

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY**

Evidenčné číslo: 17100/B/2011/2469283722

ZAMESTNANECKÉ POŽITKY PODĽA IFRS

Bakalárska práca

**EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
FAKULTA HOSPODÁRSKEJ INFORMATIKY**

Evidenčné číslo: 17100/B/2011/2469283722

ZAMESTNANECKÉ POŽITKY PODĽA IFRS

Bakalárska práca

Študijný program:

Účtovníctvo

Študijný odbor:

3.3.12 Účtovníctvo

Školiace pracovisko:

Katedra účtovníctva a audítorstva

Vedúci záverečnej práce:

Ing. Mgr. Lucia Števková

Bratislava 2011

Barbora Baroková



Ekonomická univerzita v Bratislave
Fakulta hospodárskej informatiky

ZADANIE ZÁVEREČNEJ PRÁCE

Meno a priezvisko študenta: Barbora Baroková
Študijný program: Účtovníctvo (Jednoodborové štúdium, bakalársky I. st., denná forma)
Študijný odbor: 3.3.12 Účtovníctvo
Typ záverečnej práce: Bakalárska práca
Jazyk záverečnej práce: slovenský

Názov: Zamestnanecké požitky podľa IFRS
Anotácia: Bakalárska práca sa zameriava na charakteristiku zamestnaneckých požitkov, definuje ich základné druhy a popisuje špecifické problémy ich vykazovania a prezentácie podľa medzinárodných štandardov pre finančné vykazovanie IFRS.

Vedúci: Ing. Mgr. Lucia Števková
Katedra: KÚA FHI - Katedra účtovníctva a audítorstva FHI
Vedúci katedry: doc. Ing. Miloš Tumpach, PhD.
Dátum zadania: 30.09.2010

Dátum schválenia: 19.10.2010
doc. Ing. Miloš Tumpach, PhD.
vedúci katedry

Čestné vyhlásenie

Čestne vyhlasujem, že bakalársku prácu s názvom „Zamestnanecké požitky podľa IFRS“ som vypracovala samostatne a že som uviedla všetku použitú literatúru.

V Bratislave, dňa 30.04.2011

.....
(podpis študenta)

Pod'akovanie

Touto cestou chcem pod'akovať vedúcej bakalárskej práce Ing. Mgr. Lucii Števkovej za cenné rady a pomoc, ktorú mi poskytla pri jej vypracovaní.

ABSTRAKT

BAROKOVÁ, Barbora: *Zamestnanecké požitky podľa IFRS*. - Ekonomická univerzita v Bratislave. Fakulta hospodárskej informatiky; Katedra účtovníctva a audítorstva. - Ing. Mgr. Lucia Števková. - Bratislava: FHI EU, 2011, 38 s.

Hlavným cieľom bakalárskej práce je analýza zamestnaneckých požitkov podľa Medzinárodných štandardov finančného vykazovania, najmä podľa Medzinárodného účtovného štandardu IAS 19. Problematiku zamestnaneckých požitkov vo forme zamestnaneckých akcií a opcií na akcie rieši Medzinárodný štandard finančného vykazovania IFRS 2, ktorému sa tiež stručne venujeme.

Bakalárska práca je rozdelená do troch hlavných kapitol. Prvá kapitola je venovaná vymedzeniu pojmu zamestnanecké požitky, ich významu, jednotlivým druhom a ich charakteristike. V druhej kapitole je uvedený cieľ bakalárskej práce, metodika práce a metódy skúmania danej problematiky. Tretia, záverečná kapitola je vlastne výsledkom bakalárskej práce, ktorý spočíva v aplikácii získaných informácií na ich využitie v účtovníctve. Venuje sa oceňovaniu, účtovaniu, vykazovaniu a prezentácii jednotlivých druhov zamestnaneckých požitkov.

Kľúčové slová: zamestnanecké požitky, Medzinárodné štandardy finančného vykazovania IFRS, krátkodobé zamestnanecké požitky, požitky po skončení zamestnania, ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky, požitky vyplývajúce z predčasného ukončenia pracovného pomeru.

ABSTRACT

BAROKOVÁ, Barbora: *Employee Benefits According to IFRS*. - University of Economics in Bratislava. Faculty of Economic Informatics; Department of Accountancy and Auditing. - Ing. Mgr. Lucia Števková. - Bratislava: FHI EU, 2011, 38 p.

The bachelor thesis deals with employee benefits according to the International Financial Reporting Standards, specifically according to the International Accounting Standard IAS 19 that contains the above mentioned topic. We also cannot forget to mention other standards that partially handle our topic as well, for instance International Financial Reporting Standard IFRS 2.

The task is divided into three main chapters. The first chapter is concerned about the term employee benefit, its importance, its classification and its characteristics. The second one defines the main aim of the bachelor thesis, methodology and research techniques. The third and at the same time the last chapter displays obtained information in accountancy which means that it deals with measurement, accounting, reporting and disclosure individually for each and every group of employee benefits.

Key words: employee benefits, International Financial Reporting Standards IFRS, short-term employee benefits, post-employment benefits, other long-term employee benefits, termination benefits.

OBSAH

Úvod	8
 1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí	10
1.1 Význam zamestnaneckých požitkov	12
1.2 Charakteristika zamestnaneckých požitkov podľa IFRS	12
1.2.1 Zamestnanecké požitky podľa IAS 19	13
1.2.1.1 Krátkodobé zamestnanecké požitky	15
1.2.1.2 Požitky po skončení zamestnania	15
1.2.1.3 Ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky	17
1.2.1.4 Požitky vyplývajúce z predčasného ukončenia pracovného pomeru	18
1.2.2 Zamestnanecké akcie a opcie na akcie podľa IFRS 2	19
1.3 Porovnanie IFRS so slovenskými právnymi predpismi	19
 2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania	21
 3 Výsledky práce	23
3.1 Oceňovanie, účtovanie, vykazovanie a prezentácia zamestnaneckých požitkov	23
3.1.1 Krátkodobé zamestnanecké požitky	23
3.1.2 Požitky po skončení zamestnania	25
3.1.3 Ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky	28
3.1.4 Požitky vyplývajúce z predčasného ukončenia pracovného pomeru	29
3.1.5 Zamestnanecké akcie a opcie na akcie	33
 Záver	35
 Zoznam použitej literatúry	37

Úvod

V súčasnosti je téma zamestnaneckých požitkov veľmi aktuálna. Z uvedeného dôvodu je potrebné sa jej náležite venovať, a to nielen teoreticky, ale i prakticky.

Zamestnanecké požitky sú upravené nielen na medzinárodnej, ale i na vnútroštátnej úrovni rôznymi právnymi predpismi, ktoré ich upravujú buď kogentne alebo dispozitívne.¹ Zamestnanecké požitky sa líšia od zamestnávateľa k zamestnávateľovi a je len na ňom, aké výhody poskytne svojim zamestnancom. Väčšinou bývajú upravené v kolektívnej zmluve, ktorá sa uzatvára medzi zamestnávateľom a odborovou organizáciou a vzťahuje sa na všetkých zamestnancov konkrétneho zamestnávateľa. Môže však nastať i situácia, že zamestnanecké požitky nie sú upravené v kolektívnej zmluve, v tom prípade bývajú dojednané v pracovnej zmluve a nárok na ne vzniká iba zamestnancovi, s ktorým sa pracovná zmluva uzatvára.

Ak je v záujme zamestnávateľa udržať si svojich zamestnancov, musí im poskytnúť patričné výhody, aby nestratili motiváciu pre neho pracovať a zotrvali na svojich pracovných miestach.

Zamestnávatelia prevažne poskytujú svojim zamestnancom fixný balíček zamestnaneckých požitkov, hoci v poslednej dobe sa začína prejavovať trend tzv. voliteľných zamestnaneckých požitkov, ktoré spočívajú v tom, že zamestnanec si môže sám vybrať spomedzi ponúkaných benefitov tie, ktoré odzrkadľujú jeho potreby a želania. Zamestnanec tak nadobúda prehľad o tom, čo mu jeho zamestnávateľ vlastne poskytuje. V prípade fixných benefitov sa veľmi často stáva, že zamestnanec vôbec netuší, čo mu je poskytnuté, alebo mu je poskytnuté niečo, o čo nemá veľký záujem, a preto daný benefit za výhodu nepovažuje.

Pri poskytovaní zamestnaneckých požitkov treba brať ohľad na obe strany, na zamestnávateľa i zamestnanca. Každá strana sa na ne totiž pozerá z iného uhla pohľadu. Treba preto hľadať spôsoby ako zladať možnosti zamestnávateľa s požiadavkami zamestnanca.

