. Cena vyjadřuje výši peněžních prostředků, jakou by bylo možné získat při jeho řádném prodeji.

1.1.4 Reálná hodnota

Pokud reálná hodnota vychází z neaktivního trhu, jedná se o cenu, za jakou by mohlo být aktivum nakoupeno mezi ochotnými a nespřízněnými partnery. Tato transakce nesmí probíhat na základě přinucení nebo na základě likvidačního prodeje. V druhém případě

pokud reálná hodnota vychází z aktivního trhu, tudíž s tímto aktivem se obchoduje, reálnou hodnotou je zde myšlena tržní cena.

1.1.5 Současná hodnota

Při oceňování majetku současnou hodnotou je aktivum oceněno v současné diskontované hodnotě budoucích čistých peněžních příjmů, které by aktivum v budoucnu mělo přinést nebo výdajů, které bude nutno v budoucnu vynaložit. Důvodem tohoto postupu je odlišná hodnota měnové peněžní jednotky v daném okamžiku a poté v průběhu příštích let.

1.2 Časový okamžik ocenění

V předešlé části této kapitoly jsem představila, jakým způsobem lze majetek ocenit. Dalším důležitým kritériem při oceňování majetku je časový okamžik, kdy je ocenění provedeno. V průběhu života majetku jsou dva základní momenty, kdy je třeba ocenění nebo přecenění majetku provést.

- Ocenění majetku při jeho pořízení
- Oceňování majetku k rozvahovému dni

1.2.1 Ocenění majetku při jeho pořízení

Převážná část aktiv se v okamžiku pořízení oceňuje na principu historických cen. Při nabytí koupí je majetek oceněn pořizovací cenou a při nabytí vlastní výrobou je majetek oceněn skutečnými vlastními náklady. Toto pravidlo se týká dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, dlouhodobého finančního majetku, zásob a pohledávek nabytých za úplatu. Zbývající část aktiv je oceňována jmenovitou hodnotou, což je vyjádření hodnoty, kterou účetní jednotka očekává získat jako protihodnotu toho, co poskytla. Jmenovitou hodnotou se oceňují pohledávky při vzniku, peněžní prostředky a ceniny. V případě majetku nabytého bezúplatně se majetek oceňuje reprodukční pořizovací cenou. Pravidla oceňování majetku v okamžiku jeho nabytí jsou vymezena v §25 Zákona o účetnictví.

1.2.2 Oceňování majetku k rozvahovému dni

Oceňování majetku ke konci rozvahového dne vychází převážně ze zásady opatrnosti:

„Účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnují jen zisky, které byly dosaženy, a berou v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, jakož i všechna snížení hodnoty bez ohledu na to, zda je výsledkem hospodaření účetního období zisk nebo ztráta.“[1]

Postupy a pravidla oceňování majetku k rozvahovému dni lze rozlišit dle jednotlivých skupin majetku.

- **Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek** – majetek se oceňuje na bázi historické ceny, která je ponížena o kumulovanou výši odpisů a o kumulovanou výši vytvořených opravných položek. Opravná položka se tvoří na základě provedené inventarizace, při které bylo prokazatelně zjištěno, že hodnota užitku majetku je v současnosti přechodně nižší než jeho hodnota vykazovaná v účetnictví

- **Dlouhodobý finanční majetek** – problematika oceňování k rozvahovému dni je u tohoto majetku poměrně složitější než v případě ostatního dlouhodobého majetku. Nejčastější je používané ocenění reálnou hodnotou. Jako reálnou hodnotu lze použít tržní cenu nebo ocenění kvalifikovaným odhadem a znalecký posudek není-li tržní hodnota stanovená. Tržní hodnou se rozumí hodnota, která je vyhlášena na tuzemské či zahraniční burze nebo na jiném regulovaném trhu. Majetek, u kterého se uplatňuje princip oceňování reálnou hodnotou je vymezen §27 Zákona o účetnictví (např. cenné papíry, dluhopisy, deriváty)

  Jiný princip ocenění je uplatňován například u podílů s rozhodujícím a podstatným vlivem. Tento majetek se k rozvahovému dni vykazuje v pořizovací ceně nebo se ocení ekvivalencí (protihodnotou). Podstatou ocenění

[1] Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., v platném znění, §25, odst. (2).

ekvivalencí je, že se příslušné aktivum upraví na hodnotu odpovídající míře účasti podniku na vlastním kapitálu ve společnosti, do níž podnik investoval.

- **Zásoby** – pokud se prokáže přechodné snížení hodnoty skladované zásoby, je třeba vykazovanou hodnotu upravit prostřednictvím tvorby opravné položky. Opravná položka se tvoří především k pomaluobrátkovým zásobám, poškozeným zásobám a k zásobám, které se vztahují k výrobě, která již byla v účetní jednotce zrušena.

- **Pohledávky** – ke dni roční účetní závěrky je třeba zohlednit případné riziko nezaplacení pohledávky snížením jejího ocenění. U pohledávek po lhůtě splatnosti je provedeno snížení ocenění formou zaúčtování opravné položky.

  Zvláštní režim oceňování se týká pohledávek, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování. Tyto pohledávky se dle §27 Zákona o účetnictví k rozvahovému dni oceňují reálnou hodnotou.

- **Krátkodobý finanční majetek** – zahrnuje převážně cenné papíry. V tabulce č. 1 je uveden přehled o způsobu oceňování cenných papírů k rozvahovému dni.

Tabulka 1: Přehled oceňování cenných papírů k rozvahovému dni

Název cenného papíru (zkráceně)	Způsob ocenění
Majetkové CP k obchodování	reálnou hodnotou
Dluhové CP k obchodování:	
a) s úrokovou sazbou	reálnou hodnotou (+) alikvotní úrokový výnos
b) diskontované	reálnou hodnotou[2] (+) alikvotní úrokový výnos
Dluhové CP držené do splatnosti:	
a) s úrokovou sazbou	rozdíl PC a JH[3] (+) alikvotní úrokový výnos
b) diskontované	(+) alikvotní úrokový výnos
Ostatní krátkodobé CP a podíly:	
a) majetkové	reálnou hodnotou
b) dluhové	reálnou hodnotou (+) alikvotní úrokový výnos

Zdroj: KOVANICOVÁ, D.: Abeceda účetních znalostí pro každého. *16. vydání. Praha: Bova Polygon 2006. str. 278*

[2] U diskontovaných cenných papírů je rozdíl v přecenění na reálnou hodnotu součástí úrokového výnosu.

[3] Zúčtování rozdílu mezi pořizovací cenou (bez kupónu) a jmenovitou hodnotou, a to ve věcné a časové souvislosti.

2 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Dlouhodobý majetek představuje jednu z nejvýznamnějších složek aktiv. S kategorií dlouhodobého majetku souvisí řada činností a operací, které musí být provedeny, aby byla zabezpečena korektnost této položky.

2.1 Vymezení dlouhodobého hmotného majetku

2.1.1 Dlouhodobý hmotný majetek dle účetních předpisů

Za dlouhodobý hmotný majetek dle §7 Zákona o účetnictví jsou považovány:

- **Pozemky** - jsou evidovány jako DHM bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím
- **Stavby** - jsou evidovány jako DHM bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti.
- **Samostatné movité věci a soubory movitých věcí** - hranici pro zařazení do dlouhodobého majetku si určí účetní jednotka sama. Pravidla a výše ocenění, kterými se podnik řídí, jsou zdokumentovány a ošetřeny ve směrnici společnosti. Při určování této hranice by společnost měla respektovat Zákon o účetnictví, zejména respektovat principy významnosti, věrnosti a poctivého zobrazení majetku. Tato podmínka ovšem platí až od 1.1.2003. V předchozích letech byla výše ocenění závazně stanovena na hodnotu 40 000 Kč.
- **Základní stádo a tažná zvířata** – majetek je evidován bez ohledu na výši ocenění.
- **Pěstitelské celky trvalých porostů**
- **Jiný dlouhodobý hmotný majetek** – majetek je evidován bez ohledu na výši ocenění.
- **Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek** – evidence majetku po dobu jeho pořizování než je uveden do stavu způsobilého k užívání. Stavem způsobilým k užívání se rozumí dokončení investice a splnění všech technických funkcí a povinností stanovených zvláštními předpisy pro užívání.
- **Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek**
- **Oceňovací rozdíl k nabytému majetku**

Všechny výše uvedené položky musí splňovat podmínku (s výjimkou staveb), kdy doba použitelnosti je určena minimálně jeden rok. Pro zařazení majetku mezi dlouhodobý hmotný majetek je u některých položek rozhodující i výše jeho ocenění. (viz Samostatné movité věci a soubory movitých věcí)

2.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek dle Zákona o dani z příjmů

Hmotným majetkem se dle §26 Zákona o dani z příjmů rozumí:

- **Samostatné movité věci nebo soubory movitých věcí** se samostatným technicko-ekonomickým určením. Vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a provozně-technické funkce majetku jsou delší než jeden rok.
- **Budovy, domy a byty nebo nebytové prostory**
- **Stavby**
- **Pěstitelské celky trvalých porostů** s dobou plodnosti delší než tři roky
- **Základní stádo a tažná zvířata**
- **Jiný majetek**

2.2 Vymezení dlouhodobého nehmotného majetku

2.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek dle účetních předpisů

Za dlouhodobý nehmotný majetek dle §6 Zákona o účetnictví jsou považovány:

- **Zřizovací výdaje**
- **Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje**
- **Software**
- **Ocenitelná práva**
- **Goodwill**
- **Jiný dlouhodobý nehmotný majetek**
- **Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek**
- **Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek**

Pro zařazení uvedených položek mezi dlouhodobý nehmotný majetek neboli do registru majetku musí být dále splněny následující dvě podmínky:

a) **doba použitelnosti majetku delší než 1 rok** – dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využíván pro současnou nebo je uchován pro další činnost podniku

b) **překročení výše stanovené hodnoty ocenění** – stejně jako u dlouhodobého hmotného majetku si v současné době výši tohoto ocenění určí sama účetní jednotka. Do 31.12.2002 platila hranice 60 000 Kč.

2.2.2 Dlouhodobý nehmotný majetek dle Zákona o dani z příjmů

Na rozdíl od účetním předpisů Zákon o dani z příjmů pojem „dlouhodobý nehmotný majetek“ nezná a pracuje s pojmem „nehmotný majetek“. Kategorie „nehmotný majetek„ je pojmově i obsahově vymezena v §32a Zákona o dani z příjmů. Tato úprava je však závazná až pro majetek zaevidovaný od 01.01.2004. V letech 2001 – 2003 byl nehmotný majetek ze Zákona o dani z příjmů vypuštěn a pro daňové účely tak byly přebírány výstupy z účetnictví. Mezi nehmotný majetek náleží:

- **zřizovací výdaje**
- **nehmotné výsledky výzkumu a vývoje**
- **software**
- **ocenitelná práva**
- **jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený zvláštním předpisem**

dále musí nehmotný majetek splňovat následující podmínky:

a) způsob nabytí

- úplatně
- vkladem společníka nebo tichého společníka nebo člena družstva
- přeměnou
- darováním nebo zděděním

- vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování

b) vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč

c) doba použitelnosti je delší než jeden rok

2.3 Oceňování dlouhodobého majetku při pořízení

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek může být pořízen nákupem, vytvořením vlastní činností, bezúplatně (darováním, na základě dědictví), vkladem přijatým od jiné osoby, převodem dle zvláštních právních předpisů nebo přeřazením z osobního užívání do podnikání (týká se pouze fyzických osob). Forma pořízení je velmi důležitá z hlediska správného ocenění majetku a techniky účtování. Pravidla oceňování dlouhodobého majetku jsou zohledněny v §25 Zákona o účetnictví, §47, §61 a §61a vyhlášky 500/2002 Sb. a Českém účetním standardu pro podnikatele č. 013.

