

Obsah

AKTUALITY	2
Co přináší nový zákon o auditorech (Ing. Markéta Jindřišková)	3
TÉMA ČÍSLA – ENERGETIKA	
Stručně o české energetice	9
Specifika auditu plynárenských společností (Ing. Václav Průmek, Ing. Petra Bočáková)	11
Emisní povolenky a rezervy na sanace a rekultivace	15
(Ing. Eva Richtrová)	24
NA POMOC AUDITORŮM	
Funkční měna v pojetí IFRS a US GAAP (Ing. Jiří Klimas)	18
ZAUJALO NÁS	
Nestřílejte posly špatných zpráv (Ing. Petr Kříž)	23
V USA dočasně zmírnili pravidla pro standardy US GAAP	24
LIDÉ A FIRMY	26

@ e-příloha Auditor 4/2009

OBSAH

- IAASB: Skutečnosti týkající se předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky
- Vybrané problémy z Koordinačního výboru pro daně
- Judikatura Ústavního soudu z oblasti správy daní a poplatků, která vyvrací dosavadní praxi
- Uplatňování DPH u leasingu v roce 2009
- Oběti kolapsu hypotek v USA chtějí po KPMG miliardu dolarů
- K ocenění nepeněžitěho vkladu už možná nebude třeba znalce
- Firmy šetří - auditoři musejí zlevňovat
- Situace v auditu je jako po Enronu
- Na „černé listině“ daňových rájů je 38 států

Toto číslo vyšlo **6. 5. 2009**
Uzávěrka pro příjem podkladů
pro další číslo je **13. 5. 2009**

Nový zákon je na světě

Vážení kolegové a kolegyně,
nový zákon o auditorech, jehož základní rámec byl připraven již v létě 2007, prošel všemi schvalovacími procedurami a s účinností od 14. dubna 2009 budeme hovořit už jenom o zákonu č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech).



Petr Šobotník

Nechci se v tomto úvodníku pouštět do dalekosáhlých úvah, zda je zákon dobrý či nikoliv, nebo zda naplňuje většinu očekávání široké auditorské obce. Zákon je na světě, Česká republika tak alespoň formálně (i když s více než devítiměsíčním zpožděním) splnila úkol vyplývající ze Směrnice Evropského Parlamentu a Rady z května 2006. Co tato situace znamená pro každého z nás?

Nejlepší odpověď získáte, když si nový zákon v klidu přečtete. Možná i přes všechnu osvětu v něm naleznete novinky, s jejichž uvedením do praxe by se nemělo otálet. Někteří zřejmě začnou číst nový zákon od přechodných ustanovení, aby si ujasnili, co vlastně přijetí zákona pro jejich činnost znamená.

Orgány komory jsou připraveny zodpovědět vaše dotazy a velmi je i uvítají, neboť jenom každodenní praktický výkon činnosti auditora nám pomůže odhalit rizika praktické interpretace ustanovení nově uváděných do života. Novinkou určitě bude například určení auditora nejvyšším orgánem společnos-

ti, obvykle valnou hromadou. Upozorňuji na to i z toho důvodu, že v řadě společností je příprava valných hromad v plném běhu a na tuto povinnost by se nemělo zapomínat. Auditoři by tak měli získat jistotu o rozsahu své klientely a měli by také být schopni se na zakázky s dostatečným předstihem připravit. Každopádně by mělo odpadnout stále se vyskytující schvalování auditora na poslední chvíli, někdy dokonce i po skončení období, které má být předmětem ověřování. Pojmy jako nezávislost, etika a mlčenlivost byly zmíněny již tolikrát, že nepovažuji za nutné jejich plnění znovu připomínat.

Na co bychom ale neměli zapomínat, je zavedení veřejného dohledu nad naší činností. Vznik Rady pro veřejný dohled nad auditem byl tím hlavním důvodem, proč se vůbec k přípravě nového zákona přistoupilo. Dle mého názoru se jedná i o část zákona, kde můžeme do budoucna očekávat nejvyšší počet změn. Ve většině případů si již auditoři za dobu své existence vždy dokázali poradit s uváděním ustanovení jednotlivých paragrafů do praxe, oblast dohledu je však naopak z tohoto pohledu naprosto novinkou. Všichni víme, že veřejnost se o naši práci zajímá především v souvislosti s problémy subjektů, jež auditu podléhají. Nezavdat příčinu k takovým situacím by mělo být dlouhodobým cílem práce nás všech a nově vzniklý orgán dohledu je možné chápat jako určitý varovný signál: od teď už vůbec nebude platit známé rčení o tom, co si upečeme, to si také sníme.

Kvalitní fungování veřejného dohledu je podle mého názoru v zájmu nás všech. Výbor pro legislativu a vnitřní normy velmi aktivně připravuje novelizace existujících vnitřních předpisů, které máme za úkol s nově vzniklým dohledem projednat ještě před jejich předložením listopadovému sněmu. Předpo-

kládám, že k těmto novelizovaným předpisům proběhne i široká diskuze v rámci naší auditorské obce tak, aby se nám podařilo zohlednit maximální množství vámi uplatněných námětů a doporučení.

Dovoľte mi, abych vám všem na závěr popřál úspěšné dokončení letošní auditorské sezóny a vyjádřil

přesvědčení, že nový zákon o auditorech zůstane i nadále tím rámcem, který nám vytvoří předpoklady pro výkon auditorské činnosti ve veřejném zájmu.

Ing. Petr Šobotník
prezident Komory auditorů ČR

Ze zasedání Rady KA ČR

Rada na svém zasedání dne 6. dubna 2009 projednala

a) stálou agendu předkládanou Výborem pro otázky profese v souladu se zákonem o auditorech:

- rozhodla o vyškrtnutí asistentů auditora pro nedoložení pracovního poměru u auditora nebo auditorské společnosti,
- zastavila správní řízení s asistentem auditora, který doložil nový pracovní poměr u auditorské společnosti,
- rozhodla o pozastavení oprávnění k auditorské činnosti na vlastní žádost auditorů,
- rozhodla o vyškrtnutí auditora ze seznamu auditorů podle § 11, odst. 4 zákona o auditorech,
- vzala na vědomí informaci o složení slibu nových auditorů,
- vzala na vědomí informace o stavu vymáhání pohledávek od auditorů a auditorských společností.

b) Rada schválila náklady na zajištění překladu nedávno vydané příručky IFAC, která obsahuje návod pro implementaci standardu pro řízení kvality auditu v auditorské firmě ISQC 1. Překlad příručky bude rozeslán auditorům a bude pomůckou pro školení na toto téma.

c) Hosty zasedání Rady byli představitel Dozorčí komise Ing. Staněk a Ing. Vítová, představitel Kárné komise Ing. Běloušek a Ing. Brumovský a zástupce KA ČR a viceprezident FEE Ing. Kříž, kteří postupně informovali o svých činnostech a o problematice, kterou se zabývají kromě standardních záležitostí. Dále postupně vystoupili delegáti zastupující KA ČR v pracovních skupinách FEE, a to Ing. Šobotník (etika), Ing. Štěpán (auditorské standardy), doc. Zelenka (veřejný sektor) a proběhla diskuse k uvedeným tématům.

d) Rada navrhla tajným hlasováním kandidáty a zvolila svého zástupce do Rady pro veřejný dohled podle nového zákona o auditorech člena Rady KA ČR a předsedu Výboru pro otázky profese a etiku Ing. Jiřího Ficbauera, MBA. Doc. Ladislav Mejzlík dále informoval, že VŠE Praha bude do Rady pro veřejný dohled navrhopvat prof. Libuši Müllerovou.

e) Závěrem svého jednání Rada vzala na vědomí:

- výsledky plnění rozpočtu v roce 2008,
- zprávy ze zahraničních cest,
- zápisy ze zasedání prezidia, výborů, redakční rady časopisu Auditor,
- zápis z Národní účetní rady.

Ing. Eva Rokosová, MBA
Úřad KA ČR

Nový zákon o auditorech nabyl účinnosti

Dne 14. dubna 2009 nabyl vyhlášením ve Sbírce zákonů (částka 30) účinnosti zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), který implementuje do českého právního řádu směrnice Evropského parlamentu a Rady týkající se povinného auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek.

S účinností tohoto zákona se zřizuje zcela nový orgán veřejného

dohledu nad auditorskou činností s názvem Rada pro veřejný dohled nad auditem (Rada) a dosavadní Rada Komory auditorů ČR mění svůj název na Výkonný výbor, v jehož čele je prezident komory. Podrobnější informace o tom, co obsahuje zákon a o jeho významných ustanoveních, jsou v příspěvku na další straně.

Nový zákon o auditorech dostáváte v tištěné podobě s tímto čís-

lem časopisu Auditor. Je také ke stažení na webových stránkách komory www.kacr.cz na úvodní straně v aktualitách i ve veřejně přístupné části pro auditory v oddělení Regulace auditorské profese.

-av-

Co přináší nový zákon o auditorech

Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech (dále jen „Zákon o auditorech“), který nabyl účinnosti dne 14. dubna 2009 obsahuje celou řadu ustanovení, která se významným způsobem liší od právní úpravy platné do tohoto data nebo přinášejí zcela nové požadavky. V následujícím textu naleznete informace o obsahu jednotlivých hlav zákona o auditorech a informaci o některých významných ustanoveních tohoto zákona.



Hlava I obsahuje zejména vymezení pojmů.

Hlava II upravuje **způsob vydávání auditorského oprávnění**. Zavádí **dočasný a trvalý zákaz výkonu auditorské činnosti** a odebrání auditorského oprávnění. Nové je též ustanovení, že případně, že dočasný či trvalý zákaz výkonu auditorské činnosti trvá déle než 5 po sobě jdoucích let a nezúčastnil-li se statutární auditor programů průběžného vzdělávání, je podmínkou ukončení dočasného zákazu auditorské činnosti či opětovného vydání auditorského oprávnění úspěšné absolvování písemného přezkoušení znalostí v rozsahu, který stanoví zkušební řád.

Dále je v této hlavě upraven obsah **auditorské zkoušky**, která se skládá z dílčích písemných zkoušek. Zákon také upravuje uznávání vysokoškolských nebo srovnatelných profesních kvalifikačních zkoušek složených v členských státech. V souladu se zákonem o auditorech jsou statutární auditoři povinni se účastnit programu **průběžného vzdělávání** v rozsahu nejméně 60 hodin ročně.

V Hlavě II je také upravena auditorská činnost auditorů z jiných členských zemí a seznam auditorů. Dále je stanovena povinnost dodržovat **etický kodex** a požadována **nezávislost auditora**. Auditor je v souladu se zákonem o auditorech povinen **zachovávat mlčenlivost**, pokud není stanoveno jinak. Mlčenlivosti může auditora zprostit účetní jednotka nebo Komora auditorů ČR. V zákoně jsou vyjmenovány případy, kdy k porušení mlčenlivosti nedochází, např. poskytnutí určitých informací ČNB, poskytnutí informací novému auditorovi nebo auditorovi skupiny, poskytnutí informací Radě pro veřejný dohled, poskytnutí informací příslušným orgánům činným v trestním řízení o skutečnostech svědčících o možném spáchání trestných činů úplatkářství atd. **Statutární auditor musí být schválen nejvyšším orgánem účetní jednotky**. Odstoupení od smlouvy o povinném auditu musí být oznámeno Radě pro veřejný dohled.

Hlava II dále stanoví plnou odpovědnost auditora skupiny za **audit konsolidované účetní závěrky** a povinnosti tohoto auditora ve vztahu k auditorům částí konsolidované účetní závěrky. Jsou zde také upraveny požadavky na **obsah zprávy auditora**. Upravuje také **práva a povinnosti auditora**, stanoví povinnost pojištění **odpovědnosti za škodu** a stanoví **zákaz výkonu další výdělečné činnosti**, mající znaky podnikání, s určitými výjimkami.

Statutární auditoři a auditorské společnosti podléhají **systému kontroly kvality** organizovanému a řízenému Komorou auditorů ČR. Kontrola kvality musí být u každého auditora provedena nejméně jednou za 6 let, u auditorů provádějících auditorskou činnost u subjektů veřejného zájmu jednou za 3 roky.

Hlava III upravuje **kárná opatření a kárná řízení**, **Hlava IV** pak postavení **asistenta auditora**.

Novinky z IFAC Implementační příručka k ISQC 1

Mezinárodní federace IFAC vydala v březnu 2009 implementační příručku k ISQC 1 zpracovanou asociací CGA-Canada (Kanadská asociace účetních) pro SMP Committee IFAC (Výbor pro střední a malé podniky při IFAC) s cílem napomoci malým a středním auditorským společnostem porozumět a aplikovat mezinárodní standard o kontrole kvality.

Příručka v zájmu co možná největší názornosti a ve snaze co nejlépe popsat požadavky ISQC 1 obsahuje:

- výtahy klíčových ustanovení ISQC 1,
- stručný komentář k ustanovením ISQC 1,
- případovou studii, která prochází celou příručkou a na které je ilustrována možná aplikace ustanovení ISQC 1.

Dále příručka obsahuje dva ukázkové manuály firemní politiky:

- jeden pro společnost s jedním partnerem/auditorem a několika zaměstnanci,
- druhý pro společnost s dvěma až pěti partnery/auditory).

Součástí příručky je též:

- slovníček pojmů,
- vzory formulářů a kontrolních soupisů.

Rada KA ČR rozhodla o překladu této příručky a o zveřejnění překladu do konce roku 2009. Jde již o druhý překlad příručky IFAC zaměřené na aplikaci standardů vydaných Radou IAASB pro malé a střední auditorské společnosti, kterou KA ČR v roce 2009 zajišťuje. Překlad Implementační příručky pro aplikaci standardů ISA malými a středními auditorskými společnostmi již probíhá. Kromě toho KA ČR zveřejnila překlady dvou materiálů IFAC zaměřených na problematiku aspektů auditorské práce v souvislosti se současnou globální finanční krizí. Překlad materiálu „Výzvy spojené s auditem účetních odhadů reálné hodnoty v současném tržním prostředí“ byl zveřejněn v elektronické příloze časopisu Auditor č. 2/2009. Překlad materiálu „Skutečnosti týkající se předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky, které je třeba vzít v úvahu při auditu v současném ekonomickém prostředí“ je součástí elektronické přílohy tohoto čísla časopisu Auditor. -pse-

Hlava V upravuje **činnost Komory a jejích orgánů**. Nejvyšším orgánem komory zůstává **sněm**. Výkonným orgánem Komory je **výkonný výbor**, který má 14 členů a 6 náhradníků. Kontrolním orgánem Komory je **dozorčí komise**, přičemž počet členů a náhradníků stanoví statut Komory, stejně jako počet členů a náhradníků **kárné komise**. Členy **výkonného výboru** a dozorčí a kárné komise volí sněm. Funkční období členů nesmí přesáhnout dobu 4 let a člen orgánu může setrvat v jednom a tomtéž orgánu nejdéle po dvě po sobě jdoucí funkční období.

Hlava VI upravuje **veřejný dohled nad auditem**. Zřizuje se **Rada pro veřejný dohled nad auditem**, která vykonává zejména veřejný dohled nad výkonem auditorské činnosti a činností Komory. Výkonným orgánem Rady je **Prezidium**, které sestává z 5 členů, kteří jsou osobami mimo profesi a jednoho člena, jenž je statutárním auditorem. Prezidium jmenuje a odvolává ministr financí po dohodě s ČNB na funkční období 6 let. Každé dva roky jsou jmenováni dva členové Prezidia. Činnost Rady je financována z příjmů z určitých typů pokut a v případě nedostatku zdrojů ze státního rozpočtu.

Hlava VII upravuje spolupráci s orgány dohledu v ostatních členských

státech, **Hlava VIII** pak obsahuje zvláštní ustanovení pro povinný audit **subjektů veřejného zájmu**. Subjektem veřejného zájmu jsou společnosti, jejichž cenné papíry jsou kótované v EU, dále některé finanční instituce, zdravotní pojišťovny a jiné subjekty vyjmenované v zákoně, včetně obchodních společností a družstev s více než 4 000 zaměstnanci. Auditor provádějící audit subjektu veřejného zájmu musí zveřejnit do 3 měsíců svého účetního období výroční **zprávu o průhlednosti** obsahující údaje stanovené zákonem. Subjekt veřejného zájmu zřizuje **výbor pro audit**, z této povinnosti existují určité výjimky stanovené zákonem. Výbor pro audit má 3 členy, z nichž nejméně jeden musí být nezávislý na auditované osobě a musí mít nejméně tříleté praktické zkušenosti v oblasti účetnictví nebo povinného auditu. Nesplní-li subjekt veřejného zájmu svoji povinnost zřídit výbor pro audit, vykonává činnost tohoto výboru dozorčí orgán. Na auditory subjektů veřejného zájmu jsou kladeny další **požadavky nezávislosti**.

Klíčový auditorský partner subjektu veřejného zájmu musí být vystřídán nejpozději do 7 let od zahájení provádění povinného auditu a může opět provádět auditorskou činnost v tomto subjektu nejdříve po uplynutí dvou let. Zákon ta-

ké stanoví, že statutární auditor nebo klíčový auditorský partner nesmí přijmout v auditovaném subjektu veřejného zájmu řídicí funkci před uplynutím dvou let poté, co provedl audit.

Hlava IX upravuje přístup k **auditorům ze třetích zemí a spolupráci s příslušnými orgány** z těchto zemí.