¹ Kogentná úprava znamená, že právne predpisy sa musia použiť výlučne spôsobom, ktorý je v nich ustanovený, nie je prípustný odchylný prejav vôle subjektov, na ktoré sa tieto predpisy vzťahujú. Naopak dispozitívna úprava poskytuje subjektom istú mieru voľnosti, ide vlastne o možnosť subjektov upraviť si vzájomné vzťahy vlastným prejavom vôle.

Spokojnosť zamestnanca by mala byť prioritou každého zamestnávateľa, pretože zamestnanci predstavujú najhodnotnejší zdroj podniku. Mala by sa prejavovať najmä v motivácii zamestnanca dosahovať požadované výkony, v jeho lojalite voči zamestnávateľovi a v jeho zotrvaní v konkrétnom podniku, čím dochádza k zníženiu fluktuácie zamestnancov. Každého však motivuje niečo iné a zamestnávateľ nemôže uspokojiť všetky potreby a želania svojich zamestnancov individuálnym prístupom ku každému z nich.

1 Súčasný stav riešenej problematiky doma a v zahraničí

Ak sa chceme venovať problematike zamestnaneckých požitkov podľa IFRS, v prvom rade je potrebné definovať základné pojmy, ktoré tvoria východisko riešeného problému a sú zrejmé už zo samotného názvu. Konkrétne ide o to, kto je zamestnanec, čo si možno vo všeobecnosti predstaviť pod pojmom požitok, či čo sa skrýva pod skratkou IFRS. Definovanie uvedených pojmov je jedným zo základných pilierov pre to, aby sme mohli danú problematiku ďalej podrobnejšie rozoberať.

S vymedzením pojmu zamestnanec sa stretávame v Zákonníku práce (zákon č. 311/2001 Z. z. v znení neskorších predpisov) ako základnom právnom predpise pracovného práva, ktoré je samostatným právnym odvetvím na území Slovenskej republiky, a ktoré upravuje medzilľudské vzťahy pri vykonávaní závislej práce za mzdu. Zamestnanec je tu definovaný ako *„fyzická osoba, ktorá v pracovnoprávných vzťahoch, a ak to ustanovuje osobitný predpis, aj v obdobných pracovných vzťahoch vykonáva pre zamestnávateľa závislú prácu.“*² V tomto prípade je na mieste aj definícia zamestnávateľa, ktorá sa taktiež nachádza v Zákonníku práce: *„Zamestnávateľ je právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá zamestnáva aspoň jednu fyzickú osobu v pracovnoprávnom vzťahu, a ak to ustanovuje osobitný predpis, aj v obdobných pracovných vzťahoch.“*³ V oboch týchto definíciách sa spomína pracovnoprávny vzťah, ktorý vzniká medzi zamestnávateľom a zamestnancom na základe pracovnej zmluvy a možno ho charakterizovať ako právny vzťah, ktorého účastníci sú nositeľmi práv a povinností upravených normami pracovného práva. Ide o spoločenský fenomén, ktorého hlavnými znakmi sú dobrovoľnosť a odplacnosť. Dobrovoľnosť sa prejavuje v slobodnej vôli oboch subjektov (zamestnávateľa i zamestnanca) založiť pracovnoprávny vzťah. Na to, aby bol tento vzťah platný, musí byť založený na základe písomnej pracovnej zmluvy, pričom jednou z jej podstatných náležitostí je práve doložka o mzdových podmienkach, teda o odplate za vykonanú prácu.

Požítokom, či inak povedané benefitom, možno rozumieť určitý poskytnutý prospech, úžitok, osôh či iné zvýhodnenie.

² § 11 ods. 1 zákona č. 311/2001 Z. z. v znení neskorších predpisov - Zákonník práce

³ § 7 ods. 1 zákona č. 311/2001 Z. z. v znení neskorších predpisov - Zákonník práce

Nakoniec pod skratkou IFRS sa skrýva anglický názov „*International Financial Reporting Standards*“, čo v preklade znamená „*Medzinárodné štandardy finančného vykazovania*“ alebo aj „*Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie*“. Voľným prekladom možno dôjsť k viacerým rôznym názvom, ktoré však v zásade predstavujú to isté. Dokonca i v jednotlivých právnych predpisoch slovenského právneho poriadku sa tieto názvy odlišujú. Do roku 2002 sa používalo označenie IAS, čo predstavuje skratku pre „*International Accounting Standards*“, v slovenčine „*Medzinárodné účtovné štandardy*“. Dokonca i dnes sa pre niektoré časti používa predošlé označenie IAS.⁴

Medzinárodné štandardy finančného vykazovania pozostávajú na jednej strane z účtovných štandardov (ide o predpisy, ktoré hovoria ako zostaviť účtovnú závierku) a na strane druhej z interpretácií týchto predpisov (ide o vykonávacie predpisy k vyššie uvedeným účtovným štandardom). Hlavným zmyslom Medzinárodných štandardov finančného vykazovania je zjednotiť zostavovanie účtovných závierok, aby sa ich prostredníctvom dosiahla čo najväčšia porovnateľnosť v celosvetovom meradle.

Jednotlivé účtovné štandardy sú pomerne často menené, dopĺňané či dokonca i rušené. Ich vydávanie má v kompetencii „*Rada pre medzinárodné účtovné štandardy*“ (angl. „*International Accounting Standards Board*“) so sídlom v Londýne.

Mnohé krajiny sveta vrátane krajín Európskej únie sa riadia Medzinárodnými štandardmi finančného vykazovania. Slovenská republika, ktorá je jej súčasťou od 1. mája 2004, nie je žiadnou výnimkou. Medzinárodné štandardy v znení prijatom Európskou úniou sa vzťahujú na všetky konsolidované účtovné závierky (od roku 2005) a na individuálne účtovné závierky, a to buď povinne alebo voliteľne v závislosti od toho, o akú účtovnú jednotku ide (od roku 2006).⁵

Medzinárodné štandardy v znení prijatom Európskou úniou sú uverejnené v Úradnom vestníku Európskej únie, ktorý sa vyhotovuje vo všetkých dvadsiatich troch úradných jazykoch Európskej únie. To znamená, že sú dostupné i v slovenskom jazyku.

⁴ IAS vydané do roku 2002 si ponechali svoj pôvodný názov. Od spomínaného roku sa vydávajú pod označením IFRS, pričom pod IFRS možno rozumieť všetky štandardy a ich interpretácie vydané pred aj po roku 2002.

⁵ V zákone č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov sú v § 17a ods. 1 taxatívne vymenované účtovné jednotky, ktoré povinne zostavujú individuálnu účtovnú závierku podľa medzinárodných štandardov v znení prijatom Európskou úniou. V § 17a ods. 2 sú ďalej uvedené podmienky, ktorých splnenie má za následok pre obchodné spoločnosti vo všeobecnosti povinnosť zostaviť individuálnu účtovnú závierku podľa medzinárodných štandardov v znení prijatom Európskou úniou.

1.1 Význam zamestnaneckých požitkov

Význam zamestnaneckých požitkov v dnešnej dobe neustále narastá. Pri ich uplatňovaní treba mať na zreteli nielen želania a potreby zamestnanca, ale hlavne možnosti jeho zamestnávateľa. A preto je potrebné pokúsiť sa vžiť do situácie z pohľadu oboch týchto strán a zosúladiť ich individuálne požiadavky.

Cieľom zamestnávateľa je najmä motivácia jeho zamestnancov k dobre vykonanej práci a k ich zotrvaniu v pracovnom pomere, ktorým by sa obmedzila fluktuácia zamestnancov. V poslednej dobe totiž veľmi často nastáva situácia, kedy zamestnanci nechcú zotrvať v pracovnom pomere so svojim zamestnávateľom hlavne preto, že nie sú spokojní so svojim zamestnaním, a to z rôznych dôvodov. Existuje tu však možnosť, že ak by im bolo poskytnuté dostatočné množstvo výhod, ktoré by prevažovali nad nevýhodami daného zamestnania, zamestnanci by sa rozhodli v zamestnaní zotrvať.

Pre zamestnancov je však dôležité nielen odmeňovanie vyplývajúce z krátkodobého hľadiska, ale čoraz častejšie začínajú prikladať väčší význam budúcim požitkom. Taktiež je niekedy osožnejšie poskytnúť zamestnancom nepeňažné výhody namiesto tých peňažných.

