

**Projekt převodu účetních výkazů společnosti
XY, s. r.o. sestavených podle české účetní legislativy
na účetní výkazy podle IFRS pro MSP**

Bc. Marie Urbaníková

Diplomová práce
2012

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Marie URBANÍKOVÁ**
Osobní číslo: **M10491**
Studijní program: **N 6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**

Téma práce: **Projekt převodu účetních výkazů společnosti XY, s. r. o. sestavených podle české účetní legislativy na účetní výkazy podle IFRS pro MSP**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše popište a srovnajte české účetní standardy (ČÚS) a mezinárodní standard účetního výkaznictví pro malé a střední podniky (IFRS pro MSP).

II. Praktická část

- Analyzujte a zdůvodněte postupy, které budou při převodu účetních výkazů použity.
- Srovnajte účetní závěrku sestavenou podle ČÚS a závěrku sestavenou podle IFRS pro MSP.
- Vypracujte projekt převodu účetních výkazů společnosti XY, s. r. o. sestavených podle české účetní legislativy na účetní výkazy podle IFRS pro MSP.
- Zhodnoťte vliv transformace účetních výkazů na výsledky finanční analýzy společnosti XY, s. r. o.

Závěr

Rozsah diplomové práce: cca 70 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

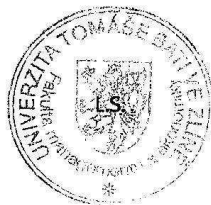
Seznam odborné literatury:

DVOŘÁKOVÁ, Dana. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 2., dopl. a aktualiz.vyd. Brno: Computer Press, 2008. ISBN 978-80-251-1950-1.
EPSTEIN, Barry Jay a JERMAKOWICZ, Eva K. Interpretation and application of International financial reporting standards. Hoboken, N.J.: Wiley, 2010. ISBN 978-0-470-45322-3.
KRAFTOVÁ, Ivana. Finanční účetnictví s akcentem na IFRS. Vyd. 1. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2010. ISBN 978-80-7395-000-2.
KRUPOVÁ, Lenka. IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví: [aplikace v podnikové praxi: stav k 1.1.2009]. Vyd. 1. Praha: VOX, 2009. ISBN 978-80-86324-76-0.
MLÁDEK, Robert. Postupy účtování podle IFRS: IFRS policies and procedures. Vyd. 1. Praha: Leges, 2009. ISBN 978-80-87212-13-4.

Vedoucí diplomové práce: doc. Ing. Marie Paseková, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: 26. března 2012
Termín odevzdání diplomové práce: 2. května 2012

Ve Zlíně dne 26. března 2012

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

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

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

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

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

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

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

Prohlašuji, že:

- jsem diplomovou práci zpracovala samostatně a použité informační zdroje jsem citovala;
- odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

11. 4. 2012

[Signature]

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

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jmemu licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Diplomová práce je zaměřena na převod účetní závěrky sestavené podle české účetní legislativy na účetní závěrku sestavenou podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví pro malé a střední podniky (IFRS pro MSP). Úkolem teoretické části práce je seznámení se s harmonizací účetnictví a jejím vývojem a také poukázání na rozdílnosti v účtování a vykazování vybraných položek mezi ČÚS a IFRS pro MSP. V praktické části práce je zpracována podrobná analýza jednotlivých položek účetních výkazů zkoumaného podniku XY, s. r. o. a převod těchto výkazů na účetní výkazy podle IFRS pro MSP. Závěr práce je tvořen finanční analýzou. Finanční analýza nejlépe znázorní důsledky transformace na vybrané ukazatele analýzy.

Klíčová slova: Mezinárodní standardy účetního výkaznictví pro malé a střední podniky (IFRS pro MSP), České účetní standardy (ČÚS), harmonizace účetnictví, převod výkazů, finanční analýza.

ABSTRACT

The thesis is focused on the transfer of financial statements prepared in accordance with Czech accounting legislation on the financial statements under International Financial Reporting Standards for Small and Medium Enterprises (IFRS for SMEs). The task of the theoretical part is to get acquainted with the harmonization of accounting and its development as well as pointing out the differences in accounting and reporting of selected items between ČÚS billing and IFRS for SMEs. In the practical part is prepared detailed analysis of individual items of financial statements examined company XY, Ltd. and the transfer of these reports on the financial statements under IFRS for SMEs. The conclusion is made up of financial analysis. Financial analysis of the best typifies the effects of transformation on the selected indicators analysis.

Keywords: International Financial Reporting Standards for Small and Medium Enterprises (IFRS for SMEs), Czech Accounting Standards, harmonization of accounting, transfer statements, financial analysis.

Úvodem bych ráda poděkovala vedoucí mé diplomové práce doc. Ing. Marii Pasekové, Ph.D. za odborné vedení, připomínky a věnovaný čas. Mé poděkování patří také managementu společnosti XY, s. r. o., že mi dovolili diplomovou práci v podniku vypracovat a také hlavní účetní společnosti za vstřícný přístup, poskytnuté informace, rady, doporučení a čas, který mi věnovala.

Velké poděkování patří také mé rodině, která mi byla nejen při psaní této diplomové práce, ale po celou dobu studia velkou oporou.

OBSAH

ÚVOD.....	12
I TEORETICKÁ ČÁST	14
1 MEZINÁRODNÍ HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ	15
1.1 REGULACE ÚČETNICTVÍ A VÝKAZNICTVÍ V EU	16
1.2 AMERICKÉ VŠEOBECNĚ UZNÁVANÉ ÚČETNÍ STANDARDY US GAAP.....	17
1.3 MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ.....	17
2 MEZINÁRODNÍ STANDARD ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY	19
2.1 CHARAKTERISTIKA MALÝCH A STŘEDNÍCH PODNIKŮ PODLE IFRS PRO MSP	20
2.2 OBECNÉ PRINCIPY IFRS PRO MSP VYUŽÍVANÉ K SESTAVENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	22
2.2.1 Koncepční rámec IFRS	22
2.2.2 Cíl účetní závěrky podle Koncepčního rámce a její uživatelé	22
2.2.3 Základní předpoklady sestavení účetní závěrky podle Koncepčního rámce	23
2.2.4 Definice a rozpoznání základních prvků účetní závěrky	23
2.2.5 Základní koncepce oceňování	24
2.2.6 Obecné principy v ČÚL	24
2.3 ÚČETNÍ VÝKAZY.....	25
2.3.1 Výkaz o finanční pozici podniku	25
2.3.2 Výkaz o úplném výsledku za období a výsledovka	26
2.3.3 Výkaz změn vlastního kapitálu	26
2.3.4 Výkaz peněžních toků	27
2.3.5 Příloha účetní závěrky, komentáře k účetním výkazům	27
2.4 ZÁKLADNÍ PRINCIPY IFRS PRO MSP A JEJICH SROVNÁNÍ S ČESKOU ÚČETNÍ LEGISLATIVOU	27
2.4.1 Zásoby	28
2.4.2 Pozemky, budovy a zařízení	29
2.4.3 Leasing	30
2.4.4 Nehmotná aktiva	31
2.4.5 Rezervy	31
2.4.6 Výnosy	32
2.4.7 Daně ze zisku	32
3 FINANČNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI.....	34
3.1 UKAZATELE FINANČNÍ ANALÝZY	34
3.1.1 Poměrové ukazatele	34
3.1.1.1 Ukazatele zadluženosti	34
3.1.1.2 Ukazatele likvidity	35
3.1.1.3 Ukazatele rentability	35
3.1.1.4 Ukazatele aktivity	35
II PRAKTICKÁ ČÁST.....	36
4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	37

4.1	ZJEDNODUŠENÁ ORGANIZAČNÍ STRUKTURA SPOLEČNOSTI	38
4.2	ZDROJE INFORMACÍ	38
5	SWOT ANALÝZA	39
5.1	SILNÉ STRÁNKY PODNIKU	39
5.2	SLABÉ STRÁNKY PODNIKU	40
5.3	PŘÍLEŽITOSTI PODNIKU	40
5.4	HROZBY PODNIKU	41
6	ANALÝZA ZMĚN POLOŽEK ÚČETNÍCH VÝKAZŮ PODNIKU XY, S. R. O. V SOULADU SE STANDARDEM IFRS PRO MSP K 31. 12. 2010.....	42
6.1	TRANSFORMACE ROZVAHY - AKTIVA	42
6.1.1	Dlouhodobý majetek	42
6.1.1.1	Dlouhodobý nehmotný majetek.....	42
6.1.1.2	Dlouhodobý hmotný majetek.....	43
6.1.1.3	Dlouhodobý finanční majetek.....	43
6.1.1.4	Drobný dlouhodobý majetek	44
6.1.2	Leasing	45
6.1.2.1	Leasingová smlouva – sklízecí mlátička New Holland CX8080	46
6.1.2.2	Leasingová smlouva – kukuřičný adaptér Kemper CornStar 208	48
6.1.2.3	Leasingová smlouva – nákladní automobil Iveco Daily 35C15	50
6.1.3	Oběžná aktiva.....	53
6.1.3.1	Zásoby.....	53
6.1.3.2	Dlouhodobé pohledávky	54
6.1.3.3	Krátkodobé pohledávky	54
6.1.3.4	Krátkodobý finanční majetek.....	55
6.1.4	Časové rozlišení	55
6.2	TRANSFORMACE ROZVAHY - PASIVA	56
6.2.1	Vlastní kapitál	56
6.2.1.1	Základní kapitál	56
6.2.1.2	Kapitálové fondy.....	57
6.2.1.3	Rezervní fond a ostatní fondy ze zisku.....	57
6.2.1.4	Výsledek hospodaření minulých let.....	57
6.2.1.5	Výsledek hospodaření firmy za běžné období.....	57
6.2.2	Cizí zdroje	58
6.2.2.1	Rezervy	58
6.2.2.2	Dlouhodobé závazky.....	59
6.2.2.3	Krátkodobé závazky	59
6.2.2.4	Bankovní úvěry.....	60
6.3	TRANSFORMACE VÝKAZU ZISKŮ A ZTRÁTY - VÝNOSY	60
6.3.1	Tržby za prodej zboží.....	61
6.3.2	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb.....	61
6.3.3	Aktivace vnitropodnikových služeb.....	61
6.3.4	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu.....	61
6.3.5	Ostatní provozní výnosy	62
6.3.6	Výnosové úroky	62
6.3.7	Ostatní finanční výnosy.....	62
6.4	TRANSFORMACE VÝKAZU ZISKŮ A ZTRÁTY - NÁKLADY	62
6.4.1	Náklady vynaložené na prodané zboží.....	62

6.4.2	Výkonová spotřeba.....	62
6.4.3	Osobní náklady.....	63
6.4.4	Daně a poplatky.....	63
6.4.5	Odpisy dlouhodobého majetku	63
6.4.6	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	64
6.4.7	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti	64
6.4.8	Ostatní provozní náklady	64
6.4.9	Nákladové úroky	64
6.4.10	Ostatní finanční náklady	65
6.4.11	Analýza daně z příjmů za běžnou činnost.....	65
6.5	VÝKAZ O PENĚŽNÍCH TOCÍCH – CASH FLOW	66
6.6	VÝKAZ ZMĚN VLASTNÍHO KAPITÁLU	67
7	PROJEKT TRANSFORMACE ÚČETNÍCH VÝKAZŮ PODLE MEZINÁRODNÍCH STANDARDŮ ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ	68
7.1	PŘECHOD NA IFRS PRO MSP	68
7.2	KLASIFIKACE POLOŽEK VÝKAZU O FINANČNÍ POZICI PODNIKU A JEJICH VYKÁZÁNÍ PODLE IFRS PRO MSP	69
7.3	KLASIFIKACE POLOŽEK VÝKAZU O ÚPLNÉM VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ A JEJICH VYKÁZÁNÍ PODLE IFRS PRO MSP.....	72
8	SESTAVENÍ VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI XY, S. R. O. PODLE IFRS PRO MSP.....	74
8.1	VÝKAZ O FINANČNÍ POZICI SESTAVENÝ PODLE IFRS PRO MSP.....	74
8.1.1	Souhrn změn vykazovaných hodnot aktiv a pasiv	74
8.2	VÝKAZ O ÚPLNÉM VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ A NEROZDĚLENÝCH ZISCÍCH SESTAVENÝ PODLE IFRS PRO MSP	76
8.2.1	Souhrn změn vykazovaných hodnot výnosů a nákladů	76
8.3	VÝKAZ O PENĚŽNÍCH TOCÍCH SESTAVENÝ PODLE IFRS PRO MSP.....	77
8.4	VÝKAZ O ZMĚNÁCH VE VLASTNÍM KAPITÁLU SESTAVENÝ PODLE IFRS PRO MSP	78
8.5	KOMENTÁŘ K ÚČETNÍM VÝKAZŮM SPOLEČNOSTI XY, S. R. O. K 31. 12. 2010	78
8.5.1	Prohlášení o shodě.....	78
8.5.2	Obecné informace o společnosti XY, s. r. o.....	78
8.5.3	Účetní politiky a metody oceňování	79
8.5.4	Poznámky k rozvaze	84
8.5.5	Poznámky k výsledovce	86
9	FINANČNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI XY, S. R. O.....	88
9.1	ANALÝZA VYBRANÝCH UKAZATELŮ FINANČNÍ ANALÝZY Z HLEDISKA ČÚL A IFRS PRO MSP	88
9.2	NÁKLADY SOUVISEJÍCÍ SE ZAVEDENÍM VÝKAZNICTVÍM DLE IFRS PRO MPS DO SPOLEČNOSTI XY, S. R. O.	92
10	ZHODNOCENÍ PROJEKTU	94
	ZÁVĚR	97
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	99
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	101
	SEZNAM OBRÁZKŮ	102

SEZNAM TABULEK.....	103
SEZNAM PŘÍLOH.....	105

ÚVOD

Globalizace, nadnárodní spojení, fúze nebo akvizice podniků jsou pojmy, které se v současnosti stále více používají a jejich význam je v mezinárodním hospodářství a ekonomice stále podstatnější. Neustálý vývoj, překonávání hranic, uzavírání nových dohod mezi státy vyžaduje vytváření stále nových způsobů, postupů a metod porovnávání a hodnocení hospodaření jednotlivých států a podniků.

Každý stát má své účetní metody, díky kterým je možné vykazovat zisky, ztráty a daňové povinnosti na jeho území. Vzhledem k odlišnostem účtování a nemožnosti spravedlivého a řádného srovnání jednotlivých států bylo nutné sestavit postup, díky kterému bude srovnání podniků a států vzájemně mezi sebou možné. Jedná se především o přibližování účetních metod a předpisů daných státními útvary, ale také o uvádění daných předpisů ve shodu. V případě takovéto harmonizace účetnictví a konvergence účetních předpisů budou mít účetní závěrky pro investora kvalitnější, úplnější a v neposlední řadě také srovnatelnější údaje.

Od roku 2005 má každý podnik, který kotuje své akcie na kapitálových trzích v rámci Evropské unie povinnost sestavovat konsolidovanou účetní závěrku podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS). Účetní závěrku však musí sestavovat taktéž podle legislativy dané země, především kvůli správnému vykázání daňové povinnosti. Tato povinnost se vztahuje i na Českou republiku jako na člena Evropského společenství.

V roce 2009 byl vydán nový standard IFRS, který je zaměřen na hospodaření malých a středních podniků v EU. Je všeobecně známo, že většinu podniků na trhu EU a Českou republiku nevyjímá tvoří právě malé a střední podniky. Nový standard vychází z kompletních IFRS, je však přizpůsoben potřebám a možnostem právě malých a středních podniků. Účetní postupy a zásady byly značně zjednodušeny.

Ve své diplomové práci se budu zabývat převodem účetních výkazů společnosti XY, s. r. o. sestavených k 31. 12. 2010 podle českých účetních standardů a pravidel (ČÚS) na účetní výkazy podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví pro malé a střední podniky (IFRS pro MSP).

Diplomová práce se skládá z teoretické a praktické části. Teoretická část pojednává především o harmonizaci účetnictví, budou zde popsány vybrané postupy a metody podle IFRS a IFRS pro MPS, týkající se této diplomové práce. Pozornost zde bude věnována

především standardu určenému přímo pro malé a střední podniky a jeho odlišností od kompletních IFRS. Vybrané samostatné části IFRS pro MSP budou srovnány s českou účetní legislativou. V závěru teoretické části bude zmíněno a popsáno několik termínů a pojmů týkajících se finanční analýzy a její problematiky, která bude využita v závěru praktické části diplomové práce pro srovnání účetních výkazů sestavených podle ČÚS a IFRS pro MSP.

Praktická část práce je opět rozdělena. Dělí se na analytickou a projektovou část. V analytické části se zaměřím zejména na charakteristiku společnosti XY, s. r. o. a dále analyzuji jednotlivé položky účetních výkazů podniku. V projektové části bude provedena klasifikace položek výkazů podniku podle IFRS pro MSP. Rozdíly zjištěné v analytické části práce budou za pomoci převodového můstku zaznamenány do výkazů společnosti. Následně sestavím výkazy podle IFRS pro MSP. V závěru projektové části práce vyhodnotím vliv změn převodu účetní závěrky na ukazatele finanční analýzy podniku.

V poslední části práce zhodnotím celý projekt z ekonomického hlediska.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 MEZINÁRODNÍ HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ

Světová ekonomika se během několika posledních desetiletí značně vyvíjela. Při jejím rozvoji bylo a stále je usilováno především o odstranění národních hranic mezi státy, postupné sjednocování a globalizaci světa. Mezinárodní harmonizace účetnictví je pojem, který je velmi úzce spjat s těmito termíny. Díky globalizaci je nutné neustále zdokonalovat informační kanály, komunikaci a zvyšovat srovnatelnost a srozumitelnost ekonomických informací. Z hlediska zdokonalování komunikace a informačních systémů se do popředí dostává právě harmonizace účetnictví.

Ekonomická globalizace je zároveň doprovázena globalizací politickou. Dochází k postupnému sjednocování evropských států do společenství nazvaného Evropská unie (EU). V důsledku rozvíjejících se mezinárodních a obchodních vztahů bylo stále více zapotřebí zajistit možnosti srovnání a vyhodnocování hospodaření podnikatelských subjektů z různých zemí. Sjednocení účetních informací je v tomto ohledu potřeba zejména pro vyhodnocování a realizaci podnikatelských rozhodnutí, pro poskytování a čerpání dotací, grantů a podpor v nejrůznějších odvětvích a podobách. (Dvořáková, 2011, s. 3; Ficbauer, 2011, s. 7 – 8)

Počátky snahy o harmonizaci účetnictví sahají již do průběhu 70. let minulého století. První pokusy o sjednocení účetních metod a pravidel byly prováděny v Evropě a v USA.

V současné době jsou v literatuře nejčastěji uváděny tři nejvýznamnější linie mezinárodní harmonizace účetnictví:

- Mezinárodní standardy účetního výkaznictví – IFRS,
- účetní směrnice Evropské unie,
- národní standardy USA – US GAAP.

V rámci Evropy jsou mezinárodní účetní standardy vytvářeny orgánem nazvaným International Accounting Standards Board (dále IASB). Úkolem daného orgánu je sestavovat mezinárodně aplikovatelné účetní standardy, které jsou schopny v globálním měřítku zajistit vysokou kvalitu a srovnatelnost účetních výkazů. (Dvořáková, 2008, s. 3)

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví a národní standardy US GAAP lze v podstatě považovat za jeden systém. Do roku 2005 využívalo IFRS jako svůj základní účetní systém pouze 300 společností. Počínaje rokem 2007 se tento počet společností zvýšil na 7 000. Vykazovat podle IFRS začaly především společnosti kotované na burzách cenných papírů

v zemích EU. V roce 2009 se standardy využívaly celkem ve 117 zemích světa včetně Ruska, Nového Zélandu a Austrálie. V budoucnosti by se využívání IFRS mělo dále rozvíjet a postupně by mělo být využíváno až ve 140 zemích světa. (Jílek, 2012, s. 17; Mackenzie, 2011, s. 1)

1.1 Regulace účetnictví a výkaznictví v EU

Česká republika se v roce 2004 stala součástí Evropské unie. Evropská unie je společenství států Evropy se zájmem odstraňovat hranice mezi evropskými státy ať už v oblasti mezinárodního obchodu, měnových politik, volného pohybu osob a zboží, atd. Tím, že se Česká republika stala členským státem EU, zavázala se přijímat nařízení, regulace a zákony EU.

Počátek regulace účetnictví v EU lze datovat rokem 1978, kdy byla vydána první směrnice týkající se účetnictví – 4. směrnice o individuální účetní závěrce.

Mezi základní legislativní dokumenty v této oblasti můžeme zařadit následující direktivy:

- **4. direktiva**

Tato směrnice byla vydána 25. července 1978 a je zaměřena na obsah roční účetní závěrky a zabezpečuje srovnatelnost účetních výkazů. Směrnice byla postupně doplněna o další tři směrnice řídící účetnictví.

- **7. direktiva**

Direktiva shrnuje pravidla týkající se konsolidovaných účetních závěrek a byla vydána 13. června 1983. Postupně byla doplněna o další 2 direktivy z 18. června 2003 a z 14. června 2006.

- **8. direktiva**

Direktiva byla přijata 17. května 2006 a následně doplněna direktivou z 11. března 2008. Tato direktiva pojednává o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek. (Ficbauer, 2011, s. 11 – 12)

U výše zmíněných směrnic však docházelo k postupnému zastarávání. Evropská komise proto v roce 2000 vyhlásila novou harmonizační strategii, která obsahovala zásadní koncepční změnu. V důsledku již vytvořeného harmonizačního systému, který je neustále zdokonalován, by nebylo vhodné vytvářet úplně nový harmonizační systém. Za nový nástroj regulace evropského účetnictví, byly proto zvoleny standardy IFRS.

Hlavním rozdílem nové harmonizace účetnictví byla a je skutečnost, že společnosti obchodující své akcie na burzách mají nově od roku 2005 povinnost sestavovat konsolidovanou účetní závěrku v souladu s IFRS.

Implementace IFRS do národních účetních systémů je zabezpečována tzv. schvalovacím mechanismem. Úkolem tohoto mechanismu je především zajišťování právního uznání mezinárodních účetních standardů IFRS v prostředí EU. (Dvořáková, 2011, s. 3 – 5)

1.2 Americké všeobecně uznávané účetní standardy US GAAP

US GAAP lze označit jako obecně uznávané účetní principy v USA. Jedná se o další a v podstatě jediný systém harmonizace, který je schopen konkurovat standardům IFRS. Díky oběma systémům postupně dochází k oslabování a vytlačování národních účetních systémů jednotlivých států. Mezinárodní harmonizace účetnictví se neustále vyvíjí. Snaha o konvergenci IFRS a US GAAP je dalším významným krokem v této oblasti. Snaha o tuto konvergenci začala v roce 2002.

Díky standardům je možné srovnávat účetní závěrky podniků na celém světě. Pokud má podnik akcie obchodované na kapitálovém trhu v USA je povinen sestavovat účetní závěrku v souladu s IFRS i podle pravidel US GAAP. Projekt sjednocování obou účetních systémů se díky měnícímu ekonomickému prostředí neustále vyvíjí.

V současné době lze říci, že přes jisté odlišnosti, jsou oba systémy postaveny na podobných principech, a proto jsou tedy srovnatelné a neexistují mezi nimi zásadní rozpory. Jako jedinou významnější odlišnost je možné uvést velkou podrobnost účetní závěrky sestavené podle US GAAP. Závěrka sestavená podle IFRS je více obecná. Obecnost často může komplikovat srovnatelnost účetních závěrek. (Kraftová, 2010, s. 21)

1.3 Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

Mezinárodní účetní standardy se začaly vyvíjet postupně již v 70. letech minulého století. Jak již bylo uvedeno výše vytvářením a interpretací standardů se zabývá instituce IASC. Standardy jsou nástrojem harmonizace účetnictví a jsou určeny především podnikům kotujícím své akcie na burze nebo podnikům, jejichž povinností je sestavování konsolidované účetní závěrky.

Petr Vácha, partner Ernst&Young pro oblast auditu a služeb ekonomického poradenství dodává: „Význam závěrek podle IFRS v poslední době velmi narůstá. Důvodem je

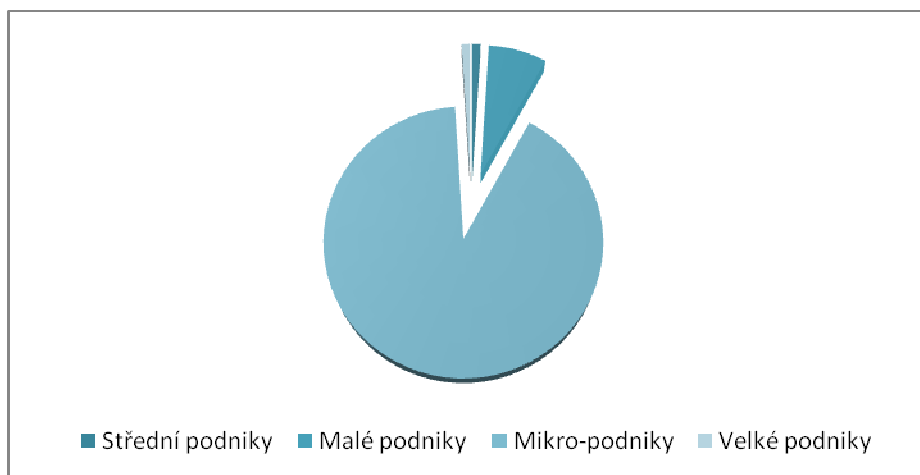
především silnější orientace podniků na kapitálový trh. Na management jsou kladeny vysoké nároky na poskytování koherentních informací o výkonnosti společností investorům. A právě proto je pro specialisty finančních a účetních oddělení důležité, aby se důkladně seznámili s problematikou IFRS a jejich implementace.“ (Ernst&Young, 2009)

IASC každoročně vydává publikaci, ve které jsou obsaženy veškeré změny, aktualizace standardů, a také je zde uveden seznam kompletních IFRS.

Diplomová práce však není orientována konkrétně na kompletní IFRS, ale na standard IFRS pro malé a střední podniky, který z kompletních IFRS vychází, je na nich však nezávislý. Více informací ohledně IFRS pro malé a střední podniky je uvedeno v následujících kapitolách práce.

2 MEZINÁRODNÍ STANDARD ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY

Bez ohledu na vývoj ekonomiky a hospodářství lze říci, že malé a střední podniky tvoří majoritní část evropského hospodářství a obchodu. V důsledku tohoto faktu se představitelé Evropského společenství rozhodli pro podporu malých a středních podniků (MSP) a vznikl nápad pro vytvoření zjednodušeného mezinárodního standardu IFRS pro malé a střední podniky. Originální název standardu je IFRS pro SMEs. V diplomové práci je však využíván název IFRS pro MSP.