Hlava X obsahuje **společná, přechodná a zrušovací ustanovení**. Přechodná ustanovení se týkají zejména auditorů zapsaných v seznamu ke dni nabytí účinnosti zákona, hostujících a statutárních auditorů a auditorské zkoušky. Je stanoveno, že audit zahájený a nedokončený do dne nabytí účinnosti zákona se dokončí podle dosavadních právních předpisů. Smluvní vztahy, které vznikly před nabytím účinnosti tohoto zákona, jejichž předmětem je audit účetních závěrek nejdéle k 31. 12. 2010, se nevyžaduje určení auditora nejvyšším orgánem účetní jednotky. Auditóři, auditorské společnosti a asistenti auditora zašlou Komoře do 6 měsíců od dne nabytí účinnosti zákona informace vyjadřující skutečný stav, které se zapisují do seznamu auditorů nebo seznamu asistentů auditorů.

Ing. Markéta Jindřišková, FCCA

Vybrané problémy z Koordinačního výboru pro daně

Komora auditorů zavádí v rámci e-přílohy časopisu Auditor novou rubriku s názvem „Z Koordinačního výboru pro daně“. Cílem této rubriky a navazujících odkazů je upozornit auditory a asistenty auditorů na výstupy z jednání tohoto sdružení.

Koordinační výbor pro daně (KV) pořádá společně Komora daňových poradců ČR a Ministerstvo financí ČR pod záštitou náměstka ministra pro oblast daní a účetnictví. Zabývá se nejasnými a spornými případy z oblastí daní a účetnic-

tví, jejichž řešení nevyplývá přímo z příslušných daňových a účetních předpisů. Výsledkem práce jsou společná stanoviska předkladatele (KDP) a ministerstva financí. Pokud se závěry liší, v příspěvcích je to uvedeno, a záleží na účetním či daňovém poradci, k jakému řešení se v praxi přikloní.

Příspěvky Koordinačního výboru pro daně jsou průběžně zveřejňovány na internetových stránkách České daňové správy na adrese <http://cde.mfcr.cz>, kde si mohou

auditóři i asistenti vyhledat příslušné zápisy z jednání včetně závěrů a navrhovaných řešení.

V e-příloze tohoto vydání časopisu Auditor (4/2009) zveřejňujeme:

- pravidla pro předkládání příspěvků k projednání na Koordinačním výboru pro daně,
- přehled projednaných a uzavřených příspěvků na Koordinačním výboru pro daně od června 2007 týkajících se problematiky daně z příjmů, DPH a dalších daní i účetnictví.

-ryn-

Spolupráce při vzájemném uznávání zkoušek

Ve čtvrtek 9. dubna 2009 se v sídle Komory auditorů ČR konala již podruhé schůzka zaměřená na spolupráci a společný koordinovaný postup při vzájemném uznávání profesních kvalifikačních zkoušek. Jednání za KA ČR vedl předseda zkouškového výboru ing. Zdeněk Grygar spolu s místopředsedou tohoto výboru ing. Pavlem Kulhavým. Dále se jednání zúčastnili ing. Martin Unzeitig za Komoru certifikovaných účetních, ing. Kateřina Benešová za ACCA (Association of Chartered Certified Accountants), ing. Radek Neužil za Komoru daňových poradců ČR a doc. ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D. za Fakultu financí a účetnictví VŠE v Praze.

Účastníci jednání shodně konstatovali, že vítají tuto iniciativu, která by měla vést ke společné-

mu postupu při vzájemném uznávání profesních kvalifikačních zkoušek a vyjádřili za organizace, které zastupují, snahu k tomuto procesu pozitivně přispět. Účastníci jednání se informovali o stávajících postupech svých organizací při uznávání zkoušek, o jejich obsahovém vymezení a rámcových stanoviscích pro další postup. Prvním konkrétním krokem pracovní skupiny byla dohoda o výměně písemných materiálů vymezujících obsahovou náplň zkoušek a informací o organizačním průběhu zkoušek.

Dílčí výsledky tohoto jednání byly použity také pro přípravu postupu KA ČR při osvobození dílčích částí auditorské zkoušky, který prodávával následně zkouškový výbor KA ČR na svém zasedání ve čtvrtek 16. dubna 2009.

-MeL-



Patnáct let existence Komory daňových poradců



Komora daňových poradců České republiky oslavila 15 let své existence. K tomuto jubileu vydala publikaci, z níž zde přetiskujeme úvodní slovo jejího dlouholetého prezidenta ing. Jiřího Nekováře:

me úvodní slovo jejího dlouholetého prezidenta ing. Jiřího Nekováře:

Patnáct let existence Komory daňových poradců České republiky je důvodem k ohlédnutí za činností této samosprávné profesní organizace daňových poradců. Legislativním impulsem formování daňového poradenství na českém trhu se stal zákon č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, který nabyl účinnosti 1. 12. 1992. Tento právní předpis stanovil základní principy postavení daňových poradců a fungování samotné komory. I přesto, že se poradenskými službami dotýkajícími se oblasti daní zabývala

a stále zabývá řada povolání, vzniká nová samostatná nezávislá profese daňových poradců a formuluje se také definice daňového poradenství jako poskytování právní pomoci a finančně ekonomických rad ve věcech daní, odvodů, poplatků a jiných plateb, jakož i ve věcech, které s daněmi přímo souvisejí.

Komora se od první chvíle své existence snaží aktivně naplňovat své poslání a podporovat daňové poradenství. Současně si je vědoma nové role, kterou má vůči veřejnosti ve vztahu ke svým členům. Zatímco v prvních letech bylo hlavní náplní činnosti zabezpečit zdárný průběh kvalifikačních zkoušek, a zajistit tak formování členské základny v souladu se všemi standardy, postupně se těžiště aktivit přesouvá do oblasti služeb vůči členům a budování celkového renomé profese.

Komora si postupně vybudovala silnou pozici i v oblasti daňové legislativy, tvorby a aplikace daňových

zákonů a stala se nedílnou součástí legislativního procesu ve všech jeho fázích.

V mezinárodním kontextu si systémem aktivního přístupu a otevřené komunikace postupně upevnila vztahy s nejdůležitějšími partnery v oboru, což se mimo jiné odrazilo v opakovaném získání pozice viceprezidenta Confédération Fiscale Européenne – instituci zastřešující poradenství v Evropě.

Je zřejmé, že i do budoucna bude komora pokračovat v budování a posilování profese daňového poradenství, založeném zejména na základě vysoké kvality a dodržování profesních standardů daňových poradců a na principu spolupráce se svými partnery.

-rr-





Ve Valdštejnském paláci v sídle Senátu byla k vidění kompletní česká účetní, auditorská i daňová elita, včetně představitelů nejrůznějších institucí, které mají s těmito profesemi co do činění. Jak vtipně poznamenal doc. Mejzlík, kdyby se na oslavách 10. výročí NÚR nedejbože stalo nějaké neštěstí, plynulý vývoj účetnictví a daní v České republice by byl reálně ohrožen.



Oslav se zúčastnilo více než 100 odborníků. Mezi hosty nechyběli ani ti, kteří stáli u zrodu vzniku NÚR – mimo jiné prof. Pilný a doc. Nováková. Mimochodem: NÚR byla oficiálně založena 18. 1. 1999, ale snahy o její vytvoření se datují o osm let dřív. Již v roce 1991 žádal prof. Pilný tehdejšího ministra financí Klause o vytvoření „rady pro účetnictví“.

Národní účetní rada oslavila deset let

Když se řekne Valdštejnský palác, každému se vybaví podlouhlý sál s lavicemi, v němž zasedají senátoři a odkud jsou poměrně často vysílány přímé přenosy na ČT 24. Nejkrásnějším místem Valdštejnského paláce je ale jiný sál – říká se mu „hlavní“, je vyzdoben původní štukaturou v ranně barokním duchu a na stropě najdete fresku s podobiznou Albrechta z Valdštejna coby mytologického boha války Marse. Na rozdíl od senátorského „jednacího sálu“, který byl mimochodem zřízen v místě bývalé konírny, slouží historický „hlavní sál“ spíše k reprezentačním příležitostem.

Právě zde, v sídle Senátu v Praze na Malé Straně se v polovině března uskutečnilo slavnostní setkání představitelů účetní a auditorské profese, daňových poradců a akademiků u příležitosti 10. výročí existence Národní účetní rady.

Akci uspořádaly členské organizace Národní účetní rady ve spolupráci s Výborem pro hospodářství, zemědělství a dopravu Senátu Parlamentu České republiky.

Členské organizace Národní účetní rady ve Valdštejnském paláci zastupovali ing. Petr Šobotník (prezident KA ČR a současný předseda NÚR), ing. Jiří Nekovář (prezident Komory daňových poradců ČR), Daniela Vláčilová (prezidentka Svazu účetních) a doc. Ladislav Mejzlík (vedoucí katedry finančního účetnictví a auditingu VŠE v Praze). Za výkonnou moc se slavnostního setkání zúčastnili ing. Peter Chrenko (náměstek ministra financí) a Mgr. František Korbek (náměstek ministra spravedlnosti), a nechyběli představitelé moci zákonodárné – místopředseda senátního výboru pro hospodářství ing. Igor Petrov a senátor ing. Jiří Stříteský.

Slavnostní setkání mělo dvě části. V té první, oficiální, vystoupili představitelé všech pořadajících institucí i státní správy, aby zhodnotili dosavadní činnost Národní účetní rady a popsali, co nás čeká v nejbližších měsících. Druhá část měla společenský charakter – přítomní neformálně diskutovali a „hodovali“ v překrásných prostorách Valdštejnského paláce. **-jd-**



Zástupci výkonné a zákonodárné moci: Zleva Mgr. František Korbek, ing. Peter Chrenko, ing. Jiří Stříteský a ing. Igor Petrov.



Členské organizace NÚR na setkání reprezentovali ing. Petr Šobotník, ing. Jiří Nekovář, Daniela Vláčilová a doc. Ladislav Mejzlík.

Z vystoupení představitelů státní správy ve Valdštejnském paláci

Jaké priority má MF v oblasti v účetnictví a daní?

Naší současnou prioritou je zavedení účetnictví státu. Tento projekt by měl na základě novely zákona o účetnictví a prováděcích vyhlášek zavést v této oblasti standardní postupy, účtování a metody, které se dnes používají v komerční sféře. Chceme, aby všechny organizační složky státu a ministerstva účtovaly stejným způsobem, aby výsledky měly vypovídající schopnost a byly srovnatelné.

Systém účetnictví státu není pouze změnou v účetních předpisech. Jde o vytvoření nového informačního integrovaného systému státní pokladny, který by měl přinést novou kvalitu s využíváním informací nejen v rovině výkaznictví, ale i manažerského účetnictví. Mělo by dojít k propojení rozpočtového informačního systému se systémem účtování státu a – doufejme – s jedním inkasním místem, které bude zabezpečovat výběr daní a odvodů.

Tyto změny bude zahrnovat novela ZoÚ, jejíž text by měl být připraven do 30. června 2009. Novela bude obsahovat i další změny týkající se podnikatelské sféry. V současné době konzultujeme a vyhodnocujeme připomínky, které jsme obdrželi v rámci přípravy loňské novely a které nebyly uplatněny.



*Peter Chrenko,
náměstek ministra
financí*

Shrnuto: Předpokládané oblasti změn v zákoně o účetnictví budou technicko-legislativní, změny týkající se používání IFRS, změny související se vznikem účetnictví státu, změny týkající se sankcí a případně další – dle návrhů podnikatelské veřejnosti nebo členů NÚR.

Pokud jde o oblast daní, kromě daňové reformy se zabýváme i protikrizovými opatřeními ve vazbě na daňový systém. Zde se nabízí otázka: Jaké výzvy nám krize přináší a nedala by se využít k tomu, abychom mohli dále zjednodušovat daňový systém? Chtěli bychom, aby krize nastartovala zásadní diskusi o daňové politice tohoto státu, o tom, jaká by měla být struktura výběru daní a podobně.

Prosazujeme, aby se daňová zátěž posouvala směrem k nepřímým daním a ke snižování daňové zátěže u daně z příjmů. To souvisí nejen s otázkou daňovou, ale samozřejmě i s otázkou odvodovou. Snižování odvodového zatížení, snižování celkového zatížení práce, by mělo být efektivním nástrojem, který by mohl znovu nastartovat ekonomický růst.

Pokud jde o celkovou strukturu daňové zátěže, měli bychom se začít zabývat posílením majetkových daní. Bylo by na čase, abychom se přiklonili k hodnotové bázi a opustili tu tradiční, která vychází z výměry konkrétních nemovitostí. Další oblastí pro diskusi – a to již bylo prezentováno v rámci reformy daňového systému – je možnost eliminace transakčních daní, které jsou překážkou hospodářského růstu.

Nový občanský zákoník sjednotí civilní právo

Již od počátku 90. let, kdy byl zrušen hospodářský zákoník, se v odborné veřejnosti vedou debaty o smysluplnosti rozdělení českého závazkového práva na úpravu obsaženou v občanském zákoníku a úpravu v zákoníku obchodním. Všichni víme, že zde existují smluvní typy, které jsou řešeny duplicitně. Známé smlouvu o dílo občansko-právní, známé smlouvu o dílo obchodně-právní. Stejně je to s kupními smlouvami atd. To vše činí praxi potíže, a ani soudy (včetně nejvyššího) nebyly schopny vytvořit jednoznačnou judikaturu v těchto otázkách.

V letech 1998 a 1999 bylo přistoupeno k rozhodnutí zahájit práce na novém univerzálním kodexu civilního práva a ty vyústily ve věcný záměr nového občanského zákoníku. V průběhu dalších osmi let vzniklo paragrafové znění nového občanského zákoníku, které bylo 31. 12. 2008 předloženo vládě.

Nový občanský zákoník obsahuje 3000 paragrafů (ten dnešní jich má zhruba 800) a sjednocuje velkou část civilního práva, a to nejen v otázce závazků, ale i v otázce subjektivity právnických osob. Zahnuje právní úpravy, které jsou dnes obsaženy např. v zákoně o nadacích, zákoně o sdružování občanů, v závazkové části obchodního zákoníku, ale i další normy, jako např. zákon o pojistné smlouvě. Všechny tyto úpravy by měly s účinností nového občanského zákoníku



*František Korbel,
náměstek ministra
spravedlnosti*

zaniknout, a být obsaženy pouze v jediném kodexu civilního práva.

Nicméně ani poté nebude občanský zákoník jediným civilním kodexem. Možná se zeptáte: Co bude se zbývající částí dnešního obchodního zákoníku? Tady s tou částí, která se nevěnuje závazkovým vztahům, ale společností? Tato část zůstává a bude rozdělena (resp. částečně již je rozdělena) do tří nových předpisů.

Právo obchodních společností neboli korporativní právo bude obsaženo v novém zákoně o obchodních společnostech a družstvech, který byl předložen do vlády jako součást zmíněné rekodifikace a je projednáván současně. Jiná specifika obchodních společností jsou upravena ve dvou nových zvláštních zákonech: jde o zákony o nabídkách převzetí a o přeměnách obchodních společností, které byly schváleny v létě roku 2008.

Otázkou zůstává, co bude s obchodním rejstříkem. Původně měl být obchodní rejstřík upraven podobně jako dosud v novém zákoně o obchodních společnostech, nicméně poslední vývoj se ubírá k úvahám, že by mohl být kodifikován samostatně a tato agenda by mohla být zcela odňata českým soudům a svěřena subjektu nestátní povahy, který by vykonával přenesenou působnost státní moci. Tímto subjektem může být např. Hospodářská komora, notáři, může to být jakýkoli jiný subjekt, který bude splňovat určitě minimální podmínky právní úrovně a minimální garance odpovědnosti za vedení obchodního rejstříku.

Auditoři stále porušují Směrnici KPV

Stejně jako v uplynulých letech i letos zveřejňujeme na tomto místě seznam auditorů, kteří ani dva měsíce po řádně stanoveném termínu pro odevzdání Evidenčního záznamu o účasti na KPV za rok 2008 tuto povinnost nesplnili. Jedná se o 128 auditorů (tučným písmem jsou zvýrazněni auditoři, kteří se stejného porušení Směrnice pro KPV dopustili i v roce 2007).