Pre účtovnú jednotku predstavujú zamestnanecké požitky náklady, ktoré ovplyvňujú jej výsledok hospodárenia tak, že dochádza k jeho znižovaniu. Preto si musí premyslieť, či a v akej výške je pre ňu výhodné poskytovať zamestnanecké požitky (okrem tých, ktoré musí poskytovať povinne na základe právnych predpisov).

1.2 Charakteristika zamestnaneckých požitkov podľa IFRS

V prvom rade je potrebné vymenovať všetky štandardy, ktoré sa čo i len čiastočne zaoberajú problematikou zamestnaneckých požitkov. Sú nimi tieto:

- a) IFRS 2 - Platby na základe podielov (angl. Share-based Payment),
- b) IAS 2 - Zásoby (angl. Inventories) - sa využije v prípade, ak sa náklady na zamestnanecké požitky aktivujú do krátkodobého majetku, konkrétne do zásob,
- c) IAS 16 - Nehnuteľnosti, stroje a zariadenia (angl. Property, Plant and Equipment) - sa využije v prípade, ak sa náklady na zamestnanecké požitky aktivujú do dlhodobého majetku, konkrétne do dlhodobého hmotného majetku,
- d) IAS 19 - Zamestnanecké požitky (angl. Employee Benefits),

- e) IAS 26 - Účtovanie a vykazovanie penzijných programov (angl. Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans) - sa týka dôchodkových správcovských spoločností, preto sa nimi ďalej nebudeme zaoberať,
- f) IAS 37 - Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva (angl. Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets) - sa využije v prípade, ak sa na zamestnanecké požitky vytvára rezerva,
- g) IAS 38 - Nehmotný majetok (angl. Intangible Assets) - sa využije v prípade, ak sa náklady na zamestnanecké požitky aktivujú do dlhodobého majetku, konkrétne do dlhodobého nehmotného majetku.

V ďalšom výklade sa budeme podrobnejšie zaoberať najmä IAS 19 a IFRS 2.

1.2.1 Zamestnanecké požitky podľa IAS 19

V tejto časti prejdeme ku konkrétnej charakteristike Medzinárodného účtovného štandardu IAS 19, v ktorom je obsiahnutá problematika zamestnaneckých požitkov a pre ktorý, ako si môžeme na prvý pohľad všimnúť, sa dodnes používa predošlé označenie. Jeho originálny anglický názov znie „*IAS 19 - Employee Benefits*“.

Cieľom medzinárodného účtovného štandardu IAS 19 je stanovenie spôsobov účtovania a zverejňovania zamestnaneckých požitkov v účtovnej závierke. Vzťahuje sa na povinnosť účtovnej jednotky vykázať:

- a) záväzok, v prípade, že zamestnanec poskytol zamestnávateľovi službu výmenou za zamestnanecký požitok, ktorý mu bude vyplatený niekedy v budúcnosti, a
- b) náklad, v prípade, že účtovná jednotka spotrebúva ekonomický úžitok, ktorý jej vyplynul zo služby poskytnutej zamestnancom výmenou za zamestnanecký požitok.⁶

Medzinárodný účtovný štandard IAS 19 sa vzťahuje na zamestnanecké požitky poskytované:

- a) na základe formálnych programov či dohôd, ktorými môže byť pracovná zmluva alebo kolektívna zmluva, pričom to, o ktorú z týchto dvoch zmlúv pôjde, závisí od toho, medzi akými subjektmi sa uzatvára, môže byť uzavretá medzi účtovnou jednotkou

⁶ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009. s. 1234

- (zamestnávateľom) a jej jednotlivými zamestnancami, skupinami zamestnancov alebo zástupcami zamestnancov (odborovou organizáciou),
- b) na základe právnych predpisov alebo tiež dohôd uzavretých pre jednotlivé sektory alebo odvetvia, ktoré požadujú, aby účtovné jednotky (zamestnávatelia) prispievali do národných, štátnych, odvetvových alebo iných programov viacerých zamestnávateľov,
 - c) na základe zvyklostí či praxe v danom odvetví, ktorých dôsledkom je vznik mimozmluvnej povinnosti poskytnúť zamestnanecký požitok.

Zamestnanecké požitky môžu byť poskytnuté nielen zamestnancovi, ale i jeho rodinným príslušníkom, a to nielen vo forme peňazí, ale i vo forme určitého tovaru alebo služby priamo v prospech zamestnanca, jeho rodinných príslušníkov, ale i v prospech iných subjektov, ktorými môžu byť napríklad i poisťovne.

Osobná pôsobnosť Medzinárodného účtovného štandardu IAS 19 sa vzťahuje na zamestnancov, ktorí môžu byť zamestnaní na plný i čiastočný úväzok, pričom ich pracovný pomer môže byť uzavretý na dobu určitú i na dobu neurčitú.

Pod pojmom zamestnanec si v tomto prípade predstavíme i člena predstavenstva či iného člena manažmentu.

Pojem zamestnanecké požitky je definovaný priamo v Medzinárodnom účtovnom štandarde IAS 19, a to takto: „Zamestnanecké požitky sú všetky formy protihodnot poskytnutých jednotkou výmenou za služby poskytované zamestnancami.“⁷

Medzinárodný účtovný štandard IAS 19 rozlišuje štyri nasledovné kategórie zamestnaneckých požitkov:

- a) krátkodobé zamestnanecké požitky,
- b) požitky po skončení zamestnania,
- c) ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky a
- d) požitky vyplývajúce z predčasného ukončenia pracovného pomeru.⁸

⁷ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009. s. 1235

⁸ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009. s. 1234 - 1235

Každá z vyššie uvedených kategórií zamestnaneckých požitkov je charakteristická niečím iným a ku každej sa zaraďujú odlišné formy zamestnaneckých požitkov, a práve preto si v ďalšom výklade rozoberieme každú kategóriu osobitne. V tejto kapitole sa ďalej zameriame najmä na charakteristiku jednotlivých kategórií a ku každej si uvedieme zopár príkladov. Posledná kapitola bude taktiež venovaná jednotlivým kategóriám zamestnaneckých požitkov so zameraním na spôsob ich oceňovania, účtovania, vykazovania a prezentácie v účtovnej závierke.

1.2.1.1 Krátkodobé zamestnanecké požitky

Keď hovoríme o krátkodobých zamestnaneckých požitkoch, máme na mysli také, ktorých splatnosť nastane do jedného roka po skončení obdobia, v ktorom zamestnanec poskytol súvisiacu službu.

V súvislosti s krátkodobými zamestnaneckými požitkami možno hovoriť najmä o týchto formách:

- a) mzda alebo plat, príspevky na sociálne zabezpečenie,
- b) krátkodobé platené voľno,
- c) podiely na zisku a
- d) rôzne iné, či už peňažné alebo nepenažné požitky (odmeny, zdravotná starostlivosť, bývanie, auto a iné tovary a služby).⁹

Hoci vyššie uvedené príklady krátkodobých zamestnaneckých požitkov Medzinárodný účtovný štandard IAS 19 bližšie necharakterizuje, sú upravené v slovenských právnych predpisoch.

1.2.1.2 Požitky po skončení zamestnania

Čo sa týka požitkov po skončení zamestnania, ide o také, ktorých splatnosť nastane po skončení zamestnania. Ide vlastne o dlhodobé zamestnanecké požitky (iné ako ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky), ktoré sú špecifické tým, že sú zamestnancom vyplácané až po skončení ich zamestnania (iné ako požitky vyplývajúce z predčasného ukončenia pracovného pomeru), pri ktorom im však musí vzniknúť nárok na odchod do dôchodku.

⁹ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009. s. 1238

Patria sem:

- a) dôchodok (penzia) a
- b) iné požitky po skončení zamestnania (jednorazový príspevok pri odchode do dôchodku, tzv. odchodné, životné poistenie, zdravotná starostlivosť).¹⁰

Rozlišujeme programy so stanovenými príspevkami a programy so stanovenými požitkami, pričom pri tomto delení sa prihliada na ekonomickú podstatu daného programu.

Programy so stanovenými príspevkami sú také, kedy účtovná jednotka, teda zamestnávateľ, platí presne alebo približne určenú sumu príspevkov v určitých časových intervaloch do samostatnej jednotky (fondu). V prípade približne určenej sumy príspevkov ide o ich stanovenie napríklad percentom zo mzdy. Ide tu vlastne o záväzok účtovnej jednotky prispievať na zamestnanecké požitky po skončení zamestnania, pričom ich výška, ktorá bude následne v budúcnosti vyplácaná zamestnancom, bude závisieť od sumy príspevkov platených zamestnávateľom v súčasnosti a výnosov, ktoré vyplynú z týchto zaplatených príspevkov. Účtovná jednotka nenesie zodpovednosť za žiadne riziko, ktoré môže v budúcnosti nastať.