Obr. 1 Podíl MSP na podnikání v Evropské unii (Vlastní zpracování podle Eurostat, 2012)

Obrázek č. 1 znázorňuje průměrný podíl malých a středních podniků na podnikání v Evropské unii. V EU v současnosti existuje a působí asi 20 milionů malých a středních podniků což představuje bez mála 99% všech podniků.

Obdobná situace jako v EU je i v České republice (ČR). MSP tvoří významnou součást ekonomiky. Malé a střední podniky se v ČR podílejí na celkové zaměstnanosti téměř 65 % a téměř 54 % na celkové přidané hodnotě. (Nerudová, 2009, s. 11)

Mezinárodní standard účetního výkaznictví pro malé a střední podniky byl dne 9. 7. 2009 vydán Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB). Práce na vývoji projektu tohoto standardu trvaly několik let. Počátek projektu sahá do července roku 2003. (Epstein, 2010, s. 21)

Standard je popsán na 233 stranách textu a je rozdělen do 35 modulů. Každý modul se zabývá samostatnou oblastí. IFRS pro MSP obsahuje účetní zásady vycházející s kompletních standardů IFRS. Tyto účetní zásady byly však značně zjednodušeny, aby vyhovovaly účetním jednotkám, také označovaným jako malé a střední podniky.

2.1 Charakteristika malých a středních podniků podle IFRS pro MSP

Malé a střední podniky lze označit též jako podniky, které nemají povinnost vykazovat své účetnictví podle kompletních IFRS. Je nutné, aby podnik splňoval dvě následující podmínky stanovené standardem pro MSP. Podniky, které označujeme jako malé nebo střední:

- **nemají veřejnou odpovědnost,**
- **zveřejňují univerzální účetní závěrku pro externí uživatele.**

Jako externí uživatele můžeme označit například ratingové agentury, věřitele nebo vlastníky společnosti, kteří nejsou přímo zapojeni do vedení podniku.

Účetní jednotka má veřejnou odpovědnost, pokud:

- **jsou její vlastnická práva (akcie, dluhopisy) obchodovány na veřejném trhu,**
- **nebo je jednou z jejích hlavních činností držba aktiv široké skupiny subjektů v pozici zmocněnce.**

Příkladem takových subjektů mohou být například banky, pojišťovny, obchodníci s cennými papíry, fondy, apod.

Účetní jednotka, která se rozhodne využívat standard IFRS pro MSP musí tento standard využívat v plném rozsahu. Nelze kombinovat úplné IFRS a IFRS pro MSP. (IFRS for SMEs, 2009, s. 10).

Struktura standardu IFRS pro MSP je znázorněna v tabulce č. 1.

Tab. 1 Struktura IFRS pro MSP (Vlastní zpracování podle Nerudová, 2009)

Úvod	
	SME
	Koncepce a základní zásady
	Prezentace finančních výkazů
	Výkaz o finanční pozici
	Výkaz o komplexním výsledku a výsledovka
	Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu a výkaz o zadržovaných příjmech
	Výkaz o peněžních tocích
	Poznámky k finančním výkazům (příloha)
	Konsolidované a separátní finanční výkazy
	Účetní pravidla, odhady a chyby
	Základní finanční nástroje
	Ostatní finanční nástroje
	Zásoby
	Investice do přidružených podniků
	Investice do společných podniků
	Investice do nemovitostí
	Pozemky, budovy a zařízení
	Nehmotná aktiva jiná než goodwill
	Podnikové kombinace a goodwill
	Leasing
	Rezervy a podmíněné závazky
	Závazky a vlastní kapitál
	Výnosy
	Státní dotace
	Výpůjční náklady
	Platby akciemi
	Snížení nefinančních aktiv
	Zaměstnanecké výhody
	Daně z příjmů
	Operace v cizích měnách
	Finanční výkaznictví v hyperinflačních ekonomikách
	Události po rozvahovém dni
	Vykazování spřízněných stran
	Specializovaná odvětví
	Přechod na IFRS pro SME
Významový slovník	
Derivation table	
Zdůvodnění závěrů (samostatná publikace)	
Implementační příručky (samostatná publikace)	

IFRS pro MSP představuje pouze jednu desetinu úplných IFRS. Zjednodušení standardu vyplývá především z následujících kroků:

- témata nerelevantní pro MSP jsou ve standardu zcela vynechána,

- v oblastech účtování často nejsou povoleny některé postupy účtování využívané v kompletních IFRS, pro MSP jsou postupy zjednodušeny,
- značné zjednodušení zásad souvisejících se zachycováním a oceňováním, které jsou využívány v úplných IFRS,
- snížení počtu požadavků na zveřejňování informací.

Mezi témata, která nejsou zahrnuta do IFRS pro MSP a zároveň jsou využívána v kompletních IFRS, ale pro MSP nejsou relevantní, patří mezitímní účetní výkaznictví, výnosy na akcie, aktiva určená k prodeji, pojištění a vykazování podle segmentů. (Krupová, 2009b)

2.2 Obecné principy IFRS pro MSP využívané k sestavení účetní závěrky

Obecné principy IFRS týkající se účtování a sestavování účetní závěrky podle IFRS platí bez rozdílu pro všechny účetní jednotky, ať už se jedná o velké nebo malé účetní jednotky. Požadavky na účetní závěrku podle IFRS jsou obsaženy zejména v koncepčním rámci.

2.2.1 Koncepční rámec IFRS

Koncepční rámec byl schválen v roce 1989. Koncepční rámec zastřešuje veškeré standardy a jsou v něm definovány základní předpoklady a účetní zásady a také základní prvky účetní závěrky. V případě výskytu nesrovnalostí mezi koncepčním rámcem a konkrétním standardem, postupuje se vždy podle standardu.

Koncepční rámec ve svém obsahu vymezuje uživatele účetní závěrky, cíl účetní závěrky, základní předpoklady sestavení účetní závěrky, koncepty oceňování, kvalitativní charakteristiky účetní závěrky, pojetí a uchování kapitálu, obsah a způsob rozpoznání základních prvků, které tvoří obsah účetní závěrky. (Kraftová, 2010, s. 24)

2.2.2 Cíl účetní závěrky podle Koncepčního rámce a její uživatelé

Cíl účetní závěrky lze definovat jako poskytnutí informací o výkonnosti, finanční pozici a o změnách ve finanční pozici společnosti, které jsou užitečné zejména pro uživatele účetní závěrky a při stanovování jejich ekonomických a finančních rozhodnutí.

Účetní závěrka je určena především pro externí uživatele, proto je nutné ji přizpůsobit jejich potřebám. Mezi uživatele účetní závěrky lze zařadit zaměstnance podniku,

dodavatele, zákazníky, investory, vládu, veřejnost a poskytovatele kapitálu. (Dvořáková, 2011, s. 16 – 17)

2.2.3 Základní předpoklady sestavení účetní závěrky podle Koncepčního rámce

V koncepčním rámci je definováno několik požadavků pro přípravu účetní závěrky. Jedná se například o srozumitelnost, relevanci, významnost, spolehlivost, důvěryhodné zobrazení, opatrnost, úplnost, srovnatelnost, včasnost, aj.

Za dva hlavní předpoklady sestavení účetní závěrky však označujeme aktuální princip a předpoklad budoucího trvání podniku. Zásada **aktuálního principu** je splněna, pokud jsou v účetní závěrce obsaženy veškeré transakce, které věcně a časově souvisí s účetním obdobím. **Předpoklad budoucího trvání podniku** je obecný předpoklad, že podnik bude svou činnost vyvíjet i v budoucnosti a jeho budoucí působení není nijakým způsobem ohroženo. (Jílek, 2012, s. 75 – 76)

2.2.4 Definice a rozpoznání základních prvků účetní závěrky

Za základní prvky účetní závěrky sestavené dle IFRS označujeme aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy a náklady.

Aktivem rozumíme výsledek minulých událostí, od kterého společnost očekává budoucí ekonomický prospěch. Aktivum musí být spolehlivě ocenitelné. **Závazek** je současnou povinností společnosti, která vznikla na základě minulých událostí. Po vypořádání závazků se očekává odliv zdrojů. Každý závazek musí být spolehlivě ocenitelný. **Vlastní kapitál** je definován jako zbytkový podíl na aktivech společnosti po odečtení všech jejích závazků. (Ficbauer, 2011, s. 39, Krupová, 2009a, s. 14)

Pokud se posuzuje, zda konkrétní aktivum nebo závazek splňuje požadavky podle koncepčního rámce, rozhoduje především ekonomická realita a podstata aktiva nebo závazku, nikoli jeho právní forma.

Výnosy společnosti jsou zvýšením ekonomického prospěchu firmy způsobeného snížením závazků společnosti nebo zvýšením hodnoty jejích aktiv, ke kterému dochází v průběhu účetního období a je tvořen jinak než vklady společníků. **Náklady** společnosti jsou definovány jako snížení ekonomického prospěchu, ke kterému dochází při zvýšení závazků společnosti nebo snížením či úbytkem užitečnosti aktiv podniku, které vedlo ke snížení vlastního kapitálu společnosti a bylo způsobeno jinak než rozdělením peněžních prostředků vlastníkům. (Ficbauer, 2011, s. 39; Krupová, 2009a, s. 15)

2.2.5 Základní koncepce oceňování

Oceňování je jedním ze základních prvků tvořící vypovídající schopnost účetních informací. Rámec definuje několik oceňovacíchází pro sestavování účetní závěrky. Jedná se o historickou cenu, běžnou cenu, současnou hodnotu, realizovatelnou hodnotu a fair value.

Historická cena představuje ocenění aktiv na úrovni vynaložených nákladů při jejich pořízení, nebo ocenění v hodnotě, kterou by bylo třeba vynaložit na jejich získání v době jejich pořízení.

Běžná cena je cena na úrovni peněžních prostředků, které by bylo nutné vynaložit na pořízení totožného nebo obdobného aktiva v současnosti.

Současná hodnota znamená, že aktiva nebo závazky jsou oceněny na úrovni současné diskontované hodnoty budoucích čistých výnosů plynoucích z oceňovaného aktiva nebo budoucích peněžních toků, které budou potřeba k vypořádání závazků.

O realizovatelné hodnotě hovoříme tehdy, když jsou aktiva oceněna na úrovni hodnoty peněžních prostředků, které by bylo možné získat při prodeji aktiv při jejich běžném vyřazení.

Fair value je podle nového standardu IFRS 13 vydaném v roce 2011 definována: „Je to cena, která by mohla být ke dni ocenění obdržena při prodeji aktiva či zaplacená při úhradě závazku při běžné transakci mezi účastníky trhu.“

Standard IFRS pro MSP oceňuje převážně na principu historických cen a fair value. (Dvořáková, 2011, s. 26; Nerudová, 2009, s. 59)

2.2.6 Obecné principy v ČÚL

Česká účetní pravidla jsou v České republice upravena zákonem č. 563/1991 Sb. s názvem Zákon o účetnictví. V zákoně o účetnictví je definován předmět účetnictví, základní požadavky a účetní principy pro správné vedení účetnictví. Podrobná pravidla určená pro vedení účetnictví jsou definována v českých účetních standardech a ve vyhláškách Ministerstva financí ČR. Pojem Koncepční rámec v české účetní legislativě neexistuje.

Informace vykázané v účetnictví musí být stejně jako v IFRS spolehlivé, srovnatelné, srozumitelné a posuzovány podle jejich významnosti. Účetní pravidla a postupy využívané účetní jednotkou musí být v souladu s pravidly a požadavky definovanými v zákoně

o účetnictví. Aktiva a pasiva společnosti jsou většinou vykazována na úrovni historických cen. Pohledávky k obchodování, závazky, cenné papíry a deriváty mohou být oceněny reálnou hodnotou.

Pokud společnost využívá k vykazování svého hospodaření IFRS, pro daňové účely je povinna vést účetní evidenci podle české legislativy. Účetní jednotky v České republice musí ihned od svého vzniku vést řádné a průkazné účetnictví v souladu se zákonem o účetnictví a ostatními souvisejícími předpisy.

2.3 Účetní výkazy

Stejně jako při sestavování účetní závěrky podle kompletních IFRS má i účetní závěrka sestavená podle mezinárodního standardu účetního výkaznictví pro malé a střední podniky jasně definovanou strukturu. Účetní závěrka musí obsahovat výkaz o finanční pozici podniku, výkaz souhrnného výsledku hospodaření, výkaz změn vlastního kapitálu, výkaz peněžních toků a přílohu účetní závěrky, včetně popisu významných účetních postupů a zásad. Výkazy sestavené podle IFRS pro MSP bývají stručné a přehledné. Obsahují totiž pouze významné položky. Každá z těchto položek je podrobně popsána a vysvětlena v příloze účetní závěrky. (Hinke, 2006, s. 14)

Z pohledu české účetní legislativy jsou povinnými součástmi účetní závěrky pouze rozvaha, výkaz zisků a ztrát a příloha. Výkaz cash flow a výkaz o změnách ve vlastním kapitálu jsou sestavovány dobrovolně často z důvodu vytvoření poctivého a věrného obrazu hospodaření.

2.3.1 Výkaz o finanční pozici podniku

Výkaz o finanční pozici podniku je založen na bilancování majetku a zdrojů jeho krytí. Za základní prvky rozvahy považujeme:

Aktiva – např. pozemky, budovy, zařízení, goodwill, výrobní licence, investice v přidružených podnicích, ostatní finanční aktiva, zásoby, obchodní a jiné pohledávky, časové rozlišení, peníze a peněžní ekvivalenty.

Závazky – např. odložená daň, půjčky spojené s úrokem, penzijní závazky, obchodní a jiné závazky, krátkodobé půjčky, krátkodobá část dlouhodobých závazků, rezervy na záruční opravy.

Vlastní kapitál – např. rezervní fondy, upsaný kapitál, kumulované zisky, kumulované ztráty, menšinový podíl. (Ficbauer, 2011, s. 131; Jílek, 2012, s. 82)

Položky rozvahy lze členit na krátkodobé a dlouhodobé. Toto členění není z hlediska IFRS povinné, ale běžně se využívá. Základním prvkem členění je délka výrobního cyklu nebo 12 měsíců. (Jílek, 2012, s. 82)

2.3.2 Výkaz o úplném výsledku za období a výsledovka

Hlavními součástmi výkazu zisků a ztráty jsou náklady a výnosy. Náklady a výnosy vyplývají z hlavní činnosti podniku, vykazují se v hrubé výši a jsou výsledkem výdělkového procesu společnosti. V souvislosti s výkazem zisků a ztrát je nutné definovat ještě pojmy zisk a ztráta. Zisk a ztráta jsou výsledkem vedlejších činností společnosti, vykazují se v čisté výši a spadají mimo kontrolu společnosti.

Ve výsledovce se vykazují tržby, finanční náklady, podíl na zisku nebo ztrátě přidružených a společných podniků, daňové náklady, zisky a ztráty, aj. (Ficbauer, 2011, s. 132; Dvořáková, 2011, s. 277)

2.3.3 Výkaz změn vlastního kapitálu

Výkaz změn vlastního kapitálu musí obsahovat buď veškeré změny ve vlastním kapitálu, nebo pouze změny jiné než ty, které vyplývají z kapitálových transakcí s vlastníky podniku. Standard definuje několik požadavků, které musí být ve výkazu uvedeny:

- zisk nebo ztráta týkající se daného období,
- všechny položky nákladů a výnosů, které byly přímo účtovány do vlastního kapitálu, dále také součet těchto položek,
- celková výše výnosů a nákladů včetně jejich sumy a celkové částky připadající vlastníkům a akcionářům mateřské společnosti a menšinovému podílu,
- dopady oprav vzniklých chyb a změn v účetních politikách pro každou složku vlastního kapitálu.

Společnost musí dále zveřejnit ve výkazu o změnách vlastního kapitálu nebo v příloze částku transakcí s vlastníky podniku, výši nerozdělených zisků (na začátku, konci i v průběhu účetního období) a porovnání účetní hodnoty každé skupiny vloženého

kapitálu a každého rezervního fondu na počátku a konci účetního období. (Ficbauer, 2011, s. 132, IFRS for SMEs, 2009, s. 34 – 35)

2.3.4 Výkaz peněžních toků

Výkaz peněžních toků je pro účely účetní závěrky upraven v samostatném standardu - Výkazy peněžních toků. Uživatelům účetní závěrky výkaz podává informace o peněžních prostředcích, o peněžních ekvivalentech, o jejich využití v podniku a v neposlední řadě též informace o zdrojích, ze kterých tyto peněžní prostředky a ekvivalenty pocházejí.

Pokud společnost sestavuje výkaz peněžních toků, musí peněžní toky rozčlenit do tří kategorií – peněžní toky z provozní činnosti, z investiční činnosti a peněžní toky z financování. Výkaz peněžních toků neboli cash flow je možné sestavit za pomoci přímé nebo nepřímé metody. V IFRS je více využívána přímá metoda sestavování. (Ficbauer, 2011, s. 133; IFRS for SMEs, 2009, s. 36 – 40)

2.3.5 Příloha účetní závěrky, komentáře k účetním výkazům

Příloha účetní závěrky sestavené podle IFRS pro MSP je velmi podrobná a obsáhlá. Příloha musí podle IFRS pro MSP poskytovat informace o využitých standardech pro sestavení účetní závěrky, informace o účetních politikách, veškeré informace vyžadované IFRS pro MSP, údaje, které nejsou uvedeny jinde v účetních výkazech a informace dodatečné, které jsou nutné k věrnému zobrazení účetní a ekonomické situace společnosti. Základem jsou údaje o využitých účetních politikách, ujištění o zpracování výkazů v souladu s tímto standardem a údaje o tvorbě a využití úsudků, odhadů a zdrojích nejistot. (Ficbauer, 2011, s. 133; Krupová, 2005, s. 109)

2.4 Základní principy IFRS pro MSP a jejich srovnání s českou účetní legislativou

Následující podkapitoly diplomové práce jsou věnovány rozdílům a podobnostem mezi českou účetní legislativou (dále ČÚL) a IFRS pro malé a střední podniky.

V současnosti je vykazování podle IFRS pro MSP a české účetní legislativy značně podobné a významné rozdíly jsou postupně odstraňovány. Významné rozdíly přetrvávají pouze u důležitých zásad účtování, které mají významný vliv na výsledky obsažené ve finančních výkazech společností.

Pozornost je věnována především podobnostem a rozdílům v oddílech standardu pro MSP využívaným v praktické části diplomové práce, tudíž oblastem souvisejícími s výkazy převáděné společnosti XY, s. r. o. Srovnání IFRS pro MSP s ČÚL je v každé podkapitole znázorněno pomocí tabulky.

2.4.1 Zásoby

Zásoby jsou jednou z prvních oblastí, která byla v rámci účetnictví harmonizována. Podle IFRS pro MSP jsou zásoby definovány jako aktiva, která jsou držena za účelem prodeje v průběhu běžné hospodářské činnosti, aktiva využívána ve výrobě za účelem dalšího prodeje nebo jako aktiva ve formě materiálu, dodávek, které mají být spotřebovány při poskytování služeb nebo při výrobě.

Zásoby jsou ve standardu IFRS pro MSP upraveny v oddílu 13.

Tab. 2 Zásoby – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (Vlastní zpracování)

Zásoby	
IFRS pro MSP	<p>Oceňování Zásoby jsou oceněny nižší z hodnot z nákladů na pořízení nebo čisté realizovatelné hodnoty. Čistá realizovatelná hodnota je definována jako odhadnutelná prodejní cena.</p> <p>Náklady ovlivňující zisk Do nákladů, které mohou ovlivnit zisk lze zařadit pořizovací náklady, jejichž součástí jsou náklady spojené s nákupem, zpracováním aj. (přímé i nepřímé náklady)</p> <p>Náhradní díly Součástí zásob nejsou významné náhradní díly. Tyto náhradní díly jsou definovány jako aktiva a vykazují se v rámci pozemků, budov a zařízení.</p>
ČÚL	<p>Ocenění Zásoby jsou oceňovány pořizovací cenou nebo vlastními náklady. Snížení hodnoty zásob je řešeno za pomoci tvorby opravných položek. V případě trvalého snížení hodnoty zásob dochází k odpisu.</p> <p>Náklady ovlivňující zisk Výrobní režie standardně není součástí pořizovacích nákladů.</p> <p>Náhradní díly Významné náhradní díly jsou součástí zásob.</p>

Při spotřebě zásob jsou využívány nákladové vzorce. U podobného zboží a výrobků je podnik povinen využívat obdobné nebo stejné nákladové vzorce. Mezi nákladové vzorce řadíme FIFO a vážený aritmetický průměr. IFRS pro MSP a ČÚL využívají stejné metody. (Krupová, 2009a, s. 204 – 218; Hinke, 2006, s. 42 – 45; Kříž, 2009, s. 50 – 51)

2.4.2 Pozemky, budovy a zařízení

Pozemky, budovy a zařízení jsou ve standardu IFRS pro MSP definovány v oddílu 17. V literatuře jsou stanoveny podmínky, které musí aktivum splňovat, aby bylo klasifikováno jako pozemek, budova nebo zařízení. Jedná se o následující podmínky:

- musí existovat pravděpodobnost, že ekonomický užitek plynoucí z aktiva v budoucnosti, poplyne do podniku,
- pořizovací cena nebo reálná hodnota aktiva musí být spolehlivě měřitelná.

Jako aktivum jsou podle IFRS vykazovány též náhradní díly, u kterých účetní jednotka předpokládá, že budou užívány déle než jedno účetní období. (Kraftová, 2010, s. 44 – 50)

Tab. 3 Pozemky, budovy a zařízení – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (Vlastní zpracování)

Pozemky, budovy a zařízení	
IFRS pro MSP	<p>Následné výdaje Následné výdaje jsou účtovány do nákladů, pokud nesplňují kritéria pro vykázání dlouhodobého majetku. Po realizaci každé zásadní revize je související výdaj zahrnut do účetní hodnoty této položky jako výměna, pokud jsou splněna kritéria pro vykázání.</p> <p>Ocenění Pozemky, budovy a zařízení jsou oceňovány v pořizovací ceně ponížené o opravy a opravné položky. Součástí pořizovací ceny mohou být náklady na dopravu, clo, instalaci, manipulaci, aj. Cena může být případně upravena o skonto. IFRS pro MSP nevyužívá model přecenění. Pozemky, budovy a zařízení jsou pravidelně testovány na snížení hodnoty, v případě rizika a podezření na poškození aktiva.</p> <p>Vyřazení majetku Majetek je odúčtován na základě vyřazení, nebo pokud již není očekáváno vytvoření ekonomických užiteků z majetku plynoucích.</p>
ČÚL	<p>Následné výdaje Výdaje spojené s opravami a údržbou jsou účtovány do nákladů. Technické zhodnocení majetku je účtováno do hodnoty majetku s ním spojeném. V případě účtování revizí je možné využívat časového rozlišení.</p> <p>Ocenění Ocenění v pořizovacích cenách, vlastních nákladech nebo případně za pomoci reprodukčních cen. Přecenění není možné (výjimkou může být účtování o fúzích).</p> <p>Vyřazení majetku K vyřazení majetku dochází při jeho prodeji, darování, likvidaci, vkladem do jiného podniku, převodem na základě zákona, vyřazení na základě škody nebo převodem do osobního užívání podnikatele.</p>

Z hlediska ČÚL jsou podmínky pro vykázání rozsáhlejší a přesně definované. Položka je v účetnictví vykázána po uvedení do užívání.

Společná pravidla IFRS pro MSP a ČÚL

Podnik si může zvolit mezi několika metodami odepisování majetku. Známe lineární, zrychlenou a výkonovou metodu odepisování. Pozemky se neodepisují.

Komponentní odepisování je pojem povolený standardem IFRS. Budovy a zařízení mohou mít různé součásti s různou dobou použitelnosti a životnosti. Komponenty budov a zařízení mohou být dle standardu seskupeny za účelem výpočtu odpisů. (Hinke, 2006, s. 21 – 22)

2.4.3 Leasing

Leasing je definován jako dohoda mezi nájemcem a pronajímatelem, kdy pronajímatel umožňuje nájemci využívat aktivum za jednorázovou úplatu případně za řadu plateb po stanovenou dobu. Základní členění leasingu je na leasing finanční a operativní. **Finanční leasing** přenáší veškerá rizika a odměny spojené s vlastnictvím aktiva. Vlastnická práva k aktivu mohou, ale nemusí být nakonec převedena. **Operativními leasingy** jsou ostatní leasingy, které nelze klasifikovat jako leasingy finanční. (IFRS for SMEs, 2009, s. 110 – 117)

V praktické části diplomové práce je řešen pouze finanční leasing.

Tab. 4 Leasing – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (Vlastní zpracování)

Leasing	
IFRS pro MSP	<p>Finanční leasing Finanční leasing je nutné aktivovat do finančních výkazů nájemce a současně též do závazků.</p> <p>Finanční leasing - nájemce Majetek je vykázán v rozvaze společně s odpovídajícím závazkem.</p> <p>Finanční leasing - pronajímatel Účtuje o pohledávce ve výši čisté finanční investice do leasingu. Neúčtuje o aktivu. Rizika a odměny byly převedeny na nájemce.</p>
ČÚL	<p>Finanční leasing Finanční leasing je účtován obdobně jako leasing operativní. Pronajaté aktivum není v účetnictví zachyceno. Leasingové splátky jsou účtovány do nákladů.</p> <p>Finanční leasing - nájemce Finanční leasing je vykazován pouze na podrozvahových účtech.</p> <p>Finanční leasing - pronajímatel Aktivum je zahrnuto v rozvaze, je součástí majetku pronajímatele.</p>

2.4.4 Nehmotná aktiva

Zřizovací výdaje, výdaje na výzkum a vývoj, software, patenty, licence, obchodní značky, aj. lze označit jako nehmotná aktiva. Nehmotná aktiva postrádají fyzickou podobu. V ČÚL jsou nehmotná aktiva konkrétně vyjmenována. (Kříž, 2009, s. 42 – 43)

Tab. 5 Nehmotná aktiva – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (Vlastní zpracování)

Nehmotná aktiva	
IFRS pro MSP	<p>Nabytý nehmotný majetek Nehmotné aktivum musí mít omezenou dobu životnosti, pokud není konkrétně známá, stanovuje se odhadem 10 let. Ocenění v pořizovacích cenách. Přecenění není možné.</p> <p>Nehmotný majetek vytvořený vlastní činností Náklady na výzkum a vývoj se účtují do nákladů, aktivace není možná.</p>
ČÚL	<p>Nabytý nehmotný majetek Nabytý nehmotný majetek lze aktivovat při splnění stanovených kritérií. Po dobu použitelnosti je možné majetek odepisovat. Zakázáno je přeceňování majetku a neomezená doba použitelnosti.</p> <p>Nehmotný majetek vytvořený vlastní činností Náklady jsou aktivovány, pokud se jedná o majetek určený k dalšímu obchodování, náklady na vývoj vlastního softwaru jsou účtovány do nákladů.</p>

2.4.5 Rezervy

Účtování a vykazování rezerv podle IFRS pro MSP se výrazně neodlišuje od účtování podle úplných IFRS. Podle standardů IFRS musí být rezervy vykázány odděleně od obchodních závazků a přechodných pasiv. Kritéria pro rozeznání rezervy a podmíněného závazku nazýváme testem na rezervy.