Monika Kryštůfková
Institut vzdělávání KA ČR

Seznam auditorů, kteří k 31. 3. 2009 nezaslali Evidenční záznam o účasti na KPV v roce 2008

příjmení a jméno	č. osv.	příjmení a jméno	č. osv.	příjmení a jméno	č. osv.
Ing. BAŤA Vladimír	1574	Doc. Ing. KAŠKA Josef DrSc.	1132	Ing. ROZSYPAL Vít	1999
Ing. BERÁNKOVÁ Dagmar	1749	Ing. KIWA Vítězslav	1615	Ing. RŮTA Aleš	1631
Ing. BOKOROVÁ Jarmila	0882	Ing. KLAVÍKOVÁ Bohuslava	1691	Ing. SAVKOVÁ Ivana	1896
Ing. BRYCHTOVÁ Jitka	1471	Ing. KLEINHAMPL Petr	0537	Ing. SCHNEIDEROVÁ Ivana	1840
Ing. BUDJAČ Oldřich	1710	Ing. KLÍMA Miroslav	1310	Ing. SÍTAŘOVÁ Blanka	1753
Ing. BURGET Petr	2019	Ing. KMENTOVÁ Eva	0653	Ing. SKRÍŠOVSKÝ Petr	0253
Ing. BUŠEK Emil	1325	Ing. KOMÁNEK Martin	1936	Ing. SLAVÍKOVÁ Věra	1230
Ing. COUFALOVÁ Milada	1021	Ing. KOMÍNKOVÁ Ivana	1385	Ing. SMILEK Jan	1671
Ing. CUPÁKOVÁ Dana	1655	Ing. KOTRČOVÁ Martina	1311	Ing. SOSVOROVÁ Milena	1509
Ing. ČABLOVÁ Ivana	1686	Ing. KŘEPINSKÁ Helena	1362	Ing. SROVNALOVÁ Anna	1843
Ing. ČEJKOVÁ Markéta	1858	Ing. KUPČÁK Václav CSc.	1721	Ing. STALMACH Kamil	1189
Ing. ČÍPOVÁ Šárka	1870	Ing. LAKOMÁ Milena	1231	Ing. STANJURA Jan	1748
Ing. DLUHOŠOVÁ Hana	1601	Ing. MAIXNEROVÁ Jana	1962	Ing. SUKOVÁ Marie	1746
Ing. DOČEKAL Pavel	1803	Ing. MAREK Dušan	1983	Ing. ŠILAR Jan	0171
Ing. DOLEŽALOVÁ Hana	1343	Ing. MATÁTKOVÁ Dagmar	0990	Ing. ŠKAMPA Jiří	1450
Ing. DOLEŽALOVÁ Irena	1643	Ing. MELCROVÁ Zuzana	1938	Ing. ŠLAISOVÁ Eva	1003
Ing. DUŠEK Emil	0585	Ing. MIHALIDESOVÁ Zdeňka	1545	Ing. ŠMÍD Jiří	1256
Ing. DVORÁKOVÁ Eva	1447	Ing. MLČÁK Petr	0426	Ing. ŠPAČKOVÁ Milada	0080
Ing. DVORÁKOVÁ Jaroslava	1738	Ing. MORAVCOVÁ Vlasta	1609	Ing. ŠRÁMEK Petr	1163
Ing. FALTA Antonín	0752	Ing. MORAVEC Jaroslav	1365	Mgr. ŠTĚPÁN Martin	1902
Mgr. FIALOVÁ Jana	2087	Ing. MRNKA Rudolf	1125	Ing. ŠVEĐUK Jan	1209
Ing. FISCHER Arnošt	0087	Ing. MÜLLER Jiří	0527	Ing. ŠVEĐUK Jan	1973
Ing. GAJDOŠOVÁ Irena	2047	Ing. NĚMETHOVÁ Ivana	1891	Ing. TITĚROVÁ Irena	1665
Ing. HÁJEK Jan	0279	Ing. NOVÁKOVÁ Marcela	1997	Ing. TYLL Rudolf	0254
Ing. HAJNÁ Marcela	1536	Ing. ORLÍK František	1480	Ing. VAĐURA Jiří	0142
Ing. HAMPL Karel	0005	Ing. ORLITOVÁ Jarmila	1606	Ing. VÁCHA Jaroslav	0404
Ing. HANÁK Zdeněk	1464	Ing. PALYZA Jiří	1618	Ing. VANĚČKOVÁ Petra	2111
Ing. HEJRET Miloslav	1178	Ing. PANOVCOVÁ Jitka	1786	Ing. Mgr. VIKTORIN Jiří, MBA	2080
Ing. HLAVÁČEK Petr	1462	Ing. PAVEL Jiří	2105	Ing. VOJTEK Bohumil	1657
Ing. HOLEKOVÁ Helena	1589	Ing. PAVELCOVÁ Věra	1374	Ing. VONDRÁK Tomáš	1855
Ing. HOLENA Libor	1570	Ing. PAVLACKÝ Milan	0381	Ing. VOZÁKOVÁ Jindřiška	0753
Ing. HOLÍNSKÁ Eva CSc.	1169	Ing. PAVLISOVÁ Jana	1795	Ing. VYČÍTALOVÁ Ludmila	0700
Ing. HORŇÁK Miroslav Ph.D.	1603	Ing. PAŽOUT Robert	1827	Ing. VÝTVAROVÁ Věra	1930
Ing. HOUDOVÁ Miriam	1778	Ing. PETRÁŠEK František CSc.	0096	Ing. WERNER Petr	1490
Ing. CHALOUPKA Stanislav	1461	Ing. PETRŽILKOVÁ Irena	0821	Ing. WRLÍK Milan	1008
Ing. CHMÁTALOVÁ Eva CSc.	1737	Ing. PLACHÝ Martin	1733	Ing. ZAVORAL Jan	1614
Ing. CHUDOMELOVÁ Jana	1621	Ing. PLAVCOVÁ Lenka	1541	Ing. ZÁVORKOVÁ Miloslava	2108
Ing. CHVATLINOVÁ Jana	1581	Ing. PLUCAR Luboš	1156	Ing. ZEMAN Radek	1872
Ing. JAREŠ Jan	0823	Ing. PODLAHOVÁ Jana	1661	Ing. ZEMANOVÁ Pěva	1413
Ing. JEŽEK Libor	1769	Ing. POLEŠÁK Miloň	0509	Ing. ZORNÍKOVÁ Karin	0579
Ing. JURÁNEK Vilém	1430	Ing. POSPÍŠILOVÁ Jaroslava	1172	Ing. ŽIAČIK Jan	1303
Ing. KAILOVÁ Miloslava	1202	Ing. POSPÍŠILOVÁ Ludmila	1492	Ing. ŽILKA Vladimír	1928
Ing. KAREL Josef	1410	Ing. RADNÍK Lubomír	0277		

Stručně o české energetice

Energetika je průmyslové odvětví, které se zabývá získáváním, přeměnou a distribucí všech forem energie. Jedná se zejména o výrobu elektrické energie v elektrárnách a její distribuci prostřednictvím přenosové soustavy, ale také o těžbu, distribuci a využití uhlí, ropy, zemního plynu, jaderného paliva či dřeva. Dále se může jednat o využití energie vody, větru, slunce ap. V širším slova smyslu zahrnuje energetika též výstavbu a výrobu energetických zařízení.

Jak je z uvedeného výčtu patrné, energetika v komplexním pojetí zahrnuje řadu oborů, které jsou velmi specifické a získat souhrnná statistická data je téměř nemožné.

Český statistický úřad sleduje samostatně odvětví Výroba a rozvod elektřiny, plynu, tepla a vody (OKEČ 40). Jiné obory energeti-

ky se ve statistikách ČSÚ skrývají v těžebním a zpracovatelském průmyslu (OKEČ 10-12: Těžba energetických surovin, OKEČ 23: Výroba koksů, jaderných paliv, rafinérské zpracování ropy). Pokud jde o výstavbu či výrobu zařízení pro energetický průmysl, ta není statisticky ošetřena. Stejně je to i u některých dalších činností (obchod s elektřinou, recyklace). S trochou nadšázky bychom mohli do odvětví energetiky zařadit i zemědělská družstva produkující řepku nebo lesní závody, jejichž produkce částečně míří do tepláren.

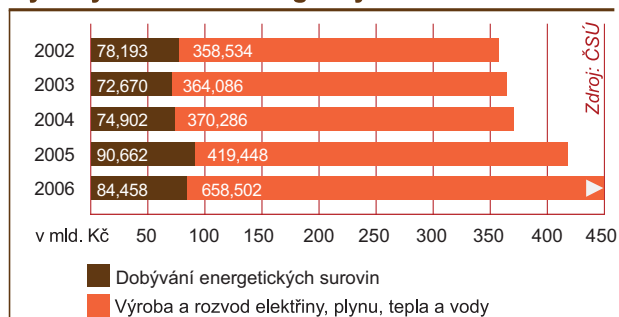
Zůstaneme-li u OKEČ 40, podle statistik ČSÚ v tomto odvětví koncem roku 2006 působilo více než 1000 subjektů (akciových společností a společností s.r.o.), které zaměstnávaly více než 55 tisíc pracovníků. Výnosy těchto společností

v rámci odvětví OKEČ 40 dosahovaly v roce 2006 hodnoty téměř 600 miliard korun, a přičteme-li k tomu i fyzické osoby, jejich celková výše činila 658 miliard Kč.

Odvětví energetiky bychom mohli členit různě. Podle komodit (teplo, plyn, elektřina, uhlí, ropa, obnovitelné zdroje), poskytovaných činností (výroba, distribuce, obchod), působnosti a vlastnictví firem (rozhodující „hráči“, regionální a lokální společnosti, tuzemský nebo zahraniční kapitál), charakteru výroby (veřejné zdroje, závodní energetiky) atd. To přesahuje prostorové možnosti tohoto článku, takže jen stručně:

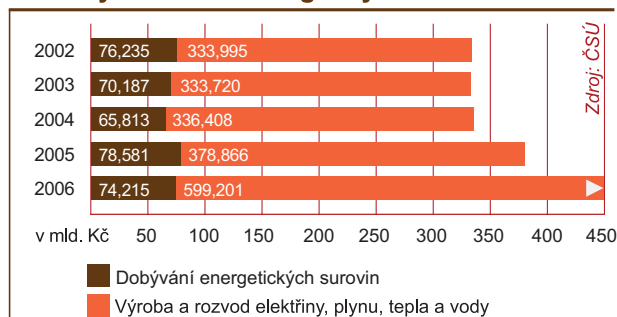
Rozhodujícími hráči na trhu výroby a rozvodu elektřiny a distribuce plynu jsou u nás společnosti ČEZ, E.ON, RWE Transgas a ČEPS, který má zásadní posta-

Výnosy v odvětví energetiky



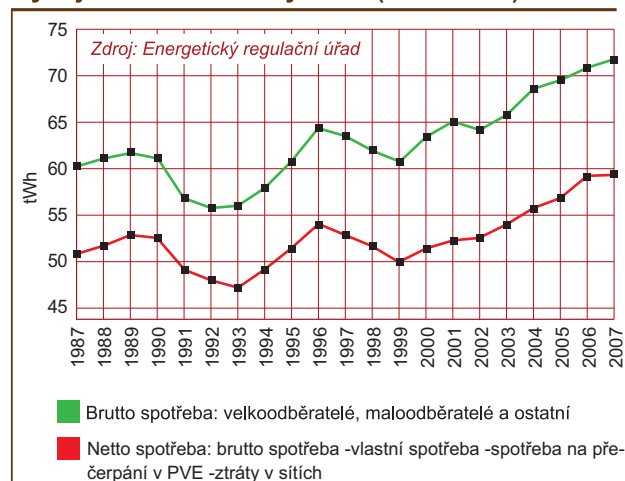
Pozn.: Zahrnuje i fyzické osoby podnikající na základě živnostenského zákona a zvláštních předpisů.

Náklady v odvětví energetiky

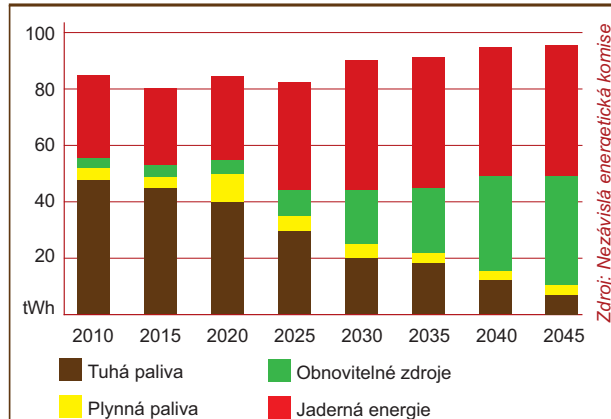


Pozn.: Zahrnuje i fyzické osoby podnikající na základě živnostenského zákona a zvláštních předpisů.

Vývoj bilance elektřiny v ČR (1987-2007)



Odhad vývoje výroby elektřiny podle paliv



vení v oblasti tranzitní sítě pro přenos elektriny. Přestože se stát snaží zavést v těchto historicky monopolních oborech klasické tržní prostředí (vznik Energetického regulačního úřadu a Energetické burzy Praha, oddělení výroby a distribuce), dominantní postavení zmíněných společností lze jen těžko potlačit. Pravdou je, že obchodování s elektřinou i plynem se dnes věnují desítky samostatných subjektů, ale závislost na výrobcích a dodavatelích zůstává. Jiná situace je v teplárenství, kde působí stovky firem. I mezi nimi najdeme velké společnosti a významné výrobce tepla, ale o dominantním postavení nelze hovořit. V obecném měřítku mají teplárny vesměs regionální a lokální charakter.

Jaká je budoucnost energetiky v ČR? Již dnes je zřejmé, že ji čekají změny. Dnes patříme k relativně dobře zabezpečeným zemím, protože z cca 60 procent pokrýváme potřebu elektriny těžbou a spalováním uhlí a zhruba 30 procent prostřednictvím jaderných elektráren. Ale těžba uhlí má své limity, takže jedinou cestou k soběstačnosti je posílení jaderných kapacit a výrazné navýšení produkce z obnovitelných zdrojů.

Značné změny lze v této souvislosti očekávat zejména v teplárenství. Moderní technologické celky by měly být hybridní, tzn. měly by dokázat spalovat různé zdroje (uhlí, biomasa, plyn, topné oleje) a nabízí se také možnost přeměňovat zbytkové teplo na elektrickou energii.

-jd-, -rr-

Auditoři vybraných společností v odvětví energetiky

společnost	sídlo	úž ke dni	auditor
elektroenergetika *)			
ČEZ, a.s.	Praha	31/12/07	EY
E.ON Energie, a.s.	Praha	31/12/07	PwC
Pražská energetika, a.s.	Praha	31/12/07	Deloitte
plynárství **)			
JČP Distribuce, s.r.o.	České Budějovice	31/12/07	PwC
Pražská plynárenská, a.s.	Praha	31/12/07	BDO Prima Audit
RWE Transgas, a.s.	Praha	31/12/07	PwC
teplárenství			
AES Bohemia, s.r.o.	Planá nad Lužnicí	31/12/07	CATO
Atel Energetika Zlín, s.r.o.	Zlín	31/12/07	EY
International Power Opatovice, a.s.	Opatovice nad Labem	31/12/07	KPMG
Jablonecká teplárenská a realitní, a.s.	Jablonec nad Nisou	30/9/07	TPA Horwath Notia Audit
Plzeňská energetika, a.s.	Plzeň	31/12/07	FINAUDIT
Plzeňská teplárenská, a.s.	Plzeň	31/12/07	HZ Plzeň
ŠKO-ENERGO, s.r.o.	Mladá Boleslav	31/12/07	PwC
Teplárna České Budějovice, a.s.	České Budějovice	31/12/07	Consultas-Audit
Teplárna Liberec, a.s.	Liberec	30/9/07	TPA Horwath Notia Audit
Teplárna Otrokovice, a.s.	Otrokovice	31/12/07	PwC
Teplárna Strakonice, a.s.	Strakonice	31/12/07	Consultas-Audit
Teplárna Tábor, a.s.	Tábor	31/12/07	Consultas-Audit
Teplárny Brno, a.s.	Brno	30/9/08	Deloitte
TERMO Děčín, a.s.	Děčín	30/9/08	TPA Horwath Notia Audit
United Energy, a.s.	Most	31/12/07	FINAUDIT
Zásobování teplem Vsetín, a.s.	Vsetín	30/9/07	TPA Horwath Notia Audit
těžební společnosti			
Moravské naftové doly, a.s.	Hodonín	31/12/07	KPMG
Mostecká uhelná, a.s.	Most	31/12/07	KPMG
OKD, a.s.	Ostrava	31/12/07	KPMG
Severočeské doly, a.s.	Chomutov	31/12/07	EY
Sokolovská uhelná, právní nástupce, a.s.	Sokolov	31/12/07	PwC
petrolejářství			
ČEPRO, a.s.	Praha	31/12/07	KPMG
ČESKÁ RAFINÉRSKÁ, a.s.	Litvínov	31/12/07	PwC
MERO ČR, a.s.	Kralupy nad Vltavou	31/12/07	EY
PARAMO, a.s.	Pardubice	31/12/07	KPMG

Zdroj: Invicta Bohemica, Obchodní rejstřík

Poznámky k tabulce:

*) V přehledu významných elektroenergetických firem neuvádíme společnosti, které patří do skupin: ČEZ Distribuce, a.s., ČEZ Prodej, s.r.o., E.ON Distribuce, PREdistribuce, a.s. Obecně platí, že audit provádí stejná auditorská společnost jako u celé skupiny.

**) Do přehledu nejvýznamnějších společností působících v plynárenství patří: RWE Gas Storage, s.r.o., RWE Transgas Net, s.r.o., Jihomoravská plynárenská, a.s., JMP Net, s.r.o., Severočeská plynárenská, a.s., SČP Net, s.r.o., Severomoravská plynárenská, a.s., SMP Net, s.r.o., Středočeská plynárenská, a.s., STP Net, s.r.o., Východočeská plynárenská, a.s., VČP Net, s.r.o., Západočeská plynárenská, a.s., ZČP Net, s.r.o. (všechny spadají do skupiny RWE Transgas), Pražská plynárenská Distribuce, a.s. (člen koncernu Pražská plynárenská) a E.ON Energie. Obecně platí, že audit těchto společností zajišťuje jeden auditor skupiny.

Specifika auditu plynárenských společností



Petra Bočáková

S postupující ekonomickou krizí se prakticky denně dozvídáme informace, které mají významný vliv na hospodaření společností podnikajících v nejrůznějších oblastech. Od průmyslových podniků přes obchodní společnosti až po firmy podnikající v oblasti služeb. V této souvislosti se poměrně často vyskytuje názor, že podnikání společností v oblasti poskytování dodávek energií, mezi které patří plynárenské společnosti, je těmto negativním faktorům vystaveno v menší míře a nepředstavují tudíž tak významný problém pro jejich řízení a pro správné zachycení jejich hospodářské situace.