Programy so stanovenými požitkami sú také, ktoré majú stanovenú výšku zamestnaneckých požitkov po skončení zamestnania, ktoré by mali byť v budúcnosti vyplácané zamestnancom. Účtovná jednotka sa zaručuje za stanovenú výšku požitkov, a preto je zodpovedná za akékoľvek prípadné riziká, ktoré v budúcnosti nastanú.

Medzinárodný účtovný štandard IAS 19 pozná spoločné programy viacerých zamestnávateľov, štátne programy a taktiež programy s poistenými požitkami. V zásade možno povedať, že všetky bývajú priebežne financované, čo znamená, že v určitom časovom období sú príspevky stanovené vo výške, pri ktorej možno predpokladať, že postačia na zaplatenie zamestnaneckých požitkov po skončení zamestnania splatných v tom istom období, a že budúce požitky tohto druhu, na ktoré vznikne nárok v súčasnosti, budú vyplatené z budúcich príspevkov.

Program viacerých zamestnávateľov môže byť programom so stanovenými príspevkami i programom so stanovenými požitkami, ktorý združuje majetok viacerých účtovných jednotiek, a zároveň tento majetok používa na uspokojenie nárokov

¹⁰ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009. s. 1241

zamestnancov týchto účtovných jednotiek, ktoré im vyplývajú zo zamestnaneckých požitkov po skončení zamestnania.

Štátny program môže byť podobne ako program viacerých zamestnávateľov programom so stanovenými príspevkami i programom so stanovenými požitkami, no možno konštatovať, že väčšinou ide o program so stanovenými príspevkami. Je zriadený právnymi predpismi a spadajú do neho buď všetky účtovné jednotky alebo vybrané účtovné jednotky, ktoré patria do určitého odvetvia. Štátny program je riadený vládou, samosprávou alebo inou inštitúciou.

Pre program s poistenými požitkami sa účtovná jednotka môže dobrovoľne rozhodnúť, a to v prípade, že uzatvorí poisťnú zmluvu s poisťovňou, v ktorej sa zaviazne platiť poisťné, aby tým zabezpečila financovanie zamestnaneckých požitkov po skončení zamestnania. I v tomto prípade môže ísť nielen o program so stanovenými príspevkami, ale i o program so stanovenými požitkami, pričom podobne ako štátny program, aj program s poistenými požitkami je zväčša programom so stanovenými príspevkami. V danom prípade je za vyplatenie požitkov po skončení zamestnania zodpovedný výhradne poisťovateľ.

1.2.1.3 Ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky

Ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky predstavujú tie, ktorých splatnosť nastane pravdepodobne až po uplynutí dvanástich mesiacov po tom, čo zamestnanec poskytol službu zamestnávateľovi. Budeme o nich hovoriť vtedy, ak nespĺňajú podmienky pre zaradenie do niektorej inej kategórie zamestnaneckých požitkov.

K tomuto druhu zamestnaneckých požitkov zaraďujeme:

- a) dlhodobé kompenzované absencie (mimoriadne pracovné voľno za dlhoročnú službu, pracovné voľno v prípade nevyužitého nároku na platené pracovné voľno v priebehu niekoľkých rokov),
- b) odmeny či iné požitky vyplývajúce z výročia, resp. z dlhoročnej služby (dovolenka za odpracovaný počet rokov),
- c) požitok vyplývajúci z dlhodobej práceneschopnosti či pri invalidite,
- d) podiely na výsledku hospodárenia, v prípade dosiahnutia zisku,

e) odložené náhrady.¹¹

Niektoré z vyššie vymenovaných zamestnaneckých požitkov sme si už spomenuli v súvislosti s krátkodobými zamestnaneckými požitkami. Jediným podstatným znakom pre ich rozlíšenie je splatnosť, ktorá v prípade krátkodobých zamestnaneckých požitkov nastáva do dvanástich mesiacov a v prípade dlhodobých zamestnaneckých požitkov po uplynutí dvanástich mesiacov po poskytnutí služby zamestnancom.

1.2.1.4 Požitky vyplývajúce z predčasného ukončenia pracovného pomeru

Požitky vyplývajúce z predčasného ukončenia pracovného pomeru sa môžu uplatniť v dvoch prípadoch, a to:

- a) ak sa účtovná jednotka rozhodne rozviazať pracovný pomer s jedným či viacerými zamestnancami pred ich odchodom do dôchodku, na základe tejto skutočnosti môže ísť o:
 - 1. hromadné (plánované) prepúšťanie, alebo
 - 2. individuálne (príležitostné) prepúšťanie,
- b) ak sa zamestnanec dobrovoľne rozhodne rozviazať pracovný pomer so zamestnávateľom s tým, že za to dostane určité výhody.

Skutočnosťou, ktorá zakladá povinnosť účtovnej jednotky poskytnúť zamestnancovi tento druh požitkov a odlišuje sa tým od ostatných druhov zamestnaneckých požitkov, je ukončenie pracovného pomeru, pričom je bezpredmetné, z ktorej strany (zamestnávateľa či zamestnanca) k nemu prišlo.

Ak je subjektom, ktorý ukončuje pracovný pomer zamestnávateľ, musí mať v prípade hromadného prepúšťania zostavený plán, na základe ktorého dôjde k jeho rozhodnutiu ukončiť pracovný pomer s viacerými zamestnancami, pričom tento plán musí obsahovať najmä dôvod prepúšťania, náležitosti týkajúce sa počtu a funkcií prepustených zamestnancov, časový harmonogram ich prepúšťania a výšku vyplácaných požitkov.

Ide o mimoriadne jednorazové poskytnutie zamestnaneckých požitkov väčšinou vo forme odstupného v dôsledku predčasného rozviazania pracovného pomeru, teda zmluvného vzťahu medzi zamestnávateľom a zamestnancom.

¹¹ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009. s. 1274

1.2.2 Zamestnanecké akcie a opcie na akcie podľa IFRS 2

Z Medzinárodného štandardu finančného vykazovania IFRS 2 vyplýva, že účtovná jednotka môže svojim zamestnancom poskytnúť i akcie alebo opcie na akcie (prednostné právo kúpy akcií), ktoré predstavujú typický zamestnanecký požitok.

Tento štandard sa vzťahuje na:

- a) platby na základe podielov vysporiadané akciami, pri ktorých účtovná jednotka prijíma tovar alebo služby ako protihodnotu za nástroje vlastného imania účtovnej jednotky,
- b) platby na základe podielov vysporiadané v hotovosti na základe hodnoty akcií, pri ktorých účtovná jednotka prijíma tovar alebo služby oproti záväzku voči dodávateľovi tovaru alebo služby, pričom ich výška vychádza z hodnoty akcií účtovnej jednotky,
- c) platby na základe podielov, pri ktorých účtovná jednotka prijíma tovar alebo služby a existuje možnosť vybrať si, či sa transakcia vysporiada v hotovosti alebo nástrojmi vlastného imania.¹²

Prevod nástrojov vlastného imania účtovnej jednotky (akciovej spoločnosti) subjektu, ktorý tejto účtovnej jednotke poskytuje tovar alebo služby (v našom prípade ide o zamestnanca), sa považuje za platbu formou akcií.

Nárok na akcie alebo opcie na akcie býva zväčša podmienený splnením určitých požiadaviek. V prípade zamestnanca ide zvyčajne o podmienku zotrvania v pracovnom pomere so svojim zamestnávateľom počas určitej stanovenej doby.

1.3 Porovnanie IFRS so slovenskými právnymi predpismi

I slovenské právne predpisy sa zaoberajú úpravou zamestnaneckých požitkov rovnako ako Medzinárodné štandardy finančného vykazovania, avšak nie až tak detailne.

Medzinárodný účtovný štandard IAS 19 sa venuje kategorizácii zamestnaneckých požitkov, pričom každej z týchto kategórii sa venuje osobitne a okrem ich základnej charakteristiky upravuje najmä ich oceňovanie a vykazovanie (keďže jeho cieľom je dosiahnuť porovnateľnosť účtovných závierok na celom svete). V Opatrení Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave

¹² Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009. s. 195

podvojného účtovníctva, je iba spomenuté, že sa na zamestnanecké požitky tvorí rezerva, na ktorej výpočet možno použiť vzorce poistnej matematiky a jej hodnotu je potrebné diskontovať na súčasnú hodnotu, teda hodnotu použitú v čase, kedy rezervu účtujeme a vykazujeme v prípade, že zamestnanecké požitky, na ktoré sa vytvára, nie sú splatné do jedného roka. Naopak Medzinárodný účtovný štandard IAS 19 iba vymenúva zopár príkladov ku každej kategórii zamestnaneckých požitkov, pričom ich bližšiu charakteristiku môžeme nájsť v jednotlivých právnych predpisoch Slovenskej republiky, ktoré ich definujú, niekedy upravujú aj ich výšku, a to buď presne určenou sumou alebo percentuálnou sadzbou, upresňujú kedy a za akých podmienok majú na ne zamestnanci nárok, uvádzajú či podliehajú dani z príjmov a odvodom do sociálnej a zdravotnej poisťovne ako i mnohé ďalšie skutočnosti.

