

Projekt transformace účetních výkazů společnosti XY, s. r. o. na účetní výkazy podle IFRS pro malé a střední podniky

Bc. Soňa Hesová

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. Soňa HESOVÁ**
Osobní číslo: **M10459**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**

Téma práce: **Projekt transformace účetních výkazů společnosti XY, s. r. o. na účetní výkazy podle IFRS pro malé a střední podniky**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše proveďte popis a srovnání českých účetních standardů a mezinárodního standardu účetního výkaznictví pro malé a střední podniky (IFRS pro SME).

II. Praktická část

- Analyzujte účetní výkazy společnosti a uveďte základní rozdíly mezi českými účetními standardy a IFRS pro SME, které budou při převodu účetních výkazů použity.
- Vypracujte projekt převodu účetních výkazů společnosti na účetní výkazy podle IFRS pro SME.
- Zhodnoťte dopad transformace výkaznictví na výsledky finanční analýzy společnosti.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

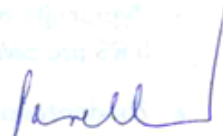
BOHUŠOVÁ, Hana, 2008. Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS: vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků. 1. vydání. Praha: ASPI. 307 s. ISBN 978-80-7357-366-9.
DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2011. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 3., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press. 329 s. ISBN 978-80-251-1950-1.
KRUPOVÁ, Lenka, 2009. IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví. 1. vydání. Praha: VOX. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0.
KOVANICOVÁ, Dana, 2005. Finanční účetnictví: Světový koncept IFRS/IAS. 5. aktualiz. vyd. Praha: BOVA POLYGON. 544 s. ISBN 80-7273-129-7.
NERUDOVÁ, Danuše, et al., 2009. Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky. 1.vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s. 272 s. ISBN 978-80-7357-500-7.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Marie Paseková, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: **18. června 2012**
Termín odevzdání diplomové práce: **13. srpna 2012**

Ve Zlíně dne 18. června 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 nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků 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 výtisky, 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). Odpirá-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

6.8.2012

Kusová

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 jinému 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 přihlídně k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Předmětem této diplomové práce je transformace účetních výkazů společnosti XY, s. r. o. na účetní výkazy, které jsou v souladu s Mezinárodním účetním standardem pro malé a střední podniky. Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Teoretická část obsahuje teoretická východiska pro provedení praktické části. Je zde popsána harmonizace účetnictví, a především vybrané oddíly IFRS pro SME, kde jsou také zdůrazněny odlišnosti v porovnání s českými účetními předpisy. Na tuto část navazuje část praktická. Je zde provedena analýza účetních výkazů společnosti a jsou zde uvedeny změny nutné k převodu výkazů. Následuje projekt převedení, kde jsou shrnuty všechny změny a vytvořeny účetní výkazy dle požadavků IFRS pro SME. V závěru práce jsou zhodnoceny náklady a přínosy vyplývající z realizace projektu a také vliv této transformace na finanční analýzu společnosti.

Klíčová slova: Harmonizace účetnictví, Standard pro malé a střední podniky (IFRS pro SME), Česká účetní legislativa, transformace výkazů, účetní závěrka.

ABSTRACT

The subject of this thesis is the transformation of the financial statements of XY Ltd. on the financial statements that comply with international accounting standards for small and medium enterprises. The work is divided into theoretical and practical part. The theoretical part contains the theoretical basis for the practical part. It describes accounting harmonization and especially selected sections of the IFRS for SMEs, which are also highlighted differences in comparison with the Czech accounting regulations. This part is followed by a practical part. There is an analysis of financial statements of the company and the amendments necessary to transfer the statements. Following the transfer project, which summarizes all the changes and create financial statements according to the requirements of IFRS for SMEs. Finally, we evaluated the costs and benefits of the project and the effect of this transformation on the financial analysis company.

Keywords: The harmonization of accounting standards for small and medium enterprises (IFRS for SMEs), the Czech accounting legislation, the transformation of statements, the financial statements.

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí mé diplomové práce doc. Ing Marii Pasekové, Ph.D., za její odborné připomínky a čas který mi věnovala. Velké poděkování také patří společnosti XY, s. r. o., za to že mi u nich umožnily zpracovávat tuto diplomovou práci a především vedoucí ekonomického oddělení za její velmi vstřícný a přátelský přístup, poskytnuté informace a čas, který mi byla ochotna věnovat.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	11
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 MEZINÁRODNÍ HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ	14
1.1 US GAAP	15
1.2 REGULACE ÚČETNICTVÍ A VÝKAZNICTVÍ V EU.....	15
1.3 IFRS – MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ.....	16
2 VÝKAZNICTVÍ DLE IFRS PRO SME	17
2.1 MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY V RÁMCI VYKAZOVÁNÍ DLE IFRS PRO SME	17
2.2 KONCEPTY A OBECNÉ PRINCIPY IFRS PRO SME	18
2.2.1 Koncepční rámec IFRS	18
2.2.2 Cíl a kvalitativní charakteristiky účetní závěrky.....	19
2.2.3 Definice a rozpoznání základních prvků účetní závěrky	19
2.2.4 Základní předpoklady sestavení účetní závěrky	20
2.2.5 Oceňování položek účetní závěrky	20
2.2.6 Koncepty a obecné principy v ČÚL.....	21
2.3 FINANČNÍ VÝKAZY A JEJICH ZVEŘEJŇOVÁNÍ.....	21
2.3.1 Výkaz o finanční situaci.....	22
2.3.2 Výkaz o úplném výsledku.....	23
2.3.3 Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu.....	23
2.3.4 Výkaz cash flow	24
2.3.5 Komentář k účetním výkazům	24
2.4 VYBRANÉ ODDÍLY IFRS PRO SME A JEJICH SROVNÁNÍ S ČÚL	25
2.4.1 Oddíl 13 – Zásoby	25
2.4.2 Oddíl 16 – Investice do nemovitostí	26
2.4.3 Oddíl 17 – Pozemky, budovy a zařízení	26
2.4.4 Oddíl 18 – Nehmotná aktiva jiná než goodwill	27
2.4.5 Oddíl 20 – Leasing (pronájem)	28
2.4.6 Oddíl 21 – Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva	28
2.4.7 Oddíl 23 – Výnosy	29
2.4.8 Oddíl 24 – Státní dotace.....	29
2.4.9 Oddíl 29 – Daně ze zisku	30
3 FINANČNÍ ANALÝZA	31
3.1 ANALÝZA POMĚROVÝMI UKAZATELI.....	31
3.1.1 Ukazatele likvidity	31
3.1.2 Ukazatele rentability	32
3.1.3 Ukazatele zadluženosti.....	32
3.1.4 Ukazatele aktivity.....	33
3.2 ANALÝZA ABSOLUTNÍMI UKAZATELI.....	33
II PRAKTICKÁ ČÁST	34
4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI	35
4.1 HISTORIE, SOUČASNOST, AKTIVITY A ZAMĚŘENÍ SPOLEČNOSTI	35
4.2 ORGANIZACE A ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI.....	36
5 ANALÝZA ÚČETNÍCH VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI XY, S. R. O. A	

	ÚPRAVY NUTNÉ PRO PŘEVOD NA VÝKAZY PODLE IFRS PRO SME	37
5.1	ANALÝZA A TRANSFORMACE ROZVAHY	37
5.1.1	Majetková struktura společnosti - AKTIVA.....	38
5.1.1.1	Pohledávky za upsaný základní kapitál	38
5.1.1.2	Dlouhodobý nehmotný majetek.....	39
5.1.1.3	Dlouhodobý hmotný majetek.....	39
5.1.1.4	Dlouhodobý finanční majetek.....	48
5.1.1.5	Zásoby.....	49
5.1.1.6	Dlouhodobé pohledávky	51
5.1.1.7	Krátkodobé pohledávky	52
5.1.1.8	Krátkodobý finanční majetek.....	53
5.1.1.9	Časové rozlišení.....	54
5.1.2	Zdroje financování majetku – PASIVA	54
5.1.2.1	Vlastní kapitál	54
	Základní kapitál	54
	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku.....	55
	Výsledek hospodaření minulých let.....	55
	Výsledek hospodaření běžného účetního období.....	55
5.1.2.2	Rezervy	56
5.1.2.3	Dlouhodobé závazky.....	57
5.1.2.4	Krátkodobé závazky	58
5.1.2.5	Bankovní úvěry a výpomoci	59
5.1.2.6	Časové rozlišení.....	60
5.2	ANALÝZA A TRANSFORMACE VÝSLEDOVKY	60
5.2.1	Výnosy	60
5.2.1.1	Výkony.....	60
5.2.1.2	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	61
5.2.1.3	Ostatní provozní výnosy	61
5.2.1.4	Výnosové úroky	62
5.2.1.5	Ostatní finanční výnosy	62
5.2.1.6	Mimořádné výnosy	63
5.2.2	Náklady	63
5.2.2.1	Výkonová spotřeba	63
5.2.2.2	Osobní náklady	63
5.2.2.3	Daně a poplatky	64
5.2.2.4	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.....	64
5.2.2.5	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu.....	65
5.2.2.6	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období.....	65
5.2.2.7	Ostatní provozní náklady	65
5.2.2.8	Nákladové úroky.....	65
5.2.2.9	Ostatní finanční náklady	66
5.2.2.10	Daň z příjmů za běžnou činnost.....	67
5.3	VÝKAZ O PENĚŽNÍCH TOCÍCH – CASH FLOW	68
6	PROJEKT TRANSFORMACE ÚČETNÍCH VÝKAZŮ NA VÝKAZY DLE IFRS PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY.....	69
6.1	ÚPRAVY NUTNÉ PRO PŘEVOD ÚČETNÍ ZÁVĚRKY DLE IFRS PRO SME.....	69
6.1.1	Úpravy aktiv.....	69

6.1.2	Úpravy pasiv	71
6.1.3	Úpravy výsledovky	72
6.2	SESTAVENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY DLE IFRS PRO SME.....	74
6.2.1	Výkaz o finanční situaci.....	74
6.2.2	Výkaz o úplném výsledku.....	76
6.2.3	Výkaz o peněžních tocích	76
6.2.4	Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu.....	77
6.2.5	Komentář k účetním výkazům	78
6.3	VLIV TRANSFORMACE NA FINANČNÍ ANALÝZU SPOLEČNOSTI.....	86
6.3.1	Poměrové ukazatele	86
6.3.1.1	Analýza likvidity.....	86
6.3.1.2	Analýza rentability.....	87
6.3.1.3	Analýza zadluženosti	87
6.3.1.4	Analýza aktivity	88
6.3.2	Absolutní ukazatele	88
6.4	ZAVEDENÍ IFRS PRO SME DO PODNIKU, JEHO PŘÍNOSY A NÁKLADY	90
	ZÁVĚR	92
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	94
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	97
	SEZNAM GRAFŮ	98
	SEZNAM TABULEK.....	99
	SEZNAM PŘÍLOH.....	101

ÚVOD

Jako téma mé diplomové práce jsem si vybrala transformaci účetních výkazů sestavených dle české účetní legislativy, na účetní výkazy odpovídající požadavkům Mezinárodního účetního standardu pro malé a střední podniky. Toto téma je pro mě zajímavé a pokládám ho za důležité, protože harmonizaci účetnictví je přikládána čím dál větší váha, a v dnešním globálním světě je důležité, aby byla data vycházející z finančního účetnictví srovnatelná z pohledu různých zemí. Jednotlivé země mají každá svou účetní legislativu, která prošla určitým vývojem, a pro investory je pak složité porovnávat účetní výsledky jednotlivých podniků a utvářet z nich svá investorská rozhodnutí. Je důležité, aby uživatel účetní závěrky byl schopen jednoduše porovnávat účetní závěrky bez toho, aby musel detailně zkoumat účetní postupy té které země.

Vzhledem k velkému zastoupení malých a středních podniků (statistiky uvádí zastoupení malých a středních podniků v EU přes 99% z celkového množství podniků, a tyto podniky poskytují přes 67% pracovních míst), byl v červnu roku 2009 publikován nový standard, který se zaměřuje právě na malé a střední podniky. Byl vytvořen, stejně jako standardy plné řady IFRS, nadací IASC. Tento standard je ale na plných IFRS zcela nezávislý a stojí samostatně. Práce na projektu SME byly zahájeny v červenci 2003, ukončeny byly přijetím standardu na červnovém zasedání 2009, a přijat byl pod názvem IFRS pro malé a střední podniky. Právě na tomto standardu bude postavena má diplomová práce. V České republice není vykazování dle tohoto standardu povinné, ale záleží na rozhodnutí daného podniku. Pro daňové účely musí ale společnost zakládat na datech platných dle české účetní legislativy.

Hlavním cílem práce tedy bude převod účetní závěrky konkrétní české společnosti na účetní závěrku odpovídající požadavkům IFRS pro SME. Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část.

V teoretické části práce se budu snažit výstižně přiblížit teoretická východiska, která budou podkladem pro zpracování praktické části. Budu se zde nejdříve krátce zabývat harmonizací mezinárodního účetnictví, a poté se konkrétně zaměřím na malé a střední podniky, kde především popíšu vybrané oddíly Mezinárodního standardu pro malé a střední podniky. Vybrané oddíly budou porovnány i s českou účetní legislativou. Dílčím výstupem práce bude také vliv převodu výkazů na finanční analýzu podniku, a proto v teoretické části osvětlím elementární prvky finanční analýzy, které v této práci budou použity.

Dále následuje praktická část, ve které nejdříve představím společnost na jejíž reálných výkazech bude proveden převod. Další dílčí částí bude analýza účetních výkazů, ve které podrobněji popíšu jednotlivé položky výkazů a definuji a vyčíslím změny, které bude nutné provést. Poté následuje projekt, kde budou shrnuty veškeré provedené změny, a na tomto základě vytvořím nové účetní výkazy, které budou odpovídat požadavkům Mezinárodního účetního standardu pro malé a střední podniky. Hodnoty obsažené v nových výkazech budou porovnány s hodnotami před převodem a to pomocí elementární finanční analýzy. V závěru práce bude popsáno, jak by společnost postupovala při přechodu na IFRS pro MSP a popíšu výhody a nevýhody spojené s tímto přechodem a také vyčíslení nákladů které tento přechod vyvolá.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 MEZINÁRODNÍ HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ

Účetní výkazy, které podávají informace o finančním zdraví podniku, jsou vždy sestaveny podle daného souboru základních konceptů a pravidel, aby externí uživatelé byly schopni porozumět jejich obsahu. Tento požadavek platí jak pro národní účetnictví, tak i pro nadnárodní a zejména pro světové účetnictví. Účetní výkazy s názvem evropské nebo dokonce světové musí být sestavovány dle kompaktního souboru pravidel. (Kovanicová, 2004, s. 118)

V souvislosti s rostoucí globalizací ekonomiky a propojováním mezinárodních trhů se v 70. letech minulého století pomalu začaly objevovat snahy o mezinárodní harmonizaci účetnictví. Bylo tomu tak především z důvodu, že rozdíly mezi jednotlivými národními legislativami byly a jsou tak zásadní, že způsobují značný problém v hodnocení a srovnávání jednotlivých společností z různých národních prostředí. Tyto snahy o harmonizaci účetnictví se začali objevovat v rámci Evropy i v rámci Spojených států amerických. V evropském prostředí v současné době usiluje o harmonizaci účetnictví **Rada pro mezinárodní účetní standardy** (IASB – International Accounting Standards Board), což je orgán který má za úkol především tvorbu soustavy mezinárodně aplikovatelných účetních standardů, které by byly schopné v globálním měřítku zajistit vysokou kvalitu, srozumitelnost a plnou srovnatelnost účetních výkazů. V americkém kontextu tuto úlohu zastává systém, jenž se nazývá **Obecně uznávané účetní principy** (US GAAP – United States Generally Accepted Accounting Principles) které jsou vydávány Radou pro standardy finančního účetnictví v USA (FASB – Financial Accounting Standards Board). (Paseková a Strouhal, 2012, s. 9)

Významným bodem vývoje mezinárodní harmonizace je proces **konvergence US GAAP a IFRS**. Přes jisté odlišnosti jsou oba systémy postaveny na velmi podobných principech a postulátech, a jsou tedy srovnatelné, neexistují mezi nimi zásadní rozpory, a jejich konvergence je tedy možná. Mnoho výzkumů analyzuje oba systémy, a jsou řešeny projekty, které postupně odstraňují odlišnosti jednotlivých systémů a také nově vznikající standardy IFRS jsou tvořeny ve spolupráci s FASB. (Dvořáková, 2011, s. 5)

V následujících podkapitolách se budu krátce věnovat jednotlivým významným liniím mezinárodní účetní harmonizace.

1.1 US GAAP

Přestože US GAAP představují soubor národních účetních standardů USA, jsou pro celosvětovou harmonizaci účetnictví významné. Je tomu tak především z důvodu kvality tohoto systému, ale také díky ekonomickému významu a síle USA. Newyorská burza, která je nejvýznamnější burzou světa, a společnosti které chtějí na této burze kótovat své cenné papíry, musejí sestavovat svoje účetní závěrky v souladu s US GAAP. (Dvořáková, 2011, s.3.)

US GAAP jsou nejpropracovanějším systémem účetních zásad a principů založených na zvykovém právu. Sestavování výkazů dle tohoto systému mají povinné pouze akciové společnosti s veřejně obchodovatelnými akciemi. Standardy regulují pouze vzhled účetních výkazů, společnost tedy může vést účetnictví dle svých účetních postupů, ale výstup musí splňovat požadavky uznávaných zásad. Poté je na vyjádření licencovaného veřejného auditora, jestli dané účetní výkazy odpovídají požadavkům US GAAP. Pro všechny ostatní subjekty jsou US GAAP nepovinné, ale v praxi běžně k aplikaci US GAAP dochází z důvodu vyšší důvěryhodnosti. V tomto účetním systému je nadřazen princip věrného a pravdivého obrazu skutečnosti. (Hinke, 2007, s. 14 – 16)

1.2 Regulace účetnictví a výkaznictví v EU

Další důležitou linií mezinárodní účetní harmonizace tvoří účetní směrnice Evropské unie, a to zejména 4. a 7. směrnice, které jsou pro oblast účetnictví zásadními legislativními dokumenty.

Čtvrtá směrnice Rady Evropského společenství, vydaná 25. 6. 1978, je zaměřena na obsah roční účetní závěrky. Do roku 2000 byla tato směrnice doplněna ještě o další tři významné směrnice řídící účetnictví.

Sedmá směrnice Rady (EHS), vydaná 13. 6. 1983, se zabývá konsolidovanou účetní závěrkou a v neposlední řadě jsou důležitými dokumenty **směrnice Rady (EHS)** jež upravují účetní závěrky bank a ostatních finančních institucí a pojišťoven.

Tyto směrnice však časem zastarávali a již nevyhovují potřebám hlubší harmonizace, zejména pro jejich velkou variantnost. (Dvořáková, 2011, s. 3)

1.3 IFRS – Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

Jak již bylo řečeno, IFRS tvoří jeden ze dvou nejvýznamnějších světových účetních systémů, společně s US GAAP. Důležitým mezníkem více než třicetileté snahy o vývoj pravidel účetního výkaznictví byl rok 2005. Za tento rok muselo přes 7000 společností kótovaných na burzách ve státech EU předložit výkazy v souladu se souborem těchto mezinárodních norem. Bylo to zapříčiněno požadavkem EU, který byl přijat již v r. 2002, a vstoupil v účinnost v r. 2005. Povinnost zveřejňovat své účetní závěrky v souladu s IFRS se vztahuje jen na jednotky, jejichž akcie jsou veřejně obchodovány, avšak v praxi dle IFRS zveřejňuje účetní závěrky i mnoho dalších společností.

Termín IFRS vznikl v roce 2001, a tento nový název byl vytvořen s cílem odlišit nové standardy od standardů vydávaných předchůdcem IASB, a také proto, aby z názvu standardů bylo jasné, že se standardy nezabývají běžným účtováním, ale výkaznictvím (reporting). Jako IFRS je označována nová série standardů, které vydává IASB, a jsou takto označovány také všechny příslušné materiály. Těmito materiály jsou Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), Interpretace Výboru pro interpretace mezinárodního účetního výkaznictví (IFRIC), Mezinárodní účetní standardy (IAS) a Interpretace Stálého interpretačního výboru (SIC). Do procesu tvorby Mezinárodních standardů účetního výkaznictví je zapojeno spektrum tvůrců i uživatelů účetních závěrek, a při zpracování konkrétního projektu se postupuje v náležitých krocích, ze kterých nakonec vzejde Publikování a zdůvodnění závěrů v rámci samotného standardu, a kromě jiného také vysvětlení jednotlivých kroků procesu tvorby a způsob, jak IASB zacházela s komentáři veřejnosti na zveřejněný návrh. (Krupová, 2009, s. 3 – 7)

Pro potřeby této diplomové práce je tato stručná charakteristika plných IFRS dostačující, neboť dále se budu zabývat, pro tuto práci podstatným Standardem pro malé a střední podniky.

2 VÝKAZNICTVÍ DLE IFRS PRO SME

Standard pro malé a střední podniky představuje zjednodušenou variantu plných IFRS, pro podniky které nemají veřejnou odpovědnost a uveřejňují obecné účetní závěrky pro externí uživatele. IASB původně fundamentálně nesouhlasila se zvláštním standardem či souborem standardů pro malé a střední podniky, protože by se podle IASB měly stejné principy aplikovat na veřejné a soukromé společnosti bez ohledu na jejich velikost. Skutečnost, že malé podniky mají většinou jednoduchou kapitálovou strukturu a mnohdy nepoužívají žádné složité finanční nástroje, neměla být původně vůbec vzata do úvahy. Při používání rozdílných účetních pravidel stejných ekonomických skutečností je pro uživatele účetních závěrek obtížné vyhodnotit informace, které jsou v nich obsažené porovnat dané jednotky mezi sebou. Tyto problémy odstraňuje konzistentní účetnictví. IASB čelila velkému politickému tlaku, až nakonec podlehla. V červnu 2004 vydala diskusní materiál, který se týkal přípravy standardu pro malé a střední podniky. Poté byl v únoru 2007 vydán návrh standardu pro SME, a konečný standard IASB schválila v červenci roku 2009. (Jílek a Svobodová, 2011, s. 20 - 21)

Dne 9. 7. 2009 tedy vydala IASB IFRS pro SME, standard je rozsáhlý materiál o 230 stranách a byl vytvořen pro konkrétní potřeby a možnosti SME. Standard obsahuje také zdůvodnění závěrů a implementační příručku. Řada zásad, které jsou uplatněny v plných IFRS, jsou v tomto standardu zjednodušeny. Tento standard byl vytvořen na základě požadavků na vznik jednotného systému finančního výkaznictví pro použití malých a středních podniků jak v rozvinutých, tak i méně rozvinutých zemích. Oproti plným IFRS by měl být tento systém značně jednodušší a měl by přispět v první řadě ke zvýšení srovnatelnosti finančních výkazů sestavených účetními jednotkami v různých zemích, dále k posílení důvěryhodnosti výkazů a také ke snížení zátěže spojené s úpravami národních standardů. (Nerudová et al., 2009, s. 92)

2.1 Malé a střední podniky v rámci vykazování dle IFRS pro SME

Malé a střední podniky společně tvoří až 99 procent podnikatelských subjektů na celém světě, a také právě proto sektor malých a středních podniků hraje klíčovou roli v národním hospodářství. Je hnací silou podnikání, inovací, růstu a konkurenceschopnosti. Hraje rozhodující roli při tvorbě pracovních příležitostí a obecně je faktorem sociální stability a ekonomického rozvoje. Na druhé straně malé a střední podniky se často potýkají s obtížemi při získávání kapitálu a úvěrů, které jsou způsobeny neochotou na finančních trzích,

rizikem a nedostatečnými zárukami, které malé a střední podniky nabízí bankám. Omezené zdroje financování lze také přisoudit obtížnému získávání informací, a to zejména informací o nových technologiích a potenciálních trzích. Evropská unie rozděluje malé a střední podniky do následujících tří skupin:

- Mikro podniky – méně než 10 zaměstnanců, roční obrat nejvýše 2 mil. EUR nebo bilanční suma do výše 2 mil. EUR,
- Malé podniky – 10-49 zaměstnanců, roční obrat do 10 milionů EUR nebo bilanční suma do 10 mil. EUR,
- Středně velké podniky – 50-249 zaměstnanců, roční obrat do 50 milionů EUR nebo bilanční suma 43 mil. EUR.

Spolu s těmito ukazateli, by malé a střední podniky měly dále splňovat kritérium nezávislosti, což znamená, že žádná jiná osoba by neměla podílet na jejím základním kapitálu nebo hlasovacích právech více než 25%. (Strouhal et al, 2011, s. 1)

Dále by tyto podniky neměly mít veřejnou odpovědnost. To, že má účetní jednotka veřejnou odpovědnost znamená, že s jejími dluhovými nebo akciovými papíry se obchoduje na veřejném trhu nebo je jednotka v procesu emise těchto cenných papírů, nebo drží aktiva ve svěřenectví pro velkou skupinu externích osob a provozuje tuto činnost jako svou hlavní. Běžně se jedná o banky, družstevní záložny, pojišťovny, obchodníky s cennými papíry, podílové fondy, či investiční společnosti. (Jílek a Svobodová, 2011, s. 21)

Přesné charakteristiky SME a rozsah působnosti standardu je popsán v Oddíle 1 – Malé a střední podniky.

2.2 Koncepty a obecné principy IFRS pro SME

V Oddílu 2 – Koncepty a obecné principy, jsou popsány cíle účetní závěrky malých a středních podniků a kvalitativní charakteristiky informací v účetní závěrce, obdobně jako v Koncepčním rámci IAS/IFRS který je základním a prvotním textem IAS/IFRS a jsou zde definovány účetní zásady, předpoklady a základní prvky účetní závěrky.

2.2.1 Koncepční rámec IFRS

Definice a zásady, které jsou představeny v Koncepčním rámci, ovlivňují obsah informací zveřejňovaných v účetní závěrce. Původní text koncepčního rámce byl sestaven v roce

1989 a postupem času zastarával. V současnosti je část Koncepčního rámce nová, ostatní části zatím zůstaly nepřepracované. (Dvořáková, 2011, s. 15)

Koncepční rámec je základní a prvotní text IFRS a jedná se pouze o nastínění vize účetního výkaznictví, proto vněm nejsou řešeny žádné konkrétní problémy. Pokud mezi koncepčním rámcem a standardem vznikne rozpor, mají požadavky konkrétního mezinárodního standardu přednost před požadavkem uvedeným v Koncepčním rámci. (Hinke, 2007, s. 21)

2.2.2 Cíl a kvalitativní charakteristiky účetní závěrky

V Koncepčním rámci je definován cíl účetní závěrky, kde je tento cíl vymezen jako poskytování informací o **finanční pozici, výkonnosti a změnách ve finanční pozici** účetní jednotky, které jsou užitečné pro široký okruh uživatelů, a tito uživatelé provádějí ekonomická rozhodnutí. (Kraftová a Suchánek, 2010, s. 24)

Kvalitativní charakteristiky vyjadřují přínos informací účetní závěrky. K tomu aby byla finanční informace užitečná, měla by mít tyto základní kvalitativní vlastnosti:

- relevantnost – informace má předvídající nebo potvrzující hodnotu,
- věrná reprezentace – zachycení musí být úplné, neutrální a bez chyb.