Tento názor vychází především ze specifík síťových služeb, a to zejména z omezené možnosti volby jiného dodavatele a menší elasticity poptávky po produktech nabízených těmito společnostmi, která by se nejlépe dala charakterizovat slovy, že „lidé budou vždy topit, svítit a mýt se“.

Česká republika se v porovnání s jinými zeměmi střední a východní Evropy vyznačuje vysokou mírou plynofikace. Skutečnost, že přes území České republiky vede tranzitní plynovod zajišťující významnou část dodávek plynu do západní Evropy, přispívá k významnému postavení plynu mezi energetickými zdroji používanými českými podniky a domácnostmi.

Celý proces dodávky plynu ke koncovému uživateli lze rozdělit do následujících kategorií:

Nákup a přeprava plynu

V rámci nákupu plynu se jedná především o zajištění dostatečného množství plynu na pokrytí požadavků trhu. Nákup plynu je převážně realizován dlouhodobými smlou-

vami se zahraničními dodavateli zemního plynu a doplňován dílčími nákupy od ostatních subjektů na plynárenském trhu.

Přeprava plynu představuje zajištění dodání plynu z hraničního předávacího bodu přepravní soustavou k jednotlivým lokálním distributorům.

Skladování plynu

Skladování plynu má sloužit k pokrytí zvýšené spotřeby v průběhu zimních měsíců, kdy dochází k situacím, že dodávky od zahraničních dodavatelů nepokrývají v plném rozsahu zvýšenou spotřebu koncových zákazníků.

Skladování plynu navíc představuje i významnou bezpečnostní pojistku pro případ nenadálých situací. Praktický význam a důležitost dostatečné možnosti skladování plynu jsme si mohli plně uvědomit při lednovém přerušení dodávek plynu od ruského dodavatele.

Distribuce plynu

Distribuce plynu představuje transport komodity (plynu) z přepravní soustavy ke koncovému zákazníkovi, který je realizován, prostřednictvím regionálních distribučních sítí.

Prodej plynu

Prodej plynu představuje konečnou fázi kontaktu se zákazníky, nastavení parametrů odebraného množství komodity, cenotvorbu a kompletní odběratelsko-dodavatelskou agendu.

Regulace trhu s plynem

Trh s plynem byl v České republice historicky plně regulován. V návaznosti na privatizaci českého plynárenství, jejíž rozhodující fáze se uskutečnila v roce 2002, a následné otevírání trhu, dochází během posledních let k postupné liberalizaci trhu s plynem.

Z výše uvedeného rozdělení procesu dodávky plynu lze odvodit, že regulace se historicky dotýkala oblastí skladování, distribuce a pro-

deje plynu. Z postupujícího otevírání se trhu, které umožňuje vstup na trh dalším obchodníkům s komoditou a dává tak možnost odběratelům vybrat si svého dodavatele plynu, vyplývá, že regulace se soustředí především na oblast přepravy a distribuce plynu, kde je z technické podstaty distribuce omezena možnost vzniku konkurenčního prostředí.

Oddělení výroby a distribuce (tzv. unbundling)

Dalším významným krokem, který ovlivnil podnikání plynárenských společností na českém trhu byl právní unbundling, který proběhl v letech 2006 a 2007. V rámci tohoto procesu došlo k rozdělení stávajících plynárenských společností, které do té doby pokrývaly jak oblast prodeje plynu, tak i jeho distribuci, na obchodní společnosti zabývající se prodejem plynu a distribuční společnosti, které zabezpečují dodávky plynu nasmlouvané mezi koncovými zákazníky a jednotlivými obchodníky operujícími na trhu. Toto rozdělení mělo za cíl zajištění stejných podmínek pro jednotlivé obchodníky s komoditou.

Po úvodní charakteristice plynárenského trhu a plynárenských společností se nyní pojďme blíže zaměřit na specifika hospodaření plynárenských společností a na klíčové oblasti, které představují oblast zvýšeného zájmu z pohledu provádění auditu těchto společností.



NÁKUP A SKLADOVÁNÍ PLYNU

Komponentní přístup

Nově přijaté změny v účetní legislativě přinášejí pozitivní změny vykazování dlouhodobého majetku směrem k věrnému a poctivému zobrazení skutečných nákladů a hodnoty tohoto majetku. Tyto změny mohou pro některé společnosti představovat celkem rozsáhlé zásahy do způsobu evidence a odepisování dlouhodobého majetku.

Zásadním dopadem je zejména přehodnocení odepisování jednotlivých komponent sítě a případně i zásobníků. V některých případech společnosti evidují distribuční síť jako celek a odepisují takto aktivovaný majetek jednotnou odpisovou sazbou, která může být například 30 let. Nové znění vyhlášky č. 500/2002 Sb. (§ 56a) umožňuje účetním jednotkám vyčlenit komponenty, které mají různou odpisovou sazbu. U některých společností to může znamenat například vyčlenění ventilů, uzávěrů a ostatních komponent sítě a následné přiřazení odpisových sazeb, které odrážejí jejich skutečnou ekonomickou životnost.

Účinnost tohoto ustanovení je od 1. ledna 2010, a použije se pouze prospektivně. Dá se očekávat, že při aplikaci tohoto požadavku budou jednotlivé společnosti muset posoudit dopad v následujících oblastech:

- možné dopady na účetní systém a nastavení registru majetku,
- dopad na daňovou optimalizaci a plánování,
- potřebu revidovat a sestavit odpisový plán,
- stanovení zůstatkových hodnot majetku.

Pozitivní zprávou je, že díky tomuto postupu může management získat přesnější a spolehlivější informace a české výkaznictví se více přiblíží vykazování podle ostatních mezinárodních účetních standardů, jako například IFRS nebo US GAAP.

Technologická náplň v potrubí a zásobnících

Tato náplň představuje takzvanou plynovou podušku, která je nutnou technologickou (rozumějme minimální) náplní – ať už rozvodného potrubí, nebo zásobníku.

Otázkou je, zda je tato minimální náplň dlouhodobým hmotným aktivem nebo zásobou (plynu).

Při posuzování této otázky je třeba zvážit, jestli je minimální náplň nezbytnou součástí fungování celé soustavy, a zda by bylo možné soustavu (případně zásobník) zcela vyčerpat bez případného dopadu na její následnou funkčnost.

V případě potrubí a zejména přirozených zásobníků je obvyklé, že tato poduška je nezbytná pro běžné fungování, a proto je kapitalizována jako součást sítě a odepisována po stejnou dobu jako síť, případně zásobník. V případě „umělých“ zásobníků plynu může být situace jiná. Tyto zásobníky lze kompletně vyčerpat, a proto by měl být veškerý plyn v těchto zásobnících klasifikován jako zásoba.

Nákup minimálního množství plynu

Společnosti, které nakupují plyn, často sjednávají nákup plynu od dodavatelů na základě dlouhodobých smluv.

V takovém případě se dodavatel komodity zpravidla zajišťuje na minimální odběr. Důvodem je to, že na straně výrobce je nutné dodržet technologické objemy těžby a samozřejmě nutnost zajistit těžební kapacity a s tím související investice a údržbu.

Důsledkem je zpravidla smluvní minimální odběr plynu za určité období. Z pohledu nákupu plynu je tedy nutné, aby společnost sledovala svoji pozici vůči minimálnímu odběru, který je povinna odebrat a vyhodnocovala svou schopnost splnění smluvního požadavku. V případě nedodržení minimálního odběru může následovat smluvní sankce typu „odeber, nebo zaplat“ nebo povinnost odebrat plyn v následujícím období. Společnost by měla tuto si-

tuaci posoudit při provádění závěrových operací a v případě předpokládaného pododběru by měla vytvořit rezervu na smluvní penále.

Pokud má společnost možnost neodebrané množství odebrat v následujícím období, je třeba z pohledu auditu posoudit odůvodněnost předpokládané spotřeby nebo uskladnění celkem odebraného plynu.

REGIONÁLNÍ DISTRIBUCE PLYNU

Přecenění distribučního majetku v rámci právního unbundlingu

Významným krokem v rámci procesu právního unbundlingu byl způsob vzniku nových regionálních distribučních společností a ocenění souvisejících aktiv a pasiv používaných pro distribuci plynu, které byly formou vkladu části podniku vloženy do nově vznikajících společností. Ocenění aktiv bylo provedeno na základě znaleckého posudku za použití metody reprodukčních cen snížených o patřičné opotřebení. Výsledkem porovnání ocenění aktiv s oceněním společnosti, založeném na předpokládaných budoucích peněžních tocích, bylo vykázání významné částky záporného goodwillu v počáteční rozvaze jednotlivých distribučních společností.

Tento stav má významný dopad na hospodaření společností a zároveň představuje oblast, které auditor musí v rámci své práce věnovat zvýšenou pozornost. Klíčovou oblastí se stává sledování náznaků možného snížení hodnoty aktiv. V praxi to znamená identifikaci významných změn, které by mohly ovlivnit očekávané budoucí finanční toky generované společností, a následného vlivu na hodnotu dlouhodobých aktiv distribučních společností. Jedná se zejména o změny regulačního rámce, zásadního pro stanovení ceny za distribuci plynu, který je vyhlášován Energetickým regulačním úřadem.

Další významnou oblastí, která se vztahuje k vykázání záporného goodwillu v zahajovací rozvaze, je skutečnost, že doba jeho odepi-

sování je stanovena platnou účetní legislativou na pět let. V případě distribučních společností se záporný goodwill svou podstatou blíží k opravné položce k dlouhodobému hmotnému majetku, jejíž rozpouštění by mělo zohledňovat očekávanou dobu životnosti tohoto majetku. Rozdíl mezi dobou stanovenou pro odpis záporného goodwillu a dobou životnosti dlouhodobého hmotného majetku je dalším faktorem, na který je třeba brát zřetel při posuzování existence náznaků snížení hodnoty aktiv distribučních společností.



Smlouvy o poskytování služeb

Další oblastí, která se začala u některých plynárenských společností ve větší míře objevovat v souvislosti s vyčleněním distribučních společností, je poskytování služeb formou tzv. Service Level Agreements (SLA). Do distribučních společností byly z důvodu dosažení vyšší efektivity převedeny pouze nezbytně nutné činnosti a pracovníci. Většina obslužných procesů, mezi které mohou patřit kupříkladu lidské zdroje, právní služby, účetnictví, údržba, zůstaly na mateřských společnostech a jsou poskytovány distribučním společností právě formou SLA.

Jelikož se často jedná o služby poskytované mezi spřízněnými stranami, je zde několik aspektů, které je třeba při provádění auditu pečlivě zvážit. Jedná se o celko-

vě správné nastavení systému SLA, které by mělo zahrnovat adekvátní specifikaci prováděných služeb a možnost monitoringu jejich provádění. V neposlední řadě je důležitá možnost modifikace těchto služeb v návaznosti na případné změny potřeb společností, kterým jsou tyto služby poskytovány. Je zapotřebí si uvědomit, že společnost v případě problému s poskytovanými službami nemají v krátkodobém horizontu vlastní kapacity, které by jim umožňovaly případné problémy samostatně vyřešit a jsou tudíž do značné míry odká-

zány právě na správné nastavení vztahů s poskytovateli služeb a na kvalitu poskytovaných informací.

Typickým příkladem oblasti, kde kvalita poskytovaných informací může významně ovlivnit správnost zachycení v účetnictví společnosti a které by auditor měl věnovat zvýšenou pozornost, je oblast údržby plynárenského majetku. V případech, kdy společnost připravuje své výkaznictví nejen podle českých účetních standardů, ale kupříkladu i reportovací balíček podle IFRS, je nezbytné, aby servisní organizace byla schopna správně určit podstatu prováděných činností a poskytnout společnosti dostatečně přesné informace potřebné k správnému zachycení podle obou účetních standardů.

Výše zmiňovaná skutečnost, že se jedná o služby poskytované me-

zi spřízněnými stranami, akcentuje nezbytnost správného nastavení metodiky stanovení ceny za poskytované služby tak, aby nedocházelo k vzniku případného daňového rizika spojeného s nesprávným oceněním jednotlivých služeb.

PRODEJ PLYNU

Nevyfakturovaný plyn

Jedním z problémů, s kterým se plynárenské (a potažmo všechny energetické) společnosti potýkají, je odhad spotřeby malých odběratelů. Zatímco spotřeba velkoodběratelů a středních odběratelů je měřena průběžně, spotřeba malých odběratelů (malé podniky a domácnosti) je měřena a fakturována zpravidla jednou ročně (nejméně však jednou za 18 měsíců a při ukončení smlouvy v souladu s § 6 odst. 5 vyhlášky č. 251/2001 Sb. ve znění pozdějších předpisů). Z důvodů optimalizace pracovních sil probíhají odečty cyklicky, tzn. že každý měsíc je odečtena přibližně 1/12 zákazníkům. V každém okamžiku tedy existuje významný objem dodaného plynu, který ještě nebyl vyfakturován, ale který je nutné vykázat jako výnosy formou odhadu.

K odhadu nevyfakturovaného plynu plynárenské společnosti používají matematicko-statistické modely, které většinou berou v úvahu známé informace o zákaznících, jako je nasmlouvané množství, předchozí chování, teplotní vývoj v daném regionu a podobně. Komplikací při odhadu hodnoty nevyfakturovaného plynu je existence dvou neznámých, a to výše ztrát v síti distributora a ocenění odhadované hodnoty v MWh nevyfakturovaného plynu. V případě ztrát v síti distributora je běžnou praxí odhadovat tyto ztráty na základě průměru skutečných ztrát za předchozí období nebo použít procento povolených ztrát Energetickým regulačním úřadem.

Pro co nejpřesnější ocenění nevyfakturovaného plynu je důležité alokovat celkovou hodnotu spotřeby

na jednotlivá odběrná místa (jeden zákazník může mít více odběrných míst spadajících do různých cenových pásem), a poté je ocenit dle ceníkových cen platných pro dané odběrné pásmo.

Vzhledem k tomu, že hodnota nevyfakturovaného plynu představuje ve většině společností významnou položku nejen z pohledu vedení společnosti, ale i z pohledu auditu a navíc se jedná o položku subjektivní (dohad), je třeba přistupovat k auditu nevyfakturovaného plynu velmi pečlivě.

Z podstaty nevyfakturovaného plynu vyplývá, že je nutné zvolit přístup založený na testování kontrolního prostředí a na analytických procedurách, než na detailním testování této položky. Zásadní je ověření procesu kalkulace nevyfakturovaného plynu a interních kontrol, případně i využití specialistů pro audit informačních systémů, pokud společnost využívá ke kalkulaci nevyfakturovaného plynu systémové nástroje, různé matematicko-statistické modely, moduly zákaznických informačních systémů a podobně.

Platební morálka odběratelů

Přestože se může zdát, že plynárenské společnosti nejsou tolik ovlivněny současným ekonomickým vývojem, opak je pravdou. Právě díky velmi široké zákaznické základně jsou i plynárenské společnosti vystaveny novým rizikům, které vykrytalizovaly v poslední době právě díky prohlubující se ekonomické recesi.

Jedním z významných rizik se tak stává zhoršující se platební morálka. Většina plynárenských společností má nastavenou politiku pro tvorbu opravných položek k pochybným pohledávkám na základě jejich věkové struktury a individuální přístup je používán pouze u klíčových zákazníků nebo kupříkladu u zákazníků v insolvenčním řízení.

Avšak právě v této turbulentní době je třeba se detailněji zabývat sledováním a analyzováním platební morálky zákazníků a na základě takto získaných informací reagovat v oblasti tvorby opravných polo-

žek k pochybným pohledávkám tak, aby adekvátně pokrývala riziko nesplácení zákazníky.

Právě pravidelné sledování a vyhodnocování platební morálky vedením společnosti zvyšuje komfort auditora z interního kontrolního prostředí společnosti. Sladění pravidel pro tvorbu opravných položek k pochybným pohledávkám s aktuální platební morálkou zákazníků by mělo být jednou ze základních auditorských procedur a její význam stoupá právě v této době.

Smluvní podmínky s klíčovými zákazníky

Díky přístřujícímu se konkurenčnímu prostředí na domácím trhu s plynem byly plynárenské společnosti nuceny reagovat nabídkou nových služeb pro své klíčové zákazníky. Nové produkty představují například možnost zákazníků zafixovat si kupní cenu na určité odebrané množství po určitou dobu. Další možností je platba za odebraný plyn v cizí měně, což umožňuje minimalizovat dopady kursového rizika.

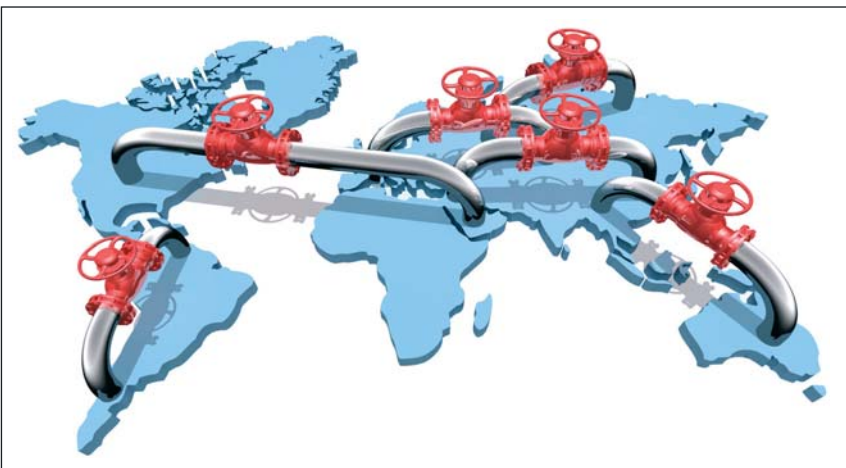
Tyto smlouvy se v určitých případech mohou stát derivátovými nástroji a jako takové být velmi citlivé na jakékoliv turbulence globálních finančních trhů s potenciálně významnými dopady do hospodaření společnosti. Společnosti, které tyto produkty nabízí koncovým zákazníkům, mohou mít uzavřeny obdobné typy smluv také se svými dodavateli zemního plynu, kteří mají jako jediní možnost ovlivnit jeho nákupní cenu.