2 Cieľ práce, metodika práce a metódy skúmania

Hlavným cieľom bakalárskej práce je analýza zamestnaneckých požitkov podľa Medzinárodných štandardov finančného vykazovania, so zameraním na IAS 19 a IFRS 2.

Čiastkovými cieľmi sú:

- význam zamestnaneckých požitkov,
- charakteristika zamestnaneckých požitkov vo všeobecnosti,
- rozlíšenie zamestnaneckých požitkov na jednotlivé kategórie a ich následná bližšia charakteristika,
- porovnanie medzinárodnej úpravy zamestnaneckých požitkov so slovenskou právnou úpravou,
- aplikácia získaných informácií v účtovníctve, teda zaobranie sa oceňovaním, účtovaním, vykazovaním a prezentáciou zamestnaneckých požitkov podľa IFRS.

Pri spracovaní bakalárskej práce vychádzame najmä z Medzinárodných štandardov finančného vykazovania a čiastočne z právnych predpisov Slovenskej republiky. Nesmieme však zabudnúť ani na ďalšie literárne zdroje či internetové odkazy. Všetka použitá literatúra je uvedená v závere bakalárskej práce, v časti s názvom „*Zoznam použitej literatúry*“.

Po preštudovaní dostupnej literatúry je práca vypracovaná väčšinou v teoretickej rovine, pričom posledná časť sa čiastočne zameriava na praktické využitie v účtovníctve, konkrétne na oceňovanie, účtovanie, vykazovanie a prezentáciu zamestnaneckých požitkov.

Samotné vypracovanie bakalárskej práce sprevádza používanie rôznych metód skúmania. V prvom rade pôjde najmä o získavanie všetkých dostupných informácií o danej problematike, ktoré docielime zhromažďovaním odbornej literatúry a jej náležitým a dôkladným preštudovaním. Ďalej pôjde o používanie takých metód skúmania, akými sú napríklad:

- pozorovanie - patrí medzi základné a empirické metódy skúmania a spočíva vo vnímaní skúmaného problému, v našom prípade ide o štúdium všetkej dostupnej literatúry, ktorá sa týka spracovávanej problematiky,
- analýza - predstavuje myšlienkové rozčlenenie skúmaného problému na niekoľko samostatných častí, je uplatnená pri členení zamestnaneckých požitkov do jednotlivých kategórií,

- syntéza - je opakom analýzy a predstavuje spojenie jednotlivých častí do nejakého uceleného systému, je použitá pri zaradení jednotlivých kategórií zamestnaneckých požítok do jedného celku,
- indukcia - inak povedané zovšeobecňovanie, predstavuje myšlienkový postup, ktorý smeruje od jednotlivého k všeobecnému, je použitá pri zaradení konkrétnych zamestnaneckých požítok do jednotlivých kategórií, ich definovaním totiž prichádzame k všeobecnému záveru, ktorý platí pre všetky zamestnanecké požítok v rámci danej kategórie,
- dedukcia - je opakom indukcie a predstavuje myšlienkový postup, ktorý smeruje od všeobecného k jednotlivému, teda konkrétnemu, uplatní sa v prípade, ak by sme chceli do niektorej kategórie zaradiť ďalšie konkrétne zamestnanecké požítok, pričom ich definovaním zistíme, či sa na ne vzťahuje všeobecná charakteristika kategórie, do ktorej ich chceme zaradiť,
- komparácia - teda porovnávanie dvoch alebo viacerých skutočností s prihliadnutím na ich spoločné alebo rozdielne vlastnosti, pričom pôjde najmä o porovnanie medzinárodnej úpravy zamestnaneckých požítok so slovenskou úpravou,
- abstrakcia - predstavuje skúmanie podstatných skutočností a odhliadanie od tých menej podstatných, stretávame sa s ňou pri zamestnaneckých požítok po skončení zamestnania, ktoré sú v medzinárodných štandardoch upravené až priveľmi detailne, a preto vzhľadom na rozsah tejto práce spomínáme len tie najdôležitejšie skutočnosti k danej kategórii požítok.

3 Výsledky práce

3.1 Oceňovanie, účtovanie, vykazovanie a prezentácia zamestnaneckých požitkov

V tejto kapitole charakterizujeme spôsob oceňovania, účtovania, vykazovania a prezentácie zamestnaneckých požitkov v rámci ich jednotlivých kategórií. Postupujeme pri tom tak, aby boli dodržané požiadavky Medzinárodných štandardov finančného vykazovania. Konkrétne sa to týka Medzinárodného účtovného štandardu IAS 19 a Medzinárodného štandardu finančného vykazovania IFRS 2. Ide vlastne o tie zamestnanecké požitky, ktoré sú charakterizované v prvej kapitole.

3.1.1 Krátkodobé zamestnanecké požitky

Účtovanie tejto kategórie zamestnaneckých požitkov možno považovať za celkom jednoduché. Pri oceňovaní krátkodobých zamestnaneckých požitkov nie je nutné uplatniť predpoklady poistnej matematiky a nie je potrebné ich ani diskontovať, pretože sú splatné do dvanástich mesiacov od poskytnutia služby zamestnancom.

Účtovná jednotka vykáže sumu krátkodobých zamestnaneckých požitkov:

- a) ako záväzok (výdavok budúceho obdobia), po prípadnom odrátaní už uhradenej sumy, ak by nastala situácia, že uhradená suma by bola vyššia ako suma, na ktorú záväzok znie, účtovná jednotka vykáže tento nadbytok ako majetok (náklad budúceho obdobia) v prípade, ak jej je aj ekonomicky dostupný, a
- b) ako náklad (ak sa podľa iného štandardu - IAS 2, IAS 16 alebo IAS 38 - nemusia alebo nemôžu zamestnanecké požitky zahrnúť do obstarávacích nákladov konkrétneho majetku).¹³

Medzinárodný účtovný štandard IAS 19 - Zamestnanecké požitky nevyžaduje osobitne zverejniť tento druh zamestnaneckých požitkov. Naopak, Medzinárodný účtovný štandard IAS 1 - Prezentácia účtovnej závierky vyžaduje zverejnenie nákladov na zamestnanecké požitky a Medzinárodný účtovný štandard IAS 24 - Zverejnenia o spriaznených osobách vyžaduje ich zverejnenie pre členov vrcholového vedenia.

¹³ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009, s. 1238

Kompenzované absencie

Rozlišujeme dve kategórie kompenzovaných absencií zamestnancov, a to:

- a) akumulovateľné - v prípade, ak nie sú plne využité v období, v ktorom zamestnancovi na ne vznikol nárok, môžu sa preniesť do ďalšieho účtovného obdobia,
 - nárokovateľné (ak ich zamestnanec nevyužije, má právo na peňažnú náhradu),
 - nenárokovateľné (ak ich zamestnanec nevyužije, nemá právo na peňažnú náhradu),
- b) neakumulovateľné - v prípade, ak nie sú plne využité v období, v ktorom zamestnancovi na ne vznikol nárok, zaniknú, nie je prípustná ani peňažná náhrada za ich nevyužitie.

Účtovná jednotka vykáže náklady na kompenzované absencie v závislosti od ich kategórie:

- a) v prípade akumulovateľných kompenzovaných absencií už vtedy, keď zamestnanec poskytuje účtovnej jednotke službu, ktorá zvyšuje jeho nárok na kompenzované absencie do budúcnosti, účtovná jednotka ocení náklady sumou, ktorú bude musieť pravdepodobne dodatočne zaplatiť v dôsledku toho, že zamestnanec nevyužije svoje právo na kompenzované absencie, ktoré sa akumulujú ku koncu účtovného obdobia, a
- b) v prípade neakumulovateľných kompenzovaných absencií ich vykáže až vtedy, keď si zamestnanec uplatní svoj nárok na kompenzované absencie. Do tejto doby účtovná jednotka nevykazuje žiadne náklady, pretože služba, ktorú jej zamestnanec poskytuje, nezvyšuje sumu požitku.