- Hmotný majetek nabytý úplatně je oceňován pořizovací cenou.
- Hmotný majetek vytvořený vlastní činností je oceňován vlastními náklady.
- Nehmotný majetek, s výjimkou DNM vytvořeného vlastní činností, je oceňován pořizovací cenou.
- Nehmotný majetek vytvořený vlastní činností je oceňován vlastními náklady.
- Příchovky zvířat jsou oceňovány vlastními náklady.
- Majetek nabytý bezúplatně je oceňován reprodukční pořizovací cenou (darováním, bezúplatně pořízený z finančního leasingu)
- Majetek, u kterého nelze vyčíslit vlastní náklady na jeho vytvoření, je oceňován reprodukční pořizovací cenou.
- Vklady DHM a DNM (s výjimkou vkladů, které jsou oceňovány dle společenské smlouvy nebo zakladatelské listiny jinak) jsou oceňovány reprodukční pořizovací cenou.
- Majetek nově zjištěný a v účetnictví doposud neevidovaný (např. inventarizační přebytek) je oceňován reprodukční pořizovací cenou.

Součástí ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou i náklady, které souvisí s uvedením majetku do užívání. Soupis nákladů, které patří do vedlejších pořizovacích nákladů, je obsažen v §47 vyhlášky 500/2002 Sb. Soupis nákladů, které naopak nevstupují do ocenění dlouhodobého majetku, jsou obsaženy také

v §47 vyhlášky 500/2002 Sb. a dále v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 013.

2.4 Oceňování k rozvahovému dni

Hodnota dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se v průběhu jeho života vzhledem k jeho opotřebení mění. V účetních výkazech je třeba, aby byl dlouhodobý majetek každoročně vykazován v takové výši a hodnotě, jakou k poslednímu dni účetního období (respektive k rozvahovému dni) skutečně vyjadřuje. Změna hodnoty majetku je prováděna prostřednictvím snížení pořizovací hodnoty majetku o kumulovanou výši odpisů a o kumulovanou výši vytvořených opravných položek. Odpisy majetku lze rozlišit na účetní a daňové, jelikož jak z pohledu účetního tak z pohledu daňového jsou na odpisy kladeny rozdílné požadavky.

2.4.1 Účetní odpisy

Účetní odpisy jsou upraveny v §28 Zákona o účetnictví, §56 vyhlášky 500/2002 Sb. a Českém účetním standardu pro podnikatele č. 013. Cílem výpočtu účetních odpisů je každý rok vyčíslit peněžní částku, která vyjadřuje skutečné opotřebení majetku v daném roce. Podkladem pro výpočet a uplatnění účetních odpisů je odpisový plán a vnitropodnikové směrnice, které stanovují jasná kritéria a metodiku, na základě kterých účetní jednotka bude při výpočtu a účtování odpisů postupovat. Odpisový plán a směrnice si povinně sestavuje každý podnik sám. Při sestavování odpisového plánu musí podnik postupovat velmi obezřetně, aby nebyla porušena zásada věrného zobrazení skutečnosti. Odpisy se počítají z pořizovací ceny majetku, a to do její výše. Doba odpisování ani sazby odpisů nejsou účetními předpisy předepsány. Výjimku tvoří pouze goodwill, který je rovnoměrně odpisován po dobu 60 měsíců a zřizovací výdaje, které je nutno odepsat nejpozději v průběhu 5 let od vzniku společnosti. Za základní metody odpisování lze považovat:

- odpisy časové – dle doby použitelnosti majetku
- odpisy výkonové – dle objemu

Účetní předpisy v §56 vyhlášky 500/2002 Sb. také vymezují majetek, který nelze odpisovat.

2.4.2 Daňové odpisy

Oproti účetním odpisům jsou daňové odpisy striktně vymezeny v Zákoně o dani z příjmů (§30, §31 a §32) a jsou zde rozdílná pravidla pro odpisování hmotného majetku a pro odpisování nehmotného majetku. Prvním krokem účetní jednotky je podle druhu a povahy majetku přiřazení kódu SKP (Standardní klasifikace produkce) nebo kódu CZ-CC (Klasifikace stavebních děl). Číselníky SKP a CZ-CC jsou vedené Českým statistickým úřadem na webových stránkách www.czso.cz. Dle SKP a CZ-CC v příloze č. 1 Zákona o dani z příjmů podnik určí odpisovou skupinu majetku, která stanovuje minimální dobu odpisování majetku viz tabulka č. 2. Stejně tak jako účetní předpisy také §27 Zákona o dani z příjmů vymezuje majetek vyloučený z odpisování.

Tabulka 2: Minimální doba odpisování

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
1a	4 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Zdroj: §30 Zákona o dani z příjmů

Dalším krokem účetní jednotky je zvolení techniky odpisování, kterou musí účetní jednotka používat v průběhu celého života majetku, tedy tuto techniku po započetí odpisování již nesmí změnit. Existují dvě základní techniky odepisování:

- **Rovnoměrné odpisy (lineární) -** při rovnoměrném způsobu odepisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny maximální odpisové sazby viz tabulka č. 3. Účetní jednotka se může rozhodnout pro nižší odpisové sazby. Vstupní cena dlouhodobého majetku je do základu daně rozpouštěna stejnou rychlostí a stejným dílem po celou dobu odpisování.

Tabulka 3: Maximální roční odpisové sazby

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20,00	40,00	33,30
1a	14,20	28,60	25,00
2	11,00	22,25	20,00
3	5,50	10,50	10,00
4	2,15	5,15	5,00
5	1,40	3,40	3,40
6	1,02	2,02	2,00

Zdroj: §31 Zákona o dani z příjmů

- **Zrychlené odpisy** - při zrychleném odpisování je větší část hodnoty majetku odepsána v průběhu prvních let a v dalších letech se postupně výše odpisů snižuje. Při výpočtu zrychleného odpisu je používán koeficient dle §32 Zákona o dani z příjmů, který je přiřazen k jednotlivým odpisovým skupinám viz tabulka č. 4.

Tabulka 4: Koeficienty pro zrychlené odpisování

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	3	4	3
1a	4	5	4
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: §32 Zákona o dani z příjmů

U nehmotného majetku lze daňové odpisy dle §32a Zákona o dani z příjmů uplatňovat od 1.1.2004. V předešlých letech byly pro daňové účely přebírány výstupy z účetnictví. Zákon o dani z příjmů rozlišuje nehmotný majetek s právem užívání na dobu určitou a nehmotný majetek s právem užívání na dobu neurčitou. Nehmotný majetek užívaný na dobu určitou se odpisuje po dobu sjednanou v kupní smlouvě. Roční odpis je vyjádřen jako podíl jeho vstupní ceny a doby sjednané kupní smlouvou. Nehmotný majetek užívaný na dobu neurčitou je odpisován rovnoměrně bez přerušení

po dobu, která je stanovena Zákonem o dani z příjmů. Doba odpisování je určena dle typu nehmotného majetku viz tabulka č. 5.

Tabulka 5: Přehled doby odpisování nehmotného majetku

Druh majetku	Doba odpisování v měsících
Audiovizuální dílo	18
Software	36
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	36
Zřizovací výdaje	60
Ostatní nehmotný majetek	72

Zdroj: FIŠEROVÁ, E. A KOL.: ABECEDA (podvojného) účetnictví pro podnikatele 2005, *Ostrava: Nakladatelství ANAG 2005., str. 86.*

2.4.3 Opravné položky

Opravné položky upravuje Zákon o účetnictví, v návaznosti na vyhlášku č. 500/2002 Sb. a Český účetní standard č. 005. Opravné položky se tvoří k dlouhodobému hmotnému a nehmotnému majetku pouze v případě, kdy došlo k přechodnému snížení jeho ceny a je třeba toto zohlednit v účetnictví, aby byla dodržena zásada opatrnosti při vykazování účetního výsledku hospodaření. Pokud pominou důvody pro snížení hodnoty majetku, opravná položka se zruší.

2.4.4 Odložená daň

Jedním z dalších významných účetních instrumentů jehož cílem je dodržovat základní požadavek účetnictví, a to zásadu věrného a poctivého zobrazení ekonomické reality podniku, je odložená daň. Pokud by odložená daň nebyla zaúčtována, mohl by být porušen i princip opatrnosti při vykazování hospodářského výsledku, což by mohlo mít negativní dopad na finanční situaci podniku.

Odložená daň vyplývá z rozdílů, které vznikají uplatňováním odlišných účetních a daňových pravidel a postupů u vybraných účetních položek. Účetní jednotka se z důvodu těchto přechodných rozdílů může nacházet v daňově výhodném nebo naopak v daňově nevýhodném období. Úkolem odložené daně je toto korigovat a zamezit tak nežádoucím daňovým vlivům na účetnictví. Odložená daň je vymezena a upravena v Českém účetním standardu č. 003 a v §59 vyhlášky č.500/2002 Sb.

Typickým příkladem uplatnění odložené daně je rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou hodnotou dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Tento rozdíl může nabývat dvou podob:

- **Účetní zůstatková cena > daňová zůstatková cena:** Majetek je daňově odpisován rychleji než účetně. V důsledku této situace je daňový základ a následně vyčíslená daň ze zisku nižší, než by byla v případě uplatnění účetních odpisů. Zde by neměla být opomenuta zásada opatrnosti a účetní jednotka by měla nezdaněnou část účetního zisku zadržet a ušetřit, jelikož v budoucnu nastane opačná situace. V tomto případě bude účetní jednotka účtovat o odloženém daňovém závazku.

- **Účetní zůstatková cena < daňová zůstatková cena:** Majetek je daňově odpisován pomaleji než účetně. Nastává situace, kdy je daňový základ a následně vyčíslená daň ze zisku vyšší, než by byla v případě uplatnění účetních odpisů. Účetní jednotka bude účtovat o odložené daňové pohledávce. Jedná se o částku daně z příjmů, která bude uplatněna v příštím období. V případě účtování odložené daňové pohledávky by měla mít účetní jednotka přiměřenou jistotu, že bude v budoucnu v daňově výhodném období a bude moci tuto pohledávku uplatnit.

2.5 Oceňování dle Mezinárodních účetních standardů

Tato kapitola je zaměřena pouze na aktuální mezinárodní standardy IFRS[4], týkající se majetku, které jsou platné pro rok 2006.

- IAS[5] 16 - Pozemky, budovy a zařízení
- IAS 36 - Snížení hodnoty aktiv
- IAS 38 - Nehmotná aktiva

[4] **IFRS** = International Financial Reporting Standards

[5] **IAS** = International Accounting Standards

2.5.1 IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení

Datum účinnosti: 1. 1. 2005

Položky pozemků, budov a zařízení se vykazují jako hmotná aktiva s dobou použitelnosti delší než 1 rok, která podnik drží za účelem budoucího ekonomického užitku. Tato aktiva se při pořízení oceňují pořizovacími náklady včetně nákladů nutných k tomu, aby majetek byl připraven k zamýšlenému využití. Úroky a ostatní náklady za vypůjčené finanční zdroje jsou součástí pořizovací ceny v případě, kdy uvedení majetku do užívání zabere značný časový prostor. Navazující oceňování na vstupní ocenění v průběhu ekonomické životnosti majetku povoluje standard IAS 16 dvě možnosti:

- **nákladový model** - aktivum je zachyceno ve výši svých pořizovacích nákladů po odečtení oprávek 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 oprávek.

Přeceňovací model se používá v případech, kdy se reálná hodnota od účetní výrazně liší. Další podmínkou přeceňovacího modelu je pravidelné provádění přecenění, a to u celé třídy aktiv. Rozdíl z přecenění, při zvýšení účetní hodnoty aktiva, se účtuje ve prospěch vlastního kapitálu. Oproti tomu rozdíl z přecenění, při snížení účetní hodnoty aktiva, se účtuje přímo do nákladů. Složky aktiva s odlišnou strukturou ekonomických užitků (např. různá doba použitelnosti) musejí být odpisovány odděleně. 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.

Porovnání s českou účetní legislativou:

- ČÚL[6] neumožňuje použití přeceňovacího modelu
- dle ČÚL nelze do pořizovací ceny dlouhodobého hmotného majetku zahrnout náklady na uvedení místa do původního stavu a náklady na doplnění a nahrazení části položky nebo její opravu
- ČÚL nevyžaduje při kalkulaci odpisů stanovit zbytkovou hodnotu
- ČÚL neumožňuje stanovit odpis u samostatných částí aktiv s různou dobou životnosti

2.5.2 IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv

Datum účinnosti: 31. 3. 2004

Hlavním cílem tohoto standardu je zajistit, aby aktiva podniku byla vedena v takové hodnotě, která není vyšší než částka zpětně získatelná z aktiva (jedná se buď o čistou prodejní cenu aktiva, nebo o částku ve výši současné hodnoty odhadovaných budoucích peněžních toků vzniklých v souvislosti s dalším užíváním aktiva a jeho vyřazení na konci doby použitelnosti[7]), a definovat postup při výpočtu této zpětně získatelné částky.