Z tohoto důvodu je nezbytné v rámci auditu zvážit zapojení specialistů na finanční trhy, se zkušenostmi s oceňováním derivátů. V průběhu auditu je pak nezbytné se detailně seznámit s těmito smlouvami, posoudit zda splňují kritéria pro vznik derivátů a ujistit se o jejich správném zachycení v účetnictví společnosti.

Ing. Václav Prýmek
Ing. Petra Bočáková
Auditorské služby
PricewaterhouseCoopers

Václav Prýmek je ředitelem v oddělení auditorských služeb pražské pobočky společnosti PricewaterhouseCoopers (PwC). Zodpovídá za služby poskytované klientům působícím zejména v oblasti energetiky a síťových služeb se zaměřením na plynárenské společnosti. Absolvoval Vysokou školu ekonomickou v Praze, je členem Komory auditorů ČR a Komory certifikovaných účetních ve Velké Británii (FCCA).

Petra Bočáková je manažerkou ve společnosti PwC, zodpovědnou za auditu společností v oblasti energetiky. Ve společnosti pracuje od roku 2004. Je absolventkou České zemědělské univerzity v Praze, je členem Komory auditorů ČR a Komory certifikovaných účetních ve Velké Británii (FCCA).



Emisní povolenky a rezervy na sanace a rekultivace v energetice



Eva Richtrová

Odvětví energetiky je velmi široké a zahrnuje firmy, které těží nerosty pro účely výroby energií (uhlí, ropa, zemní plyn, uran), vyrábějí energii (včetně využití větrné, vodní, geotermální či sluneční energie) nebo energii distribuují či s ní obchodují. Patří sem i výrobci energetických zařízení.

Trendem současné energetiky je, aby se využívaly alternativní obnovitelné zdroje. Příkladem je výstavba fotovoltaických elektráren, kterou však ovlivňují další faktory jako například intenzita slunečního záření. Ta zase závisí na zeměpisné šířce, roční době, oblačnosti či lokálních podmínkách. Stát výrobu elektrické energie z alternativních zdrojů podporuje například zelenými bonusy nebo tím, že garantuje vyšší výkupních cen elektřiny, či osvobodí výrobu od daně z příjmů, a to od roku, kdy je zařízení uvedeno do provozu, po dobu následujících pěti let.

Témat, kterými se auditor musí u společností podnikajících v oblasti energetiky zabývat, je tedy celá řada. U výrobců elektřiny je důležitou a zároveň náročnou částí auditu ověření **odhadu nevyfakturované elektřiny**. Zde může docházet k manipulacím s hospodářským výsledkem společnosti. U výrobců tepla se často diskutuje o **regulaci cen**. U obchodníků s elektrickou energií se zase audit zaměřuje na **interní kontrolní systémy**, které rozlišují obchody s elektrickou energií na fyzické dohánky a na spekulativní obchody, a následně na to, jak jsou zohledněny deriváty. Provozovatelé zařízení, která produkují emise skleníkových plynů, se často zabývají problematikou emisních **povolenek**. V případě těžebních společností zase hrají důležitou roli **rezervy na sanace a rekultivace** nebo otázka, jak zohlednit průzkum a zahájení těžby – zda aktivovat, či neaktivovat do dlouhodobého hmotného majetku. U společností, které těží ropu, může být pro auditora oříškem, do jaké míry je správné **oceňování** vlastních výrobků a nedokončené výroby. Následující text se zaměřuje na dvě témata – **rezervy** na sanace a rekultivace a **povolenky** na emise skleníkových plynů. Problematika je zpracována z hlediska českých předpisů.

Rezervy na sanace a rekultivace

Těžební činnost, tj. těžbu energetických nebo stavebních surovin, provázají zásahy do okolní krajiny. Společnosti, které ji provádějí, jsou v souladu se zákonem č. 44/1988 Sb. o ochraně a využití nerostného bohatství (tzv. horní zákon) povinny zajistit sanaci a rekultivaci všech pozemků dotčených těžbou. Cílem sanací a rekultivací je, aby se napravily škody na krajině, kterou těžba zasáhla. Jedná se například o terénní úpravy, výsadbu náhradní zeleně nebo výstavbu náhradních objektů za objekty, které narušila těžební činnost. Na místech, kte-

ré zasáhla těžba a následně se sanovaly a rekultivovaly, tak mohou vznikat například rekreační a sportovní plochy. Vzhledem k vyšší nákladů na tyto práce je nezbytné, aby si společnosti zabývající se touto činností vytvářely na sanace a rekultivace dostatečné finanční rezervy.

Plán otvírky, přípravy a dobývání

Sanace a rekultivace jsou ale již závěrečnou etapou při těžbě nerostného bohatství. První etapu představuje příprava tzv. plánu otvírky, přípravy a dobývání (tzv. POPD). Plán schvaluje obvodní báňský úřad a na základě tohoto dokumentu je vydáno povolení k hornické činnosti. Předchází mu stanovení dobývacího prostoru a vznik oprávnění k dobývání ložiska v příslušném dobývacím prostoru. POPD se v případě potřeby, například dojde-li k technickým změnám nebo změnám v cenových kalkulacích potřebných sanací a rekultivací, aktualizuje a báňský úřad jej opět schvaluje.



POPD mimo jiné obsahuje:

- technické parametry, respektive způsob či koncepci sanací a rekultivací,
- předpokládané náklady na vypořádání očekávaných důlních škod a sanací a rekultivaci pozemků dotčených vlivem dobýváním ložiska,
- způsob, jak se vytvářejí potřebné finanční rezervy na vypořádání očekávaných důlních škod, na sanaci a rekultivaci pozemků dotčených vlivem dobýváním ložiska, a časový průběh jejich vytvoření.

Báňský úřad kromě výše uvedeného dále schvaluje i čerpání finančních rezerv na vypořádání očekávaných důlních škod a na sanaci a rekultivaci pozemků dotčených těžbou. Kontroluje také, jak se POPD dodržuje, včetně kontroly toho, jak se tyto rezervy tvoří a čerpají.

Měrný náklad

V praxi se lze například setkat s tím, že v rámci POPD je stanoven tzv. měrný náklad, tj. podíl celkových nákladů na sanace a rekultivace zjištěné v plánu sanací a rekultivací a předpokládané celkové těžby daného ložiska



v tunách. Roční tvorba rezerv se pak zjistí jako násobek roční těžby v tunách a měrného nákladu. Pokud tedy společnost těží každoročně obdobné množství nerostů, má meziroční tvorba rezerv na sanaci a rekultivace lineární charakter. Při vytěžení všech nerostných zásob by pak mělo dojít i k dotvoření rezerv na sanaci a rekultivaci do plné výše. V tomto okamžiku již dochází k čerpání rezerv, postupnému zahlazování hornické činnosti a návratu krajiny do původního stavu. Obvykle však sanace a rekultivace probíhají postupně, a to i v průběhu těžby. POPD často platí více let, a proto se měrný náklad meziročně aktualizuje o inflační koeficient stanovený Českým statistickým úřadem. Další variantu, jak stanovit tvorbu rezerv na sanaci a rekultivaci v rámci POPD, představují například pevně stanovené částky určující roční tvorbu, které mohou mít meziročně různou výši závislou například na plánované těžbě.

Z hlediska auditu rezerv na sanaci a rekultivaci je stěžejní, aby auditor získal POPD podle jednotlivých lokalit a zápisy a rozhodnutí příslušného báňského úřadu. Dále je třeba získat informace o výši těžby v tunách – tato hodnota by měla být odsouhlasena i na příznání k úhradě z vydobytých nerostů. Na základě těchto dokumentů je pak třeba odsouhlasit roční výši tvorby těchto rezerv a čerpání, prezentované v účetní závěrce. Kromě informací o čerpání nebo tvorbě rezerv na sanaci a rekultivaci lze v zápisech báňského úřadu zjistit i případné nedostatky související se samotnou těžební činností, které mohou mít vliv na ostatní položky účetní závěrky či je nutno je popsat v příloze účetní závěrky.

Daňová problematika rezerv

Tvorba rezervy na sanaci a rekultivaci je v souladu se zákonem o dani z příjmů, respektive zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (zákon č. 593/1992 Sb.) daňovým nákladem pouze za podmínky, že dochází i k ukládání finančních prostředků na samostatný účet v bance. Pro jednotlivý účel tvorby rezervy musí být zřízen vždy pouze jeden zvláštní vázaný účet, který je veden v českých korunách nebo v eurech. Dále platí, že ve zdaňovacím období nebo obdobích, za které se daňové příznání podává, je zaúčtována tvorba této rezervy převedena na zvláštní vázaný účet nejpozději do termínu pro podání daňového příznání. Pokud by nebyly peněžní prostředky převedeny v plné výši, stává se nákladem na udržení a dosa-

žení příjmů pouze ta část zaúčtované tvorby rezervy, která byla na zvláštní vázaný účet převedena nejpozději do termínu podání daňového příznání. Zároveň tyto peněžní prostředky smějí být použity pouze na úhradu výdajů na sanaci a rekultivaci a ty smějí být čerpány až poté, co budou dočerpány rezervy na sanaci a rekultivaci vytvořené do 31. prosince 2003. Tato pravidla, která se vážou k tvorbě rezerv i ukládání finančních prostředků na vázaný účet, jsou platná od 1. ledna 2004.

V souvislosti s kontrolou správnosti propočtu daně z příjmů právnických osob je tedy vzhledem k výše uvedenému nutné prověřit, zda společnost převedla finanční prostředky ve výši tvorby rezervy na sanaci a rekultivaci daného účetního období na příslušný vázaný účet. Pokud se audit provádí před datem podání daňového příznání k dani z příjmů právnických osob a společnost zatím prostředky na vázaný účet nepřevodila, lze vycházet ze zkušenosti předchozího roku a z toho, že management potvrdí úmysl převést tyto prostředky na vázaný účet. Pokud by docházelo k časovým prodlevám v převádění výše uvedených prostředků, nebylo by možné v daném období zohlednit tuto částku v rámci daňového příznání k dani z příjmů právnických osob, ale bylo by možné uvažovat o odložené dani.

Povolenky na emise skleníkových plynů

Na základě tzv. Kjótského protokolu (protokol k Rámcové úmluvě OSN o klimatických změnách) se průmyslové země včetně České republiky zavázaly snížit emise skleníkových plynů. Zákon č. 695/2004 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů zapracovává příslušné principy Kjótského protokolu a reguluje obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů. Určuje také postup jak vydávat povolení k emisím skleníkových plynů, rozhodovat o jeho změnách a také vydávat a přidělovat povolenky na emise skleníkových plynů.

Podle výše uvedeného zákona povolenka představuje majetkovou hodnotu odpovídající právu provozovatele



zařízení vypustit do ovzduší v daném kalendářním roce ekvivalent tuny CO₂. Povolenky nemohou být předmětem zástavního práva. Za povolenku se považuje i povolenka vydaná příslušným správním úřadem jiného členského státu EU.

Povolenky se přiřazují jednotlivým společnostem v České republice podle Národního alokačního plánu, obsahujícího celkové množství povolenek, které se pro dané období vydá a množství, které se jednotlivým provozovatelům zařízení přidělí. První obchodovací období trvalo od 1. ledna 2005 do 31. prosince 2007, druhé je od 1. ledna 2008 do 31. prosince 2012. Od roku 2013 budou následovat pětiletá období.

Pro účely obchodování s emisními povolenkami byl zřízen veřejně přístupný registr obchodování s povolenkami, který spravuje operátor trhu s elektřinou (OTE). Obchodování s povolenkami může probíhat bilaterálně i prostřednictvím burzy. V současné době lze s nimi obchodovat například na burze EEX v Lipsku, IPE v Londýně a Amsterdamu či EXAA ve Štýrském Hradci.

Vykazování povolenek

V účetní závěrce se povolenky na emise vykazují v rámci rozvahové položky *Jiný dlouhodobý nehmotný majetek*. Povolenky nelze odepisovat a oceňují se podle způsobu nabytí. Povolenky na emise, které získá první držitel nebo provozovatel bezúplatným nabytím, se oceňují

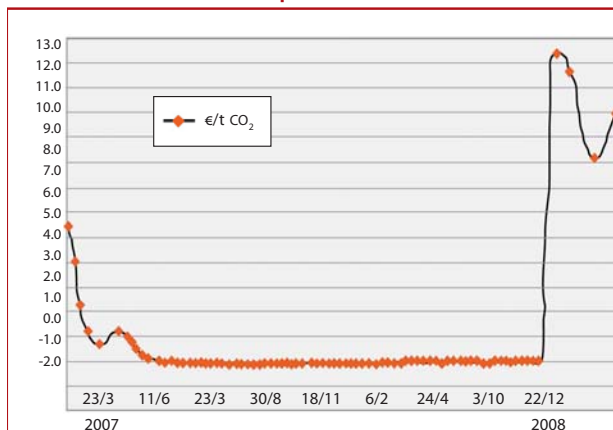
reprodukční pořizovací cenou a nesnižují o částku zaúčtovanou ve prospěch příslušného účtu účtové skupiny *Zúčtování daní a dotací*. Při spotřebě, prodeji či jiném úbytku se odpovídající částka zaúčtovaná ve prospěch účtové skupiny *Zúčtování daní a dotací* zaúčtuje na příslušné účty výnosů ve věcné a časové souvislosti s náklady. Povolenky získané při nákupu se oceňují pořizovací cenou.

Při auditu společností, které provozují zařízení produkující emise skleníkových plynů, je tedy nejprve nutné prověřit, zda společnost disponuje dostatečným množstvím povolenek, které odpovídají vypouštěným emisím. Ačkoliv současné obchodovací období je vzhledem k výše uvedenému zákonu pětileté, je vhodné, aby se dostatečnost povolenek posuzovala na jednotlivé roky samostatně. Pokud společnost nemá dostatek povolenek, musí uvažovat o rezervě na příslušné pokuty či na dokoupení chybějících.

Auditor se také musí zabývat tím, zda jsou emisní povolenky, a to především povolenky pořízené koupí, správně oceněny k datu účetní závěrky. Tržní ocenění lze zjistit na jedné z výše uvedených burz. V případě, že tržní cena nepokryje hodnotu vedenou v účetnictví, je nutné upravit ocenění tak, že se vytvoří opravná položka. Na grafu s údaji z lipské burzy EEX lze zjistit, že cenové výkyvy obchodovaných emisních povolenek

jsou mezi lety 2007 a 2009 velmi významné. V současné době se v souvislosti s emisními povolenkami velmi často uzavírají transakce typu forwardových nákupů a prodejů, swapy nebo zpětné odkupy. Současná účetní legislativa je v tomto ohledu nejednoznačná, a proto je v některých případech náročné tyto transakce v rámci účetní závěrky správně zachytit.

EU Emission Allowance - spot EEX



Závěr

Energetika je v popředí zájmu nejen podnikatelského světa, ale i vládních institucí a veřejnosti. Ovlivňuje život každého z nás – nejen tím, že jsme na energii životně závislí, ale také tím, že její výroba přináší řadu negativních dopadů, s kterými se firmy i státy musí vypořádat (např. krajina poškozená těžbou energetických surovin nebo ovzduší znečištěné emisemi). Na auditory klade toto odvětví zvýšené nároky. Musí mít nejen specifické znalosti i zkušenosti, ale také průběžně sledovat nejnovější trendy a postupy v oboru. Energetickým společnostem by se proto měli věnovat auditoři, kteří se na ně dlouhodobě specializují. Je také vhodné, aby při auditech v energetice spolupracovali i s dalšími odborníky, například na deriváty.

Ing. Eva Richtrová

senior manager oddělení auditu
KPMG Česká republika



Funkční měna v pojetí IFRS a US GAAP



Jiří Klimas

Stále více českých společností se při vedení svého účetnictví setkává s dvěma nejvýznamnějšími mezinárodně uznávanými účetními standardy – Mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS) či účetními standardy obecně uznávanými ve Spojených státech amerických (US GAAP). Netýká se to jen společností emitujících své cenné papíry na regulovaných trzích Evropské unie, které mají na základě zákona o účetnictví povinnost sestavovat účetní závěrku podle IFRS. Mnohem čtenější jsou tzv. reportingové (konsolidační) balíčky, tedy pravidelné (většinou měsíční) účetní výkazy odesílané mateřské společnosti pro potřeby konsolidace. Některé skupiny připravily detailní účetní příručku s přesným popisem účetních politik, které mají být při přípravě použity. Častěji se ale setkáváme se situací, kdy mateřská společnost poskytne jen instrukci, aby byly reportingové balíčky sestaveny v souladu s IFRS či US GAAP.

Z naší auditorské praxe musíme s potěšením konstatovat, že úroveň znalostí příslušných mezinárodních účetních standardů u pracovníků, kteří jsou v českých společnostech zodpovědní za účetnictví a reporting, roste. Valná většina z nich si uvědomuje, že existují rozdíly mezi českými účetními standardy na straně jedné a IFRS či US GAAP na straně druhé. Mnozí z nich jsou schopni identifikovat ty nejznámější, např. v oblasti finančního leasingu či smluv o zhotovení či zaměstnanec-kých požitků.

Existuje však jeden požadavek zahraničních účetních předpisů, který může mít zásadní dopad na vykazovaná čísla, ale velká část českých společností, kterých se týká, si s ním nedokáže poradit. Jedná se o koncept „funkční měny“. Podstatou tohoto rozdílu je fakt, že na základě ustanovení § 4, odst. 12 zá-

kona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, jsou účetní jednotky v České republice povinny vést účetnictví (a tedy i sestavovat účetní závěrku) v českých korunách. Oba mezinárodně uznávané účetní standardy však nestanoví, že účetní závěrka společnosti by automaticky měla být sestavena v měně té země, ve které má sídlo. Naopak ukládají účetním jednotkám povinnost identifikovat svou funkční, případně reportovací měnu a v té účetní závěrku sestavit.

Tento článek je rozdělen do tří částí, z nichž každá se věnuje jiným aspektům problematiky funkční měny. V první části se zaměřuje na její definici a kritéria pro rozhodování. Druhá část se zabývá finančním vykazováním poté, kdy o funkční měně bylo již rozhodnuto. Poslední část je věnována některým praktickým aspektům pro české společnosti se zaměřením na vykazování v rámci konsolidačních balíčků.

1. Definice funkční měny a kritéria pro rozhodování o ní

Funkční měna je v IFRS upravena standardem IAS 21 „Dopad změn měnových kurzů“ a v US GAAP zejména standardem FASB 52 „Přepočty z cizích měn“. Nejprve si tento pojem definujeme a následně se podíváme podrobněji, jak je v obou standardech účetnictví tato oblast upravena. Tento článek se nezabývá typy transakcí, které spadají pod úpravu zajišťovacího účetnictví (hedgingu), jelikož jsou předmětem jiných standardů.

Definice funkční měny je v IAS 21 i FASB 52 shodná, jedná se o měnu primárního ekonomického prostředí, ve kterém společnost podniká. Ve většině případů se jedná o měnu, ve které společnost generuje většinu tržeb a ve které hraří většinu nákupů. Jak je v mezinárodních standardech obvyklé, definice sama o sobě není zcela jednoznačná a konečná odpovědnost za určení funkční měny leží na vedení společnosti. To se při rozhodování řídí obecnou

definicí, kritérii uvedenými ve standardech a odborným úsudkem. Podívejme se tedy, jaká jsou kritéria IAS 21 či FASB 52 pro určení funkční měny.

1.1 IFRS

Kritéria podle IFRS se dělí do tří skupin a jsou uvedena v odstavcích 9 – 11 standardu IAS 21.

První skupina, která má přednost před ostatními, obsahuje následující kritéria, podle nich je funkční měnou společnost:

- měna, která nejvíce ovlivňuje prodejní ceny zboží a služeb (což bývá často měna, v níž jsou tyto ceny uvedeny a hrazeny),
- měna země, jejíž konkurenční síly a regulace nejvíce ovlivňují prodejní ceny zboží a služeb,
- měna, která nejvíce ovlivňuje náklady na práci, materiál a ostatní náklady na prodej zboží a poskytování služeb (což bývá často měna, v níž jsou ceny těchto vstupů uvedeny a hrazeny).

V případě, že společnost podniká převážně na domácím trhu v zemi, kde má sídlo, pak je velmi pravděpodobně její funkční měna shodná s měnou oné země. Jiná situace nastane v případě české společnosti zapojené do mezinárodního koncernu, která většinu svých tržeb a nákupů realizuje v eurech. Popsané skutečnosti indikují, že funkční měnou této společnosti je euro.

Pokud se společnost není schopna jednoznačně rozhodnout podle výše uvedených kritérií, použije další, která jsou pomocná a podle kterých je funkční měnou:

- měna, v níž společnost získává prostředky k financování svého podnikání, tedy zejména vlastní kapitál a půjčky,
- měna, v níž jsou většinou kumulovány příjmy z provozní činnosti.

Příkladem může být česká společnost, která většinu svých výrobků exportuje do zemí eurozóny, ale nákupy realizuje především

od domácích dodavatelů. V tomto případě není možné jednoznačně určit, zda je primárním ekonomickým prostředím Evropská unie či český trh. Dalším krokem, který by v tomto případě mělo vedení společnosti učinit při určení funkční měny, je analýza zdrojů financování. V případě, že společnost je významně financovaná zejména dlouhodobými půjčkami od mateřské společnosti denominovanými a úročenými v eurech, pak je pravděpodobně funkční měnou společnosti euro.

Třetí skupina kritérií se specificky věnuje stanovení funkční měny zahraničních poboček (dceřiných a přidružených společností a společných podniků) či organizačních složek a pomáhá rozhodnout, zda je jejich funkční měna shodná s funkční měnou vykazující účetní jednotky či zda je rozdílná. V tomto případě je podle IAS 21 nutno brát v úvahu:

- Zda jsou aktivity zahraniční pobočky prováděny pod přímým dohledem a na základě pokynů účetní jednotky, či zda existuje jistá míra autonomie.
- Zda tvoří transakce mezi zahraniční pobočkou a mateřskou společností vysoký či nízký podíl z celkového objemu transakcí pobočky.
- Zda peněžní toky z aktivit zahraniční pobočky přímo ovlivňují peněžní toky vykazující společnosti a zda jsou pohotově k dispozici k převodu na tuto společnost.
- Zda peněžní toky z podnikání zahraniční pobočky jsou dostatečné k financování existujících a očekávaných závazků z půjček této pobočky či zda je nutné financování ze strany mateřské společnosti.

Ve výjimečných případech, kdy ani s použitím uvedených kritérií není funkční měna zřejmá, určí ji vedení společnosti na základě svého odborného úsudku tak, aby co nejméně odrážela ekonomické dopady aktivit.

Poté, kdy je funkční měna vedením společnosti určena, není možné ji měnit bez toho, aby došlo ke změně podstaty aktivit společnosti a podmínek na trzích, které rozhodnutí ovlivní.

1.2 US GAAP

Pravidla pro určení funkční měny podle amerického standardu FASB 52 jsou obdobná jako u IAS 21.

Podívejme se tedy pouze na rozdíly mezi nimi. Je nutné si uvědomit,

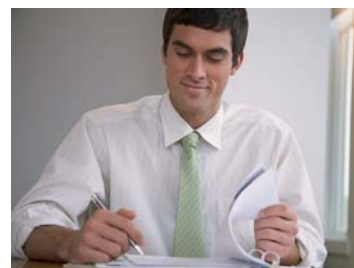
že standardy US GAAP byly a jsou spíše národní (i když mezinárodně uznávané) a jsou tedy připraveny pro společnosti se sídlem v USA. Proto zejména v oblasti upravené standardem FASB 52 se v zásadě hovoří o měně mateřské společnosti, kterou se myslí společnost se sídlem ve Spojených státech amerických, a o cizí měně, kterou se myslí měna v zemi, kde podnikají pobočky mateřské společnosti. Tato filozofie neznamená žádný

ČSOB – profesionální partner pro auditory

Na základě detailního průzkumu individuálních potřeb auditorů se ČSOB rozhodla přidat další výhody k již existujícímu programu připravenému speciálně pro tuto skupinu klientů. Jde především o nové možnosti v rámci zvýhodněného bankovního konta, sloužícího k zajištění každodenního platebního styku a zhodnocení volných finančních prostředků. Další oblastí je provozní a investiční financování. Vše je samozřejmě přizpůsobeno individuálním požadavkům a potřebám auditorů.

Firemní konto ČSOB s výhodami pro auditory nabízí nulový poplatek za příchozí tuzemské platby. Prostřednictvím kvalifikovaného certifikátu, který obdržíte společně s elektronickým bankovním vedením v rámci konta zdarma, můžete snadno komunikovat se soudy, úřady státní správy a samosprávy i dalšími institucemi. Uspoříte tak nejen drahocenný čas, ale i nemalé finanční částky, které byste museli zaplatit například při osobním podání dokumentů na úřadech.

Firemní konto ČSOB navíc disponuje zvýhodněným úročením, které není závislé na výši aktuálního zůstatku na účtu. Při založení konta poskytneme auditorům i další zvýhodnění pro zhodnocení volných finančních prostředků. Kromě bezplatného zřízení a vedení ČSOB Spořicího účtu máte možnost navíc získat i zvýšení úrokové sazby o 0,5 % p. a.



Pro zajištění financování provozu kanceláře umožníme auditorům povolené přečerpání účtu (kontokorent) až do výše jednoho milionu korun s ojedinelou úrokovou sazbou na českém trhu. V rámci specializovaného Programu pro auditory jsme také značně zjednodušili postup banky při vyřizování úvěrové žádosti. Výši limitu posoudíme pouze na základě tří faktur vystavených za vaše služby. Vše potřebné vyřídíme během velmi krátké doby přímo v pobočce. Hlavní výhodou Programu pro auditory je možnost poskytnutí finančních prostředků i auditorům, kteří se svou praxí teprve začínají. Plně postačuje členství v Komoře auditorů České republiky po dobu alespoň šesti měsíců.

Potřebujete-li finanční prostředky na pokrytí investic do movitého majetku (například nákupu vozu), zajistíme vše potřebné prostřednictvím společnosti ČSOB Leasing, a to přímo v pobočce banky v rámci jediné schůzky. Zajistíme také veškeré vaše požadavky týkající se pojištění prostřednictvím ČSOB Pojišťovny.

V případě zájmu o detailní informace neváhejte navštívit jakoukoli pobočku ČSOB. Sami se tak přesvědčíte, jaké výhody vám Program pro auditory může přinést.



www.csob.cz

Člen skupiny KBC

Infolinka 800 300 300

Kritérium indikuje, že funkční měnou je		
Kritérium	Měna mateřské společnosti	Cizí měna
Peněžní toky	Peněžní toky zahraniční pobočky přímo ovlivňují peněžní toky mateřské společnosti a jsou pohotově k dispozici k převodu na ni.	Peněžní toky zahraniční pobočky jsou převážně v cizí měně a neovlivňují přímo peněžní toky mateřské společnosti.
Prodejní ceny výrobků a služeb	Prodejní ceny jsou přímo krátkodobě ovlivňovány změnou kurzu mezi měnou mateřské společnosti a cizí měnou.	Prodejní ceny nejsou přímo krátkodobě ovlivňovány změnou kurzu, ale jsou spíše určeny místním konkurenčním prostředím a státní regulací.
Tržní indikátory	Trh pro výrobky a služby zahraniční pobočky je převážně v zemi mateřské společnosti, prodeje se uskutečňují převážně v měně mateřské společnosti.	Existuje aktivní místní trh pro výrobky a služby zahraniční pobočky, i když významná část její produkce může být exportována.
Náklady	Náklady na práci, materiál a ostatní náklady jsou zahraniční pobočkou převážně dováženy ze země mateřské společnosti.	Náklady na práci, materiál a ostatní náklady jsou zahraniční pobočkou převážně nakupovány na místním trhu, i když jejich významná část může být dovážena.
Financování	Financování zahraniční pobočky je převážně v měně mateřské společnosti. Peněžní toky z aktivit pobočky jsou nedostatečné k financování skutečných a očekávaných závazků z půjček a je nutné financování mateřskou společností.*	Financování zahraniční pobočky je převážně v cizí měně. Peněžní toky z aktivit pobočky jsou dostatečné k financování skutečných a očekávaných závazků z půjček.
Transakce ve skupině	Objem transakcí mezi zahraniční pobočkou a mateřskou společností je významný a aktivity obou jsou do značné míry propojeny.**	Objem transakcí mezi zahraniční pobočkou a mateřskou společností není významný a aktivity obou nejsou do značné míry propojeny.

zásadní rozdíl oproti IFRS, nicméně je třeba ji mít na paměti při studiu standardu FASB 52.

V US GAAP existuje na rozdíl od IFRS předpoklad uvedený v odstavci 6 standardu, podle kterého je funkční měna společnosti, která podniká relativně samostatně a její aktivity jsou začleněny do trhu v určité zemi, většinou shodná s měnou onoho státu. Tento předpoklad nemusí mít pro většinu společností zásadní dopad, nicméně může být rozhodující pro stanovení funkční měny v případech, které jsou nejasné a kdy použití různých kritérií poskytuje různé výsledky. Ve výše uvedeném příkladu spo-

lečnosti, která většinu tržeb realizuje v eurech, ale většinu nákupů v české koruně, mohou nakonec převážit argumenty pro to, že funkční měnou je česká koruna.

Kritéria pro rozhodování o funkční měně jsou ve standardu FASB 52 členěna trochu jinak a hlavně proti IAS 21 nejsou některá z nich nadřazená jiným. Navíc jsou formulována tak, že rozhodují o tom, zda je funkční měnou zahraniční pobočky měna mateřské společnosti či cizí měna, která ovlivňuje podnikání této pobočky. Kritéria, která by měla být zvážena individuálně spolu s jinými, jsou uvedena v tabulce.

Stejně jako v IFRS platí i v US GAAP že pokud není možné funkční měnu určit podle výše uvedených kritérií, mělo by ji vedení společnosti určit na základě svého odborného úsudku. Změnu funkční měny je pak možné provést pouze, změní-li se podstata aktivit společnosti, které toto rozhodnutí ovlivnily.

2. Účetní vykazování ve funkční měně

Poté, kdy vedení společnosti určí funkční měnu společnosti, je nutné, aby účetní jednotka vykazovala veškeré své transakce ve funkční měně. V následující části se věnujeme zejména pravidlům pro přepočty z měny, ve které je transakce uskutečněna, do měny funkční.

Ke kurzovým přepočtům dochází v zásadě ve dvou okamžicích. Prvním z nich je datum uskutečnění účetního případu, kdy se transakce přepočte aktuálním denním či pevným kurzem (pokud měnové kurzy významně nekolísají), který společnost používá. Zde není žádný rozdíl mezi IFRS, US GAAP ani českými účetními předpisy.

Druhým okamžikem, kdy dochází ke kurzovým přepočtům, je datum účetních závěrek (ať už ročních či mezitímních). V metodice těchto přepočtů již drobné rozdíly mezi IFRS a US GAAP existují. Zvláště se řeší kurzové přepočty rozvahy a výsledovky. Podle IAS 21 se aktiva a pasiva rozdělí do tří skupin, pro které se použijí následující kurzy mezi funkční měnou a původní měnou transakce pro přepočty ke dni účetní závěrky:

- Peněžní aktiva a pasiva (např. peníze, pohledávky, závazky) vyjádřená v jiné než funkční měně se přepočtou kurzem platným ke dni účetní závěrky („závěrkový kurz“).
- Nepeněžní aktiva a pasiva vyjádřená v jiné než funkční měně, která se oceňují historickými cenami

* Poskytnutí dodatečných finančních prostředků mateřskou společností pro rozšíření aktivit zahraniční pobočky není samo o sobě rozhodující v případě, že očekávané peněžní toky z rozšířených aktivit jsou dostatečné k pokrytí tohoto dodatečného financování.

** Měna mateřské společnosti bude funkční měnou zahraniční pobočky v případě, že tato pobočka slouží pouze k držení investic, obligací, nehmotného majetku apod. který by mohl být bez větších nákladů přesunut do držení mateřské nebo jiné společnosti ve skupině.

(např. dlouhodobý majetek, zásoby), se přepočtou kurzem platným k datu původní transakce.

- Nepeněžní aktiva a pasiva vyjádřená v jiné než funkční měně, která se oceňují reálnou hodnotou (například dlouhodobý majetek k pronájmu účtovaný podle IAS 40), se přepočtou kurzem platným k datu, kdy byla reálná hodnota stanovena.

Rozdělení platí i pro položky, u kterých se výše uvedené metody kombinují. Například u znehodnocení dlouhodobého majetku se zůstatková cena majetku účtovaná podle IAS 16 přepočítává kurzem k datu původní transakce, kdežto v kalkulaci znehodnocení podle IAS 36 se použije kurz k datu této kalkulace.

Pokud jde o náklady a výnosy, měly by se oceňovat aktuálními denními či pevnými kurzy platnými k datu transakce. Je však možné si přepočet usnadnit použitím průměrného kurzu za určité období (týden, měsíc) pro všechny transakce během něj zaúčtované. Pokud však dochází v rámci účetního období k významným pohybům v kurzu, pak toto zjednodušení možné není.

Stejně principy většinou platí i v americkém standardu FASB 52, ovšem s následujícími rozdíly:

Obecně platí, že aktiva a pasiva se k datu účetní závěrky přepočítají kurzem platným k tomuto datu s výjimkou položek vyjmenovaných v odstavci 48 dodatku B standardu FASB 52, které se oceňují kurzem platným k datu původní transakce. Jedná se většinou o nepeněžní aktiva či pasiva oceňovaná historickými cenami. Navíc se však, což IAS 21 výslovně neřeší, mají kurzem platným k datu původní transakce přeceňovat náklady a výnosy související s rozvahovými položkami obsaženými v tomto seznamu. Příkladem mohou být náklady na prodané zboží a odpisy dlouhodobého majetku.

Další zásadní otázkou v oblasti kurzových přepočtů je, jak naklá-

dat se zjištěnými kurzovými rozdíly. Podle IAS 21 i FASB 52 se všechny kurzové rozdíly vzniklé z přepočtu zůstatků účetní závěrky z původní do funkční měny mají účtovat do výsledovky s výjimkou dvou případů:

- položek, jejichž změny reálné hodnoty se účtují do vlastního kapitálu – pak se příslušné kurzové rozdíly účtují také do vlastního kapitálu,
- kurzových rozdílů vzniklých z přepočtu peněžních aktiv a pasiv, která mají charakter dlouhodobé investice do zahraniční pobočky či organizační složky v konsolidované účetní závěrce, jež se účtují také do vlastního kapitálu.