Dále se užitečnost finančních informací zvyšuje těmito kvalitativními informacemi:

- srovnatelnost – srovnání s podobnou informací jiné jednotky a s podobnou informací stejné jednotky pro jiné období,
- ověřitelnost – ubezpečení, že informace věrně zobrazuje ekonomické jevy,
- včasnost – máme informace v době kdy je schopná ovlivnit rozhodnutí,
- srozumitelnost – jasná klasifikace, popis a prezentace informace. (Jílek a Svobodová, 2011, s. 74)

Patří sem dále také úplnost, opatrnost, obsah nad formou, spolehlivost a významnost.

2.2.3 Definice a rozpoznání základních prvků účetní závěrky

Co se týče finanční pozice podniku, jsou základními pojmy aktiva, závazky, a vlastní kapitál. (Jílek a Svobodová, 2011, s. 74) **Aktivum**(Assets) je identifikováno tak, že je vyměnitelné, právně vymahatelné a očekává se od něj budoucí ekonomický prospěch. (Epstein a Jermakowicz, 2010, s. 80) Jeto zdroj ovládaný podnikem v důsledku minulých událostí, od kterého je očekáváno plynutí budoucích ekonomických užitků do účetní jednotky. Dalším

předpokladem pro vykázání aktiva je jeho spolehlivá ocenitelnost. **Závazek** (Liability) představuje současnou povinnost účetní jednotky, která vznikla jako důsledek události v minulosti a její vypořádání způsobí účetní jednotce odtok prostředků představujících ekonomický prospěch. Opět je nezbytnou podmínkou pro vykázání spolehlivá ocenitelnost závazku. (Strouhal, 2009) **Vlastní kapitál** (Equity) je definován jako zbytková část aktiv po odečtení všech dluhů podniku. (Krupová, 2002, s. 13)

V oblasti výkonnosti účetní jednotky jsou základními pojmy výnosy a náklady. **Výnosy** (Income) zvyšují ekonomické užítky během účetního období skrze zvyšování aktiv či snižování závazků. V užším smyslu se rozlišují výnosy (Revenue), které představují například tržby z prodeje, poplatky či nájemné; a zisky (Gains), které představují zisky z prodeje aktiv či nerealizované zisky. **Náklady** (Expenses) jsou definovány jako položky snižující ekonomické užítky během účetního období snižováním aktiv či zvyšováním závazků. Opět se v užším slova smyslu dělí na náklady, které představují například prodej, mzdy a odpisy; a na ztráty (Losses), které představují například ztráty z pohrom, z prodeje aktiv či kurzové ztráty. (Jílek a Svobodová, 2011, s. 75)

2.2.4 Základní předpoklady sestavení účetní závěrky

Dle IFRS má být účetní závěrka sestavena za předpokladu **trvání podniku** (Going Concern), což znamená, že podnik neuvažuje o ukončení činnosti ani není nucen likvidovat nebo podstatně zúžit rozsah své činnosti a v dohledné budoucnosti bude pokračovat v podnikání. Dalším předpokladem je vykazování na **akruální bázi** (Accrual Basis), což znamená, že podnik uznává výsledky transakcí v období se kterým časově a věcně souvisí a nikoliv až v okamžiku, kdy jsou realizovány peněžní toky z těchto činností. Krokem pro sestavení účetní závěrky je také její **periodicita** vykazování a **věrné a poctivé zobrazení skutečnosti**. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 17)

2.2.5 Oceňování položek účetní závěrky

V koncepčním rámci jsou uvedeny čtyři základní oceňovací báze, kterými jsou historická cena, běžná reprodukční cena, realizovatelná hodnota a současná hodnota.

V **historických cenách** se oceňují hospodářské operace v kupní síle peněz v okamžiku, kdy se uskutečnily.

Běžné ceny mají buď podobu **reprodukční ceny**, což je cena, za kterou bychom v daném okamžiku pořizovali, nebo podobu **realizovatelných cen**, jako bychom v daném okamžiku

prodávali. Realizační cena se pak dále dělí na čistou realizační cenu, tj. cena, za kterou bychom aktivum mohli prodat po odečtení nákladů vynaložených na tento prodej, a dále na tržní hodnotu, či jinak řečeno reálnou hodnotu.

Reálná hodnota je částka, za kterou by aktivum bylo možno směnit mezi znalými stranami, které jsou ochotny aktivum koupit za obvyklých podmínek. Při stanovení reálné ceny se odkazuje na aktivní trh.

Současná hodnota zohledňuje časovou hodnotu peněz, a diskontní faktor zahrnuje především mízu zhodnocení a také míru rizika. (Kraftová a Suchánek, 2010, s. 28 – 29)

2.2.6 Koncepty a obecné principy v ČÚL

Základy českých účetních předpisů jsou formulovány v zákoně o účetnictví, kde jsou stanoveny hlavní účetní principy a požadavky na vedení účetnictví. Ucelený koncepční rámec, který by obsahoval definice základních pojmů v ČÚL neexistuje. Ve vyhláškách Ministerstva financí ČR a českých účetních standardech jsou obsažena podrobná účetní pravidla, které obsahují postupy pro jisté druhy transakcí.

Kvalitativní vlastnosti účetních informací jsou srovnatelné s požadavky IFRS, a navíc obecně platí, že účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

Co se týče oceňování, je pro většinu aktiv a závazků uplatňován princip historických cen, a pouze vybrané cenné papíry, deriváty, pohledávky k obchodování a závazky, s nimiž se obchoduje podobně jako v IFRS se mohou oceňovat reálnou hodnotou. (Kříž, Zelený a Kulhavý, 2009, s. 14-15)

2.3 Finanční výkazy a jejich zveřejňování

V oddíle 3 IFRS pro SME jsou uvedeny základní požadavky kladené na výkazy účetní závěrky a také jejich prezentace. Je zde vymezen požadavek věrné prezentace, což znamená, že účetní jednotky musí sestavovat své účetní výkazy takovým způsobem, aby věrně popsaly finanční pozici, výkonnost a peněžní toky jednotky. Musí tedy správně zachytit účinky jednotlivých transakcí, skutečností a podmínek v souladu se základními definicemi pro uznání aktiv, závazků, výnosů a nákladů, jež jsou vymezeny ve druhém oddílu standardu a jednotlivými částmi IFRS pro SME. Skutečnost že jsou výkazy sestaveny plně v souladu se všemi požadavky IFRS pro SME uvede účetní jednotka v příloze. Finanční

výkazy musí sestavovat účetní jednotka minimálně jednou ročně, a je povinna uvádět informace minimálně za jedno předchozí období pro všechny položky finančních výkazů. (Nerudová et al., s. 105 – 106)

Kompletní vyhotovení účetní závěrky musí obsahovat výkaz o finanční pozici, výkaz o úplném výsledku, výkaz změn vlastního kapitálu, výkaz peněžních toků a přílohu. (Krupová, 2009, s.25)

Co se týká **české účetní legislativy**, účetní závěrka zahrnuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu k účetní závěrce. U jednotek které mají povinnost auditu, je součástí přílohy i výkaz o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Účetní závěrka se sestavuje v peněžních jednotkách české měny, a jednotlivé položky se vykazují v tisících. (Buchtová, 2003, s. 7 – 8)

V dalších podkapitolách budou blíže popsány jednotlivé výkazy účetní závěrky, a budou zdůrazněny rozdíly oproti ČÚL.

2.3.1 Výkaz o finanční situaci

Výkazem o finanční pozici se v IFRS pro SME zabývá oddíl 4. Výkazy sestavené dle IFRS jsou oproti ČÚL stručné, neboť se to výkazů uvádějí pouze významné položky, a každá jednotlivá položka je pak označena odkazem na část přílohy, kde je každá jednotlivá položka podrobně vysvětlena.

Povinné údaje, které musí rozvaha obsahovat, jsou název společnosti, název výkazu, datum výkazu, měnu vykazování, úroveň zaokrouhlování, a informaci o tom zda se jedná o individuální nebo konsolidovaný výkaz.

Povinný formát výkazu o finanční pozici (či rozvahy) není stanoven, je ale uveden minimální rozsah položek, které musí být uvedeny na samostatném řádku, pokud pro ně má společnost náplň. Jsou jimi např.: Pozemky, budovy a zařízení; investice do nemovitostí; nehmotná aktiva; finanční aktiva; biologická aktiva; zásoby; obchodní a jiné pohledávky; peníze a peněžní ekvivalenty; obchodní a jiné závazky; rezervy; finanční závazky atd. (Krupová, 2009, s. 27 - 28) Formální vzhled není přesně určen, je však uveden ilustrativní příklad a zmíněný minimální rozsah položek. Výkaz vychází z bilanční rovnice aktiva = závazky + zbytková část tvořící vlastní kapitál. (Hinke, 2007, s. 174)

Aktiva a závazky ve výkazu se prezentují jako dlouhodobá a krátkodobá. V případě že účetní jednotka uzná za vhodné, že je relevantnější a spolehlivější struktura dle likvidity, může tento přístup uplatnit. (Jílek a Svobodová, 2011, s. 81)

Česká účetní legislativa: Vycházíme z bilanční rovnice aktiva = pasiva. Je předepsaný závazný minimální rozsah, uspořádání a označování rozvahy, existují standardizované formuláře, a výkaz může být sestaven buď v plném, nebo zjednodušeném rozsahu. Rozlišení na krátkodobé a dlouhodobé položky je povinné s výjimkou časového rozlišení. (Kříž, Zelený a Kulhavý, 2009, s. 18; Hinke, 2007, s. 174)

2.3.2 Výkaz o úplném výsledku

Oddíl 5 standardu pro malé a střední podniky uvádí, že je účetní jednotka povinna zveřejňovat výsledek hospodaření v jednom, nebo ve dvou výkazech - tedy v samostatné výsledovce, ve které jsou obsaženy náklady a výnosy, a ve výkaze který obsahuje ostatní části úplného výsledku účtované přímo do vlastního kapitálu.

Podobně jako u rozvahy není přesně předepsaná forma tohoto výkazu, pořadí položek ani jeho formát, je možné ho sestavit jak v účelovém tak i v druhovém členění. Opět však musí být vykázány minimální položky, přičemž další položky, nadpisy a mezisoučty uvádí podnik tak, aby uživatelé účetní závěrky mohli co nejlépe zhodnotit finanční výkonnost podniku, a dále je zakázáno vykazování mimořádných položek. (Kraftová a Suchánek, 2010, s. 36) Na rozdíl od rozvahy, u které se účetní pravidla zabývají především správným oceněním a klasifikací, na výsledovce se jedná hlavně o správné vykazování. (Mládek, 2005, s. 330)

Česká účetní legislativa: Formální vzhled výkazu je direktivně určen, většina účetních jednotek člení náklady dle druhu, přestože je nyní povoleno i účelové členění. Položky v nulové výši se stejně jako v mezinárodním standardu neuvádějí. Je zde možné účtovat o mimořádných nákladech a výnosech. (Kříž, Zelený a Kulhavý, 2009, s. 19 – 20)

2.3.3 Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu

Problematice o změnách ve vlastním kapitálu je v IFRS pro SME věnován oddíl 6. Stejně jako u ostatních výkazů není určena konkrétní forma tohoto výkazu. Tento výkaz přináší uživatelům informaci o počátečním a konečném stavu položek vlastního kapitálu, jež jsou zveřejněny v rozvaze či komentáři, a také o celkových přírůstcích a úbytcích položek vlastního kapitálu, k nimž došlo v průběhu daného účetního období. V rámci výkazu o

změnách ve vlastním kapitálu by měl být vykázán úplný výsledek hospodaření, důsledek retrospektivního zachycení změn v účetních metodách a zachycený důsledek opravy případných chyb za každou položku ve vlastním kapitálu, dále by zde měly být zobrazeny vklady vlastníků do podniku a případné distribuce vlastníkům z podniku a pro každou položku vlastního kapitálu by měly být odděleně zaznamenány všechny změny, ke kterým došlo za uplynulé období. (Dvořáková, 2011, s. 222 – 223)

Česká účetní legislativa: Na rozdíl od jednotek účtujících dle IFRS nejsou účetní jednotky povinny sestavovat výkaz změn ve vlastním kapitálu, avšak mají povinnost popsat všechny změny týkající se struktury vlastního kapitálu v komentáři k účetním výkazům. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 42)

2.3.4 Výkaz cash flow

Pro uživatele účetních výkazů jsou značně významné informace o tom, jak je účetní jednotka schopna vytvářet peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty, a také jak je následně využívá. Cíl tohoto výkazu je poskytnout tyto informace za dané účetní období uživatelům účetní závěrky. Tyto informace jsou prezentovány ve struktuře peněžních toků z hlavní, investiční a finanční činnosti. (Bohušová, 2008, s. 88)

Uživatelé by z tohoto výkazu také měli být schopni posoudit důvody rozdílů mezi vykázaným ziskem či ztrátou a peněžními příjmy a výdaji, a také peněžní i nepeněžní aspekty provozních, investičních a finančních aktivit společnosti. K sestavení výkazu se může přistupovat jak přímou, tak i nepřímou metodou, přičemž IFRS preferuje používání metody přímé. Metoda nepřímá je však v praxi používána nejčastěji. Opět není stanoven povinný formát tohoto výkazu. (Krupová, 2009, s. 85)

Česká účetní legislativa – tento výkaz není dle ČÚL podobně jako výkaz o změnách ve vlastním kapitálu požadován, ovšem účetní jednotky, jež mají povinnost auditu, jej obvykle sestavují. Členění tohoto výkazu je srovnatelné s IFRS. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 43)

2.3.5 Komentář k účetním výkazům

Vysvětlující komentář je nedílnou součástí finančních výkazů a je u něj dodržována určitá struktura pomáhající pochopit uživatelům účetní závěrku. Je v něm obsaženo prohlášení o souladu s IFRS, souhrn použitých podstatných účetních pravidel, podpůrné informace o položkách prezentovaných v rozvaze, výsledovce, výkazu změn vlastního kapitálu a výka-

zu peněžních toků, a to v pořadí, ve kterém jsou v těchto výkazech uvedeny jednotlivé řádky. Dále zde jsou další zveřejnění například v podobě podmíněných závazků, nevykázaných smluvních povinností, a také nefinanční zveřejnění jako například cíle a zásady řízení finančních rizik. (Kraftová a Suchánek, 2010, s. 39)

2.4 Vybrané oddíly IFRS pro SME a jejich srovnání s ČÚL

V této kapitole budou popsány vybrané oddíly ze Standardu pro malé a střední podniky, které budou využity při převodu účetních výkazů v praktické části této diplomové práce. Popis bude zaměřen na základní charakteristiky a na odlišnosti které existují mezi ČÚL a IFRS pro SME.

2.4.1 Oddíl 13 – Zásoby

Hlavním cílem standardu v této části je stanovení pravidel a účetních postupů o stavu a pohybu zásob. Zásoby jsou v souladu s IFRS pro SME charakterizovány jako aktiva určená pro prodej (**zboží**), aktiva ve výrobním procesu určená k prodeji (**nedokončená výroba a výrobky**), aktiva ve formě surovin a spotřebního materiálu, jež budou spotřebovány ve výrobním procesu či poskytování služeb (**materiál**). Dle IFRS nejsou za součást zásob považovány významné náhradní díly dlouhodobé povahy, které jsou řešeny v části standardu týkající se pozemků, budov a zařízení. (Nerudová et al., 2009, str. 126 – 127)

Ocenění zásob se provádí nižší ze dvou položek, a to z pořizovací ceny a čisté realizovatelné hodnoty. Pořizovací cena zahrnuje veškeré náklady na nákup, přeměnu a ostatní náklady vynaložené v souvislosti s uvedením zásob na jejich současné místo a do současného stavu. Čistá realizovatelná hodnota je částka, kterou podnik může obdržet od třetí strany za prodej zásob. Při spotřebě zboží je využíváno nákladových vzorců, kterými jsou metoda FIFO a váženého průměru, jež se používají u zaměnitelného zboží. Když se jedná o nezaměnitelné položky, používá se metoda individuálních pořizovacích nákladů.

Porovnání s českou účetní legislativou: Česká legislativa má v této oblasti velmi podobnou úpravu, liší se v tom, že řadí do zásob i zmiňované náhradní díly dlouhodobé povahy a všeobecně lze říci, že je IFRS postaveno na přesnějším uplatnění zásady opatrnosti při oceňování zásob než je tomu u ČÚL. (Loja a Vojáčková, 2005, str. 315 – 324)

2.4.2 Oddíl 16 – Investice do nemovitostí

Investice do nemovitostí jsou tímto oddílem charakterizovány jako majetek držený vlastníkem nebo nájemcem (u finančního leasingu) spíše z důvodu příjmů z nájemného nebo pro kapitálové zhodnocení než pro využití k provozní činnosti nebo k prodeji v rámci běžného podnikání. (Dvořáková, 2011, s. 140)

Oceňování investic do nemovitostí je následující. Při prvotním vykázání investic do nemovitostí vykazujeme v jejich pořizovacích nákladech, jež obsahují kupní cenu a všechny přímo přiřaditelné výdaje. K rozvahovému dni jsou pak přeceňovány na reálnou hodnotu s výsledkovým dopadem, přičemž standard poskytuje návod na určení reálné hodnoty tohoto druhu aktiv. Oproti plným IFRS zde není možné jiné následné ocenění než na reálnou hodnotu, což nelze pokládat za příliš šťastné řešení z toho důvodu, že firmy vykazující dle plných IFRS si v naprosté většině volí raději oceňování v podobě pořizovacích nákladů s tím, že zveřejňuje informaci o reálné hodnotě o příslušných nemovitostech v komentáři. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 194)

Česká účetní legislativa: V ČÚL není vůbec problematika investic do nemovitostí upravena a tuto kategorii nerozlišuje.

2.4.3 Oddíl 17 – Pozemky, budovy a zařízení

Tento oddíl se zabývá uznáním pozemků, budov, zařízení a investic do nemovitostí, na které se nedá uplatnit ocenění reálnou hodnotou, a zabývá se jejich oceňováním a odpisováním. (Nerudová et al, 2009, s. 134)

Pozemky budovy a zařízení jsou hmotnými aktivy s dobou použitelnosti delší než jeden rok (účetní období) a jsou používána k výrobě, zásobování zbožím či službami, za účelem pronájmu nebo z administrativních důvodů. Příslušné položky je možné vykázt jako aktiva v případě že je pravděpodobný budoucí ekonomický prospěch z tohoto aktiva, a lze spolehlivě určit jeho pořizovací cenu.

Speciální pozornost se zde klade na **náhradní díly**. Pokud se jedná o hlavní náhradní díly specificky se vztahující k položce pozemků, budov a zařízení, pak jsou klasifikovány jako položka pozemků, budov a zařízení, ovšem v případě že jsou dlouhodobé povahy.

Aktiva splňující podmínky pro vykázání jsou **oceněna v prvotním vykázání** v pořizovací ceně, k níž jsou přičteny náklady na přípravu místa, na přepravu a manipulaci, na testování a montáž, náklady na odhadce a právníky apod. (Loja a Vojáčková, 2005, s. 137 –

142)K **rozvahovému dni** je tato kategorie oceňována pořizovacími náklady, které jsou snižené o opravy a kumulované ztráty ze snížení hodnoty. Standard pro malé a střední podniky nepoužívá model přecenění.

Aktiva spadající do této kategorie musí být řádně **odepisovány** po celou dobu jejich předpokládaného užívání, přičemž účetní jednotka zvolí takovou odpisovou metodu, která nejlépe zohlední rozložení budoucích užiteků plynoucích z užívání aktiva. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 193)

Účetní hodnota dlouhodobého aktiva je odúčtována v případě prodeje či zlikvidování aktiva, anebo pokud již z užívání aktiva nelze očekávat žádný další užitek. Celkový výsledek z odúčtování aktiva musí být vykázán jako gain (zisk, přínos)nebo loss (ztráta, újma) ovlivňující výsledek hospodaření. (Dvořáková, 2011, s. 113)

Porovnání s českou účetní legislativou:Ani v jednom účetním systému neexistuje žádná peněžní hranice pro zařazení majetku do dlouhodobého majetku. Do pořizovací ceny se v ČÚL na rozdíl od IFRS nezahrnují náklady na demontáž a na odstranění aktiva.Problematika pořizovacích nákladů není řešena. V ČÚL nejsou ekonomické užítky kritériem pro uznání majetku (rozdíl v účtování leasingu) - převažuje právo vlastnictví nad ekonomickou podstatou. ČÚL dále připouští vytváření rezerv na opravy hmotného majetku, ne však jako v IFRS proti pořizovací ceně, a dále také nepřipouští výdaje na výměnu či obnovu aktiva účtovat jako pořízení samostatného aktiva, ale jen jako opravu popřípadě jako technické zhodnocení, kde technické zhodnocení není samostatným aktivem s vlastními odpisy, ale zvyšuje hodnotu původního aktiva. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 96 – 97)

2.4.4 Oddíl 18 – Nehmotná aktiva jiná než goodwill

Nehmotná aktiva jsou v tomto oddílu vymezena jako nepeněžní aktiva bez fyzické podstaty, od kterých se předpokládá, že donesou účetní jednotce budoucí ekonomický prospěch a lze tyto aktiva spolehlivě ocenit. V souladu s IFRS pro SME jsou tyto aktiva oceňována pořizovací cenou včetně vedlejších nákladů pořízení, které jsou snižené o případné slevy. Ocenění reálnou hodnotou je možné pouze u nehmotných aktiv pořízených v rámci podnikové kombinace nebo nabytých směnou. IFRS pro SME neumožňuje tato aktiva v průběhu životnosti přeceňovat na reálnou hodnotu, tak jak je tomu u plných IFRS. Standard dále také nezná pojem nehmotná aktiva s neurčitou dobou použitelnosti, a v případě, kdy nelze dobu použitelnosti určit, je aktivům přiřazena doba použitelnosti 10 let.Veškeré náklady,

kteřé jsou vynaložené v souvislosti s pořizováním nehmotných aktiv ve vlastní režii, se musí dle standardu vykazovat jako náklad běžného období. Náklady na výzkum a vývoj se musí zachytit jako náklad období, a neexistuje jiná možnost. (Bohušová a Svoboda, 2010, s. 72)

Porovnáni s českou účetní legislativou: V ČÚL existuje výčet aktiv klasifikovaných jako dlouhodobý nehmotný majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok. Pokud aktiva odpovídají stanovenému výčtu, pak se aktivují a odepisují. Pokud je nehmotný majetek vytvořený vlastní činností, pak se neaktivuje, a aktivují se pouze náklady na vývoj určený k obchodování. Oceňování pořizovaného majetku je srovnatelné s IFRS pro SME. V ČÚL se odpisuje majetek po dobu použitelnosti a snížení hodnoty je možné provést opravnou položkou, či mimořádným odpisem. (Kříž, Zelený a Kulhavý, 2009, s. 42 – 43)

2.4.5 Oddíl 20 – Leasing (pronájem)

Finanční leasing je klasifikován v případě, že převádí na nájemce všechna podstatná rizika a odměny spojené s vlastnictvím aktiva. Pokud tomu tak není, jedná se leasing operativní. Pro klasifikaci leasingu je hlavní obsah smlouvy, nikoliv forma. Standard uvádí kritéria, které vedou k rozpoznání finančního leasingu. K okamžiku zahájení leasingu se leasing prvotně uzná v aktivech a závazcích nájemce, přičemž se daný majetek ocení nižší částkou z reálné hodnoty aktiva a současné hodnoty minimálních leasingových plateb. Následně jsou jednotlivé splátky vždy rozdělené na splátku jistiny a na úrok. (Nerudová et al., 2009, s. 144 – 147)

Porovnáni s českou účetní legislativou: Dle ČÚL vyazuje předmět leasingu ve svých aktivech pronájematel, a ten také toto aktivum odepisuje. Nájemce účtuje jen o jednotlivých splátkách leasingu jako o nákladech oproti snížení závazků. (Hinke, 2007, s. 176)

2.4.6 Oddíl 21 – Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva

U tohoto oddílu se zaměřím pouze na rezervy, které budou řešeny v praktické části. Rezerva je definována jako závazek s nejistým časovým rozvrhem a výší. Rezerva se v souladu s IFRS pro SME může zaúčtovat, pokud má účetní jednotka současný závazek, ať už smluvní či mimosmluvní, jež je důsledkem minulé události. Dále musí být pravděpodobné, že k vyrovnání tohoto závazku bude nutný odtok hotovosti představující ekonomický užitek a může být proveden spolehlivý odhad výše závazku. Rezerva je oceněna nejlepším odhadem výdajů nezbytných k vypořádání daného současného závazku. (Jílek a Svobodová, 2011, s. 181 – 182)

Porovnání s českou účetní legislativou: V ČÚL je situace tvorby rezerv komplikována daňovými dopady tvorby rezerv, z čehož vyplývá, že se často v české praxi můžeme setkat pouze s rezervami, jež jsou daňově uznatelné. O tvorbě rezerv rozhoduje účetní jednotka sama, a tak volí sama tituly, na které bude rezervy tvořit, a také jejich výši. (Krupová, Loja a Pelák, 2003, s. 149)

2.4.7 Oddíl 23 – Výnosy

Výnosy mohou mít podobu tržeb z prodeje výrobků, zboží nebo služeb, dále poplatků, úroků, dividend či autorských honorářů. Výnosy jsou vykazovány v souladu s koncepčním rámcem, a musí být tedy pravděpodobné, že budoucí **ekonomický přínos** poplyne do společnosti a tento zmiňovaný přínos bude spolehlivě **ocenitelný**. Výnosy se dle standardu oceňují v reálné hodnotě přijaté či nárokové protihodnoty po odečtení obchodních slev a množstevních rabatů, jež společnost poskytla svým odběratelům. (Krupová, 2011)

Porovnání s českou účetní legislativou: V ČÚL neexistuje konkrétní definice výnosu a spíše se postupuje dle právní formy transakce. Výnos je účtován k datu doručení zboží nebo poskytnutí služby. Co se týče kritérií pro vykazování, výnosů, tak ČÚP sleduje spíše formální stránku transakce a nepožaduje zjištění souvisejících nákladů. (Kříž, Zelený a Kulhavý, 2009, s. 35)

2.4.8 Oddíl 24 – Státní dotace

Státní dotace jsou zde definovány jako podpora ze strany státu ve formě transferu zdrojů do společnosti výměnou za minulé či budoucí splnění daných podmínek vztahujících se k provozním činnostem společnosti. Vykazování státních dotací v IFRS pro SME neposkytuje na rozdíl od plných IFRS žádnou možnost volby. Malé a střední podniky vykazují dotace jako jednorázový výnos, nebo jako výnos příštích období. Nemohou využít možnost vykázání dotace jako snížení hodnoty aktiva ani jako snížení nákladů ve výsledovce. (Krupová, 2010)

Porovnání s českou účetní legislativou: V české účetní legislativě je situace taková, že dotaci poskytnutou na pořízení dlouhodobého majetku či na aktiva vytvořená vlastní činností, účetní jednotka zaúčtuje jako snížení této pořizovací ceny, nebo vlastních nákladů. (Kříž, Zelený a Kulhavý, 2009, s. 61)

2.4.9 Oddíl 29 – Daně ze zisku

Dle standardu musí účetní jednotka vykazovat současné i budoucí dopady transakcí a jiných událostí, které vykázala v účetní závěrce. Daňové částky tedy zahrnují jak splatnou, tak odloženou daň. Dle standardu je splatná daň definována jako daň, která je nárokovaná v souvislosti se zdanitelným ziskem či ztrátou za běžné nebo minulá období. Odložená daň je naproti tomu daň, která je uplatnitelná v budoucích obdobích, jako důsledek zpětného získávání nebo vypořádávání aktiv či závazků účetní jednotkou v jejich stávající hodnotě. Dále je tomu tak protože se daňové dopady nevyužitých daňových ztrát a daňových úspor převádějí do budoucnosti.