Podiely na zisku a odmeny

Účtovná jednotka vykáže náklady na podiely na zisku či odmeny len vtedy, ak:

- a) má povinnosť, ktorá jej vyplýva priamo zo zákona alebo iných skutočností, uskutočniť dané platby v dôsledku minulých udalostí, a zároveň
- b) existuje možnosť vykonať spoľahlivý odhad záväzku.

Účtovná jednotka si môže stanoviť určité podmienky, ktorých splnením získa zamestnanec nárok na podiel na zisku. Väčšinou pôjde o požiadavku zotrvania v pracovnom pomere počas určitého stanoveného obdobia.

3.1.2 Požitky po skončení zamestnania

Medzinárodný účtovný štandard IAS 19 rozlišuje dva druhy programov zamestnaneckých požitkov po skončení zamestnania, a to programy so stanovenými príspevkami a programy so stanovenými požitkami. Keďže oceňovanie, účtovanie, vykazovanie a prezentácia sa u nich líši, budeme sa venovať každému programu osobitne.

V prvom rade si rozoberieme programy so stanovenými príspevkami, pretože ich účtovanie je oveľa jednoduchšie ako účtovanie programov so stanovenými požitkami. Nie je potrebné použiť predpoklady poistnej matematiky a diskontovať treba len v prípade, že splatnosť týchto požitkov nenastane do jedného roka. Účtovná jednotka vykáže príspevok:

- a) ako záväzok (výdavok budúceho obdobia), po prípadnom odrátaní už uhradeného príspevku, ak by nastala situácia, že uhradená suma by bola vyššia ako suma, na ktorú záväzok znie, účtovná jednotka vykáže tento nadbytok ako majetok (náklad budúceho obdobia) v prípade, ak jej je aj ekonomicky dostupný, a
- b) ako náklad (ak sa podľa iného štandardu - IAS 2, IAS 16 alebo IAS 38 - nemusia alebo nemôžu zamestnanecké požitky zahrnúť do obstarávacích nákladov konkrétneho majetku).¹⁴

Účtovná jednotka musí zverejniť sumu, ktorú vykázala ako náklady na programy so stanovenými príspevkami. Ďalej podľa Medzinárodného účtovného štandardu IAS 24 - Zverejnenia o spriaznených osobách zverejní informácie o príspevkoch do týchto programov za členov vrcholového manažmentu.

Ďalej sa budeme venovať programom so stanovenými požitkami, ktoré sú v Medzinárodnom účtovnom štandarde IAS 19 upravené detailne.

Programy so stanovenými požitkami sa vyznačujú o niečo ťažším a zložitejším postupom účtovania ako iné druhy zamestnaneckých požitkov, pretože na ich oceňovanie je nevyhnutne potrebné použiť predpoklady poistnej matematiky, pričom pri nich môže dôjsť k vzniku aktuárskeho zisku alebo straty, a okrem toho je nutné ich ešte aj diskontovať na súčasnú hodnotu, pretože ich splatnosť nastane až po niekoľkých rokoch.

¹⁴ Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009. s. 1247

Účtovanie tohto druhu programov v rámci zamestnaneckých požitkov po skončení zamestnania zahŕňa:

- a) oceňovanie budúcich požitkov využitím vzorcov poistnej matematiky založených na aktuárskych predpokladoch, ktoré zahŕňajú:
 - demografické predpoklady (úmrtnosť, miera fluktuácie, práceneschopnosť, skorší odchod do dôchodku), a
 - finančné predpoklady, ktoré sú založené na trhovách očakávaniach ku koncu účtovného obdobia, pre obdobie, v ktorom sa majú záväzky vysporiadať (diskontná sadzba, úroveň budúcich miezd a iných požitkov, ich odhadovaný budúci rast, úroveň budúcich nákladov na zdravotnú starostlivosť, očakávaná miera výnosnosti majetku programu),a ktoré slúžia na vykonanie čo najpresnejšieho, a tým pádom i najspoľahlivejšieho odhadu budúcich požitkov, na ktoré vznikol zamestnancom nárok v súčasnosti, pričom ich výška ovplyvní súčasné príspevky do daného programu,
- b) diskontovanie budúcich požitkov, čo predstavuje určenie súčasnej hodnoty daného záväzku a súvisiacich nákladov, to znamená, že diskontná sadzba zohľadňuje časovú hodnotu peňazí,
- c) určenie reálnej hodnoty majetku daného programu,
- d) určenie výšky aktuárskych ziskov či strát, ktoré vznikajú vplyvom zmien, ktoré nastanú:
 - v skutočnom vývoji, alebo
 - v aktuárskych predpokladoch,
- e) v prípade, ak nastane zmena v danom programe, pôjde o určenie nákladov minulej služby,
- f) v prípade, ak dôjde k redukcii alebo vysporiadaniu daného programu, pôjde o určenie zisku či straty. Pritom môže dôjsť aj k obojm týmto skutočnostiam naraz, a to vtedy, ak záväzok je vyrovnaný a program prestáva existovať.

Účtovná jednotka zverejňuje nasledujúce informácie o programoch so stanovenými požitkami:

- a) spôsob vykazovania aktuárskych ziskov a strát,
- b) všeobecný opis programu,
- c) porovnanie začiatočného stavu a konečného zostatku súčasnej hodnoty záväzku,
- d) porovnanie začiatočného stavu a konečného zostatku reálnej hodnoty majetku programu,

- e) porovnanie súčasnej hodnoty záväzku a reálnej hodnoty majetku programu k majetku a záväzkom vykázaným v súvahe,
- f) celkovú výšku nákladov vykázaných vo výkaze ziskov a strát,
- g) aktuárske predpoklady,
- h) sumu súčasnej hodnoty záväzku, reálnej hodnoty majetku programu a prebytku alebo deficitu programu za bežné účtovné obdobie a predchádzajúce štyri účtovné obdobia,
- i) odhad účtovnej jednotky o príspevkoch, ktoré očakáva, že budú zaplatené do programu v nasledujúcom účtovnom období.

Ak účtovná jednotka prevádzkuje viac programov so stanovenými požitkami, informácie o nich môžu byť zverejnené súhrnne, oddelene (samostatne pre každý program) alebo zoskupene podľa určitých kritérií, ktoré sa považujú za najužitočnejšie.

Tabuľka č. 1 - Výpočet záväzku účtovnej jednotky vyplývajúci z programu so stanovenými požitkami

+	Súčasná hodnota záväzku
+	Aktuárske zisky doteraz nevykázané
-	Aktuárske straty doteraz nevykázané
-	Nevykázané náklady minulej služby
-	Reálna hodnota majetku programu
=	Suma záväzku vykázaná v súvahe ¹⁵

Zdroj: Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009. s. 1248 - 1249

¹⁵ Vypočítaná suma môže byť i záporná. V takomto prípade pôjde o majetok, pričom tento jav nastáva vtedy, ak bol program financovaný vo vyššej miere než bolo v skutočnosti potrebné alebo jeho výnosnosť bola vyššia ako sa pôvodne predpokladalo. Účtovná jednotka vykáže vypočítanú sumu ako majetok iba v prípade, ak jej je aj ekonomicky dostupný.

Tabuľka č. 2 - Výpočet výsledku hospodárenia

-	Náklady súčasnej služby
-	Úrokové náklady
+	Výnosy z majetku programu (vyplývajú zo zmeny reálnej hodnoty majetku programu, rozdiel zaplatených príspevkov a vyplatených požitkov)
+	Aktuárske zisky
-	Aktuárske straty
-	Náklady minulej služby
-	Redukcia alebo vysporiadanie
=	Zisk alebo strata vykázaná vo výkaze ziskov a strát

Zdroj: Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009. s. 1252

Ak to vyžaduje Medzinárodný účtovný štandard IAS 24 - Zverejnenia o spriaznených osobách, účtovná jednotka zverejní informácie o požitkoch po skončení zamestnania za členov vrcholového manažmentu. Ak to vyžaduje Medzinárodný účtovný štandard IAS 37 - Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva, účtovná jednotka zverejní informácie o podmienených záväzkoch, ktoré vznikajú z požitkov po skončení zamestnania.

3.1.3 Ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky

Účtovanie ostatných dlhodobých zamestnaneckých požitkov je podobné účtovaniu programov so stanovenými požitkami v rámci zamestnaneckých požitkov po skončení zamestnania. Na ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky sa však nevzťahuje až taký stupeň neistoty ako na zamestnanecké požitky po skončení zamestnania, a preto je ich účtovanie o niečo jednoduchšie.

Účtovná jednotka môže ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky oceniť pomocou vzorcov poistnej matematiky, teda na základe aktuárskych predpokladov, v tomto prípade sa však vzniknuté aktuárske zisky alebo straty musia vykázať v období, v ktorom vznikli. Keďže ich splatnosť nastáva až po uplynutí dvanástich mesiacov, je potrebné ich diskontovať, teda upraviť na súčasnú hodnotu.

Medzinárodný účtovný štandard IAS 19 nevyžaduje osobitne zverejniť tento druh zamestnaneckých požitkov. Naopak, Medzinárodný účtovný štandard IAS 1 - Prezencia účtovnej závierky vyžaduje zverejnenie nákladov na tieto požitky, ak sú významné. Medzinárodný účtovný štandard IAS 24 - Zverejnenia o spriaznených osobách zasa vyžaduje ich zverejnenie pre členov vrcholového vedenia.

Tabuľka č. 3 - Výpočet záväzku účtovnej jednotky vyplývajúci z ostatných dlhodobých zamestnaneckých požitkov

+	Súčasná hodnota záväzku
-	Reálna hodnota majetku
=	Suma záväzku vykázaná v súvahe

Zdroj: Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009. s. 1275

Tabuľka č. 4 - Výpočet výsledku hospodárenia

-	Náklady súčasnej služby
-	Úrokové náklady
+	Výnosy z majetku programu
+	Aktuárske zisky (vykázané ihneď pri ich vzniku)
-	Aktuárske straty (vykázané ihneď pri ich vzniku)
-	Náklady minulej služby (vykázané ihneď pri ich vzniku v plnej výške)
-	Redukcia alebo vysporiadanie
=	Zisk alebo strata vykázaná vo výkaze ziskov a strát

Zdroj: Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009. s. 1275

3.1.4 Požitky vyplývajúce z predčasného ukončenia pracovného pomeru

Účtovná jednotka vykazuje tento druh zamestnaneckých požitkov ako záväzok a ako náklad iba v prípade, že je isté, že dôjde k predčasnému ukončeniu pracovného pomeru s jej zamestnancami.

Zamestnanecké požitky vyplývajúce z predčasného ukončenia pracovného pomeru predstavujú jednorazové plnenie zamestnávateľa v prospech jeho prepustených zamestnancov.

Tieto požitky je nutné diskontovať iba v prípade, že by ich splatnosť nastala po uplynutí dvanástich mesiacov.

Medzinárodný účtovný štandard IAS 1 - Prezentácia účtovnej závierky vyžaduje zverejnenie nákladov na tieto požitky, ak sú významné. Medzinárodný účtovný štandard IAS 24 - Zverejnenia o spriaznených osobách môže zasa vyžadovať ich zverejnenie pre členov vrcholového vedenia. Ak nie je isté koľko zamestnancov prijme ponuku dobrovoľného odchodu výmenou za požitky vyplývajúce z predčasného ukončenia pracovného pomeru, ide o podmienený záväzok, ktorý účtovná jednotka zverejní podľa Medzinárodného účtovného štandardu IAS 37 - Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva.

Veľakrát sa stáva, že presná výška záväzku voči zamestnancom z titulu plnenia zamestnaneckých požitkov či jeho splatnosť, či dokonca obe tieto skutočnosti súčasne, nie sú známe. V takomto prípade sa bude na zamestnanecké požitky vytvárať rezerva. Zákon o účtovníctve definuje rezervu ako „záväzok s neistým časovým vymedzením alebo výškou.“¹⁶ Takýto postup vyplýva účtovným jednotkám z Opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, ktoré ustanovuje, že „na zamestnanecké požitky sa vytvárajú rezervy.“¹⁷ Vytvorenie rezervy na zamestnanecké požitky vyplýva účtovnej jednotke i z Medzinárodného účtovného štandardu IAS 37 - Rezervy, podmienené záväzky a podmienené aktíva.

Aby bola dodržaná najdôležitejšia zásada účtovníctva, ktorou je zásada verného a pravdivého zobrazenia skutočnosti, je potrebné všetky zamestnanecké požitky, ktorých splatnosť nastane až po uplynutí dvanástich mesiacov, diskontovať. Diskontovanie znamená upravenie hodnoty na hodnotu, použitú v čase účtovania a vykazovania. Platí, že

¹⁶ § 26 ods. 5 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov

¹⁷ § 19 ods. 7 s) opatrenia Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva

peniaze, ktoré má účtovná jednotka k dispozícii v súčasnosti, majú pre ňu vyššiu hodnotu ako tie, ktoré bude mať v budúcnosti. Pôsobením času totiž dochádza k ich znehodnoteniu infláciou, čo znamená, že účtovná jednotka si dnes môže za určitú sumu obstarat' viac tovarov alebo služieb ako za tú istú sumu v budúcnosti. A práve z tohto dôvodu musí byť hodnota zamestnaneckých požitkov v čase, keď sa o nej účtuje, diskontovaná. Znázorníme si tento jav na nasledujúcom príklade.

Príklad ¹⁸

Účtovná jednotka sa zaviazala vyplatiť zamestnancom 1000,- €, ale len v prípade, že zotrávajú v pracovnom pomere nasledujúcich päť rokov. Každý odpracovaný rok prispieva k tejto sume v rovnakom pomere. Do úvahy musíme brať časovú hodnotu peňazí, pretože istá suma peňazí má pre nás inú hodnotu dnes ako bude mať tá istá suma o päť rokov.

Ak by účtovná jednotka vkladala vždy na konci roka 200,- € (1/5 z 1000,- €) na bankový účet, ktorý by bol úročený 5 % p. a., o päť rokov by disponovala sumou:

Tabuľka č. 5 - Výpočet sumy, ktorou bude účtovná jednotka disponovať

Rok	Suma na bankovom účte na začiatku roka	Úroky	Vklad (V súhrne 1000,- €)	Suma na bankovom účte na konci roka
2011	0,00,- €	0,00,- €	200,00,- €	200,00,- €
2012	200,00,- €	10,00,- €	200,00,- €	410,00,- €
2013	410,00,- €	20,50,- €	200,00,- €	630,50,- €
2014	630,50,- €	31,53,- €	200,00,- €	862,03,- €
2015	862,03,- €	43,10,- €	200,00,- €	1105,13,- €

Zdroj: TUMPACH, Miloš. Nákladové účtovníctvo - Praktikum. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2009. 62 s. ISBN 978-80-225-2826-9.

Z tabuľky vyplýva, že vložená suma peňazí by sa zúročila a účtovná jednotka by po piatich rokoch disponovala sumou 1105,13,- €.

¹⁸ Postup príkladu podľa TUMPACH, Miloš. Nákladové účtovníctvo - Praktikum. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2009. 62 s. ISBN 978-80-225-2826-9.

V ďalšej časti sa budeme snažiť zistiť súčasnú hodnotu tak, aby sme po piatich rokoch mali sumu 1000,- €.

Odúročiteľ sa počíta pre každý rok osobitne, a to takto:

$$1$$

$$(1 + \text{diskontná sadzba})^{\text{celkový počet rokov} - \text{poradové číslo daného roka}}$$

Tabuľka č. 6 - Výpočet odúročiteľa a súčasnej hodnoty peňažných prostriedkov

Rok	Budúca hodnota	Odúročiteľ	Súčasná hodnota
2011	200,00,- €	0,8227	164,54,- €
2012	200,00,- €	0,8638	172,76,- €
2013	200,00,- €	0,9070	181,40,- €
2014	200,00,- €	0,9524	190,48,- €
2015	200,00,- €	1	200,00,- €

Zdroj: TUMPACH, Miloš. Nákladové účtovníctvo - Praktikum. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2009. 62 s. ISBN 978-80-225-2826-9.

Tabuľka č. 7 - Výpočet sumy, ktorou bude účtovná jednotka disponovať po zohľadnení súčasnej hodnoty peňažných prostriedkov

Rok	Suma na bankovom účte na začiatku roka	Úroky	Vklad	Suma na bankovom účte na konci roka
2011	0,00,- €	0,00,- €	164,54,- €	164,54,- €
2012	164,54,- €	8,23,- €	172,76,- €	345,53,- €
2013	345,53,- €	17,28,- €	181,40,- €	544,21,- €
2014	544,21,- €	27,21,- €	190,48,- €	761,90,- €
2015	761,90,- €	38,10,- €	200,00,- €	1000,00,- €
Suma	-	90,82,- €	909,18,- €	-

Zdroj: TUMPACH, Miloš. Nákladové účtovníctvo - Praktikum. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2009. 62 s. ISBN 978-80-225-2826-9.

Z tabuľky vyplýva, že na to, aby sme po piatich rokoch mali na bankovom účte 1000,- € nám stačí, aby sme naň počas tohto obdobia vždy na konci roka vložili istú sumu, ktorá spolu predstavuje 909,18,- €, pričom chýbajúci zostatok získame na úrokoch, a to vo výške 90,82,- €.

Na tomto príklade sme si ukázali, ako sa mení hodnota peňazí v dôsledku pôsobenia času, ktoré treba v účtovníctve zohľadniť. Preto je potrebné záväzok voči zamestnancom z titulu plnenia dlhodobých zamestnaneckých požitkov oceniť vo výške, ktorá zodpovedá vypočítanej súčasnej hodnote, teda hodnote v čase účtovania a vykazovania.

3.1.5 Zamestnanecké akcie a opcie na akcie

Zamestnaneckými akciami a opciami na akcie sa zaoberá Medzinárodný štandard finančného vykazovania IFRS 2.

Účtovná jednotka vykáže prijatý tovar alebo službu ako majetok v okamihu ich prijatia. Ak tovar alebo služba nespĺňa podmienky pre vykázanie ako majetku, je potrebné ich vykazať ako náklad. Ďalej sa vykáže:

- a) zodpovedajúce zvýšenie vlastného imania v prípade platieb na základe podielov vysporiadaných nástrojmi vlastného imania, alebo
- b) záväzok v prípade platieb na základe podielov vysporiadaných v hotovosti.

V prípade platieb na základe podielov vysporiadaných nástrojmi vlastného imania, účtovná jednotka ocení prijatý tovar alebo službu a zodpovedajúce zvýšenie vlastného imania priamo reálnou hodnotou prijatého tovaru alebo služby. Ak sa nedá spoľahlivo určiť, stanoví sa ich hodnota nepriamo odkazom na reálnu hodnotu poskytnutých nástrojov vlastného imania. Daná situácia veľmi často nastáva v prípade transakcií so zamestnancami, kedy zvyčajne nie je možné spoľahlivo určiť reálnu hodnotu nimi poskytnutých služieb.

V prípade platieb na základe podielov vysporiadaných v hotovosti, účtovná jednotka ocení prijatý tovar alebo službu a súvisiaci záväzok reálnou hodnotou tohto záväzku. Až do jeho vysporiadania ho účtovná jednotka preceňuje vždy ku koncu účtovného obdobia a nakoniec pri jeho vysporiadaní. Zmeny reálnej hodnoty záväzku sa vykážu ako zisk alebo strata daného účtovného obdobia.

Účtovná jednotka zverejní informácie o:

- a) charaktere a rozsahu zmlúv o platbách na základe podielov,
- b) spôsobe stanovenia reálnej hodnoty prijatých tovarov a služieb alebo poskytnutých nástrojov vlastného imania a
- c) o vplyve platieb na základe podielov na výsledok hospodárenia.

Záver

Analýzou zamestnaneckých požitkov podľa Medzinárodných štandardov finančného vykazovania IFRS sme sa dozvedeli, že zamestnanecké požitky vo všeobecnosti predstavujú nárok zamestnancov na to, aby im ich zamestnávateľ poskytol finančné, či akékoľvek iné plnenie za to, že pre neho v istom období vykonávali prácu alebo mu poskytli nejakú službu.

Hoci sú zamestnanecké požitky primárne upravené v Medzinárodnom účtovnom štandarde „IAS 19 - Zamestnanecké požitky“, ani zďaleka tento štandard nepredstavuje jediný zdroj, ktorý sa danej problematike venuje. Zamestnaneckými požitkami sa totiž čiastočne zaoberajú i mnohé iné štandardy, ktoré spomínanú problematiku dopĺňajú. Jedným z nich, o ktorom sa zmieňujeme i v tejto práci, je Medzinárodný štandard finančného vykazovania „IFRS 2 - Platby na základe podielov“.

IAS 19 rozlišuje štyri kategórie zamestnaneckých požitkov, ktorými sú krátkodobé zamestnanecké požitky, požitky po skončení zamestnania, ostatné dlhodobé zamestnanecké požitky a požitky vyplývajúce z predčasného ukončenia pracovného pomeru. Oceňovanie a účtovanie niektorých z nich je celkom jednoduché, iných naopak o niečo ťažšie a zložitejšie. Zamestnanecké požitky podľa IAS 19 vykáže účtovná jednotka na jednej strane ako záväzok (výdavok budúceho obdobia), prípadne ako majetok (náklad budúceho obdobia) a zároveň na strane druhej ako náklad. V situácii, kedy nepoznáme presnú výšku tohto záväzku, jeho splatnosť alebo obe tieto skutočnosti súčasne, vytvoríme na zamestnanecké požitky rezervu.

IFRS 2 charakterizuje zamestnanecké akcie a opcie na akcie, ktoré predstavujú ďalší typický zamestnanecký požitok. Pri zamestnaneckých požitkoch podľa IFRS 2 vykáže účtovná jednotka službu prijatú od zamestnanca v okamihu jej prijatia ako majetok (prípadne ako náklad ak služba nespĺňa podmienky pre vykázanie ako majetku) a zodpovedajúce zvýšenie vlastného imania (v prípade platieb na základe podielov vysporiadaných nástrojmi vlastného imania) alebo záväzok (v prípade platieb na základe podielov vysporiadaných v hotovosti).

Vzhľadom na možný rozsah tejto práce nebolo možné analyzovať problematiku zamestnaneckých požitkov podľa Medzinárodných štandardov finančného vykazovania úplne do detailov. Napriek tomu je práca vypracovaná tak, že jej čitateľovi poskytuje

aspoň základný prehľad o tom, aké zamestnanecké požitky vlastne existujú, charakterizuje ich a vysvetlí ich uplatnenie v účtovníctve.

Zoznam použitej literatúry

Knižné publikácie

- *International Financial Reporting Standards (IFRSs) including International Accounting Standards (IASs) and Interpretations as approved at 1 January 2008.* London : International Accounting Standards Board, 2008. 2719 s. ISBN 978-1-905590-54-4.
- *Medzinárodné štandardy pre finančné vykazovanie (IFRS) vrátane Medzinárodných účtovných štandardov (IAS) a interpretácií spolu s pripojenými dokumentmi vydanými k 1. januáru 2009.* Zväzok I. Bratislava : SÚVAHA, 2009. 1462 s. ISBN 978-80-89265-12-1.
- LISÝ, Ján a kol.. *Ekonomía v novej ekonomike.* Bratislava : Iura Edition, 2007. 636 s. ISBN 978-80-8078-164-4.
- ŠLOSÁROVÁ, Anna a kol.. *Analýza účtovnej závierky.* Bratislava : Iura Edition, 2006. 478 s. ISBN 80-8078-070-6.
- TUMPACH, Miloš. *Medzinárodné štandardy na zostavenie účtovnej závierky IFRS / IAS.* Bratislava : Iura Edition, 2006. 473 s. ISBN 80-8078-072-2.
- TUMPACH, Miloš. *Nákladové účtovníctvo - Praktikum.* Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2009. 62 s. ISBN 978-80-225-2826-9.

Iné publikácie

- ŠTEVKOVÁ, Lucia. *Využitie diskontných sadzieb v kontexte IAS 19 a zásady verného a pravdivého zobrazenia skutočnosti.* In: *Teória a prax v účtovníctve a v audítorstve po vstupe Slovenskej republiky do eurozóny : zborník príspevkov z piateho vedeckého seminára k výsledkom vedeckovýskumnej činnosti Katedry účtovníctva a audítorstva :* Bratislava 28.4.2009. Bratislava : Vydavateľstvo EKONÓM, 2009. ISBN 978-80-225-2739-2. S. 84-85.

Právne predpisy Slovenskej republiky

- Zákon č. 311/2001 Z. z. v znení neskorších predpisov - Zákonník práce
- Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov
- Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva

Elektronické dokumenty

- *Porovnanie IFRS a slovenských účtovných predpisov*. Dostupné na internete: http://kpmgsk.lcc.ch/dbfetch/52616e646f6d49564663f7b66226166fc60c07807b65353241a2b739c0b15c84/kniha_ifrs_sar_sj_2009_kpmg.pdf.

Internetové odkazy

- <http://eur-lex.europa.eu/en/index.htm>
- <http://hnonline.sk/>
- <http://www.finance.gov.sk/>
- <http://www.skau.sk/>
- <http://www.udva.sk/>