3. Praktické aspekty konceptu funkční měny pro české společnosti

Co tedy výše zmíněná pravidla znamenají pro české společnosti, které připravují svou účetní závěrku v souladu s IFRS či US GAAP? V prvé řadě povinnost se nad tímto konceptem zamyslet. Pokud existují indikátory, že by jejich funkční měna mohla být odlišná od české koruny, nezbyvá než provést důkladnou analýzu funkční měny společnosti.

Někdy se setkáváme s reakcemi stylu: „Mateřská společnost po nás nic podobného nechce, tak proč s tím přicházíte vy, auditoři?“. V některých společnostech skutečně mají pocit, že požadavky auditorů na analýzu funkční měny a případně další kroky jsou zbytečné. Není to však pravdou. Postoj, že mohu funkční měnu prostě ignorovat, bychom mohli přirovnat k tomu, že budu vykazovat podle platných českých účetních standardů, ovšem kromě účtování opravných položek, protože s jejich podstatou nesouhlasím.

Soulad s IFRS či US GAAP znamená soulad s každým jednotlivým standardem. Proto si společnosti, jež sestavují účetní závěrku podle těchto standardů, nemohou dovolit jeden z nich přehlížet.

To, že mateřské společnosti po svých dcerách nevyžadují analýzu funkční měny, neznamená vždy, že by to dělat neměly. Je samozřejmě možné, že v konsolidačních pokynech je jasně napsáno, že analýza funkční měny se na úrovni jednotlivých dceřiných společností provádět nemá. Pak je více než pravděpodobné, že ji za své dcery provádí sama mateřská společnost. V opačném případě by taková analýza na



Jen si ji nechte! Tahle měna není v naší firmě funkční!

Kresba I. Svoboda

úrovni české společnosti být připravena měla.

Jak má společnost postupovat, pokud provede analýzu funkční měny a jejím výsledkem je zjištění, že touto měnou není česká koruna, ale například euro? Občas se setkáváme s obavami z toho, že společnost bude muset investovat nemalé peníze do úpravy informačního systému, že bude mít problémy s finančním úřadem apod. Tyto obavy jsou podle nás mnohdy přehnané. Je však zřejmé, že v tomto případě bude muset společnost vyvinout určité úsilí k tomu, aby svůj problém s funkční měnou správně vyřešila.

Jediným „technicky správným“ a komplexním řešením je úprava informačního systému a zavedení duálního účetnictví – v českých korunách pro účely statutárního výkaznictví a ve funkční měně pro konsolidační reporting. To je samozřejmě náročná operace spojená s nutností přecenit transakce a zůstatky dosud vedené v Kč do funkční měny jako počáteční zůstatky reportingového účetního okruhu. V praxi to znamená provést přepočítání reportingového balíčku tak, jako by byl veden ve funkční měně ode dne, kdy se daná měna stala funkční měnou společnosti.

To nemusí být složité cvičení v případě, že ve vývoji kurzů nejsou významné fluktuace. Pak se totiž mohou náklady a výnosy přepočítat s použitím průměrných kurzů, peněžní aktiva a pasiva kurzem k rozvahovému dni. Ostatní nepeněžní aktiva a pasiva se mají přepočítat kurzy k datu původní transakce, což ovšem v případě krátkodobých položek nemusí znamenat významné rozdíly oproti kurzu k rozvahovému dni.

Obtížnější částí by pak byl přepočítání dlouhodobých aktiv a pasiva, zejména dlouhodobého majetku. U něj však většinou existuje dobrá evidence v podobě registru, který obsahuje všechny potřebné údaje k tomu, aby se jeho jednotlivé položky přecenily kurzem k datu

jejich pořízení a aby se přepočítala jejich zůstatková účetní hodnota k datu účetní závěrky a také odpisy za účetní období.

Existují dokonce i jednodušší alternativy přepočtů, nejsou však použitelné ve všech případech a je vždy nutné zvážit, zda skutečně zajistí soulad s požadavky IFRS či US GAAP:

- vést účetnictví nadále v korunách ale pro účely konsolidačního vykazování přepočítat zůstatky mimo účetnictví pomocí výše zmíněného postupu,



- vykazovat zůstatky v reportingovém balíčku nadále v korunách a poskytovat mateřské společnosti dodatečné údaje pro to, aby mohla přepočítat na funkční měnu provádět centrálně,
- v případě, že se prokáže, že dopad přechodu na funkční měnu nebude z pohledu celé skupiny významný, je možné nadále vykazovat pouze v korunách.

Je plně na rozhodnutí vedení společnosti či skupiny, kterou cestou se vydá. Vždy by však tomuto rozhodnutí měla předcházet důkladná analýza nákladů, přínosů a míra případného odchýlení od ideálního stavu. Vývoj ve směnných kurzech v nedávných obdobích, bohužel, předpoklad „nevýznamných fluktuací v kurzech“ příliš nepotvrdil: Jakékoli zjednodušení oproti ideálu, kdy společnost využívá duálního účetnictví, je proto nutné náležitě zvážit. Míru nepřesnosti vyplývající ze zjednodušení je možné

minimalizovat, pokud budou přepočty prováděny v kratších intervalech – například na měsíční nikoli na roční bázi. Zjednodušení však zůstane zjednodušením, které s sebou nese riziko chyby, jistotou zůstane primární účtování ve funkční měně – je na zodpovědnosti společnosti vyhodnotit svou konkrétní situaci.

Do rozhodování musí být vždy zapojena mateřská společnost. Je samozřejmě žádoucí konzultovat plány také s auditory společnosti a celé skupiny.

4. Shrnutí

Cílem tohoto pojednání bylo upozornit na jeden přetrvávající nešvar českých společností v rámci jejich výkaznictví podle IFRS či US GAAP. Je třeba koncept funkční měny vzít na vědomí a nad určením funkční měny každé jednotlivé společnosti a organizační složky je nezbytné se zamyslet. Pro některé společnosti to znamená vážný problém, pro jiné ne, a je třeba, aby každá společnost (mnohdy i s přispěním mateřské společnosti) analyzovala dopad výše popsaných principů na své účetnictví.

Dobrá zpráva je, že ve valné většině případů je tento problém pouze dočasný a vyřeší se sám poté, až Česká republika zavede euro jako svou národní měnu.

Ing. Jiří Klimas, FCCA

Deloitte Audit

Jiří Klimas je senior manažerem v oddělení auditu společnosti Deloitte Česká republika, kde pracuje od roku 1998. Je členem britské Asociace certifikovaných veřejných účetních a Komory auditorů České republiky. Jiří Klimas se zaměřuje na poskytování služeb společností působícím v automobilovém průmyslu, strojírenství, metalurgii a maloobchodu.

zaujalo nás

Nestřílejte posly špatných zpráv

„Žádné falešné účty,“ prohlásil při definování role účetní profese v ekonomice čínský ministerský předseda na světovém kongresu účetních. Sdílím též jeho názor, že auditóři a účetní v pravém slova smyslu jsou odnožemi jedné velké účetní profese, která má zcela nezastupitelnou roli v moderním tržním hospodářství, a to střežit integritu a vypovídací schopnost finančních informací.

Obvykle vysoká očekávání veřejnosti kladená na auditory se za současných kritických podmínek ještě zvýší. Klíčová je otázka, zda se role auditora v současné globální finanční krizi významněji mění. Z mého pohledu poslání auditora zůstává v zásadě beze změny, auditory za rok 2008 probíhají stejně jako v minulosti podle mezinárodních standardů auditu ISA a lze předpokládat, že tomu bez ohledu na nový zákon o auditorech bude stejně tak i v roce 2009.

Při detailní analýze však zjistíme, že na auditory i na uživatele účetních závěrek v současné situaci číhá celá řada nových nebo významně změněných nástrah, úskalí a rizik.

Finanční pozice společností je obrazem zakotveným v čase. Budoucnost může poskytnout jiný pohled, nemůže však změnit uplynulou realitu. Příkladem je auditovaná výše reálné hodnoty společností na konci roku 2007, která zcela správně nezohledňovala žádné z událostí na finančních trzích, jichž jsme byli svědky v roce 2008.

Řádně sestavené účetní závěrky obsahují řadu podstatných a užitečných informací o existujícím riziku, přístupu vedení firmy k němu a o způsobech oceňování, které zodpovědní uživatelé musí zohlednit před přijetím rozhodnutí. Úlohou auditora zůstává využití profesního úsudku k posouzení, zda tyto informace jsou úplné, relevantní a transparentní.

Ocenění nástrojů reálnou hodnotou na trzích sužovaných krizí vyžaduje více úsudku a větší využití expertních zdrojů. Diskuse auditorů o oceňovacích technikách probíhají nejen s vedením společností, ale i s dozorčími radami a výbory pro audit.

Přes probíhající debaty o možné procykličnosti tohoto způsobu ocenění je zřejmé, že reálná hodnota nabízí včasné informace o hodnotě finančních nástrojů a jsem přesvědčen, že přes všechny diskutované nevýhody pro běžně obchodované finanční nástroje nemá reálná hodnota dnes ani v budoucnosti uspokojivou alternativu. René Ricol, poradce prezidenta Sarkozyho, v této souvislosti konstatoval, že „volatilita tržních cen v porovnání s historickými pořizovacími cenami pouze odráží ekonomickou realitu pozic, které účastníci trhu drží.“ Rád bych se přimluvil za to, abychom ani v dnešní době nestříleli posly

RYCHLÁ PŮJČKA

Tak skvělý úrok Vaším auditem jistě projde

Jsme banka inspirovaná klienty a nasloucháme Vaším potřebám.

PROTO JSME NYNÍ PŘIPRAVILI ZVÝHODNĚNÉ ÚVĚRY SPECIÁLNĚ PRO AUDITORY:

- Zvýhodněná úroková sazba **8,9 % p. a.**
- Úvěr 20 000 až 300 000 Kč bez ručitele
- Vyřízení půjčky bez poplatku
- Navíc zdarma pojištění schopnosti splácet

Přijďte se dozvědět více na kteroukoliv pobočku Raiffeisenbank nebo volejte infolinku 841 841 841.

Příklady výše měsíčních splátek podle doby splatnosti

výše půjčky	doba splatnosti			
	2 roky	3 roky	4 roky	5 let
50 000 Kč	2 282 Kč	1 588 Kč	1 242 Kč	1 036 Kč
100 000 Kč	4 564 Kč	3 176 Kč	2 484 Kč	2 071 Kč
200 000 Kč	9 128 Kč	6 351 Kč	4 968 Kč	4 142 Kč
300 000 Kč	13 692 Kč	9 526 Kč	7 452 Kč	6 213 Kč*

*RPSN od 10,0 %

www.rb.cz



Banka inspirovaná klienty

MasterCard®



špatných zpráv. To, čeho se totiž dnes zoufale nedostává, je důvěra ve finanční informace, prezentované účastníky trhu, a jakékoli další podkopání této nedostatkové „suroviny“ je krokem špatným směrem.

Současná hospodářská situace sama o sobě nutně neznamená významnou nejistotu při posuzování předpokladu trvání bank nebo jiných společností, ani z toho vyplývající úpravu zprávy auditora zdůrazňující takovou nejistotu. Současný důraz na peněžní toky však znamená, že značné riziko pro rostoucí řadu společností představuje likvidita, což zvyšuje nutnost zveřej-

nit podrobně likvidní situaci každé společnosti.

Auditor musí před vydáním čistého výroku též pečlivě přezkoumat hodnocení předpokladu trvání ze strany představenstva společnosti. Rokem 2008 však současná specifikace auditu nekončí. Je třeba se začít již nyní ptát, co bude poté. Čekají nás zřejmě bezprecedentní změny v oblastech řízení rizik, regulace finančních institucí i účetnictví. Nový zákon o auditorech, který v době psaní tohoto článku putuje do Senátu, přinese i zřetelné změny v oblasti auditu. Věřím však v tvořivý a zodpovědný přístup, v pouče-

ní z reálných chyb i ve snahu všech zúčastněných vytvořit opět funkční systém spíše než společenské alibi. A zůstávám proto do budoucna optimistou. Věřím též, že i pro ekonomii platí základní pravidlo bouří, které praví, že bouře pokračují, dokud se neodstraní nerovnováha, která je vyvolala.

Ing. Petr Kříž

PricewaterhouseCoopers
Česká republika

*(Přetištěno z časopisu
Bankovníctví, 20.3.2009)*

Co najdete v e-příloze č. 4/2009

Přístup k e-příloze Auditor

E-příloha Auditor vychází souběžně s tištěným časopisem Auditor v elektronické podobě. Auditři si ji mohou stáhnout v Extranetu na webových stránkách Komory auditorů www.kacr.cz, kam se lze dostat pod přihlašovací jménem a heslem. Hesla byla auditorům vygenerována a zaslána v květnu 2007. Pokud někdo své heslo nezná, nebo ho zapomněl, může si ho vyžádat u ing. Libuše Šnajdrové, e-mail: snajdrova@kacr.cz. Předplatitelům časopisu Auditor je e-příloha zaslána e-mailem. O zaslání e-přílohy e-mailem mohou požádat také auditři na e-mail: lerova@kacr.cz.

Na pomoc auditorům

Upozornění IAASB: Skutečnosti týkající se předpokladu nepřetržitého trvání účetní jednotky, které je třeba vzít v úvahu při auditu v současném ekonomickém prostředí
Soubor upozornění Rady pro mezinárodní auditorské a ověřovací standardy (IAASB), který najdete v e-příloze Auditor č. 4, se týká především širších otázek, které by mohly být důležité pro auditory provádějící audit v účetních jednotkách všech velikostí ve všech odvětvích. Tento soubor upozornění odkazuje především na standard ISA 570.

Z Koordinačního výboru pro daně

V nové rubrice e-přílohy uvádíme přehled vybraných, projednaných a uzavřených příspěvků Koordinačního výboru pro daně, jakož i pravidla pro

tento výbor, který je platformou, na níž se projednávají problémové okruhy ve výkladech zákonů a případy, kdy dochází k rozporům v platných právních předpisech.

Zaujalo nás

Judikatura Ústavního soudu z oblasti správy daní a poplatků, která vyvrací dosavadní praxi

Ústavní soud na sklonku roku 2008 vydal dva přelomové nálezy, které vyvrací dosavadní praxi u dvou poměrně důležitých institutů z oblasti správy daní a poplatků. Jde o počátek běhu prekluzivní lhůty pro vyměření daně a o zahájení daňové kontroly u daňového subjektu. Podrobněji o těchto dvou nálezech Ústavního soudu v přetisku článku Hany Skalické z časopisu Účetnictví v praxi.

Uplatňování DPH u leasingu v roce 2009

Novela zákona o dani z přidané hodnoty, která vstoupila v platnost dnem 1. ledna 2009, přináší řadu novinek. Jednou z oblastí zákona, která doznala změn, je i část týkající se leasingu. Více o změnách v této oblasti v přetisku článku z časopisu FLEET.

Zaznamenali jsme

Oběti kolapsu hypoték v USA chtějí po KPMG miliardu dolarů
Oběti kolapsu amerického trhu s podřadnými hypotékami chtějí po auditorské skupině KPMG nejméně miliardu

USD. Žaloba viní KPMG z hrubě nedbalého auditu, který na začátku nynější krize amerického trhu s bydlením a globální finanční krize pomohl hypoteční kolaps spustit.

K ocenění nepeněžního vkladu už možná nebude třeba znalce

Jedním z cílů návrhu novely obchodního zákoníku je řešit nesrozumitelnosti, které způsobují na tuzemském úvěrovém a finančním trhu významné neefektivnosti, aniž by investorům, zaměstnancům či jiným účastníkům trhu přinášely jakýkoli měřitelný prospěch. Novela obchodního zákoníku má kromě jiných změn umožnit také jiné způsoby oceňování nepeněžitých vkladů do základního kapitálu.

Firmy šetří, auditři musejí zlevňovat

Finanční krize už tvrdě dopadla i na auditorské firmy. Lídři tohoto trhu v Česku se shodují, že musejí zlevňovat. Firmy totiž šetří, a odcházely by k levnějším auditorům. Více k tomu v e-příloze Auditor.

Situace v auditu je jako po Enronu

V e-příloze je také přetisk rozhovoru s Janem Voříškem, senior manažerem auditu společnosti Tacoma na téma současné krize a jejího dopadu na auditorské firmy.

-av-

V USA dočasně zmírnili pravidla pro účetní standardy

Americký úřad pro účetní standardy (FASB) počátkem dubna dočasně zmírnil pravidla, podle nichž firmy vyjadřují hodnotu aktiv ve své bilanci. Hlavním cílem opatření je pomoci bankám, které mají v portfoliích značné objemy aktiv horší kvality a musí je nyní oceňovat podle tržní hodnoty.

Podle takzvaného pravidla „mark-to-market“ musejí firmy v účetnictví uvádět u aktiv takovou hodnotu, které lze s ohledem na tržní podmínky při prodeji reálně dosáhnout. Změna, k níž úřad FASB sáhnul, ale tuto povinnost zmírňuje. Firmy tedy budou mít větší volnost při stanovování hodnoty aktiv i hlášení ztrát.

FASB je nezávislým úřadem a o uvolněním pravidel jednal ve svém sídle v Norwalku v americkém státě Connecticut. Přijaté změny se ale vztahují pouze na druhé čtvrtletí.

Hlavní změna spočívá v tom, že banky a další firmy mohou aktiva ocenit s přihlédnutím k tomu, jakou cenu by za ně bylo možné očekávat, pokud by finanční systém fungoval

normálně a nebyl ovlivněn krizí. Podle dnešních pravidel je nutné rizikovější aktiva ocenit velmi nízko, jako kdyby je bylo nutné prodat v nouzi, a tedy za minimální ceny.

Nová pravidla také umožní bankám vyhnout se povinnosti hlásit některé ztráty vzniklé v souvislosti s nákupem cenných papírů. Nyní je totiž možné využít více faktorů, jako jsou proměnlivé úrokové sazby, které není nutné brát v potaz při výpočtu čistého zisku či ztráty.

Hlavní orgán FASB má pět členů, dva z nich se ale proti návrhu postavili a tvrdí, že změny v oceňování aktiv měl přijmout regulátor bankovního sektoru, nikoli úřad FASB. Změna prý může ovlivnit kapitálovou pozici bank, navíc FASB prý změnu provedl víceméně na nátlak kongresu.

Podle vyjádření globální asociace účetních ACCA mohou takové tlaky a opatření vést i k rozmělnění mezinárodních účetních pravidel. V současnosti i řada dalších zemí nyní požaduje výjimky a ozývají se dokonce

hlasy pro návrat k národním účetním standardům. V takovém případě by se ovšem účetní uzávěrky staly neporovnatelné a zkrácené.

Evropští politici například podrobili kritice obdobné pravidlo v mezinárodních standardech, podle kterého musejí firmy vykazat cenné papíry v tržních hodnotách, tzv. Fair Value Accounting. Rada pro mezinárodní účetní standardy umožnila za určitých okolností přestat nějaké cenné papíry oceňovat reálnou tržní cenou. Zároveň umožnila do účetní uzávěrky dodat další přílohu, ve které firma informuje o tom, jaké by byly výsledky, kdyby nepoužívala tržní ocenění.

Někteří odborníci rovněž upozorňují, že uvolnění účetních pravidel by paradoxně mohlo být na škodu snaze americké vlády realizovat nově schválený program podpory finančního systému. Ten předpokládá, že stát spolu se soukromými investory od bank odkoupí takzvaná toxická aktiva v objemu až za půl miliardy dolarů, v přepočtu asi deset miliard Kč. **-ctk-**

WE UNDERSTAND YOUR BUSINESS

TACOMA

Znalecký ústav TACOMA

Oceňování v Čechách a na Slovensku v oblastech:

- Fúze a restrukturalizace
- Akvizice a divestice
- Oceňování pro účely IFRS
- Nemovitosti
- Litigace
- Koncernové vztahy
- Cenné papíry
- Kolektivní investování
- Bankovníctví a financování
- Duševní vlastnictví
- Cash flow model
- Transfer pricing
- Studie proveditelnosti
- Insolvence

Váš silný partner v oceňování!

Kontakt: **Jan Chromý**, Manager
Tel.: + 420 226 219 054 | E-mail: jan.chromy@tacoma.eu

www.tacoma.eu

PRICEWATERHOUSECOOPERS Nový celosvětový generální ředitel Denis M. Nally



Dennis M. Nally

Koncem března byl zvolen novým celosvětovým generálním ředitelem mezinárodní sítě poradenských společností PricewaterhouseCoopers Dennis M. Nally (56). Jeho funkční období začne 1. července 2009 a potrvá čtyři roky. Dennis M. Nally by vybrán členy globálního vedení sítě PwC a jednotlivé členské společnosti tento

výběh potvrdily. Dosavadní celosvětový generální ředitel PwC Samuel A. DiPiazza, Jr. v listopadu 2008 oznámil, že po pětadvaceti letech strávených ve firmě odejde letos do důchodu.

Dennis M. Nally je od roku 2002 vedoucím partnerem společnosti PwC v USA, je členem celosvětového řídicího výboru sítě PwC a předsedou výboru sítě PwC pro strategii. Do PricewaterhouseCoopers USA nastoupil v roce 1974, partnerem se stal v roce

1985. Před zvolením do pozice vedoucího partnera PwC v USA zastával řadu vedoucích rolí a pracoval pro různé klienty. V nedávné době řídil rozsáhlou revizi celosvětové struktury sítě společností PwC, která byla realizována na konci roku 2008 a zefektivnila řízení. Ve své nové roli bude i nadále pokračovat v práci v rámci celosvětového vedení sítě PricewaterhouseCoopers spolu s dalšími vedoucími partnery (USA, Velká Británie Čína a Hongkong a Německo). **-jd,av-**



Pardubický AV AUDITING členem mezinárodní sítě Moore Stephens

Již třetím rokem je pardubický AV-AUDITING členem mezinárodního auditorského a účetního sdružení Moore Stephens International Limited se sídlem v Londýně. Přijetí do tohoto sdružení, které patří k nejrozšířenějším na světě, předcházelo asi jednoroční testování kvality služeb, jazykové připravenosti, úrovně pracovníků, pracovního prostředí ve firmě včetně prostředí pro styk s klienty

a celkové image firmy, jež prováděli zástupci pro Evropu z Bruselu a Rakouska.

Moore Stephens International Limited v současné době sdružuje 647 kanceláří v 98 zemích světa. V rámci České republiky v tomto sdružení působí auditorské společnosti Moore Stephens (Praha), AV-AUDITING (Pardubice) a Janděčka, Fanturová & partners (Plzeň, Domažlice).



Společným cílem členských firem Moore Stephens je poskytovat klientům auditorské, účetní a poradenské služby na dobré úrovni ve všech zemích, ve kterých členské firmy působí. Formou vzájemných kontaktů získávají členské firmy auditorské či jiné zakázky, které realizují společně anebo individuálně dle doporučení jiné členské firmy. **-jd-**

AKAT | ČR

Asociace pro kapitálový trh České republiky

Auditoři v Asociaci pro kapitálový trh ČR

Přidruženými členy Asociace pro kapitálový trh České republiky (AKAT ČR) je již sedm auditorských společností. K původní sestavě (Deloitte, Ernst & Young, KPMG, PricewaterhouseCoopers, Tacoma) se do činnosti tohoto sdružení v loňském roce zapojily také společnosti Apogeo a Mazars.

AKAT ČR je jednou z největších asociací na českém finančním trhu a sdružuje nejvýznamnější tuzemské investiční společnosti, zahraniční správce fondů nabízející své produkty v ČR a další subjekty, které poskytují služby v oblasti kolektiv-

ního investování. Svými aktivitami a samoregulačními předpisy chce rozvíjet povědomí, znalost a důvěryhodnost v oblasti kolektivního investování.

Členství v asociaci je zárukou standardu profesionality, poctivosti při správě cizího majetku a korektního přístupu k investorům a klientům fondů. Všichni řádní členové musí od loňského roku dodržovat Etický kodex AKAT ČR, který vychází z úpravy Evropské asociace fondů a asset managementu (EFAMA) a nastavuje vysoké principy samoregulace.

Asociace pro kapitálový trh ČR současně sdružuje 74 společností (z toho 41 řádných a 33 přidružených členů). K největším správcům majetku, kteří jsou členy asociace, patří Generali PPF Asset Management + ČP Invest (čistý objem aktiv 31.12.2008 – 166 mld. Kč), ČSOB (156 mld.), Česká spořitelna (132 mld.), ING (85 mld.), Komerční banka (77 mld.) a AXA investiční společnost (38 mld. Kč). **-jd-**



Nová partnerka auditorské společnosti



Eva Dekastellová

Eva Dekastellová byla v březnu 2009 jmenována partnerkou auditorské společnosti Baker Tilly Czech Republic Audit s.r.o. odpovědnou za poskytování auditorských

služeb v České republice. Společnost Baker Tilly je součástí významného celosvětového řetězce auditorských a poradenských společností. Eva Dekastellová pracuje ve významných pozicích v auditu již od roku 1991, má rozsáhlé zkušenosti s poskytováním auditorských služeb, především statutárních auditů, auditů účet-

ních výkazů sestavených podle jiných účetních standardů, finančních due diligence a auditorských a poradenských služeb v souvislosti s restrukturalizacemi společností jak pro české, tak pro mezinárodní klienty. Vystudovala VŠE v Praze, obor finance, a je členkou Komory auditorů ČR. **-jd-**



Nově založené auditorské společnosti v letech 2007 a 2008

Pozorným čtenářům jistě neuniklo, že v časopise Auditor čas od času zveřejňujeme jména nových auditorů, a to v souvislosti se skládá-

ním jejich slibu do rukou prezidenta komory.

V seznámech KA ČR však vedle auditorů přibývají i nové auditorské

společnosti, kterým jsme až dosud nevěnovali pozornost. Dnes to napravujeme. **-jd-**

Přehled auditorských společností zapsaných od 1.1.2007 do 31.12.2008

název společnosti	č. osv.	den zápisu	sidlo	společník / společníci / představenstvo
2007				
MACTEANIMO, spol. s r.o.	467	1/1/07	Ostrava	Ing. Tačová Monika - osv. č. 2048, Píknová Ilona
Audit EU s.r.o.	468	1/1/07	Hradec Králové	Ing. Homolová Jitka - osv. č. 2051, Mgr. Bartošová Michaela - osv. č. 2093
EKONO - AUDIT, DANĚ, s.r.o.	469	2/1/07	Teplice	Ing. Vladislava Sahulová - osv. č. 1500, Peter Sahula, Hana Kyzlová
APTUS a.s.	470	26/2/07	Most	Ing. Švec (předseda), Ing. Švecová - osv. č. 1905, Ing. Kožíšková - osv. č. 1886
ECOVIS CONSULTING s.r.o.*	471	20/2/07	Praha 1	Ing. Miloš Fiala - osv. č. 2008, Ing. Jan Bláha - osv. č. 1673
VIVIANITE s.r.o.	472	2/3/07	Ostrava	Ing. Strnadová - osv. č. 1850
AUDIT JIH s.r.o.	473	2/3/07	Jindřichův Hradec	Ing. Marková - osv. č. 1848, Ing. Skořepa
AUDIT Litoměřice s.r.o.	474	1/7/07	Litoměřice	Ing. Josef Běloušek - osv. č. 1022, Gabriela Vaisová
AQC s.r.o.	475	20/7/07	Brno	Ing. Jana Cupáková - osv. č. 0405, Lubomír Cupák
PROXY - AUDIT, s.r.o.	476	10/8/07	Praha 5	Ing. Adámková - osv. č. 1497, Ing. Dědeček - osv. č. 1775, Ing. Mrázek - osv. č. 1442, Ing. Hlaváčková, PROXY Holding a.s.
AFC CENTER, spol. s r.o.	477	31/8/07	Praha 3	doc. Ing. L. Mejzlík, Ph.D. - osv. č. 1107, doc. Ing. V. Zelenka, Ph.D. - osv. č. 1182, Ing. M. Hora - osv. č. 1525, Ing. J. Pelák
TaxSys Audit, s.r.o.	478	8/1/07	Hradec Králové	Ing. Květa Žaloudková - osv. č. 1735, Ing. Ludmila Žaloudková
AUDIT CONSULT ABL s.r.o.	479	13/9/07	Znojmo	Ing. Bohumila Lužová - osv. č. 1469, AUDIT CONSULT, a.s.
BENE FACTUM a.s.	480	24/10/07	Praha 10	Ing. P. Šrámek - osv. č. 1163 (předseda), Ing. M. Havránek - osv. č. 1211, I. Baušová
PRONO spol. s r.o.	481	15/11/07	Praha 4	Ing. Zeman Miroslav - osv. č. 1252
2008				
Baker Tilly Czech Republic Audit s.r.o.	482	1/2/08	Praha 1	Ing. Dekastellová - osv. č. 0759, Baker Tilly Czech Republic, spol. s r.o., Nicolas Fielding
SVOBODA-ŠIMČÍK s.r.o.	483	1/1/08	Holešov	Ing. Tomáš Šimčík - osv. č. 1476, Pavel Svoboda
AUDIT FM s.r.o.	484	1/1/08	Frýdek-Místek	Ing. Tomáš Satinský - osv. č. 1586
ZK AUDIT s.r.o.	485	1/1/08	Světlá nad Sázavou	Ing. Radka Zikmundová - osv. č. 2090, Ludmila Krajičková
AUDISA SERVICE, s.r.o.	486	7/1/08	Statenice	Ing. Josef Špeta - osv. č. 0062, Ing. Pavla Kvapilová
SM-DATA audit s.r.o.	487	1/6/08	Praha 2	Ing. Smetana Karel - osv. č. 1741, Institut Svazu účetních, a.s.
AUDIT CB s.r.o.	488	5/7/08	Brno	Ing. Žalio - osv. č. 1234, Ing. Skořepa
AUDIT DANĚ CZ s.r.o.	489	1/7/08	Praha 4	Ing. Moučková - osv. č. 1814
SAUL AUDIT s.r.o.	490	22/9/08	Praha 10	Ing. Kolář Zdeněk - osv. č. 2015

*) V roce 2009 změna názvu na ECOVIS blf s.r.o. se sídlem v Praze 5.



Finále soutěže KPMG Case Competition v Dubaji

Letošní již šestý ročník prestižní soutěže KPMG Case Competition, který se konal v exotické Dubaji, zná své vítěze. Českou republiku reprezentoval tým studentů z Vysoké školy ekonomické v Praze s příznačným názvem Fly Emirates. Celosvětového finále se zúčastnilo celkem 10 týmů z Ruska, Jižní Afriky, Velké Británie, Norska, Španělska, Švédska, Francie, Německa, USA a České republiky.



Studenti pátého a čtvrtého ročníku VŠE v Praze Jakub Kováč, Branislav Miškovič, Jan Vavrys a Ondřej Skála si možnost reprezentovat Českou republiku v celosvětovém finále KPMG Case Competition v Dubaji vybojovali v silné konkurenci národních týmů z Vysoké školy

ekonomické, Univerzity Karlovy, Masarykovy univerzity v Brně a České zemědělské univerzity v Praze.

Soutěžící v celosvětovém finále v Dubaji řešili případové studie Carrefour China – Building a Greener Store, Crescent Standard Investment Bank Limited – Governance Failure a Avid Radiopharmaceuticals: The Ventura Ventura Debt Question. Vítězem se stal tým z Francie. Rozhodla tak mezinárodní porota složená z devíti partnerů, ředitelů a senior manažerů členských společností celosvětové sítě KPMG.

„V letošním roce jsme ještě více zpřísnili podmínky a zvýšili nároky na soutěžící. Na rozdíl od klasických případových studií museli nejprve problém firmy odhalit a identifikovat a teprve poté přijít s nějakým řešením,“ říká Pavel Závitkovský, partner společnosti KPMG Česká republika a jeden z členů mezinárodní poroty KPMG Case Competition. **-jd-**



Studentský tým podporovaný PwC zvítězil v národním finále

Studentský tým pod patronátem poradenské společnosti PricewaterhouseCoopers Česká republika zvítězil v národním finále soutěže Global Management Challenge (GMC), které se konalo 18. března 2009. Soutěže se letos zúčastnilo celkem 174 týmů z ČR.

Vítězný tým, nazvaný EurM09, tvoří čtyři studenti Vysoké školy ekonomické v Praze – Jiří Kostecký, Michal Walos, Martin Procházka a Lubomír Kříž. Celosvětové finále soutěže se bude konat 21.-23. dubna 2009 v portugalském Lisabonu.

Je to již podruhé, co má PricewaterhouseCoopers silnou vazbu na tým, který reprezentuje Českou republiku v celosvětovém finále soutěže GMC. Před dvěma lety zvítězil v celosvětovém finále v čínském Macau pětičlenný tým Specnaz, jehož tři členové byli zaměstnání, resp. na odborné stáži v PricewaterhouseCoopers. Všichni tři v letošním roce působili jako koučové týmu EurM09.

Do národního finále GMC se probíjalo osm nejlepších týmů z celé České republiky, které předtím neúspěšně absolvovaly dvě soutěžní kola.

„Dovednosti, které týmy potřebují k vítězství, jsou velmi podobné tomu, co od svých zaměstnanců požadujeme my jako poradenská společnost. Potřebujete schopnost analyzovat situaci a faktory, které ji mohou ovlivnit, vyvodit závěry a rozhodnout se. Velmi důležitá je týmová práce, schopnost dát prostor ostatním, využít jejich nejlepších dovedností a znalostí, ale zároveň se rychle dohodnout na nejlepším postupu,“ dodala Jana Byczkowska, personální manažerka PwC ČR. **-jd-**



AUDITOR

AUDITOR, číslo 4, 2009, ročník XVI, povolení MK ČR 6934, ISSN 1210-9096. **Vydává:** Komora auditorů České republiky, IČ 70901473. **Redakční rada:** **předsedkyně** prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc., členové Ing. Eva Fišerová, Ing. Marie Kučerová, Ing. Pavel Kulhavý, doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D., Ing. Eva Rokosová, Alena Valešová. **Redaktor:** Jaromír Dočkal, tel.: 602 383 865, e-mail: dockal@ddpress.cz **Adresa redakce:** Komora auditorů České republiky, Opletalova 55, 110 00 Praha 1, tel.: 224 212 670, 224 222 178, fax: 224 211 905, e-mail: kacr@kacr.cz. **Příjem inzerce, sazba, distribuce:** Infomedia, spol. s r.o., Hráského 15, 148 00 Praha 4, tel.: 271 911 131, 607 972 085, fax: 271 911 128, e-mail: infomedia@infomedia.cz. **Tisk:** Wendy, s.r.o., Mělník, tel.: 315 625 115. **Cena:** 95 Kč (pro členy KA ČR zdarma). Vychází 10x ročně. Toto číslo vyšlo **6. 5. 2009**.

© KA ČR. Všechna práva vyhrazena.

Foto na titulní straně: archiv Komory auditorů ČR