Splatná daň je účetní jednotkou oceněna v částce, kterou podle jejího očekávání zaplatí při použití aktuálních daňových sazeb a zákonů. Splatná a odložená daň se oceňuje v nediskontované částce, a odložená daň se vykazuje vždy jako dlouhodobý závazek nebo pohledávka. (Paseková et al., 2012, s. 105 – 107)

Porovnání s českou účetní legislativou: Oba účetní přístupy používají závazkovou metodu, která vychází z rozvahového přístupu k účtování odložené daně. IFRS pro SME se ale oproti ČÚL věnuje této oblasti podrobněji a formuluje definice, které se vztahují k celé této oblasti. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 72)

3 FINANČNÍ ANALÝZA

Tato kapitola se bude zabývat finanční analýzou, na které bude v praktické části této práce interpretován dopad převodu účetní závěrky z české účetní legislativy na požadavky dle IFRS pro SME na jednotlivé vybrané ukazatele. Jelikož je téma finanční analýzy velmi obsáhlé, budou pouze stručně popsány vybrané postupy, které budou použity v praktické části diplomové práce.

Pomocí finanční analýzy můžeme vyhodnocovat údaje účetních výkazů, a také nám může pomoci odhalit slabé i silnější stránky finančního hospodaření firmy. Finanční analýza je pohledem do minulosti, ale souběžně i základnou, od které se odvíjí podnikatelský záměr společnosti do budoucna. (Kovanicová, 2005, s. 442) Hlavním smyslem finanční analýzy je připravit podklady pro kvalitní rozhodování ohledně budoucího fungování podniku. (Růčková, 2011, s. 9)

3.1 Analýza poměrovými ukazateli

Analýza poměrovými ukazateli vychází z údajů pocházejících ze základních účetních výkazů, což znamená, že využívá veřejně dostupné informace a má k nim přístup i externí finanční analytik. Z tohoto důvodu jsou poměrové ukazatele nejčastěji používaným rozborovým postupem k účetním výkazům z hlediska využitelnosti a také z hlediska jiných úrovní analýz. (Růčková, 2011, s.47)

3.1.1 Ukazatele likvidity

Podnik je plně likvidní, pokud má dostatečnou výši peněžních prostředků, či jejich ekvivalentů, na včasnou úhradu dluhů ve splatnosti. Pokud tomu tak není, dostává se vzápětí podnik do finančních obtíží. Ukazatele likvidity poměřují to, čím je možno platit, s tím, co je nutné uhradit. Likviditu podniku můžeme hodnotit pomocí těchto ukazatelů:

- **Běžná likvidita** = $\frac{\text{oběžný majetek}}{\text{krátkodobé cizí zdroje}}$
- **Pohotová likvidita** = $\frac{\text{peněžní prostředky} + \text{pohledávky}}{\text{krátkodobé cizí zdroje}}$
- **Okamžitá likvidita** = $\frac{\text{krátkodobý finanční majetek}}{\text{krátkodobé cizí zdroje}}$

Schopnost podniku splácet své dluhy je jednou ze základních podmínek existence podniku, a proto je posouzení jejího minulého průběhu a odhad budoucího vývoje jednou z klíčových charakteristik finanční analýzy. (Kovanicová, 2005, s. 460 – 461)

3.1.2 Ukazatele rentability

Výnosnost vloženého kapitálu neboli rentabilita, měří schopnost podniku vytvářet nové zdroje a dosahovat zisku při použití investovaného kapitálu. Obecně je rentabilita vyjádřena poměrem zisku k částce vloženého kapitálu. (Růčková, 2011, s. 51 - 52) Ukazatele rentability jsou relativní ukazatele, je možné je použít pro srovnání v čase i pro mezipodnikové srovnávání výkonnosti. Ukazatele rentability vybrané pro potřeby diplomové práce jsou následující:

- **Rentabilita tržeb – ROS** (Return on Sales)
 - o Tento ukazatel vyjadřuje ziskovou marži podniku, a měl by ve vývojové řadě vykazovat rostoucí tendenci.
 - o
$$ROS = \frac{\text{Výsledek hospodaření}}{\text{Tržby}}$$
- **Rentabilita aktiv – ROA** (Return on Assets)
 - o ROA je ukazatelem produkce zisku využitím majetku podniku nezávisle na tom, z jakých zdrojů byl majetek pořízen.
 - o
$$ROA = \frac{EBIT}{\text{Aktiva}}$$
- **Rentabilita vlastního kapitálu – ROE** (Return on Equity)
 - o ROE vyjadřuje výkonnost kapitálu vloženého vlastníky podniku, ukazatel tedy počítá ziskovost z účetní hodnoty vlastního kapitálu, a lze jej použít pouze na úrovni celého podniku.
 - o
$$ROE = \frac{\text{Čistý zisk}}{\text{Vlastní kapitál}}$$

Ukazatele rentability ukazují kombinovaný vliv likvidity, řízení aktiv a zadluženosti na výsledek hospodaření, přičemž může být použit čistý zisk, zisk před zdaněním, EBIT, či případně jiné formy zisku. (Pavelková a Knápková, 2009, s. 23 – 28)

3.1.3 Ukazatele zadluženosti

Skutečnost, že podnik používá k financování aktiv ve své činnosti cizí zdroje, tedy dluh, vyjadřujeme pojmem zadluženost. Velké podniky v reálné ekonomice nemohou financovat veškerá svá aktiva pouze z vlastního nebo z cizího kapitálu. (Růčková, 2011, s. 57)

Určitá výše zadlužení je pro podnik prospěšná, v konkrétních podmínkách je možné zjistit, zda je struktura kapitálu oproti struktuře majetku optimální, nebo je podnik podkapitalizován nebo překapitalizován. Nejběžnější ukazatele jsou následující:

- **Celková zadluženost** = $\frac{\text{Cizí kapitál}}{\text{Celková aktiva}}$
 - o Doporučená hodnota tohoto ukazatele je 30 až 60%.
- **Míra zadluženosti** = $\frac{\text{Cizí zdroje}}{\text{Vlastní kapitál}}$
 - o Tento ukazatel je také nazýván finanční pákou.
- **Úrokové krytí** = $\frac{\text{EBIT}}{\text{Nákladové úroky}}$
 - o Hodnota 1 znamená, že podnik je schopen platit úroky, ale čistý zisk se rovná nule. Doporučená hodnota je vyšší než 5. (Pavelková a Knápková, 2009, s. 28 – 30)

3.1.4 Ukazatele aktivity

Pomocí těchto ukazatelů můžeme měřit schopnost podniku účinně využívat svého majetku. To znamená, že měří celkovou rychlost jeho obratu, a informují o tom, kolikrát se obrátí každý druh majetku za určitý časový interval, nebo jaký počet obrátek ve sledovaném období učiní. Převrácená hodnota těchto ukazatelů informuje o době obratu. (Kovanicová, 2005, s. 464) Nejčastěji používanými ukazateli jsou tyto:

- **Obrat aktiv** = $\frac{\text{Tržby}}{\text{Aktiva}}$
- **Doba obratu zásob** = $\frac{\text{Průměrný stav zásob}}{\text{Tržby}} \times 360$
- **Doba obratu pohledávek** = $\frac{\text{Průměrný stav pohledávek}}{\text{Tržby}} \times 360$
- **Doba obratu závazků** = $\frac{\text{Krátkodobé závazky}}{\text{Tržby}} \times 360$

3.2 Analýza absolutními ukazateli

Tato analýza v sobě zahrnuje především horizontální a vertikální analýzu. Horizontální analýza, nebo jinak řečeno analýza trendů, se zabývá časovými změnami absolutních ukazatelů. Při této analýze je nutné uvažovat v širším kontextu. Vertikální analýza se zase zabývá procentním rozborem, čili vnitřní strukturou absolutních ukazatelů, a je jí možno nazývat také analýzou komponent. Jedná se o souměření jednotlivých položek účetních výkazů k celkovým aktivům a pasivům. Můžeme tak srovnávat účetní výkazy s předchozím obdobím a můžeme také porovnávat podnik s jinými firmami ve stejném oboru podnikání. (Růčková, 2011, s. 43)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

4.1 Historie, současnost, aktivity a zaměření společnosti

Společnost XY, s. r. o. působí na českém trhu již od roku 1992. V prvních letech existence se sídlo společnosti nacházelo poblíž historického centra Kroměříže v ulici Malý Val. V souvislosti s nárůstem aktivit a rozšiřováním jak objemu výroby, tak i její struktury, došlo postupně k přenosu činností do průmyslové oblasti města a k investici do vlastního výrobního areálu.

Z důvodu dalšího nezbytného rozšíření výrobních kapacit byl společností s podporou fondů Evropské unie realizován projekt rekonstrukce části areálu, což umožnilo navýšení produkce až na 200 vyzbrojených rozváděčových skříní za měsíc. Tyto rozvaděčové skříně jsou určeny jak pro český trh, tak i pro export, jehož podíl průběžně přesahuje 50% produkce. Nové prostory o ploše 2x1000m² jsou využívány pro výrobu se specifickými požadavky na montáž, zkoušení a taktéž i pro výrobu s opakovaným charakterem. Tato uvedená investice výhledově umožní další navýšení objemu výroby až o 30%. Dodavatelskou pozici si společnost dlouhodobě vytváří se záměrem prosazení na náročných trzích s garancí kvalifikovaných partnerských vztahů. Pro dokladování úrovně dodávek a činností v podniku disponuje společnost všemi požadovanými oprávněními, protokoly a zkouškami, včetně kvalifikace dodávek pro jadernou energetiku.

V oblasti systému zaručujícím kvalitu a ekologicky orientované řízení v oboru vývoj, výroba a prodej rozváděčů NN splňuje společnost požadavky norem ČSN ISO 9001:2000 a 14 001:2004. Certifikaci systému jakosti a environmentální politiky zajišťuje TÜV Management Service.

Společnost disponuje oprávněním podle zákona č.174/1968 Sb. o státním odborném dozoru pro dodávky vyhrazených elektrických zařízení do 1000V pro jaderné elektrárny. Do systému prokazování kvalifikace výrobku patří především zkoušky odolnosti rozváděčů proti účinkům zkratových proudů, vlivům EMC, seismického zatížení, proti zamezení šíření obloukových zkratů, požáru v rozváděči atd.

Dodávky, určené energetickým společnostem, jsou charakteristické výraznou technickou specifičností, objemem plnění i dokumentační činností. Kvalifikace dodavatele a dodávek je rozsáhlá a je spojena s dokladováním oprávnění, protokolů a výsledků zkoušek. Velmi významný akcent na kvalifikaci dodavatelů vyhrazených elektrických zařízení klade jaderná energetika. Společnost je zařazena do seznamu prověřených dodavatelů ČEZ pro do-

dávky v rámci programu modernizace provozu jaderných elektráren. Prokazování shody podle zákona č. 22/1997 Sb. v platném znění o technických požadavcích na výrobky uváděné na trh tedy není výhradním doložením kvalifikace rozváděčů, ověřování způsobilosti dodávek je prováděno i autorizovanými zkušebnami.

Předmětem podnikání společnosti jsou:

- montáž, oprava a údržba vyhrazených elektrických zařízení a výroba rozváděčů nízkého napětí
- projektování elektrických zařízení
- silniční motorová doprava: veřejná nákladní vnitrostátní a mezinárodní
- obchodní činnost

Výrobní program společnosti zahrnuje:

- výroba a dodávky rozváděčů NN
- společnost je kvalifikována k výrobě, montáži, opravám, údržbě, rekonstrukcím a zkouškám rozváděčů do 1000V včetně dodávek pro jadernou energetiku a zajišťování souvisejících činností

4.2 Organizace a řízení společnosti

XY, s. r. o. je soukromá česká společnost. Struktura a řízení jsou v souladu s právní formou společnosti. Provozní činnosti jsou podle charakteru procesů zabezpečovány útvary, které organizačně podléhají řediteli společnosti. Organizační strukturu společnosti můžeme nalézt v příloze **PII**.

5 ANALÝZA ÚČETNÍCH VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI XY, S. R. O. A ÚPRAVY NUTNÉ PRO PŘEVOD NA VÝKAZY PODLE IFRS PRO SME

Hlavní zdroj informací ze kterého jsem čerpala při zpracování této diplomové práce, představuje účetní závěrka společnosti XY, s. r. o. sestavena k 31. 12. 2010. Účetní závěrka obsahuje rozvahu v plném rozsahu, výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu, přílohu k roční účetní závěrce a výkaz cash-flow. Kompletní výkazy společnosti jsou k dispozici v přílohách **P III** a **P IV** této diplomové práce. Dále jsou použity ostatní interní informace získané především z rozhovorů s vedoucí ekonomického oddělení společnosti, informace z hlavní knihy, z vnitropodnikových směrnic a webových stránek společnosti.

Společnost se při sestavování účetní závěrky řídí příslušnými ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dále postupuje v souladu s vyhláškami Ministerstva financí České republiky, v nichž jsou uvedeny jednotlivé postupy účtování a dále také obsah účetní závěrky.

Společnost XY, s. r. o. vede účetnictví tak, aby podávalo věrný a poctivý obraz stavu účetní jednotky z hlediska účetnictví a finanční situace. Účetní data jsou zpracovávány na počítači, za pomoci účetního programu firmy Compecon Přerov, který odpovídá požadavkům uvedeným v zákoně 563/1991 Sb., o účetnictví.

Společnost sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu, jelikož její účetní závěrka podléhá ze zákona ověření auditorem. Celkové náklady na auditora činily v roce 2010 celkem 72.000,- Kč. Účetní závěrka podává podle výroku auditora věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace společnosti XY, s. r. o. k 31. 12. 2010 a nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření a peněžních toků za rok 2010 v souladu s českými účetními předpisy.

V následujících kapitolách provedu analýzu jednotlivých dokumentů účetní závěrky a dále také analyzuji všechny nutné korekce, které budou potřebné k převodu účetní závěrky dle IFRS pro SME.

5.1 Analýza a transformace rozvahy

Prvním analyzovaným dokumentem je Rozvaha, která je pokládána za jeden ze základních finančních výkazů společnosti. Rozvaha nám umožní získat přehled o majetku podniku a

zdrojích jejího krytí v peněžním vyjádření k určitému datu – rozvahovému dni. Rozvaha nám také umožní posoudit finanční pozici podniku. Analýzu provedu na skutečných datech společnosti vykázaných k 31. 12. 2010.

U společnosti XY, s. r. o. došlo v roce 2010 v oblasti majetku a zdrojů jeho krytí k meziročnímu přírůstku bilanční sumy o 3.534.000,-- Kč. V aktivech se jednalo o zvýšení hodnoty dlouhodobého hmotného majetku, které bylo vyvoláno komplexním zateplením objektu. U oběžných aktiv došlo v položkách zásob materiálu ke snížení hodnoty materiálu na skladě o částku 2.426.000,-- Kč. Nedokončená výroba k 31.12. vykázala zůstatek ve výši 6.358.000,-- Kč. V pasivech došlo ke snížení dlouhodobého úvěru na základě splátek o 6.567.000,-- Kč. Oproti roku 2009 došlo z důvodu druhotné platební neschopnosti odběratelů ke zvýšení krátkodobých závazků o 16.268.000,-- Kč. Společnost se nezabývá výzkumem a vývojem.

5.1.1 Majetková struktura společnosti - AKTIVA

Aktiva společnosti můžeme obecně charakterizovat jako majetek, který je seřazen podle jednotlivých druhů. V rozvaze jsou aktiva seřazena podle toho, jakou dobu zůstávají v podniku – tedy podle jejich likvidnosti. Ve společnosti jsou tedy aktiva členěna na dlouhodobá, krátkodobá a ostatní aktiva.

Společnost XY, s. r. o. je výrobní podnik, který má velkou část prostředků vázanou v dlouhodobém majetku, a to především ve stavbách, které představují výrobní a skladovací prostory. Celková hodnota aktiv představuje celkem 78.538.000,-- Kč.

Oběžná aktiva společnosti tvoří zásoby, které jsou z hlediska výrobního podniku také významnou položkou. Dále zde nalezneme jak dlouhodobé tak i krátkodobé pohledávky. Krátkodobé pohledávky tvoří největší část oběžných aktiv. Krátkodobý finanční majetek je tvořen penězi v hotovosti a účty v bankách.

5.1.1.1 Pohledávky za upsaný základní kapitál

Tato položka v rozvaze účetní jednotky vykázána v nulové hodnotě, jelikož základní kapitál dosahující výše 130.000,-- Kč, byl již všemi čtyřmi společníky ze 100% splacen. Tato položka by byla vykázána pouze v případě, když by vklady ještě nebyly plně splaceny. Za zmínku stojí, že společnost by v nynější době nesplňovala minimální částku základního kapitálu, která je stanovena na 200.000,-- Kč.

5.1.1.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

Ve společnosti tvoří dlouhodobý nehmotný majetek pouze software, který je vykázán v brutto hodnotě ve výši 876.000,-- Kč. Veškeré softwarové vybavení podniku je již zcela odepsáno, jeho netto hodnota v rozvaze je tedy nula.

Společnost eviduje v analytické evidenci tři druhy softwaru. Prvním z nich je Novell NetWare, což je síťový operační systém, který firma využívá k interní síťové komunikaci. Tento software eviduje v brutto hodnotě 41.398,-- Kč. Další položkou je systém Ruplan, což je databázový CAD/CAE systém určený k vytváření a zpracovávání běžné i speciální elektro-dokumentace. Tento systém tedy společnost využívá při své hlavní činnosti. Tento systém eviduje v pořizovací ceně 499.549,-- Kč. Třetí je souhrnná položka Programové vybavení IS, která zahrnuje ostatní programové vybavení sloužící k chodu celé organizace. Toto vybavení je v celkové pořizovací hodnotě 334.600,-- Kč.

Společnost účtuje o dlouhodobém nehmotném majetku, pokud je výše jeho ocenění v jednotlivém případě vyšší než 60.000,-- Kč, a doba použitelnosti delší než jeden rok. O drobném nehmotném majetku s nižší pořizovací cenou se v této účetní jednotce neúčtuje. Při pořízení je tento majetek po zaevidování do operativní evidence účtován přímo na nákladový účet. V operativní evidenci je tento majetek veden až do doby jeho vyřazení. Je tedy nutné přezkoumat, zda účetní jednotka ve sledovaném období o tomto drobném majetku účtovala.

Po prostudování účetních výkazů a evidence společnosti je možné konstatovat, že účetní jednotka v roce 2010 neúčtovala o žádném drobném dlouhodobém nehmotném majetku. A všechen dlouhodobý nehmotný majetek splňuje podmínky pro vykazování aktiv stanovené v IFRS pro SME. Při převodu účetní závěrky nebudou v této položce vykázány žádné změny.

5.1.1.3 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek v podniku představují budovy, haly, pozemky a samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technickoekonomickým určením, jejichž ocenění je vyšší než 40.000,-- Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok.

Analytickou evidenci dlouhodobého majetku vede organizace podle jednotlivých složek dlouhodobého majetku v programu Compekon – v modulu Majetek.

Mezi jednotlivé položky dlouhodobého majetku patří i neodepisovaný majetek, který je zastoupen Pozemky, v celkové výši 2.504.000,-- Kč.

Mezi dlouhodobý hmotný majetek, který je odepisovaný, řadí společnost stavby v celkové brutto hodnotě 39.023.000,-- Kč (oprávky 10.838.000,-- Kč), mezi které řadí výrobní haly, skladovací haly a parkoviště. Dále pak samostatné movité věci v celkové brutto hodnotě 4.354.000,-- Kč (oprávky 3.856.000,-- Kč), mezi které patří různé stroje a zařízení nutné především pro výrobu.

O drobném hmotném dlouhodobém majetku společnost neúčtuje. Při pořízení se drobný hmotný majetek zaúčtuje na účet 112 – Materiál na skladě, a dále se na základě výdejky zaúčtuje na nákladový účet přímo do spotřeby. Současně se spotřebou se zaeviduje v operativní evidenci, kde se tento majetek vede až do doby jeho vyřazení. Operativní evidenci veškerého majetku vede společnost velmi přísně, eviduje veškerý majetek pořízený od 100,-- Kč a výše.

V této části o dlouhodobém hmotném majetku je nutné přezkoumat, zda účetní jednotka nakupovala v analyzovaném účetním období majetek s pořizovací cenou do 40.000,-- Kč a zároveň dobou použitelnosti delší než jeden rok. Dále je nutné zjistit, zda používá majetek pořízený na leasing a zda se zde nevyskytují investice do nemovitostí, k nimž česká účetní legislativa oproti IFRS pro SME přihlíží stejně jako k jinému dlouhodobému majetku.

Drobný dlouhodobý majetek

Po přezkoumání operativní evidence bylo zjištěno, že účetní jednotka o drobném dlouhodobém majetku s pořizovací cenou nižší než 40.000,-- Kč a s dobou použitelnosti delší než jeden rok účtovala. Je tedy nutné ho zařadit do dlouhodobého majetku, protože podle IFRS pro SME záleží na době využitelnosti aktiva a nikoliv na výši jeho ocenění, jak je tomu v české účetní legislativě. Jednalo se především o nákup různého nářadí, kancelářského vybavení či mobilních telefonů v celkové hodnotě 1.750.250,-- Kč.

Tento majetek bude při převodu vyloučen z nákladů a aktivován do dlouhodobého majetku. Dlouhodobý hmotný majetek se zvýší o brutto částku 1.750.250,-- Kč. Dále bude nutné odečíst odpisy za rok 2010 a dostaneme netto hodnotu tohoto majetku. Doba odpisování byla společností stanovena na tři roky. Výpočet odpisů drobného dlouhodobého majetku je uveden v *Tabulce 1*. Do užívání byl majetek zařazen k 1. 1. 2010 a zbytková hodnota bude nulová. Dále bude nutné provést úpravu odložené daně, která bude blíže popsána v části o odložené dani.

Tabulka 1 Výpočet odpisů drobného dlouhodobého hmotného majetku (vlastní zpracování)

Rok	Odpis	Oprávky	Zůstatková hodnota
2010	583 417	583 417	1 166 833
2011	583 417	1 166 833	583 417
2012	583 417	1 750 250	0

Investice do nemovitostí

Další potřebná zněna při převodu účetních výkazů bude přecenění jedné z budov vlastněné společností, a to z důvodu držení této budovy za účelem pronájmu třetí straně. IFRS se totiž na budovy vlastněné k tomuto účelu dívá jinak než ČÚL. Tato třetí strana zmiňovanou budovu používá jako provozovnu velkoobchodu. Investice do nemovitostí v českých účetních předpisech nejsou vůbec upraveny, a jsou vykazovány jako běžný dlouhodobý hmotný majetek. IFRS pro SME tuto problematiku upravuje, a požaduje, aby byly tyto investice do nemovitostí vykázány v jejich reálné hodnotě. Tržní hodnota byla zjištěna společností pomocí porovnávací metody, porovnáním cen obdobných budov na aktivním trhu. Přehled údajů této budově, je následující:

Tabulka 2 Investice do nemovitostí – přehled hodnot (vlastní zpracování)

Investice do nemovitosti (budova)	Částka (tis. Kč)
Požizovací cena	4 570
Oprávky	548
ČÚL netto	4 022
ČÚL + odpis 2010	4113
Reálná hodnota	4 621
Rozdíl	+ 508

Leasing

Další skutečností, která se projeví při převodu účetní závěrky, je ta, že má společnost v roce 2010 uzavřeny dvě leasingové smlouvy. Jedná se o dva automobily, které vykazuje v podrozvahové evidenci. Tyto dva leasingy splňují podle oddílu 20 v IFRS pro SME definici finančního leasingu. Uvedené leasingy byly klasifikovány jako finanční, protože došlo k převodu všech podstatných rizik a odměn spojených s těmito aktivy na nájemce. Podle

standardu musí být také tento majetek, který je pořízený pomocí finančního leasingu, aktivován do dlouhodobého majetku. S aktivací těchto aktiv do dlouhodobého majetku souvisí také stanovení a vyčíslení odpisů. Změna se také odrazí v odložené dani, která bude vypočítána v příslušné části práce.

Nejdříve je nutné určit, v jaké částce bude majetek v rozvaze vykázán. Standard udává vykázat nižší z těchto dvou hodnot:

- reálná hodnota najatého majetku,
- současná hodnota minimálních leasingových splátek.

Jelikož pronajímatel ani v jednom případě nesdělil implicitní úrokovou míru, bude pro výpočet použita inkrementální, neboli přírůstková, úroková sazba.

Přesný postup převodu finančního leasingu bude znázorněn níže, u jednotlivých leasingových smluv.

1. Leasingová smlouva - Škoda Superb Elegance 2,0TDI

Tato leasingová smlouva se týká osobního automobilu značky Škoda Superb Elegance 2,0 TDI. Vstupní cena, která je uvedena v leasingové smlouvě, odpovídá tržní hodnotě předmětu leasingu a budu ji tedy považovat za fair value (reálnou hodnotu). Základní informace o tomto leasingu jsou následující:

Zahájení leasingu:	22. 12. 2008
Ukončení leasingu:	21. 12. 2013
Doba trvání leasingu:	5 let (60 měsíců)
Celková cena leasingu:	910.250,-- Kč
Akontace:	195.000,--Kč
Cena při odkupu:	1.190,-- Kč
Tržní cena:	764.920,-- Kč

V níže uvedené tabulce je znázorněn přehled ročních plateb předmětu leasingu jejich přepočtení podle požadavků IFRS pro SME. Jednotlivé minimální roční platby se skládají z částky snížení závazku nájemce a z úroku. Výše ročních a celkových úroků, stejně jako postupné umořování závazku, je vypočítáno v tabulce. Pro přepočtení splátkového kalendáře na současnou hodnotu a vypočtení úroků byla použita již zmiňovaná inkrementální úroko-

vá sazba ve výši 9,5%. Minimální roční leasingová splátka odpovídá stejné výši, jako roční součet měsíčních plateb ve splátkovém kalendáři, neboť nebyla sjednána žádná refundace nájemného v podobě pojistného, údržby či poskytnutí náhradních dílů.

Čistá současná hodnota leasingu je znázorněna v *Tabulce 3*, a byla vypočtena na hodnotu 744.112,-- Kč. Oproti reálné hodnotě, která je 764.920, je tato hodnota nižší a aktivum tedy bude vykázáno v současné hodnotě splátek, které činí **744.112,-- Kč**.

*Tabulka 3 Přehled ročních plateb předmětu leasingu – Škoda Superb Elegance
(vlastní zpracování)*

Rok	Minimální roční leasingová platba	SH platby	Závazek	Snížení závazku	Úrok	Závazek na konci období
2008	195 000	195 000	744 112	195 000	0	549 112
2009	142 812	130 422	549 112	90 646	52 166	458 466
2010	142 812	119 107	458 466	99 258	43 554	359 208
2011	142 812	108 773	359 208	108 687	34 125	250 521
2012	142 812	99 336	250 521	119 013	23 799	131 508
2013	144 002	91 474	131 508	131 508	12 494	0
Celkem	910 250	744 112	0	x	166 138	x

Osobní automobil bude zařazen do aktiv, konkrétně do položky dlouhodobého hmotného majetku – samostatné movité věci. Automobil bude zařazen do 2. odpisové skupiny, doba jeho odepisování je tedy stanovena na pět let. Výpočet odpisů znázorňuje níže uvedená *Tabulka 4*. Odpisy aktiva započnou následující měsíc po dni, kdy byly splněny podmínky pro odepisování, tedy od ledna 2009.

Tabulka 4 Výpočet ročních odpisů - Škoda Superb Elegance (vlastní zpracování)

Rok	Odpis	Oprávký	Zůstatková hodnota
2009	148 822	148 822	595 290
2010	148 822	297 645	446 467
2011	148 822	446 467	297 645
2012	148 822	595 290	148 822
2013	148 822	744 112	0

2. Leasingová smlouva - Renault Master Furgon 2,5 dCi

Druhá leasingová smlouva se týká užitkového vozu do 3.5 tuny Renault Master Furgon 2,5 dCi. Za fair value budu opět považovat vstupní cenu uvedenou v leasingové smlouvě, neboť tato cena odpovídá tržní hodnotě daného užitkového vozu. Základní informace o tomto leasingu jsou následující:

Zahájení leasingu:	5. 3. 2008
Ukončení leasingu:	5. 2. 2011
Doba trvání leasingu:	3 roky (36 měsíců)
Celková cena leasingu:	668.110,20 Kč
Zprostředkované pojistné:	51.451,-- Kč
Akontace:	123.646,-- Kč
Cena při odkupu:	1.190,-- Kč
Tržní cena:	618.229,-- Kč

V níže uvedené *Tabulce 5* je znázorněn opět přehled ročních plateb a jejich přepočet na současnou hodnotu podle požadavků IFRS pro SME. Postup je stejný jako u předchozího případu, pouze minimální roční leasingová splátka v tomto případě neodpovídá stejné výši, jako roční součet měsíčních plateb ve splátkovém kalendáři, protože byla sjednána refundace nájemného v podobě zprostředkovaného pojistného ve formě havarijního pojištění.

Čistá současná hodnota leasingu, která je znázorněna v *Tabulce 5*, byla vypočtena na hodnotu 633.138,-- Kč. Oproti reálné hodnotě, která činí 638.229,-- Kč je současná hodnota splátek nižší. Aktivum tedy bude vykázáno v současné hodnotě splátek, která je **633.138,-- Kč**.

Tabulka 5 Přehled ročních plateb předmětu leasingu – Renault Master Furgon
(vlastní zpracování)

Rok	Roční platba	Pojistné	Minimální roční leasingová platba	SH platby	Závazek	Snížení závazku	Úrok	Závazek na konci období
2008	123 646	0	123 646	123 646	633 138	123 646	0	509 492
2008	193 963	14 427	179 536	163 960	509 492	131 134	48 402	378 357
2009	218 965	17 088	201 877	168 368	378 357	165 933	35 944	212 424
2010	218 965	17 088	201 877	153 761	212 424	181 697	20 180	30 727
2011	36 494	2 848	33 646	23 403	30 727	30 727	2 919	0
Celkem	792 034	51 451	740 583	633 138	x	633 138	107 445	x

Užitkový automobil bude zařazen do aktiv, a bude tedy navýšena položka samostatných movitých věcí v dlouhodobém hmotném majetku. Automobil bude také zařazen to 2 odpisové skupiny a doba jeho odepisování bude stanovena na pět let. Výpočet odpisů znázorňuje níže uvedená *Tabulka 6*. Odpisy aktiva započnou následující měsíc po dni, kdy byly splněny podmínky pro odepisování, tedy od dubna 2008.

Tabulka 6 Výpočet ročních odpisů – Renault Master Furgon (vlastní zpracování)

Rok	Odpis	Oprávký	Zůstatková hodnota
2008	94 971	94 971	538 167
2009	126 628	221 598	411 540
2010	126 628	348 226	284 912
2011	126 628	474 854	158 285
2012	126 628	601 481	31 657
2013	31 657	633 138	0

V *Tabulce 7* jsou uvedeny souhrnné údaje za oba předměty leasingových smluv potřebné k převodu účetní závěrky.

Tabulka 7 Souhrnné údaje o leasingu (vlastní zpracování)

	Celkové hodnoty
Brutto hodnota majetku pořízeného na leasing	1 377 250
Hodnota oprávek k 31. 12. 2009	370 421
Odpisy za rok 2010	275 450
Netto hodnota majetku pořízeného na leasing	731 379
Hodnota závazků k 31. 12. 2010	389 935
- z toho krátkodobé závazky	139 414
- z toho dlouhodobé závazky	250 521
Hodnota úroků k 31.12. 2010	63 735
Leasingové splátky účtované do spotřeby do 31.12.2009	781 395
Leasingové splátky účtované to spotřeby v úč. období 2010	272 867

Státní dotace

Společnost v roce 2010 dostala dotaci týkající se snížení energetické náročnosti výroby, která spočívala v zateplení celého objektu. Dotace tvořila 45% z celkové pořizovací ceny. Celková cena tohoto technického zhodnocení činila 6.335.556,-- Kč a tato částka byla snížena o dotaci ve výši 2.851.000,-- Kč. Zaúčtovaná cena technického zhodnocení tedy byla 3.484.556,-- Kč.

Dle legislativy IFRS pro SME se všechny dotace musí účtovat do výnosů, a pokud jsou dotace určeny na konkrétní aktiva, nemůže účetní jednotka účetní hodnotu daného aktiva o částku této dotace snížit. V souvislosti s touto dotací tedy bude nutné při převodu účetní závěrky provést změny.

Dlouhodobý hmotný majetek bude navýšen o částku odečtených dotací, přičemž částka oprávek bude navýšena o odpisy v hodnotě 95.000,--. Odpisy se promítnou také do nákladové části účetní závěrky. Co se týče výnosů, bude položka Ostatní výnosy navýšena o 2.851.000,-- Kč. Tato změna se opět projeví také na odložené dani.

Tabulka 8 zobrazuje přehled změn týkajících se dlouhodobého hmotného majetku, které bude nutné při převodu po provedené analýze provést.

Při analýze oblasti dlouhodobého hmotného majetku jsem se, co se týče možných změn, nejdříve zabývala drobným dlouhodobým majetkem. Ten je nutné přeradit z nákladů do dlouhodobého hmotného majetku (úprava číslo 1). K tomuto majetku bylo potřeba vytvořit odpisy. Zaúčtování ročního odpisu, ve formě oprávek, je znázorněno pod úpravou číslo 2.

V částech o transformaci výsledovky a o odložené dani budou zobrazeny další změny související s drobným dlouhodobým majetkem.

Tabulka 8 Korekce dlouhodobého hmotného majetku (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava				IFRS netto
			#	MD	D	#	
	AKTIVA CELKEM	78 538		6 577	1 482		83 633
A.	Pohledávky za upsaný ZK	0					0
B.	Dlouhodobý majetek	31 774		6 577	1 324		37 027
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	0					0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	31 187		6 577	1 324		36 440
1.	Pozemky	2 504					2 504
2.	Stavby	28 184		3 450	95		31 539
	- budova k pronájmu	4 022	3	599			4 621
	- dotace (technické zhodnocení)	3 485	5	2 851	95	5	6 241
3.	SMV	499		3 127	1 229		2 397
	drobný dlouhodobý majetek	0	1	1 750	583	2	1 167
	Škoda Superb Elegance (leasing 1)	0	4	744	298	4	446
	Renault Master Furgon (leasing 2)	0	4	633	348	4	285
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	587					587
C.	Oběžná aktiva	46 499					46 499
D. I.	Časové rozlišení	265			158	4	107
	VH Běžného účetního období	63	2	583	1 750	1	1 230
	Fond z přecenění DM	0			508	3	508
	VH Běžného účetního období	63			91	3	154
	Závazky z leasingu	0			390	4	390
	Nerozdělený zisk z minulých let	4 215			170	4	4 385
	VH Běžného účetního období	63	4	340	353	4	76
	VH Běžného účetního období	63	5	95	2 851	5	2 819

Další oblastí změn byly investice do nemovitostí. Zde se pronajímaná budova musí přecenit na tržní hodnotu, přičemž nejdříve musíme získat hodnotu účetní. Tu získáme tak, že zrušíme odpis této budovy za rok 2010, který činil 91.000,-- Kč, a upravíme tedy oprávky v tomto období. *Tabulka 2* zobrazuje přehled účetní a tržní hodnoty budovy, kde bylo porovnáním těchto hodnot zjištěno, že se budova musí přecenit na 4.621.000,-- Kč. Podle legislativy IFRS pro malé a střední podniky bude tato budova vykazována samostatně jako

investice do nemovitostí, a dále vznikne fond z přecenění dlouhodobého majetku, do kterého bude zahrnuto přecenění budovy na reálnou hodnotu. Všechny zmiňované úpravy související s investicí do nemovitosti jsou v tabulce zobrazeny pod číslem 3. Další úpravy, které souvisí s vyloučením odpisu a vznikem odložené daně budou zobrazeny v příslušných částech diplomové práce.

Další oblastí problematiky dlouhodobého majetku byl leasing. Oba dva automobily je nutné zahrnout do majetku (brutto celkem 1.377.000,-- Kč) a na stranu pasiv bude nutné zahrnout ještě neplacené závazky plynoucí z leasingu (390.000,-- Kč). Odpisy připadající na rok 2010 budou promítnuty do opravek a do nákladů období 2010 (odpisy 276.000,-- Kč). Do nákladů analyzovaného období budou rovněž zahrnuty úroky za rok 2010 (úroky 64.000,-- Kč) a ze spotřeby bude vyjmuta leasingová splátka a časově rozlišená akontace (353.000,-- Kč). V souvislosti s tím, že obadva automobily měly být již odepisovány, a také z důvodu zachování bilanční rovnováhy, bude upravena položka nerozdělený zisk z minulých let (408.000,-- Kč), jsou zde brány v potaz zaplacené leasingové splátky, odpisy a úroky vyplývající z leasingu, a také působení odložené daně. Zbývající časově rozlišená akontace bude vyjmuta z Nákladů příštích období (158.000,-- Kč). Všechny úpravy týkající se leasingu jsou znázorněny pod úpravou číslo 4. Náklady příštích období bude nutné také snížit o časově rozlišenou první leasingovou splátku. Výpočet odložené daně a změny prováděné ve výsledovce budou provedeny v části o transformaci výsledovky.

Poslední položkou, která se na dlouhodobém hmotném majetku odrazí, je dotace. Zvýší se hodnota dlouhodobých aktiv, která se zároveň sníží o nový odpis za rok 2010. Hodnota dotace bude promítnuta do výnosů. Ostatní změny týkající se výsledovky a odložené daně budou opět znázorněny v částech diplomové práce zabývajících se touto problematikou.

5.1.1.4 Dlouhodobý finanční majetek

Společnost eviduje v dlouhodobém finančním majetku pouze jednu položku, a to podíly v ovládaných a řízených osobách v částce 578.000,-- Kč. Jedná se o vklad v podnicích s rozhodujícím vlivem, kde společnost XY, s. r. o. je jediným vlastníkem této společnosti. Společnosti mají mezi sebou uzavřenou kupní smlouvu na dodávku zboží, a dále mají uzavřenou smlouvu o poskytnutí stravování. Výše uvedená smlouva byla uzavřena za standardních podmínek a ze vztahů vyplývajících z uvedené smlouvy nevznikla společnosti XY, s. r. o. žádná újma. Od propojené osoby společnost nakupuje materiál v rámci své běžné výrobní činnosti. Vedení firmy se domnívá, že veškeré obchodní transakce s propo-

jenou osobou byly uskutečněny za obvyklých obchodních podmínek. Byla vypracována Zpráva o vztazích mezi propojenou osobou, která byla sestavena na základě všech dostupných informací.

Žádné další podíly, cenné papíry, nebo jiný dlouhodobý finanční majetek společnost neeviduje. V rámci tohoto druhu majetku nejsou nutné žádné úpravy.

5.1.1.5 Zásoby

Celková netto hodnota zásob této společnosti činí 10.039.000,-- Kč. Zásoby se dále u této společnosti dělí pouze na materiál a nedokončenou výrobu a polotovary. Hotové výrobky ke konci roku 2010 společnost vykazuje v nulové hodnotě, neboť všechny výrobky jsou na zakázku objednateli, a po vyrobení putují přímo k němu, hotové výrobky se tedy ve společnosti vůbec nezdrží.

Do materiálu náleží suroviny (základní materiál), pomocné látky, provozovací látky, náhradní díly a obaly. V nedokončené výrobě eviduje takové produkty, které již prošly jedním nebo několika výrobními stupni a nejsou již materiálem, ale také ne ještě hotovým výrobkem. Všechny položky splňují definici zásob podle IFRS pro SME.

Účetní jednotka XY, s. r. o. používá způsob účtování zásob „A“. Přímou spotřebu bez zaúčtování na sklad jsou účtovány pouze kancelářské potřeby, drobný hmotný majetek zařazený po pořízení přímo do užívání (po předchozím zaevidování v operativní evidenci). Analytická evidence zásob se vede dle druhů skladových položek na skladních kartách, nebo v datových souborech počítače podle míst uložení. IFRS pro SME na rozdíl od českých účetních standardů nerozeznává účtování o zásobách způsobem A nebo B, ovšem účetní metody používané společností odpovídá požadavkům IFRS pro SME, a v této souvislosti nejsou při převádění nutné žádné změny.

Zásoby se oceňují v případě nakoupených zásob pořizovacími cenami, přičemž v analytické evidenci lze cenu rozdělit na cenu pořízení a náklady s pořízením související. Vlastními náklady účetní jednotka oceňuje zásoby vytvořené vlastní činností. Nedokončená výroba se oceňuje ve vlastních nákladech, tj. v přímých nákladech včetně výrobní režie. Režijní spotřeba se účtuje na zakázku, a jedenkrát měsíčně před výpočtem nedokončené výroby se rozpouští mezi zakázky, které nejsou ukončené. Při inventarizaci se zjišťuje také užitná hodnota zásob, která se porovnává s oceněním zásob v účetnictví. Zjistí-li se skryté přírůstky, hodnoty se nezaúčtovávají. Zjistí-li se skryté úbytky hodnoty, analyzují se, a pokud

není snížení hodnoty definitivní, vytvoří se opravná položka. Při definitivním snížení hodnoty se účtuje na vrub účtu Manka a škody. IFRS pro SME postupuje v těchto případech stejným způsobem a nebude tedy nutné provádět žádné změny.

Materiál v roce 2010 vykázala účetní jednotka v brutto hodnotě 3.979.000,-- Kč, a v důsledku zjištěných skrytých úbytků hodnoty při inventarizaci, byla vytvořena opravná položka na materiál v částce 298.294,15 Kč. Netto hodnota materiálu tedy dosahuje po zaokrouhlení výše 3.681.000,-- Kč. Opravné položky materiálu tato společnost musí tvořit každé účetní období, neboť elektromateriál, který tvoří největší část materiálu, vcelku rychle mění svou hodnotu. Při inventarizaci bylo také zjištěno nezaviněné manko, v hodnotě 7.303,90 Kč, které bylo zaúčtováno do nákladů. Dle IFRS pro SME se trvalé snížení hodnoty také účtuje do nákladů, a proto ani u této částky nebudou nutné žádné změny.

Nedokončená výroba a polotovary tvoří nejvyšší částku v oblasti zásob, a to 6.358.000,-- Kč.

Při analýze z pohledu vykazování dle IFRS pro SME, bylo zjištěno, že účetní jednotka eviduje v zásobách významné náhradní díly, jejichž doba použitelnosti přesahuje jeden rok. Z tohoto pohledu musí být významné náhradní díly vykazovány jako dlouhodobý majetek firmy a v souvislosti s touto skutečností je nutné je i odepisovat. Jedná se o díly, které budou použity při generálních opravách výrobních strojů, a jejich celková hodnota je 97.000,-- Kč. Doba životnosti byla stanovena na pět let. Odpisy se odrazí ve změnách v účetních výkazech, stejně jako bude nutná úprava odložené daně. Výpočet odpisů a odraz změn ve výkazech je znázorněn v tabulkách.

V *Tabulce 9* je znázorněn výpočet odpisů, jak již bylo zmíněno doba odepisování je 5 let, přičemž roční odpis byl vypočítán na 19.400,-- Kč. Zůstatková hodnota na konci odepisování bude nulová.

Tabulka 9 Odpisy významných náhradních dílů (vlastní zpracování)

Rok	Odpis	Oprávký	Zůstatková hodnota
2010	19 400	19 400	77 600
2011	19 400	38 800	58 200
2012	19 400	58 200	38 800
2013	19 400	77 600	19 400
2014	19 400	97 000	0

V *Tabulce 10* jsou zobrazeny změny, které vznikly v důsledku převedení významných náhradních dílů ze zásob do dlouhodobého hmotného majetku (úprava 1). Úprava 2 znázorňuje promítnutí odpisů těchto náhradních dílů do rozvahy.

Tabulka 10 Korekce zásob (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava				IFRS netto
			#	MD	D	#	
	AKTIVA CELKEM	78 538		97	116		78 519
A.	Pohledávky za upsaný ZK	0					0
B.	Dlouhodobý majetek	31 774		97	19		31 852
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	0					0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	31 187	1	97	19	2	31 265
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	587					587
C.	Oběžná aktiva	46 499			97		46 402
C. I.	Zásoby	10 039			97		9 942
1.	Materiál	3 681			97	1	3 584
2.	Nedokončená výroba a polotovary	6 358					6 358
3.	Výrobky	0					0
D. I.	Časové rozlišení	265					265
	VH Běžného účetního období	63	2	19			44

5.1.1.6 Dlouhodobé pohledávky

Dlouhodobé pohledávky jsou specifické tím, že doba jejich splatnosti je delší než jeden rok. Společnost v této kategorii aktiv eviduje pouze odloženou daňovou pohledávku, která vznikla na základě přechodných rozdílů mezi účetní a daňovou hodnotou aktiv a pasiv v částce 165.000,-- Kč. Změny, které se budou provádět ohledně odložené daně, budou popsány v části o odložené dani.

Kdyby společnost evidovala dlouhodobé pohledávky z obchodních vztahů či jiné, bylo by nutné tyto pohledávky podle IFRS pro SME diskontovat, tedy přepočítat na současnou hodnotu.

Jiné dlouhodobé pohledávky účetní jednotka neeviduje a nebude tedy nutné provádět žádné další změny v této oblasti.

5.1.1.7 Krátkodobé pohledávky

Další součástí aktivní strany rozvahy jsou krátkodobé pohledávky, do kterých u této společnosti patří pohledávky z obchodních vztahů, daňové pohledávky vůči státu a ostatní poskytnuté zálohy. Celková položka krátkodobých pohledávek dosahuje netto hodnoty 35.477.000,-- Kč.

Nejpodstatnější část tvoří **pohledávky z obchodních vztahů**. Brutto hodnota těchto pohledávek je 38.262.000,-- Kč. Společnost eviduje pohledávky, které jsou po lhůtě splatnosti nad 180 dnů, a uvědomuje si problémy s vymahatelností pohledávek. V účetním období 2010 vytvořila účetní jednotka, na základě provedené inventarizace, zákonné opravné položky k pohledávkám, které dosáhly celkové hodnoty 2.784.818,50 Kč. Protože se společnost tvorbou opravných položek zabývá, není zde nutná žádná úprava. Způsob řešení a ocenění těchto pohledávek odpovídá řešení dle standardu IFRS pro SME.

Daňové pohledávky ve výši 143.000,-- jsou tvořeny zaplacenými zálohami na daň z příjmu. Poslední vykazovaná položka v této oblasti – **Ostatní poskytnuté zálohy** ve výši 378.000,-- Kč, jsou zálohy, které společnost běžně poskytuje některým svým dodavatelům.

Po provedené analýze této oblasti můžeme konstatovat, že všechny krátkodobé pohledávky jsou se splatností do jednoho roku a všechny účetní postupy jsou v souladu s Mezinárodním standardem účetního výkaznictví pro malé a střední podniky. Všechny tyto krátkodobé pohledávky budou uznány v plné výši.

Při převodu výkazů však bude nutné udělat změnu týkající se problematiky **časového rozlišení**. Podle české účetní legislativy tvoří časové rozlišení samostatnou položku v rozvaze. Dle požadavků IFRS pro SME se ale tato položka řadí do krátkodobých pohledávek, a právě ty budou tedy o tuto částku navýšeny. Dále je ještě nutné zkontrolovat, zda náklady příštích období nezahrnují výdaje na reklamu. Pokud tomu tak je, bude je nutné z aktiv vyloučit, protože podle legislativy IFRS nejsou výdaje na reklamu považovány za aktivum.

Po získání potřebných informací bylo zjištěno, že společnost náklady na reklamu do nákladů příštích období nezahrnuje. Zahrnuje sem pouze náklady na elektřinu, plyn, vodu a také je zde rozlišena akontace leasingu, která se postupně rozpouští do nákladů. V *Tabulce 11* jsou znázorněny všechny změny týkající se krátkodobých pohledávek a časového rozlišení, které budou nutné pro převod účetní závěrky.

Tabulka 11 zobrazuje pouze jedinou změnu, a to převod nákladů příštích období do krátkodobých pohledávek. Z této částky je nutné odebrat časově rozlišenou akontaci týkající se leasingu. Pokud by v této položce byly obsaženy i výdaje na reklamu, byla by tato část nákladů příštích období zaúčtována do nákladů běžného účetního období.

Tabulka 11 Korekce krátkodobých pohledávek (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava				IFRS netto
			#	MD	D	#	
	AKTIVA CELKEM	78 538		107	265		78 380
A.	Pohledávky za upsaný ZK	0					0
B.	Dlouhodobý majetek	31 774					31 774
C.	Oběžná aktiva	46 499		107			46 606
C. I.	Zásoby	10 039					10 039
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	165					165
C. III.	Krátkodobé pohledávky	35 477		107			35 584
1.	Pohledávky z obchodních vztahů	34 956					34 956
6.	Stát - daňové pohledávky	143					143
7.	Ostatní poskytnuté zálohy	378					378
9.	Jiné pohledávky	0	1	107			107
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	818					818
D. I.	Časové rozlišení	265			265		0
1.	Náklady příštích období	265			265	1	0
	Závazek z leasingu		1	158			

5.1.1.8 Krátkodobý finanční majetek

Tuto nejlikvidnější položku z celé aktivní strany rozvahy, vykazuje společnost ke konci roku 2010 po zaokrouhlení v celkové částce 818.000,-- Kč. Tuto částku tvoří Peníze v hotovosti, které má společnost k dispozici k hotovostním platbám, ve výši 130.000,-- Kč. Další část tvoří účty v bankách, kde má účetní jednotka bezhotovostní peněžní prostředky, a to v částce po zaokrouhlení 688.000,-- Kč. Krátkodobé cenné papíry a podíly ani pořizovaný krátkodobý finanční majetek neviduje.

Při převodu účetní závěrky nebudou vykázány žádné úpravy a krátkodobý finanční majetek bude uznán v plné výši.

5.1.1.9 Časové rozlišení

Položku časového rozlišení tvoří pouze náklady příštích období v částce 265.000,-- Kč. Jak už bylo výše popsáno, Mezinárodní standard pro malé a střední podniky se na tuto problematiku dívá jinak než česká účetní legislativa. Časové rozlišení zde vůbec neexistuje, a položky aktivního časového rozlišení se přiřazují k dlouhodobým či krátkodobým pohledávkám. V případě této účetní jednotky se jedná o krátkodobé pohledávky, a převod této položky již byl znázorněn.

5.1.2 Zdroje financování majetku – PASIVA

Na pasivní straně rozvahy je zachycena finanční struktura podniku. Pasiva se dělí na vlastní a cizí zdroje krytí. K 31. 12. 2010 dosáhl součet pasivních položek částky 78.538.000,-- Kč, a je tedy dosaženo bilanční rovnováhy. V dalších odstavcích práce bude uvedena charakteristika složek zdrojů podniku a budou uvedeny změny které v jednotlivých složkách vlastního a cizího kapitálu budou při převodu účetní závěrky provedeny.

Vlastní kapitál, nebo jinak řečeno vlastní jmění, je tvořen prostředky, které do podniku vložili jeho zakladatelé, majitelé či společníci. Dále může být také tvořen složkami, které při činnosti podniku vznikly. Vlastní kapitál účetní jednotka vykazuje ve výši 28.565.000,-- Kč, přičemž nejvyšší položku zde tvoří statutární a ostatní fondy.

Cizí zdroje či kapitál jsou závazky podniku (dluhy), kde dluh chápeme jako povinnost společnosti zaplatit svým věřitelům. Cizí kapitál je nutné splatit, a u některých položek se kromě původní jistiny musí splatit i odměna věřiteli, tedy úrok. Ve společnosti XY, s. r. o. tvoří cizí zdroje celkovou částku 49.674.000,-- Kč. Nejvýznamnější položkou jsou zde krátkodobé závazky ve výši 40.263.000,-- Kč.

5.1.2.1 Vlastní kapitál

V této podkapitole budou popsány a analyzovány jednotlivé složky vlastního kapitálu společnosti XY, s. r. o., v závěru podkapitoly budou znázorněny provedené změny v tabulce.

Základní kapitál

Základní kapitál firmy činí 130.000,-- Kč a je již ze 100% splacen. Na základním kapitálu se podílejí čtyři společníci, a to následujícími podíly:

- společník 1 - podíl se 38,47% na základním kapitálu,
- společník 2 - podíl se 30,77% na základním kapitálu,

- společník 3 - podílí se 15,38 % na základním kapitálu,
- společník 4 - podílí se 15,38 % na základním kapitálu.

Podnik nevykazuje žádné pohledávky za upsaný základní kapitál, jelikož všechny vklady společníků byly již v minulosti splaceny. Při převodu účetní závěrky se nebudou v této položce vykazovat žádné změny.

Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku

Tuto položku vlastního kapitálu účetní jednotka vykazuje v celkové částce 24.157.000,-- Kč. Z toho v zákonném rezervním fondu, který firma tvoří, má vloženo 494.000,-- a v položce statutární a ostatní fondy je částka 23.663.000,-- Kč. V této položce rovněž nebudou při převodu vykázány žádné změny.

Výsledek hospodaření minulých let

Výsledek hospodaření tvoří pouze nerozdělený zisk z minulých let, který vykazuje společnost ve výši 4.215.000,-- Kč, přičemž v roce 2010 byl navýšen oproti minulému roku o 27.599,63 Kč. Tato částka byla přidělena z výsledku hospodaření za rok 2009. Neuhrazené ztráty z minulých let tvoří nulovou položku.

V této položce budou vykázány změny v souvislosti se zařazením předmětů leasingu do majetku podniku. Konkrétně se jednalo o jeden osobní a jeden užitkový automobil pořízený na leasing. Aktivace předmětů leasingu vyvolala nárůst této položky o 170.000,-- Kč.

Výsledek hospodaření běžného účetního období

Výsledek hospodaření běžného účetního období k 31. 12. 2010 dosáhl podle české účetní legislativy výše 63.000,-- Kč.

Při převodu výkazů na výkazy podle standardu mezinárodního účetního výkaznictví pro malé a střední podniky bude nutné tento výsledek hospodaření upravit, a to v důsledku provedených změn v rozvaze, které již byly popsány. Úpravy výsledku hospodaření běžného účetního období budou podrobně popsány v části o transformaci výsledovky.

V *Tabulce 12* jsou zobrazeny již zmiňované korekce vlastního kapitálu. První úpravou zde je vznik položky Fond z přecenění, který vznikl díky přecenění budovy na reálnou hodnotu. Dále tabulka zobrazuje úpravu související s nerozděleným ziskem z minulých let. Položka Nerozdělený zisk z minulých let pod úpravou 2 zohledňuje úroky z leasingu, časově rozlišené leasingové splátky, dále odpisy vyplývající z finančního leasingu, které měly být

dle IFRS pro SME zaúčtovány v předchozích letech a v neposlední řadě zahrnuje také efekt odložené daně za minulá období. Úprava 3 znázorňuje odúčtování rezervy, která je blíže popsána v následující podkapitole.

Tabulka 12 Korekce vlastního kapitálu (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava				IFRS netto
			#	MD	D	#	
	PASIVA CELKEM	78 538			3 170		81 708
A.	Vlastní kapitál	28 565			3 170		31 735
A. I.	Základní kapitál	130					130
1.	Základní kapitál	130					130
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	24 157					24 157
1.	Zákonný RF/ Nedělitelný fond	494					494
2.	Statutární a ostatní fondy	23 663					23 663
A. IV.	VH minulých let	4 215			2 662		6 877
1.	Nerozdělený zisk minulých let	4 215			2 662		4 385
	leasing				170	2	
	zrušení rezervy				2 492	3	
A. V.	VH běžného účetního období	63					63
	FOND Z PŘECENĚNÍ	0			508	1	508
B.	Cizí zdroje	49 674					49 674
	DHM (budova k pronájmu)	4 022	1	508			4 530
	DHM (leasing)	0	2	170			170
	Rezervy	2 492	3	2 492			0

5.1.2.2 Rezervy

Rezervy tvoří v této účetní jednotce pouze položka Rezervy podle zvláštních právních předpisů ve výši 2.492.000,-- Kč. Tato zákonná rezerva byla vytvořena v minulém roce na opravy centrální budovy. Tato rezerva nesplňuje podmínky pro vykázání rezerv dle IFRS pro SME, protože neexistuje současný závazek, který je důsledkem minulé události účetní jednotky. Bude tedy nutné tuto rezervu v plné výši odúčtovat. Tato úprava je znázorněna v *Tabulce 13*, je zaúčtována na MD – Rezervy proti D – Nerozdělené zisky. Společnost v období analyzovaného roku nemá důvody pro tvorbu dalších rezerv a v této položce při

převodu neproběhnou žádné změny. Tato změna se projeví i v odložené dani, jejíž výpočet bude uveden v části o odložené dani.

Tabulka 13 Korekce rezerv (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava				IFRS netto
			#	MD	D	#	
	PASIVA CELKEM	78 538			2 492		81 030
A.	Vlastní kapitál	28 565			2 492	1	31 057
B.	Cizí zdroje	49 674			0		49 674
B. I.	Rezervy	2 492		2 492			0
1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	2 492	1	2 492			0
B. II.	Dlouhodobé závazky	0					0
B. III.	Krátkodobé závazky	40 263					40 263
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	6 919					6 919
C.	Časové rozlišení	299					299

5.1.2.3 Dlouhodobé závazky

Společnost XY, s. r. o. neeviduje žádné dlouhodobé závazky se splatností delší než jeden rok. Pokud by firma evidovala dlouhodobé závazky z obchodních vztahů, či jiné dlouhodobé závazky, bylo by opět potřeba zohlednit faktor času a tyto závazky diskontovat.

Při úpravách dle standardu IFRS pro SME se tato položka navýší o závazky dlouhodobého charakteru z titulu finančního leasingu, protože leasingové splátky je nutné rozlišit na dlouhodobé a krátkodobé závazky. Dále se zde promítne změna odložené daně, která vplyne z prováděných úprav relevantních položek. Změny odložené daně budou vyobrazeny v části o transformaci výsledovky.

Tabulka 14 Korekce dlouhodobých závazků (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava				IFRS netto
			#	MD	D	#	
	PASIVA CELKEM	78 538			251		78 789
A.	Vlastní kapitál	28 565					28 565
B.	Cizí zdroje	49 674			251		49 925
B. I.	Rezervy	2 492					2 492
B. II.	Dlouhodobé závazky	0			251		251
1.	Závazky z obchodních vztahů	0			251	1	251
B. III.	Krátkodobé závazky	40 263					40 263
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	6 919					6 919
C.	Časové rozlišení	299					299
	DHM (leasing)		1	251			251

5.1.2.4 Krátkodobé závazky

Krátkodobé závazky, které mají splatnost do jednoho roku ode dne sestavení účetní závěrky, účetní jednotka vykázala v celkové výši 40.263.000,-- Kč. Krátkodobé závazky jsou z největší části tvořeny závazky z obchodních vztahů, které společnost vykazuje ve výši 35.943.000,-- Kč. Další položkou jsou závazky k ovládaným a řízeným osobám, které jsou ve výši 408.000,-- Kč, dále závazky k zaměstnancům ve výši 1.080.000,-- Kč. Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění tvoří částku 650.000,-- Kč, závazky vůči státu – které zahrnují DPH, zaúčtované daně z příjmů či ostatní daně a dotace tvoří částku 2.104.000,-- Kč. Dohadné účty pasivní dosahují částky 66.000,-- Kč a jsou zde zaúčtovány doposud nevyfakturované dodávky materiálu. Jiné závazky tvoří nejnižší položku, a to 12.000,-- Kč. Předpokládá se, že tyto závazky budou splaceny do jednoho roku od data sestavení účetní závěrky, tedy v následujícím účetním období. Všechny krátkodobé závazky splňují požadavky pro vykazování závazků dle IFRS pro SME a budou uznány v plné výši. Dojde pouze k několika přesunům a navýšení o krátkodobé závazky vyplývající z leasingu.

Co se týče položky Závazky z obchodních vztahů, bude do nich přetransformovány dohadné účty pasivní, protože legislativa IFRS pro SME tuto položku nezná. Dále se v krátkodo-

bých závazcích také odrazí leasingové splátky, které jsou splatné do jednoho roku, a o tuto částku budou navýšeny.

Co se týče Jiných závazků, bude sem obdobně jako u aktivní strany rozvahy přesunuta částka týkající se problematiky pasivního časového rozlišení ve výši 299.000,- Kč.

Tabulka 15 zobrazuje všechny výše vyjmenované úpravy.

Tabulka 15 Korekce krátkodobých závazků (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava			IFRS netto
			#	MD	D	
	PASIVA CELKEM	78 538		365	504	78 677
A.	Vlastní kapitál	28 565				28 565
B.	Cizí zdroje	49 674		66	504	50 112
B. I.	Rezervy	2 492				2 492
B. II.	Dlouhodobé závazky	0				0
B. III.	Krátkodobé závazky	40 263		66	504	40 701
1.	Závazky z obchodních vztahů	35 943			205	36 148
	závazky z leasingu	0			139	139
	přesun dohadných účtů pasivních				66	66
2.	Záv. k ovládaným a říz. osobám	408				408
5.	Závazky k zaměstnancům	1 080				1 080
6.	Závazky ze SZ a ZP	650				650
7.	Stát - daňové závazky a dotace	2 104				2 104
10.	Dohadné účty pasivní	66	2	66		0
11.	Jiné závazky	12			299	311
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	6 919				6 919
C.	Časové rozlišení	299	3	299		0
	DHM (leasing)		1	139		

5.1.2.5 Bankovní úvěry a výpomoci

Společnost používá k financování své činnosti také dlouhodobé a krátkodobé bankovní úvěry. Častější je u této společnosti používání krátkodobých úvěrů, přičemž společnost má sjednané kontokorentní úvěry u své bankovní instituce. Na celkové částce 6.919.000,-- Kč tvoří větší část dlouhodobé bankovní úvěry, a to ve výši 4.130.000,-- Kč. Dlouhodobé bankovní úvěry mají k 31. 12. 2010 pouze dva, a tvoří je především částka, která pokryla zbytek nákladů na komplexní zateplení budov.

Všechny tyto položky odpovídají požadavkům IFRS pro SME a při převodu účetní závěrky nebude nutné provádět žádné změny.

5.1.2.6 Časové rozlišení

V časovém rozlišení společnost eviduje pouze výdaje příštích období. Jak již bylo výše popsáno, u této položky dojde kvůli převodu účetních výkazů k jejímu přemístění, a to konkrétně do krátkodobých jiných závazků. Tato částka je v hodnotě 299.000,-- Kč.

5.2 Analýza a transformace výsledovky

Výkaz zisku a ztráty je další důležitou povinnou součástí účetní závěrky, a to ze zákona o účetnictví. Tento doklad zobrazuje, jakého hospodářského výsledku společnost za sledované účetní období dosáhla. Máme možnost z ní získat základní přehled o hospodaření společnosti, velikosti tržeb, nákladů v základním členění a o výši zisku. Údaje obsažené ve výkazu zisku a ztráty se vztahují vždy k určitému časovému intervalu. V tomto případě se jedná o Výkaz zisků a ztráty za účetní období roku 2010. Analýzu položek výkazu zisku a ztráty budu provádět na skutečných hodnotách společnosti obsažených v tomto výkazu k 31. 12. 2010. Pro zpřehlednění budou opět vynechány nulové položky.

5.2.1 Výnosy

V této podkapitole se budu zabývat výnosovou částí výsledovky a udělám rozbor jednotlivých položek. Výnosy jsou v této společnosti v celkové výši 108.657.000,-- Kč. Společnost XY, s. r. o. je výrobním podnikem, a největší částku výnosů logicky tvoří Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb. Obchodní činnosti se nezabývá, a proto Tržby za prodej zboží tvoří nulovou položku.

5.2.1.1 Výkony

Výkony, v celkové částce 107.667.000,-- Kč jsou ve společnosti z největší části tvořeny tržbami za prodej vlastních výrobků a služeb, které souvisí z hlavní činnosti společnosti, kterou je výroba rozvaděčů. Tyto tržby tvoří po zaokrouhlení částku 103.448.000,-- Kč a lze je uznat v plné výši jako výnosy, neboť splňují podmínky pro uznání výnosů dle IFRS pro SME.

Další vykazovanou položkou ve výkonech je změna stavu zásob vlastní činnosti v částce 4.219.000,-- Kč. Tato položka nesplňuje kritéria pro uznání výnosů dle IFRS pro SME,

protože nebyly převedeny rizika ani odměny z vlastníka na kupujícího a přetrvává stupeň manažerské angažovanosti spojené s vlastnictvím, podnik má aktiva stále pod svou kontrolou. Z těchto důvodů bude nutné tuto položku vyloučit z výkonů, a přesunout do Výkonové spotřeby. Tuto úpravu zobrazuje *Tabulka 16*.

Tabulka 16 Korekce výkonů (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava				IFRS netto
			#	MD	D	#	
	VÝNOSY celkem	108 657		4 219			104 438
II.	Výkony	107 667		4 219			103 448
1.	Tržby za prodej vlastních výrobků	103 448					103 448
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	4 219	1	4 219			0
	Výkonová spotřeba	80 061			4 219	1	84 280

5.2.1.2 Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu

Tato položka dosahuje celkové hodnoty 103.000,-- Kč. Společnost eviduje jak tržby z prodeje majetku v hodnotě 65.000,-- Kč, tak i tržby z prodeje materiálu v částce 38.000,-- Kč. Jednalo se zde o prodeje těchto druhů aktiv z důvodu zastarání či nepotřebnosti. Všechny položky splňují podmínky pro vykazování výnosů dle IFRS pro SME a v této položce se při převodu nebudou provádět žádné změny a budou uznány v plné výši. Uskuteční se pouze reklasifikace do položky Ostatní výnosy.

5.2.1.3 Ostatní provozní výnosy

Položku Ostatní provozní výnosy vykazuje společnost ve výši 524.000,-- Kč. Tvoří je například nájemné z pronájmu budovy či smluvní pokuty a penále. Tyto výnosy odpovídají definici dle IFRS pro SME a budou uznány v plné výši. V rámci převodu účetní závěrky sem bude alokována hodnota dotace, která byla poskytnutá na snížení energetické náročnosti výroby. Tuto úpravu znázorňuje *Tabulka 17*.

Tabulka 17 Korekce ostatních provozních výnosů (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava			IFRS netto
			#	MD	D	
	VÝNOSY celkem	108 657			2 851	111 508
IV.	Ostatní provozní výnosy	524			2 851	3 375
	- Dotace				2 851	2 851
	DHM	31 187	1	2 851		34 038

5.2.1.4 Výnosové úroky

Výnosové úroky tvoří nejnižší částku ze všech výnosů podniku, a to 4.000,-- Kč. Tuto částku tvoří především úroky z vkladů na běžných účtech či termínovaných vkladů. Tyto výnosy opět splňují veškeré podmínky, které předepisuje IFRS pro SME pro uznání výnosů a budou uznané v plné výši.

5.2.1.5 Ostatní finanční výnosy

Ostatní finanční výnosy v celkové výši 352.000,-- Kč tvoří výnosy z kurzových rozdílů, které vznikají společnosti z prodeje svých výrobků na zahraniční trh. Podle IFRS pro SME je nutné, aby si společnost určila funkční měnu vykazování, tedy měnu primárního ekonomického prostředí ve kterém společnost působí. Touto měnou byla v účetním období roku 2010 česká koruna a oceňování probíhalo v českých korunách pomocí přepočtu denního kurzu vyhlášeného Českou národní bankou. Nastavený systém přepočtů transakcí v cizí měně souhlasí s podmínkami přepočítávání kurzů cizích měn dle IFRS pro malé a střední podniky. Částka bude tedy uznána v plné výši, avšak proběhne její reklasifikace z důvodu, že standard IFRS pro SME požaduje, aby kurzové zisky byly vykázány v částce, která snižuje výkonovou spotřebu. Tato situace je zobrazena v *Tabulce 18*.

Tabulka 18 Korekce ostatních finančních výnosů (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava			IFRS netto
			#	MD	D	
	VÝNOSY celkem	108 657		352		108 305
XI.	Ostatní finanční výnosy	352		352		0
	- Kurzové zisky	352	1	352		0
	Výkonová spotřeba	80 061	1	352		79 709

5.2.1.6 Mimořádné výnosy

Tato položka tvoří malou část celkových výnosů a to 7.000,-- Kč. Tvoří ji výnosy, které mají pouze mimořádný charakter jako například náhrady manka a škod. Při transformaci dojde pouze k reklasifikaci této položky do ostatních výnosů, protože dle IFRS pro MSP se žádné mimořádné výnosy ani náklady nevykazují.

5.2.2 Náklady

Společnost XY, s. r. o. eviduje náklady v celkové hodnotě 108.594.000,-- Kč. Nejvýznamnější je položka Výkonová spotřeba, jelikož se jedná o podnik výrobního charakteru. Druhou nejvýznamnější je položka Osobní náklady.

5.2.2.1 Výkonová spotřeba

Jak už bylo řečeno, tato položka tvoří nejvýznamnější složku nákladů a to částkou 80.061.000,-- Kč. Z toho spotřeba materiálu a energie tvoří částku 74.799.000,-- Kč a služby dosahují za rok 2010 hodnoty 5.262.000,-- Kč.

Do výkonové spotřeby jsou započítané náklady na spotřebu materiálu a energie určeného k výrobě včetně vodného, stočného, plynu a elektřiny. Byl zde také započítán drobný hmotný majetek, který byl přeřazen do dlouhodobého majetku již v části o transformaci rozvahy. Dále zde byly započítané leasingové splátky zaplacené v účetním období roku 2010. Tyto položky musí být z výkonové spotřeby vyřazeny. Dále zde budou zohledněny kurzové zisky a ztráty. Všechny tyto změny již jsou řešeny v příslušných částech diplomové práce.

5.2.2.2 Osobní náklady

Tato položka je druhou největší částí nákladů a dosahuje hodnoty 22.217.000,-- Kč. Skládá se ze Mzdových nákladů ve výši 16.236.000,-- Kč, dále s nimi souvisejících Nákladů na sociální zabezpečení a sociální pojištění v částce 5.423.000,-- Kč a Sociálních nákladů ve výši 558.000,-- Kč které představují příspěvky na stravování zaměstnanců a penzijní připojištění. Všechny položky osobních nákladů odpovídají podmínkám pro vykázání nákladů dle IFRS pro SME a osobní náklady budou uznány v plné částce dle IFRS v položce Mzdy a zaměstnanecké požitky.

5.2.2.3 Daně a poplatky

V souhrnné částce 204.000,-- jsou zahrnuty platby daně silniční, z nemovitosti a další daně a poplatky. Tyto náklady nejsou v žádném rozporu s vykazováním nákladů dle IFRS pro SME a nebudou zde provedeny žádné úpravy.

5.2.2.4 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Položka odpisů je vykazována ve výši 1.577.000,-- Kč. Odepisován je dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek kromě pozemků. Pomocí odpisů je vyjádřeno postupné opotřebení příslušných aktiv. Odpisy jsou vypočítávány na základě pořizovací ceny majetku a jeho předpokládané doby životnosti dle odpisového plánu společnosti, který je uveden v její směrnici. V odpisech budou provedeny změny vyplývající z již provedených změn v části o transformaci aktivní části rozvahy, týkající se zařazení drobného hmotného majetku, významných náhradních dílů, předmětů leasingu a také poskytnuté dotace. Vyřadit se bude muset odpis zaúčtovaný v účetním období 2010 vyplývající z budovy určené k pronájmu. Všechny tyto úpravy jsou znázorněny v tabulce.

Tabulka 19 Korekce odpisů (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava				IFRS netto
			#	MD	D	#	
	NÁKLADY celkem	108 594		973	91		109746
E.	Odpisy DNM a DHM	1 577		937	91		2 459
	Odpis DDHM	0	1	583			583
	Odpis budovy k pronájmu	91			91	2	0
	Odpisy z majetku na leasing	0	3	276			276
	Odpisy dotace	0	4	95			95
	Odpis významných náhradních dílů	0	5	19			19
	Drobný DHM	1 750			583	1	1 167
	Budova k pronájmu	4 022	2	91			4 113
	Auta pořízené na leasing	1 007			276	3	731
	Dotace	2 851			95	4	2 756
	Významné náhradní díly	97			19	5	78

5.2.2.5 Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu

Tuto položku eviduje společnost v celkové částce 43.000,-- Kč. Jednalo se o zůstatkové ceny prodaného dlouhodobého majetku a materiálu, které již nebyly využitelné pro další činnost z důvodu zastarání a nadbytečnosti. Zůstatková cena dlouhodobého majetku vznikla rozdílem mezi pořizovací cenou tohoto majetku, a opravkami, které vyjadřují jeho postupné odepisování. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku dosahovala výše 6.000,-- Kč. Co se týče další položky Prodaný materiál, tak částka 37.000,-- Kč vyjadřovala cenu prodáváného materiálu, která byla vedena ve skladové evidenci. Tyto položky budou uznány v plné výši a budou snižovat související výnosy v položce Ostatní výnosy.

5.2.2.6 Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období

Položka v částce 2.846.000,-- vyobrazuje rozdíl mezi konečným a počátečním stavem tvořených rezerv a opravných položek, konkrétně představuje zákonné opravné položky a rezervu na komplexní opravy. Tyto položky lze uznat jako náklad v plné výši a dojde pouze k jejich reklasifikaci, a to do ostatních nákladů, protože v IFRS pro SME se položka Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období objevuje.

5.2.2.7 Ostatní provozní náklady

Položka ostatní provozní výnosy v částce 594.000,-- Kč, obsahuje především náklady na provoz podniku a pojistné vztahující se k provozní činnosti a dále další řada položek jako například smluvní pokuty a úroky z prodlení, ostatní pokuty a penále či manka a škody zjištěné při inventarizaci příslušného majetku. Tyto náklady budou uznané ve své plné výši, neboť odpovídají definici nákladů dle IFRS pro malé a střední podniky.

5.2.2.8 Nákladové úroky

Nákladové úroky vznikají společnosti především z toho, že využívá ke svému financování cizích zdrojů, přičemž jsou zde započítány především úroky vyplývající z bankovních úvěrů. Tato položka je zachycena v celkové částce 468.000,-- Kč. Protože vykázané úroky odpovídají kritériím IFRS pro SME (jsou spolehlivě ocenitelné a znamenají také zvýšení závazků), budou při převodu uznány v plné výši.

Při převodu se ovšem tato uznaná částka navýší o vypočítané úroky plynoucí z finančního leasingu, které již byly vypočítány v části o transformaci aktivní části rozvahy. Tato částka činí 63.737,-- Kč. Tato úprava je zobrazena v *Tabulce 20*.

Tabulka 20 Korekce nákladových úroků (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava				IFRS netto
			#	MD	D	#	
	NÁKLADY celkem	108 594		64			108 658
N.	Nákladové úroky	468		64			532
	- Úroky vyplývající z leasingů	0	1	64			64
	Leasingová platba	0	1		64		-64

5.2.2.9 Ostatní finanční náklady

Ostatní finanční náklady představují zejména kurzové ztráty, manka a škody na finančním majetku a bankovní výlohy v podobě různých poplatků. Tuto částku společnost vykázala ve výši 666.000,-- Kč. Platí zde shodné podmínky pro vykazování jako u ostatních finančních výnosů.

Všechny obsažené náklady budou ponechány v položce Ostatní finanční náklady, protože splňují definici IFRS pro SME pro vykazování nákladů, dojde pouze k přesunu částky týkající se kurzové ztráty do položky Výkonová spotřeba.

Tabulka 21 Korekce ostatních finančních výnosů (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava				IFRS netto
			#	MD	D	#	
	NÁKLADY celkem	108 594		468	468		108 594
O.	Ostatní finanční náklady	666			468		198
	- Kurzové ztráty	468	1		468		0
	Výkonová spotřeba	80 061	1	468			80 529

5.2.2.10 Daň z příjmů za běžnou činnost

Celková daň z příjmů za běžnou činnost dle české účetní legislativy byla vypočtena v mínusové částce -82.000,-- Kč. Z toho daň splatná ve výši 177.000,-- Kč. Daň splatná zůstane ve stejné hodnotě, protože pro výpočet daňové povinnosti musí být použit výsledek zjištěný dle českých účetních předpisů. V této položce tedy nesmí být provedena žádná změna, mezinárodní standardy uznávají splatnou daň ve výši vypočtené dle národní legislativy příslušné země.

Naopak odložená daňvykázaná účetní jednotkou v částce -259.000,-- Kč, podlehe změnám vyplývajícím z převodu účetní závěrky. Tato část daně vzniká rozdílem mezi účetní a daňovou hodnotou majetku a závazků. Ke změnám dojde konkrétně kvůli aktivaci drobného dlouhodobého majetku, automobilů pořízených pomocí leasingů, dotace, významných náhradních dílů, z přecenění investic do nemovitostí a ze zrušení rezervy. Výpočet odložené daně znázorňuje *Tabulka 22*.

Tabulka 22 Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)

Položka (tis. Kč)	Daňová hodnota	Účetní hodnota	Rozdíl	Daňová sazba	Odložená daň
Drobný DHM	0	1 167	-1 167	19%	-222
Budova k pronájmu	4 022	4 621	-599	19%	-114
Automobily pořízené na leasing	0	731	-731	19%	-139
Závazky z leasingů	0	390	390	19%	74
Dotace	3 485	6 241	-2 756	19%	-524
Významné náhradní díly	0	78	-78	19%	-15
Rezervy	2 492	0	-2 492	19%	-473
Celkem (závazek (-)/pohledávka)					-1 412

Zahrnutím všech změn relevantních položek byl vypočítaný odložený daňový závazek ve výši 1.412.000,-- Kč. Společnost před převodem účetních dokladů evidovala odloženou daňovou pohledávku ve výši 259.000,-- Kč. V souvislosti s převodem účetních výkazů dojde k následujícím změnám, které znázorňuje *Tabulka 23*. V nákladech došlo ze změně odložené daňové pohledávky, na odložený daňový závazek (úprava 1), oproti tomu vzniklo k změnám v rozvaze, a to na aktivní straně v dlouhodobých pohledávkách byla zrušena odložená daňová pohledávka, a na pasivní straně vznikl v dlouhodobých závazcích odložený daňový závazek.

Tabulka 23 Korekce odložené daně (vlastní zpracování)

	Vybrané položky zahajovací rozvahy (v tis. Kč)	ČÚL netto	Úprava			IFRS netto
			#	MD	D	
	AKTIVA celkem	78 538			165	78 373
C.	Oběžná aktiva	46 499			165	46 334
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	165			165	0
7.	Odložená daňová pohledávka	165			165	I 0
	PASIVA celkem	78 538			1 247	79 785
B.	Cizí zdroje	49 674			1 247	50 921
B. II.	Dlouhodobé závazky	0			1 247	1 247
10.	Odložený daňový závazek	0			1 247	I 1 247
	NÁKLADY celkem	108 594		1 412		107 182
Q.	Daň z příjmů za BČ	-82		1 412		1 330
1.	- splatná	177				177
2.	- odložená	-259	I	1 412		1 153

5.3 Výkaz o peněžních tocích – CASH FLOW

Společnost každý rok sestavuje také výkaz o peněžních tocích, který je zahrnut v příloze účetní závěrky. Je sestavován nepřímou metodou výpočtu. Stav peněžních prostředků na konci účetního období 2010, společnost vykazala v částce 818,-- Kč. Tento výkaz již nebude blíže analyzován.

6 PROJEKT TRANSFORMACE ÚČETNÍCH VÝKAZŮ NA VÝKAZY DLE IFRS PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY

Hlavním cílem této projektové části diplomové práce bude sestavení výkazů společnosti dle požadavků Mezinárodních účetních standardů pro malé a střední podniky. V úvodu této části shrnu všechny provedené změny, které byly podrobně analyzovány v analytické části této práce, a na základě těchto změn budou sestaveny účetní výkazy odpovídající legislativě IFRS pro SME. Přechod společnosti na vykazování dle IFRS pro SME pro ni nebude představovat pouze formální záležitost, ale naopak bude představovat mnoho změn ať už v účetních postupech, systému oceňování a jiných účetních principech které doposud používala. V rámci prvního převodu dojde také k reklasifikačním změnám ve výkazech, neboť dle legislativy IFRS je struktura výkazů stručnější a do výkazů se uvádí pouze významné položky. Po vypracování výkazů společnosti přejdu k další části této kapitoly, kterou bude finanční analýza. Bude se týkat porovnání hlavních ukazatelů, které budou vypočítány z výkazů dle české účetní legislativy a dle IFRS. Bude tedy vyčíslen vliv transformace účetních výkazů na finanční analýzu společnosti XY, s.r.o. V závěru této kapitoly se budu snažit shrnout náklady, které vyvolá transformace na vykazování dle IFRS pro SME a shrnu také přínosy a nevýhody tohoto zavedení.

Co se týče prvního přechodu na IFRS pro malé a střední podniky, věnuje se této problematice oddíl 35 IFRS pro SME, který se vztahuje na jednotky, které přecházejí na IFRS pro SME bez ohledu na jejich předchozí účetní rámec.

6.1 Úpravy nutné pro převod účetní závěrky dle IFRS pro SME

V této podkapitole jsou shrnuty veškeré úpravy, které vyplynuly z analýzy účetních výkazů společnosti XY, s. r. o. a jsou nutné k transformaci. Bude zde také provedeno klasifikační zařazení jednotlivých položek do položek, které jsou vykazovány dle standardu.

6.1.1 Úpravy aktiv

První tabulka znázorňuje změny v oblasti aktiv. Nejvýraznější změny byly provedeny v oblasti dlouhodobého majetku. Ze staveb byla vyjmuta budova k pronájmu, která bude samostatně vykázána jako investice do nemovitostí v hodnotě fair value (4.621.000,-- Kč). Druhou změnou ve stavbách bylo navýšení o dotaci, která byla poskytnuta na technické zhodnocení obsaženého majetku, snížená o odpis ní vyplývající. Celková změna staveb se projevila jako snížení této položky o 1.266.000,-- Kč. Samostatné movité věci byly navý-

šeny o drobný dlouhodobý majetek, dva automobily pořízené pomocí leasingu a o významné náhradní díly. Všechny tyto aktivované předměty byly sníženy o odpovídající výši odpisů. Konečná korekce v SMV byla 1.967.000,-- Kč. Celkově tedy došlo k navýšení dlouhodobého majetku o 5.331.000,-- Kč.

Tabulka 24 Úpravy a klasifikace aktiv dle IFRS pro SME (vlastní zpracování)

Položka (tis. Kč.)	ČÚL netto	Úprava	IFRS	Klasifikace IFRS
AKTIVA CELKEM	78 538	4 911	83 449	
Dlouhodobý majetek	31 774	5 331	37 105	
Dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0	
Software	0	0	0	Nehmotná aktiva
Dlouhodobý hmotný majetek	31 187	5 331	36 518	
Pozemky	2 504	0	2 504	Pozemky, budovy a zařízení
Stavby	28 184	-1 266	26 918	Pozemky, budovy a zařízení
SMV	499	1 976	2 475	Pozemky, budovy a zařízení
Investice do nemovitostí	0	4 621	4 621	Investice do nemovitostí
Dlouhodobý finanční majetek	587	0	587	
Podíly v ovládaných a říz. osobách	587	0	587	Účasti ve společných podnicích
Oběžná aktiva	46 499	-155	46 344	
Zásoby	10 039	-97	9 942	
Materiál	3 681	-97	3 584	Zásoby
Nedokončená výroba a polotovary	6 358	0	6 358	Zásoby
Dlouhodobé pohledávky	165	-165	0	
Odložená daňová pohledávka	165	-165	0	Odložená daňová pohledávka
Krátkodobé pohledávky	35 477	107	35 584	
Pohledávky z obchodních vztahů	34 956	0	34 956	Obchodní a jiné pohledávky
Stát - daňové pohledávky	143	0	143	Obchodní a jiné pohledávky
Ostatní poskytnuté zálohy	378	0	378	Obchodní a jiné pohledávky
Jiné pohledávky	0	107	107	Obchodní a jiné pohledávky
Krátkodobý finanční majetek	818	0	818	
Peníze	130	0	130	Peníze
Účty v bankách	688	0	688	Peníze
Časové rozlišení	265	-265	0	
Náklady příštích období	265	-265	0	Obchodní a jiné pohledávky

V oblasti oběžných aktiv došlo pouze k několika menším změnám, které měly nakonec za následek snížení hodnoty položky Oběžná aktiva o 155.000,-- Kč. V položce Zásoby se pouze odrazila změna aktivace významných náhradních dílu do SMV. Z položky Materiál byly díly vyjmuty v částce 97.000,--. V dlouhodobých pohledávkách došlo ke zrušení položky Odložená daňová pohledávka, neboť byla po všech provedených změnách vypočítá-

na nová odložená daň a v důsledku toho vznikl odložený daňový závazek. Do krátkodobých pohledávek bylo přetransformováno časové rozlišení po odečtení částky akontace leasingu v hodnotě 107.000,--.

Co se týče klasifikačních změn aktiv, tak vykazování dle IFRS pro SME je méně členité a oproti ČÚL spojuje hodně položek dohromady. Aktiva budou vykázána pouze v osmi položkách, které budou rozděleny na krátkodobá aktiva a dlouhodobá aktiva. Klasifikace položek je také znázorněna v *Tabulce 24*.

6.1.2 Úpravy pasiv

V oblasti pasiv se nejvíce navýšil Vlastní kapitál a to celkem o 5.766.000,-- Kč. Největší podíl na tom měla změna výsledku hospodaření běžného a minulého účetního období. Výsledek hospodaření minulých let se zvýšil o 2.662.000,-- Kč, a položka Výsledek hospodaření běžného účetního období se zvýšila po všech aplikovaných korekcích o 2.596. Dále byla ve vlastním kapitálu vytvořena položka Fond z přecenění ve výši 508.000,-- Kč, která vznikla z přecenění budovy na hodnotu fair value.

V cizích zdrojích došlo k celkovému snížení této částky o 556.000,-- Kč. Největší podíl na této sumě tvoří odúčtování rezervy v hodnotě 2.492.000,-- Kč, dále pak navýšení dlouhodobých závazků, konkrétně zařazení dlouhodobých splátek leasingu do dlouhodobých závazků z obchodních vztahů v částce 251.000,-- Kč, a významnou změnou byl také vznik odloženého daňového závazku ve výši 1.247.000,-- Kč, který vznikl v důsledku přechodných změn v majetku a závazcích. V krátkodobých závazcích došlo k navýšení krátkodobých závazků z obchodních vztahů o 139.000,-- Kč v důsledku zařazení závazku z leasingu splatného do jednoho roku a dále pak byla tato stejná položka navýšena o 66.000,-- v důsledku transformace položky Dohadné účty pasivní do této položky. Byly navýšeny také jiné závazky o 299.000,-- Kč v důsledku toho, že sem bylo transformováno časové rozlišení. Klasifikace položek pasivní strany rozvahy dle požadavků IFRS pro SME je znázorněna v *Tabulce 25*. Oproti ČÚL budou všechny položky rozčleněny pouze do osmi znázorněných položek.

Tabulka 25 Úpravy a klasifikace pasiv dle IFRS pro SME (vlastní zpracování)

Položka (tis. Kč.)	ČÚL netto	Úprava	IFRS	Klasifikace IFRS
PASIVA CELKEM	78 538	4 911	83 449	
Vlastní kapitál	28 565	5 766	34 331	
Základní kapitál	130	0	130	
Základní kapitál	130	0	130	Základní kapitál
RF, NF a ostatní fondy ze zisku	24 157	0	24 157	
Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	494	0	494	Nerozdělené zisky
Statutární a ostatní fondy	23 663	0	23 663	Nerozdělené zisky
Výsledek hospodaření minulých let	4 215	2 662	6 877	
Nerozdělený zisk minulých let	4 215	2 662	6 877	Nerozdělené zisky
Výsledek hospodaření běžného účetního období	63	2 596	2 659	Nerozdělené zisky
Fond z přecenění	0	508	508	Nerozdělené zisky
Cizí zdroje	49 674	-556	49 118	
Rezervy	2 492	-2 492	0	
Rezervy podle zvláštních právních předpisů	2 492	-2 492	0	Rezervy
Dlouhodobé závazky	0	1 498	1 498	
Závazky z obchodních vztahů	0	251	251	Dl. obchodní a jiné závazky
Odložený daňový závazek	0	1 247	1 247	Odložený daňový závazek
Krátkodobé závazky	40 263	438	40 701	
Závazky z obchodních vztahů	35 943	205	36 148	Obchodní a jiné závazky
Závazky k ovládaným a řízeným osobám	408	0	408	Obchodní a jiné závazky
Závazky k zaměstnancům	1 080	0	1 080	Obchodní a jiné závazky
Závazky ze sociálního zabezpečení a ZP	650	0	650	Obchodní a jiné závazky
Stát - daňové závazky a dotace	2 104	0	2 104	Obchodní a jiné závazky
Dohadné účty pasivní	66	-66	0	Obchodní a jiné závazky
Jiné závazky	12	299	311	Obchodní a jiné závazky
Bankovní úvěry a výpomoci	6 919	0	6 919	
Bankovní úvěry dlouhodobé	4 130	0	4 130	Bankovní úvěry
Krátkodobé bankovní úvěry	2 789	0	2 789	Krátkodobé půjčky
Časové rozlišení	299	-299	0	
Výdaje příštích období	299	-299	0	Obchodní a jiné závazky

6.1.3 Úpravy výsledovky

Ve výkazu zisku a ztráty se nejvýraznější změna projevila v položce Výkonová spotřeba. Byly z ní vyjmuty zaúčtované náklady související se spotřebou drobného dlouhodobého majetku (-1.750.000,-- Kč), a také sem byla alokována změna stavu zásob vlastní činnosti, která nebyla uznatelná jako výnos, ale je nutné, aby snižovala částku výkonové spotřeby (-4.219.000,-- Kč).

Tabulka 26 Úpravy a klasifikace výnosů a nákladů dle IFRS pro SME (vlastní zpracování)

Položka (tis. Kč.)	ČÚL netto	Úprava	IFRS	Klasifikace IFRS
Výkony	107 667	-4 219	103 448	
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	103 448	0	103 448	Výnosy
Změna stavu zásob vlastní činnosti	4 219	-4 219	0	Výkonová spotřeba
Výkonová spotřeba	80 061	-6 206	73 855	
Spotřeba materiálu a energie	74 799	-5 969	68 830	Výkonová spotřeba
Služby	5 262	-237	5 025	Výkonová spotřeba
Přidaná hodnota	27 606	1 987	29 593	
Osobní náklady	22 217	0	22 217	
Mzdové náklady	16 236		16 236	Mzdy a zam. požitky
Náklady na SZ a SZ	5 423		5 423	Mzdy a zam. požitky
Sociální náklady	558		558	Mzdy a zam. požitky
Daně a poplatky	204		204	Ostatní náklady
Odpisy DNM a DHM	1 577	882	2 459	Odpisy HM a NM
Tržby z prodeje DM a materiálu	103	0	103	Ostatní výnosy
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	65		65	Ostatní výnosy
Tržby z prodeje materiálu	38		38	Ostatní výnosy
ZC prodaného DM a materiálu	43	0	43	
ZC prodaného DM	6		6	Ostatní náklady
Prodaný materiál	37		37	Ostatní náklady
Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	2 846		2 846	Ostatní náklady
Ostatní provozní výnosy	524	2 851	3 375	Ostatní výnosy
Ostatní provozní náklady	594		594	Ostatní náklady
Provozní výsledek hospodaření	752	3 956	4 708	
Výnosové úroky	4		4	Finanční výnosy
Nákladové úroky	468	64	532	Finanční náklady
Ostatní finanční výnosy	352	-352	0	Finanční výnosy
Ostatní finanční náklady	666	-468	198	Finanční náklady
Finanční výsledek hospodaření	-778	52	-726	
Daň z příjmů za běžnou činnost	-82	1 412	1 330	
– splatná	177	0	177	Daně ze zisku
– odložená	-259	1 412	1 153	Daně ze zisku
VH za běžnou činnost	56	2 596	2 652	
Mimořádné výnosy	7		7	Ostatní výnosy
Mimořádné náklady	0		0	Ostatní náklady
Mimořádný výsledek hospodaření	7	0	7	
VH za účetní období (+/-)	63	2 596	2 659	

Z položky Výkonová spotřeba byly také vyjmuty zaúčtované splátky leasingu a akontace, které se podle ČÚL účtují přímo do spotřeby, a byly sem transformovány výnosové a nákladové úroky. Další změny byly provedeny v položce Odpisy dlouhodobého majetku v souvislosti s aktivací majetku do dlouhodobého majetku, a v jednom případě se výše této položky snížila v důsledku přecenění na fair value a tedy zrušení odepisování budovy zařazené do investic do nemovitostí. Do ostatních provozních výnosů byla zahrnuta částka poskytnuté dotace na snížení energetické náročnosti výroby, dále se pak zvýšily nákladové úroky kvůli zaúčtování nákladů vyplývajících z leasingu a ve finančních výnosech a nákladech. Z položky Ostatní finanční náklady a výnosy byly vyřazeny kurzové zisky a ztráty, a v položce Daň z příjmů za běžnou činnost v oblasti odložené daně vznikl odložený daňový závazek z důvodu rozdílných daňových a účetních hodnot majetku a závazků. Samotná položka Výsledek hospodaření se po všech korekcích také podstatně změnila a to o částku 2.596.000,-- Kč. Co se týče klasifikace položek, tak i v tomto výkazu bude ve výsledku vykázaných položek znatelně méně, a bližší struktura jednotlivých částech bude podrobněji vysvětlena v komentáři.

6.2 Sestavení účetní závěrky dle IFRS pro SME

Tato subkapitola se bude zabývat sestavením účetní závěrky dle IFRS pro SME. U výkazů dle této legislativy není striktně daná struktura a formální úprava výkazů. Všechny úpravy, které je nutné při přechodu na IFRS pro SME provést, již byly znázorněny v předchozích částech práce, a proto nyní přejdu rovnou k sestavení výkazů, které firma standardně sestavuje na konci každého účetního období, jsou k nahlédnutí v přílohách, a v této kapitole budou sestaveny výkazy v souladu s IFRS pro SME v následujícím složení:

- Výkaz o finanční situaci,
- Výkaz o úplném výsledku,
- Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu
- Výkaz o peněžních tocích
- Komentář k účetním výkazům

6.2.1 Výkaz o finanční situaci

Jak jsem již zmínila, ani tento výkaz nemá striktně danou svou úpravu, a proto zde budou zobrazeny pouze relevantní položky, které standard vyžaduje. U jednotlivých položek jsou poznámky s číslem, které odkazuje na komentář k účetní závěrce, kde jsou jednotlivé po-

ložky konkrétněji popsány. Aktiva i pasiva jsou v tomto výkazu rozdělena na krátkodobá a dlouhodobá. V důsledku všech dříve popsaných úprav se bilanční suma oproti výkazům sestaveným dle ČÚL celkově zvýšila.

Tabulka 27 Výkaz o finanční situaci dle IFRS pro SME (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	Poznámky	31. 12. 2010
AKTIVA		
<i>Krátkodobá aktiva</i>		
Peníze a peněžní ekvivalenty	2	818
Obchodní a jiné pohledávky	3	35 584
Zásoby	4	9 942
		46 344
<i>Dlouhodobá aktiva</i>		
Účasti ve společných podnicích	1	587
Pozemky, budovy a zařízení	1	31 897
Investice do nemovitostí	1	4 621
Nehmotná aktiva	1	0
Odložená daňová pohledávka		0
		37 105
Aktiva celkem		83 449
ZÁVAZKY A VLASTNÍ KAPITÁL		
<i>Krátkodobé závazky</i>		
Krátkodobé půjčky	7	2 789
Obchodní a jiné závazky	6	40 701
Rezervy krátkodobé		0
		43 490
<i>Dlouhodobé závazky</i>		
Bankovní úvěry	7	4 130
Dlouhodobé obchodní a jiné závazky	7	251
Odložený daňový závazek		1 247
		5 628
Závazky celkem		49 118
<i>Vlastní kapitál</i>		
Základní kapitál	5	130
Nerozdělené zisky	5	34 201
		34 331
Závazky a vlastní kapitál celkem		83 449

6.2.2 Výkaz o úplném výsledku

Výkaz o úplném výsledku je možné dle IFRS pro SME sestavit buď jako jeden výkaz, nebo ve dvou výkazech. Alternativa dvou výkazů znamená, že by v jednom výkazu byly komponenty výsledku, a druhý by začínal výsledkem a obsahoval by komponenty ostatního úplného výsledku. Dále je možnost volby mezi druhovým a účelovým členěním. Pro účely této diplomové práce bude sestavena varianta jednoho výkazu o úplném výsledku v druhovém členění. V tomto výkazu jsou již obsaženy všechny dříve popsané korekce, které zapříčily v celkovém výsledku zvýšení výsledku hospodaření za účetní období (či zisku za období) o 2.596.000,-- Kč.

Tabulka 28 Výkaz o úplném výsledku dle IFRS pro SME (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	Poznámky	31.12.2010
Výnosy	8	103 448
Ostatní výnosy	9	3 485
Výkonová spotřeba		73 855
Mzdy a zaměstnanecké požitky	10	22 217
Odpisy hmotných a nehmotných aktiv		2 459
Ostatní náklady		3 687
Finanční výnosy	11	4
Finanční náklady	11	730
Zisk před zdaněním		3 989
Daň ze zisku		1 330
Zisk za období		2 659

6.2.3 Výkaz o peněžních tocích

Tento výkaz bude sestaven obdobně jako výkaz, který společnost standardně sestavuje dle české účetní legislativy. Bude sestaven nepřímou metodou, a rozčleněn na provozní, investiční a finanční činnost. Opět se zde projeví všechny změny provedené při převodu účetní závěrky.

Tabulka 29 Výkaz o peněžních tocích k 31. 12. 2010 (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	Pozn.	2010
PENĚŽNÍ TOKY Z PROVOZNÍ ČINNOSTI		
Účetní hospodářský výsledek		3982
Úpravy o nepeněžní operace		
Odpisy stálých aktiv		2 459
Změna stavu rezerv a opravných položek		2 846
Zisk /ztráta z prodeje stálých aktiv		-60
Vyúčtované nákladové a výnosové úroky		528
Kursově rozdíly		116
<i>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a změnami pracovního kapitálu</i>		<u>9 871</u>
Změna stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu		
Změna stavu pohledávek z PČ a časového rozlišení		-14 170
Změna stavu krátkodobých závazků a časového rozlišení		13 201
Změna stavu zásob		-1 695
<i>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním</i>		<u>7 207</u>
Placené úroky		-532
Přijaté úroky		4
Placené daně ze zisku		177
<i>Čistý peněžní tok z provozní činnosti</i>		<u>6 856</u>
PENĚŽNÍ TOKY Z INVESTIČNÍ ČINNOSTI		
Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv		-3 488
Příjmy z prodeje stálých aktiv		65
<i>Čistý peněžní tok z investiční činnosti</i>		<u>-3 423</u>
PENĚŽNÍ TOKY Z FINANČNÍ ČINNOSTI		
Změna dlouhodobých závazků		-3 708
Dopad změn vlastního jmění na CF		-65
<i>Čistý peněžní tok z investiční činnosti</i>		<u>-3 773</u>
Čisté zvýšení/snížení peněžních prostředků		-340
Peněžní prostředky a ekvivalenty na počátku období		1 158
Peněžní prostředky a ekvivalenty na konci období		<u>818</u>

6.2.4 Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu

Účelem tohoto výkazu, je zobrazit změny, které vznikly v průběhu účetního období roku 2010 ve vlastním kapitálu. V souvislosti s korekcemi uskutečněnými v rámci převodu se

viditelně změnily položky Nerozdělený zisk minulých let a Výsledek hospodaření běžného účetního období. Změna nastala také díky přecenění budovy na reálnou hodnotu.

Tabulka 30 Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	ZK	Rezervní fond	Ostatní fondy	Nerozdělené zisky minulých let	Oceňovací rozdíly	Zisk za období	VK celkem
Stav k 1. 1. 2010	130	494	23 690	4 187	0	94	28 595
Změna ZK							0
Příděl do RF							0
Změna ostatních fondů			-27				-27
Příděl do nerozděleného zisku minulých let				2 690			2 690
Přecenění na reálnou hodnotu					508		508
Zisk za období						2 565	2 565
Stav k 31. 12. 2010	130	494	23 663	6 877	508	2 659	34 331

6.2.5 Komentář k účetním výkazům

Komentář k účetní závěrce je posledním požadovaným účetním výkazem účetní závěrky sestavené dle IFRS pro SME. Bude zde zpracován možný vzhled komentáře, kde kvůli rozsahu práce, a nedostatku interních informací zobrazím pouze nejdůležitější položky výkazu. Komentář obsahuje bližší informace o jednotlivých položkách výkazů, které nejsou přímo ve výkazech uvedeny. Mnoho informací o jednotlivých položkách bylo již zmíněno také v analytické části práce, a tak nebudou v komentáři již duplicitně znovu popsány. Komentář je zpracován podle Ilustrativní účetní závěrky, která je vydána IASB, a dle vzorové konsolidované účetní závěrky podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví za r. 2011, zpracována firmou PricewaterhouseCoopers, která je dostupná na www.pwc.com/cz.

Komentář k účetním výkazům za rok 2010

❖ *Všeobecné informace*

Společnost XY, s. r. o. je soukromá česká společnost, která se zabývá montáží, opravami a údržbou vyhrazených elektrických zařízení a výrobou nízkého napětí, projektováním elektrických zařízení, silniční motorovou dopravou a obchodní činností.

❖ *Přehled významných účetních postupů*

Prohlášení o shodě

Tato účetní závěrka byla sestavena v souladu s *Mezinárodním standardem účetního výkaznictví pro malé a střední podniky*, který vydala rada pro mezinárodní standardy účetního výkaznictví. Účetní závěrka je zveřejněna v českých korunách (Kč).

Předpoklad trvání podniku

Účetní výkazy jsou sestaveny za období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010. Společnost vychází z předpokladu trvání podniku, protože předpokládá, že má dostatečné zdroje, aby mohla v blízké budoucnosti pokračovat ve své provozní činnosti.

Vykazování výnosů

Výnosy vyplývající z prodeje výrobků se vykazují v okamžiku dodání výrobku kupujícímu a převedením vlastnického práva. Výnosy jsou oceňovány reálnou hodnotou přijaté, nebo nárokové protihodnoty sníženou o poskytované slevy.

Odpisy

Odepisování daného aktiva začíná následujícím měsícem po zařazení aktiva do užívání, přičemž pozemky se neodepisují. Opravy a běžná údržba jsou účtovány do nákladů běžného období. Pokud lze majetek rozdělit na jednotlivé části, které mají různou dobu životnosti, je možno využít komponentního odepisování

Výpůjční náklady

Tyto náklady se vykazují ve výsledku, a to v období, ve kterém vznikly.

Daň ze zisku

Náklady na daň ze zisku jsou součtem splatné a odložené daně, přičemž splatná daň je založena na zdanitelném zisku daného období. Odložená daň představuje rozdíl mezi účetní hodnotou aktiv a závazků a jejich odpovídajícími daňovými hodnotami (přechodné rozdíly).

Pozemky, budovy a zařízení

Tyto položky se oceňují pomocí pořizovacích cen, které jsou sniženy o kumulované odpisy. Pozemky se neodpisují a odpisy ostatních aktiv se vypočtou metodou lineárních odpisů za účelem alokace pořizovací ceny na jejich zbytkovou hodnotu po dobu jejich odhadované doby životnosti, a to následovně:

- Stavby 25 – 40 let
- Stroje a zařízení 5 – 15 let
- Dopravní prostředky 3 – 5 let
- Inventář 2 – 8 let

Investice do nemovitostí

Investicemi do nemovitostí jsou pozemky držené za účelem kapitálového zhodnocení nebo k operativnímu pronájmu, a budovy vlastněné podnikem a dále pronajímány pomocí operativního leasingu, či dosud neobsazená budova určená k pronájmu.

V okamžiku prvotního vykazání jsou oceněny v pořizovacích nákladech a k rozvahovému dni jsou přeceňovány na reálnou hodnotu (fair value) s výsledkovým dopadem.

Nehmotná aktiva

Tímto druhem aktiva je především nakoupený počítačový software, který je oceňovaný v pořizovacích nákladech. Pořizovací cena je snižena o kumulované odpisy. Pro odpisování je využívána lineární metoda a doba použitelnosti je odhadnuta na pět let.

Leasingy

Leasing je klasifikován jako finanční, pokud jsou na společnost převedena všechny odměny a rizika, které vyplývají z vlastnictví pronajatého aktiva. Pokud tomu tak není, je leasing klasifikován jako operativní.

Na začátku leasingu je předmět vykázán jako aktivum v nižší hodnotě z reálné hodnoty a současné hodnoty leasingových splátek. Závazek vůči pronajímateli se zahrne do výkazu o finanční situaci, a leasingové platby se rozdělí na finanční náklady a snížení leasingového závazku.

Aktiva, jež společnost drží v rámci finančního leasingu, jsou zahrnuta v pozemcích, budovách a zařízeních a odepisují se stejně jako aktiva, která společnost vlastní.

Zásoby

Zásoby společnost vykazuje v nižší částce z prodejní ceny, která je snížena o náklady na dokončení a prodej, a z pořizovací ceny. Pořizovací cena je určena metodou FIFO (první do skladu, první ze skladu).

Obchodní a ostatní pohledávky

Obchodní a ostatní pohledávky se ve společnosti vykazují v nominální hodnotě. Dlouhodobé pohledávky jsou oceňovány v současné hodnotě budoucích peněžních příjmů. Dále jsou na základě platební schopnosti odběratelů a doby prodlení splatnosti stanovovány opravné položky k těmto pohledávkám, které se odhadují na základě minulých zkušeností podle těchto kritérií:

- Pohledávky do 180 dnů po splatnosti – 0%
- Pohledávky nad 181 dní po splatnosti – 30%
- Pohledávky v konkurzním řízení – 100%
- Pochybné pohledávky – 100%

Peníze a peněžní ekvivalenty

Jsou zde zahrnuty peníze na účtech v bankách a hotovost, které jsou vykazovány v nominální hodnotě.

Přijaté úvěry a úroky z půjček a dluhopisů

Všechny úroky se účtují do nákladů v době jejich vzniku v nominální hodnotě

Rezervy

Rezervy se oceňují současnou hodnotou předpokládaných výdajů, které budou nezbytné k vypořádání závazku. K diskontování očekávaných peněžních toků se používá sazba před zdaněním.

❖ *Poznámky k rozvaze a výsledovce*

1. Dlouhodobý majetek

Dlouhodobýmajetek společnost vykazuje v celkové hodnotě 37.105.000,- Kč. V této hodnotě jsou obsaženy položky Pozemky budovy a zařízení; Investice do nemovitostí; Nehmotná aktiva a Účasti ve společných podnicích. Struktura tohoto majetku je přibližena v *Tabulce 31*.

Investice do nemovitostí představuje jedna budova vlastněná společností, která je určena k pronájmu třetí straně. Reálná hodnota této nemovitosti je určena porovnáním s podobnými nemovitostmi na aktivním trhu.

Tabulka 31 Struktura pozemků, budov a zařízení (vlastní zpracování)

<i>(v tis. Kč)</i>	<i>Pozemky</i>	<i>Stavby</i>	<i>SMV</i>	<i>Celkem</i>
K 1. 1. 2010				
účetní hodnota	2 484	25 586	658	28 728
přírůstky	20	6 658	2 379	9 057
úbytky		-4 022		-4 022
K 31. 12. 2010				
brutto	2 504	28 222	3 037	33 763
korekce		1 304	562	1 866
netto	2 504	26 918	2 475	31 897

V dlouhodobém majetku jsou zařazeny také dva automobily pořízené pomocí finančního leasingu, který je oceněn v obou případech současnou hodnotou budoucích leasingových splátek. K ocenění byla použita inkrementální úroková míra určená společností. Na konci trvání leasingových smluv bude převedeno vlastnictví na nájemce.

1. leasing – osobní automobil

- v r. 2010 je současná hodnota závazků v rozvaze 389.935,-- Kč
- úroky zaúčtované na nákladový účet činí 43.554,-- Kč

2. leasing – užitkový automobil

- v r. 2010 je současná hodnota závazků v rozvaze 30.727,-- Kč
- úroky zaúčtované na nákladový účet činí 20.180,--Kč

V *nehmotném majetku* společnost eviduje pouze software, který je již zcela odepsán a jeho pořizovací cena je 876.000,-- Kč.

Dlouhodobý *finanční majetek* je zastoupen podílem v dceřiné společnosti, který dosahuje hodnoty 587.000,-- Kč. V této položce nedošlo v tomto účetním období k žádným přírůstkům ani úbytkům.

2. Peníze a peněžní ekvivalenty

Celková hodnota peněz a peněžních ekvivalentů v podniku dosahuje hodnoty 818.000,- Kč, a jejich struktura je znázorněna v *Tabulce 32*.

Tabulka 32 Struktura peněz a peněžních ekvivalentů (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2010
Peníze v hotovosti	130
Peníze na účtech v bankách	688
Peníze a peněžní ekvivalenty	818

3. Obchodní a jiné pohledávky

Strukturu této položky zobrazuje *Tabulka 33*. V tomto roce byla tvořena opravná položka pohledávky z obchodního styku dle pravidel tvorby opravných položek na pohledávky po splatnosti.

Tabulka 33 Struktura obchodních a jiných pohledávek (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2010
Pohledávky z obchodních vztahů	37 741
Opravná položka	-2 785
Pohledávky z obchodních vztahů (netto)	34956
Stát - daňové pohledávky	143
Ostatní poskytnuté zálohy	378
Jiné pohledávky (náklady příštích období)	107
Obchodní a jiné pohledávky	35584

4. Zásoby

Tato položka obsahuje materiál a nedokončenou výrobu a polotovary v celkové hodnotě 9.942.000,-- Kč. Strukturu této položky uvádí *Tabulka 34*. Z důvodu rychlého zastarávání elektromateriálu došlo ke ztrátě z hodnoty materiálu, který společnost používá ke své hlavní činnosti a byla vytvořena opravná položka

Tabulka 34 Struktura zásob (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2010
Materiál	3286
Opravná položka	-298
Materiál	3584
Nedokončená výroba a polotovary	6358
Zásoby	9942

5. Vlastní kapitál

Tato položka je vykázána v celkové hodnotě 34.331.000,-- Kč. Vlastní kapitál je složený ze základního kapitálu, který je již zcela splacen, dále sem patří rezervní fond a ostatní fondy ze zisku, výsledek hospodaření minulých let, fond z přecenění a výsledek hospodaření. Změnami a strukturou vlastního kapitálu se blíže zabývá také Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu (*Tabulka 30*)

6. Obchodní a jiné závazky- krátkodobé

Obchodní a jiné závazky mají členitější strukturu, která je znázorněna v *Tabulce 35*.

Tabulka 35 Struktura obchodních a jiných závazků (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2010
Závazky z obchodních vztahů	36148
Závazky k ovládaným osobám	408
Závazky k zaměstnancům	1080
Závazky ze SZ a ZP a daňové závazky	2 754
Ostatní závazky	12
Výdaje příštích období	299
Obchodní a jiná závazky - krátkodobé	40701

7. Půjčky

Půjčky jsou k 31. 12. 2010 v celkové hodnotě 4.130.000,-- Kč. Skládají se ze závazků vyplývajících z leasingových splátek a z bankovních úvěrů, jak ukazuje *Tabulka 36*.

Tabulka 36 Struktura půjček –dlouhodobé (vlastní zpracování)

(v tis. Kč)	2010
Závazky z obchodních vztahů (leasing)	251
Bankovní úvěry dlouhodobé	4 130
Bankovní úvěry krátkodobé	2 789
Zásoby	7170

8. Výnosy

Výnosy představují v této společnosti pouze tržby za prodej vlastních výrobků a služeb ve výši 103.448.000,-- Kč.

9. Ostatní výnosy

Struktura ostatních výnosů je znázorněna v *Tabulce 37*.

(v tis. Kč)	2010
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	65
Tržby z prodeje materiálu	38
Ostatní provozní výnosy	3 382
Ostatní výnosy	3485

10. Mzdy a zaměstnanecké požitky

Tato položka dohromady dosahuje hodnoty 22.217.000,-- Kč ve struktuře, která je znázorněna v *Tabulce 38*.

(v tis. Kč)	2010
Mzdové náklady	16236
Náklady na SZ a SZ	5 423
Sociální náklady	558
Mzdy a zaměstnanecké požitky	22217

11. Finanční výnosy a náklady

Ve finančních výnosech jsou obsaženy pouze výnosové úroky v částce 4.000,-- Kč. Co se týče finančních nákladů, tak ty obsahují nákladové úroky v částce 532.000,-- Kč a ostatní finanční náklady ve formě poplatků bance a pojistného ve výši 198.000,-- Kč.

6.3 Vliv transformace na finanční analýzu společnosti

V této části diplomové práce bude analyzován vliv změn převodu účetní závěrky z české účetní legislativy na požadavky dle Mezinárodního standardu pro malé a střední podniky na finanční analýze. Pro finanční analýzu jsem zvolila pouze základní ukazatele, na jejichž výsledných hodnotách bude možné porovnat jednotlivé změny.

6.3.1 Poměrové ukazatele

Pomocí poměrových ukazatelů získáme rychlý obraz o základních finančních charakteristikách podniku před a po transformaci. Konkrétně se bude jednat o analýzu likvidity, rentability, zadluženosti a aktivity.

6.3.1.1 Analýza likvidity

Vliv převodu účetních výkazů na likviditu podniku je nepatrný, ale v obou případech jsou vypočítané hodnoty pod doporučenými hodnotami Ministerstva průmyslu a obchodu. Likvidita podniku vyjadřuje jeho schopnost hradit včas své závazky. Vypočítané hodnoty prezentuje *Tabulka 37*.

Běžná likvidita vlivem převodu velmi mírně poklesla a nachází se pod doporučenou hodnotou. Dokonce se velmi blíží k hodnotě 1, což by znamenalo, že je podniková likvidita značně riziková. Plyne to ze skutečnosti proměnlivosti obrátivosti položek ve jmenovateli i čitateli vzorce pro výpočet tohoto ukazatele. Ukazatel pohotovosti likvidity je nižší než 1, to znamená, že pokud by chtěl vyrovnat všechny své krátkodobé závazky, musel by prodat část svých zásob. Hotovostní likvidita je také pod doporučenou hodnotou, ovšem to ještě nemusí naznačovat finanční problémy, a to z důvodu využívání kontokorentních účtů.

Tabulka 37 Ukazatele likvidity (vlastní zpracování)

	ČÚL	IFRS	Doporučená hodnota (MPO)
Běžná likvidita (III. stupně)	1,080	1,066	1,5 - 2,5
Pohotová likvidita (II. Stupně)	0,843	0,837	1 - 1,5
Hotovostní likvidita (I. stupně)	0,019	0,019	0,2 - 0,5

6.3.1.2 Analýza rentability

Na jednotlivé použité ukazatele rentability měl převod účetní závěrky pozitivní vliv, jelikož došlo k celkovému zvýšení výsledku hospodaření a tím i ke zvýšení rentability. Rentabilita nebo též výnosnost vloženého kapitálu ukazuje schopnost podniku vytvářet nové zdroje a dosahovat zisku pomocí investovaného kapitálu. Pozitivní tedy je, že jsou výsledky jak podle české účetní legislativy, tak podle Mezinárodního standardu pro malé a střední podniky kladné. Hodnoty použitých ukazatelů dle obou legislativ jsou uvedeny v *Tabulce 38*.

Tabulka 38 Ukazatele rentability (vlastní zpracování)

	ČÚL	IFRS	Doporučená hodnota
Rentabilita celkového kapitálu (ROA)	0,96%	5,64%	Kladné hodnoty
Rentabilita vlastního kapitálu (ROE)	0,22%	7,75%	
Rentabilita tržeb (ROS)	0,06%	2,57%	

6.3.1.3 Analýza zadluženosti

Celková zadluženost se vlivem převodu o 4,39 % snížila. Přesto se celková zadluženost pohybuje při horní hranici a podnik by se už raději neměl více zadlužovat. To potvrzuje i míra zadluženosti, zde by neměla hodnota cizích zdrojů přesáhnout 1,5 násobek vlastního jmění, což díky převodu tento ukazatel splňuje. Ukazatel úrokového krytí se vlivem převodu změnil značně. Tento ukazatel by měl přesahovat hodnotu 5, což dle české účetní legislativy nesplňoval. Vlivem převodu, ale toto kritérium splňuje. Pokud by měl ukazatel úrokového krytí hodnotu 1, znamenalo by to, že podnik je schopen splácet úroky i když má nulový zisk.

Tabulka 39 Ukazatele zadluženosti (vlastní zpracování)

	ČÚL	IFRS	Doporučená hodnota
Celková zadluženost	63,25%	58,86%	Závisí na odvětví (30 – 60 %)
Míra zadluženosti	1,739	1,431	< 1,5
Úrokové krytí	1,607	8,850	>5

6.3.1.4 Analýza aktivity

Analýza aktivity nám odhalí schopnost podniku efektivně využívat vložené prostředky. Co se týče obratu aktiv, tak by hodnota tohoto ukazatele měla dosahovat hodnoty vyšší než 1, a obecně platí, čím větší hodnota ukazatele, tím lépe. Vlivem převodu se hodnota tohoto ukazatele mírně zmenšila, ale přesto je dostačující. Doba obratu pohledávek a zásob se změnila jen velmi nepatrně, a doba obratu závazků se mírně zvýšila. Doba obratu závazků by měla dosáhnout alespoň doby obratu pohledávek, což tyto ukazatele splňují. Nesoulad mezi těmito ukazateli přímo ovlivňuje likviditu podniku. Doba obratu závazků je větší, což znamená, že dodavatelské úvěry financují pohledávky i zásoby. Tato skutečnost ale negativně ovlivňuje likviditu podniku.

Tabulka 40 Ukazatele aktivity (vlastní zpracování)

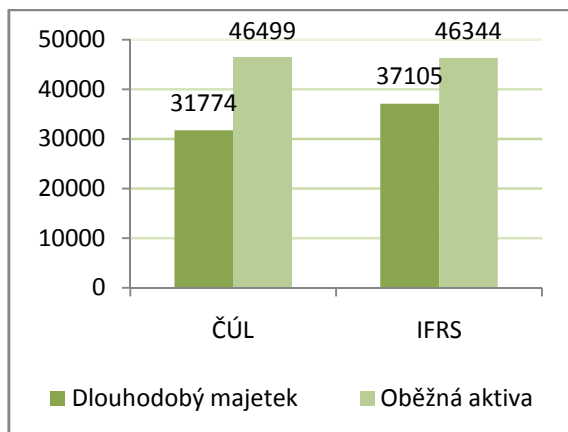
	ČÚL	IFRS	Doporučená hodnota
Obrat aktiv	1,317	1,240	>1
Doba obratu zásob	34,936	34,598	-
Doba obratu pohledávek	123,460	123,833	-
Doba obratu závazků	149,821	141,640	-

6.3.2 Absolutní ukazatele

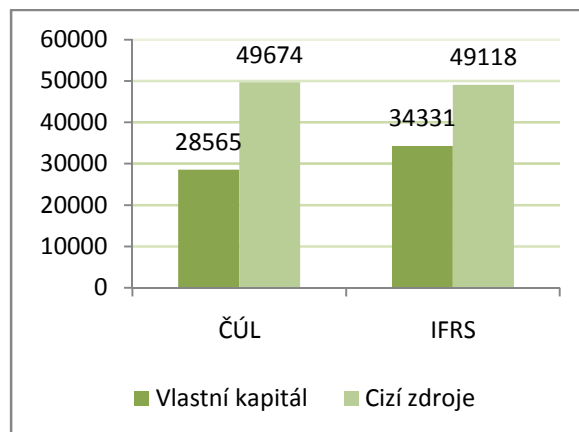
V této části práce byla provedena vertikální a horizontální analýza, jejíž konkrétní výsledky jsou uvedeny v přílohách P V a P VI. Zde budou podrobněji rozebrány pouze celkové změny, které se odrazily na struktuře a velikosti dlouhodobého majetku, oběžných aktiv, vlastního kapitálu a cizích zdrojích.

Bilanční suma se celkově zvýšila. Na straně aktiv to zapříčinilo především zvýšení dlouhodobého majetku o 17%, v důsledku zařazení předmětů leasingu, drobného dlouhodobého majetku, zvýšení o dotaci a také v důsledku přecenění investice do nemovitosti. Oběžná aktiva vlivem převodu nepatrně klesly (o 0,33%), a to z důvodu snížení zásob o významné náhradní díly a zrušení dlouhodobé odložené daňové pohledávky.

Na straně pasiv došlo k obdobné situaci. Vlastní kapitál vlivem převodu vzrostl o 20%, především vlivem zvýšení nerozděleného zisku minulých let a výsledku hospodaření. Vznikl tady také fond z přecenění. Cizí zdroje naopak mírně poklesly. Tato situace je znázorněna v *Grafu 1* a *Grafu 2*.

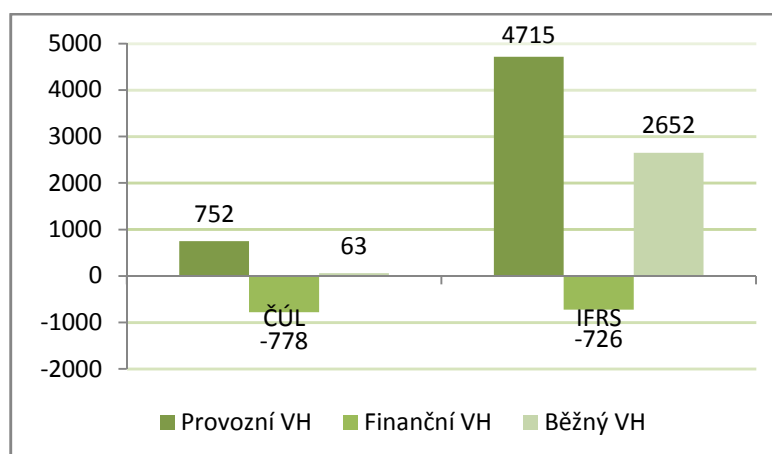


Graf 1 Struktura aktiv dle ČÚL a IFRS pro SME
(vlastní zpracování)



Graf 2 Struktura pasiv dle ČÚL a IFRS pro SME
(vlastní zpracování)

V oblasti výsledovky proběhly v důsledku převodu výkazů značné změny. Největší změna se projevila v provozním výsledku hospodaření a to především ze zaúčtování státní dotace do výnosů. Opačný vliv na provozní výsledek hospodaření mělo zaúčtování odpisů, z nově zařazeného odpisovaného majetku. VH z finanční oblasti se lehce zvýšil především z důvodu převedení kurzových výnosů a ztrát do provozní oblasti. Celkově se tedy výsledek hospodaření za běžnou činnost také zvýšil. Tuto situaci zobrazuje Graf 3.



Graf 3 Struktura VH dle ČÚL a IFRS pro SME (vlastní zpracování)

6.4 Zavedení IFRS pro SME do podniku, jeho přínosy a náklady

V této kapitole se budu snažit co nejvýstižněji popsat, co by zavedení IFRS pro SME pro tuto konkrétní firmu znamenalo, a jaké náklady a přínosy by tato změna vyvolala.

Jak jsem již dříve zmínila, vykazování dle IFRS pro SME není pro tuto firmu povinné, a pokud by k tomuto vykazování přistoupila, bylo by to pouze z její vlastní iniciativy. V současné době mají povinnost vykazovat své konsolidované i individuální účetní závěrky dle IFRS pouze společnosti, které vydaly dlužné či majetkové cenné papíry obchodované na regulovaných veřejných trzích.

Společnost by měla při prvním vykázání účetní závěrky dle požadavků IFRS pro SME mít účetní závěrku složenou minimálně ze dvou období. V této diplomové práci jsem převáděla účetní závěrku k 31. 12. 2010. Ta může být považována za srovnávací období, a k 1. 1. 2011 může společnost sestavit zahajovací rozvahu dle IFRS pro SME. První účetní závěrka sestavená dle požadavků IFRS pro SME může být tedy nejdříve sestavena k 31. 12. 2011.

Zavedení vykazování dle požadavků Mezinárodního účetního standardu pro malé a střední podniky neznamena pouze formální překlopení účetních výkazů, ale změnu účetních postupů a metod, které jsou v mnoha případech oproti českým účetním předpisům značně odlišné. Přechod by nejen v této souvislosti, vyvolal jisté náklady. Ještě před zavedením je nutné, aby společnost měla zaměstnance, kteří by byli schopni IFRS aplikovat. Zde se nabízí možnost proškolení stávajících zaměstnanců nebo najmutí nových odborníků na IFRS. Pro společnost XY, s. r. o. by bylo rozhodně výhodnější vyškolit stávající zaměstnankyni ekonomického oddělení. Jako příklad mohu uvést školení firmy VOX a. s., které se pohybuje kolem ceny 9.000,-- Kč za třídní školení. V souvislosti s tímto, by bylo také nutné navýšení mzdy, které by ročně odhadem vyšlo na 36.000,-- Kč. Další možností by také bylo, aby společnost konzultovala první účetní závěrku dle IFRS pro SME se specializovanou poradenskou společností. Dalším nákladem by byl nákup nového softwaru, protože stávající účetní program, který společnost používá, nepodporuje vykazování dle IFRS. Společnost by si mohla pořídit například program WinStrom od společnosti FlexiBee, který by ji podle kalkulátoru ceny, který mají umístěný na webových stránkách, stál 47.290,-- Kč. S tím by bylo spojené také proškolení zaměstnanců, kteří by tento program používali. FlexiBee nabízí školení uživatelů za 4.500,-- Kč za 1/2 dne. Společnost by v souvislosti s používáním softwaru musela také počítat s náklady, které by musela vynaložit v dalších letech používání, například v souvislosti s různými aktualizacemi. Celkové odhadované náklady, které

by zahrnovaly nákup softwaru, zaškolení zaměstnanců kteří by tento software používali, školení týkající se porozumění koncepci IFRS a související navýšení mezd činí celkem 96.790,-- Kč. Tato částka je pouze orientační. Společnost by dále také musela počítat s dalšími náklady vynaloženými na přetvoření interních procesů, a dá se také očekávat zvýšení nákladů v souvislosti s přípravou auditu. Společnost si tedy musí ujasnit, zda by dané náklady byla ochotna obětovat za přínosy, které by ji tento přechod přinesl.

Jelikož společnost XY, s. r. o. ve značné míře obchoduje se zahraničím, vykazování dle IFRS by mohlo mít za následek další rozvoj mezinárodních obchodních vztahů. Vykazování dle IFRS poskytuje více srozumitelné a srovnatelné informace, které je možno označit za kvalitní, transparentní a více srovnatelné. Je možné tímto způsobem snížit asymetrii informací a lépe zobrazit skutečný finanční stav podniku. Lepší zobrazení skutečného finančního stavu podniku zapříčiňuje také převaha obsahu nad formou. To je možné vidět například na spravedlivějším vykazování dlouhodobého majetku, konkrétně předmětů pořízených prostřednictvím finančního leasingu. IFRS také bere v úvahu časovou hodnotu peněz, což opět umožňuje ukázat reálnější hodnotu společnosti pro externí uživatele účetní závěrky. Právě na mezinárodní úrovni by společnost měla větší možnosti při získávání dodatečného kapitálu, komunikaci se zahraničními dodavateli, novými zákazníky a také pro srovnání s konkurenty. Přínosem by také jistě bylo rozšíření obzorů zaměstnanců, kteří by zlepšili své vědomosti a znalosti v této oblasti.

Jako další aspekt zavedení je také nutné zmínit časovou náročnost. Česká daňová legislativa klade překážky tím, že neumožňuje použití výsledku hospodaření zjištěného dle IFRS pro potřeby výpočtu daně z příjmů. Společnost by tak musela vést druhou evidenci v souladu s českou daňovou legislativou, podle které by pak byla daň z příjmů vypočtena.

ZÁVĚR

Ve své diplomové práci jsem se zabývala především Mezinárodním účetním standardem pro malé a střední podniky, který vstoupil v účinnost v roce 2009. Tento speciální standard tak nahradil malým a středním podnikům plně IFRS, které by byly pro potřeby jejich vykazování zbytečně složité, a přinesly by neúměrnou administrativní zátěž.

Proto, abych mohla provést transformaci účetní závěrky společnosti, jsem si nejdříve musela nastudovat odpovídající odbornou literaturu, ze které jsem získala základní teoretická východiska pro převod výkazů. Tyto východiska jsem zpracovala v teoretické části práce, která kromě obsahu standardu, jež je porovnán s českými účetními předpisy, obsahuje informace o procesu harmonizace účetnictví a také informace o finanční analýze, na které je zobrazen dopad zavedení konceptu IFRS pro SME na finanční ukazatele.

Po zpracování teoretické části následovala část praktická. Ta je ještě dále rozdělena na část analytickou a projektovou. Analytická část je zaměřena na jednotlivé položky účetních výkazů společnosti, protože bylo velmi důležité se podrobněji seznámit s účetními pravidly společnosti a obsahem jednotlivých položek. U každé položky jsou také zobrazeny změny, které bylo nutné provést dle požadavků standardu a také postup, jakým způsobem se změna musela provést, který je případně doplněn o výpočty. Nejdůležitější změny uvedené v analytické části byly změna klasifikace drobného dlouhodobého majetku, stejně jako významných náhradních dílů, dále přepočet finančního leasingu, změna ve vykazování investice do nemovitosti a její přecenění, a změny ve vykazování rezerv a státních dotací.

Po analýze účetních výkazů následoval samotný převod výkazů v projektové části práce. Výsledkem je účetní závěrka odpovídající požadavkům IFRS pro SME, obsahující výkazy o finanční pozici, o úplném výsledku, peněžních tocích, změnách ve vlastním kapitálu a také velmi důležitý komentář k účetní závěrce. Ten je významný z toho důvodu, že IFRS požaduje oproti ČÚL ve výkazech pouze minimální výčet položek, jejichž bližší popis a struktura jsou zobrazeny právě až v komentáři k účetní závěrce. V rámci projektu jsou shrnuty všechny změny a také klasifikace položek, která je v mnoha případech odlišná od ČÚL.

Po sestavení účetních výkazů, byla na nových hodnotách provedena elementární finanční analýza, která měla za úkol ukázat dopady převodu výkazů dle požadavků IFRS pro SME. Poměrové ukazatele se příliš nezměnily, a jejich hodnoty se ve většině případů mírně zhoršily. U zadluženosti se čísla zlepšily a u rentability došlo k většímu zlepšení, a to z důvodu

zvýšení celkového výsledku hospodaření. V oblasti rozvahy vzrostla bilanční suma, a ve výkazu zisku a ztráty vzrostl výsledek hospodaření.

Tato práce měla za cíl kromě samotného převedení účetních výkazů, také vyhodnocení nákladů a přínosů, které z této transformace vyplývají. Vedení společnosti si tak může udělat obrázek o tom, co by zavedení IFRS pro SME pro jejich podnik znamenalo, a co všechno by pro to musela učinit. V současné době společnost pro přechod na vykazování dle IFRS rozhodnutá není, ale věřím, že v budoucnu by jí výsledky mé práce mohly při rozhodování pomoci. Po celou dobu, co jsem se společností spolupracovala, byli zaměstnanci velmi vstřícní. Především vedoucí ekonomického mi byla ochotna poskytnout potřebné informace, a ji samotnou problematika oblasti IFRS začala zajímat. Dle mého názoru nejsou náklady až tak velké, aby zastínili možnost značného rozšíření mezinárodních obchodních vztahů společnosti v rámci Evropské unie.

Myslím si, že je reálné, aby v budoucnu bylo vykazování dle IFRS povinné pro všechny firmy. Museli by se ale odstranit překážky v podobě nepříznivé daňové legislativy, na kterou je česká účetní legislativa velmi vázaná. Oceňuji, že je IFRS založeno především na principech a existují zde obecné definice základních prvků a obecných požadavků, což umožňuje získávat z účetnictví srozumitelné a především transparentní informace. Když bude dle IFRS vykazovat co největší množství firem, bude to přínosem pro všechny uživatele účetních závěrek, protože budou mít možnost srovnání účetních závěrek společností z různých zemí, a konkrétně investoři by měli snadnější rozhodování ohledně umístění svých investic. Celkově by došlo ke zjednodušení finančních analýz, snížení chybovosti a dalších nejasností.

Díky zpracovávání této diplomové práce jsem si prohloubila znalosti absolvovaného předmětu „Mezinárodní účetní standardy“, a to především v oblasti malých a středních podniků. Věřím, že získané zkušenosti budu moci v budoucnosti především díky neustále narůstající globalizaci uplatnit.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

BOHUŠOVÁ, Hana, 2008. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS: vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků*. 1. vydání. Praha: ASPI, 307 s. ISBN 978-80-7357-366-9.

BUCHTOVÁ, Jana, 2003. *Jak porozumět účetním výkazům aneb co v nich (ne)najdete*. Ostrava: Mirago, 143 s. ISBN 80-866-1710-6.

DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2011. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 3. aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 327 s. ISBN 978-80-251-3652-2.

EPSTEIN, Barry Jay a Eva K JERMAKOWICZ, c2010. *Interpretation and application of International financial reporting standards*. Hoboken, N.J.: Wiley, 1328 s. ISBN 978-0-470-45322-3.

HINKE, Jana, 2007. *Účetní systém IAS/IFRS: charakteristika účetního systému*. 1. vyd. Praha: Kernberg, 190 s. ISBN 978-80-903962-2-7.

JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ, 2011. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2011*. 1. vyd. Praha: Grada, 432 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-3427-9.

KOVANICOVÁ, Dana, 2004. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Vyd. 1. Praha: Polygon, 284 s. ISBN 80-727-3095-9.