Tab. 6 Rezervy – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (vlastní zpracování)

Rezervy	
IFRS pro MSP	<p>Definice rezerv Rezervy není povoleno vytvářet, pokud nesplňují definici závazku. Rezervy nelze vytvářet na budoucí ztráty, výjimkou jsou pouze rezervy tvořené na ztrátové smlouvy.</p> <p>Oceňování Rezervy se oceňují před zdaněním. Hodnota je stanovena jako odhad výdajů potřebných pro vypořádání současného závazku.</p>
ČÚL	<p>Definice rezerv Je možné vytvářet zákonné rezervy na opravy dlouhodobého majetku, dále je možné tvořit rezervy na restrukturalizaci, daň z příjmů, rizika, ztráty, aj. Při vytváření rezervy je nutné brát v úvahu rizika možné ztráty. Podmíněný závazek v ČÚL neexistuje.</p> <p>Ocenění - Není specificky stanoveno.</p>

Test na rezervy:

- existuje současný závazek jako výsledek minulé události → ano,
- je odtok zdrojů podniku pravděpodobný → ano,
- je ocenění spolehlivé → ano,
- rezerva bude vykázána. (Krupová, 2009a, s. 567 – 571)

2.4.6 Výnosy

Výnosy představují hrubé přírůstky ekonomických užitků během období. Tyto užitky vznikají díky aktivitám společnosti. Přírůstky vedou ke zvyšování vlastního kapitálu společnosti jiným způsobem, než jsou vklady vlastníků. Výnosy jsou oceňovány v reálné hodnotě, která je ponížena o hodnotu obchodních slev a rabatů. (Jílek, 2012, s. 120 – 122)

Tab. 7 Výnosy – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (Vlastní zpracování)

Výnosy	
IFRS pro MSP	<p>Identifikace transakce U každé transakce je nutné provést její analýzu. Teprve poté je rozhodnuto, zda bude transakce kombinována a vykazována s jinými transakcemi, či bude vykazována jednotlivě.</p> <p>Tržby z prodeje zboží Výnosy lze vykázat až po přechodu rizik a odměn na kupujícího. Podnik nemá kontrolu nad zbožím. Náklady spojené s transakcí mohou být spolehlivě oceněny, podniku plyne ekonomický užitek.</p> <p>Tržby z prodeje služeb Náklady a výnosy musí být spolehlivě oceněny. Výnosy zaznamenáváme pouze v případě, kdy je známý výsledek transakce. Jsou známy náklady na transakci.</p>
ČÚL	<p>Identifikace transakce Není specifikováno.</p> <p>Tržby z prodeje zboží Vykazování je závislé na smluvních ujednáních.</p> <p>Tržby z prodeje služeb K vykázání výnosu dochází po dokončení transakce nebo v závislosti na dohodě mezi partnery.</p>

2.4.7 Daně ze zisku

Způsob vykázání daně ze zisku je v každé zemi ovlivněn její legislativou a jejím vývojem. Daně ze zisku lze rozdělit na daně splatné a daně odložené. V případě vzniku rozdílu mezi účetními a daňovými hodnotami závazků nebo aktiv neboli přechodného rozdílu vzniká odložená daň. Odložená daň může vzniknout ve formě odložené daňové pohledávky nebo

odloženého daňového závazku. Odložená daň se účtuje z přechodných rozdílů vzniklých v průběhu účetního období. Metoda přechodných rozdílů je převzata z úplných IFRS. (Krupová, 2005, s. 169 – 205)

Z pohledu IFRS pro MSP musí účetní jednotka:

- rozeznat současnou daň jako závazek nebo pohledávku,
- určit daňovou základnu,
- propočíst dočasné rozdíly,
- určit odloženou daňovou pohledávku nebo závazek. (Ficbauer, 2011, s. 143)

Tab. 8 Daně ze zisku – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (vlastní zpracování)

Daně ze zisku	
IFRS pro MSP	<p>Oceňování odložených daní Odložené daně jsou oceňovány daňovou sazbou, která je platná v době, kdy je aktivum nebo pasivum uhrazeno.</p>
ČÚL	<p>V ČÚL není definován pojem "přechodný rozdíl". Oceňování odložených daní Odložená daň je oceněna daňovou sazbou, která je očekávána v době, kdy bude aktivum realizováno nebo závazek uhrazen. Povinnost účtování o odložené dani mají v ČÚL pouze podniky, jejichž účetní závěrka je podrobena kontrole auditora, nebo sestavuje-li konsolidovanou účetní závěrku.</p>

3 FINANČNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI

Finanční analýza je součástí finančního řízení společnosti. Vypracování finanční analýzy umožňuje společnosti získat zpětnou vazbu, a tak je společnost schopná lépe vyhodnocovat své investice, plnění plánu, analyzovat zadluženost, likviditu, apod. Finanční analýza a údaje získané propočtem ukazatelů značně napomáhají manažerům při přijímání budoucích rozhodnutí. V nejšířším slova smyslu finanční analýza zahrnuje velké množství ukazatelů a metod určených k řešení nejrůznějších rozhodovacích úloh. Analýza financí nemusí být prospěšná pouze vnitřním orgánům firmy, ale také vnějším uživatelům, kteří jsou se společností spjati například obchodně, finančně nebo hospodářsky. Analýza financování se využívá především ke krátkodobému a dlouhodobému finančnímu řízení podniku. (Pavelková, 2009, s. 63 – 66)

3.1 Ukazatele finanční analýzy

V rámci finanční analýzy se využívá rozdílových finančních ukazatelů, poměrových ukazatelů a absolutních ukazatelů. Pro potřeby diplomové práce dále charakterizují pouze poměrové ukazatele, které budou využity v závěrečné části práce k zhodnocení hospodaření zkoumaného podniku.

3.1.1 Poměrové ukazatele

Analýza poměrových ukazatelů je jednoznačně nejvyužívanější metodou finanční analýzy. Analýza poměrových ukazatelů manažerům a vedení společnosti přináší rychle a jednoduše obraz o základních charakteristikách podniku. Kislingerová (2009, s. 31 – 37) uvádí jako základní poměrové ukazatele – ukazatele zadluženosti, likvidity, rentability a aktivity.

3.1.1.1 Ukazatele zadluženosti

Zkoumají oblast finanční analýzy týkající se struktury kapitálu společnosti. Společnost pro financování své činnosti využívá vlastní a cizí kapitál. Díky ukazatelům zadluženosti lze zjistit a vyhodnotit strukturu využívaného kapitálu a následně je pak možné eliminovat riziko spojené s využíváním nadměrného množství cizího kapitálu pro hospodaření společnosti. Zadluženost jako taková není škodlivá, cizí zdroje pro podnikání jsou levnější než vlastní. Společnost by však měla dbát na to, aby její kapitálová struktura byla optimální. Základní ukazatele zadluženosti:

$$\text{celková zadluženost} = \text{cizí zdroje} / \text{aktiva celkem}$$

$$\text{míra zadluženosti} = \text{cizí zdroje} / \text{vlastní kapitál}$$

$$\text{úrokové krytí} = (\text{HV před zdaněním} + \text{nákladové úroky}) / \text{nákladové úroky}$$

3.1.1.2 Ukazatele likvidity

Likviditu můžeme definovat jako schopnost podniku včas platit své závazky. Ukazatele likvidity vypovídají tedy o tom, zda má podnik dostatečné množství prostředků k úhradě svých závazků. Nejlikvidnějším platebním prostředkem jsou peníze v hotovosti a na běžných účtech. Naopak nejméně likvidní je dlouhodobý majetek, proto se do výpočtu ukazatelů likvidity vůbec nezahrnuje. Základní ukazatele likvidity:

$$\text{běžná likvidita} = \text{oběžná aktiva} / \text{krátkodobé cizí zdroje}$$

$$\text{pohotová likvidita} = (\text{krátkodobé pohledávky} + \text{fin. majetek}) / \text{krátkodobé cizí zdroje}$$

$$\text{hotovostní likvidita} = \text{finanční majetek} / \text{krátkodobé cizí zdroje}$$

3.1.1.3 Ukazatele rentability

Rentabilita je schopnost podniku vytvářet nové zdroje a dosahovat zisku za pomoci investovaného kapitálu. Jednoduše lze říci, že rentabilita je výnosnost investovaného kapitálu. Základní ukazatele rentability:

$$\text{rentabilita tržeb} = \text{čistý zisk} / \text{tržby}$$

$$\text{rentabilita celkového kapitálu (ROA)} = \text{EBIT} / \text{aktiva}$$

$$\text{rentabilita vlastního kapitálu (ROE)} = \text{čistý zisk} / \text{vlastní kapitál}$$

3.1.1.4 Ukazatele aktivity

Schopnost podniku využívat vložené prostředky do podnikání měříme za pomoci ukazatelů aktivity. Základní ukazatele aktivity:

$$\text{obrat aktiv} = \text{tržby} / \text{aktiva}$$

$$\text{doba obratu zásob} = \text{průměrný stav zásob} / \text{tržby} \times 360$$

$$\text{doba obratu pohledávek} = \text{průměrný stav pohledávek} / \text{tržby} \times 360$$

$$\text{doba obratu závazků} = \text{krátkodobé závazky} / \text{tržby} \times 360$$

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Pro vypracování praktické části mé diplomové práce jsem si vybrala společnost XY, s. r. o. Společnost se zabývá obchodní činností, konkrétně obchodem se zemědělskými stroji. Jedná se o podnik střední velikosti, který vystupuje na českém trhu již 20 let a svými obchody pokrývá téměř celé území České republiky. Podnik se specializuje na prodej zemědělských strojů a náhradních dílů a v neposlední řadě také na jejich následný servis a služby.

Společnost XY, s. r. o. zahájila svou obchodní činnost v roce 1991 se základním kapitálem 100 000,-- Kč. V prvním roce podnikání dosáhla obrátu 13, 5 mil. Kč. V průběhu prvních let činnosti se podnik značně rozrůstá, zvětšuje své obchodní portfolio, tržní podíl, vytváří více pracovních míst a její obrat strmě roste. V roce 2004 byl navýšen základní kapitál podniku na 25 mil. Kč. Nabídka zboží a služeb poskytovaných společností se neustále rozšiřuje.

Mezi hlavní předměty činnosti společnosti lze zařadit kromě obchodu se zemědělskými stroji a technikou například obchod s náhradními díly, zemědělské služby, komplexní servis zemědělské techniky, agrobazar, komplexní servis vozidel IVECO, aj.

Prodejní sortiment společnosti je bohatý. Na ukázkou jsem vybrala několik příkladů nabízených strojů:

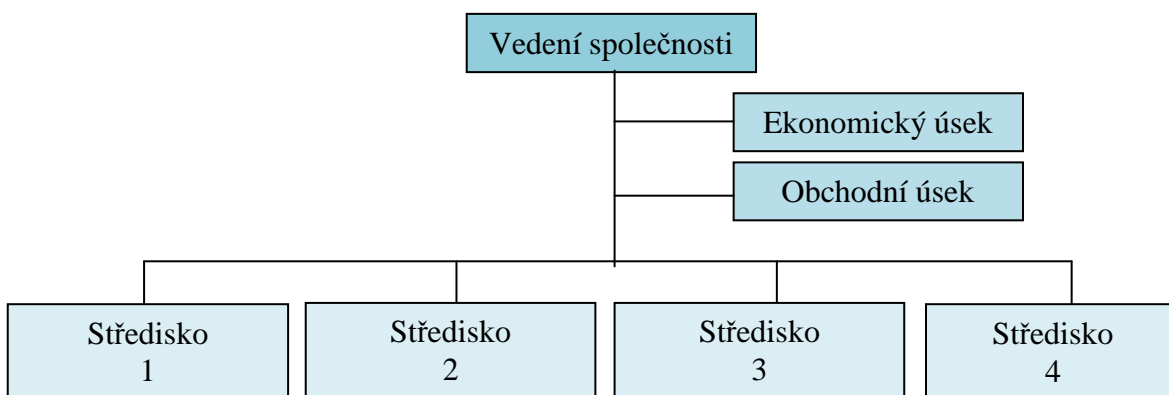
Tab. 9 Ukázky prodávaných strojů společnosti XY, s. r. o. (Vlastní zpracování)

Skřízecí mlátičky	Čtyřkolky	Traktory
		

Sortiment pro prodej je pořizován především ze zahraničí. Stroje jsou dováženy z Anglie, Finska, Německa, Ameriky, Koreje a dalších zemí.

Společnost rozvíjí své aktivity také na Slovensku. Má zde zřízenou dceřinou společnost, se kterou úzce spolupracuje.

4.1 Zjednodušená organizační struktura společnosti



Obr. 2 Zjednodušená organizační struktura společnosti (Vlastní zpracování)

Vedení společnosti XY, s. r. o. sídlí společně s ekonomickým a obchodním úsekem v centrále společnosti. Vedení společnosti je představováno jednatelem a dalšími společníky. V centrále společnosti jsou uloženy veškeré doklady, smlouvy a další dokumentace.

Součástí podniku jsou střediska, která jsou situována na různých územích Čech a Moravy. Hospodaření středisek je spravováno vedoucím a samostatnou účetní, která zpracovává veškerou účetní i obchodní administrativu. Každé středisko disponuje několika prodejci, kteří komunikují se zákazníky a uzavírají obchody. Součástí jednotlivých středisek jsou také pracoviště servisu. Servisní technici zde vykonávají záruční, pozáruční opravy strojů, roční údržby, apod.

4.2 Zdroje informací

Pro vypracování analytické části diplomové práce jsou využity údaje získané z účetních výkazů společnosti XY, s. r. o. sestavených k 31. 12. 2010, dále také z účetní hlavní knihy leasingových smluv, úvěrových smluv a přílohy k účetní závěrce společnosti za rok 2010.

5 SWOT ANALÝZA

Tab. 10 Swot analýza společnosti XY, s. r. o. (Vlastní zpracování)

SILNÉ STRÁNKY	SLABÉ STRÁNKY
<ul style="list-style-type: none"> • Stabilní vývoj • Silné portfolio • Diverzifikace portfolia • Spolupráce se zahraničím • Nízká fluktuace • Dobrá pověst • Stabilní postavení na trhu • Tržní podíl 	<ul style="list-style-type: none"> • Absence dopravních prostředků pro přepravu strojů • Absence portfolia vlastních výrobků
PŘÍLEŽITOSTI	HROZBY
<ul style="list-style-type: none"> • Spolupráce se zahraničím • Kolísání měny • Veletrhy • Nové zahraniční trhy 	<ul style="list-style-type: none"> • Kolísání měny • Konkurence • Hospodářská krize • Úbytek zákazníků • Insolvence

V tabulce č. 10 je znázorněna swot analýza společnosti XY, s. r. o. Swot analýzu lze definovat jako analýzu podniku, která se zabývá silnými a slabými stránkami podniku, příležitostmi a hrozbami a jejich vyhodnocováním.

5.1 Silné stránky podniku

Hlavními silnými stránkami podniku jsou stabilní vývoj a jeho stabilní postavení na trhu. V průběhu dvaceti let, během kterých společnost vystupuje na českém trhu, si vybudovala dobrou pověst a silnou zákaznickou a dodavatelskou síť. Díky dobrým vztahům s dodavateli získala silné a různorodé portfolio, díky kterému zvětšuje svůj podíl na trhu a zvyšuje své zisky. Společnost se za své existence stala pro zákazníky určitou jistotou kvality a dobrého zákaznického servisu.

Další silnou stránkou firmy je spolupráce se zahraničím. Jejimi hlavními dodavateli jsou zahraniční společnosti, jejichž jméno je vyhlášené v oboru a jejich stroje jsou i na českém trhu velmi žádané.

Za zmínku jistě stojí i nízká fluktuace zaměstnanců, která vypovídá o spokojenosti zaměstnanců ve firmě. Zaměstnanci nemají potřebu hledat nové zaměstnání a zůstávají věrni společnosti a jejímu podnikatelským cílům, strategiím a záměrům.

5.2 Slabé stránky podniku

Absence dopravních prostředků na přepravu strojů a absence portfolia vlastních výrobků jsou mnou označené slabé stránky podniku. V důsledku nákupu strojů ze zahraničí vznikají společnosti vysoké náklady na přepravu strojů. Doprava je pravidelně objednávána u přepravních firem. Pokud by společnost vlastnila odpovídající dopravní prostředky, náklady by snížila. Otázkou však zůstává, jestli by se daná investice vyplatila a jaká by byla její návratnost. Toto zkoumání však není předmětem mé diplomové práce.

Podnik také samostatně nevyrábí žádné produkty. Jedná se o obchodní firmu. V případě, kdyby měl podnik vlastní výrobní portfolio, zvětšila by se jeho konkurenceschopnost a sortiment prodeje.

5.3 Příležitosti podniku

Při analýze příležitostí podniku jsem jako hlavní příležitosti označila spolupráci se zahraničím, kolísání měny, účast na veletrzích a možný vstup na nové zahraniční trhy. Spolupráce se zahraničím je pro každou společnost významnou příležitostí. Díky zahraničním partnerům společnost zlepšuje svoji pozici na trhu, rozvíjí se a v neposlední řadě se jí otevírá možnost pro vstup na nové zahraniční trhy a rozšíření dodavatelské a odběratelské sítě.

Se zahraničními trhy je však spojen i obchod v cizích měnách. Cizí měny vytvářejí pro podnik příležitost i hrozbu. V případě jejich kolísání mohou firmě přinést výrazné kurzové zisky nebo v opačném případě ztráty. Je důležité, aby v této oblasti společnost uměla využívat derivátové transakce a snižovat rizika nebo naopak podporovat výnosnost cizích měn.

Účasti na veletrzích zemědělské techniky jsou také výraznou příležitostí pro firmu. Jedním z nejvyhlášenějších zemědělských veletrhů v České republice je TECHAGRO. Techagro se koná pravidelně ve dvouletých intervalech na jaře na brněnském výstavišti. Prezentace zboží a služeb na veletrzích dnes firmám přivádí nové zákazníky a začleňuje je do jejich povědomí.

5.4 Hrozby podniku

Jak již bylo řečeno výše, kolísání měny může být pro podnikání i hrozbou. Dalšími hrozbami mohou být konkurenční podniky, úbytky zákazníků a v posledních letech především hospodářské krize. Společnost se musí neustále snažit inovovat, vyvíjet nové strategie, aby udržela krok s konkurencí a ještě lépe si nad ní vytvořila převahu a náskok. S konkurencí je často spojen i úbytek zákazníků, kteří mohou najít výhodnější podmínky a služby u konkurence.

Hospodářská krize ohrožuje všechny podniky na trhu. Některá odvětví jsou ovlivněna více, jiná méně. V případě odvětví prodeje zemědělské techniky měla krize výrazné dopady a důsledky. Je důležité, aby v období krize společnost redukovala náklady a pečlivěji plánovala své hospodaření.

Insolvence je riziko platební neschopnosti. Pokud se firma dostane do situace, kdy není schopna platit své závazky, může to pro ni znamenat dokonce existenční problém, který může vést ke konkurzu a zániku podniku. Řízení oblasti financování je jednou z nejdůležitějších v podnikatelské činnosti.

6 ANALÝZA ZMĚN POLOŽEK ÚČETNÍCH VÝKAZŮ PODNIKU XY, S. R. O. V SOULADU SE STANDARDEM IFRS PRO MSP K 31. 12. 2010

V další části diplomové práce je vypracována analýza položek účetních výkazů společnosti XY, s. r. o. Jsou zde zachyceny odlišnosti vykazování z hlediska ČÚL a IFRS pro MSP.

Hlavními zdroji informací pro analýzu jsou rozvaha, výkaz zisků a ztrát společnosti, hlavní kniha a příloha účetní závěrky za rok 2010. Kompletní výkazy společnosti jsou součástí přílohy diplomové práce.

Účetní závěrka firmy k 31. 12. 2010 byla ověřena auditorem, jehož vydaný výrok k účetní závěrce byl bez výhrad. Nebyly zjištěny žádné závažné nesrovnalosti, které by ohrozily správnost a průkaznost účetnictví zkoumané účetní jednotky. Účetní jednotka podává věrný a poctivý obraz o aktivech, pasivech a finanční situaci společnosti XY, s. r. o.

Účetní závěrka je zpracována v souladu s českou účetní legislativou.

6.1 Transformace rozvahy - AKTIVA

Celková výše aktiv podniku je 223 016 tis. Kč. Jsou tvořena dlouhodobým a oběžným majetkem, dlouhodobými a krátkodobými pohledávkami, krátkodobým finančním majetkem a časovým rozlišením. Podrobnější charakteristika jednotlivých položek je shrnuta v následujících odstavcích.

6.1.1 Dlouhodobý majetek

Společnost XY, s. r. o. ve své rozvaze vykazuje dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý finanční majetek. Veškerý dlouhodobý majetek podniku je využíván k prodeji zboží, poskytování služeb a jiné podnikatelské činnosti. Splňuje tak podmínky stanovené v IFRS pro MSP pro vykazování aktiv.

6.1.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek je v rozvaze vykázán v brutto hodnotě 1 233 tis. Kč, oprávkou 1 091 tis. Kč a v netto hodnotě 142 tis. Kč. Nehmotný majetek je tvořen softwarem. V položce software jsou v rozvaze zahrnuty licence účetních a daňových programů a licence opravňující podnik využívat programy Microsoft Office.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.1.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek podniku je tvořen pozemky, budovami, stavbami, samostatnými movitými věcmi a nedokončeným dlouhodobým hmotným majetkem.

Veškeré budovy a pozemky, které společnost využívá pro svou podnikatelskou činnost, jsou zahrnuty v rozvaze v položkách pozemky a stavby. Společnost vlastní nemovitosti v různých částech republiky – např. ve Velkém Meziříčí, v Kroměříži, ve Žďáru nad Sázavou, aj. Budovy jsou pravidelně lineárně odepisovány. Položka staveb je v rozvaze vykázána v brutto hodnotě 76 872 tis. Kč, oprávky 18 811 tis. Kč a v netto hodnotě 58 061 tis. Kč. Pozemky jsou vykázány v netto hodnotě 7 554 tis. Kč.

Dlouhodobý majetek společnosti je tvořen též samostatnými movitými věcmi. Společnost do položky samostatné movité věci účtuje především výpočetní techniku, vybavení kanceláří, osobní automobily, komunální techniku a zemědělské stroje zařazené do majetku. Majetek je průběžně odepisován. Výše odpisů je stanovena na základě životnosti majetku, která se liší jeho povahou na 3 až 5 let.

Nedokončený dlouhodobý majetek v sobě zahrnuje zaúčtované prozatím odložené investiční projekty společnosti na opravy podnikových nemovitostí. V rozvaze je položka vykázána v netto hodnotě 160 tis. Kč. Vzhledem k tomu, že se jedná o nedokončené aktivum, test na snížení hodnoty aktiva bude proveden až v následujícím roce 2011.

Majetek splňuje podmínky stanovené standardem IFRS pro MSP pro jeho vykázání, proto zde nebude provedena žádná změna. Změny související s vykázáním drobného dlouhodobého majetku, významných náhradních dílů a leasingů jsou řešeny v následujících podkapitolách diplomové práce.

6.1.1.3 Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek je tvořen podíly v ovládaných a řízených osobách a podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem. Společnost vlastní podíly v ovládaných a řízených osobách ve čtyřech dalších společnostech. Dlouhodobý finanční majetek je v rozvaze podniku vykázán v celkové hodnotě 1 278 tis. Kč.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.1.1.4 Drobný dlouhodobý majetek

V důsledku analýzy dlouhodobého majetku společnosti je nutné zmínit fakt, že část dlouhodobého majetku společnosti je účtována přímo do nákladů. Jedná se o tzv. drobný dlouhodobý majetek, jehož pořizovací cena je nižší než 40 tis. Kč. Jako drobný dlouhodobý majetek jsou nejčastěji vykazovány notebooky, mobilní telefony, kancelářský nábytek, handsfree, car kontrol, aj.

Z pohledu standardu IFRS pro MSP je nutné tento majetek zahrnout do dlouhodobého majetku společnosti a odepisovat jej. Drobný dlouhodobý majetek podniku byl v roce 2010 vykázán v hodnotě 435 tis. Kč a bude odepisován po dobu 3 let. Při úpravě je nutné stanovit výši změněné odložené daně. Výpočty odpisů a odložené daně jsou uvedeny níže.

Tab. 11 Odpisy – Drobný dlouhodobý majetek
(Vlastní zpracování)

Rok	Výše odpisu (v tis. Kč)
2010	145
2011	145
2012	145
Celkem	435

Tab. 12 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka (v tis. Kč)	ČÚL			Úprava			IFRS pro MSP Netto
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto	
Položka aktiv						290	
Samostatné movité věci	19 910	-14 732	5 178	435	-145	290	5 468
Položka pasiv						290	
Odložený daňový závazek	465	0	465	55	0	55	520
Úprava VH běžného období	521	0	521	235	0	235	756
Položka nákladů						235	
Drobný dlouhodobý majetek	435	0	435	-435	0	-435	0
Odpisy dlouhodobého majetku	5 693	0	5 693	145	0	145	5 838
Odložená daň	0	0	0	55	0	55	55

V rámci vykazování podle IFRS pro MSP je třeba položku dlouhodobého majetku upravit též o hodnotu majetku pořízeného za pomoci finančního leasingu. Majetek takto pořízený přináší podniku ekonomický užitek, proto z hlediska IFRS splňuje podmínky definice aktiva. Tento majetek musí být odepisován a v rozvaze podniku musí být vykázán jako aktivum a závazek. Finančnímu leasingu se podrobně věnuji v následující podkapitole.

6.1.2 Leasing

V roce 2010 má společnost XY, s. r. o. uzavřeny tři leasingové smlouvy. Jedná se o smlouvy o finančním leasingu na:

- sklízecí mlátičku New Holland CX8080,
- kukuřičný adaptér Kemper CornStar 208,
- nákladní automobil Iveco Daily 35C15.

Stroje jsou odepisovány po dobu 5 let podle jejich doby životnosti. Po ukončení pronájmu přechází předmět leasingu do vlastnictví nájemce.

Podmínky stanovené standardem IFRS pro MSP byly splněny a předměty finančního leasingu tak mohou být aktivovány do dlouhodobého majetku společnosti.

Finanční leasing musí být v rozvaze vykázán v nižší částce ze současné hodnoty leasingových splátek a z reálné hodnoty majetku. Jako úroková sazba pro přepočítání leasingu je stanovena mezní úroková míra společnosti.

Při převodu finančního leasingu je potřebné podle standardu nejprve vypočítat současnou hodnotu leasingových splátek za pomoci vzorce pro výpočet čisté současné hodnoty.