Porovnání s českou účetní legislativou:

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.

---

[6] **ČÚL** = Česká účetní legislativa

[7] **FIŠEROVÁ, E. A KOL.:** ABECEDA (podvojného) účetnictví pro podnikatele 2005, Ostrava: Nakladatelství ANAG 2005., str. 377.

2.5.3 IAS 38 – Nehmotná aktiva

Datum účinnosti: 1. 4. 2004

Nehmotná aktiva mohou být pořízena koupí nebo vytvořeny vlastní činností, s podmínkou, že přinesou podniku budoucí ekonomický prospěch. U nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností je rozdílný přístup k souvisejícím výdajům na výzkum a vývoj majetku. Výdaje vynaložené ve fázi výzkumu se zahrnují přímo do nákladů v období, ve kterém vznikly. Jinak je tomu u výdajů vynaložených na vývoj majetku, které jsou aktivovány pouze tehdy, je-li prokázána technická proveditelnost dokončení nehmotného aktiva, které bude možné využívat nebo prodat. Za nehmotná aktiva nelze považovat vlastní činností vytvořený goodwill, značky, vydavatelské tituly, seznamy zákazníků atd. Nehmotná aktiva se oceňují metodou pořizovací ceny nebo metodou přecenění. V případě metody pořizovací ceny jsou aktiva oceněna pořizovací cenou sníženou o veškeré oprávky a kumulované ztráty. Při použití metody přecenění se rozdíly z přecenění účtují obdobným způsobem jako u hmotného majetku podle standardu IAS 16. Zbytková hodnota nehmotného aktiva je obvykle nulová.

Porovnání s českou účetní legislativou

- nehmotný majetek se podle ČÚL odepisuje po dobu použitelnosti v souladu s odpisovým plánem
- zřizovací výdaje nejsou podle IFRS považovány za nehmotný majetek, ale náklad běžného období.
- dle ČÚL nelze použít přeceňovací model

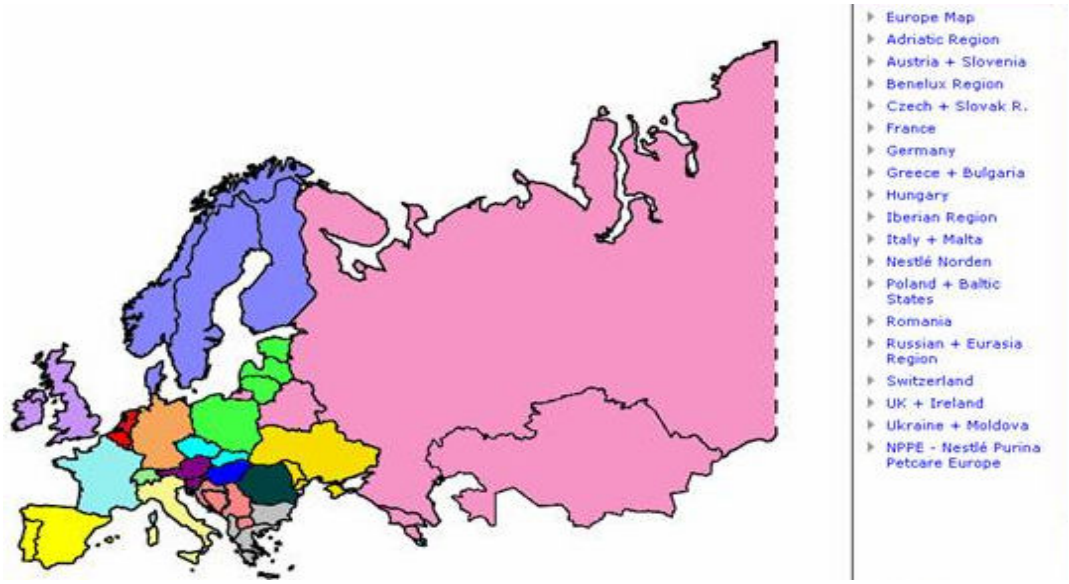
3 Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek ve společnosti Nestlé

3.1 Společnost Nestlé Česko s.r.o.

V úvodu bych nejdříve chtěla stručně představit společnost Nestlé, která patří mezi jednu z největších světových potravinářských společností. Nejvýznamnějšími trhy jsou Evropa a Amerika, které realizují přes 60% prodeje. Společnost zaměstnává 230 tisíc pracovníků a vyrábí ve více než 450 závodech v 84 zemích. 94% prodeje tvoří potraviny. Nestlé dosahuje celosvětově vynikajícího postavení ve všech svých hlavních výrobkových skupinách. Patří mezi ně například instantní káva, dětská výživa, čokoláda a cukrovinky, dehydratované polévky a koření, zmrzlina a cereálie.

Nestlé je mezinárodní společností s kořeny ve Švýcarsku, kde byla také založena v městě Vevey u Ženevského jezera. Po celou historii, a to od roku 1868 až dodnes, je zde její ústředí. V současné době zde pracují zaměstnanci 68 národností, vrcholní manažeři pochází ze 7 zemí a více než polovina akcionářů pochází z jiných zemí než ze Švýcarska. Ve Švýcarsku se realizuje méně než 2 % prodeje.

Obrázek 1: Nestlé Group in Europe



V České republice, respektive Československé republice, se výrobky Nestlé začaly prodávat před více než 110 lety. Přímé obchodní zastoupení Nestlé v Praze pravděpodobně vzniklo nedlouho po vyhlášení samostatné Československé republiky, protože již v roce 1918 byl jmenován první ředitel společnosti pro toto území. Současné Nestlé Česko s.r.o. vzniklo 01.10.2001 spojením společností Nestlé Čokoládovny a.s. a Nestlé Food s.r.o. do jedné právnické osoby. Slovenská společnost Nestlé Food s.r.o. Prievidza nese od 1.10. 2001 název Nestlé Slovensko s.r.o.

Nestlé je jedním z největších výrobců potravin jak v Čechách tak na Slovensku. Výrobní aktivity Nestlé v ČR jsou zaměřeny na výrobu čokoládových a nečokoládových cukrovinek. Restrukturalizace výroby v průběhu devadesátých let vedla k zaměření každého závodu na část vyráběného sortimentu. Tabulkové čokolády, čokoládové tyčinky, dezerty a další čokoládové speciality se vyrábí v závodě Zora v Olomouci. Lentilky, bonbóny a další nečokoládové výrobky se vyrábí v závodě Sfinx v Holešově. Závod ORION se specializoval na zpracování kakaových bobů – základní suroviny pro výrobu čokolády. Vyrábí čokoládové hmoty, kakao a další polotovary, které jsou používány pro výrobu cukrovinek nejen u nás, ale také v řadě zemí Evropy. Závod Nestlé ve slovenské Prievidzi, původně Carpathia, je zaměřen na výrobu bujónů, polévek, koření a dalších kulinářských výrobků. Ostatní výrobky, které Nestlé nabízí na našem trhu jsou dováženy, především ze střední a západní Evropy a jsou spolu s domácí produkcí distribuovány z centrálních skladů v každé zemi.

Mezi hlavní značky společnosti Nestlé na českém a slovenském trhu patří například:

Čokoláda Studentská pečeť, bonbóny Lentilky a BonPari, sušenky ORION DELISSA, rozpustná káva Nescafé Classic a Nescafé Gold, ostatní rozpustné nápoje GRANKO a NESQUIK, polévky a bujóny MAGGI.

3.2 Česká legislativa versus mezinárodní účetní standardy

Jak jsem již uvedla v úvodu praktické části mé práce, společnost Nestlé Česko s.r.o. je jednou z dceřiných společností světového potravinářského koncernu Nestlé Suisse S.A.. Jako většina dceřiných společností se musí řídit pravidly a požadavky mateřské společnosti, která jednoznačně vymezuje, co lze považovat za dlouhodobý majetek, jaký majetek lze nebo nelze odepisovat a určuje metody a doby odpisování. Vzhledem ke konsolidaci je třeba, aby dceřiné společnosti a ostatní podniky ve skupině

sestavovaly reporty a výkazy na základě stejných principů a parametrů, které požaduje mateřská společnost. Z pohledu mateřské společnosti jsou základními předpisy Nestlé Accounting Standards (dále už jen NAS). NAS jsou mezinárodní vnitřní směrnice společnosti Nestlé, které jsou závazné pro všechny dceřiné společnosti a podniky ve skupině po celém světě. Jedná se o mezinárodní účetní standardy IFRS, které byly modifikované pro potřebu společnosti Nestlé.

V současné době probíhá po celém světě ve všech společnostech Nestlé velmi rozsáhlý projekt Globe[8], jehož cílem je zavést jednotný centrální software ve všech zemích, kde je společnost Nestlé zastoupena. Jedná se o systém SAP, což je velmi oblíbený systém a velmi často zaváděný u tohoto typu mezinárodních společností. Vzhledem ke své variabilitě a konstrukci je systém SAP vhodným nástrojem pro plnění potřeb a požadavků managementu a mateřské společnosti. Jednou z obrovských výhod systému SAP je možnost vedení účetnictví z několika pohledů.

Prvním způsobem vedení účetnictví ve společnosti Nestlé Česko je již výše zmiňovaný způsob dle centrálních mezinárodních standardů NAS. Další dva způsoby vedení účetnictví se řídí zákony a předpisy České republiky, a to českou účetní legislativou a českou daňovou legislativou. Souhrně lze tedy říci, že ve společnosti Nestlé Česko je praktikován trojí způsob vedení účetnictví. Důležitou a poměrně náročnou roli zde zastává ekonomické oddělení firmy, jehož úkolem je správné zabezpečení vedení účetnictví a dodržování všech mezinárodních, účetních i daňových pravidel. V praktické části mé práce bych se chtěla zaměřit právě z pozice finanční účetní firmy na rozdíly mezi jednotlivými způsoby vedení účetnictví na položkách dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a posoudit a pochopit tyto rozdíly z pohledu vedení společnosti.

[8] **Globe** = **Glo**bal **B**usiness **E**xcellence

3.3 Vymezení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok, který podléhá evidenci ve společnosti Nestlé:

- Pozemky
- Stavby
- Movitý majetek s pořizovací cenou > 5 000 Kč
  - stroje a zařízení
  - nářadí, nábytek a další vybavení včetně nízko a vysokozdvižných vozíků
  - zařízení pro prodej výrobků společnosti (nápojové prodejní automaty, mrazící truhly apod.)
  - dopravní prostředky
  - zařízení pro informační technologii
  - marketingové náklady, tj. náklady na zařízení s pořizovací cenou nad 40 000 Kč, využívané k propagaci společnosti a jejích výrobků po dobu delší než 1 rok (např. auta ve vlastnictví společnosti využívaná k propagaci, trvale umístěné billboardy, výstavní stánky)
- Mobilní telefony, pokud jsou majetkem společnosti, jsou evidovány všechny bez ohledu na pořizovací cenu.
- Dopravní prostředky pořízené na finanční leasing jsou evidované po celou dobu trvání pronájmu.
- Drobný dlouhodobý majetek s pořizovací cenou od 1 000 Kč do 5 000 Kč. Majetek je evidován v Registru dlouhodobého majetku, je však odepsán ihned při uvedení do užívání.
- Dlouhodobý nehmotný majetek (software) s pořizovací cenou nad 10 000 Kč .
- Globe – výdaje na implementaci software SAP – např. veškeré cestovní náklady, náklady na mzdy zaměstnanců, kteří tento projekt zabezpečují, náklady na repre, náklady na školení, náklady na pohonné hmoty.

Dlouhodobý majetek je evidován dvěma způsoby v závislosti na dané předpisy v registru dlouhodobého majetku nebo prostřednictvím operativní evidence. V případě, že majetek splňuje podmínky dle účetních předpisů, je majetek zařazen do registru dlouhodobého majetku a zaúčtován na majetkové účty třídy 0, kde je nadále odpisován. Pokud ovšem podmínky splněny nejsou, je evidován v operativní evidenci na podrozvahových účtech třídy 8 a 9. V případě NAS je u majetku aplikován stejný

postup evidence dlouhodobého majetku. Následující tabulka č. 6 poukazuje na rozdíly v interním vymezení dlouhodobého majetku společnosti Nestlé Česko dle českých účetních předpisů (sloupec ČÚL) a dle NAS (sloupec NAS), neboli jaký majetek je (ANO) nebo není (NE) považován za dlouhodobý majetek.

Tabulka 6: Rozdíly ve vymezení majetku mezi NAS předpisy a ČÚL

Popis majetku	ČÚL[9]	NAS
Náklady na pořízení pozemků a staveb	ANO	ANO
Dlouhodobý majetek s pořizovací cenou > 5 000 Kč	ANO	ANO
Dlouhodobý majetek nakoupený od sesterských společností Nestlé	ANO	NE
Finanční leasing – např. dopravní prostředky	NE	ANO
Drobný DM s pořizovací cenou od 1 000 Kč do 5 000 Kč	NE	ANO
Software s pořizovací cenou > 10 000 Kč	ANO	NE
GLOBE - náklady na implementaci software SAP	ANO	ANO
Marketingové náklady s pořizovací cenou > 40 000 Kč , využívané k propagaci společnosti a jejích výrobků po dobu delší než 1 rok	ANO	ANO

3.4 Oceňování dlouhodobého majetku při pořízení

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek ve společnosti Nestlé je v okamžiku pořízení majetku oceňován pořizovacími cenami. Majetek vytvořený vlastní činností se oceňuje vlastními náklady nebo reprodukční pořizovací cenou, pokud je tato cena nižší. Nestlé účetní standardy upravují, jaké náklady musí být zahrnuty do pořizovací ceny majetku. Úprava se týká následujícího majetku:

- Majetek pořízený koupí
- Majetek vytvořený vlastní činností
- Majetek pořízený výměnou
- Majetek získaný sloučením, fůzí

[9] **ČÚL** = Česká účetní legislativa

3.4.1 Majetek pořízený koupí

U majetku nabytého koupí jsou součástí pořizovací ceny níže uvedené náklady:

- Výdaje vyplacené dodavateli majetku – konečná částka by měla být očištěna od jakékoli finanční podpory poskytnuté dodavatelem
- Náklady vynaložené k dodání majetku do daného podniku (pokud tyto náklady nejsou již zahrnuty ve faktuře přijaté od dodavatele majetku).
    - náklady na dopravu
    - přepravní pojištění
    - celní poplatky
    - daně (kromě daní, které mohou být následně získatelné zpět)
    - poštovné
- Náklady vynaložené na zkompletování majetku v dotyčném podniku – jedná se o pracovní hodiny potřebné ke zkompletování (sestavení) dlouhodobého majetku v místě jeho fyzické polohy. Není podstatné, zda tyto hodiny jsou odpracovány pracovníky dané společnosti nebo třetí osobou. Počítačový systém používaný k řízení fixního majetku by měl být schopen dodat tuto informaci pro každé zakoupené fixní aktivum, je-li to třeba.
- Náklady na testování a zkušební provoz provedené před uvedením majetku do provozu

3.4.2 Náklady vynaložené na stavbu nových výrobních závodů

V případě konstrukce nových výrobních závodů a jejich rozšíření jsou náklady rozděleny do dvou skupin:

- Předběžné výdaje – výdaje, které nejsou nikdy kapitalizovány[10]
- Náklady kapitalizovány jako stálé aktivum

Velmi často se u takto rozsáhlé investice, jako je stavba nového výrobního závodu a kde se investice skládá s většího počtu fixních majetků, setkáváme s náklady, které

[10] **Kapitalizace** = náklad zahrnutý do pořizovací ceny majetku, vedený jako stálé aktivum a následně odpisovaný . V opačném případě je výdaj zahrnutý přímo do nákladů.

nelze jednoznačné přiřadit konkrétnímu fixnímu majetku. Mezi příklady tohoto druhu nákladů dle NAS patří:

- Příprava plochy (lokace)
- Poplatky vynaložené během konstrukce stavby za externí profesionální služby (poplatky architektům, inženýrům, právníkům, bezpečnostním technikům)
- Platy a sociální poplatky projektovému týmu, zahrnující řidiče, skladníky, administrativní zaměstnance a ostatní zaměstnance firmy
- Výdaje projektového týmu a výdaje vynaložené při návštěvách externích osob spolupracujících na projektu (např. ubytování a náklady na cestovné)
- Voda spotřebovaná při výrobě betonu (např. stavba zdí)
- Energie spotřebovaná strojním zařízením při stavbě vybavení, při poskytnutí světla v budově

Tyto náklady je třeba rozalokovat a pomocí stanoveného klíče přiřadit ke konkrétnímu majetku. Způsob alokace musí být dle interních směrnic definován na počátku projektu. Prvotně se náklady, pokud je to reálné, přiřadí k určitému typu investice (Budovy, Stroje a zařízení, Dopravní prostředky…) a poté se přiřadí pomocí alokačního klíče k příslušnému fixnímu majetku u všech typů investic.

3.4.3 Zvláštní případy

Dlouhodobý majetek prodaný mezi spřízněnými (sesterskými) společnostmi Nestlé - NAS dovolují kapitalizaci nákladů na přepravu a rekonstrukci zařízení, které je prodáváno mezi společnostmi Nestlé. Oproti tomu výdaje na dopravu a instalaci zařízení převedeného uvnitř stejného podniku nemohou být kapitalizovány a měly by být účtovány do nákladů.

Investiční příspěvky a dotace - NAS stanovují, že investiční příspěvky nebo dotace nelze odečíst od pořizovací ceny souvisejícího dlouhodobého hmotného majetku. Odpovídající částka investičního příspěvku nebo dotace je vedena v rozvaze jako „výnos příštích období„ na straně pasiv. Tato částka je postupně rozpouštěna v průběhu ekonomického života majetku.

Úroky (finanční náklady) - NAS stanovují, že úroky by neměly být kapitalizovány jako součást dlouhodobého hmotného majetku. V případě, že kapitalizace úroků je vyžadována lokální legislativou dané země, oddělení Zone Management Finance & Control[11] by mělo být o této skutečnosti informováno a lze tak povolit výjimku.

Všeobecné režijní náklady vzniklé na ředitelství podniku - NAS stanovuje, že všeobecné režijní náklady vzniklé na ředitelství podniku by neměly být kapitalizovány jako součást dlouhodobého hmotného majetku. Nicméně NAS také stanovuje, že výše uvedená interpretace se nevztahuje na personál ředitelství podniku, který je na omezenou dobu přeložen na místo výstavby. Příkladem je inženýr, který řídí stavební práce, nebo účetní, který vede účetnictví a provádí administrativní úkony související s výstavbou. (jak je vysvětleno v části „Náklady vynaložené na stavbu nových výrobních závodů a jejich rozšíření“)

3.4.4 Investiční rozpočty

Velký důraz při pořizování dlouhodobého majetku klade společnost Nestlé na investiční plánování a rozpočtovnictví. Každý rok je třeba zpracovat Investiční rozpočet, kde jsou uvedeny všechny plánované projekty, které musí být zdůvodněny a odsouhlaseny Managementem Zone Europe[12]. Investiční rozpočet je zpracován dle šesti podnikových oblastí – výroba, prodej, distribuce, administrativa, výzkum a vývoj a informační technologie

Každé jednotlivé oblasti je přidělena částka, kterou lze v průběhu roku čerpat na pořízení dlouhodobého majetku. Schválené částky je třeba dodržet a nelze je překročit. Tomuto požadavku byl uzpůsoben počítačový systém používaný k řízení dlouhodobého majetku, který právě umožňuje sledování jednotlivých investičních rozpočtů. Na začátku účetního období jsou do systému zaevidovány všechny předpokládané investice včetně pořizovací ceny majetku. Účetní firmy má tak při

[11] **Zone Management Finance & Control** = top management sídlící ve Švýcarsku, který spravuje a řídí oblast financí a controllingu

[12] **Management Zone Europe** = top management sídlící ve Švýcarsku, který zabezpečuje řízení a vedení pro celou Evropu

uvedení majetku do užívání dle přednastavené pořizovací ceny majetku přehled, zda nezapomněla na některé vedlejší pořizovací náklady.

3.5 Carat codes a třídy majetku

Dlouhodobý majetek je dle pravidel NAS klasifikovaný do 6 základních kategorií, které se označují názvem „Carat codes„ a jsou uvedeny v tabulce č. 7. Reporty a výkazy dlouhodobého majetku zpracovávané dle mezinárodních standardů jsou zpracovávány na základě těchto kódů a zasílány do Švýcarska.

Tabulka 7: Carat codes

Asset Code Description	Popis majetku	Code
Land	pozemky	1
Buildings	stavby a budovy	2
Machinery & Equipment	stroje a zařízení	3
Tools & Furniture	nářadí, nástroje a další vybavení, nábytek	4
Vehicles	dopravní prostředky	5
IT Equipment	informační technologie a zařízení	6
Intangible Asset	nehmotný majetek (software)	7

Podrobnější klasifikace majetku v Nestlé je zabezpečena prostřednictvím jiných kódů nazývaných „Třídy majetku„. Třída majetku je kód, kde je evidován určitý typ dlouhodobého majetku se společnými základními vlastnostmi a který je přizpůsoben hlavně účetním předpisům. Třída majetku má v počítačovém systému předdefinovány účty, na které jsou všechny operace související s majetkem (zařazení majetku, výpočet odpisů nebo vyřazení majetku) přenášeny do hlavní účetní knihy. V příloze č.1 je uveden seznam a přehled majetkových tříd používaných ve společnosti Nestlé Česko.

3.6 Odpisy a opravné položky

Ve společnosti Nestlé Česko probíhají paralelně výpočty odpisů dle tří odpisových oblastí:

- Odpisy dle české účetní legislativy
- Odpisy dle NAS
- Odpisy dle české daňové legislativy

3.6.1 Odpisy dle české účetní legislativy

V tabulce č. 8 uvádím odpisový plán pro výpočet účetních odpisů dle českých účetních předpisů. Majetek je rozdělen do jednotlivých skupin dle typu a charakteru majetku a každé skupině majetku je přiřazena délka odpisování v letech a roční sazba odpisování v procentech.

Tabulka 8: Odpisový plán pro účetní odpisy

Skupina majetku	Popis majetku	Třída majetku	Délka odpisování (roky)	Roční odpis (%)
Pozemky	Pozemky	**0100**	neodepisuje se	-
	Pronajaté pozemky	**0105**	neodepisuje se	-
Budovy	Administrativní budovy	**0200**	35	2,8
	Distribuční centra a sklady	**0205**	25	4
	Výrobní budovy	**0210**	25	4
	Zhodnocení pozemků	**0215**	25	4
	Chladící a mrazící sklady	**0230**	25	4
	Centr. vytápění, klimatizace, vzduchotechnika	**0235**	25	4
Movitý majetek	Stroje a zařízení - třída 1	**0300**	10	10
	Stroje a zařízení - třída 2	**0305**	15	6,67
	Stroje a zařízení - třída 3	**0310**	20	5
	Další vybavení výrobních závodů	**0400**	5	20
	Vybavení skladů a distribučních center	**0405**	5	20
	Nábytek	**0410**	5	20
	Dopravní prostředky	**0500**	5	20
	IT zařízení a vybavení	**0600**	3	33,3
	Řízení procesů	**0605**	10	10
	Prodejní zařízení	**0700**	3 až 8	33,3-12,5
Speciální typy majetku	Pronajatý movitý majetek	**0800**	neodepisuje se	-
	Zvýšení hodnoty pronajatého majetku	**0900**	neodepisuje se	-
	Rozpracované investice	**1000**	neodepisuje se	-
	Drobný majetek 1000 - 5000 CZK	**1100**	ihned	100
	Nehmotný majetek - software	**1415**	3	33,3
	Nehmotný majetek - implementace GLOBE	**1435**	5	20

Majetek je dle odpisového plánu z časového hlediska odpisován lineárně do výše vstupní ceny. Odpisování majetku je započato od měsíce následujícího po měsíci uvedení majetku do užívání. Odpisy jsou počítány měsíčně a každý měsíc, respektive rok je vypočítáno stejné procento z pořizovací ceny viz příklad č.1.

Příklad 1: Výpočet účetního odpisu

Nákladní vůz – pořizovací cena 1 800 000 Kč - ekonomická životnost 5 let (60 měsíců) – roční odpisová sazba 5 % :

Měsíční odpis $\frac{1.800.000}{60} = 30.000$

Závěr:

Pod dobu 5 let bude každý měsíc uplatněn účetní odpis ve výši 30 000 Kč.

3.6.2 Odpisy dle Nestlé účetních standardů

Odpisový plán pro výpočet odpisů dle Nestlé účetních standardů viz tabulka č. 9 je z větší části totožný jako v případě účetních odpisů. Rozdíly jsou v tabulce zvýrazněny oranžovou barvou.

Tabulka 9: Odpisový plán dle NAS

Skupina majetku	Popis majetku	Třída majetku	Délka odpisování (roky)	Roční odpis (%)
Pozemky	Pozemky	**0100**	neodepisuje se	-
	Pronajaté pozemky	**0105**	neodepisuje se	-
Budovy	Administrativní budovy	**0200**	35	2
	Distribuční centra a sklady	**0205**	25	3,2
	Výrobní budovy	**0210**	25	4
	Zhodnocení pozemků	**0215**	25	4
	Chladící a mrazící sklady	**0230**	25	4
	Centr. vytápění, klimatizace, vzduchotechnika	**0235**	25	4
Movitý majetek	Stroje a zařízení - třída 1	**0300**	10	10
	Stroje a zařízení - třída 2	**0305**	15	6,67
	Stroje a zařízení - třída 3	**0310**	20	5
	Další vybavení výrobních závodů	**0400**	5	20
	Vybavení skladů a distribučních center	**0405**	5	20
	Nábytek	**0410**	5	20
	Dopravní prostředky	**0500**	5	20
	IT zařízení a vybavení	**0600**	3	33,3
	Řízení procesů	**0605**	10	10
	Prodejní zařízení	**0700**	3 až 8	33,3-12,5
Speciální typy majetku	Pronajatý movitý majetek	**0800**	dle doby pronájmu	-
	Zvýšení hodnoty pronajatého majetku	**0900**	dle doby pronájmu	-
	Rozpracované investice	**1000**	neodepisuje se	-
	Drobný majetek 1000 - 5000 CZK	**1100**	dle typu majetku	-
	Nehmotný majetek - software	**1415**	neodepisuje se	-
	Nehmotný majetek - implementace GLOBE	**1435**	5	20

Majetek je stejně jako u účetních odpisů dle odpisového plánu odpisován lineárně do výše vstupní ceny. Odpisování majetku je započato od měsíce následujícího po měsíci uvedení majetku do užívání. Odpisy jsou počítány měsíčně a každý měsíc, respektive rok je vypočítáno stejné procento z pořizovací ceny viz příklad č.1. Specifickou položku zde tvoří budovy, které dle mezinárodního standardu IAS 16 nelze celé odepsat. Dle IAS 16 je daná podmínka zachování zbytkové hodnoty. Společnost Nestlé Česko má stanovenou zbytkovou hodnotu u položky Administrativní budovy ve výši 30% pořizovací ceny a u položky Distribuční centra a sklady ve výši 20% pořizovací ceny viz příklad č.2.

Příklad 2: Výpočet odpisu dle NAS

Sklad hotových výrobků – pořizovací cena 15 000 000 Kč - ekonomická životnost 25 let (300 měsíců) – roční odpisová sazba 3,2 % - zbytková hodnota 20% :

80% z 15 000 000 = 12 000 000,- → bude odepsáno
20% z 15 000 000 = 3 000 000,- → zbytková hodnota po 25 letech

Měsíční odpis $\frac{12.000.000}{300} = 40.000$

Závěr:
Pod dobu 25 let bude každý měsíc uplatněn odpis ve výši 40 000 Kč. Výše oprávek po 25 letech bude 12 000 000 Kč a zůstatková hodnota bude činit 3 000 000 Kč.

3.6.3 Odpisy dle české daňové legislativy

Jak jsem již uvedla v teoretické části mé práce, daňové odpisy jsou striktně vymezeny v Zákoně o dani z příjmů. Do roku 2005 společnost Nestlé uplatňovala politiku zrychleného způsobu odpisování a od roku 2006 začala používat metodu rovnoměrného odpisování. Vzhledem k tomu, že u již odpisovaného majetku nelze v průběhu jeho života měnit metodu odpisování, jsou v současné době používány metody obě dvě. Majetek pořízený do roku 2005 je odpisován zrychleně a majetek pořízený od roku 2006 je odpisován rovnoměrně. V obou případech jsou využívány maximální sazby stanovené v §31 a §32 Zákona o dani z příjmů.

Při zrychleném odpisování je roční odpis v prvním roce odpisování vyjádřen jako podíl vstupní ceny a příslušného koeficientu. V dalších letech je roční odpis vyjádřen jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny majetku a rozdílu mezi příslušným koeficientem a počtem let, po která byl majetek odpisován viz příklad č.3.

Příklad 3: Výpočet zrychleného odpisu

Osobní automobil – PC 750 000 Kč – odpisová skupina 1a – doba odpisování 4 roky:

1.rok	koeficient 4	$\frac{750.000}{4} = 187.500$	ZC: 562 500,-
2.rok	koeficient 5	$\frac{2 * 562.500}{5-1} = 281.250$	ZC: 281 250,-
3.rok	koeficient 5	$\frac{2 * 281.250}{5-2} = 187.500$	ZC: 93 750,-
4.rok	koeficient 5	$\frac{2 * 93.750}{5-3} = 93.750$	ZC: 0,-

Při rovnoměrném odpisování se výše odpisů vypočítá pro jednotlivé roky jako násobek pořizovací ceny a příslušné odpisové sazby viz příklad č.4.

Příklad 4: Výpočet rovnoměrného odpisu

Osobní automobil – PC 750 000 Kč – odpisová skupina 1a – doba odpisování 4 roky:

1.rok	14,2 %	$\frac{750.000 * 14,2}{100} = 106.500$	ZC: 643 500,-
2.rok	28,6 %	$\frac{750.000 * 28,6}{100} = 214.500$	ZC: 429 000,-
3.rok	28,6 %	$\frac{750.000 * 28,6}{100} = 214.500$	ZC: 214 500,-
4.rok	28,6 %	$\frac{750.000 * 28,6}{100} = 214.500$	ZC: 0,-

3.6.4 Opravné položky - Impairment loss

Nestlé účetní standardy termín „opravné položky„ nezná a místo něho používá termín Impairment loss (v překladu „Ztráta ze znehodnocení„). Znehodnocení je v NAS definováno jako snížení hodnoty aktiva pod jeho čistou zůstatkovou hodnotu. NAS zmiňují určité ukazatele znehodnocení pro čistá fixní hmotná aktiva (například se ukáže, že výkon aktiva je horší než se očekávalo). Když se tyto ukazatele znehodnocení objeví, měla by být zjištěna nová obnovitelná hodnota příslušného aktiva. Za obnovitelnou hodnotu je považována ta vyšší hodnota z následujících dvou:

- Užitková hodnota (kalkulace diskontovaného cash-flow)
- Čistá tržní cena (tržní hodnota)

V případě, že zjištěná obnovitelná hodnota je nižší než čistá zůstatková cena, ztráta ze znehodnocení by měla být stanovena a příslušné aktivum je třeba přecenit. Dle NAS jsou ztráty ze znehodnocení klasifikovány jako neprovozní náklady. Pokud důvody pro snížení hodnoty majetku pominou, je třeba ztrátu ze znehodnocení zrušit.

4 Analýza majetkových dat společnosti Nestlé Česko

V této kapitole se zaměřím na analýzu konkrétních účetních dat. Za období, které je předmětem mého zkoumání, jsem si zvolila rok 2006, tedy budu pracovat se stavem majetku k 31.12.2006. Analýza dat se bude týkat následujících dvou oblastí:

- vliv odpisů na hospodářský výsledek
- vliv výběru metod na konečný stav dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Na konci této analýzy bych chtěla posoudit, do jaké míry ovlivňují jednotlivé metody používané ve společnosti Nestlé konečné hodnoty a stavy majetku.

4.1 Vliv odpisů na hospodářský výsledek

Jak jsem již uvedla ve společnosti Nestlé Česko probíhají paralelně výpočty odpisů dle tří odpisových oblastí – účetní a daňové odpisy dle českých předpisů a zákonů a odpisy dle mezinárodních Nestlé účetních standardů. Pro každou odpisovou oblast jsem vygenerovala z účetního systému tabulku, kde je majetek rozlišen dle majetkových tříd. Každé majetkové třídě je přiřazena pořizovací cena majetku, roční odpis, stav oprávek a zůstatková cena majetku.

4.1.1 Účetní odpisy k 31.12.2006

V tabulce č. 10 jsou uvedeny hodnoty majetku, kde jsou odpisy počítány dle české účetní legislativy. Z tabulky lze vyčíst, že u majetkových tříd 800 a 1100 nebyl zatím vyčíslen žádný odpis. Jedná se o osobní automobily pořízené na finanční leasing (třída 800), které dle účetních předpisů v průběhu trvání pronájmu nelze odpisovat. Druhým typem majetku je drobný majetek s pořizovací cenou v rozmezí 1 000 – 5 000 Kč (třída 1100), který dle svých směrnic firma Nestlé Česko nepovažuje za dlouhodobý hmotný majetek a účtuje ho přímo do nákladů do spotřeby na účet 50110.

Tabulka 10: Majetek dle českých účetních předpisů k 31.12.2006

Třída majetku	Popis majetku	Pořizovací cena majetku v tis.	Roční odpis 2006 v tis.	Oprávky k 31.12.2006 v tis.	Zůstatková cena k 31.12.2006 v tis.
0100	Pozemky	62 505	0	0	62 505
0200	Budovy - administrativní budovy	52 704	1 295	23 497	29 207
0205	Budovy - DC a sklady	82 621	2 265	35 733	46 887
0210	Budovy - výrobní budovy	394 263	17 831	161 672	232 591
0215	Zhodnocení pozemků	53 082	1 823	26 654	26 428
0300	Stroje a zařízení - třída 1	652 093	23 700	534 717	117 375
0305	Stroje a zařízení - třída 2	989 756	28 553	696 380	293 376
0310	Stroje a zařízení - třída 3	148 125	3 679	86 287	61 838
0400	Další vybavení výr. závodů	217 888	18 877	180 613	37 275
0405	Vybavení distribučních center	11 475	604	9 870	1 605
0410	Nábytek	29 605	1 866	16 196	13 409
0500	Dopravní prostředky	3 855	40	2 618	1 237
0600	Zařízení informační techniky	148 471	15 200	120 212	28 259
0605	Kontrolní procesy	6 711	284	6 058	654
0700	Prodejní zařízení	147 793	18 128	89 760	58 033
0800	Pronajatý movitý majetek	8 750	0	0	0
1100	Drobný majetek	2 790	0	0	0
1415	Nehmotný majetek - Globe	420 679	69 428	69 428	351 251
1435	Nehmotný majetek - software	18 907	1 101	17 460	1 447
CELKEM		**3 452 074**	**204 674**	**2 077 157**	**1 363 377**

4.1.2 Odpisy dle NAS k 31.12.2006

V tabulce č. 11 jsou uvedeny hodnoty majetku, kde jsou odpisy počítány dle mezinárodních Nestlé účetních standardů. Z tabulky lze vyčíst, že u majetkové třídy 1435 nebyl doposud vyčíslen žádný odpis. Jedná se o nehmotná aktiva, v tomto případě software, která firma Nestlé nepovažuje za dlouhodobé aktivum a účtuje tyto položky přímo do nákladů. Vzhledem ke svému rozsahu a pořizovací ceně zde tvoří výjimku projekt Globe, který byl v průběhu roku 2006 zařazen a je veden jako Jiný dlouhodobý nehmotný majetek.

Tabulka 11: Majetek dle NAS k 31.12.2006

Třída majetku	Popis majetku	Pořizovací cena majetku v tis.	Roční odpis 2006 v tis.	Oprávky k 31.12.2006 v tis.	Zůstatková cena k 31.12.2006 v tis.
0100	Pozemky	62 505	0	0	62 505
0200	Budovy - administrativní budovy	52 704	1 899	23 845	28 859
0205	Budovy - DC a sklady	82 621	3 944	37 412	45 209
0210	Budovy - výrobní budovy	394 263	17 831	161 672	232 591
0215	Zhodnocení pozemků	53 082	1 823	26 654	26 428
0300	Stroje a zařízení - třída 1	652 093	23 700	534 717	117 375
0305	Stroje a zařízení - třída 2	989 756	28 553	696 380	293 376
0310	Stroje a zařízení - třída 3	148 125	3 679	86 287	61 838
0400	Další vybavení výr. závodů	217 888	18 877	180 613	37 275
0405	Vybavení distribučních center	11 475	604	9 870	1 605
0410	Nábytek	29 605	1 866	16 196	13 409
0500	Dopravní prostředky	3 855	40	2 618	1 237
0600	Zařízení informační techniky	148 471	15 200	120 212	28 259
0605	Kontrolní procesy	6 711	284	6 058	654
0700	Prodejní zařízení	147 793	18 448	90 080	57 713
0800	Pronajatý movitý majetek	8 750	1 750	3 500	5 250
1100	Drobný majetek	2 790	304	2 790	0
1415	Nehmotný majetek - Globe	420 679	69 428	69 428	351 251
1435	Nehmotný majetek - software	18 907	0	0	0
CELKEM		**3 452 074**	**208 229**	**2 068 333**	**1 364 834**

4.1.3 Daňové odpisy k 31.12.2006

V tabulce č. 12 jsou uvedeny hodnoty majetku, kde jsou odpisy počítány dle Zákona o dani z příjmů. U majetku s pořizovací cenou nižší 40 000 Kč jsou pro daňové účely převzaty odpisy účetní. Stejně tak jako u účetních odpisů majetek zahrnutý do třídy 800 a 1100 není pro daňové účely relevantní.

Tabulka 12: Majetek dle českých daňových předpisů k 31.12.2006

Třída majetku	Popis majetku	Pořizovací cena majetku v tis.	Roční odpis 2006 v tis.	Oprávky k 31.12.2006 v tis.	Zůstatková cena k 31.12.2006 v tis.
0100	Pozemky	62 505	0	0	62 505
0200	Budovy - administrativní budovy	52 704	2 037	26 833	25 872
0205	Budovy - DC a sklady	82 621	3 521	40 775	41 846
0210	Budovy - výrobní budovy	394 263	14 405	164 377	229 885
0215	Zhodnocení pozemků	53 082	2 330	29 163	15 336
0300	Stroje a zařízení - třída 1	652 093	31 883	613 036	39 057
0305	Stroje a zařízení - třída 2	989 756	55 430	875 265	114 491
0310	Stroje a zařízení - třída 3	148 125	9 179	113 074	35 051
0400	Další vybavení výrobních závodů	217 888	10 968	190 910	26 978
0405	Vybavení distribučních center	11 475	678	9 575	1 899
0410	Nábytek	29 605	2 111	16 689	12 916
0500	Dopravní prostředky	3 855	93	2 979	876
0600	Zařízení informační techniky	148 471	16 107	124 252	24 219
0605	Kontrolní procesy	6 711	328	6 587	125
0700	Prodejní zařízení	147 793	17 622	92 333	55 460
0800	Pronajatý movitý majetek	8 750	0	0	8 750
1100	Drobný majetek	2 790	0	0	2 790
1415	Nehmotný majetek - Globe	420 679	57 857	57 857	362 823
1435	Nehmotný majetek - software	18 907	1 396	17 086	1 821
CELKEM		**3 452 074**	**225 944**	**2 380 791**	**1 062 701**

4.1.4 Vyhodnocení výsledků

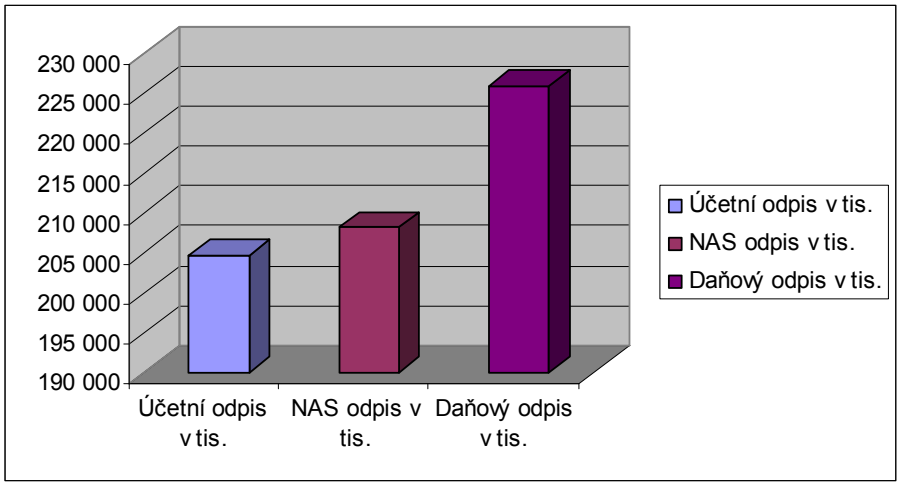
V následující tabulce č.13 jsou shrnuty konečné zjištěné hodnoty ročních odpisů podle jednotlivých odpisových oblastí.

Tabulka 13: Vzájemné porovnání jednotlivých druhů odpisů

Druh odpisu	Roční účetní odpis 2006 v tis.	Rozdíl ostatních odpisů od účetních odpisů
Účetní odpis v tis.	204 674	0
NAS odpis v tis.	208 229	3 555
Daňový odpis v tis.	225 944	21 270

Celou situaci jsem pro názornější představu vyjádřila také graficky (graf č.1).

Graf 1: Grafické porovnání jednotlivých druhů odpisů



Jak z tabulky, tak z grafu jasně vyplývá, že účetní odpisy dle české legislativy nejméně ovlivňují hospodářský výsledek. Nejvíce mně zajímal rozdíl mezi účetními a NAS odpisy, který činí přibližně 3,5 mil. Kč. Z mého pohledu je to poměrně vysoká částka, ale při procentuálním vyjádření jsou to pouze necelá 2 % z celkových nákladů na odpisy, tedy z 200 mil. Kč. Takto malé procento mně velmi překvapilo a zajisté by to byl jeden z argumentů, zda je skutečně třeba počítat dvoje odpisy.

Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy je 21 mil. Kč. Hlavním důvodem, proč tomu tak je, je rozdíl v délce odpisování jednotlivých skupin majetku. Při bližším zkoumání jednotlivých rozdílů jsem zjistila, že u většiny majetku je dle uplatněných daňových pravidel délka odpisování kratší. Největší rozdíl je patrný u strojů a zařízení (třída majetku 300, 305 a 310). Z daňového hlediska tento majetek spadá převážně do odpisové skupiny 2 a 3, tudíž doba odpisování je zde 5 a 10 let. Z účetního hlediska je tato doba podstatně delší, a to 10 – 20 let dle příslušné třídy majetku.

4.2 Vliv výběru metod na konečný stav dlouhodobého majetku

V první analýze jsem zkoumala pouze nárůst odpisů v jednom daném účetním období. V druhé analýze bych naopak chtěla porovnat kumulované hodnoty majetku, ve kterých jsou zahrnuty pohyby za více účetních období. Druhá analýza by mi tak měla potvrdit nebo vyvrátit výsledky analýzy první. Podkladem k analýze je tabulka

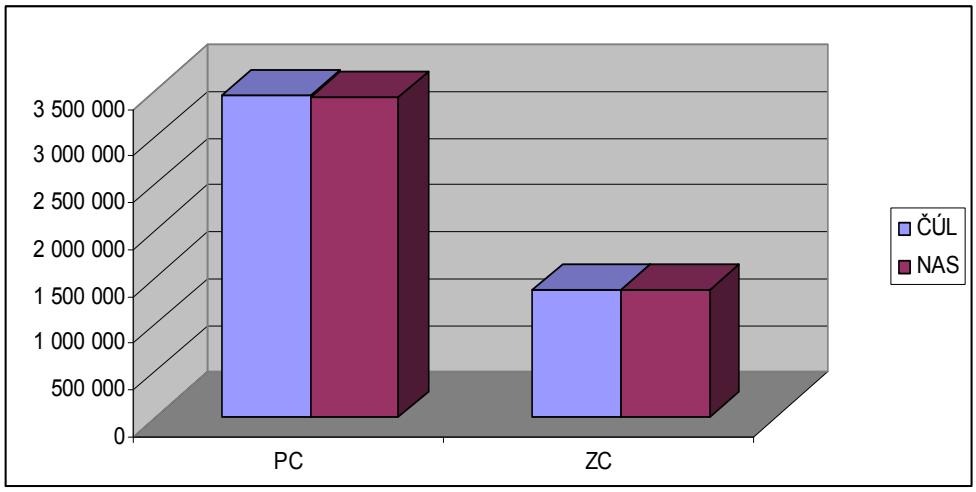
č. 14, kde již majetek není tříděn dle majetkových tříd, ale je sesumarizován do majetkových účtů. Pro snadnější orientaci jsem vytvořila přílohu č.2, kde jsem ke každé majetkové třídě přiřadila účet majetku, účet oprávek a účet odpisů. V této příloze jsem chtěla poukázat na to, jak jsou vedeny účetní hodnoty dle české legislativy a hodnoty dle NAS v hlavní knize. Jak je z přílohy č. 2 patrné, celé účetnictví dle předpisů NAS je vedeno na podrozvahových účtech třídy 9.

Tabulka 14: Stav dlouhodobého majetku dle majetkových účtů

Číslo účtu majetku	PC majetku v tis. ČÚL + NAS	Podíl na celkové výši DHM a DNM	PC majetku v tis. ČÚL	PC majetku v tis. NAS	Oprávky k 31.12.2006 v tis. ČÚL	Oprávky k 31.12.2006 v tis. NAS	ZC k 31.12.2006 v tis. ČÚL	ZC k 31.12.2006 v tis. NAS
01301	18 907	1%	18 907	0	17 460	0	1 447	0
01901	420 679	12%	420 679	420 679	69 428	69 428	351 251	351 251
02101	582 670	17%	582 670	582 670	247 557	249 584	335 113	333 086
02201	1 789 974	52%	1 789 974	1 789 974	1 317 384	1 317 384	472 590	472 590
02202	258 968	8%	258 968	258 968	206 679	206 679	52 289	52 289
02203	3 855	0%	3 855	3 855	2 618	2 618	1 237	1 237
02204	155 183	4%	155 183	155 183	126 270	126 270	28 913	28 913
02205	147 793	4%	147 793	147 793	89 760	90 080	58 033	57 713
02206	8 750	0%	0	8 750	0	3 500	0	5 250
02207	2 790	0%	0	2 790	0	2 790	0	0
03101	62 505	2%	62 505	62 505	0	0	62 505	62505
	3 452 074	**100%**	**3 440 534**	**3 433 167**	**2 077 157**	**2 068 333**	**1 363 377**	**1 364 834**

Porovnání jsem provedla mezi pořizovacími cenami majetku a zůstatkovými cenami majetku. Výsledek porovnání jsem znázornila graficky viz graf č.2.

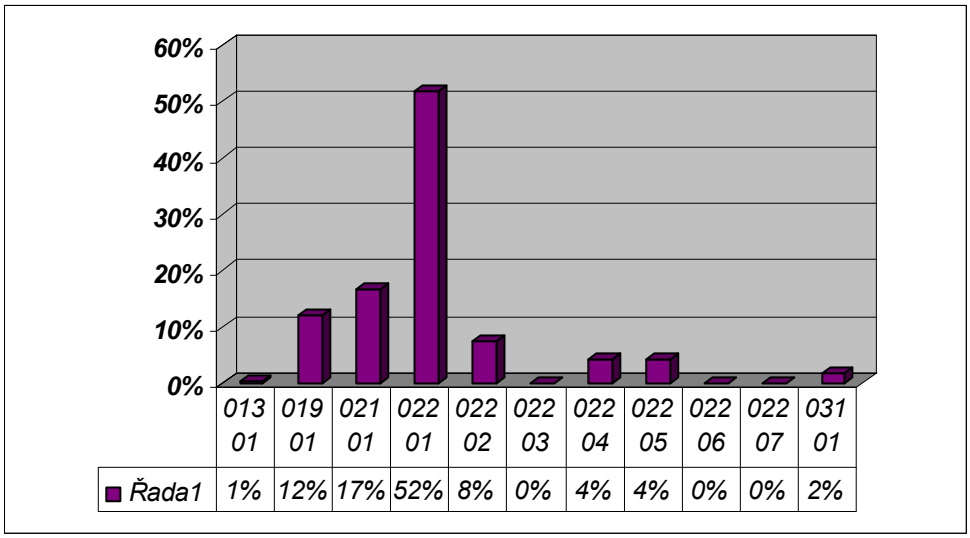
Graf 2: Grafické porovnání pořizovacích a zůstatkových cen



Z výsledného grafu jsem si potvrdila původní teorii získanou z první analýzy. Rozdíly mezi českým účetnictvím a účetnictvím vedeném dle NAS jsou opravdu velmi malé a dle mého názoru nepodstatné. Důvodem je současná skladba majetku ve firmě Nestlé Česko. U většiny majetku byla v průběhu minulých let pravidla účetního odpisování sjednocena. Majetek, u kterého toto sjednocení účetní předpisy nepovolují a je příčinou tohoto rozdílu, zaujímá ve firmě velmi malé procento viz graf č.3. Konkrétně se jedná o následující majetek:

- 01301 Nehmotný majetek - software
- 02206 Pronajatý movitý majetek
- 02207 Drobný majetek 1000 - 5000 CZK

Graf 3: Podíl jednotlivých typů majetku na celkovém dlouhodobém majetku



ZÁVĚR

Oceňování představuje jednu z klíčových problematik finančního účetnictví. Na způsobu oceňování, který si účetní jednotka zvolí, závisí jak peněžní vyjádření jednotlivých položek aktiv tak celková suma vykazovaných aktiv a závazků a v návaznosti na tyto veličiny také velikost vlastního kapitálu. Ze zvoleného způsobu oceňování vyplývá i výše nákladů, které ovlivňují výši hospodářského výsledku za dané období. Jinak řečeno, důkladná znalost problematiky oceňování je nezbytným předpokladem ke správnému provedení celkové finanční analýzy, která vypovídá o finanční pozici a výkonnosti podniku a která je důležitým podkladem nejen pro majitele a management podniku při závažných rozhodováních o současném a budoucím vývoji firmy, ale také pro řadu externích uživatelů jako jsou například banky, potencionální investoři nebo finanční úřady.

V současné době se proces oceňování a účtování majetku ještě víc zkomplikoval vzhledem k trendu, kdy na trhu přibývá počet velkých a středních mezinárodních společností. Existuje stále více firem, které začínají nebo již účtují dle mezinárodních účetních standardů. Zároveň tyto firmy mají povinnost vést svou účetní agendu dle české účetní legislativy. Firmám takto nezbývá nic jiného než vést dvojí účetnictví. Na jedné straně je třeba připravit podklady pro vrcholový management společnosti (většinou zástupci jiných národností), kteří požadují výstupy dle pravidel mezinárodních účetních standardů bez ohledu na zákony a předpisy jednotlivých států. Na druhé straně je nutno dodržet předpisy dle české účetní a daňové legislativy a připravit výstupy pro auditory, daňové poradce a zástupce finančních úřadů, kteří zase obvykle nehledí na požadavky managementu.

Stanoveným cílem práce bylo zhodnotit rozdíly mezi jednotlivými uplatňovanými metodami oceňování a účtování majetku ve společnosti Nestlé Česko s.r.o. na položkách dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Podkladem k zhodnocení rozdílů jsem použila dvě analýzy. V první analýze jsem porovnala vliv interních, účetních a daňových odpisů na hospodářský výsledek a v druhé analýze jsem porovnala konečné stavy pořizovacích a zůstatkových cen majetku získaných dodržováním české účetní legislativy a dodržováním předpisů NAS.

V první fázi jsem se zaměřila na rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy. U společnosti Nestlé Česko jsou daňové odpisy vyšší než účetní, tudíž majetek se odpisuje daňově rychleji než účetně. Důvodem, proč tomu tak je, je rozdíl v délce odpisování jednotlivých skupin majetku. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy je uplatněn vždy v daňovém přiznání při výpočtu daně z příjmů. S rozdílem v zůstatkových cenách účetních a daňových společnost Nestlé dále pracuje při výpočtu odložené daně. V roce 2006 tak společnost účtovala o odloženém daňovém závazku.

V druhé fázi se předmětem mého zkoumání staly rozdíly mezi českou účetní legislativou a mezinárodní účetní legislativou. Při provedení analýzy registru dlouhodobého majetku jsem vybrala čtyři skupiny majetku, kde jsou uplatňovány odlišné metody oceňování a způsoby účtování. První skupinou je drobný majetek s pořizovací cenou 1 000 – 5 000 Kč. Je to jediná skupina dlouhodobého majetku, u kterého si sama firma na základě vlastního rozhodnutí určila dva různé přístupy k účtování. U zbývajících tří skupin je rozdíl již daný rozdíly mezi účetními předpisy. Mezi tyto položky patří budovy, majetek pořízený na finanční leasing a nehmotný majetek. Analýzou registru jsem získala odpověď na první mou otázku *„Jaký dlouhodobý majetek je příčinou rozdílů?„*.

Druhou otázku, kterou jsem si následně položila a hledala na ní odpověď, byla otázka *„Jak velký je tento rozdíl?„*. Tedy dalším krokem bylo číselné vyjádření rozdílů. Provedla jsem dvě analýzy srovnávající českou účetní legislativu a předpisy NAS a v obou případech jsem zjistila velmi malé rozdíly mezi hodnotami majetku.

Poslední položenou otázkou, která mi měla ulehčit vysvětlení dosažených výsledků, byla otázka *„Proč je rozdíl mezi účetními a NAS hodnotami tak malý?„*. Odpověď na tuto otázku mi přineslo srovnání podílů jednotlivých skupin majetku na celkovém dlouhodobém majetku. Majetek, u kterého česká účetní legislativa a mezinárodní účetní standardy nepovolují sjednocení metod oceňování a způsobů účtování, zaujímá ve společnosti Nestlé Česko tak malé procento, že zákonitě i výše rozdílů bude velmi malá.

Konečné výsledky provedených analýz byly pro mě velmi neočekávané. Před provedením výzkumu jsem předpokládala znatelně výraznější rozdíly mezi českým a mezinárodním účetnictvím. Je zřejmé, že v případě dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou české účetní předpisy velmi benevolentní a vymezují mnohem vetší prostor pro samostatné rozhodování účetních jednotek. Toto je také

případ společnosti Nestlé Česko, která se snaží přizpůsobit své účetnictví co nejvíce účetnictví mezinárodnímu a rozdíly takto co nejvíce eliminovat.

I přestože jsou pravidla účtování a oceňování majetku ve společnosti Nestlé Česko prakticky již sjednoceny, stále ještě existují dvě skupiny majetku, u kterých platí rozdílné přístupy. Tyto rozdíly nejsou striktně dané příslušnými legislativami, ale jsou dané vnitropodnikovými směrnicemi společnosti. Jako další krok postupující harmonizace, bych společnosti Nestlé Česko navrhla postupné sjednocení těchto dvou rozdílů.

První skupinou je drobný majetek s pořizovací cenou 1 000 – 5 000 Kč a druhou skupinou je software s pořizovací cenou > 10 000 Kč. V případě drobného majetku nevidím žádný problém v tom, aby byla hranice pořizovací ceny dlouhodobého hmotného majetku z nynějších 5 000 Kč snížena na dolní hranici 1 000 Kč. Po administrativní stránce by bylo třeba pouze upravit interní směrnici dlouhodobého majetku a následně dle ní postupovat. Malé komplikace vidím při plánování investičního rozpočtu, který by bylo nutné o hodnotu plánovaného drobného majetku navýšit.

U software, který není dle Nestlé účetních standardů považován za dlouhodobý majetek, je situace trochu složitější. Česká účetní legislativa sice povoluje, aby si účetní jednotka výši ocenění pro nehmotný majetek určila sama, ale volba dolní hranice ocenění je zde povinností. Společnosti Nestlé Česko bych určitě doporučila zvolenou hranici 10 000 Kč zvýšit a do dlouhodobého nehmotného majetku zařazovat pouze velké a významné investice (příkladem je projekt Globe).

LITERATURA

1. České účetní standardy pro podnikatele

2. Deloitte Audit. IFRS do kapsy - Průvodce mezinárodními standardy účetního výkaznictví. *Staženo 15.září 2007 z*

http://www.deloitte.com/dtt/cda/doc/content/cz_ifrs_do_kapsy_231106.pdf

3. **FIŠEROVÁ, E. A KOL.:** ABECEDA (podvojného) účetnictví pro podnikatele 2005. *3. vydání. Ostrava: Nakladatelství ANAG 2005. ISBN 80-7263-267-1. 399 s.*

4. **HEŘMAN,J.:** Oceňování majetku: pro bakalářské a inženýrské studium na VŠE Praha. *1. vydání. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze 2005. ISBN 80-245-0967-9.149 s.*

5. **HORWATH NOTIA AUDIT :** Podvojné účetnictví 2004. *11. vydání. Praha: GRADA Publishing, a.s. 2004. ISBN 80-247-0747-0. 236 s.*

6. **KOVANICOVÁ, D.:** Abeceda účetních znalostí pro každého. *16. vydání. Praha: Bova Polygon 2006. ISBN 80-7273-130-0. 418 s.*

7. **KOVANICOVÁ, D.:** Finanční účetnictví světový koncept. *5. vydání. Praha: Bova Polygon 2005. ISBN 80-7273-129-7. 544 s.*

8. Ministerstvo spravedlnosti České republiky. Obchodní rejstřík a Sbírka listin – Sbírka listin: Nestlé Česko s.r.o.. *Staženo 13.listopadu 2007 z*
http://www.justice.cz/xqw/xervlet/insl/index?sysinf.@typ=sbirka&sysinf.@strana=documentDetail&vypisListiny.@slCis=100539235&vypisListin.@cEkSub=455405

9. **SYNEK, M., SEDLÁČKOVÁ, H., VÁVROVÁ, H.:** Jak psát bakalářské, diplomové, doktorské a jiné písemné práce. *1. vydání. Praha: Oeconomica 2006. ISBN 80-245-1052-9. 57 s.*

10. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

11. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

12. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

P ř í l o h a 1: Přehled tříd majetku

Třída majetku - kód	Název majetku	Popis majetku – příklady	Carat code
0100	Pozemky	Pozemky	**1**
0105	Pronajaté pozemky	Pronajaté pozemky	**1**
0200	Budovy - administrativní budovy	postaveny ze standardních, trvanlivých materiálů: konstrukce budov - objekty ředitelství, vývoje a výzkumu, školící zařízení….	**2**
0205	Budovy - distribuční centra a sklady	postaveny ze standardních nebo lehkých konstrukčních materiálů: konstrukce budov - distribuční centra, sklady hotových výrobků, sklady surovin a obalů…	**2**
0210	Budovy - výrobní budovy	postaveny ze standardních nebo lehkých konstrukcí pro výrobní a technologická zařízení určená pro výrobu, plnění, balení a pro další procesy nezbytné pro uspokojování zákazníků: továrny na zpracování kávy, výrobu čokolády, zařízení na přebalování výrobků, zařízení na chlazení mléka	**2**
0215	Zhodnocení pozemků	silniční komunikace, železnice, ploty, venkovní osvětlení, inženýrské sítě a další stavby nezbytné pro areál budov	**2**
0230	Chladírenské objekty a mrazírny	převážně z lehkých konstrukcí kombinovaných s izolačními materiály	**2**
0235	Vytápění, ventilace, klimatizace	vytápění klimatizace, vestavěné výtahy a dopravní elevátory	**2**
0300	Stroje a zařízení - třída 1	vysokorychlostní stroje a zařízení na výrobu a transport výrobků: plnící zařízení, dopravní zařízení, čerpadla, pumpy, odstředivky….	**3**
0305	Stroje a zařízení - třída 2	středně a nízko-rychlostní stroje nebo statická zařízení, zařízení s cyklem teplo-chlad nebo se zvýšeným teplotním zatížením: odpařovací a sterilizační zařízení, sušící zařízení …	**3**
0310	Stroje a zařízení - třída 3	specifická zařízení konstruovaná pro nepřetržitý provoz, které nejsou běžně v kontaktu s výrobou (výrobky): výroba páry, parní kotle, technologie čistíren, odpadních vod…	**3**
0400	Další vybavení výrobních závodů	veškeré zařízení, nástroje a nářadí, které nelze zařadit do jednotlivých tříd typu 3 - stroje a zařízení: nízko nebo vysokozdvižné vozíky, váhy, vařící systémy…	**4**
0405	Vybavení distribučních center	nakládací zařízení, nízko a vysokozdvižné vozíky, paletové vozíky, skenery..	**4**
0410	Nábytek	stoly, židle, skříně, police, přenosné dělící stěny..	**4**
0500	Dopravní prostředky	nákladní vozy, dodávky, osobní auta…	**5**
0600	Zařízení výpočetní a informační techniky	počítače, tiskárny, servery, IT sítě, telefony…	**6**

Třída majetku - kód	Název majetku	Popis majetku - příklady	Carat code
0605	Kontrolní procesy	kontrolní systémy využívané ve výrobních závodech a distribučních centrech pro automatizované řízení výrobních a ostatních procesů: systém regulace procesů, systém řízení skladů a distribuce	**6**
0700	Prodejní zařízení	nápojové prodejní automaty, chladící zařízení na vodu, mrazící truhly…	**4**
0800	Pronajatý movitý majetek	např. osobní auta pořízená na finanční leasing	**Dle typu majetku**
0900	Zvýšení hodnoty pronajatého majetku	např. technické zhodnocení pronajatého majetku	**Dle typu majetku**
1000	Majetek ve výstavbě	nezařazený majetek vedený na účtech 042	**Dle typu majetku**
1100	Drobný majetek	majetek s pořizovací cenou od 1 000 – 5 000 Kč	**Dle typu majetku**
1415	Nehmotný majetek - software	předchozí počítačový systém SUN..	**7**
1435	Nehmotný majetek - implementace Globe	náklady související se zavedením systému SAP	**7**

P ř í l o h a 2: Přehled majetkových účtů a tříd majetku

Skupiny majetku	Třídy majetku - popis	Třídy majetku	Účet majetku pro ČÚL	Účet oprávek pro ČÚL	Účet odpisů pro ČÚL	Účet majetku pro NAS	Účet oprávek pro NAS	Účet odpisů pro NAS
Pozemky	Pozemky	**0100**	03101	-	-	903101	-	-
	Pronajaté pozemky	**0105**	03101	-	-	903101	-	-
Budovy	Administrativní budovy	**0200**	02101	08101	55101	902101	908101	955101
	Distribuční centra a sklady	**0205**	02101	08101	55101	902101	908101	955101
	Výrobní budovy	**0210**	02101	08101	55101	902101	908101	955101
	Zhodnocení pozemků	**0215**	02101	08101	55101	902101	908101	955101
	Chladící a mrazící sklady	**0230**	02101	08101	55101	902101	908101	955101
	Centrální vytápění, klimatizace, vzduchotechnika	**0235**	02101	08101	55101	902101	908101	955101
Movitý majetek	Stroje a zařízení - třída 1	**0300**	02201	08201	55102	902201	908201	955102
	Stroje a zařízení - třída 2	**0305**	02201	08201	55102	902201	908201	955102
	Stroje a zařízení - třída 3	**0310**	02201	08201	55102	902201	908201	955102
	Další vybavení výrobních závodů	**0400**	02202	08202	55102	902202	908202	955102
	Vybavení skladů a distribučních center	**0405**	02202	08202	55102	902202	908202	955102
	Nábytek	**0410**	02202	08202	55102	902202	908202	955102
	Dopravní prostředky	**0500**	02203	08203	55102	902203	908203	955102
	IT zařízení a vybavení	**0600**	02204	08204	55102	902204	908204	955102
	Řízení procesů	**0605**	02204	08204	55102	902204	908204	955102
	Prodejní zařízení	**0700**	02205	08205	55102	902205	908205	955102
Speciální typy majetku	Pronajatý movitý majetek	**0800**	902206	-	-	902206	908206	955104
	Zvýšení hodnoty pronajatého majetku	**0900**	902206	-	-	902206	908206	955104
	Rozpracované investice	**1000**	04201	-	-	-	-	-
	Drobný majetek 1000 - 5000 CZK	**1100**	-	-	50110	902207	908207	955105
	Nehmotný majetek - software	**1415**	01301	07301	55103	-	-	951810
	Nehmotný majetek - implementace GLOBE	**1435**	01901	07901	55103	901901	907901	955103

P ř í l o h a 3: Rozvaha k 31.12.2006

ROZVAHA 2006 a 2005

k 31.12 2006 a 31.12. 2005

AKTIVA

V tisících Kč	2006	2005
AKTIVA CELKEM	**4 043 243**	**3 571 956**
Pohledávky za upsaný základní kapitál	0	0
Dlouhodobý majetek	**2 425 920**	**2 238 690**
Dlouhodobý nehmotný majetek	**352 698**	**153 595**
Zřizovací výdaje	0	0
Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	0	0
Software	1 447	2 308
Ocenitelná práva	0	0
Goodwill	0	0
Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	351 251	0
Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	0	151 287
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	0	0
Dlouhodobý hmotný majetek	**2 073 222**	**2 085 095**
Pozemky	62 505	77 089
Stavby	335 113	374 988
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	613 060	603 247
Pěstitelské celky trvalých porostů	0	0
Základní stádo a tažná zvířata	0	0
Jiný dlouhodobý hmotný majetek	0	246
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	167 888	34 679
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	0	712
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	894 656	994 134
Dlouhodobý finanční majetek	**0**	**0**
Podíly v ovládaných a řízených osobách	0	0
Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	0	0
Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	0	0
Půjčky a úvěry ovládaným a řízeným osobám a účetním jednotkám pod podstatním vlivem	0	0
Jiný dlouhodobý finanční majetek	0	0
Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	0	0
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	0	0

AKTIVA

V tisících Kč	2006	2005
Oběžná aktiva	**1 615 326**	**1 328 420**
Zásoby	**543 556**	**626 922**
Materiál	180 432	170 949
Nedokončená výroba a polotovary	36 677	32 131
Výrobky	124 105	163 322
Zvířata	0	0
Zboží	202 342	260 520
Poskytnuté zálohy na zásoby	0	0
Dlouhodobé pohledávky	**0**	**1 290**
Pohledávky z obchodních vztahů	0	0
Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami	0	0
Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem	0	0
Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	0	0
Dohadné účty aktivní	0	0
Jiné pohledávky	0	1 290
Odložená daňová pohledávka	0	0
Krátkodobé pohledávky	**1 051 326**	**689 124**
Pohledávky z obchodních vztahů	833 089	655 582
Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami	0	0
Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem	145 736	0
Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	0	0
Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	0	0
Stát - daňové pohledávky	40 481	0
Ostatní poskytnuté zálohy	7 247	21 368
Dohadné účty aktivní	14 453	8 059
Jiné pohledávky	10 320	4 115
Krátkodobý finanční majetek	**20 444**	**11 084**
Peníze	3 472	315
Účty v bankách	16 972	10 769
Krátkodobé cenné papíry a podíly	0	0
Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	0	0
Časové rozlišení	**1 997**	**4 846**
Náklady příštích období	1 997	4 846
Komplexní náklady příštích období	0	0
Příjmy příštích období	0	0

PASIVA

V tisících Kč	2006	2005
PASIVA CELKEM	**4 043 243**	**3 571 956**
Vlastní kapitál	**1 670 353**	**1 511 316**
Základní kapitál	**1 154 000**	**1 154 000**
Základní kapitál	1 154 000	1 154 000
Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	0	0
Změny základního kapitálu	0	0
Kapitálové fondy	**3 263**	**8 641**
Emisní ažio	0	0
Ostatní kapitálové fondy	0	0
Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	3 263	8 641
Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	0	0
Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	**45 250**	**29 339**
Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond	45 250	29 339
Statutární a ostatní fondy	0	0
Výsledek hospodaření minulých let	**3 425**	**1 113**
Nerozdělený zisk minulých let	3 425	1 113
Neuhrazená ztráta minulých let	0	0
Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	464 415	318 223
Cizí zdroje	**2 371 550**	**2 060 640**
Rezervy	**78 886**	**27 739**
Rezervy podle zvláštních právních předpisů	0	0
Rezerva na důchody a podobné závazky	0	0
Rezerva na daň z příjmů	0	0
Ostatní rezervy	78 886	27 739

PASIVA

V tisících Kč	2006	2005
Dlouhodobé závazky	**1 146 031**	**1 145 411**
Závazky z obchodních vztahů	0	0
Závazky k ovládaným a řízeným osobám	0	0
Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem	1 100 000	1 100 000
Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	0	0
Dlouhodobé přijaté zálohy	0	0
Vydané dluhopisy	0	0
Dlouhodobé směnky k úhradě	0	0
Dohadné účty pasivní	0	0
Jiné závazky	0	0
Odložený daňový závazek	46 031	45 411
Krátkodobé závazky	**1 146 633**	**887 490**
Závazky z obchodních vztahů	572 330	343 730
Závazky k ovládaným a řízeným osobám	0	0
Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem		103 137
Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	0	0
Závazky k zaměstnancům	30 846	33 995
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	19 521	19 707
Stát - daňové závazky a dotace	58 175	57 003
Krátkodobé přijaté zálohy	0	0
Vydané dluhopisy	0	0
Dohadné účty pasivní	465 761	319 669
Jiné závazky	0	10 249
Bankovní úvěry a výpomoci	**0**	**0**
Bankovní úvěry dlouhodobé	0	0
Krátkodobé bankovní úvěry	0	0
Krátkodobé finanční výpomoci	0	0
Časové rozlišení	**1 340**	**0**
Výdaje příštích období	1 340	0
Výnosy příštích období	0	0

P ř í l o h a 4: Výkaz zisků a ztrát k 31.12.2006

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY 2006 a 2005

za rok 2006 a 2005

V tisících Kč	2006	2005
Tržby za prodej zboží	3 502 767	3 863 875
Náklady vynaložené na prodané zboží	1 658 954	2 097 796
Obchodní marže	**1 843 813**	**1 766 079**
Výkony	**4 280 350**	**4 258 760**
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	4 155 967	4 246 940
Změna stavu zásob vlastní činnosti	104 638	- 4 191
Aktivace	19 745	16 011
Výkonová spotřeba	**4 182 357**	**4 321 324**
Spotřeba materiálu a energie	2 529 216	2 398 055
Služby	1 653 141	1 923 269
Přidaná hodnota	**1 941 806**	**1 703 515**
Osobní náklady	**840 181**	**798 895**
Mzdové náklady	612 981	571 241
Odměny členům orgánů společnosti a družstva	0	0
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	193 739	194 409
Sociální náklady	33 461	33 245
Daně a poplatky	22 805	22 332
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	208 480	158 821
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	**164 318**	**83 291**
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	86 131	6 321
Tržby z prodeje materiálu	78 187	76 970
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	**261 549**	**94 332**
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	187 504	10 986
Prodaný materiál	74 045	83 346
Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	46 523	114 010
Ostatní provozní výnosy	41 108	11 045
Ostatní provozní náklady	49 944	45 516
Převod provozních výnosů	0	0
Převod provozních nákladů	0	0
Provozní výsledek hospodaření	**717 750**	**563 945**
Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	0	0
Prodané cenné papíry a podíly	0	0

V tisících Kč	2006	2005
Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	**0**	**0**
Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	0	0
Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	0	0
Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0	0
Výnosy z krátkodobého finančního majetku	0	0
Náklady z finančního majetku	0	0
Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	0	0
Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	0	0
Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	0	0
Výnosové úroky	623	5 527
Nákladové úroky	48 578	61 812
Ostatní finanční výnosy	57 277	40 941
Ostatní finanční náklady	52 613	55 142
Převod finančních výnosů	0	0
Převod finančních nákladů	0	0
Finanční výsledek hospodaření	- 43 291	- 70 486
Daň z příjmů za běžnou činnost	**210 036**	**174 185**
- splatná	211 363	173 808
- odložená	- 1 327	377
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	464 423	319 274
Mimořádné výnosy	151	918
Mimořádné náklady	159	1 969
Daň z příjmů z mimořádné činnosti	**0**	**0**
- splatná	0	0
- odložená	0	0
Mimořádný výsledek hospodaření	**- 8**	**- 1 051**
Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	0	0
Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	**464 415**	**318 223**