KOVANICOVÁ, Dana, 2005. *Finanční účetnictví: světový koncept IFRS/IAS*. 5., aktualiz. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 526 s. ISBN 80-727-3129-7.

KRAFTOVÁ, Ivana a David SUCHÁNEK, 2010. *Finanční účetnictví s akcentem na IFRS*. Vyd. 1. Pardubice: Univerzita Pardubice, 145 s. ISBN 978-80-7395-301-0.

KRUPOVÁ, Lenka, 2002. *IAS v příkladech: srovnání vybraných mezinárodních účetních standardů s českou účetní legislativou*. 1. vyd. Praha: VOX, 215 s. ISBN 80-863-2422-2.

KRUPOVÁ, Lenka, 2009. *IFRS: Mezinárodní standardy účetního výkaznictví: aplikace v podnikové praxi: stav k 1.1.2009*. Vyd. 1. Praha: VOX, 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0.

KRUPOVÁ, Lenka, Radka LOJA a Jiří PELÁK, 2003. *IAS v příkladech: srovnání vybraných mezinárodních účetních standardů s českou účetní legislativou*. 1. vyd. Praha: VOX, 190 s. ISBN 80-863-2423-0.

LOJA, Radka a Helena VOJÁČKOVÁ, 2005. *Účetní závěrka podle IFRS se zaměřením na majetek*. 1. vyd. Praha: Bilance, 325 s. ISBN 80-863-7148-4.

MLÁDEK, Robert, 2005. *Světové účetnictví: IFRS, US GAAP*. 3. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 415 s. ISBN 80-720-1519-2.

NERUDOVÁ, Danuše et al., 2009. *Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 268 s. ISBN 978-807-3575-007.

PASEKOVÁ, Marie a Jiří STROUHAL, 2012. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) v praktických aplikacích: Studijní pomůcka pro distanční studium*. 1. vydání. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně. ISBN 978-80-7454-151-3.

PASEKOVÁ, Marie et al., 2012. *Implementace IFRS do malých a středních podniků*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 184 s. ISBN 978-80-7357-866-4.

PAVELKOVÁ, Drahomíra a Adriana KNÁPKOVÁ, 2009. *Výkonnost podniku z pohledu finančního manažera*. 2., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Linde, 333 s. ISBN 978-80-86131-85-6.

RŮČKOVÁ, Petra, c2011. *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 143 s. Finanční řízení. ISBN 978-80-247-3916-8.

STROUHAL, Jiri et al., c2011. *Harmonization of SME's financial reporting in emerging CEE countries*. WSEA, 328 s. ISBN 978-960-4743-018.

STROUHAL, Jiří, 2009. *Slovník pojmů IFRS: aktuálně platné definice pojmů IFRS, překladový můstek z ČJ do AJ a zpět, vazby na jednotlivé IAS/IFRS*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer ČR, 203 s. ISBN 978-80-7357-474-1.

Legislativa:

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.

Ilustrativní účetní závěrka, Presentace a seznam požadavků na zveřejnění. 2009. In: *Mezinárodní standard účetního výkaznictví pro malé a střední podniky (IFRS pro SME)*.

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

Internetové zdroje:

BOHUŠOVÁ, Hana a Patrik SVOBODA. *Srovnatelnost účetních výkazů sestavených podle IFRS a IFRS pro SME v oblasti nehmotných aktiv* [online]. 2010 [cit. 2012-07-17]. Dostupné z: http://www.mendelu.cz/dok_server/slozka.pl?id=45392;download=71984

FLEXI BEE. ©2012. Ceník. *FlexiBee.cz* [online]. [cit. 2012-08-02]. Dostupné z: <http://www.flexibee.eu/produkty/cenik/>.

KRUPOVÁ, Lenka, 2010. Vykazování státních dotací podle IFRS. *Účetní kavárna: Komunitní portál účetních expertů* [online]. [cit. 2012-07-18]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9048v11865-vykazovani-statnich-dotaci-podle-ifrs/>

KRUPOVÁ, Lenka, 2011. Výnosy podle IFRS - praktikum. *Daňáři online: portál daňových poradců a profesionálů* [online]. [cit. 2012-07-18]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d34348v43841-vynosy-podle-ifrs-praktikum/>

KŘÍŽ, Petr, Milan ZELENÝ a Pavel KULHAVÝ, 2009. *IFRS a české účetní předpisy: podobnosti a rozdíly*. Pricewaterhousecoopers. [online]. [cit. 2012-07-13]. Dostupné z: <http://www.pwc.com/cz/cs/ucetnictvi/ifrs-publikace/ifrs-a-cz-gaap-podobnosti-rozdily.pdf>.

Kurzy v sekci mezinárodní účetní standardy. © 2009. *VOX: kurzy, semináře, rekvalifikace* [online]. [cit. 2012-08-02]. Dostupné z: <http://www.vox.cz/kurzy/mezinarodni-ucetni-standardy/?mesto=&mesic=&obor=ST&glid=CMWwqqfnybECFYzbfAodFQ4A2Q>

Vzorová konsolidovaná účetní závěrka podle IFRS za rok 2011. Pricewaterhousecoopers [online]. [cit. 2012-08-02]. Dostupné z: <http://www.pwc.com/cz/cs/ucetnictvi/ifrs-publikace/vzorova-konsolidacni-ucetni-uzaverka-podle-ifrs-za-rok-2012.pdf>.

Ostatní zdroje:

Interní materiály společnosti XY, s. r. o. za rok 2010

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ČÚL	Česká účetní legislativa
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
EU	Evropská unie
IASB	Rada pro mezinárodní účetní standardy
IFRS	Mezinárodní účetní standardy
IFRS pro SME	Standardy účetního výkaznictví pro malé a střední podniky
NF	Nedělitelný fond
RF	Rezervní fond
SH	Současná hodnota
SME	Malé a střední podniky
SMV	Samostatné movité věci
SP	Sociální pojištění
US GAAP	General Accepted Accounting Principles
VH	Výsledek hospodaření
VK	Vlastní kapitál
ZC	Zůstatková cena
ZK	Základní kapitál
ZP	Zdravotní pojištění

SEZNAM GRAFŮ

<i>Graf 1 Struktura aktiv dle ČÚL a IFRS pro SME (vlastní zpracování).....</i>	<i>89</i>
<i>Graf 2 Struktura pasiv dle ČÚL a IFRS pro SME (vlastní zpracování).....</i>	<i>89</i>
<i>Graf 3 Struktura VH dle ČÚL a IFRS pro SME (vlastní zpracování)</i>	<i>89</i>

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 Výpočet odpisů drobného dlouhodobého hmotného majetku (vlastní zpracování)</i>	41
<i>Tabulka 2 Investice do nemovitostí – přehled hodnot (vlastní zpracování)</i>	41
<i>Tabulka 3 Přehled ročních plateb předmětu leasingu – Škoda Superb Elegance (vlastní zpracování)</i>	43
<i>Tabulka 4 Výpočet ročních odpisů - Škoda Superb Elegance (vlastní zpracování)</i>	43
<i>Tabulka 5 Přehled ročních plateb předmětu leasingu – Renault Master Furgon (vlastní zpracování)</i>	45
<i>Tabulka 6 Výpočet ročních odpisů – Renault Master Furgon (vlastní zpracování)</i>	45
<i>Tabulka 7 Souhrnné údaje o leasingu (vlastní zpracování)</i>	46
<i>Tabulka 8 Korekce dlouhodobého hmotného majetku (vlastní zpracování)</i>	47
<i>Tabulka 9 Odpisy významných náhradních dílů (vlastní zpracování)</i>	50
<i>Tabulka 10 Korekce zásob (vlastní zpracování)</i>	51
<i>Tabulka 11 Korekce krátkodobých pohledávek (vlastní zpracování)</i>	53
<i>Tabulka 12 Korekce vlastního kapitálu (vlastní zpracování)</i>	56
<i>Tabulka 13 Korekce rezerv (vlastní zpracování)</i>	57
<i>Tabulka 14 Korekce dlouhodobých závazků (vlastní zpracování)</i>	58
<i>Tabulka 15 Korekce krátkodobých závazků (vlastní zpracování)</i>	59
<i>Tabulka 16 Korekce výkonů (vlastní zpracování)</i>	61
<i>Tabulka 17 Korekce ostatních provozních výnosů (vlastní zpracování)</i>	62
<i>Tabulka 18 Korekce ostatních finančních výnosů (vlastní zpracování)</i>	62
<i>Tabulka 19 Korekce odpisů (vlastní zpracování)</i>	64
<i>Tabulka 20 Korekce nákladových úroků (vlastní zpracování)</i>	66
<i>Tabulka 21 Korekce ostatních finančních výnosů</i>	66
<i>Tabulka 22 Výpočet odložené daně (vlastní zpracování)</i>	67
<i>Tabulka 23 Korekce odložené daně (vlastní zpracování)</i>	68
<i>Tabulka 24 Úpravy a klasifikace aktiv dle IFRS pro SME (vlastní zpracování)</i>	70
<i>Tabulka 25 Úpravy a klasifikace pasiv dle IFRS pro SME (vlastní zpracování)</i>	72
<i>Tabulka 26 Úpravy a klasifikace výnosů a nákladů dle IFRS pro SME (vlastní zpracování)</i>	73
<i>Tabulka 27 Výkaz o finanční situaci dle IFRS pro SME (vlastní zpracování)</i>	75
<i>Tabulka 28 Výkaz o úplném výsledku dle IFRS pro SME (vlastní zpracování)</i>	76

<i>Tabulka 29 Výkaz o peněžních tocích k 31. 12. 2010 (vlastní zpracování)</i>	<i>77</i>
<i>Tabulka 30 Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu (vlastní zpracování)</i>	<i>78</i>
<i>Tabulka 31 Struktura pozemků, budov a zařízení (vlastní zpracování).....</i>	<i>82</i>
<i>Tabulka 32 Struktura peněz a peněžních ekvivalentů (vlastní zpracování).....</i>	<i>83</i>
<i>Tabulka 33 Struktura obchodních a jiných pohledávek (vlastní zpracování)</i>	<i>83</i>
<i>Tabulka 34 Struktura zásob (vlastní zpracování)</i>	<i>84</i>
<i>Tabulka 35 Struktura obchodních a jiných závazků (vlastní zpracování).....</i>	<i>84</i>
<i>Tabulka 36 Struktura půjček – dlouhodobé (vlastní zpracování).....</i>	<i>85</i>
<i>Tabulka 37 Ukazatele likvidity (vlastní zpracování)</i>	<i>86</i>
<i>Tabulka 38 Ukazatele rentability (vlastní zpracování).....</i>	<i>87</i>
<i>Tabulka 39 Ukazatele zadluženosti (vlastní zpracování)</i>	<i>87</i>
<i>Tabulka 40 Ukazatele aktivity (vlastní zpracování)</i>	<i>88</i>

SEZNAM PŘÍLOH

P I: Obsah standardu pro MSP

P II: Organizační struktura společnosti XY, s. r. o.

P III: Rozvaha společnosti XY, s. r. o.

P IV: Výkaz zisku a ztráty společnosti XY, s. r. o.

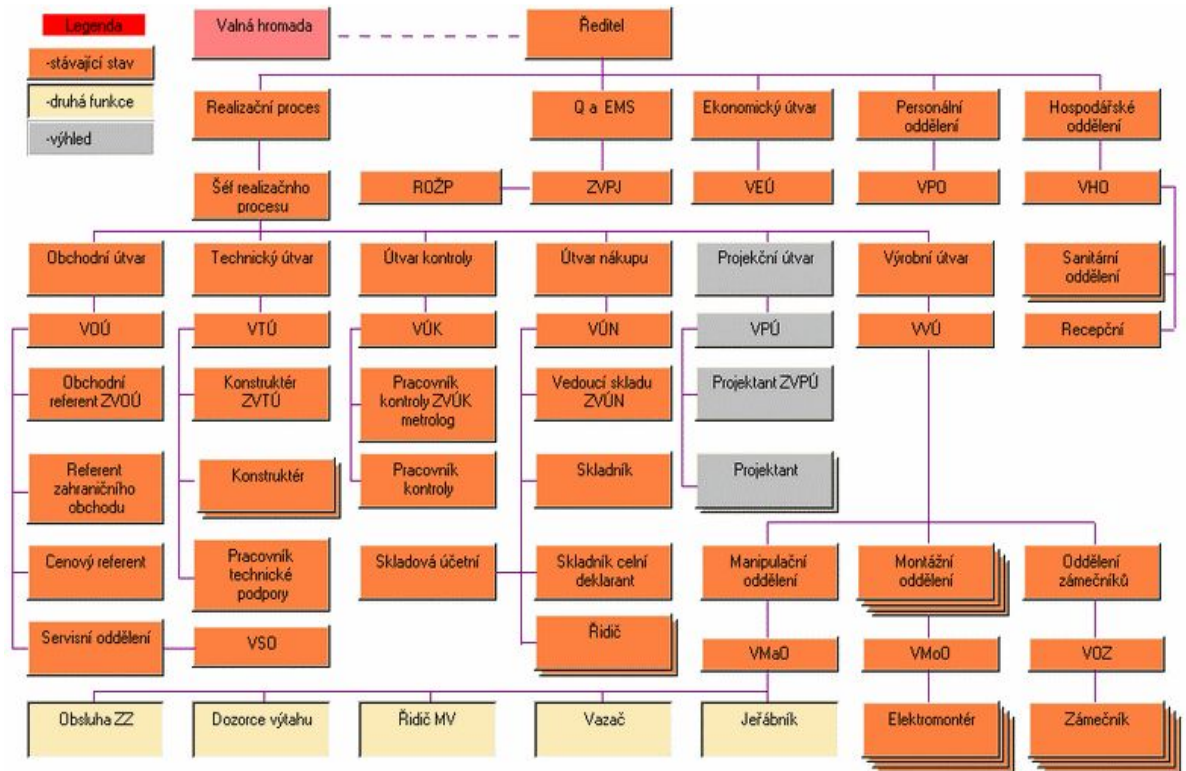
P V: Horizontální a vertikální analýza – Rozvaha

P VI: Horizontální a vertikální analýza – Výkaz zisku a ztráty

PŘÍLOHA P I: OBSAH IFRS PRO MSP

Úvod	
Předmluva	
Oddíl	
1	Malé a střední podniky
2	Koncepty a základní principy
3	Prezentace účetních výkazů
4	Výkaz o finanční situaci
5	Výkaz o úplném výsledku a výsledovka
6	Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu a výkaz o výsledku a nerozdělených ziscích
7	Výkaz o peněžních tocích
8	Poznámky k finančním výkazům (příloha)
9	Konsolidované a individuální finanční výkazy
10	Účetní pravidla, odhady a chyby
11	Základní finanční nástroje
12	Ostatní finanční nástroje
13	Zásoby
14	Investice do přidružených podniků
15	Investice do společných podniků
16	Investice do nemovitostí
17	Pozemky, budovy a zařízení
18	Nehmotná aktiva jiná než goodwill
19	Podnikové kombinace a goodwill
20	Leasing
21	Rezervy a podmíněné závazky
22	Závazky a vlastní kapitál
23	Výnosy
24	Státní dotace
25	Výpůjční náklady
26	Platby akciemi
27	Snížení hodnoty aktiv
28	Zaměstnanecké požitky
29	Daň ze zisku
30	Převody cizích měn
31	Finanční výkaznictví v hyperinflačních ekonomikách
32	Události po rozvahovém dni
33	Vykazování spřízněných stran
34	Specializovaná odvětví
35	Přechod na IFRS pro SME
Glosář	
Srovnávací tabulka	
Důvodová zpráva - samostatný materiál	
Ilustrativní účetní závěrka a prezentace a seznampožadavků na zveřejnění - samostatný materiál	

PŘÍLOHA P II: ORGANIZAČNÍ STRUKTURA SPOLEČNOSTI XY, S.R.O.



PŘÍLOHA P III: ROZVAHA SPOLEČNOSTI XY, S. R. O.

Minimální závazný výčet informací podle
vyhlášky č. 500/2002

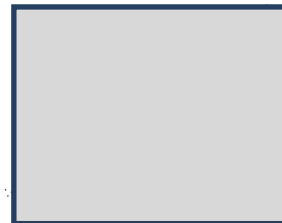
Finanční úřad v Kroměříži

Přijal (a) dne 18. 6. 2011

Podpis: [Podpis]

ROZVAHA
v plném rozsahu
31.12.2010
(v celých tisících Kč)

IC: []




Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (f. 02 + 03 + 31 + 62) = f. 66	001	97191	18653	78538	66871
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (f. 04 + 13 + 23)	003	47344	15570	31774	35308
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (f. 05 až 12)	004	876	876		
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
3.	Software	007	876	876		
4.	Ocenitelná práva	008				
5.	Goodwill (+/-)	009				
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (f. 14 až 22)	013	45881	14694	31187	34721
B. II. 1.	Pozemky	014	2504		2504	2484
2.	Stavby	015	39023	10838	28184	25586
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	4354	3856	499	658
4.	Pěstičské celky trvalých porostů	017				
5.	Základní stádo a tažná zvířata	018				
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020				5993
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku (+/-)	022				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (f. 24 až 30)	023	587		587	587
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024	587		587	587
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
4.	Půjčky a úvěry ovládaným a řízeným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem	027				
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
6.	Pořízený dlouhodobý finanční majetek	029				
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva (f. 32 + 39 + 47 + 57)	031	49582	3083	46499	31192
C. I.	Zásoby (f. 33 až 38)	032	10337	298	10039	8247
C. I. 1.	Materiál	033	3979	298	3681	6107
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034	6358		6358	2140
3.	Výrobky	035				
4.	Zvířata	036				
5.	Zboží	037				
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (f. 40 až 46)	039	165		165	
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
2.	Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami	041				
3.	Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem	042				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043				
5.	Dohadné účty aktivní	044				
6.	Jiné pohledávky	045				
7.	Odložená daňová pohledávka	046	165		165	
C. III.	Krátkodobé pohledávky (f. 48 až 56)	047	38262	2785	35477	21760
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	048	37741	2785	34956	21164
2.	Pohledávky za ovládanými a řízenými osobami	049				
3.	Pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem	050				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	051				
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	052				
6.	Stát - daňové pohledávky	053	143		143	596
7.	Ostatní poskytnuté zálohy	054	378		378	
8.	Dohadné účty aktivní	055				
9.	Jiné pohledávky	056				
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (f. 58 až 61)	057	818		818	1185
C. IV. 1.	Peníze	058	130		130	48
2.	Účty v bankách	059	688		688	1137
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	060				
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	061				
D. I.	Časové rozlišení (f. 63 až 65)	062	265		265	371
D. I. 1.	Náklady příštích období	063	265		265	371
2.	Komplexní náklady příštích období	064				
3.	Příjmy příštích období	065				

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (f. 67 + 84 + 117) = f. 001	066	78538	66871
A.	Vlastní kapitál (f. 68 + 72 + 77 + 80 + 83)	067	28565	28595
A. I.	Základní kapitál (f. 69 až 71)	068	130	130
A. I. 1.	Základní kapitál	069	130	130
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	070		
3.	Změny základního kapitálu (+/-)	071		
A. II.	Kapitálové fondy (f. 73 až 76)	072		
A. II. 1.	Emisní ážio	073		
2.	Ostatní kapitálové fondy	074		
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	075		
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách (+/-)	076		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (f. 78 + 79)	077	24157	24184
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	078	494	494
2.	Statutární a ostatní fondy	079	23663	23690
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (f. 81 + 82)	080	4215	4187
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	081	4215	4187
2.	Neuhrazená ztráta minulých let (-)	082		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (f. 01 - 68 - 72 - 77 - 80 - 84 - 117) = f. 60 výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu	083	63	94
B.	Cizí zdroje (f. 85 + 90 + 101 + 113)	084	49674	37953
B. I.	Rezervy (f. 86 až 89)	085	2492	2492
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	086	2492	2492
2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	087		
3.	Rezerva na daň z příjmů	088		
4.	Ostatní rezervy	089		
B. II.	Dlouhodobé závazky (f. 91 až 100)	090		94
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	091		
2.	Závazky k ovládaným a řízeným osobám	092		
3.	Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem	093		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	094		
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	095		
6.	Vydané dluhopisy	096		
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	097		
8.	Dohadné účty pasivní	098		
9.	Jiné závazky	099		
10.	Odložený daňový závazek	100		94

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
B. III.	Krátkodobé závazky (f. 102 až 112)	101	40263	21881
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	102	35943	19675
2.	Závazky k ovládaným a řízeným osobám	103	408	408
3.	Závazky k účetním jednotkám pod podstatným vlivem	104		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	105		
5.	Závazky k zaměstnancům	106	1080	1077
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	107	650	608
7.	Stát - daňové závazky a dotace	108	2104	106
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	109		
9.	Vydané dluhopisy	110		
10.	Dohadné účty pasivní	111	66	
11.	Jiné závazky	112	12	7
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (f. 114 až 116)	113	6919	13486
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	114	4130	7995
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	115	2789	5491
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	116		
C. I.	Časové rozlišení (f. 118 + 119)	117	299	323
C. I. 1.	Výdaje příštích období	118	299	323
2.	Výnosy příštích období	119		

Pozn.:

Sestaveno dne: 30.5.2011	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou 
Právní forma účetní jednotky společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání výroba rozváděčů NN

**PŘÍLOHA P IV: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY SPOLEČNOSTI XY,
S.R.O.**

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

**VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
v plném rozsahu
31.12.2010
(v celých tisících Kč)**

Obchodní firma nebo jiný název

Finanční úřad v Kroměříži:

Přijal (a) dne 29. 6. 2011

Podpis

IC

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost	
			běžném 1	minulém 2
L	Tržby za prodej zboží	01		
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02		
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03		
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04	107667	83610
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	103448	91775
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	4219	-8181
3.	Aktivace	07		16
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	80061	58678
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	74799	53876
B. 2.	Služby	10	5262	4802
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	27606	24932
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	22217	22913
C. 1.	Mzdové náklady	13	16236	16879
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	5423	5446
C. 4.	Sociální náklady	16	558	588
D.	Daně a poplatky	17	204	89
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	1577	1487
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	103	151
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	65	
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	38	151
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	43	109
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	6	
F. 2.	Prodaný materiál	24	37	109
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	2846	-885
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	524	512
H.	Ostatní provozní náklady	27	594	899
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - (+/-)25 + 26 - 27+ (-28) - (-29))	30	752	983

Označení	TEXT	Číslo řádku	Skutečnost v účetním období	
			běžném	minulém
a	b	c	1	2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	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		
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	4	3
N.	Nákladové úroky	43	468	594
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	352	367
O.	Ostatní finanční náklady	45	668	667
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření (ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/-)41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (-47)	48	-778	-891
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	-82	2
Q. 1.	- splatná	50	177	
Q. 2.	- odložená	51	-259	2
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	56	90
XIII.	Mimořádné výnosy	53	7	4
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	7	4
W.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	63	94

Pozn.:

Sestaveno dne: 30.5.2011	Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky společnost s ručením omezeným	Předmět podnikání výroba rozváděčů NN

PŘÍLOHA P V: HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA - ROZVAHA

	ČÚL	%	IFRS	%	Rozdíl	%
AKTIVA CELKEM	78 538	100,00%	83 449	100,00%	4 911	5,89%
Dlouhodobý majetek	31 774	40,46%	37 105	44,46%	5 331	14,37%
Dlouhodobý nehmotný majetek	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
Dlouhodobý hmotný majetek	31 187	39,71%	36 518	43,76%	5 331	14,60%
Dlouhodobý finanční majetek	587	0,75%	587	0,70%	0	0,00%
Oběžná aktiva	46 499	59,21%	46 344	55,54%	-155	-0,33%
Zásoby	10 039	12,78%	9 942	11,91%	-97	-0,98%
Dlouhodobé pohledávky	165	0,21%	0	0,00%	-165	-100,00%
Krátkodobé pohledávky	35 477	45,17%	35 584	42,64%	107	0,30%
Krátkodobý finanční majetek	818	1,04%	818	0,98%	0	0,00%
Časové rozlišení	265	0,34%	0	0,00%	-265	
PASIVA CELKEM	78 538	100,00%	83 449	100,00%	4 911	5,89%
Vlastní kapitál	28 565	36,37%	34 331	41,14%	5 766	16,80%
Základní kapitál	130	0,17%	130	0,16%	0	0,00%
RF, NF a ostatní fondy ze zisku	24 157	30,76%	24 157	28,95%	0	0,00%
VH minulých let	4 215	5,37%	6 877	8,24%	2 662	38,71%
VH běžného účetního období	63	0,08%	2 659	3,19%	2 596	97,63%
Fond z přecenění	0	0,00%	508	0,61%	508	100,00%
Cizí zdroje	49 674	63,25%	49 118	58,86%	-556	-1,13%
Rezervy	2 492	3,17%	0	0,00%	-2 492	-100,00%
Dlouhodobé závazky	0	0,00%	1 498	1,80%	1 498	100,00%
Krátkodobé závazky	40 263	51,27%	40 701	48,77%	438	1,08%
Bankovní úvěry a výpomoci	6 919	8,81%	6 919	8,29%	0	0,00%
Časové rozlišení	299	0,38%	0	0,00%	-299	

**PŘÍLOHA P VI: HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA –
VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY**

	ČÚL	%	IFRS	%	Rozdíl	%
Výnosy celkem	108 657	100,00%	106 937	100,00%	-1 720	-1,61%
Náklady celkem	108 594	100,00%	104 278	100,00%	-4 316	-4,14%
Výkony	107 667	99,09%	103 448	96,74%	-4 219	-4,08%
Výkonová spotřeba	80 061	73,73%	73 855	70,83%	-6 206	-8,40%
Osobní náklady	22 217	20,46%	22 217	21,31%	0	0,00%
Daně a poplatky	204	0,19%	204	0,20%	0	0,00%
Odpisy DNM a DHM	1 577	1,45%	2 459	2,36%	882	35,87%
Tržby z prodeje DM a materiálu	103	0,09%	103	0,10%	0	0,00%
ZC prodaného DM a materiálu	43	0,04%	43	0,04%	0	0,00%
Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	2 846	2,62%	2 846	2,73%	0	0,00%
Ostatní provozní výnosy	524	0,48%	3 382	3,16%	2 858	84,51%
Ostatní provozní náklady	594	0,55%	594	0,57%	0	0,00%
Provozní VH	752		4 715		3 963	84,05%
Výnosové úroky	4	0,00%	4	0,00%	0	0,00%
Nákladové úroky	468	0,43%	532	0,51%	64	12,03%
Ostatní finanční výnosy	352	0,32%	0	0,00%	-352	-100,00%
Ostatní finanční náklady	666	0,61%	198	0,19%	-468	-236,36%
Finanční VH	-778		-726		52	-7,16%
Daň z příjmů za běžnou činnost	-82	-0,08%	1 330	1,28%	1 412	106,17%
VH za běžnou činnost	56		2 652		2 596	97,89%
Mimořádné výnosy	7	0,01%	0	0,00%	-7	-100,00%
Mimořádné náklady	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
Mimořádný VH	7		0		-7	-100,00%
VH za účetní období (+/-)	63		2 659		2 596	97,63%