Vzorec pro výpočet čisté současné hodnoty:

$$PV = \sum_{t=1}^n \frac{CF_t}{(1+i)^t}$$

kde:

CF_t = leasingové splátky v jednotlivých letech

t = jednotlivá léta

n = počet let

i = úroková míra

6.1.2.1 Leasingová smlouva – sklízecí mlátička New Holland CX8080

Dne 29. 6. 2007 pořídila společnost na finanční leasing sklízecí mlátičku New Holland.

Leasingová smlouva je sjednána na dobu 48 měsíců. Datum první splátky je 29. 6. 2007 a datum poslední splátky je 29. 5. 2011. Majetek byl zařazen do užívání 1. 7. 2007.

Další základní údaje o leasingu:

- celková cena leasingu včetně DPH – 7 301 276,-- Kč,
- celková cena leasingu bez DPH – 6 182 194,20 Kč,
- částka DPH sazba 19 % – 1 119 081,80 Kč,
- vstupní cena (reálná hodnota) předmětu leasingu – 5 606 928,64 Kč,
- první splátka (akontace) – 796 447,00 Kč,
- měsíční splátka leasingu bez DPH – 112 202,97 Kč,
- zůstatková hodnota bez DPH – 5 000,-- Kč.

Výše vstupní ceny předmětu leasingu uvedená v leasingové smlouvě odpovídá reálné hodnotě předmětu leasingu. Implicitní úroková sazba leasingu je stanovena pronajímatelem na 0,223 % měsíčně (tj. 2,73 % ročně).

Úrokovou míru pro přepočet leasingu jsem stanovila jako mezní úrokovou míru společnosti. Úrokovou míru leasingu jsem stanovila na 5,2 % ročně.

Výše úrokové sazby je stanovena na základě průměrné výše 3M PRIBORU k 29. 6. 2007 + přírážky 2,2% (přírážka stanovená v úvěrových smlouvách v roce 2007). Tato úroková sazba založena na 3M PRIBORU je podnikem běžně využívána ve veškerých úvěrových smlouvách.

Součet čistých současných hodnot leasingových splátek je 5 431 291,22 Kč.

Reálná hodnota majetku je ve smlouvě o leasingu uvedena ve výši 5 606 928,64 Kč.

Podle pravidel standardu IFRS pro MSP, nájemce uzná nižší z dvou výše uvedených hodnot. Aktivum tak bude vykázáno v hodnotě **5 431 291,22 Kč**.

Tab. 13 Výpočet leasingu podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Rok	Úroková míra	Splátka	Závazek	Úrok	Snížení závazku	Zůstatek závazku
2007		796 447,06 Kč	5 431 291,23 Kč	- Kč	796 447,06 Kč	4 634 844,17 Kč
2007	0,052	673 217,82 Kč	4 634 844,17 Kč	241 011,90 Kč	432 205,92 Kč	4 202 638,25 Kč
2008	0,052	1 346 435,64 Kč	4 202 638,25 Kč	218 537,19 Kč	1 127 898,45 Kč	3 074 739,80 Kč
2009	0,052	1 346 435,64 Kč	3 074 739,80 Kč	159 886,47 Kč	1 186 549,17 Kč	1 888 190,63 Kč
2010	0,052	1 346 435,64 Kč	1 888 190,63 Kč	98 185,91 Kč	1 248 249,73 Kč	639 940,90 Kč
2011	0,052	673 217,82 Kč	639 940,90 Kč	33 276,93 Kč	639 940,89 Kč	0,00 Kč
Celkem		6 182 189,62 Kč		750 898,39 Kč		

V tabulce č. 13 je znázorněn leasing podle standardu IFRS pro MSP. Jednotlivé roční splátky se skládají z úroku a z částky snižující závazek z leasingu. Postupné umořování závazku je vypočítáno v tabulce, stejně tak výše ročních a celkových úroků.

Stroj bude aktivován do položky rozvahy samostatné movité věci a je nutné jej odepisovat. Majetek bude odepisován lineárně po dobu 5 let.

Tab. 14 Odpisy – Leasing č. 1 (Vlastní zpracování)

Rok	Výše odpisu (v tis. Kč)
2007	543
2008	1 086
2009	1 086
2010	1 086
2011	1 086
2012	543
Celkem	5 431

Tab. 15 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka (v tis. Kč)	ČÚL			Úprava			IFRS pro MSP Netto
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto	
Položka aktiv						1 529	
Samostatné movité věci	19 910	-14 732	5 178	5 431	-3 801	1 630	6 808
Náklady příštích období	1 262	0	1 262	-101	0	-101	1161
Položka pasiv						1529	
Závazky z obchodních vztahů	36 945	0	36 945	640	0	640	37 585
Nerozdělené zisky	43 652	0	43 652	528	0	528	44 180
HV běžného období	521	0	521	361	0	361	882
Položka nákladů						361	
Odpisy dlouhodobého majetku	5 693	0	5 693	1 086	0	1 086	6 779
Úroky	2 541	0	2 541	98	0	98	2 639
Leasingové splátky a akontace	1 545	0	1 545	-1 545	0	-1 545	0

6.1.2.2 Leasingová smlouva – kukuřičný adaptér Kemper CornStar 208

Dne 12. 10. 2007 pořídila společnost na finanční leasing kukuřičný adaptér Kemper.

Leasingová smlouva je sjednána na dobu 48 měsíců. Datum první splátky je 12. 10. 2007 a datum poslední splátky je 12. 7. 2011. Majetek byl zařazen do užívání 29. 9. 2007.

Další základní údaje o leasingu:

- celková cena leasingu včetně DPH – 1 963 886,-- Kč
- celková cena leasingu bez DPH – 1 657 329,-- Kč
- částka DPH sazba 19 % – 305 373,-- Kč
- vstupní cena (reálná hodnota) předmětu leasingu – 1 502 520,32 Kč
- první splátka (akontace) – 217 861,80 Kč
- měsíční splátka leasingu bez DPH – 29 988,91 Kč
- odkupní cena předmětu leasingu – 1 190,-- Kč

Výše vstupní ceny předmětu leasingu uvedená v leasingové smlouvě odpovídá reálné hodnotě předmětu leasingu. Implicitní úroková sazba leasingu je stanovena pronajímatelem na 0,222 % měsíčně (tj. 2,66 % ročně).

Úrokovou míru leasingu jsem stanovila jako mezní úrokovou míru společnosti. Úrokovou míru jsem stanovila na 5,5 % ročně, stejně jako u předchozího leasingu na základě průměrné sazby 3M PRIBORU a přírážky 2,2 %.

Čistá současná hodnota tohoto leasingu byla vypočtena na hodnotu 1 429 929,72 Kč.

Reálná hodnota majetku je ve smlouvě o leasingu stanovena ve výši 1 502 520,32 Kč.

Podle pravidel standardu IFRS pro MSP, nájemce uzná nižší z dvou výše uvedených hodnot. Aktivum tak bude vykázáno v hodnotě **1 429 929,72 Kč**.

Tab. 16 Výpočet leasingu podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Rok	Úroková míra	Splátka	Závazek	Úrok	Snížení závazku	Zůstatek závazku
2007		217 861,80 Kč	1 429 929,72 Kč	- Kč	217 861,80 Kč	1 212 067,92 Kč
2007	0,055	89 966,73 Kč	1 212 067,92 Kč	66 663,74 Kč	23 302,99 Kč	1 188 764,93 Kč
2008	0,055	359 866,92 Kč	1 188 764,93 Kč	65 382,07 Kč	294 484,85 Kč	894 280,08 Kč
2009	0,055	359 866,92 Kč	894 280,08 Kč	49 185,40 Kč	310 681,52 Kč	583 598,56 Kč
2010	0,055	359 866,92 Kč	583 598,56 Kč	32 097,92 Kč	327 769,00 Kč	255 829,56 Kč
2011	0,055	269 900,19 Kč	255 829,56 Kč	14 070,63 Kč	255 829,56 Kč	0,00 Kč
Celkem		1 657 329,48 Kč		227 399,76 Kč		

V tabulce č. 16 je stejně jako v předcházejícím případě znázorněn leasing podle standardu IFRS pro MSP. Jednotlivé roční splátky se skládají z úroku a z částky snižující závazek z leasingu. Tabulka znázorňuje postupné umořování závazku plynoucího z leasingové smlouvy a jsou zde vypočítány též roční a celkové úroky.

Stroj bude aktivován do položky rozvahy samostatné movité věci a je nutné jej odepisovat. Majetek bude odepisován lineárně po dobu 5 let.

Tab. 17 Odpisy – Leasing č. 2 (Vlastní zpracování)

Rok	Výše odpisu (v tis. Kč)
2007	72
2008	286
2009	286
2010	286
2011	286
2012	214
Celkem	1 430

Tab. 18 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka (v tis. Kč)	ČÚL			Úprava			IFRS pro MSP Netto
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto	
Položka aktiv						460	
Samostatné movité věci	19 910	-14 732	5 178	1 430	-930	500	5 678
Náklady příštích období	1 262	0	1 262	-40	0	-40	1222
Položka pasiv						460	
Závazky z obchodních vztahů	36 945	0	36 945	256	0	256	37 201
Nerozdělené zisky	43 652	0	43 652	109	0	109	43 760
HV běžného období	521	0	521	95	0	95	616
Položka nákladů						95	
Odpisy dlouhodobého majetku	5 693	0	5 693	286	0	286	5 979
Úroky	2 541	0	2 541	32	0	32	2 573
Leasingové splátky a akontace	413	0	413	-413	0	-413	0

6.1.2.3 Leasingová smlouva – nákladní automobil Iveco Daily 35C15

Dne 2. 4. 2008 pořídila společnost na finanční leasing nákladní automobil Iveco Daily.

Leasingová smlouva je sjednána na dobu 60 měsíců. Datum první splátky je 2. 4. 2008 a datum poslední splátky je 2. 3. 2013. Majetek byl zařazen do užívání dne 30. 3. 2008.

Další základní údaje o leasingu:

- celková cena leasingu včetně DPH – 872 343,-- Kč
- celková cena leasingu bez DPH – 732 039,-- Kč
- částka DPH sazba 19 % – 139 088,-- Kč
- vstupní cena (reálná hodnota) předmětu leasingu – 665 685,-- Kč
- první splátka (akontace) – 123 137,-- Kč
- měsíční splátka leasingu bez DPH – 10 148,37 Kč
- odkupní cena předmětu leasingu – 1 190,-- Kč

Výše vstupní ceny předmětu leasingu uvedená v leasingové smlouvě odpovídá reálné hodnotě předmětu leasingu. Implicitní úroková sazba leasingu je stanovena pronajímatelem na 0,31 % měsíčně (tj. 3,78 % ročně).

Úrokovou míru pro přepočítání leasingu jsem stanovila jako mezní úrokovou míru společnosti. Úrokovou míru leasingu jsem stanovila na 5,9 % ročně.

Výše úrokové sazby je stanovena na základě průměrné výše 3M PRIBORU k 31. 3. 2008 + přírážky 1,8 % (přírážka stanovená v úvěrových smlouvách v roce 2008). Tato úroková sazba je založena na 3M PRIBORU a je podnikem běžně využívána ve veškerých úvěrových smlouvách.

Čistá současná hodnota tohoto leasingu byla vypočtena na hodnotu 630 354,62 Kč.

Reálná hodnota splátek je ve smlouvě o leasingu uvedena ve výši 665 685,-- Kč.

Podle pravidel standardu IFRS pro MSP, nájemce uzná nižší z dvou výše uvedených hodnot. Aktivum tak bude vykázáno v hodnotě **630 354,62 Kč**.

Tab. 19 Výpočet leasingu podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Rok	Úroková míra	Splátka	Závazek	Úrok	Snížení závazku	Zůstatek závazku
2008		123 137,00 Kč	630 354,62 Kč	- Kč	123 137,00 Kč	507 217,62 Kč
2008	0,059	91 335,33 Kč	507 217,62 Kč	29 925,84 Kč	61 409,49 Kč	445 808,13 Kč
2009	0,059	121 780,44 Kč	445 808,13 Kč	26 302,68 Kč	95 477,76 Kč	350 330,37 Kč
2010	0,059	121 780,44 Kč	350 330,37 Kč	20 669,49 Kč	101 110,95 Kč	249 219,42 Kč
2011	0,059	121 780,44 Kč	249 219,42 Kč	14 703,95 Kč	107 076,49 Kč	142 142,93 Kč
2012	0,059	121 780,44 Kč	142 142,93 Kč	8 386,43 Kč	113 394,01 Kč	28 748,92 Kč
2013	0,059	30 445,11 Kč	28 748,92 Kč	1 696,19 Kč	28 748,92 Kč	0,00 Kč
Celkem		732 039,20 Kč		99 988,39 Kč		

Výše uvedená tabulka opět zobrazuje výpočet leasingu podle IFRS pro MSP jako v předcházejících případech.

Stroj bude též aktivován do položky rozvahy samostatné movité věci a je nutné jej odepisovat. Majetek bude odepisován lineárně po dobu 5 let.

Tab. 20 Odpisy – Leasing č. 3 (Vlastní zpracování)

Rok	Výše odpisu (v tis. Kč)
2008	95
2009	126
2010	126
2011	126
2012	126
2013	31
Celkem	630

Tab. 21 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka (v tis. Kč)	ČÚL			Úprava			IFRS pro MSP Netto
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto	
Položka aktiv						228	
Samostatné movité věci	19 910	-14 732	5 178	630	-347	283	5 461
Náklady příštích období	1 262	0	1 262	-55	0	-55	1 207
Položka pasiv						228	
Závazky z obchodních vztahů	36 945	0	36 945	78	0	78	37 023
Dlouhodobé závazky z obchodního styku	0	0	0	171	0	171	171
Nerozdělené zisky	43 652	0	43 652	-21	0	-21	43 631
HV běžného období	521	0	521	0	0	0	521
Položka nákladů						0	
Odpisy dlouhodobého majetku	5 693	0	5 693	126	0	126	5 819
Úroky	2 541	0	2 541	21	0	21	2 562
Leasingové splátky a akontace	147	0	147	-147	0	-147	0

V následující tabulce je uveden propočet úprav položky nerozdělených zisků vyplývajících z leasingů v jednotlivých letech.

Tab. 22 Úprava leasingů (Vlastní zpracování)

Vykazování	Položka	Rok (VH z leasingu)			Celkem
		2007	2008	2009	
ČÚL	Leasing 1	-773	-1 545	-1 545	-3 863
	Leasing 2	-104	-415	-415	-934
	Leasing 3	0	-109	-147	-256
Celkem ČÚL		-877	-2 069	-2 107	-5 053
IFRS pro MSP	Leasing 1	-784	-1 305	-1 246	-3 335
	Leasing 2	-139	-351	-335	-825
	Leasing 3	0	-125	-152	-277
Celkem IFRS pro MSP		-923	-1 781	-1 733	-4 437
Úprava celkem	Leasing 1	-11	240	299	528
	Leasing 2	-35	64	80	109
	Leasing 3	0	-16	-5	-21

6.1.3 Oběžná aktiva

Oběžná aktiva podniku jsou tvořena zásobami, pohledávkami a krátkodobým finančním majetkem.

6.1.3.1 Zásoby

Zásoby společnosti jsou evidovány způsobem A. Jsou oceňovány úplnými vlastními náklady, případně pořizovacími cenami. Za součást pořizovacích cen zásob je považováno dopravné, clo, provize a pojistné. Při výdeji ze skladu jsou zásoby oceňovány za pomoci metody FIFO.

Zásoby jsou tvořeny především zbožím určeným k dalšímu prodeji. Podnik vykazuje položku zboží ve výši cca 76 mil. Za zboží jsou považovány náhradní díly a zemědělské a lesnické stroje. Poskytnuté zálohy na zásoby jsou tvořeny zaplacenými zálohami na stroje pořizovaných v zahraničí – především v Americe. K 31. 12. 2010 podnik tuto položku vykazuje ve výši 4 551 tis. Kč. Součástí zásob podniku je také materiál v hodnotě 149 tis. Kč a hospodářská zvířata v hodnotě 11 tis. Kč.

V průběhu účetního období nedošlo k podhodnocení zásob, proto nebyly tvořeny žádné opravné položky.

Z pohledu vykazování podle IFRS pro MSP bylo zjištěno, že společnost v zásobách eviduje významné náhradní díly, jejichž doba použitelnosti je vyšší než 1 rok. Ve standardu je definováno, že náhradní díly použitelné déle než 1 rok musí být vykázány jako součást dlouhodobého hmotného majetku a musí být odepisovány.

Firma v roce 2010 pořídila 2 motory, které budou v příštím roce využity na generální opravy dvou služebních osobních automobilů. Jejich doba použitelnosti je tedy delší než 1 rok. Splňují tak podmínku IFRS pro jejich vykázání v dlouhodobém majetku firmy.

Jedná se o následující náhradní díly:

- motor pro automobil Škoda Octavia byl pořízen v hodnotě 48 600,-- Kč,
- motor pro automobil Škoda Fabia byl pořízen v hodnotě 32 300,-- Kč.

Motory je nutné odepisovat 5 let a v důsledku změn je třeba upravit též výši odloženého daňového závazku.

Tab. 23 Odpisy – Významné náhradní díly (Vlastní zpracování)

Rok	Výše odpisu (v tis. Kč)
2010	16
2011	16
2012	16
2013	16
2014	16
Celkem	81

Tab. 24 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka (v tis. Kč)	ČÚL			Úprava			IFRS pro MSP Netto
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto	
Položka aktiv						-16	
Samostatné movité věci	19 910	-14 732	5 178	81	-16	65	5 243
Zásoby	80 797	0	80 797	-81	0	-81	80 716
Položka pasiv						-16	
Odložený daňový závazek	465	0	465	12	0	12	477
VH běžného období	521	0	521	-28	0	-28	493
Položka nákladů						-28	
Odpisy dlouhodobého majetku	5 693	0	5 693	16	0	16	5 709
Odložená daň	0	0	0	12	0	12	12

6.1.3.2 Dlouhodobé pohledávky

Dlouhodobé pohledávky jsou klasifikovány jako pohledávky se splatností delší než 1 rok. V rozvaze podniku jsou dlouhodobé pohledávky vykázány ve výši 97 tis. Kč. Jsou zde zaúčtovány pohledávky za odběrateli, které jsou již delší dobu po splatnosti. Společnost se však neobává jejich nedobytnosti, proto nejsou vytvářeny žádné opravné položky.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.1.3.3 Krátkodobé pohledávky

Další součástí oběžných aktiv jsou krátkodobé pohledávky. Celková suma krátkodobých pohledávek podniku je 67 414 tis. Kč.

Krátkodobé pohledávky společnosti jsou tvořeny pohledávkami z obchodních vztahů ve výši 59 399 tis. Kč, pohledávkami za ovládanou osobou ve výši 424 tis. Kč, krátkodobými poskytnutými zálohami ve výši 1 303 tis. Kč, dohadnými účty aktivními v hodnotě 47 tis. Kč a položkou jiných pohledávek, která je v rozvaze vykázána ve výši 6 241 tis. Kč.

Část pohledávek z obchodních vztahů jsou již po době splatnosti. Podnik však nepředpokládá jejich nedobytnost, proto nejsou tvořeny žádné opravné položky k pohledávkám.

V položce pohledávek za ovládanou osobou jsou zaúčtovány pohledávky vůči dceřiné společnosti.

Podnik standardně poskytuje zálohy dodavatelům na nakupované stroje, tyto zálohy jsou účtovány do položky krátkodobých poskytnutých záloh. Zálohy jsou poskytnuty na dobu kratší než 1 rok.

V položce nazvané „Jiné pohledávky“ jsou účtovány krátkodobé finanční výpomoci poskytované podnikem pro zákazníky. Finanční výpomoci se často poskytují pro hladší průběh obchodního případu mezi podnikem a zákazníkem.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.1.3.4 Krátkodobý finanční majetek

Společnost má v krátkodobém finančním majetku evidovány peněžní prostředky v hotovosti a peněžní prostředky na účtech v bankách. K 31. 12. 2010 měla společnost k dispozici 251 tis. Kč v hotovosti a 822 tis. Kč na účtech v bankách. Společnost nevlastní žádné krátkodobé cenné papíry ani jiný pořizovaný krátkodobý finanční majetek.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.1.4 Časové rozlišení

Položka časového rozlišení je tvořena náklady příštích období a je vykázána ve výši 1 262 tis. Kč. Společnost XY, s. r. o. zahrnuje do nákladů příštích období pojistné vozidel, pojistné dlouhodobého majetku, náklady na energie – elektřinu a plyn, časové rozlišení leasingových splátek, a také náklady na předplatné odborného tisku. Tyto náklady tvoří 90 % hodnoty položky ve výši 1 098 tis. Kč.

Do nákladů příštích období jsou časově rozlišovány též náklady vynaložené na reklamu a inzerci v hodnotě 164 tis. Kč.

Z hlediska IFRS pro MSP bude pouze položka časového rozlišení – náklady příštích období (náklady na energie, předplatné, leasingové splátky, aj.) převedena k položce „Jiné pohledávky“. V IFRS pro MSP se náklady příštího období nevykazují.

Náklady na reklamu ve výši 164 tis. Kč budou převedeny do provozních nákladů podniku.

Tab. 25 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka (v tis. Kč)	ČÚL			Úprava			IFRS pro MSP Netto
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto	
Náklady příštích období	1 262	0	1 262	-365	0	-365	897
z toho: Akontace leasingu	201	0	201	-201	0	-201	0
z toho: Náklady na reklamu	164	0	164	-164	0	-164	0
Jiné pohledávky – převod	6241	0	6241	897	0	897	7138

6.2 Transformace rozvahy - PASIVA

Pasiva společnosti jsou v rozvaze vykázány k 31. 12. 2010 ve výši 223 016 tis. Kč. Aktiva společnosti se tedy rovnají pasivům. Pasiva podniku jsou tvořena vlastním kapitálem a cizími zdroji. V pasivech je zachycena finanční struktura podniku. Charakteristika jednotlivých složek vlastních a cizích zdrojů podniku je uvedena v dalších odstavcích diplomové práce.

6.2.1 Vlastní kapitál

Vlastní kapitál podniku je tvořen základním kapitálem, kapitálovými fondy, fondy ze zisku a hospodářskými výsledky minulého a běžného období. Celkový vlastní kapitál je v rozvaze vykázán v hodnotě 81 553 tis. Kč.

6.2.1.1 Základní kapitál

Základní kapitál společnosti zapsaný v obchodním rejstříku je 25 000 tis. Kč a je tvořen vklady pěti společníků v následujících výších:

- společník – 6 250 tis. Kč,
- společník – 6 250 tis. Kč,

- společník – 5 000 tis. Kč,
- společník – 4 375 tis. Kč,
- společník – 3 125 tis. Kč.

Veškeré vklady společníků byly již v minulosti splaceny, podnik tak nevykazuje žádné pohledávky za upsaný základní kapitál.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.2.1.2 Kapitálové fondy

Společnost v rozvaze vykazuje položku kapitálových fondů s názvem „Ostatní kapitálové fondy“. V ostatních kapitálových fondech jsou zaúčtovány příspěvky společníků do podnikání. Položka je vykázána ve výši 6 532 tis. Kč.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.2.1.3 Rezervní fond a ostatní fondy ze zisku

Společnost ze zákona vytváří rezervní fond, který je vykázán ve výši 20 % základního kapitálu v částce 5 000 tis. Kč.

V položce rozvahy ostatní fondy ze zisku jsou zaúčtovány příděly do kulturního, sociálního a dalších fondů podniku. Ostatní fondy jsou vykázány ve výši 348 tis. Kč.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.2.1.4 Výsledek hospodaření minulých let

Výsledek hospodaření minulých let je tvořen nerozděleným ziskem minulých let ve výši 43 652 tis. Kč. Neuhrazené ztráty minulých let jsou vykázány v nulové hodnotě.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.2.1.5 Výsledek hospodaření firmy za běžné období

Výsledek hospodaření firmy za běžné období byl v roce 2010 podle ČÚL vykázán ve výši 521 tis. Kč.

Z pohledu standardu IFRS pro MSP je v důsledku změn některých položek rozvahy nutné výsledek hospodaření za běžné období upravit. Výsledek hospodaření podniku ovlivní například odpisy a nákladové úroky plynoucí z finančního leasingu.

Podle standardu IFRS pro MSP je nutné vykázat především dvě položky vlastního kapitálu a to, základní kapitál (kapitál vložený do podnikání společnosti) a kumulovaný výdělek (výsledky, které podnik dosáhl svou podnikatelskou činností zadržené pro další činnost podniku, tedy nevyplacené pro osobní spotřebu vlastníků).

6.2.2 Cizí zdroje

Cizí zdroje zkoumaného podniku jsou tvořeny dlouhodobými závazky, krátkodobými závazky a dlouhodobými a krátkodobými bankovními úvěry. Společnost splňuje podmínku stanovenou v IFRS pro MSP pro vykazování závazků – základní členění je zde totiž definováno na krátkodobé a dlouhodobé cizí zdroje.

6.2.2.1 Rezervy

Společnost v průběhu účetního období vytvořila 3 rezervy. Jedná se o rezervu zákonnou a dvě rezervy ostatní. Rezervy jsou v pasivech podniku vykázány ve výši 500 tis. Kč.

Zákonná rezerva je tvořena na opravu střechy centrálního střediska společnosti, jejíž realizace se předpokládá v roce 2013. Rezerva na tuto opravu je v roce 2010 vytvořena v částce 250 tis. Kč. Při účtování podle IFRS nejsou zákonné rezervy vykazovány, nesplňují totiž standardem definované podmínky pro jejich vykázání.

Ostatní rezervy jsou vytvořeny na nevybranou dovolenou zaměstnanců ve výši 100 tis. Kč a na reklamace ve výši 150 tis. Kč. V rámci IFRS je nutné provést testy na takto vytvořené rezervy.

Rezerva na nevybranou dovolenou zaměstnanců je tvořena na základě analýzy nevybrané dovolené a na základě průměrné výše mzdových nákladů. Z pohledu standardu IFRS pro MSP nelze tuto rezervu vytvářet. Danou problematikou se zabývá samostatný standard IFRS – Zaměstnanecké požitky. Východiskem standardu je vykázání nákladů spojených se zaměstnaneckým požitkem v okamžiku, kdy zaměstnanec poskytl službu a ne v období, kdy dochází k vyplacení nebo poskytnutí konkrétního zaměstnaneckého požitku.

Další rezerva je vytvářena na reklamace ve výši 150 tis. Kč. Rezerva je tvořena na základě analýzy nákupů a uznaných a otevřených reklamací k datu sestavení účetní závěrky. Reklamace představují současné závazky podniku XY, s. r. o., vyplývající ze záruční doby poskytované k prodanému zboží. Rezerva splňuje podmínky stanovené pro její vykázání.

Tab. 26 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka (v tis. Kč)	ČÚL			Úprava			IFRS pro MSP Netto
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto	
Položka aktiv						0	
Položka pasiv						0	
Nerozdělený zisk	43 652	0	43 652	350	0	350	350
Rezervy	500	0	500	-350	0	-350	150
Položka nákladů						350	
Změna stavu rezerv	500	0	500	-350	0	-350	150

6.2.2.2 Dlouhodobé závazky

Dlouhodobé závazky podniku jsou tvořeny jinými závazky a odloženým daňovým závazkem a jsou vykázány v celkové výši 760 tis. Kč.

Jiné závazky podniku vyplývají z pořízení střediska v Hrubčicích. Výše jiných závazků je 295 tis. Kč. Odložený daňový závazek je vykázán v pasivech společnosti v hodnotě 465 tis. Kč. Je tvořen rozdílem mezi daňovými a účetními odpisy.

Z pohledu IFRS pro MSP bude výše vykazaného odloženého daňového závazku navýšena o 289 tis. Kč. Změny vyplývají z předcházejících změn ve vykazování drobného dlouhodobého majetku, leasingu a významných náhradních dílů.

Tab. 27 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka (v tis. Kč)	ČÚL			Úprava			IFRS pro MSP Netto
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto	
Závazky z obchodních vztahů – dlouhodobé	0	0	0	171	0	171	171
Odložený daňový závazek	465	0	465	289	0	289	754

6.2.2.3 Krátkodobé závazky

Krátkodobé závazky jsou tvořeny závazky z obchodních vztahů ve výši 36 445 tis. Kč, závazky ke společníkům ve výši 1421 tis. Kč, závazky k zaměstnancům ve výši 1 902 tis. Kč, závazky ze sociálního a zdravotního pojištění ve výši 1 319 tis. Kč, závazky ke státním institucím ve výši 4 446 tis. Kč, krátkodobými přijatými zálohami ve výši 8 120 tis. Kč, dohadnými účty pasivními ve výši 5 587 tis. Kč a položkou jiných závazků ve výši 88 tis. Kč.

Závazky za státními institucemi zahrnují zaúčtované daně z příjmů, daně z přidané hodnoty a ostatní daně a dotace. Položka krátkodobých přijatých záloh v sobě obsahuje zálohy obdržené na budoucí dodávky zboží. Dohadné účty pasivní v sobě zahrnují nevyúčtované platby za energie a náklady k prodaným strojům, které prozatím čekají na kompletaci. Vykazování podle IFRS pro MSP nezná položku dohadných účtů pasivních. Položka bude v plné výši převedena do jiných závazků.

Krátkodobé závazky je třeba navýšit o závazky vyplývající ze splátek leasingu splatných do 1 roku.

Tab. 28 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka (v tis. Kč)	ČÚL			Úprava			IFRS pro MSP Netto
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto	
Závazky z obchodních vztahů - krátkodobé	36 445	0	36 445	974	0	974	37 419

6.2.2.4 Bankovní úvěry

Společnost pro financování své činnosti využívá krátkodobé i dlouhodobé bankovní úvěry. Krátkodobé úvěry se vyznačují splatností do 1 roku, dlouhodobé naopak splatností větší než 1 rok. Z větší části společnost využívá krátkodobých bankovních úvěrů, které byly v roce 2010 vykázány ve výši 66 031 tis. Kč. Dlouhodobé bankovní úvěry jsou 15 344 tis. Kč. Společnost využívá kontokorentní úvěr a další úvěry, za jejichž pomocí hradí své závazky.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.3 Transformace výkazu zisků a ztráty - VÝNOSY

Výkaz zisků a ztrát je podobně jako rozvaha povinnou součástí účetní závěrky každého podniku z hlediska jak ČÚL, tak IFRS. Zachycuje výnosy a náklady související s daným účetním obdobím.

Společnost XY, s. r. o. je obchodní společností. Hlavními položkami nákladů a výnosů jsou tedy tržby za zboží a náklady na prodané zboží a služby.

6.3.1 Tržby za prodej zboží

Tržby za prodané zboží v sobě zahrnují částky obdržené za prodanou zemědělskou techniku a náhradní díly. Tržby lze dále rozdělit na tržby tuzemské a zahraniční. Tuzemské tržby jsou vykázány ve výši 313 145 tis. Kč a zahraniční ve výši 44 159 tis. Kč.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.3.2 Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb

Druhou nejvýznamnější položkou výsledovky jsou tržby za prodej vlastních výrobků a služeb. Již v charakteristice společnosti je uvedeno, že se společnost kromě prodeje zemědělské techniky též zabývá jejím servisem. Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb jsou tvořeny zejména příjmy za tyto servisní služby.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.3.3 Aktivace vnitropodnikových služeb

Společnost téměř nevykazuje položku aktivace vnitropodnikových služeb. Je zde zahrnuta pouze částka 3 tis. Kč, která byla vynaložena na dopravu a kompletaci stroje, který byl nezpůsobilý k převzetí zákazníkem.

V rámci vykazování dle IFRS je nutné položku aktivace vyřadit z výnosů společnosti a vykázat ji jako nákladovou položku se znaménkem mínus. Položka bude součástí provozních nákladů.

Tab. 29 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka nákladů/výnosů (v tis. Kč)	ČÚL	Úprava	IFRS pro MSP Netto
Aktivace	3	-3	0
Výkonová spotřeba	32 559	3	32 556

6.3.4 Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu

Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu společnosti XY, s. r. o. jsou ve výkazu zisků a ztráty vykázány v hodnotě 4 985 tis. Kč. Jsou zde zahrnuty tržby za dlouhodobý majetek a materiál. V roce 2010 bylo prodáno několik osobních aut a opotřeбенých strojů, určených v minulosti k poskytování služeb.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.3.5 Ostatní provozní výnosy

Ostatní provozní výnosy zahrnují například výnosy z postoupených pohledávek firmou, bonusy, skonta, výnosy z prodlení plateb zákazníků, pojistná plnění, apod. Položka je vykázána ve výši 4 283 tis. Kč.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.3.6 Výnosové úroky

Výnosové úroky jsou nejmenší součástí tržeb firmy. Jsou zde zahrnuty úroky z bankovních vkladů podniku a úroky účtované odběratelům za pozdní platby faktur. Položka je vykázána ve výši 403 tis. Kč.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.3.7 Ostatní finanční výnosy

Ostatní finanční výnosy vznikají v důsledku kolísání kurzů cizích měn v podobě kurzových zisků. Ve výkazu zisků a ztráty podniku jsou zaznamenány v hodnotě 3 399 tis. Kč. Při vykazování podle IFRS je nutné zvolit funkční měnu vykazování, což byla v podniku v roce 2010 česká koruna. Podnik splňuje podmínky přepočítávání kurzů cizích měn kurzy stanovenými v ČNB stanovené ve standardu IFRS pro MSP.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.4 Transformace výkazu zisků a ztráty - NÁKLADY

6.4.1 Náklady vynaložené na prodané zboží

V položce jsou zahrnuty veškeré náklady spojené s prodejem zboží a je vykázána ve výši 292 125 tis. Kč. Jako příklad můžeme uvést pořizovací náklady strojů, náklady na kompletaci strojů, dopravné, cla, apod.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.4.2 Výkonová spotřeba

Výkonová spotřeba je ve výsledovce firmy vykázána ve výši 32 559 tis. Kč. Společnost do výkonové spotřeby účtuje náklady na energie, spotřebu materiálu, opravy, ostatní služby, telefonní poplatky, spotřebu pohonných hmot, drobný dlouhodobý majetek a mnoho

dalších. Součástí výkonové spotřeby jsou také leasingové splátky, které firma v průběhu roku účtovala do nákladů.

Při vykazování podle IFRS bude položka snížena o hodnotu drobného dlouhodobého majetku a o leasingové splátky zahrnuté do nákladů.

Tab. 30 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka nákladů/výnosů (v tis. Kč)	ČÚL	Úprava	IFRS pro MSP Netto
Výkonová spotřeba	32 559	-2 538	30 021
Z toho: Drobný dlouhodobý majetek	435	-435	0
Z toho: Leasingové splátky	1 827	-1 827	0
Z toho: Akontace	279	-279	0
Aktivace	0	3	3

6.4.3 Osobní náklady

Další významnou položkou výkazu zisků a ztráty jsou osobní náklady. Součástí osobních nákladů jsou mzdové náklady ve výši 31 569 tis. Kč, náklady na sociální a zdravotní zabezpečení ve výši 10 875 tis. Kč a dále také sociální náklady, které jsou představovány náklady na stravné zaměstnanců ve výši 1 150 tis. Kč. Firma v roce 2010 zaměstnávala průměrně 112 osob.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.4.4 Daně a poplatky

Hodnota daní a poplatků je 854 tis. Kč. Do položky jsou účtovány platby silniční daně, kolky, ostatní daně a poplatky.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.4.5 Odpisy dlouhodobého majetku

S vykazováním dlouhodobého majetku jsou spojeny odpisy. Společnost odepisuje hmotný a nehmotný dlouhodobý majetek. Výše odpisů za rok 2010 činí 5 693 tis. Kč. Odepisují se budovy, stavby, software, motorová vozidla, vybavení kanceláří, aj.

Odpisy majetku jsou stanovovány na základě pořizovacích cen majetku a předpokládané doby použitelnosti. Majetek je zařazován do odpisových skupin podle zákona o dani z příjmů. V podniku je využívána lineární metoda odepisování.

Při převodu účetní závěrky na závěrku podle IFRS pro MSP se hodnota odpisů musí upravit o hodnotu leasingu, významných náhradních dílů a drobného hmotného majetku zahrnutého při pořízení přímo do nákladů.

Tab. 31 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka nákladů/výnosů (v tis. Kč)	ČÚL	Úprava	IFRS pro MSP Netto
Odpisy dlouhodobého majetku	5 693	1 659	7 352

6.4.6 Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku

Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku je vykázána ve výši 5 157 tis. Kč.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.4.7 Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti

Položka rezerv je ve výkaze zisků a ztráty zachycena v celkové hodnotě 500 tis. Kč. Společnost vytváří zákonnou rezervu na opravu střechy centrální budovy podniku a dvě ostatní rezervy na nevybranou dovolenou a na reklamace.

Tab. 32 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka nákladů/výnosů (v tis. Kč)	ČÚL	Úprava	IFRS pro MSP Netto
Změna stavu rezerv	500	-350	150

6.4.8 Ostatní provozní náklady

Součástí položky ostatních provozních nákladů jsou náklady spojené s postoupenými pohledávkami, skonty, ostatními bonusy, s pojištěním budov, majetku, náklady na opravy majetku a zařízení, aj. Položka je vykázána ve výši 6 441 tis. Kč.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.4.9 Nákladové úroky

Tím, že společnost, pro výkon své podnikatelské činnosti využívá značnou část cizích zdrojů, vznikají jí tzv. nákladové úroky. Do nákladových úroků jsou zaúčtovány úroky placené za poskytnuté bankovní úvěry. Položka je ve výsledovce vykázána v hodnotě 2 541 tis. Kč.

Pravidla IFRS ukládají podniku vzít v potaz skutečnost, zda nákladové úroky vyplývající z úvěrů poskytnutých na pořízení dlouhodobého majetku neaktivovat do pořizovací ceny tohoto majetku. Do nákladových úroků je též nutné zahrnout úroky vyplývající z leasingových smluv.

Tab. 33 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka nákladů/výnosů (v tis. Kč)	ČÚL	Úprava	IFRS pro MSP Netto
Nákladové úroky	2 541	151	2 692

6.4.10 Ostatní finanční náklady

Poslední složkou nákladů zaznamenanou ve výkazu zisků a ztráty jsou ostatní finanční náklady. Stejně jako ostatní finanční výnosy je tato položka spojena především se vznikem kurzových rozdílů, v případě nákladů tzv. kurzových ztrát. Dále jsou zde účtovány poplatky spojené s bankovními účty.

Při převodu účetní závěrky nebudou v položce vykázány žádné změny.

6.4.11 Analýza daně z příjmů za běžnou činnost

Zákon č. 56/1992 Sb. o daních z příjmů definuje pro podnik povinnost stanovit svou vlastní daňovou povinnost, která vychází z účetního výsledku hospodaření upraveného o daňově neúčinné náklady (např. náklady na reprezentaci, pokuty) a daňově neúčinné výnosy (např. přijaté dividendy, neuhrazené penalizační faktury), případně o odpočty ztrát z minulých let, hodnotu darů, aj. Daň je následně spočítána za pomoci platné daňové sazby. Pro rok 2010 byla daňová sazba stanovena ve výši 19 %.

Splatná daň společnosti je v roce 2010 ve výši 0,-- Kč. Byla uplatněna daňová ztráta z minulých let. Odloženou daň společnost ve výsledovce roku 2010 nevykazuje.

V důsledku aktivace drobného dlouhodobého majetku, leasingu a významných náhradních dílů do dlouhodobého majetku společnosti je nutné stanovit výši odložené daně. Odložená daň vyplývá z rozdílu účetní a daňové hodnoty majetku.

Tab. 34 Přepočet odložené daně (Vlastní zpracování)

Položka (v tis. Kč)	Daňová základna	Účetní hodnota	Rozdíl	Sazba daně	Odložená daň
Drobný dlouhodobý majetek	0,00	290,00	290,00	19,00%	55,10
Leasing č. 1	0,00	1 630,00	1 630,00	19,00%	309,70
Závazek leasing č. 1	0,00	640,00	-640,00	19,00%	-121,60
Leasing č. 2	0,00	500,00	500,00	19,00%	95,00
Závazek leasing č. 2	0,00	256,00	-256,00	19,00%	-48,64
Leasing č. 3	0,00	283,00	283,00	19,00%	53,77
Závazek leasing č. 3	0,00	249,00	-249,00	19,00%	-47,31
Významné náhradní díly	0,00	65,00	65,00	19,00%	12,35
Rezervy	250,00	150,00	-100,00	19,00%	-19,00
Celkem					289,37

Společnosti vznikl odložený daňový závazek v hodnotě 289 tis. Kč. Položka bude vykázána v pasivech podniku a ve výkazu zisků a ztrát.

6.5 Výkaz o peněžních tocích – CASH FLOW

Tab. 35 Výkaz cash flow společnosti XY, s. r. o. k 31. 12. 2010 (Vlastní zpracování)

Položka	tis. Kč
Stav peněžních prostředků na začátku účetního období	- 7 399,00 Kč
Účetní období - zisk/ztráta před zdaněním	521,00 Kč
Účetní odpisy stálých aktiv	5 693,00 Kč
Změna stavu opravných položek majetku, rezerv, přech. účty	1 365,00 Kč
Zisk/ztráta z prodeje stálých aktiv	172,00 Kč
Změna stavu pohledávek z provozní činnosti	- 12 201,00 Kč
Změna krátkodobých závazků (bez KÚ a fin.výp.)	16 907,00 Kč
Zvýšení krát. úvěrů a fin. výpomocí	6 031,00 Kč
Snížení krátkodobých úvěrů a fin. výpomocí	- Kč
Změna stavu krátkodobého fin. majetku	- Kč
Změna stavu zásob	2 268,00 Kč
Čistý CF z provozní činnosti před zdaněním	20 756,00 Kč
Zaplacená DP za běžnou činnost	- Kč
Příjmy a výdaje spojené s mimoř. úč. př.	- Kč
Čistý CF z provozní činnosti	20 756,00 Kč
Výdaje spojené s pořízením stálých aktiv	- 7 571,00 Kč
Příjmy z prodeje stálých aktiv	4 986,00 Kč
Čistý CF z investiční činnosti	- 2 585,00 Kč
Změna dlouhodobých závazků	- Kč
Zvýšení středně a dlouhodobých úvěrů	- Kč
Snížení středně a dlouhodobých úvěrů	- 5 294,00 Kč
Dopady změn vlastního jmění na CF	- 4 405,00 Kč
Čistý CF z finanční činnosti	- 9 699,00 Kč
Čistý CF	8 472,00 Kč
Hotovost na konci roku	1 073,00 Kč

Hotovost společnosti na konci roku byla ve výši 1 073 tis. Kč.

Výkaz o peněžních tocích neboli cash flow společnosti XY, s. r. o. zobrazuje peněžní toky společnosti z hlediska provozní, investiční a finanční činnosti. Výkaz cash flow je povinnou součástí účetní závěrky sestavené v souladu se standardem IFRS pro MSP.

Výkaz nebude dále podrobněji komentován z důvodu předcházející analýzy položek účetních výkazů, kde již vyplývající změny z převodu účetní závěrky na IFRS pro MSP byly podrobně analyzovány a komentovány.

6.6 Výkaz změn vlastního kapitálu

Výkaz o změnách vlastního kapitálu znázorňuje veškeré změny, které v účetním období nastaly ve vlastním kapitálu podniku. Z hlediska české účetní legislativy podniky nemají povinnost tento výkaz sestavovat. Podle IFRS je výkaz povinnou součástí účetní závěrky. Společnost XY, s. r. o. výkaz pravidelně sestavuje. Je běžnou součástí přílohy k účetní závěrce. Výkaz podobně jako cash flow společnosti nebude podrobněji komentován.

V následující tabulce č. 36 jsou změny vlastního kapitálu vzniklé v roce 2010 znázorněny.

Tab. 36 Výkaz změn vlastního kapitálu XY, s. r. o. k 31. 12. 2010 (Vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	Základní kapitál	Zákonný rezervní fond	Statutární a ostatní fondy	Neroz. zisk min. let	Neuhr. ztráta min. let	HV běžného účetního období	Vlastní kapitál celk, m em
Vlastní kapitál - stav k 1. 1. 2010	25 000	5 000	7 871	36 427	0	10 638	84 936
Změna základního kapitálu	0	0	0	0	0	0	0
Příděl do zák. rez. fondu	0	0	0	0	0	0	0
Příděl do ostatních fondů	0	0	-991	0	0	0	-991
Nerozdělený zisk min. let	0	0	0	7 225	0	0	7 225
Neuhrazená ztráta min. let	0	0	0	0	0	0	0
HV běžného účetního období	0	0	0	0	0	-10 117	-10 617
Vlastní kapitál - stav k 31. 12. 2010	25 000	5 000	6 880	43 652	0	521	81 053

Z výkazu o změnách vlastního kapitálu společnosti vyplývá, že vlastní kapitál se v průběhu roku 2010 snížil. K 31. 12. 2010 je výše vlastního kapitálu společnosti v hodnotě 81 053 tis. Kč.

7 PROJEKT TRANSFORMACE ÚČETNÍCH VÝKAZŮ PODLE MEZINÁRODNÍCH STANDARDŮ ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ

Další část diplomové práce je tvořena projektem převodu účetních výkazů společnosti XY, s. r. o. sestavených podle ČÚL na výkazy sestavené podle IFRS pro MSP.

Ihned v úvodu je třeba si uvědomit, že vykázaný výsledek hospodaření nebo ukazatele finanční analýzy se přechodem na standard IFRS pro MSP mohou významně změnit. Podnik může zjistit, že z hlediska vykazování podle mezinárodního účetního výkaznictví má značné problémy s likviditou, výnosností investic, kapitálu, apod. Změny jsou způsobeny odlišnou klasifikací dlouhodobého majetku podniku, zásob, rezerv, leasingů, aj.

Přechod podniku na vykazování podle standardu IFRS pro MSP proto často znamená obrovskou změnu. Při transformaci je nutné si uvědomit, že výkazy sestavené podle IFRS pro MSP vychází z odlišné filozofie a upřednostňují ekonomickou podstatu účetních operací. (Epstein, 2010, s. 27)

V České republice neplatí pravidlo povinného sestavování účetní závěrky podle mezinárodního účetního výkaznictví. Tuto povinnost mají pouze podniky obchodované na veřejných peněžních trzích, kde je potřeba srovnání podniků na mezinárodní úrovni.

7.1 Přechod na IFRS pro MSP

První přechod na IFRS pro MSP je upraven za pomoci přechodných ustanovení obsažených v IFRS 1 – První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Tato přechodná ustanovení jsou však pro malé a střední podniky upravena a značně zjednodušena. V prvním období vykazování nemá účetní jednotka povinnost převést na IFRS pro MSP předchozí účetní období. Toto období buď nevykazuje, nebo jej vykazuje podle národních účetních standardů, nebo v plných IFRS.

Postup při prvním převodu účetní závěrky zahrnuje několik etap. Tyto etapy jsou stručně charakterizovány v několika dalších bodech:

- příprava podniku na první převod účetní závěrky,
- analýza účetních výkazů podniku sestavených podle české účetní legislativy,
- analýza dalších skutečností neobsažených v účetních výkazech,
- stanovení hranice významnosti spojené s prvním převodem,

- podrobná analýzy položek účetních výkazů,
- převod účetních výkazů na výkazy podle IFRS pro MSP,
- sestavení komentáře k účetním výkazům.

Analýza účetních výkazů společnosti XY, s. r. o. je již vypracována v předcházejících kapitolách diplomové práce. V další části je znázorněna klasifikace jednotlivých položek účetních výkazů, shrnuty veškeré konkrétní rozdíly položek ve vykazování podle IFRS pro MSP a také sestaveny všechny povinné výkazy a příloha účetní závěrky k 31. 12. 2010 podle IFRS pro MSP. Základní úpravy, které musí účetní jednotka provést, jsou:

- zařazení některých aktiv a závazků do rozvahy podniku,
- vyřazení některých aktiv a závazků z rozvahy podniku,
- předdefinovat určité položky výkazů.

7.2 Klasifikace položek výkazu o finanční pozici podniku a jejich vykazání podle IFRS pro MSP

V rámci vykazování podle standardu IFRS pro MSP dochází k odlišné klasifikaci položek rozvahy i výkazu zisků a ztráty. Položky jsou slučovány více, než je tomu v české účetní legislativě. Analyzuji pouze položky vyskytující se ve výkazech podniku XY, s. r. o.

Součástí kapitoly jsou také tabulky znázorňující převodový můstek mezi ČÚL a IFRS pro MSP. Jsou tak v podstatě shrnuty odlišnosti a vyčísleny konkrétní rozdíly.

Dlouhodobý nehmotný majetek (software) je klasifikován v rámci IFRS pro MSP jako položka – **Nehmotná aktiva**.

Dlouhodobý hmotný majetek (pozemky, stavby, samostatné movité věci, nedokončený dlouhodobý majetek) je podle IFRS pro MSP klasifikován jako jedna položka – **Pozemky, budovy a zařízení**.

Dlouhodobý finanční majetek zahrnující podíly společnosti XY, s. r. o. v ovládaných a řízených osobách je v rámci IFRS pro MSP klasifikován jako – **Účasti ve společných podnicích**.

Zásoby složené z materiálu, zvířat, zboží a poskytnutých záloh na zásoby jsou sloučeny v IFRS pro MSP do jediné položky – **Zásoby**.

Jako dvě položky – **Obchodní a jiné pohledávky krátkodobé a dlouhodobé** jsou vykázány dlouhodobé a krátkodobé pohledávky, pohledávky z obchodních vztahů, krátkodobé poskytnuté zálohy a jiné pohledávky.

Krátkodobý finanční majetek tvořený penězi v hotovosti a na bankovních účtech je sloučen do položky – **Peníze a peněžní ekvivalenty**.

Položka časového rozlišení – Náklady příštích období vykazovaná podnikem je z pohledu IFRS pro MSP součástí položky – **Obchodní a jiné pohledávky**.

Tab. 37 Převodový můstek aktiv (Vlastní zpracování)

Klasifikace ČÚL	ČÚL (v tis. Kč)	Změna	IFRS pro MSP (v tis. Kč)	Klasifikace IFRS pro MSP
Dlouhodobý majetek				
Dlouhodobý nehmotný majetek	142,00	0,00	142,00	Nehmotná aktiva
Software	142,00	0,00	142,00	Nehmotná aktiva
Dlouhodobý hmotný majetek	70 953,00	2 768,00	73 721,00	Pozemky, budovy a zařízení
Pozemky	7 554,00	0,00	7 554,00	Pozemky, budovy a zařízení
Stavby	58 061,00	0,00	58 061,00	Pozemky, budovy a zařízení
Samostatné movité věci	5 178,00	2 768,00	7 946,00	Pozemky, budovy a zařízení
Nedokončený DHM	160,00	0,00	160,00	Pozemky, budovy a zařízení
Dlouhodobý finanční majetek	1 278,00	0,00	1 278,00	Účasti ve společných podnicích
Podíly v ovládaných a řízených osobách	1 253,00	0,00	1 253,00	Účasti ve společných podnicích
Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	25,00	0,00	25,00	Účasti ve společných podnicích
Oběžná aktiva				
Zásoby	80 797,00	-81,00	80 716,00	Zásoby
Materiál	149,00	-81,00	68,00	Zásoby
Zvířata	11,00	0,00	11,00	Zásoby
Zboží	76 086,00	0,00	76 086,00	Zásoby
Poskytnuté zálohy na zásoby	4 551,00	0,00	4 551,00	Zásoby
Dlouhodobé pohledávky	97,00	0,00	97,00	Obchodní a jiné pohledávky - dlouhodobé
Jiné pohledávky	97,00	0,00	97,00	Obchodní a jiné pohledávky - dlouhodobé
Krátkodobé pohledávky	67 414,00	897,00	68 311,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Pohledávky z obchodních vztahů	59 399,00	0,00	59 399,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	424,00	0,00	424,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Krátkodobé poskytnuté zálohy	1 303,00	0,00	1 303,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Dohadné účty aktivní	47,00	0,00	47,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Jiné pohledávky	6 241,00	897,00	7 138,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Časové rozlišení				Převod do jiných pohledávek
Náklady příštích období	1 262,00	-365,00	897,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Krátkodobý finanční majetek	1 073,00	0,00	1 073,00	Peníze a peněžní ekvivalenty
Peníze	251,00	0,00	251,00	Peníze a peněžní ekvivalenty
Účty v bankách	822,00	0,00	822,00	Peníze a peněžní ekvivalenty

Základní kapitál a změny základního kapitálu jsou sloučeny podle IFRS pro MSP do položky nazvané – **Základní kapitál**.

Výsledky hospodaření, kapitálové fondy, rezervní fond a ostatní fondy jsou klasifikovány jednou položkou s názvem – **Nerozdělené zisky**.

Rezervy tvořené a vykázané ve výkazech podniku jsou označeny položkou – **Rezervy krátkodobé**.

Dlouhodobé závazky jsou v IFRS pro MSP vykázány pod názvem – **Dlouhodobé obchodní a jiné závazky**.

Odložený daňový závazek je vykázán samostatně jako – **Odložený daňový závazek**.

Krátkodobé závazky společnosti XY, s. r. o. (závazky z obchodních vztahů, závazky k zaměstnancům, závazky k institucím SP a ZP, aj.) jsou shrnuty v položce **Krátkodobé obchodní a jiné závazky**.

Položka bankovních úvěrů a výpomocí (krátkodobé a dlouhodobé bankovní úvěry) je z hlediska IFRS pro MSP klasifikována jako – **Bankovní úvěry a Krátkodobé půjčky**.

Tab. 38 Převodový můstek pasiv (Vlastní zpracování)

Klasifikace ČÚL	ČÚL (v tis. Kč)	Změna	IFRS pro MSP (v tis. Kč)	Klasifikace IFRS pro MSP
Vlastní kapitál				
Základní kapitál	25 000,00	0,00	25 000,00	Základní kapitál
Kapitálové fondy a zisky	56 053,00	1 238,00	57 291,00	Nerozdělené zisky
Kapitálové fondy	6 532,00	0,00	6 532,00	Nerozdělené zisky
Rezervní fond	5 000,00	0,00	5 000,00	Nerozdělené zisky
Statutární a ostatní fondy	348,00	0,00	348,00	Nerozdělené zisky
Nerozdělený VH minulých let	43 652,00	616,00	44 268,00	Nerozdělené zisky
VH běžného období	521,00	622,00	1 143,00	Nerozdělené zisky
Cizí zdroje				
Rezervy	500,00	-350,00	150,00	Rezervy
Dlouhodobé závazky	760,00	-294,00	466,00	Obchodní a jiné závazky - dlouhodobé
Závazky z obchodních vztahů	0,00	171,00	171,00	Obchodní a jiné závazky - dlouhodobé
Jiné závazky	295,00	0,00	295,00	Obchodní a jiné závazky - dlouhodobé
Odložený daňový závazek	465,00	-465,00	0,00	Obchodní a jiné závazky - dlouhodobé
Odložený daňový závazek	465,00	289,00	754,00	Odložený daňový závazek
Krátkodobé závazky	59 328,00	974,00	60 302,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Závazky z obchodních vztahů	36 445,00	974,00	37 419,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Závazky ke společníkům	1 421,00	0,00	1 421,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Závazky za zaměstnanci	1 902,00	0,00	1 902,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Závazky ze SP a ZP	1 319,00	0,00	1 319,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Stát - daňové závazky a dotace	4 446,00	0,00	4 446,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Krátkodobé přijaté zálohy	8 120,00	0,00	8 120,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Dohadné účty pasivní	5 587,00	-5 587,00	0,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Jiné závazky	88,00	5 587,00	5 675,00	Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé
Dlouhodobé bankovní úvěry	15 344,00	0,00	15 344,00	Bankovní úvěry
Krátkodobé bankovní úvěry	66 031,00	0,00	66 031,00	Krátkodobé půjčky

7.3 Klasifikace položek výkazu o úplném výsledku hospodaření a jejich vykázání podle IFRS pro MSP

Tab. 39 Převodový můstek nákladů a výnosů (Vlastní zpracování)

Klasifikace ČÚL	ČÚL (v tis. Kč)	Změna	IFRS pro MSP (v tis. Kč)	Klasifikace IFRS pro MSP
Tržby a výkony	379 597,00	-3,00	379 594,00	Výnosy
Tržby za prodané zboží	357 304,00	0,00	357 304,00	Výnosy
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	22 290,00	0,00	22 290,00	Výnosy
Aktivace	3,00	-3,00	0,00	Výnosy
Ostatní výnosy	9 268,00	0,00	9 268,00	Ostatní výnosy
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	4 985,00	0,00	4 985,00	Ostatní výnosy
Ostatní provozní výnosy	4 283,00	0,00	4 283,00	Ostatní výnosy
Finanční výnosy	3 802,00	0,00	3 802,00	Finanční výnosy
Výnosové úroky	403,00	0,00	403,00	Finanční výnosy
Ostatní finanční výnosy	3 399,00	0,00	3 399,00	Finanční výnosy
Náklady na prodané zboží + výkonová spotřeba	324 684,00	-2 538,00	322 146,00	Výkonová spotřeba
Náklady vynaložené na prodané zboží	292 125,00	0,00	292 125,00	Výkonová spotřeba
Výkonová spotřeba	32 559,00	-2 538,00	30 021,00	Výkonová spotřeba
Osobní náklady	43 594,00	0,00	43 594,00	Mzdy a zaměstnanecké požitky
Ostatní náklady	12 952,00	-186,00	12 766,00	Ostatní náklady
Daně a poplatky	854,00	0,00	854,00	Ostatní náklady
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	5 157,00	0,00	5 157,00	Ostatní náklady
Rezervy	500,00	-350,00	150,00	Ostatní náklady
Ostatní provozní náklady	6 441,00	164,00	6 605,00	Ostatní náklady
Odpisy dlouhodobého majetku	5 693,00	1 659,00	7 352,00	Odpisy DHM a DNM
Finanční náklady	5 223,00	151,00	5 374,00	Finanční náklady
Nákladové úroky	2 541,00	151,00	2 692,00	Finanční náklady
Ostatní finanční náklady	2 682,00	0,00	2 682,00	Finanční náklady

Položky výkazu o úplném výsledku hospodaření jsou podle IFRS pro MSP též často slučovány. Výkaz sestavený podle pravidel ČÚL je podrobnější a členitější.

Tržby za prodej zboží a tržby za prodej vlastních výrobků a služeb tvoří **Výnosy** vykazované podle IFRS pro MSP.

Výkonová spotřeba je kromě nákladů na spotřebu materiálu a energie a nákladů na služby tvořena též náklady na prodané zboží a aktivací vnitropodnikových služeb. Aktivace je podle IFRS pro MSP zahrnována do nákladů – není považována za výnos.

Položka osobních nákladů je sloučena do jediné položky nazvané – **Mzdy a zaměstnanecké požitky**.

Ostatní náklady v sobě zahrnují daně a poplatky, zůstatkovou cenu prodaného dlouhodobého majetku a materiálu, ostatní provozní náklady a změnu stavu rezerv.

Odpisy jsou vykázány jako – **Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.**

Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a ostatní provozní výnosy jsou sloučeny do položky nazvané – **Ostatní výnosy.**

Ostatní finanční výnosy a výnosové úroky jsou položky výsledovky sestavené podle ČÚL obsažené v položce – **Finanční výnosy.**

Ostatní finanční náklady a nákladové úroky jsou součástí položky – **Finanční náklady.**

Položka: **Daně ze zisku** obsahuje daň z příjmů splatnou i odloženou za běžnou činnost.

Mimořádné výnosy a náklady společnost XY, s. r. o. nevykazuje. Za zmínku stojí pouze fakt, že z hlediska vykazování podle IFRS pro MSP je uvedení mimořádných výnosů a nákladů do výsledovky zakázáno.

8 SESTAVENÍ VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI XY, S. R. O. PODLE IFRS PRO MSP

Standard IFRS pro MSP definuje jako povinné součásti účetní závěrky tyto výkazy:

- výkaz o finanční pozici,
- výkaz o úplném výsledku a nerozdělených ziscích,
- výkaz o peněžních tocích,
- výkaz o změnách vlastního kapitálu,
- příloha.

Výkazy v plném znění sestavené k 31. 12. 2010 podle ČÚL jsou součástí přílohy diplomové práce. Každoročně společnost zveřejňuje rozvahu, výsledovku, výkaz o peněžních tocích a přílohu, jejíž součástí je i výkaz o změnách vlastního kapitálu.

8.1 Výkaz o finanční pozici sestavený podle IFRS pro MSP

V následující tabulce je zobrazen výkaz o finanční pozici společnosti XY, s. r. o. sestavený podle IFRS pro MSP. Jednotlivé položky výkazu byly v předcházející kapitole za pomoci převodového můstku konkrétně definovány a změny vykazovaných hodnot vyčísleny.

8.1.1 Souhrn změn vykazovaných hodnot aktiv a pasiv

Bilanční suma aktiv a pasiv podniku v ČÚL je 223 016 tis. Kč a podle IFRS pro MSP je 225 338 tis. Kč. Byla tedy zvýšena o 2 322 tis. Kč.

Krátkodobý finanční majetek (Peníze a peněžní ekvivalenty) je vykázán v nezměněné výši, nabývá hodnoty 1073 tis. Kč.

Krátkodobé obchodní a jiné pohledávky byly upraveny na hodnotu ve výši 68 311 tis. Kč vlivem změn vykázání časového rozlišení.

Zásoby podniku jsou sníženy o významné náhradní díly, které byly přesunuty do dlouhodobého majetku podniku – Pozemky, budovy a zařízení.

Dlouhodobá hmotná aktiva podniku vykázána ve výši 75 238 tis. Kč byla zvýšena o významné náhradní díly, drobný dlouhodobý majetek a aktiva pořízená za pomoci finančního leasingu.

Nehmotná aktiva, účasti ve společných podnicích a dlouhodobé obchodní a jiné pohledávky jsou vykázány v nezměněné výši. Hodnoty ČÚL a IFRS se sobě rovnají.

Krátkodobé půjčky a bankovní úvěry podniku jsou vykázány v nezměněné výši.

Krátkodobé obchodní a jiné závazky byly zvýšeny o krátkodobé závazky plynoucí z leasingových smluv. Položka je v rozvaze uvedena ve výši 60 302 tis. Kč.

Položka rezerv je vykázána ve výši 150 tis. Kč. Nejsou zde zahrnuty zákonné rezervy a rezerva na nevybranou dovolenou z důvodu nesplnění podmínek pro vykázání stanovených standardem IFRS pro MSP.

Dlouhodobé obchodní a jiné závazky jsou upraveny o dlouhodobé závazky plynoucí z leasingových smluv a položku odloženého daňového závazku, která je vykázána samostatně ve výši 754 tis. Kč.

Vlastní kapitál podniku je vykázán ve výši 82 291 tis. Kč. Položka je tvořena základním kapitálem a nerozdělenými zisky, které jsou tvořeny fondy ze zisku, ostatními a kapitálovými fondy, nerozdělenými zisky a výsledkem hospodaření za běžné období.

Tab. 40 Výkaz o finanční pozici k 31. 12. 2010 podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka (v tis. Kč)	Brutto	Korekce	Netto
Aktiva celkem	265 760,00	-40 422,00	225 338,00
Krátkodobá aktiva	150 649,00	-549,00	150 100,00
Peníze a peněžní ekvivalenty	1 073,00	0	1 073,00
Obchodní a jiné pohledávky - krátkodobé	68 860,00	-549	68 311,00
Zásoby	80 716,00	0	80 716,00
Dlouhodobá aktiva	115 111,00	-39 873,00	75 238,00
Pozemky, budovy a zařízení	112 503,00	-38782	73 721,00
Nehmotná aktiva	1 233,00	-1091	142,00
Účasti ve společných podnicích	1 278,00	0	1 278,00
Obchodní a jiné pohledávky - dlouhodobé	97,00	0	97,00
Závazky a Vlastní kapitál celkem	225 338,00	0,00	225 338,00
Krátkodobé závazky	126 483,00	0,00	126 483,00
Krátkodobé půjčky	66 031,00	0	66 031,00
Krátkodobé obchodní a jiné závazky	60 302,00	0	60 302,00
Rezervy krátkodobé	150,00	0	150,00
Dlouhodobé závazky	16 564,00	0,00	16 564,00
Bankovní úvěry	15 344,00	0	15 344,00
Dlouhodobé obchodní a jiné závazky	466,00	0	466,00
Odložený daňový závazek	754,00	0	754,00
Vlastní kapitál	82 291,00	0,00	82 291,00
Základní kapitál	25 000,00	0	25 000,00
Nerozdělené zisky	57 291,00	0	57 291,00

8.2 Výkaz o úplném výsledku hospodaření a nerozdělených ziscích sestavený podle IFRS pro MSP

V tabulce č. 41 je sestaven výkaz o úplném výsledku hospodaření a nerozdělených ziscích podle IFRS pro MSP k 31. 12. 2010. Rozdíly vykazovaných hodnot jsou podrobně analyzovány v předcházejících kapitolách diplomové práce.

Tab. 41 Výkaz o úplném výsledku hospodaření k 31. 12. 2010 podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka	(v tis. Kč)
Výnosy	379 594,00
Ostatní výnosy	9 268,00
Výkonová spotřeba	-322 146,00
Mzdy a zaměstnanecké požitky	-43 594,00
Odpisy DHM a DNM	-7 352,00
Ostatní náklady	-12 766,00
Finanční výnosy	3 802,00
Finanční náklady	-5 374,00
Zisk před zdaněním	1 432,00
Daně ze zisku	-289,00
Zisk za období	1 143,00

8.2.1 Souhrn změn vykazovaných hodnot výnosů a nákladů

Výnosy podniku jsou tvořeny tržbami za prodané zboží a tržbami za prodej vlastních výrobků a služeb. Položka je upravena o hodnotu aktivace a je vykázána ve výši 379 594 tis. Kč.

Ostatní výnosy jsou tvořeny tržbami z prodaného dlouhodobého majetku a ostatními provozními výnosy. V položce není vykázána žádná změna.

Výkonová spotřeba podniku je tvořena náklady vynaloženými na prodané zboží, spotřebou materiálu a energie a náklady vynaloženými na služby. Položka je vykázána ve výši 322 146 tis. Kč a je upravena o leasingové splátky, akontace, drobný dlouhodobý majetek a aktivaci vnitropodnikových služeb.

Mzdy a zaměstnanecké požitky jsou vykázány v nezměněné výši.

Odpisy DHM a DNM jsou upraveny o odpisy drobného dlouhodobého majetku, významných náhradních dílů a majetku pořízeného na leasing.

Ostatní náklady tvořené změnou stavu rezerv, zůstatkovou cenou prodaného DM, daněmi a poplatky a ostatními provozními náklady jsou vykázány ve výši 12 766 tis. Kč a jsou upraveny o vykazované rezervy.

Finanční výnosy jsou vykazovány v nezměněné výši 3 802 tis. Kč.

Finanční náklady podniku jsou upraveny o úroky plynoucí z leasingových smluv. Úroky jsou pravidelnou součástí leasingových splátek. Položka je vykázána ve výši 5 338 tis. Kč.

Položka daní ze zisku je tvořena odloženým daňovým závazek plynoucím společností se změny vykazování zásob a dlouhodobého majetku v rámci IFRS pro MSP.

Výsledek hospodaření společnosti je k 31. 12. 2010 ve výši 1143 tis. Kč. Výsledek hospodaření tak změnou způsobu vykazování podniku vzrostl o 622 tis. Kč.

8.3 Výkaz o peněžních tocích sestavený podle IFRS pro MSP

Tab. 42 Výkaz o peněžních tocích podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Položka	tis. Kč
Stav peněžních prostředků na začátku účetního období	- 7 399,00 Kč
Účetní období - zisk/ztráta před zdaněním	1 143,00 Kč
Účetní odpisy stálých aktiv	7 352,00 Kč
Změna stavu opravných položek majetku, rezerv, přech. účty	1 015,00 Kč
Zisk/ztráta z prodeje stálých aktiv	172,00 Kč
Změna stavu pohledávek z provozní činnosti	- 13 103,00 Kč
Změna krátkodobých závazků (bez KÚ a fin.výp.)	17 881,00 Kč
Zvýšení krát. úvěrů a fin. výpomocí	6 031,00 Kč
Snížení krátkodobých úvěrů a fin. výpomocí	- Kč
Změna stavu krátkodobého fin. majetku	- Kč
Změna stavu zásob	2 349,00 Kč
Čistý CF z provozní činnosti před zdaněním	22 840,00 Kč
Zaplacená DP za běžnou činnost	- Kč
Příjmy a výdaje spojené s mimoř. úč. př.	- Kč
Čistý CF z provozní činnosti	22 840,00 Kč
Výdaje spojené s pořízením stálých aktiv	- 10 339,00 Kč
Příjmy z prodeje stálých aktiv	4 986,00 Kč
Čistý CF z investiční činnosti	- 5 353,00 Kč
Změna dlouhodobých závazků	- 294,00 Kč
Zvýšení středně a dlouhodobých úvěrů	- Kč
Snížení středně a dlouhodobých úvěrů	- 5 294,00 Kč
Dopady změn vlastního jmění na CF	- 3 427,00 Kč
Čistý CF z finanční činnosti	- 9 015,00 Kč
Čistý CF	8 472,00 Kč
Hotovost na konci roku	1 073,00 Kč

Ve výkazu o peněžních tocích společnosti XY, s. r. o. jsou zachyceny změny příjmů a výdajů, které v podniku nastaly během účetního období. Změny vyplývající z převodu účetní závěrky nastaly v položkách zisku, odpisů, dlouhodobého majetku, závazků a vlastního jmění. Společnost XY, s. r. o. standardně sestavuje výkaz nepřímou metodou. Výkaz sestavený podle IFRS pro MSP je znázorněn v tabulce č. 42.

Peněžní prostředky na konci roku jsou vykázány ve výši 1 073 tis. Kč.

8.4 Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu sestavený podle IFRS pro MSP

Ve výkazu jsou zachyceny veškeré změny, které nastaly v průběhu účetního období ve vlastním kapitálu. V návaznosti na změny vniklé při převodu účetní závěrky na IFRS pro MSP se změnila položka nerozděleného zisku a HV běžného účetního období.

Tab. 43 Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)

Změna (v tis. Kč)	Základní kapitál	Zákonný rezervní fond	Statutární a ostatní fondy	Neroz. zisk min. let	Neuhr. ztráta min. let	HV běžného účetního období	Vlastní kapitál celkem
Vlastní kapitál - stav k 1. 1. 2010	25 000	5 000	7 871	36 427	0	10 638	84 936
Změna základního kapitálu	0	0	0	0	0	0	0
Příděl do zák. rez. fondu	0	0	0	0	0	0	0
Příděl do ostatních fondů	0	0	-991	0	0	0	-991
Nerozdělený zisk min. let	0	0	0	7 841	0	0	7 841
Neuhrazená ztráta min. let	0	0	0	0	0	0	0
HV běžného účetního období	0	0	0	0	0	-9 495	-9 495
Vlastní kapitál - stav k 31. 12. 2010	25 000	5 000	6 880	44 268	0	1 143	82 291

8.5 Komentář k účetním výkazům společnosti XY, s. r. o. k 31. 12. 2010

8.5.1 Prohlášení o shodě

Účetní závěrka společnosti XY, s. r. o. je sestavena v souladu s Mezinárodním standardem účetního výkaznictví pro malé a střední podniky, který byl vydán Radou pro Mezinárodní standardy účetního výkaznictví. Měnou vykazování je česká koruna.

8.5.2 Obecné informace o společnosti XY, s. r. o.

Název: XY, s. r. o.

Sídlo: Zlínský kraj

Právní forma: společnost s ručením omezeným

Předmět činnosti:

- velkoobchod a maloobchod se zemědělskými stroji,
- opravy silničních vozidel,
- kontrolní testování mechanizačních prostředků na ochranu rostlin,
- opravy ostatních dopravních prostředků a pracovních strojů, aj.

Datum vzniku společnosti: 5. prosince 1990

Osoby podílející se na základním jmění účetní jednotky:

1. společník – podíl 6 250 tis. Kč, 2. společník – podíl 6 250 tis. Kč, 3. společník – podíl 5 000 tis. Kč, 4. společník – podíl 4 375 tis. Kč, 5. společník – podíl 3 125 tis. Kč.

Průměrný počet zaměstnanců byl v roce 2010 112 osob.

8.5.3 Účetní politiky a metody oceňování

Členění – krátkodobost/dlouhodobost

Společnost standardně rozlišuje aktiva a pasiva z hlediska krátkodobosti a dlouhodobosti. Krátkodobá a dlouhodobá aktiva a krátkodobé a dlouhodobé závazky jsou zveřejněny jako samostatné části rozvahy.

Za krátkodobá aktiva považujeme položky peněz, peněžních ekvivalentů a ostatních aktiv, u nichž je předpokládána doba realizace do dvanácti měsíců od data rozvahy. Ostatní aktiva jsou klasifikována jako dlouhodobá.

Závazky jsou vykazovány jako krátkodobé pokud budou uhrazeny do 12 měsíců od data rozvahy. Všechny ostatní závazky jsou vykazovány jako dlouhodobé.

Nehmotná aktiva

Nehmotná aktiva společnosti jsou oceňována v pořizovacích cenách. Pokud nehmotná aktiva nesplňují podmínky stanovené standardem IFRS pro MSP, pro jejich vykázání, jsou účtována přímo do nákladů společnosti v okamžiku svého vzniku. V roce 2010 společnost eviduje nehmotná aktiva v podobě softwaru.

Nehmotná aktiva vytvořená ve vlastní režii

Hodnota nehmotných aktiv vytvořených ve vlastní režii je účtována do nákladů společnosti v období svého vzniku. Výjimku tvoří náklady na výzkum a vývoj. Podnik v roce 2010 nevykazuje nehmotná aktiva vytvořená ve vlastní režii.

Výzkum a vývoj

Náklady vynaložené na výzkum a vývoj jsou účtovány do nákladů v období svého vzniku. Výdaje na vývoj jsou vykázány jako aktivum, pokud existuje pravděpodobnost, že přinesou společnosti ekonomický prospěch. V roce 2010 nebyly zaúčtovány žádné výdaje na výzkum a vývoj.

Peníze a peněžní ekvivalenty

Peníze a peněžní ekvivalenty obsahují hotovost, vklady na bankovních účtech a krátkodobé investice. V roce 2010 firma nevykazuje krátkodobé ani dlouhodobé investice. Položka v sobě zahrnuje tedy pouze hotovostní peníze a peníze uložené na bankovních účtech.

Obchodní pohledávky

Obchodní pohledávky jsou vykazovány v nominální hodnotě, která se případně snižuje o vytvořené opravné položky plynoucí z rizika nesplacení těchto pohledávek. Částky rizikových pohledávek jsou kalkulovány v závislosti na riziku spojeným s konkrétní pohledávkou. V roce 2010 nebyly účtovány žádné ztráty ze snížení hodnoty pohledávek.

Tab. 44 Metody výpočtu ztrát ze snížení hodnoty pohledávek (Vlastní zpracování)

Typ pohledávky	Ztráta ze snížení hodnoty
Pohledávka více než 90 dní po datu splatnosti	30% z účetní hodnoty
Pohledávka více než 180 dní po datu splatnosti	50% z účetní hodnoty
Pohledávka více než 360 dní po datu splatnosti	100% z účetní hodnoty
Soudně vymáhané pohledávky	100% z účetní hodnoty

Zásoby

Zásoby podniku jsou účtovány způsobem A evidence zásob. Výdej zásob ze skladu je účtován metodou FIFO.

Zásoby jsou oceňovány úplnými vlastními náklady nebo pořizovacími cenami, ve kterých může být zahrnuto clo, dopravné, provize, pojistné, aj. Zpravidla jsou vykazovány v nižší z hodnot pořizovací ceny a čisté realizovatelné hodnoty.

Pozemky, budovy a zařízení

Nakupovaný dlouhodobý majetek (pozemky, budovy a zařízení) je oceňován pořizovacími cenami sníženými o oprávkky. Majetek vytvořený vlastní činností je oceňován úplnými vlastními náklady. Pokud se majetek skládá z jednotlivých komponent s různou dobou životnosti, je odpisována každá komponenta samostatně. Odpisové metody se periodicky prověřují.

Výdaje na údržbu a opravy se účtují přímo do nákladů v období jejich vzniku. Technická zhodnocení navyšují vstupní cenu majetku v případě, kdy je očekáván nárůst ekonomického užitku z aktiva. V roce 2010 společnost neúčtovala o technickém zhodnocení ani o opravách.

Doba životnosti pozemků, budov a zařízení společnosti XY vykázaných v rozvaze je:

- pozemky – neomezená doba životnosti (neodpisují se),
- budovy – 30 let,
- automobily – 5 let,
- počítače – 4 roky,
- drobný dlouhodobý majetek – 3 roky.

Investice do nemovitostí

Žádný majetek podniku není klasifikován jako investice do nemovitostí.

Finanční leasing

Majetek pořízený na finanční leasing je oceněn v nižší z reálné hodnoty a současné hodnoty minimálních leasingových splátek. Majetek je odepisován po dobu jeho životnosti. Leasingové platby jsou členěny na finanční náklady (úrokové náklady) a částku snižující závazek vůči dodavateli. V roce 2010 společnost eviduje tři leasingy. Společnost nepronajímá žádný majetek jiné společnosti.

Operativní leasing

Operativní leasing je leasing, při kterém nepřechází podstatná rizika a odměny vyplývající z vlastnictví aktiva. Leasingové platby placené nájemcem jsou účtovány do nákladů společnosti na aktuální bázi. V roce 2010 společnost nemá žádný operativní leasing.

Investice

Investice jsou v podniku klasifikovány jako investice k obchodování, držené po splatnosti a vhodné k dalšímu prodeji. Ve vykazovaném období nebyly drženy žádné investice.

Finanční deriváty

Společnost pro svou činnost nevyužívá finanční deriváty ani zajišťovací nástroje.

Snížení hodnoty aktiv

Při okolnostech naznačujících, že pořizovací cena aktiv by měla být snížena, dochází ke stanovení zpětně získatelné částky. Částka, o kterou účetní hodnota převyšuje zpětně získatelnou částku, je označována jako ztráta ze snížení hodnoty.

Půjčky

Půjčky jsou prvotně vykázány v okamžiku přijetí peněžních prostředků. Poplatky a úroky spojené s půjčkou jsou účtovány do nákladů. V dalších obdobích jsou půjčky vykazovány v účetní hodnotě.

Bankovní úvěry

Bankovní úvěry jsou rozděleny na úvěry krátkodobé a dlouhodobé. Z krátkodobých úvěrů existuje předpoklad jejich vypořádání do 12 měsíců od data rozvahy. V roce 2010 společnost eviduje krátkodobé i dlouhodobé bankovní úvěry.

Závazky z leasingu

Závazky z leasingu jsou vykazovány v současné hodnotě.

Obchodní a jiné krátkodobé závazky

Obchodní a jiné krátkodobé závazky jsou vykázány v nominální hodnotě.

Rezervy

Společnost v roce 2010 tvořila rezervy. Rezervy jsou tvořeny v případě vzniku současného závazku, díky kterému v budoucnu povede k odlivu peněžních prostředků. Závazek musí být spolehlivě ocenitelný.

Podmíněné závazky

Podmíněný závazek je možný závazek, který vyplývá z minulých událostí, a jehož existence bude potvrzena tím, že dojde nebo nedojde k jedné nebo více budoucích

nejistých událostí, které nejsou plně pod kontrolou společnosti. Může se též jednat o současný závazek, jehož ocenění nelze stanovit s dostatečnou spolehlivostí. Společnost v roce 2010 nevykazuje podmíněné závazky.

Reklamní a propagační aktivity

Náklady na reklamu jsou účtovány přímo do nákladů v období jejich vzniku.

Výpůjční náklady – úroky

Výpůjční náklady společnosti jsou účtovány přímo do nákladů v období jejich vzniku.

Daň ze zisku

Splatná daň ze zisku je vypočtena v souladu s českou účetní legislativou. Sazba daně je pro rok 2010 19 %. Odložená daň společnosti je stanovována z přechodných rozdílů vyplývajících z rozdílů mezi účetní a daňovou základnou aktiv a pasiv. Odložené daňové pohledávky jsou vykázány pouze v rozsahu, v jakém je pravděpodobné, že společnost vytvoří dostatečný zdanitelný zisk pro realizaci této úspory.

Použití odhadů

Při přípravě účetních výkazů podle IFRS pro MSP je vyžadována použití předpokladů a odhadů, které se týkají vykazovaných částek a souvisejících zveřejnění. Odhady jsou založeny na nejlepší možné znalosti událostí a okolností ze strany vedení. Výsledky se mohou však případně lišit.

Vládní granty

V roce 2010 společnost neobdržela žádný vládní grant.

Vykazování výnosů

Výnosy společnosti jsou účtovány ve fair value přijaté nebo nárokové protihodnoty.

Tržby za zboží jsou účtovány v okamžiku dodávky, Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb v okamžiku dokončení služby a jejím převzetím odběratelem.

Cizí měny

Funkční měna společnosti je česká koruna.

Při přepočtu cizích měn na českou měnu je používán kurz ČNB předchozího dne s výjimkou rozvahového dne, kdy je použit denní kurz ČNB. Při nákupu a prodeji cizích měn je použit smluvní kurz. Průběžně v intervalu měsíčních závěrek, se účtuje

o kurzových rozdílech v pokladnách a bance kurzem ČNB posledního pracovního dne daného měsíce. Kurzové rozdíly jsou účtovány v okamžiku uskutečnění účetního případu, přičemž při částečné platbě pohledávky nebo závazku není účtováno o kurzových rozdílech.

Základní kapitál

Základní kapitál podniku je zapsán v obchodním rejstříku ve výši 25 000 tis. Kč. Základní kapitál je plně splacen.

8.5.4 Poznámky k rozvaze

Dlouhodobá aktiva

K 31. 12. 2010 vykazuje společnost XY, s. r. o. dlouhodobá aktiva ve výši 75 238 tis. Kč. V dlouhodobých aktivech podniku jsou zahrnuty budovy jednotlivých středisek, pozemky, výpočetní technika a automobily, které jsou většinou pořízovány za pomoci finančního leasingu. Nehmotná aktiva podniku jsou tvořena softwarem. Dále společnost vykazuje účast v dceřiné společnosti v hodnotě 1 278 tis. a eviduje též 97 tis. dlouhodobých pohledávek, které jsou po splatnosti déle než 1 rok. Podle společnosti však není důvod vytvářet opravné položky k těmto pohledávkám.

Tab. 45 Detailní rozpis dlouhodobých aktiv (Vlastní zpracování)

Dlouhodobé aktivum (v tis. Kč)	Zůstatek k 31. 12. 2009 (Netto)	Přírůstky v roce 2010	Zůstatek k 31. 12. 2010 (Brutto)	Odpisy k 31. 12. 2010	Zůstatek k 31. 12. 2010 (Netto)
Software	0,00	146,00	146,00	4,00	142,00
Celkem	0,00	146,00	146,00	4,00	142,00
Pozemky	7 358,00	196,00	7 554,00	0,00	7 554,00
Budovy	58 770,00	1 634,00	60 404,00	2 343,00	58 061,00
Zařízení	8 134,00	2 327,00	10 461,00	2 515,00	7 946,00
Nedokončený DHM	113,00	47,00	160,00	0,00	160,00
Celkem	74 375,00	4 204,00	78 579,00	4 858,00	73 721,00
Dlouhodobý finanční majetek	1 278,00	0,00	1 278,00	0,00	1 278,00
Celkem	1 278,00	0,00	1 278,00	0,00	1 278,00

Software je oceněn v pořizovací ceně snížené o oprávk. Pozemky a budovy jsou oceněny na bázi historických cen pořizovacích nákladů snížených o oprávk. Majetek pořízený na leasing je oceněn v současné hodnotě budoucích leasingových splátek, jelikož hodnota

byla nižší než fair value. Veškerá aktiva společnosti jsou odepisována lineárně po dobu jejich životnosti.

V průběhu účetního období nedošlo ke ztrátě ze snížení hodnoty aktiva a nedošlo ani k zpětné úpravě dříve uskutečněného snížení hodnoty. Nebyla provedena žádná oprava ani technické zhodnocení majetku.

Leasing

Společnost financuje majetek za pomoci finančního leasingu. V roce 2010 měla firma tři aktivní leasingy. Majetek pořízený na leasing je oceněn současnou hodnotou budoucích leasingových splátek. Pro přepočet na současnou hodnotu byla použita mezní úroková míra podniku.

1. leasing – současná hodnota závazků v roce 2010 je v rozvaze zaznamenána ve výši 640 tis. Kč, úroky zaúčtované do nákladů ve výši 98 tis. Kč

2. leasing - současná hodnota závazků v roce 2010 je v rozvaze zaznamenána ve výši 256 tis. Kč, úroky zaúčtované do nákladů ve výši 32 tis. Kč

3. leasing - současná hodnota závazků v roce 2010 je v rozvaze zaznamenána ve výši 249 tis. Kč, úroky zaúčtované do nákladů ve výši 21 tis. Kč

Po ukončení doby trvání leasingových smluv přechází vlastnictví předmětu leasingu na nájemce.

Krátkodobá aktiva

Krátkodobá aktiva jsou ve výkazu zaznamenána v hodnotě 150 100 tis. Kč. Položka je složena z peněz a peněžních ekvivalentů, krátkodobých pohledávek a zásob.

Zásoby

Zásoby podniku jsou účtovány způsobem A evidence zásob. Výdej zásob ze skladu je účtován metodou FIFO.

Zásoby jsou oceňovány úplnými vlastními náklady nebo pořizovacími cenami, ve kterých může být zahrnuto clo, dopravné, provize, pojistné, aj. Zpravidla jsou vykazovány v nižší z hodnot pořizovací ceny a čisté realizovatelné hodnoty. Hodnota zásob v roce 2010 nabývá částky 80 716 tis. Kč.

Krátkodobé obchodní pohledávky

Krátkodobé obchodní pohledávky společnosti jsou vykázány ve výši 68 311 tis. Kč. Jedná o pohledávky z prodeje služeb. Společnost očekává splacení těchto pohledávek ve splatnosti.

Peníze a peněžní ekvivalenty

Společnost nevyužívá peněžní ekvivalenty. Položka se skládá pouze z peněz v hotovosti a na bankovních účtech.

K 31. 12. 2010 byl stav hotovosti 251 tis. Kč a stav peněžních prostředků na bankovním účtu 822 tis. Kč.

Vlastní kapitál

Vlastní kapitál podniku je tvořen základním kapitálem, kapitálovými fondy, rezervním fondem, ostatními fondy, nerozděleným ziskem minulého období a hospodářským výsledkem běžného období. Základní kapitál podniku je 25 000 tis. Kč a je plně splacen. Celkový vlastní kapitál společnosti je 82 291 tis. Kč. Zásadní položkou jsou zde nerozdělené zisky ve výši 57 291 tis. Kč.

Dlouhodobé a krátkodobé závazky

Dlouhodobé závazky jsou tvořeny závazky na rozpracované investiční projekty a dlouhodobými závazky plynoucími z leasingu.

Krátkodobé závazky tvoří především závazky z obchodních vztahů za nákup materiálu a služeb, závazky vůči zaměstnancům, závazky za institucemi SP a ZP a závazky z leasingu.

8.5.5 Poznámky k výsledovce

Výnosy

Výnosy společnosti jsou účtovány ve fair value přijaté nebo nárokové protihodnoty.

Tržby za zboží jsou účtovány v okamžiku dodávky, Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb v okamžiku dokončení služby a jejím převzetím odběratelem

Tržby společnosti jsou tvořeny tržbami za prodej zboží a služeb. Tyto tržby jsou vykázány v hodnotě 379 594 tis. Kč.

Dále společnost vykázala tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu, finanční výnosy a ostatní výnosy.

Náklady

Náklady na prodané zboží a služby jsou vykázány v okamžiku vykázání tržeb. Náklady jsou vykázány ve výši 322 146 tis. Kč.

Dalšími položkami nákladů společnosti byly ostatní náklady, finanční náklady, náklady na mzdy a zaměstnanecké požitky a odpisy.

Struktura výnosů a nákladů je znázorněna v tabulce č. 46.

Tab. 46 Struktura výnosů a nákladů firmy XY, s. r. o. (Vlastní zpracování)

Položka	(v tis. Kč)
Tržby a výkony	379 594,00
Tržby za prodané zboží	357 304,00
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	22 290,00
Aktivace	0,00
Ostatní výnosy	9 268,00
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	4 985,00
Ostatní provozní výnosy	4 283,00
Finanční výnosy	3 802,00
Výnosové úroky	403,00
Ostatní finanční výnosy	3 399,00
Náklady na prodané zboží + výkonová spotřeba	322 146,00
Náklady vynaložené na prodané zboží	292 125,00
Výkonová spotřeba	30 021,00
Osobní náklady	43 594,00
Ostatní náklady	12 766,00
Daně a poplatky	854,00
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	5 157,00
Rezervy	150,00
Ostatní provozní náklady	6 605,00
Odpisy dlouhodobého majetku	7 352,00
Finanční náklady	5 374,00
Nákladové úroky	2 692,00
Ostatní finanční náklady	2 682,00

Z hlediska rozsahu práce nelze vypracovat kompletní přílohu k účetní závěrce sestavenou podle IFRS pro MSP. Vzhledem k tomu, že je většina informací uvedena již v analýze jednotlivých účetních položek, nejsou zde údaje již duplicitně zařazeny.

9 FINANČNÍ ANALÝZA SPOLEČNOSTI XY, S. R. O.

V této kapitole diplomové práce se zabývám výpočtem a zhodnocením výsledků vybraných ukazatelů finanční analýzy podniku vypočítaných z hodnot výkazů sestavených podle ČÚL a IFRS pro MSP. Finanční analýza není hlavním tématem této práce. Vypracována je především z důvodu poukázání na změny ve vykazování a jejich vlivu na ukazatele finanční analýzy a hospodaření společnosti.

9.1 Analýza vybraných ukazatelů finanční analýzy z hlediska ČÚL a IFRS pro MSP

Vybrány jsou pouze ukazatele finanční analýzy, které je možné vzájemně nejlépe srovnat a splnit tak cíle a požadavky této práce. Pro analýzu jsem konkrétně vybrala ukazatele zadluženosti, likvidity, rentability a aktivity.

Díky ukazatelům **zadluženosti** může společnost určit míru rizika, kterou podstupuje při dané struktuře vlastních a cizích zdrojů. Určitá výše zadlužení je pro podnik zpravidla užitečná. Obecně totiž platí, že vlastní zdroje financování jsou často podstatně dražší než zdroje cizí.

Likviditu lze charakterizovat jako platební schopnost podniku neboli schopnost podniku platit své závazky. Můžeme ji spočítat na několika úrovních – běžnou likviditu, pohotovou likviditu a hotovostní likviditu.

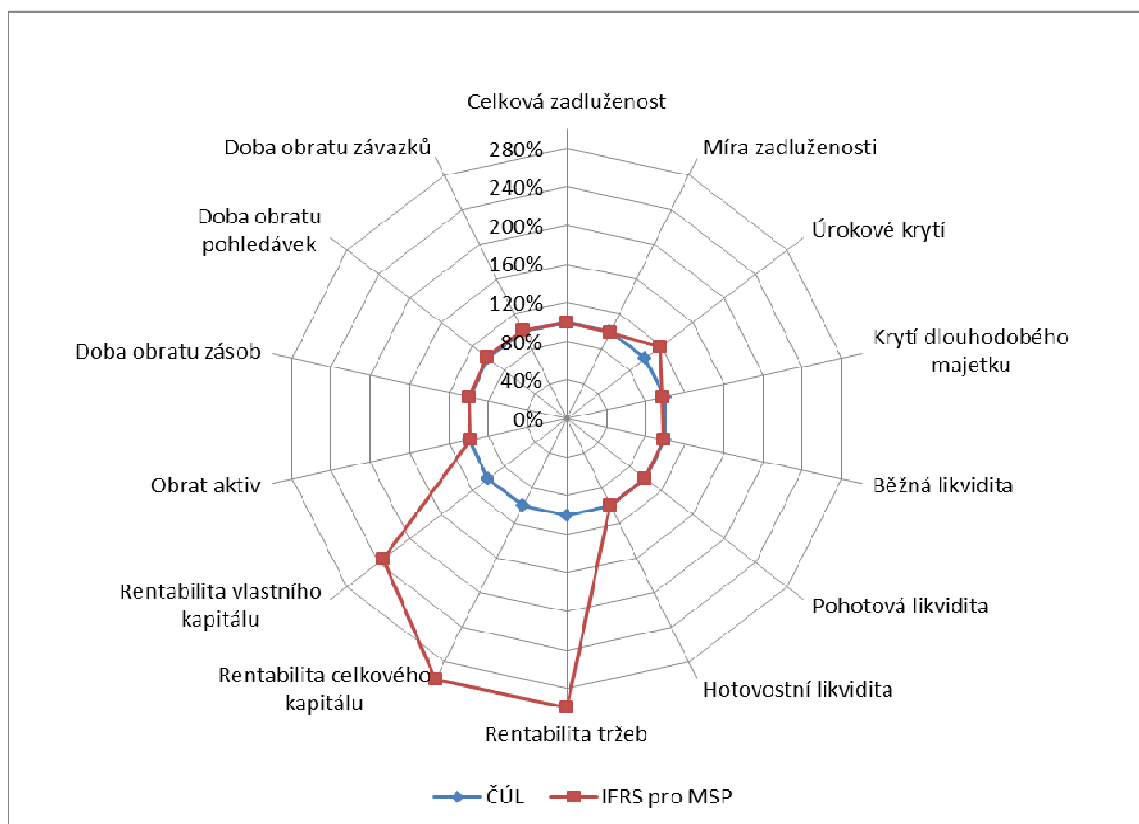
Rentabilita neboli výnosnost je ukazatelem vypovídajícím o schopnosti podniku vytvářet nové zdroje a dosahovat zisku za pomoci využití vlastního kapitálu. Pro finanční analýzu firmy XY, s. r. o. jsem zvolila ukazatele – rentabilita tržeb, rentabilita aktiv a rentabilita vlastního kapitálu.

Ukazatele **aktivity** vypovídají o schopnosti podniku využívat vložené prostředky do podnikání.

Hodnoty ukazatelů jsou vypočítány v tabulce č. 44 jak z hlediska vykazování podle ČÚL tak IFRS pro MSP. Celkový vývoj ukazatelů je následně shrnut do tzv. spider grafu, který nejlépe zachycuje vykazované změny a slouží jako rychlý nástroj manažerů pro zhodnocení finanční a ekonomické situace podniku.

Tab. 47 Ukazatele finanční analýzy (Vlastní zpracování)

Ukazatel	ČÚL	IFRS pro MSP
ANALÝZA ZADLUŽENOSTI		
Celková zadluženost	63,6%	63,0%
Míra zadluženosti	1,75	1,73
Úrokové krytí	1,21	1,43
Krytí dlouhodobého majetku	1,12	1,09
ANALÝZA LIKVIDITY		
Běžná likvidita	1,19	1,18
Pohotová likvidita	0,55	0,55
Hotovostní likvidita	0,01	0,01
ANALÝZA RENTABILITY		
Rentabilita tržeb	0,001%	0,003%
Rentabilita celkového kapitálu	0,002%	0,006%
Rentabilita vlastního kapitálu	0,006%	0,014%
ŘÍZENÍ AKTIV		
Obrat aktiv	1,7	1,68
Doba obratu zásob	77	76,5
Doba obratu pohledávek	64	65
Doba obratu závazků	56	57



Obr. 3 Spider graf (Vlastní zpracování)

Ukazatel **celkové zadluženosti** nám umožňuje srovnat strukturu financování podniku z dlouhodobého hlediska. Doporučená hodnota celkové zadluženosti se pohybuje mezi 30 a 60%. Z výpočtu celkové zadluženosti vyplývá, že se hodnoty vypočtené v rámci ČÚL a IFRS pro MSP výrazně neodlišují. Celková zadluženost podniku v ČÚL je 63,6% a v IFRS pro MSP 63 %. Hodnota zadluženosti nepatrně poklesla v důsledku zvýšení vlastního jmění podniku o nerozdělené zisky a vyšší vykázaný hospodářský výsledek běžného období. Cizí zdroje byly navýšeny pouze o nesplacené závazky z leasingu. Stejný vývoj hodnot nastal i u ukazatele **míry zadluženosti**. V podstatě lze ale konstatovat, že společnost není nijak významně riziková a její míra zadluženosti nedosahuje kritických hodnot.

Úrokové krytí charakterizuje zadluženost podniku z pohledu jeho schopnosti splácet úroky. Úrokové krytí podniku dosahuje hodnoty v ČÚL 1,21 a v IFRS pro MSP hodnotu 1,43. Ukazatel úrokového krytí vypočítaný v rámci IFRS pro MSP dosahuje vyšší hodnoty z důvodu zahrnutí úroků z leasingových smluv do nákladů společnosti. Literatura doporučuje hodnotu ukazatele vyšší než 5. Této hodnoty firma XY, s. r. o. z pohledu obou způsobů vykazování ani zdaleka nedosahuje. Hodnota ukazatele je však vyšší než 1, a to znamená, že je společnost schopna splácet úroky i při nulovém zisku.

Ukazatel **krytí dlouhodobého majetku vlastním kapitálem** dosahuje v obou případech hodnoty vyšší než 1. Tento výsledek vypovídá o tom, že společnost využívá část vlastního kapitálu i k financování oběžných aktiv. Stabilita podniku je v tomto případě na prvním místě.

Běžná likvidita obecně udává, kolikrát by byla společnost schopna splatit své závazky, pokud by v daném okamžiku změnila veškerá svá oběžná aktiva v peněžní hotovost. Doporučené hodnoty ukazatele jsou stanoveny na 1,5 – 2,5. Běžná likvidita analyzovaného podniku dosahuje podle ČÚL hodnoty 1,19 a podle IFRS pro MSP hodnoty 1,18. Hodnoty se od sebe nijak zásadně neodlišují a obecně se nachází pod doporučenou hranicí. Společnost by se v budoucnu měla snažit zlepšit svoji běžnou likviditu. V současnosti dosahuje rizikové hodnoty.

Ukazatel **pohotové likvidity** dosahuje v podniku výše 0,55 podle ČÚL i podle IFRS pro MSP. Z vypočtených hodnot vyplývá, že pohotová likvidita podniku je též riziková. Podnik by nebyl schopen uhradit své krátkodobé závazky. Doporučené hodnoty pro tento

ukazatel nabývají hodnot v rozmezí 1 – 1,5. V případě nutnosti plateb by se společnost pravděpodobně musela uchýlit k prodeji zásob.

Hotovostní likvidita podniku by měla nabývat hodnot mezi 0,2 – 0,5. Ukazatel hotovostní likvidity podniku XY, s. r. o. se doporučeným hodnotám ani nepřibližuje. Nabývá v obou vypočtených případech hodnoty 0,01. Společnost sice efektivně využívá své finanční prostředky, její platební schopnost je však pro bankovní instituce a dodavatele velice riziková.

Rentabilita tržeb podniku je z hlediska ČÚL 0,001% a z hlediska IFRS pro MSP 0,003%. Jednotlivé hodnoty se od sebe nepatrně odlišují. Změna je způsobena především dosažením vyššího hospodářského výsledku společnosti při přechodu vykazování na vykazování podle IFRS pro MSP. Vyššího hospodářského výsledku bylo dosaženo především snížením nákladů při vyřazení zaplacených leasingových splátek, odstraněním drobného dlouhodobého majetku podniku, apod. Ukazatel vypovídá o schopnosti podniku transformovat zásoby na hotové peníze.

Ukazatel **rentability aktiv** neboli celkového kapitálu vypovídá o produkční síle podniku. Hodnota rentability aktiv dosahuje 0,002% v ČÚL a 0,006% v IFRS pro MSP. Změny hodnoty je vyvolána navýšením položky aktiv o nově zařazený dlouhodobý majetek podle podmínek stanovených standardem.

Rentabilita vlastního kapitálu dosahuje hodnoty v ČÚL 0,006% a v IFRS pro MSP 0,014%. Změna vyplývá ze změny výsledku hospodaření a změn ve vykazovaném vlastním kapitálu, které jsou blíže analyzovány ve výkazu o změnách ve vlastním kapitálu, který je též součástí této diplomové práce. Ukazatel vyjadřuje výnosnost kapitálu vloženého do podnikání vlastníky. Dosažené hodnoty v obou případech jsou poměrně nízké. Doporučené hodnoty se stanovují na základě úročení dlouhodobých vkladů, které činí u společnosti cca 2 %. Výnosnost vlastního kapitálu by měla dosahovat hodnot vyšších o několik %. Celkově lze zhodnotit rentabilitu společnosti XY, s. r. o. jako velice nízkou.

Ukazatel **obratovosti aktiv** dosahuje hodnoty v ČÚL 1,7 a v IFRS pro MSP 1,68. Čím vyšší hodnota ukazatele, tím samozřejmě lépe. V literatuře je doporučována minimální hodnota 1. Výsledek ukazatele vypovídá o efektivní využívání majetku podniku a o skutečnosti, že podnik není majetkem vybaven nepřiměřeně.

Doba obratu zásob vypovídá o tom, jak dlouho trvá než se zásoby, přes výrobu a prodej přemění opět v peněžní prostředky. Doba obratu zásob je v podniku 77 a 76,5 dnů. Změna

v době obratu zásob je způsobena vyřazením významných náhradních dílů ze zásob podniku.

Doba obratu pohledávek společnosti XY, s. r. o. je z hlediska ČÚL 64 dnů a z hlediska IFRS pro MSP 65 dnů. Změna je způsobena změnou klasifikace pohledávek ve vykazování podle standardu IFRS pro malé a střední podniky. Firma poskytuje svým odběratelům nejčastěji 30-ti denní dobu splatnosti pohledávek. Pokud zákazníci neuhradí pohledávku včas, je předána okamžitě k právnímu vymáhání. Podnik tak efektivně řídí své pohledávky.

Doba obratu závazků je u analyzované společnosti 56 dnů v podle ČÚL a 57 dnů podle IFRS pro MSP. Případná vysoká doba obratu závazků může úzce souviset s nízkou likviditou podniku.

Z analýzy obratu pohledávek a závazků je patrné, že dochází k určitému nesouladu mezi dobou splatnosti pohledávek a závazků společnosti. Firma tak často poskytuje svým odběratelům bezplatné peněžní prostředky. Vedení podniku by se mělo snažit vyvinout opatření pro srovnání dob obratu pohledávek a závazků. Došlo by pak ke zlepšení finanční situace a k úspoře nákladů.

9.2 Náklady související se zavedením výkaznictvím dle IFRS pro MPS do společnosti XY, s. r. o.

Nesmíme zapomenout na skutečnost, že se zavedením účtování podle IFRS pro MSP jsou samozřejmě spojeny i nemalé finanční náklady. V této kapitole práce se zabývám hrubým nastíněním nákladového zatížení společnosti při přijetí rozhodnutí o zavedení výkaznictví podle IFRS pro MSP.

Základní investicí by pro podnik byl nákup nového účetního softwaru, který by umožňoval vykazování podle IFRS pro MSP. V současnosti společnost XY, s. r. o. totiž využívá program, který toto neumožňuje. Firma by si mohla pořídit například program s názvem WinStrom FlexiBee, který je na trhu k dostání v základní verzi pro podnikatelské subjekty za cca 23 900,-- Kč. Firma by jej však musela pořídit pro celou síť svých středisek, tudíž by cena pořízení programu dosahovala na částku cca 74 400,-- Kč. S pořízením nového softwaru jsou spojeny též budoucí náklady spojené s proškolením, aktualizacemi a prodlužováním licencí programu. (Flexi Bee, 2012)

Dalšími náklady spojenými se zavedením mezinárodního účetního výkaznictví do podniku jsou náklady spojené se zaškolováním zaměstnanců. Aby byla práce efektivní, je nutné

zaměstnance důkladně proškolit nejen na nový software, ale především s odlišnostmi v principech vykazování podle ČÚL a IFRS pro MSP. V rámci firmy XY, s. r. o. by bylo potřeba proškolit minimálně čtyři zaměstnance. Každé středisko má totiž svoji ekonomku, která vede jeho účetnictví.

Agentura VOX nabízí velké množství školení týkajících se vykazování podle mezinárodních účetních standardů. Pro potřeby společnosti jsem z jejich nabídky vybrala jako nejvhodnější školení „Mezinárodní standardy účetního výkaznictví ve vzájemných souvislostech“. Je možné zakoupit podnikový balíček pro proškolení 4 osob z jedné společnosti v hodnotě 53 000 tis. Kč. Další náklady by byly v budoucnu spojeny s následným doškolováním zaměstnanců o novinkách a aktualizacích. (VOX, 2012)

Důsledkem rozšíření pracovních povinností zaměstnanců by mohlo též dojít k nárůstu mzdových nákladů. Pro potřeby naší kalkulace budeme počítat s odhadnutou sumou 3 000,-- Kč/měsíčně/1 zaměstnanec (částka je uvedena včetně nárůstu nákladů spojenými s odvody finančnímu úřadu a institucím sociálního a zdravotního pojištění). Celkem $4 \times 3\,000,-- \text{ Kč} = 12\,000 \times 12 = 144\,000,-- \text{ Kč}$ ročně.

Možnost přijetí nového zaměstnance na zpracování účetnictví podle IFRS pro MSP není pro společnost příliš vhodnou variantou. Jak již bylo řečeno, podnik má několik středisek, která mají své vlastní ekonomky. Účetnictví není centralizované. Pokud by byl například na centrálu přijat zaměstnanec se specializací na IFRS pro MSP neustále by zde vznikaly komplikace spojené s předáváním informací a dokladů mezi středisky. Proškolení stávajících zaměstnanců je podle mého názoru lepší variantou.

Odhadované náklady na zavedení vykazování IFRS pro MSP

Software	74 400,-- Kč
Zaškolení zaměstnanců	53 000,-- Kč
Nárůst mezd	144 000,-- Kč

Celkem **271 400,-- Kč**

Odhadované náklady spojené se zavedením vykazování podle IFRS pro MSP jsou 271 400,-- Kč.

10 ZHODNOCENÍ PROJEKTU

Společnost XY, s. r. o. je, jak již bylo řečeno obchodním podnikem, který se zabývá nákupem, prodejem a servisem zemědělské techniky. Jedná se o podnik střední velikosti, jehož účetní závěrka je pravidelně ověřována auditorem. Firma nemá stanovenou povinnost sestavovat účetní závěrku podle standardu IFRS pro MSP. S praktickou aplikací převodu účetní závěrky na IFRS pro MSP se vedení firmy setkalo v podstatě poprvé až při spolupráci na mém diplomovém projektu.

Obecně lze konstatovat, že transformace účetní závěrky sestavené podle české legislativy na závěrku podle standardu IFRS pro MSP není zdaleka jednoduchou záležitostí. Práce na převodu účetní závěrky jsou zdlouhavé, náročné a vyžadují značnou pečlivost a trpělivost provádějících pracovníků.

Základem přípravy na převod je nutnost vypracování podrobné analýzy jednotlivých položek aktiv, pasiv, výnosů a nákladů běžného, ale však i minulých účetních období. Je třeba také posoudit události, metody, podmínky vykazování a případné změny (zvýšení či snížení) hodnot rozvahových a výsledkových položek. Na základě analýzy jsou poté klasifikovány a početně vyjádřeny konkrétní rozdíly a změny vykazovaných položek.

V této diplomové práci byla účetní závěrka firmy XY, s. r. o. sestavená podle ČÚL převedena na účetní závěrku sestavenou podle standardu IFRS pro MSP. Proces převodu byl poměrně náročný, protože společnost na českém trhu vystupuje již více než dvacet let, proto bylo nezbytné zkoumat podrobně více účetních období, aby bylo dosaženo správného výsledku převodu s dobrou vypovídající schopností.

Transformace účetní závěrky s sebou přinesla několik změn v položkách aktiv, pasiv, výnosů a nákladů. Tyto změny byly způsobeny odlišnými pravidly a klasifikacemi jednotlivých položek účetních výkazů. Zásadní podíl na zvýšení položek aktiv má drobný dlouhodobý majetek, majetek pořízený na finanční leasing a významné náhradní díly.

V návaznosti na zvýšení aktiv muselo též dojít k nárůstu celkové sumy pasiv. Do pasiv byly nově zaúčtovány dlouhodobé a krátkodobé závazky plynoucí z leasingových smluv a v neposlední řadě došlo též k úpravě nerozdělených zisků.

Náklady podniku se změnilo o vyřazený drobný dlouhodobý majetek, vyřazené zaplacené leasingové splátky a část akontace, nově vypočtené odpisy majetku a úroky z leasingových smluv. Výnosy podniku se významně nezměnily.

Došlo též ke změně vykázaného hospodářského výsledku za běžné období. Výsledek hospodaření společnosti XY, s. r. o. vzrostl díky transformaci účetní závěrky o 622 tis. Kč.

V závěrečné části projektu byla sestavena též částečná finanční analýza určená pro lepší srovnání jednotlivých metod vykazování. Obecně lze konstatovat, že převodem účetní závěrky nedošlo k významným rozdílům v hodnotách jednotlivých ukazatelů.

Větší rozdíl byl zjištěn pouze u ukazatelů rentability, které dosáhly z pohledu IFRS pro MSP lepších hodnot. Změnu má na svědomí především vykázaný výsledek hospodaření, který v rámci vykazování podle IFRS pro MSP vzrostl. I tak je však rentabilita společnosti XY, s. r. o. poměrně malá.

Společnost, která bude mít zájem vykazovat své hospodaření v souladu se standardem IFRS pro MSP musí počítat se skutečností, že se zavedením standardu do účetních metod podniku jsou spojeny například náklady na kvalitní profesionální proškolení pracovníků ekonomického oddělení. Je nutné, aby zaměstnanci byli schopni samostatně pracovat a získali praktické zkušenosti v této oblasti. Další náklady pak budou vynaloženy na nákup vyhovujícího účetního softwaru, jeho aktualizace, aj. V případě společnosti XY, s. r. o. byly náklady spojené se zavedením výkaznictví stanoveny na částku 271 400,-- Kč. Tato částka není zrovna zanedbatelná. Společnost by měla důkladně zvážit, zda pro ni zavedení výkaznictví podle IFRS pro MSP má dostatečný význam.

Pokud by rozhodnutí o zavedení vykazování podle standardu IFRS pro MSP ve společnosti XY, s. r. o. bylo závislé na mě, zavedení nové metodiky bych nedoporučila.

Důvodem mého rozhodnutí jsou pouze malé změny ve vykazovaných hodnotách a též malé změny zjištěné při výpočtech ukazatelů finanční analýzy. Obrat podniku je ročně vyšší než 300 tis. Kč. Firma sestavuje své výkazy v tisících korun, proto jsou změny způsobené leasingem, změnou klasifikace položek (významných ND, drobného dlouhodobého majetku, rezerv) vykázaných v hodnotách v rámci tisíců Kč pro společnost málo významné.

Mé rozhodnutí je též podporováno poměrně vysokými náklady spojenými se zavedením projektu do společnosti.

Sestavením účetních výkazů podle IFRS pro MSP došlo podle mého názoru pouze k nepatrnému zlepšení vypovídající schopnosti účetní závěrky.

Vykazování podle IFRS pro malé a střední podniky bych společnosti XY, s. r. o. doporučila v případě, kdy by to bylo potřebné nebo vyžadované z hlediska obchodních vztahů se zahraničními obchodními partnery, kteří by měli zájem na srovnávání jednotlivých účetních závěrek. Podnik XY, s. r. o. by tak mohl významně zlepšit své partnerské vztahy s ostatními společnostmi.

Dalším důvodem zavedení vykazování podle IFRS pro MSP by mohlo být pravidelné pořizování dlouhodobého majetku za pomoci finančního leasingu. Vykazování finančního leasingu v podmínkách ČÚL považuji za významný nedostatek, díky kterému jsou často zkreslovány informace o financování a výsledcích podnikatelské činnosti jednotlivých subjektů. V případě vytváření vysokých rezerv zákonných i ostatních doporučuji též zavést výkaznictví v souladu s mezinárodním standardem pro MSP.

Výše uvedené složky účetních výkazů, jsou položky, které pokud by se ve společnosti XY, s. r. o. vyskytovaly v podstatnější výši, vypovídající schopnost účetní závěrky i ukazatelů finanční analýzy by byla značně zkreslena a vůbec by neodpovídala skutečnému hospodaření podniku.

Jsem potěšena, že při přípravě transformace účetní závěrky a provádění analýzy účetních výkazů jsem se setkala s přívětivým a ochotným přístupem pracovníků společnosti XY, s. r. o. Hlavní účetní firmy se mnou na projektu aktivně spolupracovala, poskytla mi veškeré potřebné informace pro převod a snažila se sama o dané problematice získat co nejvíce informací.

Společnost XY, s. r. o. o zavedení sestavování účetní závěrky v souladu se standardem IFRS pro MSP prozatím neuvažuje. Její stanovisko bylo navíc utvrzeno výsledky zpracovaného projektu, kde změny ve vykazovaných hodnotách nebyly dostatečně podstatné.

V budoucnu však možnost vykazování v rámci IFRS pro MSP nezavrhuje a chystá se jí podrobněji zabývat.

ZÁVĚR

Globalizace, sjednocování, odstraňování hranic mezi státy, vznik Evropského společenství a mnoho dalších skutečností byly v minulosti hlavní příčinou vzniku potřeby srovnávání hospodaření různých podnikatelských subjektů a států. Harmonizace mezi účetními závěrkami podniků je ve světě dosahováno především za pomoci mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS a US GAAP.

V rámci IFRS byl v minulých letech vytvořen standard IFRS určený speciálně pro malé a střední podniky. Standard malým a středním podnikům nahrazuje kompletní standardy IFRS, které byly pro potřeby jejich vykazování zbytečně složité.

Ve své diplomové práci se zabývám především tímto standardem. Práce se skládá z teoretické a praktické části.

Teoretická část práce shrnuje literární fakta týkající se dané problematiky. Jsou v ní charakterizovány jednotlivé druhy harmonizace účetnictví, koncepční rámec vykazování, základní pojmy související s IFRS, standard IFRS pro malé a střední podniky a jeho vybrané jednotlivé části. Součástí teoretické části práce je též srovnání významných odlišností ve vykazování podle české účetní legislativy a IFRS pro MSP.

Praktická část práce se skládá z části analytické a projektové.

V analytické části je zkoumaná společnost XY, s. r. o. stručně představena a na základě analýzy swot jsou zde klasifikovány její silné a slabé stránky, příležitosti i hrozby. Dále jsou zde podrobně analyzovány jednotlivé položky účetních výkazů společnosti. Ke každé položce je doplněna její struktura, stanovena změna, která bude souviset s převodem účetní závěrky na IFRS pro MSP, případně proveden doplňující výpočet. Jako hlavní prvky analytické části bych uvedla přepočty finančních leasingů, změnu klasifikace drobného dlouhodobého majetku, změnu klasifikace významných náhradních dílů a v neposlední řadě též klasifikaci tvořených rezerv.

Závěr práce tvoří samotný projekt převodu účetní závěrky na závěrku podle IFRS pro MSP. V rámci projektu jsou shrnuty jednotlivé změny a položky výkazů sloučeny tak, aby byly vykázány v souladu se standardem. Položky výkazů podle IFRS pro MSP se často slučují a jejich názvy též neodpovídají pojmům pevně zavedeným v ČÚL.

Součástí projektu jsou nově sestavené výkazy podniku – Výkaz o finanční pozici, Výkaz o úplném výsledku hospodaření, Výkaz o peněžních tocích, Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu a Příloha účetní závěrky.

Poslední složkou projektové části je finanční analýza podniku a shrnutí projektu.

Při práci na diplomovém projektu jsem si osvojila spoustu nových znalostí a dovedností týkajících se mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Prohloubila jsem si znalosti získané v předmětu „Mezinárodní účetní standardy“, seznámila jsem se se standardem mezinárodního účetního výkaznictví pro malé a střední podniky a nabyla praktické zkušenosti související s převodem účetní závěrky na IFRS pro MSP.

Závěrem mohu říci, že převod účetní závěrky není vůbec jednoduchý a vyžaduje značnou pozornost při klasifikaci jednotlivých odlišností mezi ČÚL a IFRS pro MSP. Pro převod je nezbytné mít dostatek informací o hospodářské činnosti podniku a událostech s ní souvisejících.

Věřím, že zkušenosti, které jsem nyní v této oblasti získala, mi budou v budoucnosti užitečné. Vzhledem k neustálé globalizaci lze totiž očekávat, že vykazování podle IFRS pro MSP nebo i za pomoci kompletních IFRS se brzy stane běžnou součástí podnikového hospodaření i v České republice.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2008. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Vyd. 2. Brno: Computer Press. ISBN 978-80-251-1950-1.

DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2011. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Vyd. 3. Brno: Computer Press. ISBN 978-80-251-3652-2.

EPSTEIN, Barry Jay a Eva JERMAKOWICZ, 2010. *Interpretation and application of International financial reporting standards*. Hoboken, N.J.: Wiley. ISBN 978-0-470-45322-3.

FICBAUER, Jiří a David FICBAUER, 2011. *Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy*. Vyd. 4. Ostrava: Key Publishing. ISBN 978-80-7418-104-7.

HINKE, Jana, 2006. *Účetnictví podle IAS/IFRS – příklady a případové studie*. Praha: Alfa Publishing. ISBN 80-86851-49-4.

JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ, 2012. *Účetnictví podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví*. Praha: Grada Publishing. ISBN: 978-80-247-4255-7.

KISLINGEROVÁ, Eva a Jiří HNILICA, 2005. *Finanční analýza krok za krokem*. Praha: C. H. Beck. ISBN 80-7179-321-3.

KRAFTOVÁ, Ivana, 2010. *Finanční účetnictví s akcentem na IFRS*. Pardubice: Univerzita Pardubice. ISBN 978-80-7395-000-2.

KRUPOVÁ, Lenka, 2009a. *IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví: aplikace v podnikové praxi: stav k 1. 1. 2009*. Praha: VOX. ISBN 978-80-86324-76-0.

KRUPOVÁ, Lenka, 2005. *IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví: principy, metodologie, interpretace*. Praha: VOX. ISBN 80-86324-44-3.

MACKENZIE, Bruce et al. 2011. *Interpretation and application of International financial reporting standards*. Hoboken: Wiley. ISBN 978-0-470-55442-5.

MLÁDEK, Robert, 2009. *Postupy účtování podle IFRS = : IFRS policies and procedures*. Praha: Leges. ISBN 978-80-87212-13-4.

NERUDOVÁ, Danuše et al. 2009. *Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-500-7.

PAVELKOVÁ, Drahomíra a Adriana KNÁPKOVÁ, 2009. *Podnikové finance*. Vyd. 4. Zlín: UTB Zlín. ISBN 978-80-7318-732-3.

The International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs). 2009. 1. edition. London: IASB. ISBN 978-1-907026-17-1.

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

Internetové zdroje:

FLEXI BEE. ©2012. Ceník. *FlexiBee.cz* [online]. [cit. 2012-04-20]. Dostupné z: <<http://www.flexibee.eu/produkty/cenik/>>.

ERNST&YOUNG. ©2009. IFRS pro malé a střední podniky. *Ernest&Young.cz* [online] [cit. 2012-02-18]. Dostupný z: <http://www.komora-ucetnich.cz/files/useruploads/bulletin_ifrs/bul_ifrs_09_mv_49.pdf>.

EUROSTAT. ©2012. Small and medium-sized enterprises. *Eurostat.eu* [online]. [cit. 2012-03-18].

Dostupné z: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/statistics_explained/index.php/Small_and_medium-sized_enterprises>.

KRUPOVÁ, Lenka, 2009b. Mezinárodní standard účetního výkaznictví pro malé a střední podniky – IFRS pro SME. *Účetní kavárna.cz* [online]. [cit. 2012-03-10]. Dostupný z: <<http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d5593v7722-mezinarodni-standard-ucetniho-vykaznictvi-pro-male-a-stredni-podniky/>>.

KŘÍŽ, Petr et al. 2009. IFRS a české účetní předpisy : podobnosti a rozdíly. *PricewaterhouseCoopers* [online]. [cit. 2012-02-19].

Dostupný z: <http://www.pwc.com/cs_CZ/cz/ucetnictvi/ifrs-publikace/ifrs-a-cz-gaap-podobnosti-rozdily.pdf>.

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) ve vzájemných souvislostech. ©2012. *VOX.cz* [online]. [cit. 2012-04-20]. Dostupné z: <<http://www.vox.cz/mezinarodni-standardy-ucetniho-vkaznictvi-ifrs-ve-vzajemnych-souvislostech-9771/>>.

Interní materiály:

Interní materiály společnosti XY, s. r. o.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

BO	Běžné období
ČSÚ	Český statistický úřad
ČR	Česká republika
ČÚL	Česká účetní legislativa
ČÚS	České účetní standardy, pravidla, kompletní legislativa.
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
EU	Evropská unie
IASB	Rada pro mezinárodní účetní standardy
IASC	Výbor pro mezinárodní účetní standardy
IFRS	Mezinárodní účetní standardy
IFRS for SME's	Standardy účetního výkaznictví pro malé a střední podniky
MSP	Malé a střední podniky
OA	Oběžná aktiva
SMEs	Malé a střední podniky
SP	Sociální pojištění
USA	Spojené státy americké
US GAAP	General Accepted Accounting Principles
VH	Výsledek hospodaření
VK	Vlastní kapitál
ZP	Zdravotní pojištění

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1 Podíl MSP na podnikání v Evropské unii (Vlastní zpracování podle Eurostat, 2012).....</i>	<i>19</i>
<i>Obr. 2 Zjednodušená organizační struktura společnosti (Vlastní zpracování).....</i>	<i>38</i>
<i>Obr. 3 Spider graf (Vlastní zpracování).....</i>	<i>89</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tab. 1</i> Struktura IFRS pro MSP (Vlastní zpracování podle Nerudová, 2009)	21
<i>Tab. 2</i> Zásoby – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (Vlastní zpracování).....	28
<i>Tab. 3</i> Pozemky, budovy a zařízení – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (Vlastní zpracování).....	29
<i>Tab. 4</i> Leasing – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (Vlastní zpracování)	30
<i>Tab. 5</i> Nehmotná aktiva – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (Vlastní zpracování).....	31
<i>Tab. 6</i> Rezervy – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (vlastní zpracování)	31
<i>Tab. 7</i> Výnosy – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (Vlastní zpracování).....	32
<i>Tab. 8</i> Daně ze zisku – srovnání IFRS pro MSP a ČÚL (vlastní zpracování).....	33
<i>Tab. 9</i> Ukázky prodávaných strojů společnosti XY, s. r. o. (Vlastní zpracování).....	37
<i>Tab. 10</i> Swot analýza společnosti XY, s. r. o. (Vlastní zpracování)	39
<i>Tab. 11</i> Odpisy – Drobný dlouhodobý majetek (Vlastní zpracování).....	44
<i>Tab. 12</i> Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)	44
<i>Tab. 13</i> Výpočet leasingu podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování).....	47
<i>Tab. 14</i> Odpisy – Leasing č. 1 (Vlastní zpracování).....	47
<i>Tab. 15</i> Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)	48
<i>Tab. 16</i> Výpočet leasingu podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování).....	49
<i>Tab. 17</i> Odpisy – Leasing č. 2 (Vlastní zpracování).....	49
<i>Tab. 18</i> Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)	50
<i>Tab. 19</i> Výpočet leasingu podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování).....	51
<i>Tab. 20</i> Odpisy – Leasing č. 3 (Vlastní zpracování).....	51
<i>Tab. 21</i> Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)	52
<i>Tab. 22</i> Úprava leasingů (Vlastní zpracování).....	52
<i>Tab. 23</i> Odpisy – Významné náhradní díly (Vlastní zpracování).....	54
<i>Tab. 24</i> Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)	54
<i>Tab. 25</i> Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)	56
<i>Tab. 26</i> Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)	59
<i>Tab. 27</i> Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)	59
<i>Tab. 28</i> Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)	60
<i>Tab. 29</i> Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)	61
<i>Tab. 30</i> Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)	63
<i>Tab. 31</i> Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)	64

<i>Tab. 32 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)</i>	64
<i>Tab. 33 Změny ČÚL a IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)</i>	65
<i>Tab. 34 Přepoččet odložené daně (Vlastní zpracování)</i>	66
<i>Tab. 35 Výkaz cash flow společnosti XY, s. r. o. k 31. 12. 2010 (Vlastní zpracování)</i>	66
<i>Tab. 36 Výkaz změn vlastního kapitálu XY, s. r. o. k 31. 12. 2010 (Vlastní zpracování)</i>	67
<i>Tab. 37 Převodový můstek aktiv (Vlastní zpracování)</i>	70
<i>Tab. 38 Převodový můstek pasiv (Vlastní zpracování)</i>	71
<i>Tab. 39 Převodový můstek nákladů a výnosů (Vlastní zpracování)</i>	72
<i>Tab. 40 Výkaz o finanční pozici k 31. 12. 2010 podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)</i>	75
<i>Tab. 41 Výkaz o úplném výsledku hospodaření k 31. 12. 2010 podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)</i>	76
<i>Tab. 42 Výkaz o peněžních tocích podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)</i>	77
<i>Tab. 43 Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu podle IFRS pro MSP (Vlastní zpracování)</i>	78
<i>Tab. 44 Metody výpočtu ztrát ze snížení hodnoty pohledávek (Vlastní zpracování)</i>	80
<i>Tab. 45 Detailní rozpis dlouhodobých aktiv (Vlastní zpracování)</i>	84
<i>Tab. 46 Struktura výnosů a nákladů firmy XY, s. r. o. (Vlastní zpracování)</i>	87
<i>Tab. 47 Ukazatele finanční analýzy (Vlastní zpracování)</i>	89

SEZNAM PŘÍLOH

P I Rozvaha společnosti XY, s. r. o. k 31. 12. 2010

P II Výkaz zisků a ztrát společnosti XY, s. r. o. k 31. 12. 2010

PŘÍLOHA P I: ROZVAHA SPOLEČNOSTI XY, S. R. O. K 31. 12. 2012

Minimální závazný výčet informací
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
v druhovém členění
ke dni31.12.2010.....
jednotky: 1000 Kč

Rok	Měsíc	IČ
2010	1 2	0000000000

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

spol. s r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

763 41

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v běžném účetním období	
			středovaném 1	minulém 2
a	b			
I.	Tržby za prodej zboží	01	357 304	458 169
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	292 125	390 149
+	Obchodní marže	03	65 179	68 020
II.	Výkony	04	22 293	23 669
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	22 290	23 669
II. 2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
II. 3.	Aktivace	07	3	
II. 4.		07a		
B.	Výkonová spotřeba	08	32 559	36 385
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	10 288	10 955
B. 2.	Služby	10	22 271	25 430
+	Přidaná hodnota	11	54 913	55 304
C.	Osobní náklady součet	12	43 594	52 267
C. 1.	Mzdové náklady	13	31 569	38 414
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	10 875	12 643
C. 4.	Sociální náklady	16	1 150	1 210
C. 5.		16a		
D.	Dané a poplatky	17	854	847
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	5 693	6 369
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19	4 985	1 117
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	4 645	1 045
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	340	72
III. 3.		21a		
F.	Zůstatková cena prod. dlouhodobého majetku a materiálu	22	5 157	359
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	5 157	359
F. 2.	Prodaný materiál	24		
F. 3.		24a		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	500	335
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	4 283	2 199
H.	Ostatní provozní náklady	27	6 441	4 524
V.	Převod provozních výnosů	28	11 711	8 357
I.	Převod provozních nákladů	29	11 711	8 357
*	Provozní výsledek hospodaření	30	1 942	-6 081

Označ. a	AKTIVA b	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
C.	Oběžná aktiva	031	149 930	- 549	149 381	130 977
C. I.	Zásoby	032	80 797		80 797	83 065
C. I. 1.	Materiál	033	149		149	149
C. I. 2.	Nedokončená výroba a polotovary	034				
C. I. 3.	Výrobky	035				
C. I. 4.	Zvířata	036	11		11	
C. I. 5.	Zboží	037	76 086		76 086	82 896
C. I. 6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038	4 551		4 551	20
C. I. 7.		038a				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	039	97		97	97
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
C. II. 2.	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041				
C. II. 3.	Pohledávky - podstatný vliv	042				
C. II. 4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043				
C. II. 5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
C. II. 6.	Dohadné účty aktivní	045				
C. II. 7.	Jiné pohledávky	046	97		97	97
C. II. 8.	Odloužená daňová pohledávka	047				
C. II. 9.		047a				
C. III.	Krátkodobé pohledávky	048	67 963	- 549	67 414	55 214
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	59 948	- 549	59 399	47 626
C. III. 2.	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050	424		424	
C. III. 3.	Pohledávky - podstatný vliv	051				
C. III. 4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052				
C. III. 5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
C. III. 6.	Stát - daňové pohledávky	054				
C. III. 7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	1 303		1 303	1 755
C. III. 8.	Dohadné účty aktivní	056	47		47	17
C. III. 9.	Jiné pohledávky	057	6 241		6 241	5 816
C. III. 10.		057a				
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	058	1 073		1 073	-7 399
C. IV. 1.	Peníze	059	251		251	319
C. IV. 2.	Účty v bankách	060	822		822	-7 718
C. IV. 3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
C. IV. 4.	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
C. IV. 5.		062a				
D. I.	Časové rozlišení	063	1 262		1 262	2 126
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	1 262		1 262	2 126
D. I. 2.	Komplexní náklady příštích období	065				
D. I. 3.	Příjmy příštích období	066				
D. I. 4.		066a				

Označ. a	PASIVA b	číslo řádku	Běžné účetní období 5	Minulé období 6
B. III.	Krátkodobé závazky	102	59 328	42 422
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103	36 445	21 697
B. III. 2.	Závazky - ovládací a řídicí osoba	104		
B. III. 3.	Závazky - podstatný vliv	105		
B. III. 4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106	1 421	1 017
B. III. 5.	Závazky k zaměstnancům	107	1 902	2 678
B. III. 6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	1 319	1 458
B. III. 7.	Stát - daňové závazky a dotace	109	4 446	4 327
B. III. 8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110	8 120	6 909
B. III. 9.	Vydané dluhopisy	111		
B. III. 10.	Dohadné účty pasivní	112	5 587	4 195
B. III. 11.	Jiné závazky	113	88	141
B. III. 12.		113a		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	114	81 375	80 638
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	115	15 344	20 638
B. IV. 2.	Krátkodobé bankovní úvěry	116	66 031	60 000
B. IV. 3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117		
B. IV. 4.		117a		
C. I.	Časové rozlišení	118		
C. I. 1.	Výdaje příštích období	119		
C. I. 2.	Výnosy příštích období	120		
C. I. 3.		120a		

Sestaveno dne: 2 6 . 0 4 . 2 0 1 2		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou ing. Lebeda Petr
Právní forma účetní jednotky společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání velkoobchod poskytování služeb pro zemědělství	Pozn.:

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY SPOLEČNOSTI XY, S. R.

O. K 31. 12. 2012

Minimální závazný výčet informací
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
v druhovém členění
ke dni31.12.2010.....
jednotky: 1000 Kč

Rok	Měsíc	IČ
2010	1 2	0 0 0 0 0 0 0 0 0 0

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

XY, S. R. O.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky
a místo podnikání liší-li se od bydliště

XY, S. R. O.
763 41

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v běžném účetním období	
			sledovaném	minulém
a	b		1	2
I.	Tržby za prodej zboží	01	357 304	458 169
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	292 125	390 149
+	Obchodní marže	03	65 179	68 020
II.	Výkony	04	22 293	23 669
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	22 290	23 669
II. 2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
II. 3.	Aktivace	07	3	
II. 4.		07a		
B.	Výkonová spotřeba	08	32 559	36 385
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	10 288	10 955
B. 2.	Služby	10	22 271	25 430
+	Přidaná hodnota	11	54 913	55 304
C.	Osobní náklady součet	12	43 594	52 267
C. 1.	Mzdové náklady	13	31 569	38 414
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	10 875	12 643
C. 4.	Sociální náklady	16	1 150	1 210
C. 5.		16a		
D.	Daně a poplatky	17	854	847
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	5 693	6 369
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19	4 985	1 117
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	4 645	1 045
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	340	72
III. 3.		21a		
F.	Zůstatková cena prod. dlouhodobého majetku a materiálu	22	5 157	359
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	5 157	359
F. 2.	Prodaný materiál	24		
F. 3.		24a		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	500	335
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	4 283	2 199
H.	Ostatní provozní náklady	27	6 441	4 524
V.	Převod provozních výnosů	28	11 711	8 357
I.	Převod provozních nákladů	29	11 711	8 357
*	Provozní výsledek hospodaření	30	1 942	-6 081

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v běžném účetním období	
			středovaném	minulém
a	b		1	2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		18 000
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		200
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VII. 4.		36a		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42	403	417
N.	Nákladové úroky	43	2 541	3 181
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	3 399	10 227
O.	Ostatní finanční náklady	45	2 682	8 515
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření	48	-1 421	16 748
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	49		29
Q. 1.	- splatná	50		29
Q. 2.	- odložená	51		
Q. 3.		51a		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	52	521	10 638
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	55		
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
S. 3.		57a		
*	Mimořádný výsledek hospodaření	58		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	60	521	10 638
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	61	521	10 667

Sestaveno dne: 2 6 . 0 4 . 2 0 1 2		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou ing. Lebeda Petr
Právní forma účetní jednotky společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání velkoobchod poskytování služeb pro zemědělství	Pozn.: