

# **Projekt převodu českých účetních výkazů společnosti XY s.r.o. na účetní výkazy podle IFRS**

Bc. Alena Konečná

---

Diplomová práce  
2013



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví  
akademický rok: 2012/2013

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Alena Konečná**  
Osobní číslo: **M120633**  
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Finance**  
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Projekt převodu českých účetních výkazů společnosti XY s.r.o. na účetní výkazy podle IFRS**

Zásady pro vypracování:

### Úvod

#### I. Teoretická část

- Provedte literární rešerši týkající se českého účetnictví a mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS.

#### II. Praktická část

- Provedte analýzu současného stavu vedení účetnictví ve společnosti XY s.r.o.
- Na základě předchozí analýzy srovnajte účetní závěrku sestavenou podle české legislativy a IFRS.
- Vypracujte projekt transformace českých účetních výkazů společnosti na výkazy v souladu s IFRS.
- Zhodnoťte ekonomické přínosy a rizika projektu a zformulujte závěrečná doporučení pro společnost.

### Závěr

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

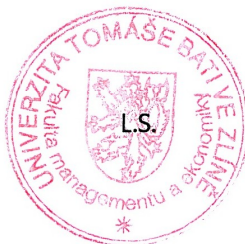
Seznam odborné literatury:

**BOHUŠOVÁ, Hana, Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS: vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků. Praha: ASPI, 2008. 307 s. ISBN 978-80-7357-366-9.**  
**DVOŘÁKOVÁ, Dana, Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 3. Vyd. Brno: Computer Press, 2011. 327 s. ISBN 978-80-251-3652-2.**  
**HINKE, Jana, IAS/IFRS: účetní systém IAS/IFRS. Praha: Kemberg Publishing, 2007. 190 s. ISBN 978-80-903962-2-7.**  
**KRUPOVÁ, Lenka, IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví: aplikace v podnikové praxi: stav k 1. 1. 2009. Praha: VOX, 2009. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0.**  
**MULLEROVÁ, Libuše, Účetní předpisy pro podnikatele (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy) s komentářem. Praha: ASPI, 2007. 552 s. ISBN 978-80-7357-289-1.**

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Karel Šteker, Ph.D.**  
Ústav financí a účetnictví  
Datum zadání diplomové práce: **22. února 2013**  
Termín odevzdání diplomové práce: **2. května 2013**

Ve Zlíně dne 22. února 2013

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
*děkanka*



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
*ředitel ústavu*

## PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské/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 obhajoby<sup>1</sup>;
- bakalářská/diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou/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. 3<sup>2</sup>;
- podle § 60<sup>3</sup> odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

---

<sup>1</sup> 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 výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

<sup>2</sup> 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, užíje-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).

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


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

- podle § 60<sup>4</sup> odst. 2 a 3 mohou užit své dílo – bakalářskou/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 bakalářské/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 bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou/diplomovou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citoval/a;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně ..... 26. 4. 2013 .....



.....

---

<sup>4</sup> 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 užit 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 jím 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 přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

## **ABSTRAKT**

Cílem diplomové práce je převod českých účetních výkazů společnosti XY s.r.o. na účetní výkazy podle IFRS. V teoretické části je vysvětlena harmonizace účetnictví a popis jednotlivých standardů včetně jejich srovnání s českou účetní legislativou. Praktická část je zaměřena na analýzu jednotlivých položek účetních výkazů společnosti a ověření skutečností nutných pro převod účetní závěrky. V projektové části je provedena transformace účetní závěrky a vytvořeny všechny výkazy v souladu s IFRS. V závěru jsou diskutovány náklady a přínosy vyplývající z realizace projektu.

Klíčová slova: Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, účetní výkazy, transformace, vykazování.

## **ABSTRACT**

The goal of this diploma thesis is a transfer of Czech financial statements of a XY s.r.o. company to financial statements in accordance with IFRS. In the theoretical part, there is an explanation of accounting harmonization and description of standards including their comparison with the Czech accounting legislation. The practical part is focused on analysis of individual items of the company's accounting reports, and on verification of facts necessary for transfer of a financial statement. In the project part there is a transformation of a financial statement and it also comprises of all reports created in accordance with IFRS. Its conclusion discusses costs and benefits resulting from the project.

Keywords: International Financial Reporting Standards (IFRS), Accounting reports, transformation, reporting.

Děkuji vedoucímu mé diplomové práce Ing. Karlu Štekerovi, Ph. D. za možnost vykonávat práci pod jeho vedením a za cenné rady a připomínky, které mi pomohly při zpracování práce.

Z celého srdce děkuji mé rodině za trpělivost a podporu v průběhu studia.

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

# OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>11</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>12</b>
<b>1 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ</b> .....	<b>13</b>
1.1 CELOSVĚTOVÁ HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ .....	13
1.2 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ V RÁMCI EU.....	13
1.3 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ V ČR.....	14
<b>2 MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ (IFRS)</b> .....	<b>16</b>
2.1 STRUKTURA IFRS .....	16
2.1.1 Struktura obsahu jednotlivých standardů .....	16
2.2 KONCEPČNÍ RÁMEC .....	17
2.2.1 Uživatelé účetní závěrky .....	17
2.2.2 Cíl účetní závěrky .....	17
2.2.3 Základní předpoklady sestavení účetní závěrky .....	18
2.2.4 Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky .....	18
2.2.5 Základní prvky účetní závěrky.....	18
2.2.6 Oceňování prvků účetní závěrky.....	18
2.2.7 Pojetí kapitálu a uchování kapitálu .....	19
2.3 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA.....	20
2.3.1 IAS 1 – Presentace účetní závěrky.....	20
2.3.2 IAS 8 – Účetní politiky, změny v účetních odhadech a chyby .....	25
2.3.3 IAS 10 – Události po rozvahovém dni .....	26
2.3.4 IAS 12 – Daně ze zisku.....	27
2.3.5 IAS 24 – Zveřejnění spřízněných stran .....	28
2.4 OBĚŽNÁ AKTIVA.....	29
2.4.1 IAS 2 – Zásoby.....	29
2.5 DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	31
2.5.1 IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení .....	31
2.5.2 IAS 17 – Leasingy.....	34
2.5.3 IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv .....	37
2.5.4 IAS 38 – Nehmotná aktiva.....	38
2.6 ZÁVAZKY, REZERVY, PODMÍNĚNÉ ZÁVAZKY A PODMÍNĚNÁ AKTIVA .....	40
2.6.1 IAS 37 – Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva.....	40
2.7 VÝKONY.....	43
2.7.1 IAS 11 – Smlouvy o zhotovení .....	43
2.7.2 IAS 18 – Výnosy .....	45
2.8 OSTATNÍ IFRS .....	46
2.8.1 IAS 21 – Dopady změn směnných kurzů cizích měn .....	46
2.8.2 IFRS 1 – První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.....	46
<b>II PRAKTICKÁ ČÁST</b> .....	<b>48</b>
<b>3 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI</b> .....	<b>49</b>
<b>4 ANALÝZA ÚČETNÍCH VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI XY S.R.O. A NUTNÉ ÚPRAVY POLOŽEK S ODLIŠNÝM ZPŮSOBEM VYKAZOVÁNÍ DLE ČÚL/IFRS</b> .....	<b>50</b>



4.1	ANALÝZA ROZVAHY - AKTIVA .....	50
4.1.1	Dlouhodobý nehmotný majetek .....	50
4.1.2	Dlouhodobý hmotný majetek .....	51
4.1.3	Dlouhodobý finanční majetek .....	52
4.1.4	Zásoby .....	52
4.1.5	Dlouhodobé pohledávky .....	52
4.1.6	Krátkodobé pohledávky .....	52
4.1.7	Krátkodobý finanční majetek .....	53
4.1.8	Časové rozlišení .....	54
4.2	ANALÝZA ROZVAHY – PASIVA .....	54
4.2.1	Vlastní kapitál .....	54
4.2.2	Rezervy .....	54
4.2.3	Dlouhodobé závazky .....	55
4.2.4	Krátkodobé závazky .....	55
4.2.5	Bankovní úvěry a výpomoci .....	55
4.2.6	Časové rozlišení pasiv .....	56
4.3	ANALÝZA VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY .....	56
4.3.1	Tržby za prodej zboží a náklady vynaložené na prodané zboží.....	56
4.3.2	Výkony .....	56
4.3.3	Výkonová spotřeba.....	56
4.3.4	Osobní náklady.....	57
4.3.5	Daně a poplatky.....	57
4.3.6	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.....	57
4.3.7	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období .....	57
4.3.8	Ostatní provozní výnosy a náklady .....	57
4.3.9	Nákladové úroky .....	57
4.3.10	Ostatní finanční výnosy a náklady .....	58
4.3.11	Daň z příjmů.....	58
4.4	ANALÝZA VÝKAZU CASH-FLOW .....	58
4.5	ANALÝZA VÝKAZU O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU.....	58
<b>5</b>	<b>PROJEKT TRANSFORMACE ČESKÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI NA VÝKAZY V SOULADU S IFRS.....</b>	<b>59</b>

5.1	ÚPRAVY PODLE IAS 38 – NEHMOTNÁ AKTIVA .....	59
5.2	ÚPRAVY PODLE IAS 16 – POZEMKY, BUDOVY A ZAŘÍZENÍ .....	60
5.3	ÚPRAVY PODLE IAS 17 – LEASING.....	61
5.4	ÚPRAVY PODLE IAS 2 – ZÁSoby .....	64
5.5	ÚPRAVY PODLE IAS 11 – STAVEBNÍ SMLOUVY .....	65
5.6	ÚPRAVY PODLE IAS 18 – VÝNOSY .....	66
5.7	ÚPRAVY PODLE IAS 37 – REZERVY, PODMÍNĚNÉ ZÁVAZKY A PODMÍNĚNÁ AKTIVA.....	67
5.8	OSTATNÍ ÚPRAVY .....	69
5.9	ÚPRAVY PODLE IAS 12 – DANĚ ZE ZISKU .....	71
5.10	TRANSFORMACE ROZVAHY .....	72
5.11	TRANSFORMACE VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY .....	74
5.12	TRANSFORMACE CASH-FLOW .....	75
5.13	TRANSFORMACE VÝKAZU O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU .....	76
<b>6</b>	<b>SESTAVENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY SPOLEČNOSTI XY S.R.O. V SOULADU S IFRS .....</b>	<b>77</b>
6.1	VÝKAZ O FINANČNÍ SITUACI.....	77
6.2	VÝKAZ O ÚPLNÉM VÝSLEDKU .....	79
6.3	VÝKAZ ZMĚN VLASTNÍHO KAPITÁLU .....	79
6.4	VÝKAZ O PENĚŽNÍCH TOCÍCH .....	80
6.5	KOMENTÁŘ K ÚČETNÍM VÝKAZŮM.....	81
<b>7</b>	<b>ZHODNOCENÍ EKONOMICKÝCH PŘÍNOSŮ A RIZIK .....</b>	<b>82</b>
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>84</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>85</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....</b>	<b>88</b>
	<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>89</b>
	<b>SEZNAM SCHÉMAT .....</b>	<b>93</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>94</b>

## ÚVOD

Jako téma mé diplomové práce jsem si vybrala „Projekt převodu českých účetních výkazů společnosti XY s.r.o. na účetní výkazy podle IFRS“, protože pracuji ve společnosti, která je součástí izraelského průmyslového holdingu a sestavováním individuální účetní závěrky v souladu s českou legislativou vzniká nesoulad v používaných metodách. Vzhledem k tomu, že má více dceřiných společností ve východní Evropě, potřebuje srovnatelné účetní závěrky. Společník tedy požaduje od 1. 1. 2013 sestavovat čtvrtletně účetní závěrku i v souladu s IFRS.

Základním rysem vývoje světové ekonomiky je globalizace, která se promítá do všech oblastí trhů. Každý stát má účetnictví založeno na národní legislativě a tudíž výstupy z něj, v podobě účetních výkazů, neposkytují transparentní, srovnatelné a relevantní informace, které by byly srozumitelné všem uživatelům účetní závěrky.

V současné době existují dva nejvýznamnější světové účetní systémy. Jedná se o Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) a Všeobecně uznávané účetní zásady (US GAAP). US GAAP jsou využívány na finančních trzích v USA a je to soubor nadnárodních účetních standardů USA a představují nejpropracovanější pravidla na světě. Mají význam pro celosvětovou harmonizaci účetnictví. IFRS jsou využívány zejména v evropských podnicích a zaměřují se především na výkaznictví.

Cílem této diplomové práce je převedení českých účetních výkazů společnosti na výkazy v souladu s IFRS.

V teoretické části své diplomové práce se budu nejdříve zabývat harmonizací účetnictví a potom v druhé kapitole popíšu jednotlivé standardy a jejich srovnání s českou účetní legislativou.

V úvodu praktické části, která bude rozdělena na analytickou část a vlastní projekt, nejdříve představím společnost XY s.r.o. a potom v analytické části se budu zabývat rozborem účetních výkazů společnosti a ověřím skutečnosti nutné pro převod účetní závěrky sestavené dle ČÚL na účetní závěrku v souladu s IFRS.

V poslední projektové části provedu transformaci účetní závěrky dle IFRS včetně všech jejích důsledků.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

# 1 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ

## 1.1 Celosvětová harmonizace účetnictví

Z důvodu celosvětové dostupnosti informací z účetních výkazů, je potřeba předejít rozdílům v národních účetních legislativách a to sjednocením těchto informačních systémů (Dvořáková, 2011).

V současné době existuje vedle sebe několik uznávaných systémů účetního výkaznictví, z nich nejvýznamnějšími jsou Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, účetní směrnice Evropské unie a národní účetní standardy USA – US GAAP (Bohušová, 2008).

US GAAP jsou sice národní účetní standardy USA, ale vzhledem k tomu, že zde sídlí Newyorská burza, nejvýznamnější burza světa, musí společnosti, jejichž cenné papíry jsou registrovány u Komise pro cenné papíry v USA, sestavovat svoje účetní závěrky v souladu s US GAAP (Dvořáková, 2011).

## 1.2 Harmonizace účetnictví v rámci EU

Prvopočátkem harmonizace účetnictví v Evropské unii bylo přijetí směrnic, které tvoří kodex účetní legislativy EU, která je základem pro právní úpravu účetnictví a auditu v jednotlivých členských státech (Europa.eu, ©2012):

- Čtvrtá směrnice Rady č. 78/660/EEC z 25. 7. 1978, založená na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy, o ročních účetních závěrkách některých forem společností, která se zabývá obsahem roční účetní závěrky velkých a středních kapitálových společností. Od roku 2000 byla doplněna o tři významné směrnice řídící účetnictví
- Sedmá směrnice Rady č. 83/349/EHS z 13. 6. 1983, založená na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy o konsolidovaných účetních závěrkách
- Směrnice Evropského parlamentu a Rady č. 43/2006/ES ze dne 17. 5. 2006 o povinném auditu ročních konsolidovaných účetních závěrek, o změně směrnic Rady 78/660/EHC a 83/349/EHS a o zrušení směrnice Rady 84/253/EHS

Směrnice EU nemají charakter právních norem, jsou však závazné pro všechny členské státy a jsou implementovány do národních úprav jednotlivých členských států.

Takto sestavené účetní výkazy však nespĺňovaly požadavky světových finančních trhů, proto v roce 2000 vyhlásila Evropská komise tzv. novou harmonizační strategii, která ob-

sahuje zásadní koncepční změnu. Za nástroj harmonizace evropského účetnictví zvolila IAS/IFRS (Bohušová, 2008).

Výsledkem vývoje mezinárodní harmonizace je proces konvergence US GAAP a IFRS, který probíhá formou spolupráce tvůrců obou systémů.

Podle Paula Pactera (Journal of Accountancy, 2013) jsou však výsledky konvergence smíšené. Některé standardy se nezměnily, protože Rada nesouhlasila s konvergovaným řešením a některé standardy zůstávají ve vývoji. Přijetí IFRS je konečným cílem nejen pro americké, ale i světové finanční výkaznictví.

### 1.3 Harmonizace účetnictví v ČR

Do českých právních předpisů byly směrnice EU zavedeny prostřednictvím zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, který byl později novelizován zákonem č. 502/2012 Sb.

Zákon o účetnictví odkazuje na vyhlášky Ministerstva financí ČR, vydané pro jednotlivé typy organizací (banky a finanční instituce, podnikatele, pojišťovny, organizace financované státem, nadace, neziskové organizace a politické strany) a na České účetní standardy vypracované a vyhlášené MF ČR, které podrobně určují účetní postupy pro jednotlivé typy uvedených organizací. Zákon dále vymezuje základní požadavky na vypracování a zveřejňování výročních zpráv a podmínky pro statutární audit účetních závěrek. Na rozvoji účetnictví a účetního výkaznictví se podílí i několik profesních organizací (Komora auditorů ČR, Svaz účetních, Národní účetní rada). Především Národní účetní rada připomínkuje návrhy zákonů a interpretuje účetní předpisy. Interpretace Národní účetní rady nejsou součástí účetní legislativy a nejsou závazné, ale mají stále větší vliv na praxi (CFE-eutax.org, 2013).

V zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 19 a) je zakotvena podmínka pro společnosti, které jsou emitenty cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v Evropské unii, sestavovat své nekonsolidované i konsolidované účetní závěrky v souladu s IFRS. Tento paragraf upravuje dvě oblasti (Koch, 2011):

- První je, při zachování výše uvedené povinnosti, také možnost použití mezinárodních účetních standardů v některých situacích souvisejících u těchto účetních jednotek s obchodováním jejich cenných papírů na regulovaném trhu
- Druhou oblastí je rozšíření možnosti použití mezinárodních účetních standardů pro účtování a sestavování individuálních účetních závěrek v konsolidaci, pokud se tyto

účetní standardy použijí k sestavení konsolidované účetní závěrky. Předpokladem je, že účetní jednotka bude povinna podrobit se sestavení konsolidované účetní závěrky za použití IFRS, nebo účetní jednotka bude k rozvahovému dni konsolidující účetní jednotkou a bude sestavovat konsolidovanou účetní závěrku za použití IFRS.

Ustanovení tohoto nového paragrafu se mohou použít poprvé v účetním období, které začalo v roce 2011 nebo později.

Nová ustanovení ZU umožňují účetním jednotkám ve vymezených situacích zvážit klady a zápory případné změny odpovídajícího způsobu vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky a na základě toho se efektivně rozhodnout o použití těchto standardů. U konsolidace o přechodu na IFRS v případě volby musí rozhodnout nejvyšší orgán účetní jednotky. Česká daňová legislativa však neumožňuje použít výsledek hospodaření podle IFRS jako základ daně z příjmů, proto tyto společnosti musí mít k dispozici účetnictví a výkaz zisku a ztráty podle ČÚL.

## 2 MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ (IFRS)

Standardy vydávané v letech 1973 – 2001 Výborem pro tvorbu mezinárodních účetních standardů (IASB) jsou standardy označované jako IAS. V roce 2001 byla založena Nadace IASB, která následně ustanovila Radu (IASB), Poradní sbor (SAC) a výbor pro interpretace mezinárodního účetního výkaznictví (IFRIC). IASB je plně odpovědná za tvorbu celosvětově platných standardů účetního výkaznictví. Tyto nové vydávané standardy jsou již označovány jako Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS). Mezinárodní účetní standardy (IAS) zůstávají v platnosti i nadále.

### 2.1 Struktura IFRS

Strukturu IFRS popisuje Bohušová (2008) následovně:

- Úvod – definován účel IASB, Rada a řídicí orgány Rady, pracovní postupy IASB při tvorbě IFRS a stanovy nadace Rady pro IFRS
- Předmluva k výkladu standardů – vytyčuje základní cíle IFRS Foundation a jejích orgánů a náplň jejich činnosti
- Koncepční rámec pro přípravu a předkládání účetních výkazů – je základním teoretickým východiskem IFRS
- Účetní standardy (IAS/IFRS)
- Interpretace standardů (SIC/IFRIC)

Vedle toho ještě ucelený soubor IFRS obsahuje Významový slovník, Historii vývoje IFRS, Zdůvodnění závěrů (některých standardů) a Implementační příručku.

#### 2.1.1 Struktura obsahu jednotlivých standardů

Strukturu jednotlivých standardů uvádí Dvořáková (2011). Základními prvky jsou obsah, úvod, samotný text standardu. Následují dodatky, ilustrační příklady, aplikační poznámky či příručky a zdůvodnění závěrů. Některé standardy obsahují implementační příručku. Pokud došlo ke změnám standardu od posledního vydání, je zde přiložen tabulkový přehled provedených změn.



## 2.2 Koncepční rámec

Koncepční rámec je základním teoretickým východiskem IFRS. Byl schválen Radou výboru IASC v dubnu 1989 a Radou IASB byl přijat v dubnu 2001. Obsahuje obecně platné principy, ze kterých vychází jednotlivé standardy. Není však účetním standardem a neřeší žádný konkrétní účetní problém. Primárně se vztahuje na vykazování a účetní závěrku. Pokud existuje mezi Koncepčním rámcem a konkrétním standardem rozdílný přístup k řešení, má standard IFRS přednost před požadavky Koncepčního rámce.

Cíle Koncepčního rámce jsou dle Bohušové (2008) následující:

- Vytvořit předpoklady pro pojmové sjednocení výrazů, které jsou podstatné pro vyjádření předmětu účetnictví a pro pochopení obsahu a vypovídací schopnosti účetní závěrky
- Vytvořit rámec pro obsahové vymezení pojmů, pro způsob ocenění
- Postupně budovat podmínky pro harmonizaci právních předpisů a standardů různých zemí
- Pomáhat auditorům při vytváření názoru
- Pomáhat uživatelům při interpretaci účetní závěrky

Struktura Koncepčního rámce je popsána v následujících podkapitolách.

### 2.2.1 Uživatelé účetní závěrky

Koncepční rámec vychází z vymezení uživatelů účetní závěrky a jejich informačních potřeb. Jako hlavní uživatele účetních závěrek vymezuje Koncepční rámec tyto skupiny uživatelů (Krupová, 2009): investoři, zaměstnanci, věřitelé, dodavatelé a jiní obchodní věřitelé, zákazníci, stát a jeho orgány a v neposlední řadě veřejnost.

### 2.2.2 Cíl účetní závěrky

Podle Krupové (2009) je cílem účetní závěrky poskytnout informace o finanční situaci, výkonnosti a o změnách ve finanční situaci společnosti, které jsou užitečné pro široký okruh uživatelů provádějících ekonomická rozhodnutí.

Zdrojem informací o finanční situaci je rozvaha, která pomáhá odpovědět na otázky potřeb cizích zdrojů a úspěšnost v jejich získávání.

Obraz o výkonnosti udává výsledovka.

### 2.2.3 Základní předpoklady sestavení účetní závěrky

Koncepční rámec vymezuje dva základní předpoklady sestavení účetní závěrky (Bohušová, 2008):

- Akruální princip – výsledky hospodářských operací se v účetnictví zachytí v období, se kterým věcně a časově souvisejí, nikoli v době pohybu peněžních prostředků. Tento princip je celosvětově uznávaným východiskem podvojného účetnictví.
- Předpoklad neomezeného trvání podniku – znamená, že podnik neuvažuje o ukončení činnosti a bude ve svých aktivitách i nadále pokračovat. Pokud tento předpoklad není naplněn a existuje záměr nebo potřeba likvidovat nebo zúžit činnost podniku, musí být účetní závěrka zpracována na odlišné bázi a tato báze musí být zveřejněna.

### 2.2.4 Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky

V Koncepčním rámci jsou vymezeny čtyři základní charakteristiky účetní závěrky. Těmito charakteristickými znaky jsou srozumitelnost, relevance, spolehlivost a srovnatelnost (Ernst & Young, 2006).

### 2.2.5 Základní prvky účetní závěrky

Základní prvky účetní závěrky vyjadřující finanční situaci společnosti jsou aktiva, závazky a vlastní kapitál (Epstein, Jermakovicz, 2010). Za základní prvky vztahující se k měření výkonnosti jsou považovány náklady a výnosy (Krupová, 2009).

### 2.2.6 Oceňování prvků účetní závěrky

Dvořáková (2011) uvádí, že oceňování je metodickým prvkem, který zásadně ovlivňuje vypovídací schopnost účetních informací. Pro přijatý způsob oceňování je důležité, zda je splněn předpoklad trvání podniku v dohledné budoucnosti.

V Koncepčním rámci jsou definovány čtyři výchozí oceňovací báze pro sestavení účetní závěrky – historická cena, běžná cena, realizační cena, současná hodnota.

Koncepční rámec nezahrnuje ocenění na bázi fair value. V květnu 2011 byl přijat standard IFRS 13 – Oceňování ve fair value, který byl dopracován na základě úsilí o sjednocení a upřesnění přístupů k tomuto způsobu oceňování.

### 2.2.7 Pojetí kapitálu a uchování kapitálu

Pojetí a uchování kapitálu stanovuje cíl, kterého má být dosaženo při vyjádření zisku.

Koncepční rámec rozlišuje dvě pojetí uchování kapitálu:

- Finanční pojetí uchování kapitálu – podnik dosahuje zisku, jestliže vlastní kapitál na konci účetního období, po vyloučení vkladů a výběrů vlastníky, převyšuje hodnotu vlastního kapitálu na začátku období. Uchování vlastního kapitálu může být vyjádřeno v nominálních jednotkách nebo v jednotkách stálé kupní síly, upraveno o vliv inflace (Dvořáková, 2011).
- Produkční pojetí uchování kapitálu – podnik dosahuje zisku až tehdy, pokud je fyzická produkční kapacita podniku na konci období vyšší než na jeho počátku. Toto pojetí vyžaduje aplikaci běžných cen (Dvořáková, 2011).

### Srovnání s ČÚS

Tab. 1 – Koncepční rámec - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)

Téma	IFRS	ČÚS
Kvalitativní vlastnosti účetních informací	Srozumitelnost, relevantnost, spolehlivost a srovnatelnost.  Priorita obsahu nad formou.	Srozumitelné, spolehlivé, srovnatelné a posuzují se z hlediska významnosti (srovnatelné s IFRS).  Požadavek na výběr metody nezastírající skutečný stav v rámci právní normy, avšak nikoliv mimo ni.
Složky účetního výkaznictví	Aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy (včetně zisků) a náklady (včetně ztrát).	Chybí definice základních pojmů.
Historické ceny	Hlavní účetní konvence. Ocenění dlouhodobých pohledávek a závazků metodou současné hodnoty.  Definice reálné hodnoty.	Podobné oceňovací báze.  Na bázi jmenovitých hodnot.  Definice reálné hodnoty není uvedena.

Téma	IFRS	ČÚS
Priorita věrného zobrazení skutečnosti a priority podstaty nad právní formou	Při hodnocení informací se bere v úvahu jejich komerční podstata, nikoliv výhradně právní forma.  Možnost odchýlení od standardu v případě zavádějících informací. Nemožnost při konfliktu národního práva a IFRS. IFRS má přednost.	Pokud bude použití účetních metod neslučitelné se zásadou věrného zobrazení, postup účetní jednotky musí být takový, aby bylo dosaženo věrného zobrazení. Nutno uvést v příloze účetní závěrky.  Účetní postupy nesmí být nikdy v rozporu s ustanoveními zákona o účetnictví.

## 2.3 Účetní závěrka

### 2.3.1 IAS 1 – Prezentace účetní závěrky

Cílem standardu je sjednotit požadavky na obsah účetní závěrky a zajistit tak srovnatelnost mezi účetními závěrkami s jinými podniky za předcházející období. Je aplikována na individuální i konsolidované účetní závěrky (Dvořáková, 2011).

Účelem účetní závěrky je vyjádření finanční situace a finanční výkonnosti, informuje o zdrojích podniku, o nárocích na tyto zdroje a o jejich změnách. Poskytuje informace o finanční situaci, výkonnosti a změnách ve finanční situaci účetní jednotky, které jsou užitečné širokému okruhu uživatelů při jejich rozhodování (Bohušová, 2008).

Prostřednictvím účetních výkazů poskytuje účetní závěrka informace o následujících položkách (Bohušová, 2008): aktiva, závazky, vlastní kapitál, výnosy a náklady včetně zisků a ztrát, ostatní změny vlastního kapitálu, peněžní toky.

Kompletní účetní závěrka obsahuje:

*a) Výkaz o finanční situaci (rozvahu)*

Výkaz o finanční situaci je založen na bilancování majetku a zdrojů jeho krytí. Aktiva a závazky jsou zde rozděleny na dlouhodobé a krátkodobé, pokud vykazování podle likvidity neposkytuje spolehlivější a relevantnější informace (Deloitte, 2010).

Rozvaha musí obsahovat formální náležitosti, jako je název výkazu, identifikaci účetní jednotky, zda se jedná o konsolidovanou nebo individuální rozvahu, datum sestavení rozvahy, vykazovací měnu a číselný řád uváděných položek (Dvořáková, 2011).

Formát rozvahy si volí účetní jednotka sama a může být použit vertikální či horizontální (Dvořáková, 2011):

- Horizontální je postaven na bilanční rovnici (suma aktiv = suma pasiv) a umožňuje vykazání celkové bilanční sumy.
- Vertikální je založen na modifikaci bilanční sumy (suma aktiv – suma závazků = vlastní kapitál).

IAS 1 vymezuje základní strukturu položek, které musí účetní jednotka povinně zveřejnit přímo v rozvaze, nebo buď přímo v rozvaze, nebo v komentáři.

Aktiva a závazky, výnosy a náklady se vzájemně nekompenzují, pouze pokud je kompenzace povolena jiným standardem. Vykazování čisté účetní hodnoty aktiv se nepovažuje za kompenzaci (Dvořáková, 2011).

*b) Výkaz o úplném výsledku za období*

Výkaz o úplném výsledku hospodaření podává komplexní informace o výkonnosti podniku. Odděleně jsou uvedeny důsledky transakcí, které představují výkonnost podniku od transakcí s vlastníky (Dvořáková, 2011).

Společnost by měla zveřejňovat položky výnosů a nákladů za období:

- v jednom výkazu o úplném výsledku, nebo
- ve dvou výkazech, a to ve výsledovce a ve druhém výkazu (výkaz o úplném výsledku), který začíná výsledkem a který obsahuje složky ostatního úplného výsledku (Jílek, Svobodová, 2011)

Úpravy IAS 1 zavádějí od ročního období začínajícího 1. července 2012 nebo po tomto datu novou terminologii pro výkaz úplného výsledku a výsledovku. Výkaz úplného výsledku je přejmenován na *Výkaz zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku* a výsledovka je přejmenována na *Výkaz zisků a ztrát*. Úpravy IAS 1 ponechávají možnost prezentovat hospodářský výsledek buď v jednom výkaze nebo ve dvou samostatných, ale navazujících výkazech (IASPlus, 2013).

Podle IFRS/IAS by měla společnost zveřejnit členění nákladů buď podle druhu, nebo účelu. Při volbě by měla přihlédnout k tomu, která klasifikace z hlediska její činnosti poskytne spolehlivější a relevantnější informace.

Tab. 2 – Příklad výkazu o úplném výsledku hospodaření (Dvořáková, 2011)

Druhové členění	Účelové členění
Tržby a ostatní výnosy z běžné činnosti Ostatní výnosy Výnosy celkem	Tržby Náklady prodeje
Změna stavu zásob vlastní výroby Spotřeba materiálu a surovin Osobní náklady Odpisy Ostatní náklady Celkové náklady	Hrubý zisk (hrubá marže) Ostatní výnosy Odbytové náklady Správní náklady Ostatní náklady
<b>Zisk/ztráta před zdaněním</b> Daň ze zisku	<b>Zisk/ztráta před zdaněním</b> Daň ze zisku
<b>Zisk za období</b> Alokace zisku: Zisk připadající vlastníkům mateřské sp. Zisk připadající na minoritní akcionáře	<b>Zisk za období</b> Alokace zisku: Zisk připadající vlastníkům mateřské sp. Zisk připadající na minoritní akcionáře

*c) Výkaz změn vlastního kapitálu*

Ve výkaze změn vlastního kapitálu musí účetní jednotka prezentovat následující údaje (Jílek, Svobodová, 2011):

- Celkový úplný výsledek za období, odděleně se uvádějí celkové částky připadající vlastníkům mateřského podniku a menšinovému podílu
- Pro každou složku vlastního kapitálu dopady retrospektivní aplikace nebo retrospektivního přepočtu podle IAS 8
- Pro každou složku vlastního kapitálu sesouhlasení účetní hodnoty na počátku a na konci období se samostatným zveřejněním každé změny vyplývající ze zisku nebo ztráty, ostatního úplného výsledku a transakcí s vlastníky

*d) Výkaz o peněžních tocích*

Výkaz o peněžních tocích umožňuje uživateli účetní závěrky učinit si názor na schopnost společnosti vydělávat peníze, odhadnout budoucí peněžní toky, přezkoumat vztah mezi ziskem a penězi a posoudit dopad měnících se cen (Kovanicová, 2004).

Požadavky na rozsah zveřejňovaných informací v tomto výkazu jsou podrobně rozpracovány v IAS 7 – *Výkaz peněžních toků*.

Informace jsou prezentovány v následující struktuře:

- Peněžní toky z hlavní činnosti
- Peněžní toky z investiční činnosti
- Peněžní toky z finanční činnosti (Bohušová, 2008)

Úroky a dividendy mohou být klasifikovány jako peněžní toky z provozní nebo investiční činnosti a nebo z financování.

Společnost vykazuje peněžní toky z provozní činnosti:

- Přímou metodou - metoda zveřejňuje hlavní třídy peněžních příjmů a výdajů
- Nepřímou metodou - čistý výsledek je upraven o dopady transakcí nehotovostní povahy, o dopady časového rozlišení (Jílek, Svobodová, 2011)

Účetní jednotka je povinna zveřejnit:

- Peněžní toky a peněžní ekvivalenty včetně pravidel, které používá při stanovení položek
- Nabytí a pozbytí dceřiných podniků a jiných podnikatelských jednotek
- Nepeněžní transakce
- Významné zůstatky peněžních prostředků a ekvivalentů držených účetní jednotkou, které nejsou k dispozici pro užití skupinou (Bohušová, 2008)

Standard doporučuje zveřejnění dalších informací, které mohou být relevantní pro uživatele.

#### *e) Komentář*

Komentář obsahuje doplňující informace k výkazům o finanční pozici, výkazu o úplném výsledku, samostatné výsledovce, výkazu změn vlastního kapitálu a výkazu o peněžních tocích. Má za cíl:

- Prezentovat informace o základně zpracování účetní závěrky a konkrétních účetních pravidlech
- Zveřejnit informace podle požadavků IFRS, které nejsou zveřejněny jinde
- Poskytnout dodatečné informace, které nejsou obsaženy v účetních výkazech, ale jsou nezbytné k jejich porozumění (Jílek, Svobodová, 2011).

**Srovnání s ČÚS**

Tab. 3 – IAS 1 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)

Téma	IFRS	ČÚS
Součásti účetní závěrky	Výkaz finanční pozice, výsledovka, výkaz úplného výsledku, výkaz změn vlastního kapitálu, výkaz peněžních toků a komentář. Výkaz finanční pozice k počátku srovnávacího období musí být vykázán, pokud účetní jednotka retrospektivně uplatní nové účetní pravidlo nebo provede reklasifikaci nebo retrospektivní úpravu ve srovnatelných údajích.	Rozvaha, výkaz zisku a ztráty (výsle-dovka), přehled o změnách vlastního kapitálu, přehled o peněžních tocích a příloha obsahující účetní postupy a komentáře. Přehled o změnách vlastního kapitálu a přehled o peněžních tocích jsou v řadě případů nepovinné. U všech výkazů, kromě přehledu o peněžních tocích, se uvádějí údaje za dva roky (běžný a minulý).
Formát rozvahy	Závazný formát není předepsán, je upřednostněn obsah účetních výkazů před jejich formou. Účetní jednotky vykazují aktiva a závazky podle jejich likvidity místo členění na oběžná a stálá, pouze pokud tato prezentace podává relevantnější a spolehlivější informace. Určité položky musí být vždy uvedeny v rozvaze.	Závazné uspořádání není předepsáno, připouští se pouze podrobnější členění, případně i sloučení ve vymezených případech. Hlavní důraz je kladen na formu rozvahy.
Formát výkazu zisku a ztráty (výsle-dovky)	Závazný formát není předepsán, ale náklady musí být vykázány buď podle účelu, nebo druhu. Určité položky musí být vždy uvedeny.	Závazné uspořádání je předepsáno, lze rovněž volit mezi druhovým a účelovým uspořádáním. Nevyžaduje se samostatně uvádět zisk (ztrátu) připadající na většinové a menšinové vlastníky.
Výkaz úplného výsledku	Veškeré položky úplného výsledku (tj. změny jiné než vyplývající z transakcí s vlastníky) musí být vykázány v jednom výkazu (výkaz úplného výsledku) nebo ve dvou výkazech (výsle-dovka a výkaz úplného výsledku).	V rámci přehledu o změnách vlastního kapitálu.
Mimořádné položky	Zakázány.	Zahrnují operace neobvyklé povahy vzhledem k běžné činnosti podniku i případy nahodile se vyskytujících událostí, změny účetních metod a opravy významných chyb minulých období.



Téma	IFRS	ČÚS
Výkaz změn vlastního kapitálu	Vykazování změn ve vlastním kapitálu z titulu transakcí s vlastníky jednajícími v rámci své pravomoci jako vlastníci. Položky výkazu úplného výsledku nesmí být vykázány v tomto výkazu.	Není tento výkaz požadován.  Jinak srovnatelné s IFRS, ale komponenty úplného výsledku jsou součástí výkazu změn vlastního kapitálu. Podniky mohou pohyby ve vlastním kapitálu uvést v příloze místo ve výkazu.
Výkaz peněžních toků	Povinnost sestavovat výkaz. Použití metody přímé a nepřímé. Definice peněz a peněžních ekvivalentů. Dává možnost volby při zařazení určitých položek do jednotlivých částí výkazu (dividendy, úroky).	Srovnatelné s IFRS. Výkaz je nepovinný. Podniky mohou zveřejnit přehled o peněžních tocích v příloze místo ve výkazu.
Komentář	Rozsáhlý a podrobný.	Jedná se o přílohu. Požadavky na zveřejňování informací nejsou tak rozsáhlé.

### 2.3.2 IAS 8 – Účetní politiky, změny v účetních odhadech a chyby

Cílem standardu je zvýšení relevance a spolehlivosti účetních závěrek, aby byly srovnatelné se závěrkami účetní jednotky za předchozí období a s účetními závěrkami jiných účetních jednotek. Reaguje na situace, kdy si společnost vybírá, případně mění svoji účetní politiku, zabývá se změnami v účetních odhadech a opravami chyb (Bohušová, 2008).

*Účetní politiky* jsou všechny principy, základny, konvence, pravidla a postupy, které společnost používá při přípravě účetní závěrky (Hinke, 2007).

Účetní jednotka může změnit účetní pravidla pouze v následujících případech:

- Změnu požaduje některý standard nebo interpretace
- Změna přinese spolehlivější a relevantnější informace o finanční situaci, výkonnosti a cash flow společnosti (Bohušová, 2008)

Změny se aplikují retrospektivně (zpětně) tím způsobem, že účetní jednotka musí přepracovat všechny výkazy za předcházející období tak, jako kdyby daná politika platila vždy. Zároveň je nutno upravit počáteční zůstatek účtu nerozděleného zisku. V případě, že je změna neproveditelná, účetní jednotka aplikuje změnu od prvního možného termínu - prospektivně (Bohušová, 2008).

*Změna v účetním odhadu* je úprava účetní hodnoty aktiva nebo závazku nebo částky, která vyjadřuje periodické opotřebenění aktiva (např. odpisy). Tyto změny jsou výsledkem nových poznatků nebo nového vývoje a nejsou tedy opravou chyb (Janoušková, Šrámková, 2006).

Dopad změn v účetním odhadu se vykazuje jako úprava účetní hodnoty ve stejné položce výkazu, jaká byla použita původně, prospektivně – v období změny (Jílek, Svobodová, 2011).

*Významné chyby minulých období* musí být opraveny retrospektivně a to opravou údajů v těch obdobích, ve kterých k chybě došlo a nebo opravou počátečního zůstatku rozvahových položek, pokud došlo k chybě v období, kdy výkazy již nejsou zveřejňovány (Janoušková, Šrámková, 2006).

### Srovnání s ČÚS

Tab. 5 – IAS 8 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)

Téma	IFRS	ČÚS
Změny účetních politik	Změny v účetních postupech jsou povoleny, pokud změna povede vhodnějšímu vykázání události a nebo je vyžadovaná standardem. Aplikují se retrospektivně.	Dobrovolné změny v účetních postupech jsou povoleny, jestliže změna povede k relevantnějším informacím. Změny jsou vykazovány jako mimořádné položky v běžném období.
Opravy chyb	Provádějí se retrospektivně.	Jsou vykazovány jako mimořádné položky v běžném období.
Změny v účetních odhadech	Účtovány ve výkaze v okamžiku jejich zjištění. Změna v metodě odpisování je považována za změnu v účetních odhadech.	Podobné jako IFRS. Změna v metodě odepisování není explicitně řešena.

### 2.3.3 IAS 10 – Události po rozvahovém dni

Cílem standardu je stanovit řešení pro situaci, kdy mezi datem účetní závěrky a jejím schválením došlo k významným událostem, jakým způsobem tyto důsledky zveřejnit (Hinke, 2007).

Standard rozděluje události do dvou skupin:

- Události po rozvahovém dni upravující účetní závěrku jsou ty, které existovaly k datu konečné rozvahy a je nutno je zohlednit přímo v účetních výkazech (Dvořáková, 2011)
- Události po rozvahovém dni neupravující účetní závěrku jsou ty, které s minulým obdobím nesouvisejí a jsou spojeny s novými skutečnostmi (Dvořáková, 2011)

### Srovnání s ČÚS

Tab. 6 – IAS 10 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)

Téma	IFRS	ČÚS
Události po rozvahovém dni	IFRS vyžadují úpravu částky vykázané v účetní závěrce, pokud události existovaly k datu konečné rozvahy a významně ovlivňují částky v účetní závěrce.	Účetní jednotky jsou povinny uvést v příloze informace o skutečnostech, které existovaly ke konci rozvahového dne a změnilo významným způsobem pohled na finanční situaci účetní jednotky.

#### 2.3.4 IAS 12 – Daně ze zisku

Cílem standardu je upravit zachycení daňových dopadů uskutečněných transakcí a událostí, v běžném období a v obdobích následujících v souladu s aktuálním principem (Dvořáková, 2011).

*Splatná daň* je závazek nebo pohledávka vzniklá z titulu zdanitelného zisku (daňové ztráty) za účetní období a je vyčíslena za použití národních pravidel jednotlivých zemí (Bohušová, 2008).

*Odložená daň* má za cíl naznačit uživateli účetní závěrky, že této účetní jednotce vznikne v budoucnu splatná daň z důvodu zatím nezdaněných položek, nebo že účetní jednotka bude mít v budoucnu nárok na snížení splatné daně. Je to důsledek rozdílného načasování daňové a účetní uznatelnosti (Janoušková, Šrámková, 2006).

Mezi účetním a daňovým výsledkem mohou vznikat dva typy rozdílů:

- Trvalé rozdíly – jsou to daňově neuznatelné náklady, odložená daň nevzniká.
- Přechodné rozdíly – vznikají, když dojde k časovému nesouladu mezi vykázáním účetního zisku a zdanitelného zisku, když dojde k přecenění aktiv bez odpovídající úpravy pro daňové účely a když dojde k nabytí aktiv v rámci akvizice. V těchto případech odložená daň vznikne (Krupová, 2009).

Společnost vykazuje:

- Odložený daňový závazek – účetní hodnota aktiva je vyšší než jeho daňová hodnota nebo účetní hodnota závazku je nižší než jeho daňová hodnota
- Odložená daňová pohledávka – účetní hodnota aktiva je nižší než jeho daňová hodnota nebo účetní hodnota závazku je vyšší než jeho daňová hodnota (Krupová, 2009)

Odložené daně jsou vypočítávány za použití daňových sazeb, které se očekávají v obdobích, kdy bude odložená daň zúčtována za použití odhadované sazby schválené v daném státě pro budoucí období. Nelze použít pouze daňovou sazbu platnou pro nejbližší následující období (Krupová, 2009).

Odložená daň je součástí dlouhodobých aktiv nebo závazků. Nevykazuje se v současné hodnotě, tj. nediskontuje se. Odložená daňová pohledávka se vykazuje pouze do výše pravděpodobného zisku v budoucnosti, proti kterému se uplatní (Krupová, 2009).

### **Srovnání s ČÚS**

*Tab. 7 – IAS 12 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)*

<b>Téma</b>	<b>IFRS</b>	<b>ČÚS</b>
Odložená daň	Ze všech přechodných rozdílů s omezeným počtem výjimek. Účtují všechny společnosti. Metodika je velmi podrobná.	Srovnatelné s IFRS. Neexistují výjimky. Povinně účtují jen podniky ve skupině, finanční instituce a společnosti s povinností ověření účetní závěrky auditorem.

### **2.3.5 IAS 24 – Zveřejnění spřízněných stran**

Cílem tohoto standardu je zajistit, aby účetní závěrka upozorňovala na skutečnost, že finanční situace a výsledek hospodaření účetní jednotky by mohly být ovlivněny existencí spřízněných stran (Deloitte, 2010).

Dvořáková (2011) zjednodušeně uvádí, že spřízněné strany jsou:

- Propojeny majetkovými účastmi (mateřský podnik a všechny dceřiné, přidružený podnik a podnik uplatňující v něm podstatný vliv a společný podnik a podniky, které se společně podílejí na řízení společného podniku)

- Personálně propojeny – prostřednictvím členů klíčového managementu společností a nebo prostřednictvím blízkých rodinných příslušníků

V účetní závěrce musejí být zveřejněny následující informace:

- Vztahy mezi spřízněnými stranami, kde existuje kontrolní vliv, bez ohledu na to, zda byly mezi stranami realizovány transakce či nikoli
- Transakce mezi spřízněnými stranami
- Odměny vyplácené členům vedení (Deloitte, 2010)

### Srovnání s ČÚS

Tab. 8 – IAS 24 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (vlastní zpracování)

Téma	IFRS	ČÚS
Zveřejnění spřízněných stran	Vyazuje se jméno mateřské společnosti bez ohledu na to, zda nějaké transakce s těmito stranami proběhly.	Vykazují se významné transakce se spřízněnými stranami, které nebyly uzavřeny za běžných tržních podmínek.

## 2.4 Oběžná aktiva

### 2.4.1 IAS 2 – Zásoby

Cílem standardu je způsob účetního zobrazení zásob, včetně určení nákladů na pořízení a následného zachycování nákladů ovlivňujících zisk (Deloitte, 2010).

Předmětem standardu jsou zásoby nakupované i vyráběné účetní jednotkou.

Zásoby jsou aktiva (Krupová, 2009) :

- držená za účelem prodeje v běžném podnikání
  - nutno, aby byla od zásob oddělena dlouhodobá aktiva držená k prodeji – IFRS 5
  - zásoby jsou určeny k prodeji od samého počátku jejich existence
- v průběhu výroby určená k prodeji
- ve formě surovin a materiálu spotřebovaném ve výrobním procesu nebo při poskytování služeb
  - náhradní díly jsou považovány za zásoby s výjimkou, kdy se očekává, že budou používány déle než jedno období a zároveň se jedná o významné položky
  - v případě společnosti poskytující služby jsou součástí zásob položky, proti kterým ještě nebyl vykázán související výnos

- nedokončené dlouhodobé zakázky se vykazují podle IAS 11 – Stavební smlouvy

Zásoby se oceňují podle zásady LCM, tzn., že za základ pro oceňování se použije pořizovací cena, která však při vykázání nesmí převýšit čistou realizovatelnou hodnotu. Není povoleno přecenění zásob na fair value směrem nahoru (Krupová, 2009).

Náklady na pořízení můžeme rozdělit do těchto kategorií dle následující tabulky:

Tab. 9 – Náklady na pořízení zásob (Šrámková, Janoušková, 2006)

Náklady na nákup	Náklady na přeměnu	Ostatní náklady pořízení
Cena pořízení Dovozní cla Doprava a manipulace Mínus obchodní a množstevní slevy	Přímé výrobní náklady Výrobní režie (fixní a variabilní) Náklady sdružené výroby mínus čistá realizovatelná hodnota vedlejších produktů	Pouze jestliže byly vynaloženy v souvislosti s dopravou zásob na současné místo uložení a stávajícího stavu, např. nevýrobní režie Náklady financování za vymezených okolností

Součástí oceňování zásob nejsou následující náklady (Dvořáková, 2011): Náklady na neobvyklé množství odpadu, neúčelně vynaložené práce, náklady na skladování nutné pro výrobní proces, správní režie nepřispívající k uvedení zásob na jejich současné místo a do současného stavu, náklady na prodej.

Při oceňování spotřeby zásob se používají následující metody:

Tab. 10 – Metody stanovení nákladů (Šrámková, Janoušková, 2006)

Položky běžně nezaměnitelné	Ostatní (nákladové vzorce)
Nákladem je skutečná pořizovací cena jednotlivé položky	FIFO – první dovnitř, první ven  Vážený průměr – stanoví se při každé nové dodávce

V případě prodeje zásob je účetní hodnota těchto zásob zaúčtována do nákladů v období, v němž je zaúčtován související výnos (Deloitte, 2010).

Snížení hodnoty na čistou realizovatelnou hodnotu a odpis všech ztrát by měly být uznány jako náklady ovlivňující zisk v období, kdy se snížení ocenění nebo ztráta projeví (Šrámková, Janoušková, 2006).

Storna sníženého ocenění vznikající na základě zvýšení čisté realizovatelné hodnoty jsou uznána jako snížení nákladů v období, v němž ke stornu dojde (Deloitte, 2010).

### Srovnání s ČÚS

Tab. 11 – IAS 2 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (Bohušová, 2008)

Téma	IFRS	ČÚS
Zásoby	<p>Vymezení, oceňování, účetní zachycování a vykazování.</p> <p>Náhradní díly jsou považovány za zásoby, pokud se však jedná o významné položky a jsou využívány déle jak jedno účetní období, zahrnují se do dlouhodobého majetku.</p> <p>Detailně rozpracováno oddělení fixních a režijních nákladů.</p> <p>Uplatnění zásady opatrnosti při oceňování zásob.</p>	<p>Srovnatelné s IFRS.</p> <p>Veškeré náhradní díly se zahrnují do kategorie zásob jako materiál na skladě.</p> <p>Není vyžadováno.</p> <p>Opravné položky jsou daňově neúčinné.</p>

## 2.5 Dlouhodobý majetek

### 2.5.1 IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení

Cílem tohoto standardu je popsat přístup k výchozímu a následnému účtování pozemků, budov a zařízení (Deloitte, 2010).

Podle Krupové (2009) při vymezení, který majetek je předmětem IAS 16, je lépe uvést, na jaký majetek se IAS 16 nevztahuje:

- na dlouhodobý majetek, který je určen k prodeji a je řešen IFRS 5 - *Dlouhodobá aktiva určená k prodeji a ukončené činnosti*
- na dlouhodobý majetek, který má charakter investic do nemovitostí. Jedná se například o budovy určené k pronájmu či pozemky držené za účelem zhodnocení kapitálu. Tuto problematiku řeší IAS 40 – *Investice do nemovitostí*
- na biologická aktiva, která řeší IAS 41 – *Zemědělství*
- na majetek, který je výsledkem průzkumu nerostných zdrojů, který řeší IFRS 6 – *Průzkum a hodnocení ložisek nerostných zdrojů*
- na vlastní zásoby nerostných zdrojů

Pokud společnost účtuje o finančním leasingu podle IAS 17, spadá předmět leasingu plně pod dikci IAS 16 (Krupová, 2009).

IAS 16 definuje pozemky, budovy a zařízení jako hmotná aktiva, která (Jílek, Svobodová, 2011):

- jednotka drží z důvodu používání ve výrobě nebo zásobování zbožím či službami, za účelem pronájmu jiným osobám, nebo k administrativním účelům a
- u kterých se očekává, že budou užívána během více než jednoho období

Pozemky, budovy a zařízení se zaúčtují jako aktivum pokud (Jílek, Svobodová, 2011):

- je pravděpodobné, že jednotka bude mít z dané položky ekonomický užitek a
- je možno spolehlivě ocenit pořizovací náklady dané položky

Účetní jednotka může rozhodnout, které položky pozemků, budov a zařízení budou uznány samostatně a bude účtovat o každé části odděleně za použití komponentního přístupu. Nevýznamné položky mohou být agregovány a uznány jako celek. Významné náhradní díly, u kterých účetní jednotka předpokládá, že je bude požívat déle než jedno účetní období, jsou klasifikovány jako pozemky, budovy a zařízení a ne jako zásoby. Stejně se postupuje u náhradních dílů, které lze použít pouze ve vztahu ke konkrétní položce pozemků, budov a zařízení (Šrámková, Janoušková, 2006).

Položky pozemků, budov a zařízení se na počátku oceňují pořizovacími náklady, které zahrnují veškeré náklady nutné k tomu, aby byly položky připraveny k zamýšlenému využití. V případě odložené úhrady jsou zaúčtovány úroky (Deloitte, 2010).

Po okamžiku uznání (k rozvahovému dni) může účetní jednotka volit ze dvou způsobů oceňování pozemků, budov a zařízení:

*Model pořizovací ceny* - aktiva jsou vykázána v pořizovací ceně, která je snížena o oprávk a kumulované ztráty ze snížení hodnoty. Tento model je nejčastěji využíván (Bohušová, 2008).

*Model přecenění* – aktiva jsou vykázána v reálné hodnotě k datu přecenění snižena o následné oprávk a následné kumulované ztráty ze snížení hodnoty. Většinou je tento model využíván u pozemků (Bohušová, 2008).

Používá-li jednotka přeceňovací model, je přecenění prováděno pravidelně a u celé třídy aktiv. Případná zvýšení účetní hodnoty aktiv jsou zaúčtována ve prospěch vlastního kapitálu (fond z přecenění). Snížení hodnoty v důsledku přecenění by se mělo nejprve účtovat do



vlastního kapitálu proti fondu z přecenění a případný rozdíl pak do hospodářského výsledku (Deloitte, 2010).

Pro určení odpisů se uplatňuje tzv. komponentní přístup. Znamená to, že jednotlivé složky dlouhodobého majetku se odepisují samostatně během doby použitelnosti aktiva. Tento přístup nahrazuje rezervy na opravy dlouhodobého majetku. Částka odpisu se systematicky alokuje během doby použitelnosti aktiva. Odpis by se měl účtovat jako náklad, s výjimkou situací, kdy je zahrnut do účetní hodnoty jiného aktiva. Zbytková hodnota je často nevýznamná, proto bývá ignorována, je však nutné ji každoročně revidovat (Krupová, 2009).

Odpisování aktiva začíná okamžikem, kdy je aktivum připraveno pro používání a končí v okamžiku vyřazení nebo prodeje. Odpisy se nepřerušují (Šrámková, Janoušková, 2006).

Výše odpisů závisí na výši vstupní ceny aktiva a případně na stanovené zbytkové hodnotě, na délce použitelnosti a na použité metodě odpisování. Standard doporučuje, aby plánovaná doba používání aktiva byla kratší než odhadnutá doba použitelnosti (Dvořáková, 2011).

Použitá odpisová metoda má odrážet očekávaný způsob, kterým budou budoucí ekonomické užitky z aktiva spotřebovávány účetní jednotkou (Jílek, Svobodová, 2011).

Odpisové metody lze rozdělit do dvou skupin (Bohušová, 2008):

- založené na čase – lineární metoda (konstantní odpis po dobu použitelnosti) a zrychlené odpisy (snižující se odpis během doby použitelnosti)
- výkonová metoda – závisí na množství provedených výkonů či objemu výroby

Pozemky, budovy a zařízení je třeba na konci každého účetního období testovat na snížení hodnoty dle IAS 36 – *Snížení hodnoty aktiv* (Dvořáková, 2011).

Aktiva se vyloučí z rozvahy při faktickém vyřazení nebo pokud se neočekávají žádné ekonomické užitky z jejich používání. Výsledky z vyřazení aktiv se ve výsledovce vykazují kompenzovaně a označují se jako zisky nebo ztráty z vyřazení – gains nebo losses (Krupová, 2009).

**Srovnání s ČÚS**

Tab. 12 – IAS 16 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)

Téma	IFRS	ČÚS
Pozemky, budovy zařízení	Standard postihuje pouze pozemky, budovy a zařízení pořízené za účelem využití v běžné činnosti podniku a zahrnuje i významné náhradní díly.	V zásadě srovnatelné s IFRS, s výjimkou majetku pořízeného prostřednictvím finančního leasingu a samostatné kategorie oceňovacího rozdílu k nabytému majetku. Náhradní díly jsou považovány za zásoby.
Oceňování	IFRS zahrnují náklady přímo přiřaditelné k pořízení majetku.	Do ocenění se nezahrnují náklady na demontáž, výdaje na odstranění majetku a náklady na obnovení původních podmínek.
Následné výdaje	Účtovány do nákladů.	Účetní hodnota dlouhodobého majetku se zvyšuje o technické zhodnocení.
Odpisování	Metody odpisování jsou periodicky přehodnocovány. Odpisování se nepřerušuje.	Srovnatelné s IFRS včetně komponentního odpisování.
Následné oceňování	Možnost přecenění na reálnou hodnotu.  Pravidelné přeceňování veškerého takto účtovaného dlouhodobého majetku.  Přecenění směrem dolů může být kompenzováno proti přeceňovacím přebytkům.	Přeceňování není povoleno, oceňuje se pořizovací cenou sníženou o oprávky a snížení hodnoty.  Není relevantní.  Veškerá snížení hodnoty jsou vykázána v nákladech.

**2.5.2 IAS 17 – Leasingy**

Cílem standardu je odlišení finančního leasingu, který představuje určitý způsob financování pořízení aktiva, od ostatních forem nájmu, které jsou označovány jako operativní a představují službu spočívající v umožnění používání aktiva. Dále standard stanovuje také postupy účetního zachycení a vykázání obou skupin nájmu, které budou v souladu s věcnou podstatou těchto transakcí (Dvořáková, 2011).

IAS 17 je první standard, ve kterém byla důsledně uplatněna zásada „přednost obsahu před formou“ (Bohušová, 2008).

Zjednodušeně podle Krupové (2009) je finanční leasing takový leasing, kdy nájemce může aktivum, které je předmětem leasingu, využívat, téměř jako by k němu měl vlastnické právo. Operativní leasing je každý leasing, který není leasingem finančním.

Skutečnosti, které indikují, že posuzovaná smlouva naplňuje definici finančního leasingu (Krupová, 2009):

- Převod vlastnictví na nájemce aktiva na konci nájemní doby
- Právo nájemce koupit aktivum za cenu, o níž se předpokládá, že bude podstatně nižší než fair value k datu možného odkupu, je-li dostatečně jisté, že toto právo bude využito
- Doba leasingu je sjednána na podstatnou dobu ekonomické životnosti aktiva, i když vlastnictví není převedeno
- Na počátku leasingu je současná hodnota minimálních leasingových plateb rovna nebo větší než fair value pronajatého aktiva
- Pronajatá aktiva jsou tak specifické povahy, že je může používat pouze nájemce, pro jiného jsou bez větších úprav nepoužitelná
- Právo nájemce zrušit leasing pouze za předpokladu, že ponese veškeré ztráty pronajímatele, které s tímto zrušením souvisejí
- Zisky nebo ztráty, které vyplývají z pohybu fair value zbytkové hodnoty, připadají nájemci
- Nájemce je schopen pokračovat v leasingu v dalším období za nájemné, které je podstatně nižší než tržní nájemné
- Při splnění kteréhokoliv z výše uvedených kritérií se jedná o finanční leasing

### **Finanční leasing**

#### *a) Nájemci*

Aktiva a závazky jsou vykázány v nižší ze současné hodnoty minimálních leasingových splátek a reálné hodnoty aktiva. Postup při odepisování je stejný jako u vlastních aktiv. Leasingové splátky se rozdělují na finanční náklady a snížení nesplaceného závazku (Deloitte, 2010).

#### *b) Pronajímatelé*

Pohledávka je zaúčtována v částce rovnající se čisté finanční investici do leasingu. Uznání finančního výnosu je založeno na modelu odrážejícím konstantní periodickou míru návrat-

nosti pronajímatelovy čisté nesplacené investice. Pronajímatelé, kteří jsou výrobci či obchodníci, vykáží zisk nebo ztrátu z prodeje v souladu s pravidly pro přímý prodej (Deloitte, 2010).

### **Operativní leasing**

#### *a) Nájemce*

Leasingové platby jsou vykázány jako náklad rovnoměrně po dobu leasingového vztahu, pokud neexistuje jiný model, který by věrněji zobrazoval skutečnost. V rozvaze jsou vykázány pouze časově rozlišitelné platby (Bohušová, 2008).

#### *b) Pronajímatel*

Pronajímatelé vykazují aktiva, která jsou předmětem operativního leasingu ve svých výkazech o finanční situaci podle povahy aktiva. Tato aktiva jsou odepisována v souladu s postupy odepisování pronajímatele platnými pro podobná aktiva. Výnos z operativního leasingu je uznáván ve výnosech rovnoměrně po dobu trvání leasingu, pokud neexistuje jiná systematická základna, která by lépe odrážela rozložení přínosů z pronajímaného aktiva (Deloitte, 2010).

Prvotní přímé náklady vynaložené pronajímatelem navyšují účetní hodnotu pronajímaného aktiva a vykazují se jako náklad rovnoměrně po celou dobu leasingu (Šrámková, Janoušková, 2006).

### **Prodej a zpětný leasing**

Podstatou transakce je prodej aktiva nájemcem pronajímateli a jeho následný pronájem. Po uskutečnění prodeje se původní majitel stává nájemcem. Cílem této transakce pro nájemce je získat finanční prostředky (Bohušová, 2008).

Způsob účtování o operacích prodeje a zpětného leasingu závisí na tom, zda se jedná o leasing finanční nebo operativní (Deloitte, 2010).

**Srovnání s ČÚS**

Tab. 13 – IAS 17 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)

Téma	IFRS	ČÚS
Finanční leasing	Dle IFRS se posuzuje především podstata stavu. Finanční leasing je klasifikován pomocí indikátorů.	Jednoznačně upřednostňují právní formu nad ekonomickou podstatou.  Dle ČÚS musí být u finančního leasingu sjednán převod vlastnictví na konci nájemní doby.
Účtování	Nájemce předmět pronájmu i odpisuje.	Nájemce obvykle účtuje pouze o pravidelných splátkách a mimořádné splátce, kterou časově rozlišuje. Není zohledněna skutečnost, že nájemce má nad aktivem kontrolu.
Operativní leasing		Obdobné jako u IFRS.

**2.5.3 IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv**

Cílem standardu je zajistit, aby aktiva účetní jednotky byla vedena v částce, která není vyšší než jejich zpětně získatelná hodnota a definovat postup při výpočtu zpětně získatelné částky (Deloitte, 2010).

Obecně lze říci, že standard se vztahuje na stálá aktiva, která podléhají působnosti standardů IAS 16 – *Pozemky, budovy a zařízení*, IAS 38 – *Nehmotná aktiva* a IAS 40 – *Investice do nemovitostí* vykazované podle modelu pořizovací ceny (Šrámková, Janoušková, 2006).

Jedním z klíčových požadavků je provádění testu na snížení hodnoty aktiv, který určí zpětně získatelnou částku. Je nutné testovat pouze ta aktiva, u nichž byly zjištěny náznaky snížení hodnoty. Výjimkou jsou aktiva, která se musejí testovat každoročně. Je to u nehmotných aktiv s neurčitelnou dobou životnosti, u nehmotných aktiv, která ještě nejsou využívána a u goodwillu vzniklého při podnikové kombinaci (Krupová, 2009).

Při zjištění zpětně získatelné částky je třeba určit fair value a určit hodnotu z užívání. Zpětně získatelná částka je vyšší z uvedených hodnot (Bohušová, 2008).

Zpětně získatelná částka je porovnána s účetní hodnotou aktiva. Pokud je účetní hodnota vyšší než zpětně získatelná částka, došlo ke snížení hodnoty aktiv a účetní ocenění aktiv je třeba snížit. Ztráta ze snížení hodnoty je zachycena jako náklad – újma (loss) – snižující

výsledek hospodaření v období, kdy ke snížení hodnoty došlo, případně kdy bylo zjištěno. Pominou-li důvody, které vedly k předchozímu snížení hodnoty aktiva, dojde ke zrušení nebo částečnému snížení ztráty ze snížení hodnoty, které je vykázáno jako zvýšení výsledku hospodaření (gain). Snížení hodnoty goodwillu je nevratné (Dvořáková, 2011).

### **Srovnání s ČÚS**

*Tab. 14 – IAS 36 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)*

<b>Téma</b>	<b>IFRS</b>	<b>ČÚS</b>
Snížení hodnoty aktiv	Standard je založen na aktuálním principu a vyžaduje posouzení, zda existují náznaky ke snížení hodnoty aktiva.	Pouze obecné požadavky k zohlednění případného snížení hodnoty.
Oceňování	Ztráta je vyčíslena jako rozdíl mezi zůstatkovou hodnotou aktiva a jeho zpětně získatelnou částkou.	Není řešeno.
Zrušení ztráty ze snížení hodnoty	Pokud došlo ke změně ekonomických podmínek nebo předpokládaného využití aktiva.	U dočasného snížení lze vytvořit opravnou položku na vrub nákladů, kterou lze zrušit. V případě trvalého snížení hodnoty je proveden jednorázový odpis, který nelze zrušit.
Goodwill	Neodepisuje se, ale každoročně se povinně testuje na snížení hodnoty.	Odepisuje se.

#### **2.5.4 IAS 38 – Nehmotná aktiva**

Cílem standardu je stanovit pravidla účetního postupu při zachycování, oceňování a zveřejňování informací o nehmotných aktivech, kterými se konkrétně nezabývá jiný standard (Deloitte, 2010).

Nehmotné aktivum musí být identifikovatelné (je oddělitelné od účetní jednotky, tzn. lze je prodat, převést a vzniká ze smluvních nebo jiných zákonných práv) a účetní jednotka má nad aktivem kontrolu (v budoucnu přinese zvýšení ekonomického prospěchu a má schopnost zamezit přístup k těmto užitkům třetím stranám). Nehmotné aktivum by mělo být vykázáno pouze, když vyhovuje definici nehmotného aktiva a lze je spolehlivě ocenit (Bohušová, 2008).

Nehmotná aktiva účetní jednotky mohou vzniknout (Šrámková, Janoušková, 2006): Pořízením od externího dodavatele (software, patenty, licence), vlastní činností (vývoj), poří-

zením od externího dodavatele (goodwill, databáze zákazníků, nedokončený výzkum a vývoj, obchodní značky)

#### Ocenění v momentě pořízení

Při pořízení nákupem je výchozím oceněním pořizovací cena, která zahrnuje veškeré náklady nutně vynaložené, aby mohlo být nehmotné aktivum využíváno. Do pořizovacích nákladů se nezahrnují náklady na zaškolení zaměstnanců, na reklamu spojenou s prezentací nového výrobku apod.. V případě bezúplatného pořízení je aktivum oceněno ve fair value. Při pořízení směnou, pokud se jedná o komerční transakci, je oceněno ve fair value předaného aktiva (Dvořáková, 2011).

Pokud došlo k nabytí aktiv jako důsledek podnikové kombinace, jsou nehmotná aktiva oceněna v reálné hodnotě (fair value) k datu akvizice (Bohušová, 2008).

Nehmotná aktiva pořízená vlastní činností musí splňovat vedle obecných podmínek i další požadavky pro jejich uznání a vykázání. Účetní jednotka musí nejprve klasifikovat, zda jsou tato aktiva ve fázi výzkumu – náklady ovlivní výsledek hospodaření v období, ve kterém byly vynaloženy a ve fázi vývoje – je prokazatelné, že výzkumná činnost bude s úspěchem dokončena a v budoucnu bude přinášet užitek (Bohušová, 2008).

Nehmotná aktiva pořízená vlastní činností, jako například goodwill, značky, obchodní značky, názvy periodik, klientské databáze, zřizovací výdaje, náklady na odbornou přípravu, náklady na reklamu a na přemístění se nikdy neuznávají jako nehmotná aktiva (Deloitte, 2010).

#### Ocenění v průběhu držení aktiva

Náklady následně vynaložené s vykázaným aktivem jsou technickým zhodnocením, pokud zvýší užitek, který z aktiva plyne a jsou-li spolehlivě ocenitelné a přiřaditelné k aktivu. Nehmotná aktiva se v průběhu držení oceňují pomocí modelu historických cen nebo modelu přecenění na reálnou hodnotu, která musí být vždy určena na základě ceny aktivního trhu (Bohušová, 2008).

#### Amortizace (odpisy) nehmotných aktiv

Při amortizaci nehmotných aktiv určujeme, zda je jejich životnost konečná a odepisují se po dobu jejich očekávané životnosti, nebo neurčitelná a neodepisují se, ale každoročně testují na snížení hodnoty k rozvahovému dni (Krupová, 2009).

**Srovnání s ČÚS**

Tab. 15 – IAS 38 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)

Téma	IFRS	ČÚS
Nehmotná aktiva	Identifikovatelné nepeněžní aktivum bez fyzické podstaty. Může být koupené nebo vytvořené vlastní činností.	Výčet aktiv s dobou použitelnosti delší než jeden rok.
Účetní zachycení	Platí obecná kritéria pro účtování.	Nehmotná aktiva se aktivují a odpisují, pokud odpovídají stanovenému výčtu, jejich pořizovací cena je vyšší než částka stanovená vnitropodnikovou směrnicí a jejich očekávaná doba použitelnosti je delší než jeden rok.
Nehmotná aktiva vytvořená vlastní činností	Požadují rozlišení nákladů spojených s vytvořením nehmotného aktiva ve fázi výzkumu a vývoje. Samostatně řešená problematika.	Neaktivuje se, pouze pokud je určen k obchodování.
Zřizovací výdaje	Náklad běžného období.	Součást nehmotného majetku.
Doba použitelnosti	Omezená nebo nelze ji určit.	Neurčitá doba použitelnosti neexistuje.

**2.6 Závazky, rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva**

Závazek je Koncepčním rámcem definován jako současná povinnost účetní jednotky, která vznikla v důsledku minulých událostí a od jehož vypořádání se očekává odliv zdrojů, které přinášejí podniku ekonomický prospěch. Obecně je lze členit na:

- jisté – vykazované v rozvaze v členění na krátkodobou a dlouhodobou část
- pravděpodobné – tzn. rezervy vykazované v rozvaze, avšak v samostatné položce
- podmíněné – nevykazované v rozvaze, pouze v komentáři k účetní závěrce (Hinke, 2007)

**2.6.1 IAS 37 – Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva**

Cílem standardu je zajistit, aby byla používána vhodná kritéria uznávání a východiska oceňování rezerv, podmíněných závazků a podmíněných aktiv a zajistit, aby v komentáři



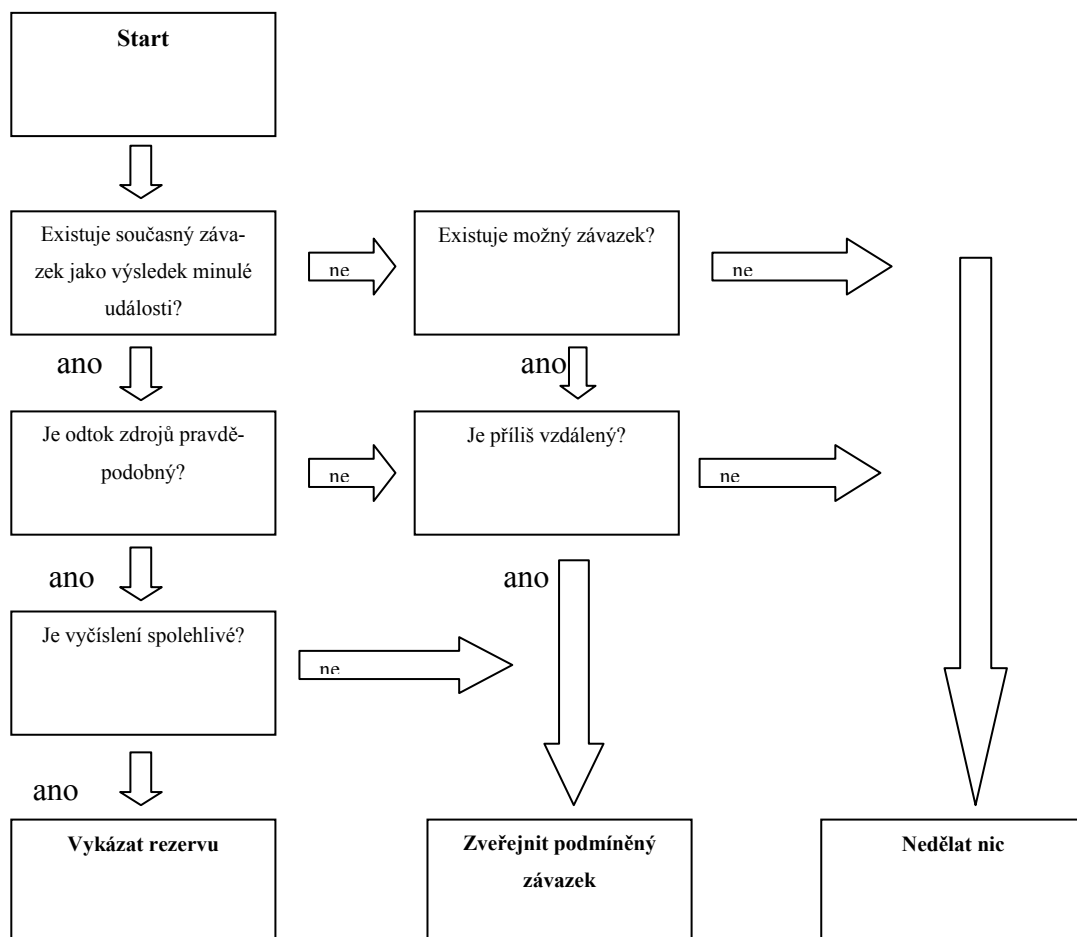
k účetní závěrce byly zveřejněny dostatečné informace umožňující uživatelům porozumět jejich podstatě, časovému rozvržení a hodnotě (Deloitte, 2010).

### Rezervy

Rezerva je standardem definovaná jako závazek s nejistým časovým určením nebo částkou. Pro vznik rezervy je nutné, aby se jednalo o současný závazek jako důsledek minulé události a aby bylo pravděpodobné, že vypořádání závazku bude znamenat odliv zdrojů přinášejících ekonomický prospěch společnosti a částka závazku může být spolehlivě odhadnuta. Tyto tři podmínky musí být splněny současně (Krupová, 2009).

Test na rezervu znázorňuje vývojový diagram, který je součástí dodatku B standardu IAS 37:

Schéma č. 1 – Rozhodovací diagram pro vykazování rezervy (IASB, 2009)



Rezervy jsou oceňovány na základě nejlepšího odhadu výdajů, které budou potřebné k vypořádání současného závazku vykázaného k rozvahovému dni. Tyto odhady by měly respektovat relevantní rizika a nejistoty. V případě významného dopadu časové hodnoty

peněz je nutné provést diskontování budoucích výdajů na současnou hodnotu vynaložené peněžní částky (Bohušová, 2008).

Při tvorbě rezervy je třeba také zvažovat budoucí události, které pravděpodobně ovlivní částku vypořádání rezervy. Očekávané náhrady jsou vykázány jako samostatné pohledávky a to pouze do výše vytvořené rezervy. Ocenění rezerv se k rozvahovému dni prověřuje a zpřesňuje. Rezervy smějí být použity pouze na výdaje, na které byly vytvořeny (Dvořáková, 2011).

Příkladem rezerv mohou být rezervy na nevýhodné smlouvy, restrukturalizační rezervy, rezervy na záruky, vrácení peněz zákazníkům a sanace. Plánované budoucí výdaje nejsou uznávány a to ani v případě, že je schválilo představenstvo nebo obdobný orgán. Uznávány nejsou ani rezervy na ztráty kryté vlastním pojištěním, na obecné nejistoty a další události, které ještě nenastaly (Deloitte, 2010).

### **Podmíněné závazky a podmíněná aktiva**

Podmíněné závazky a podmíněná aktiva se nevykazují v rozvaze, pouze se zveřejňují v příloze k účetní závěrce.

Podmíněný závazek je buď (Krupová, 2009):

- možný závazek, který vyplývá z minulých událostí a jehož existence bude potvrzena budoucí událostí, která není pod kontrolou účetní jednotky
- současný závazek, který vyplývá z minulých událostí, u něhož nebude pravděpodobnost odtoku prostředků a částka závazku nemůže být spolehlivě měřena

Podmíněné aktivum je pravděpodobné aktivum, které vzniklo v důsledku minulé události a jehož existence bude potvrzena pouze tím, že v budoucnu dojde nebo nedojde k jedné nebo více událostem, které nejsou plně pod kontrolou podniku (Šrámková, Janoušková, 2006).

### **Srovnání s ČÚS**

*Tab. 16 – IAS 37 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)*

Téma	IFRS	ČÚS
Rezervy	Přesné definice. IFRS neumožňují vykazování rezerv na budoucí náklady.	Rámcová úprava je srovnatelná s IFRS. V účetnictví podnikatelů existuje pouze obecný požadavek hrozby rezerv na rizika a ztráty z podnikání a na restrukturalizaci.

Téma	IFRS	ČÚS
Rezervy	<p>Rezervy na opravy dlouhodobého majetku nelze uznat.</p> <p>Rezervy se diskontují.</p> <p>Nevýhodné smlouvy jsou uznány jako rezervy.</p>	<p>Existence zákona o rezervách, kdy se tvoří zákonné rezervy na opravy dlouhodobého majetku.</p> <p>Rezervy diskontují pouze finanční instituce, je-li tento efekt významný.</p> <p>Není specificky řešeno</p>
Nejisté události	Přesná definice podmíněného závazku a podmíněného aktiva	Není specificky řešeno. Účetní jednotka je povinna uvést v příloze informace o skutečnostech, které jako nejisté podmínky či situace existovaly k rozhodnému dni.

## 2.7 Výkony

### 2.7.1 IAS 11 – Smlouvy o zhotovení

Cílem standardu je zachycení výnosů a nákladů spojených se smlouvami, jejichž realizace probíhá během dvou a více účetních období, v účetní závěrce dodavatelů (Deloitte, 2010).

IAS 11 vyžaduje, aby náklady a výnosy spojené se smlouvou byly vykázány ve výsledovce průběžně, tak jak postupují jednotlivé činnosti (Šrámková, Janoušková, 2006).

Standard vymezuje náklady, které jsou součástí nákladů na konkrétní smlouvu. Patří mezi ně např. mzdy stavebních dělníků, stavební dozor, spotřebovaný materiál, odpisy budov a zařízení, která jsou používána v souvislosti se smlouvou, přeprava apod.. Dále pak náklady, které lze obecně přiřadit ke smlouvě, což je např. pojištění, náklady na projekt a technickou pomoc, stavební režie. Nakonec vymezuje náklady, které jsou samostatně vyúčtovatelné zákazníkovi podle podmínek smlouvy (Bohušová, 2008).

IAS 11 jednoznačně vymezuje náklady, které nelze ke smlouvě přiřadit. Jedná se o správní režii, odbytovou režii, náklady na výzkum a vývoj, odpisy budov a zařízení, které nejsou na konkrétní zakázce využívány (Bohušová, 2008).

Výnos ze smlouvy zahrnuje původní sumu výnosu dohodnutou ve smlouvě společně s odchylkami ve smluvní práci, právní nároky a stimulační platby v rozsahu, ve kterém je pravděpodobné, že budou mít za následek výnos a je možné je spolehlivě měřit (Deloitte, 2010).

Ocenění smlouvy o zhotovení je závislé na tom, zda lze výnos očekávaný ze smlouvy spolehlivě odhadnout. Pokud lze výnos spolehlivě odhadnout, účetní jednotka využije metodu procenta dokončení a pokud výnos nelze spolehlivě odhadnout, nebude do hodnoty smlouvy o zhotovení zahrnován zisk – metoda nulového zisku (Dvořáková, 2011).

*Metodu procenta dokončení* Krupová (2009) uvádí následujícím způsobem:

Tuto metodu nelze aplikovat na zakázky, od nichž se očekává, že budou ztrátové.

Nejčastěji se procento dokončení stanovuje metodou cost-to-cost:

*Vzorec č. 1 – metoda cost-to-cost*

$$\text{procento dokončení} = \frac{\text{vynaložené náklady}}{\text{celkové plánované náklady}}$$

V prvním období zakázky se pak ve výsledovce objeví tržby ve výši:

$$\text{celkové plánované tržby} \times \text{procento dokončení}$$

Potom v každém dalším období:

$$(\text{celkové plánované tržby} \times \text{procento dokončení}) - \text{tržby vykázané v předchozích obdobích}$$

Ztrátové zakázky nelze vykazovat ani jednou z uvedených metod. Celá očekávaná ztráta ze zakázky se vykazuje okamžitě, tudíž se promítne do výsledku hned v okamžiku, kdy účetní jednotka tuto ztrátu předpokládá (Krupová, 2011).

V současné době vrcholí práce na projektu Revenue Recognition, který velmi zasáhne do oblasti dlouhodobých zakázek, kdy se očekává výrazné omezení metody procenta dokončení (IFRS, 2013).

### Srovnání s ČÚS

*Tab. 17 – IAS 11 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)*

Téma	IFRS	ČÚS
Stavební smlouvy	Postupné vykazování výnosů z dlouhodobě vytvářených děl od okamžiku, kdy je možno tyto výnosy spolehlivě ocenit. Neumožňuje plošnou alokaci správní režie.  Nelze použít metodu dokončené smlouvy.	Aktivovaná nedokončená výroba je oceněna ve výši vlastních výrobních nákladů s možným zahrnutím podílu správní režie. Zisk není možné realizovat postupně.  Ve většině případů používána metoda dokončené smlouvy.

### 2.7.2 IAS 18 – Výnosy

Cílem standardu je stanovit postup účtování výnosů vznikajících z prodeje zboží, poskytovaných služeb a z úroků, licenčních poplatků a dividend (Deloitte, 2010).

V souladu s Koncepčním rámcem mají být výnosy uznány, pokud jsou splněny dvě podmínky (Krupová, 2009): je pravděpodobné, že budoucí ekonomický přínos poplyne do společnosti a tento přínos je spolehlivě ocenitelný.

Výnosy jsou oceňovány v reálné hodnotě obnosu obdrženého nebo udržitelného, včetně zohlednění všech souvisejících obchodních a množstevních slev (Šrámková, Janoušková, 2006).

Podmínky pro vykazování výnosů (Deloitte, 2010):

Při prodeji zboží – účetní jednotka převedla na kupujícího významná rizika a odměny vyplývající z vlastnictví zboží, prodávající si ponechal skutečnou kontrolu nad zbožím a vzniklé náklady mohou být spolehlivě oceněny.

Při poskytování služeb – metoda procenta rozpracovanosti (IAS 11).

Pro úroky, licenční poplatky a dividendy – úroky jsou určeny pomocí metody efektivní úrokové sazby popsané ve standardu IAS 39, licenční poplatky mají být zachycovány na aktuální bázi v souladu s podstatou příslušné smlouvy a dividendy mají být vykázány poté, kdy vznikne právo akcionářů na přijetí platby.

### Srovnání s ČÚS

Tab. 18 – IAS 18 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)

Téma	IFRS	ČÚS
Výnosy	<p>V Koncepčním rámci uvedena definice výnosů i zisku. Přednost věcného obsahu transakce nad její právní formou.</p> <p>V případě časového rozlišení povinnost provést diskontaci na současnou hodnotu. Výnosy se vykazují, pokud rizika a užitky přešly na kupujícího a částka výnosů může být spolehlivě oceněna.</p>	<p>Absence definice výnosů.</p> <p>Těsná vazba na daně.</p> <p>S výjimkou smluvních úroků není diskontace na současnou hodnotu povolena. Vykazování výnosů se řídí smluvním ujednáním.</p>

## 2.8 Ostatní IFRS

### 2.8.1 IAS 21 – Dopady změn směnných kurzů cizích měn

Cílem standardu je komplexní úprava problematiky kurzových rozdílů, jejich účetního zachycení a vykázání takovým způsobem, aby kurzové rozdíly co nejméně zkreslovaly obsah účetní závěrky, zejména výsledek hospodaření. Základním nástrojem k naplnění cíle standardu je správná volba funkční měny (Dvořáková, 2011).

Funkční měna je měna, která převažuje v transakcích společnosti. IAS 21 požaduje, aby společnost určila svoji funkční měnu a v této měně ocenila svou rozvahu a výsledek (Krupová, 2009).

Funkční měna nemusí být totožná s měnou, v nichž jsou v průběhu období zachycovány účetní transakce. Pokud tento případ nastává, je nutno účetní informace pro účely sestavení účetní závěrky přetransformovat do funkční měny (Dvořáková, 2011).

Zároveň standard umožňuje volbu vykazovací měny v případě sestavování konsolidovaných výkazů celku (Dvořáková, 2011).

### Srovnání s ČÚS

*Tab. 19 – IAS 21 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)*

Téma	IFRS	ČÚS
Dopady změn směnných kurzů cizích měn	Účetní jednotka si může vybrat, zda sestaví účetní závěrku v jiné měně, než je měna vykazování.	Pro vykazování je určena pouze česká měna.

### 2.8.2 IFRS 1 – První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví

Cílem tohoto standardu je stanovit postupy, které budou dodržovány účetními jednotkami, které začínají používat IFRS při sestavování účetních závěrek pro všeobecné účely (Deloitte, 2010).

IFRS 1 požaduje po účetních jednotkách, které aplikují IFRS poprvé, aby postupovaly následujícím způsobem:

- Identifikace první účetní závěrky podle IFRS

- Sestavení počáteční rozvahy podle IFRS k datu přechodu na IFRS
- Výběr účetních politik, které budou aplikovány jak retrospektivně ve všech obdobích zveřejňovaných v první účetní závěrce podle IFRS, tak prospektivně od data přechodu
- Zvážení, zda bude účetní jednotka aplikovat některé z dobrovolných výjimek z retrospektivní aplikace standardů
- Aplikace čtyř povinných výjimek z retrospektivní aplikace
- Vytvoření rozsáhlé přílohy k vysvětlení přechodu na IFRS

### **Srovnání s ČÚS**

*Tab. 20 – IFRS 1 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009)*

<b>Téma</b>	<b>IFRS</b>	<b>ČÚS</b>
První přijetí IFRS	Specifický standard pro první použití IFRS.	Není řešeno.

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**



### 3 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

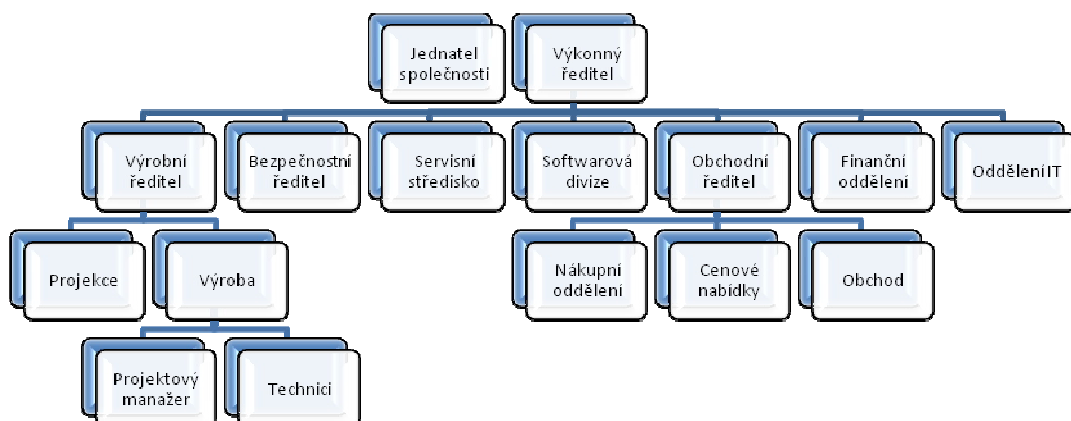
Společnost XY s.r.o. je právnická osoba, hlavní sídlo a kancelář má v Praze, provozovnu v Kroměříži. Základní kapitál vložený jediným společníkem do společnosti je 200 000 Kč. V současné době zaměstnává okolo čtyřiceti zaměstnanců.

Společnost byla založena v roce 2005. V předchozích letech vykazovala velkou ztrátu, což značně ovlivnilo hodnotu vlastního kapitálu. Zisku se jí podařilo dosáhnout až za poslední dva roky 2011 a 2012. Z tohoto důvodu je její problémovou oblastí struktura pasiv, kdy využívá převážně půjčky od mateřské společnosti, které jsou sice velmi levné, ale působí to negativně na okolí společnosti. Pro zlepšení situace by chtěla společnost provést kapitalizaci těchto půjček, čímž by navýšila hodnotu vlastního kapitálu. Cílem společnosti je v dlouhodobém horizontu dosahování co nejvyšších zisků, prostřednictvím kterých by mohla dále navýšit hodnotu vlastního kapitálu.

Obor činnosti společnosti zahrnuje velmi široké portfolio. Primárně se zabývá realizací dodávek a prací v oblastech silnoproudu, slaboproudu, měření a regulace, vzduchotechniky, chlazení a klimatizace a inteligentních budov. Pro klienty zabezpečuje komplexní servis, a to od projektu technického řešení až po samotnou realizaci díla, včetně následného servisu a poradenství.

Ve vedení společnosti je jednatel a výkonný ředitel, jemuž jsou přímo podřízeni ředitelé jednotlivých úseků.

Schéma č. 2 – Organizační struktura společnosti (vlastní zpracování)



## **4 ANALÝZA ÚČETNÍCH VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI XY S.R.O. A NUTNÉ ÚPRAVY POLOŽEK S ODLIŠNÝM ZPŮSOBEM VYKAZOVÁNÍ DLE ČÚL/IFRS**

Účetnictví společnosti a účetní závěrka je sestavena v souladu s ČÚL.

Účetnictví respektuje obecné účetní zásady, především zásadu o oceňování majetku, zásadu účtování ve věcné a časové souvislosti, zásadu opatrnosti a předpoklad o schopnosti společnosti pokračovat ve svých aktivitách.

Pro vedení finančního účetnictví společnost využívá účetní systém MICROSOFT BUSINESS SOLUTIONS - NAVISION verze CZ 3.70.B AC, který odpovídá požadavkům zákona o účetnictví.

Společnost sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu, protože ze zákona podléhá ověření auditorem. Dle jeho výroku účetní závěrka ve všech významných (materiálních) ohledech podává věrný a poctivý obraz aktiv a pasiv k 31. 12. 2012 a nákladů a výnosů a výsledku hospodaření a peněžních toků za rok končící 31. 12. 2012 v souladu s českými účetními předpisy.

V následujících kapitolách provedu rozbor účetních výkazů společnosti XY s.r.o., popíšu účetní pravidla a postupy, které společnost pro konkrétní oblast používá a nakonec provedu ověření skutečností nutných pro převod účetní závěrky sestavené podle ČÚL na účetní závěrku sestavenou v souladu s IFRS.

### **4.1 Analýza rozvahy - Aktiva**

Rozvaha je jedním ze základních výkazů účetní závěrky a podává ucelený přehled o finanční a majetkové situaci společnosti k rozvahovému dni. Aktiva nám představují majetkovou strukturu společnosti a jednotlivé položky jsou seřazeny sestupně podle jejich likvidnosti. Kompletní rozvaha společnosti, ze které budu při analýze vycházet, je součástí příloh – příloha P I – Aktiva.

#### **4.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek**

Dlouhodobý nehmotný majetek v evidenci společnosti zahrnuje software ve výši 1 182 tis. Kč, ocenitelná práva ve výši 104 tis. Kč a goodwill ve výši -6 322 tis. Kč.

U software se jedná zejména o licenci účetního programu NAVISION a manažerské nastavby CEOP. Z rozvahy je zřejmé, že je již zcela odepsán.

V ocenitelných právech je obsažena ochranná známka a práva spojená s provozovnou umístěnou v Ruské federaci.

Goodwill představuje záporný rozdíl mezi oceněním podniku nabytého koupí a je již zcela odepsán do výnosů.

Nakoupený dlouhodobý nehmotný majetek je vykázán v pořizovacích cenách a odepisován lineárně na základě jeho předpokládané doby životnosti.

Společnost si stanovila pro zařazení položek mezi dlouhodobý nehmotný majetek dobu použitelnosti delší než jeden rok a pořizovací cenu nad 60 000 Kč.

#### **4.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek**

V rámci dlouhodobého hmotného majetku společnost účtuje pouze o samostatných movitých věcech a souborech movitých věcí a jeho hodnota je 5 062 tis. Kč, z níž je již 2 463 tis. Kč odepsáno. Žádné stavby ani pozemky nevlastní, svou činnost zajišťuje v pronajatých prostorách. Jedná se o pronájem kancelářských a skladovacích prostor v Kroměříži a v Praze. Nájemné je účtováno přímo do nákladů na účet 518 – Služby.

Dlouhodobý hmotný majetek zahrnuje kancelářská zařízení a automobily, které jsou pořizovány formou úvěru. Společnost nemá uzavřeny leasingové smlouvy v rámci finančního leasingu, pouze smlouvu na operativní leasing na pronájem kopírky, která je pronajata po dobu trvání stavby.

Dlouhodobý hmotný majetek je oceňován pořizovací cenou a je odepisován po dobu odhadované životnosti majetku lineární metodou. Pro účely výpočtu daňových odpisů je použita lineární a zrychlená metoda dle zákona. Vzhledem k tomu, že společnost vykazovala v předchozích letech ztrátu, přerušila daňové odpisy.

Společnost si stanovila následující kritéria pro zařazení do dlouhodobého majetku - pořizovací cena dlouhodobého hmotného majetku je vyšší jak 40 000 Kč a doba použitelnosti delší jak 1 rok.

O drobném dlouhodobém majetku tj. od 3 000 Kč do 39 999 Kč společnost neúčtuje, zařazuje ho přímo do spotřeby na účet 501 400 – Materiál. Dále tento majetek eviduje v operativní evidenci až do doby jeho vyřazení.

### 4.1.3 Dlouhodobý finanční majetek

Společnost k 31. 12. 2012 neeviduje žádný dlouhodobý finanční majetek.

### 4.1.4 Zásoby

Celková hodnota zásob společnosti činí 2 167 tis. Kč. Jedná se o materiál na skladě ve výši 322 tis. Kč a nedokončenou výrobu a polotovary ve výši 1 845 tis. Kč.

Účtování zásob je prováděno způsobem A evidence zásob. Nakupované zásoby jsou oceňovány pořizovacími cenami. Pořizovací cena zahrnuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady. Výdej zásob ze skladu je účtován metodou FIFO. Zásoby jsou nakupovány dle rozpočtu na jednotlivé zakázky a pokud nejsou spotřebovány, jsou vráceny zpět dodavatelům. Zásoby, které nelze vrátit z technických důvodů, jsou přijímány zpět na sklad, odkud jsou využívány na jiné zakázky. Jedná se především o elektromateriál.

Nedokončená výroba je oceňována ve výši přímých nákladů (materiál + mzdy) a zahrnuje rozpracované dlouhodobé zakázky, které trvají více jak jedno účetní období.

Mezi standardem IAS 2 a ČÚL neexistují podstatné rozdíly. Pouze nedokončené dlouhodobé zakázky se vykazují podle IAS 11 – *Stavební smlouvy*

### 4.1.5 Dlouhodobé pohledávky

Dlouhodobé pohledávky představují pohledávky z obchodních vztahů ve výši 11 289 tis. Kč, které vznikly z titulu zádržného ze stavebních zakázek a jiné pohledávky ve výši 194 tis. Kč, ve kterých jsou zahrnuty poskytnuté dlouhodobé záruky na tankovací karty CCS.

Dle požadavku IFRS je nutné tyto pohledávky přepočítat na současnou hodnotu.

### 4.1.6 Krátkodobé pohledávky

Krátkodobé pohledávky představují pohledávky se splatností kratší než jeden rok. Pohledávky jsou při vzniku oceňovány jmenovitou hodnotou. Pokud existuje riziko, že nebudou ze strany odběratelů zaplacený, tvoří společnost k těmto pohledávkám účetní opravné položky dle vnitřní směrnice. U pohledávek po splatnosti od 6 měsíců do 1 roku 50% a u pohledávek po splatnosti nad 1 rok 100%.

Nejpodstatnější část tvoří pohledávky z obchodních vztahů, jejichž brutto hodnota činí 71 360 tis. Kč. Vzhledem k tomu, že se nejedná o dlužníky v insolvenčním řízení, byla

k těmto pohledávkám vytvořena pouze účetní opravná položka ve výši 2 564 tis. Kč, která není daňově účinná a tuto skutečnost je třeba vzít v potaz při výpočtu odložené daně.

Další část krátkodobých pohledávek tvoří daňové pohledávky ve výši 6 837 tis. Kč. Jedná se o nadměrné odpočty DPH z činností prováděných v České republice, Německu a na Slovensku.

Další položkou jsou krátkodobé poskytnuté zálohy ve výši 230 tis. Kč, které společnost poskytuje svým dodavatelům na budoucí dodávky služeb.

Dohadné účty aktivní tvoří odhad provedených, ale nevyfakturovaných víceprací na stavební zakázce nad limit smlouvy o dílo ve výši 18 656 tis. Kč, které časově souvisí s vykazovaným obdobím a dále odhad pojistného plnění za krádež kabelů ve výši 111 tis. Kč.

Poslední položkou jsou jiné pohledávky ve výši 59 tis. Kč, které představují vyplacené zálohy zaměstnancům.

Pohledávky vykazované v cizích měnách byly ke dni účetní závěrky přepočteny na CZK kurzem devizového trhu vydaného ČNB platným k 31. 12. 2012.

Vykázané krátkodobé pohledávky včetně tvorby opravných položek dle ČÚL jsou v souladu s požadavky IFRS a není tedy potřeba provádět žádné změny. Pouze položku dohadné účty aktivní převedeme do pohledávek z obchodních vztahů.

#### **4.1.7 Krátkodobý finanční majetek**

Krátkodobý finanční majetek je tvořen penězi v hotovosti ve výši 11 tis. Kč a bezhotovostními peněžními prostředky na bankovních účtech ve výši 12 455 tis. Kč.

Transakce v cizích měnách prováděné během roku jsou účtovány kurzem devizového trhu vydaného ČNB ke dni uskutečnění účetního případu. Zůstatky v pokladně a na účtech v cizích měnách k 31. 12. 2012 byly přepočteny na CZK kurzem devizového trhu ČNB platným pro tento den.

Ocenění a vykázání výše uvedených aktiv v rozvaze dle ČÚL je v souladu s požadavky IFRS a při transformaci není třeba provádět žádné úpravy.

#### 4.1.8 Časové rozlišení

Položku časového rozlišení tvoří pouze náklady příštích období ve výši 316 tis. Kč, kde se jedná o položky, které se vztahují k následujícímu období.

Z hlediska IFRS je časové rozlišení charakterizováno jako dlouhodobé či krátkodobé pohledávky. V případě této společnosti bude proveden převod do krátkodobých pohledávek.

### 4.2 Analýza rozvahy – Pasiva

Pasiva představují zdroje krytí majetku společnosti a dělí se na vlastní a cizí a tuto část obsahuje příloha P III.

#### 4.2.1 Vlastní kapitál

Vlastní kapitál je tvořen základním kapitálem, zákonným rezervním fondem a výsledkem hospodaření.

Základní kapitál společnosti je tvořen vkladem jediného společníka, činí 200 tis. Kč a je zcela splacen.

Zákonný rezervní fond činí 10 tis. Kč a společnost ho tvoří v souladu s obchodním zákoníkem a stanovami společnosti.

Výsledek hospodaření minulých let představuje ztráta ve výši 35 176 tis. Kč.

Výsledek hospodaření běžného účetního období činí 2 902 tis. Kč.

V rámci transformace na IFRS budou vykázány změny v položkách výsledku hospodaření.

#### 4.2.2 Rezervy

Společnost tvořila ostatní rezervy v celkové výši 341 tis. Kč. Zahrnují účetní rezervu vytvořenou na dohodu o narovnání s odběratelem, jejímž výsledkem je sleva z ceny díla ve výši 280 tis. Kč, která do uzávěrky nebyla smluvními stranami podepsána a dále účetní rezerva na úroky a náklady soudního řízení ve výši 61 tis. Kč.

Společnosti byly poskytnuty bankovní záruky ve výši 14 746 tis. Kč vystavené Českou spořitelnou z příkazu a na účet Bank LEUMI LE ISRAEL na zajištění záruční lhůty. Jedná se o podmíněné závazky, které budou zveřejněny v Komentáři k účetním výkazům.

Dle požadavků IFRS je třeba provést na výše uvedené rezervy testy v návaznosti na IAS 37 a dále ověřit, zda není třeba tvořit rezervy na záruční opravy, které se v tomto resortu vyskytují poměrně často.

#### 4.2.3 Dlouhodobé závazky

Dlouhodobé závazky společnosti jsou tvořeny závazky z obchodních vztahů, které vznikly z titulu zádržného u stavebních zakázek ve výši 2 403 tis. Kč. Dále jsou tvořeny poskytnutými půjčkami od společností ve skupině ve výši 16 982 tis. Kč a poskytnutou půjčkou od společníka ve výši 32 855 tis. Kč. Tyto půjčky jsou řádně úročeny a úroky vstupují do nákladů v rámci výsledovky. Položka jiné pohledávky zahrnuje úvěry na financování nákupu automobilů, jejichž zůstatek ke dni 31. 12. 2012 činil 1 462 tis. Kč.

Všechny dlouhodobé závazky jsou závazky se splatností delší než jeden rok.

V rámci IFRS se budou muset prověřit závazky z titulu zádržného, které bude nutné ocenit současnou hodnotou.

#### 4.2.4 Krátkodobé závazky

Krátkodobé závazky se splatností do jednoho roku jsou vykázány v celkové výši 101 743 tis. Kč. Jsou tvořeny závazky vůči dodavatelům ve výši 82 237 tis. Kč. Dále potom závazky ke společníkům ve výši 11 833 tis. Kč, které představují půjčku od společníka na projekt v Německu. Závazky z titulu mezd za prosinec 2012 včetně odvodů na sociální a zdravotní pojištění a zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti, splatných v lednu 2013, jsou v celkové výši 1 780 tis. Kč. Další položkou je krátkodobá přijatá záloha na elektromontážní práce ve výši 4 370 tis. Kč. Do dohadných účtů pasivních patří odhad nevyfakturovaných dodávek energií a odhad úroků z půjčky od společníka v celkové výši 587 tis. Kč. Poslední položkou krátkodobých závazků je přijatá bezúročná půjčka od jednatele společnosti ve výši 936 tis. Kč.

Krátkodobé závazky jsou v souladu s IFRS, pouze dohadné účty pasivní budou přetransformovány do položky závazky z obchodních vztahů.

#### 4.2.5 Bankovní úvěry a výpomoci

Společnost nečerpala v daném období žádné bankovní úvěry a výpomoci.

#### 4.2.6 Časové rozlišení pasiv

V daném období společnost neúčtovala o časovém rozlišení pasiv.

### 4.3 Analýza výkazu zisku a ztráty

Společnost sestavuje výkaz zisku a ztráty v účelovém členění. Analýza je rozdělena na část provozního výsledku hospodaření a finančního výsledku hospodaření. Mimořádný výsledek hospodaření společnost v daném roce nevykázala.

Výkaz zisku a ztráty je součástí přílohy P III.

#### 4.3.1 Tržby za prodej zboží a náklady vynaložené na prodané zboží

Společnost prodala v daném účetním období zboží za 757 tis. Kč, náklady vynaložené na prodej tohoto zboží činily 353 tis. Kč.

Tržby za prodej zboží a související náklady splňují požadavky IFRS, a proto nebudou provedeny žádné úpravy.

#### 4.3.2 Výkony

Výkony společnosti jsou tvořeny tržbami za elektromontážní práce v celkové hodnotě 245 605 tis. Kč, z toho 210 003 tis. Kč v tuzemsku a 35 602 tis. Kč v zahraničí.

Změna stavu zásob vlastní činnosti činila 172 tis. Kč.

Položky tržeb za prodej vlastních výrobků a služeb bude v souladu s IFRS upravena, protože obsahuje nedokončené dlouhodobé zakázky. Dále se změna stavu zásob v IFRS neuznává na straně výnosů, tudíž bude přesunuta do nákladové části výkazu.

#### 4.3.3 Výkonová spotřeba

Ve výkonové spotřebě je zahrnuta spotřeba materiálu a energie ve výši 141 116 tis. Kč a služby ve výši 82 797 tis. Kč.

Položky výkonové spotřeby je nutné prověřit s ohledem na skutečnosti, že mohou obsahovat položky, které spadají svých charakterem pod IAS 16 - *Pozemky, budovy a zařízení* a nebo IAS 38 – *Nehmotná aktiva*. Tyto položky je potom potřeba aktivovat do dlouhodobého majetku a provést odpisy.



#### **4.3.4 Osobní náklady**

Osobní náklady v celkové výši 17 749 tis. Kč zahrnují mzdové náklady a náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

Položky osobních nákladů vykázané dle ČÚL splňují podmínky pro vykázání dle IFRS a proto mohou být přetransformovány beze změn.

#### **4.3.5 Daně a poplatky**

Položka daně a poplatky zahrnuje silniční daň a správní poplatky v celkové výši 114 tis. Kč a splňuje podmínky pro vykázání nákladů podle IFRS.

#### **4.3.6 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku**

Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku činily 844 tis. Kč.

Z důvodu aktivace některých položek hmotného majetku, který byl dle ČÚL účtován do spotřeby, musí být tato skutečnost zohledněna při transformaci odpisů do výkazů dle IFRS.

#### **4.3.7 Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období**

Změna stavu rezerv a opravných položek představuje změnu stavu opravných položek k pohledávkám a rezerv v celkové výši 1 278 tis. Kč.

Z hlediska IFRS je nutné posoudit, zda nebyly vytvořeny další rezervy, jejichž tvorbu ČÚL neumožňuje a o tyto položku zvýšit.

#### **4.3.8 Ostatní provozní výnosy a náklady**

Ostatní provozní výnosy ve výši 1 799 tis. Kč představují výnosy za pojistné plnění.

Ostatní provozní náklady společnost vykázala ve výši 1 084 tis. Kč a jsou zde zahrnuty náklady na pojištění.

Položky ostatních provozních výnosů a nákladů splňují definici výnosů a nákladů dle IFRS, nebudou tedy provedeny žádné změny.

#### **4.3.9 Nákladové úroky**

Nákladové úroky ve výši 966 tis. Kč představují úroky za poskytnuté půjčky od společníků a od skupiny a dále úroky z poskytnutých úvěrů na automobily.

Položky splňují podmínky pro vykazování dle IFRS.

#### **4.3.10 Ostatní finanční výnosy a náklady**

Ostatní finanční výnosy a náklady především zahrnují kurzové zisky a ztráty v rámci realizovaných účetních operací v cizích měnách a dále z přepočtu hodnoty pohledávek a závazků v cizích měnách ke dni účetní závěrky. Náklady navíc zahrnují bankovní poplatky. Celková výše ostatních finančních výnosů činí 1 402 tis. Kč a ostatních finančních nákladů 532 tis. Kč.

Položky jsou v souladu s vykazováním podle IFRS.

#### **4.3.11 Daň z příjmů**

Výsledek hospodaření za dané účetní období je vykázán ve výši 2 902 tis. Kč, který musí být upraven dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že společnost v předcházejících zdaňovacích obdobích vykazovala ztrátu, mohla si tuto ztrátu uplatnit ve výši upraveného hospodářského výsledku. Daň z příjmů tak činila 0 Kč.

Úpravy v této oblasti ČÚL neumožňuje, tudíž se daňový základ a daň při vykazování v IFRS neprojeví, pouze je nutné prověřit, zda společnost nemá povinnost účtovat o odložené dani.

### **4.4 Analýza výkazu cash-flow**

Společnost sestavuje každoročně výkaz cash-flow, který je součástí účetní závěrky a je uveden v příloze P IV. Je sestavován nepřímou metodou, která vychází z výsledku hospodaření zjištěného v účetnictví, (tzn. rozdílu mezi výnosy a náklady), který je transformován na tok peněz (tzn. na rozdíl mezi příjmy a výdaji). Jeho položky byly již popsány v rámci analýzy rozvahy a výkazu zisku a ztráty.

### **4.5 Analýza výkazu o změnách vlastního kapitálu**

Společnost sestavuje přehled o změnách vlastního kapitálu, který informuje o změnách, tj. o zvýšení nebo snížení jednotlivých složek vlastního kapitálu za běžné účetní období. Je součástí přílohy P V.

Jednotlivé údaje byly již popsány v rámci analýzy rozvahy.

## 5 PROJEKT TRANSFORMACE ČESKÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI NA VÝKAZY V SOULADU S IFRS

Hlavním cílem projektové části mé diplomové práce je sestavení účetních výkazů společnosti v souladu s IFRS. Budou zde uvedeny veškeré úpravy, které je nutné provést v návaznosti na IFRS.

### 5.1 Úpravy podle IAS 38 – Nehmotná aktiva

Všechny položky vykázané v nehmotném majetku společnosti splňují definici nehmotného aktiva podle IAS 38.

Analýzou položek účtovaných přímo do nákladů bylo zjištěno, že společnost neúčtovala o žádném drobném dlouhodobém nehmotném majetku. Při převodu účetní závěrky tudíž nebudou v této oblasti provedeny žádné změny.

Dále bylo nutné ověřit, zda se mezi nehmotnými aktivy nevyskytují aktiva s neurčitelnou dobou životnosti, která je nutno podle ISA 38 přestat odepisovat. V našem případě se jedná o ochrannou známku, jejíž právní životnost je 10 let, avšak je obnovitelná za minimální poplatek. Na základě rozhovoru s vedením společnosti jsem zjistila, že vedení nebude mít zájem ochrannou známku po uplynutí její životnosti obnovovat, proto se o ní bude účtovat i nadále jako o nehmotném aktivu s konečnou životností.

Další problémovou oblastí je vykazování goodwillu. V našem případě jde o nákup části aktiv podniku za cenu nižší, než jejich ocenění. Tento rozdíl je dle ČÚL vykázán v rozvaze jako záporný goodwill a v roce 2012 byl proveden poslední odpis do výnosů ve výši 948 tis. Kč, tudíž je jeho hodnota 0, a proto nebude mít žádný vliv na transformaci účetní závěrky.

Dále bylo zkontrolováno, že všechna nehmotná aktiva jsou odepisována na základě předpokládané doby životnosti majetku, která odpovídá skutečnému opotřebení majetku.

V souvislosti s nehmotnými aktivy je důležité zabývat se problematikou případného snížení hodnoty těchto aktiv, kterou se zabývá standard *IAS 36 – Snížení hodnot aktiv*. Znamená to určit aktiva, která jsou ohrožena snížením hodnoty a provést u nich test na snížení hodnoty, což znamená určit zpětně ziskatelnou částku daného aktiva. Mezi riziková aktiva, kde je povinné každoroční testování patří nehmotná aktiva s neurčitelnou dobou životnosti, dále ta, která nejsou ještě využívána a goodwill vzniklý při podnikové kombinaci. U ostat-

ních aktiv musí společnost posoudit, zda existují náznaky, které by mohly být příčinou snížení hodnoty.

Společnost nevlastní žádná riziková nehmotná aktiva a ostatní aktiva byla prověřena a v rámci prověrky nevyplývaly žádné skutečnosti, které by naznačovaly důvody pro snížení hodnoty aktiv. Nehmotná aktiva vykazovaná v rozvaze mají správně stanovenou dobu životnosti a na základě této doby jsou odepisována.

## 5.2 Úpravy podle IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení

Všechny položky vykázané ve hmotném majetku společnosti splňují definici pozemku, budovy nebo zařízení podle IAS 16.

Analýzou nákladů bylo zjištěno, že společnost v průběhu účetního období nakoupila drobný dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně od 3 000 Kč do 39 999 Kč s dobou použitelnosti delší než jeden rok, který eviduje v operativní evidenci. Jedná se o nákup notebooků, mobilních telefonů, různého nářadí a kancelářského vybavení v celkové hodnotě 293 tis. Kč. V rámci transformace účetní závěrky musí být tento majetek vyloučen z nákladů, protože splňuje definici aktiva podle IAS 16, a aktivován do dlouhodobého majetku. V návaznosti na tuto skutečnost je nutné vyčíslit a zaúčtovat odpisy za účetní období. Společnost si stanovila dobu odpisování drobného dlouhodobého majetku na dva roky a v tabulce (Tab. 21) jsou uvedeny souhrnně pořizovací ceny drobného majetku podle období, kdy byl majetek nakoupen, počet měsíců odepisování v daném roce, hodnota odpisu a netto hodnota tohoto majetku ke konci účetního období.

Tab. 21 – Aktivace drobného hmotného majetku a výpočet odpisů (v tis. Kč) - (vlastní zpracování)

Měsíc pořízení	Pořizovací cena	Počet měsíců odepisování	Roční odpis	Netto hodnota majetku
duben 12	142	9	107	36
srpen 12	14	5	6	8
září 12	68	4	23	45
říjen 12	46	3	12	35
listopad 12	23	2	4	19
<b>Celkem</b>	<b>293</b>		<b>150</b>	<b>143</b>

Z úprav, které byly provedeny v rámci dlouhodobého hmotného majetku, nám vyplývají následující změny provedené v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty:

Tab. 22 – Úpravy rozvahy provedené dle IAS 16 v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Poznámka	IFRS aktiva	IFRS pasiva
Samostatné věci a soubory movitých věcí	Aktivace drobného DHM	+293	
Korekce	Kumulované oprávky	-150	
Výsledek hospodaření	Zvýšení		+143

Tab. 23 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené dle IAS 16 v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Náklady	Výnosy
Spotřeba materiálu a energie	-293	
Odpisy	+150	

Z aktivace drobného dlouhodobého majetku nám dále vyplývá povinnost účtování o odloženém daňovém závazku dle standardu IAS 12:

Tab. 24 – Účtování o odloženém daňovém závazku dle IAS 12 v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Částka	Odložená daň 19%
Zvýšení výsledku hospodaření	+143	27

I u hmotných aktiv je nutné se zabývat snížením jejich hodnoty, jak ukládá IAS 36. Všechny položky dlouhodobého hmotného majetku vykazovaného v rozvaze byly oceněny ve správné výši a doby odepisování byly stanoveny na základě přepokládané doby životnosti majetku. Na základě těchto skutečností nebude v souvislosti se standardem IAS 36 provedena žádná změna ve výkazech společnosti.

### 5.3 Úpravy podle IAS 17 – Leasing

Společnost nemá uzavřeny žádné smlouvy v rámci finančního leasingu, pouze má uzavřenou smlouvu na pronájem kopírky, která je využívána na stavbě, po dobu trvání této stavby.

V ČÚL je tento typ pronájmu charakterizován jako operativní leasing, jde o poskytovanou službu a z toho vychází i účetní zachycení. Podle IAS 17 je však nutné provést klasifikaci každé leasingové smlouvy, abychom leasing v účetnictví vykázali správně.

Leasingovou smlouvu si rozeberu podle jednotlivých skutečností, které vedou obvykle ke klasifikaci leasingu jako finančního leasingu.

Předmět leasingu: tiskové zařízení Canon ImagePROGRAF iPF

Doba leasingu: 36 měsíců

Ekonomická životnost:	5 let
Celková platba:	56 160 Kč
Zahájení leasingu:	1. 7. 2012
Ukončení leasingu:	30. 6. 2015

Na konci leasingové smlouvy společnost vrací zařízení zpět pronajímateli.

#### Porovnání doby leasingu s ekonomickou životností

Doba leasingu pokrývá 60% ekonomické životnosti zařízení, což není podstatná doba, proto musím zvolit další kritérium.

#### Zjištění současné hodnoty leasingových splátek

Nejdříve porovnám fair value zařízení se současnou hodnotou plateb. Fair value jsem zjistila z nabídky internetových obchodů a průměrná cena tohoto zařízení je 43 619 Kč. Úrokovou míru jsem stanovila ve výši 9% a vycházela jsem z průměrné výše úrokové sazby, kterou máme sjednání u úvěrů na automobily.

Zjištění současné hodnoty minimálních leasingových plateb provedu v následující tabulce (Tab. 25):

Tab. 25 - Výpočet současné hodnoty minimálních leasingových plateb v tis. Kč (vlastní zpracování)

Rok	Splátka	Diskontní faktor	Současná hodnota
2012	9 360	$1/(1+0,09)^1$	8 587
2013	18 720	$1/(1+0,09)^2$	15 756
2014	18 720	$1/(1+0,09)^3$	14 456
2015	9 360	$1/(1+0,09)^4$	6 631
Celkem	56 160		45 430

Z výše uvedených výpočtů nám vyplývá, že současná hodnota minimálních leasingových plateb je větší jak fair value pronajatého aktiva a tím je splněno kritérium pro klasifikaci leasingu jako finančního leasingu podle IAS 17. V rámci transformace účetní závěrky musíme jednotlivé splátky za rok 2012 vyloučit z nákladů a provést aktivaci do dlouhodobého majetku a dále vyčíslit a zaúčtovat příslušné odpisy.

#### Postup při aktivaci finančního leasingu

Čistá současná hodnota leasingových plateb je 45 430 Kč a fair value činí 43 619 Kč. Aktivum bude v rozvaze vykázáno v nižší částce těchto hodnot.

Vzhledem k tomu, že fair value je menší jak současná hodnota minimálních leasingových splátek, majetek bude vykázán ve fair value a k následné amortizaci závazku je nutné vypočítat takovou úrokovou míru, aby nájemce diskontováním všech budoucích minimálních leasingových plateb dosáhl fair value.

Tab. 26 - Výpočet úrokové míry v tis. Kč (vlastní zpracování)

Úroková míra		11%		
Rok	Závazek na počátku roku	Úrok	Platba	Snížení závazku
2012	43 619	4 734	9 360	4 626
2013	38 993	4 232	18 720	14 488
2014	24 504	2 659	18 720	16 061
2015	8 444	916	9 360	8 444
2016	0			

Vypočtená úroková míra 11% odpovídá tržním podmínkám, a proto ji lze považovat za implicitní úrokovou míru a taktéž částku 43 619 Kč lze pokládat za fair value předmětu leasingu.

Tiskové zařízení bude zařazeno do dlouhodobého majetku – samostatné movité věci. Doba životnosti byla stanovena na 5 let, ale protože předmět leasingu bude vrácen nájemci za 36 měsíců, odpis může být prováděn pouze po dobu trvání nájmu. Zařízení bylo zařazeno do užívání 30. 6. 2012 a od následujícího měsíce bude zahájeno odpisování.

Tab. 27- Výpočet ročních odpisů aktivovaného zařízení v tis. Kč (vlastní zpracování)

Rok	Počet měsíců	Roční odpis - pořizovací cena 43 619	Kumulované oprávk	Zůstatková hodnota
2012	6	7 270	7 270	36 349
2013	12	14 540	21 810	21 810
2014	12	14 540	36 349	7 270
2015	6	7 270	43 619	0
Celkem		43 619		

Z úprav, které byly provedeny v rámci aktivace operativního leasingu, nám vyplývají následující změny provedené v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty:

Tab. 28 – Úpravy rozvahy provedené v rámci aktivace – v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Poznámka	IFRS aktiva	IFRS pasiva
Samostatné věci a soubory movitých věcí	Aktivace leasingu	+44	
Korekce	Kumulované oprávky	-7	
Dlouhodobé závazky z obchodního styku	Zvýšení		+25
Krátkodobé závazky z obchodního styku	Zvýšení		+15
Výsledek hospodaření	Snížení		-3

Tab. 29 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené v rámci aktivace – v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Náklady	Výnosy
Služby	-9	
Odpisy	+7	
Nákladové úroky	+5	

Tab. 30 – Účtování o odložené daňové pohledávce v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Částka	Odložená daň 19%
Snížení výsledku hospodaření	-3	-1

## 5.4 Úpravy podle IAS 2 – Zásoby

Zásoby jsou rozděleny na materiál na skladě a na nedokončenou výrobu a polotovary.

Při analýze z pohledu vykazování podle IFRS bylo ověřeno, že společnost neeviduje v zásobách významné náhradní díly, jejichž doba použitelnosti je delší než jedno účetní období, které by se musely vykazovat jako dlouhodobý majetek a v souvislosti s touto skutečností odepisovat.

Zásoby na skladě se převážně skládají z elektromateriálu, který z technických důvodů nebylo možné vrátit zpět dodavateli a bude postupně využit na dalších zakázkách. V rámci inventarizace zásob k datu účetní závěrky byla provedena kontrola jednotlivých položek a správnost jejich ocenění. Všechny tyto zásoby jsou krátkodobého charakteru a nebyly u nich identifikovány žádné skutečnosti, které by vedly ke snížení hodnoty zásob a případnému účtování ztráty ze snížení hodnoty zásob.

Společnost eviduje v rámci zásob nedokončenou výrobu, která zahrnuje rozpracované dlouhodobé zakázky, které trvají déle jak jedno účetní období. Úpravy výkazů související



s touto záležitostí definuje IAS 11 – *Stavební smlouvy*. Provedení změn ve výkazech bude popsáno v následující kapitole.

## 5.5 Úpravy podle IAS 11 – Stavební smlouvy

Podle IAS 11 jsou dlouhodobé zakázky smlouvy o dodávkách zboží a služeb, při kterých dodavatel plní předmět smlouvy delší dobu a tento standard upravuje zachycení rozpracované nedokončené zakázky v účetních výkazech společnosti.

Společnost se zabývá převážně elektromontážními pracemi a provádí zakázky velkého objemu, jejichž realizace je delší než jedno účetní období.

Pro určení výše tržby z dlouhodobé zakázky je nutno znát celkovou očekávanou tržbu z dané zakázky, která je v našem případě částka za dílo dohodnutá ve smlouvě a dále různé odchylky, které mohou vést ke zvýšení nebo snížení výnosů ze smlouvy, právní nároky a stimulační platby.

U nákladů je nutné rozlišit, které lze uznat jako náklady na dlouhodobou zakázku, a které nikoliv.

Pro určení výnosů z dlouhodobých zakázek jsem použila metodu procenta dokončení. Potřebné údaje jsou shrnuty v následující tabulce:

Tab. 31 – Výpočet nedokončené výroby podle metody procenta dokončení v tis. Kč (vlastní zpracování)

Zakázka	Výnosy do 31.12.	Náklady do 31.12.	Předpokládané náklady do ukončení	Předpokládaná fakturace do konce	Celkové plánované náklady	Celková očekávaná tržba	Procento dokončení	Poměrná část výnosů	Rozdíl
A	17 024	15 284	800	1 200	16 084	18 224	0,95026	17 318	294
B	101 847	94 617	19 900	26 744	114 517	128 591	0,82623	106 245	4 398
C	1 128	1 106	0	0	1 106	1 128	1	1 128	0
D	0	204	100	440	304	440	0,67105	295	295
E	24 781	25 770	30	1 600	25 800	26 381	0,99884	26 350	1 569
F	28 749	14 157	53 000	56 000	67 157	84 749	0,2108	17 865	-10 884
G	3 421	2 000	700	1 500	2 700	4 921	0,74074	3 645	224
H	0	26	0	0	26	0	1	0	0
I	68 147	58 755	0	0	58 755	68 147	1	68 147	0
J	2 183	2 089	230	0	2 319	2 183	0,90082	1 966	-217
K	0	329	70	500	399	500	0,82456	412	412
									-3 907

Tab. 32 – Úpravy rozvahy provedené dle IAS 11 v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Poznámka	IFRS aktiva	IFRS pasiva
Nedokončená výroba a polotovary	Metoda procenta dokončení	-3 907	
Výsledek hospodaření	Snížení		-3 907

Tab. 33 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené dle IAS 11 v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Náklady	Výnosy
Změna stavu zásob vlastní činnosti		-3 907

Z výše uvedených úprav vyplývá, že podle IFRS jsou zakázky přefakturovány a tím se nám sníží hospodářský výsledek daného roku. S tím souvisí i výpočet odložené daně, který je uveden v následující tabulce:

Tab. 34 – Účtování o odložené daňové pohl. podle IAS 11 v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Částka	Odložená daň 19%
Snížení výsledku hospodaření	- 3907	- 742

## 5.6 Úpravy podle IAS 18 – Výnosy

Podle provedené analýzy výkazu zisku a ztráty výnosy vyhovují požadavkům IFRS, pouze položka změna stavu zásob vlastní činnosti bude upravena a přesunuta do nákladové části výkazu. Tyto úpravy již byly provedeny v rámci IAS 11 – *Stavební smlouvy*.

Dále budou výnosy upraveny v souvislosti s dlouhodobými pohledávkami, které vznikají z titulu zádržného u dlouhodobých zakázek. Zádržné je část fakturované částky, kterou odběratel proplatí až v okamžiku splnění smluvních podmínek, což je v našem případě uplynutí záruční doby. Zádržné činí obvykle 5% z ceny zakázky a bývá proplaceno po uplynutí záruční doby, která je zpravidla 60 měsíců.

Požadavkem standardu je promítnout faktor času do hodnoty pohledávek, které mají delší dobu splatnosti, než jsou obvyklé obchodní podmínky. Pohledávky bude tedy nutné diskontovat na současnou hodnotu pomocí tržní úrokové míry. Společnost si stanovila úrokovou míru 5% p. a. V následující tabulce je uveden pohyb hodnoty pohledávek:

Tab. 35 – Výpočet současné hodnoty dlouhodobých pohl. v tis. Kč (vlastní zpracování)

Odběratelé	A	B	C	D	Celkem
Nominální hodnota pohledávky	8 652	1 642	553	442	11 289
Doba splatnosti v letech	5	4	3	2	
Současná hodnota pohledávky (leden 2012)	6 779	1 351	478	401	9 008
Hodnota pohledávky (prosinec 2012)	7 118	1 418	502	421	9 459
Výnos za první rok	339	68	24	20	451

Společnost eviduje ve svých výkazech pohledávky i související výnosy pouze v nominální hodnotě, budou se tedy muset provést následující úpravy. Dlouhodobé pohledávky bude nutné snížit o částku 1 830 tis. Kč, která představuje rozdíl mezi nominální hodnotou pohledávek a hodnotou pohledávek v prosinci 2012. Tato úprava bude mít také vliv na snížení výsledku hospodaření o stejnou částku. Částka výnosu za první rok ve výši 451 tis. Kč bude přesunuta ve výsledovce z položky výnosy do položky finanční výnosy.

V rámci krátkodobých pohledávek dojde pouze v rozvaze k transformaci dohadných účtů aktivních ve výši 18 767 tis. Kč do položky pohledávky z obchodních vztahů.

Popsané změny jsou znázorněny v následujících tabulkách:

*Tab. 36 – Úpravy rozvahy provedené v souvislosti s diskontováním dlouhodobých pohledávek v tis. Kč (vlastní zpracování)*

Položka	Poznámka	IFRS aktiva	IFRS pasiva
Dlouhodobé pohledávky	Současná hodnota	- 1 830	
Krátkodobé pohledávky	Zvýšení	+18 767	
Dohadné účty aktivní	Snížení	-18 767	
Výsledek hospodaření	Snížení		-1 830

*Tab. 37 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené v souvislosti s diskontováním dlouhodobých pohledávek v tis. Kč (vlastní zpracování)*

Položka	Náklady	Výnosy
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb		-2 281
Výnosové úroky		451

V souvislosti s provedenými úpravami bude nutno účtovat o odložené daňové pohledávce v důsledku snížení hospodářského výsledku.

*Tab. 38 – Účtování o odložené daňové pohledávce v tis. Kč (vlastní zpracování)*

Položka	Částka	Odložená daň 19%
Snížení výsledku hospodaření	- 1 830	- 348

## 5.7 Úpravy podle IAS 37 – Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva

Na základě informací z české účetní závěrky bylo zjištěno, že společnost tvořila rezervu na dohodu o narovnání s odběratelem ve výši 280 tis. Kč a rezervu na úroky a náklady soud-

ního řízení ve výši 61 tis. Kč. V obou případech se jedná o současný závazek jako důsledek minulé události účetní jednotky, a který způsobí pravděpodobný odliv zdrojů, které přináší ekonomický prospěch společnosti a částka závazku je spolehlivě určitelná. Rezervy jsou vykázány v částce nejlepšího možného odhadu a dopad časové hodnoty peněz je zde nepodstatný, proto není potřeba částku vytvořených rezerv diskontovat. Vykázané rezervy splňují kritéria standardu IAS 37 a budou ponechány v rozvaze v nezměněném stavu.

Společnost netvoří rezervu na případné řešení reklamací, kdy se jedná se o záruční opravy u ukončených zakázek. Z účetní evidence bylo zjištěno, že společnost provedla v daném roce záruční opravy ve výši 121 tis. Kč a všechny záruční opravy se týkaly služeb prodaných v předchozím roce. Tyto reklamace představují současný závazek spojený s poprodejní záruční dobou, která umožňuje odběrateli uplatnit reklamaci, pokud se vyskytnou vady na díle. Pravděpodobnost vzniku reklamace je v tomto resortu velká a je stanovena na základě pozorování z minulých let. Z tohoto důvodu je nutné rezervu na reklamace vykázat v účetních výkazech. Ocenění bude ve výši 121 tis. Kč, které odpovídá odhadu z minulých období.

V souvislosti s touto úpravou bude potřeba provést následující změny ve výkazech:

*Tab. 39 – Úpravy rozvahy provedené v souvislosti s IAS 37 v tis. Kč (vlastní zpracování)*

Položka	Poznámka	IFRS aktiva	IFRS pasiva
Rezervy	Rezerva na reklamace		+121
Výsledek hospodaření	Snížení		-121

*Tab. 40 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené v souvislosti s IAS 37 v tis. Kč (vlastní zpracování)*

Položka	Náklady	Výnosy
Změna stavu rezerv a opravných položek	+121	

V souvislosti s provedenými úpravami bude nutno účtovat o odložené daňové pohledávce v důsledku snížení hospodářského výsledku.

*Tab. 41 – Účtování o odložené daňové pohledávce v tis. Kč (vlastní zpracování)*

Položka	Částka	Odložená daň 19%
Snížení výsledku hospodaření	- 121	- 11

## 5.8 Ostatní úpravy

### Časové rozlišení

V rámci časového rozlišení dojde k převodu položky náklady příštích období ve výši 316 tis. Kč do položky krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů.

Tab. 42 – Úpravy rozvahy provedené v souvislosti s časovým rozlišením v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Poznámka	IFRS aktiva	IFRS pasiva
Krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů	Zvýšení	+316	
Náklady příštích období	Snížení	-316	

### Dlouhodobé závazky

Ze stejného důvodu, jak nám vzniká zádržné u dlouhodobých pohledávek, nám vzniká zádržné také u dlouhodobých závazků z titulu subdodávek. Je to část fakturované částky, která bude subdodavateli proplacena až v okamžiku splnění smluvních podmínek jako je uplynutí záruční doby. Zádržné se vztahuje k činnostem, které byly provedeny na zakázce v jejím posledním roce. Podle znění standardu je nutné závazky s delší dobou splatnosti než jeden rok diskontovat na současnou hodnotu pomocí tržní úrokové míry, která byla stanovena na 5% p. a.

V následující tabulce bude proveden výpočet současné hodnoty dlouhodobých závazků a vyčíslen nákladový úrok.

Tab. 43 – Výpočet současné hodnoty dlouhodobých závazků v tis. Kč (vlastní zpracování)

Dodavatelé	A	B	C	D	Celkem
Nominální hodnota závazku	203	296	61	1 843	2 403
Doba splatnosti v letech	5	4	3	2	
Současná hodnota závazku (leden 2012)	159	244	53	1 672	2 127
Hodnota závazku (prosinec 2012)	167	256	55	1 755	2 233
Náklad za první rok	8	12	3	84	106

Společnost eviduje ve svých výkazech dlouhodobé závazky a související náklady pouze v nominální hodnotě a během doby splatnosti neúčtuje o žádném pohybu, proto se budou muset provést následující úpravy. Dlouhodobé závazky bude nutné snížit o částku 170 tis.

Kč, která představuje rozdíl mezi nominální hodnotou závazků a hodnotou závazků v prosinci 2012. Tato úprava bude mít také vliv na zvýšení výsledku hospodaření o stejnou částku. Částka nákladu za první rok ve výši 106 tis. Kč bude přesunuta ve výsledovce z položky náklady do položky finanční náklady. Popsané změny jsou znázorněny v následujících tabulkách:

*Tab. 44 – Úpravy rozvahy provedené v souvislosti s diskontováním dlouhodobých závazků v tis. Kč (vlastní zpracování)*

Položka	Poznámka	IFRS aktiva	IFRS pasiva
Dlouhodobé závazky	Současná hodnota		-170
Výsledek hospodaření	Zvýšení		+170

*Tab. 45 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené v souvislosti s diskontováním dlouhodobých závazků v tis. Kč (vlastní zpracování)*

Položka	Náklady	Výnosy
Výkonová spotřeba - služby	-276	
Nákladové úroky	+106	

V souvislosti s provedenými úpravami bude nutno účtovat o odloženém daňovém závazku v důsledku zvýšení hospodářského výsledku.

*Tab. 46 – Účtování o odloženém daňovém závazku v tis. Kč (vlastní zpracování)*

Položka	Částka	Odložená daň 19%
Zvýšení výsledku hospodaření	+170	+32

### Krátkodobé závazky

V rámci krátkodobých závazků dojde pouze v rozvaze k transformaci dohadných účtů pasivních ve výši 587 tis. Kč do položky závazky z obchodních vztahů.

*Tab. 47 – Úpravy rozvahy provedené v souvislosti s transformací dohadných účtů pasivních v tis. Kč (vlastní zpracování)*

Položka	Poznámka	IFRS aktiva	IFRS pasiva
Závazky z obchodních vztahů	Zvýšení		+587
Dohadné účty pasivní	Snížení		-587

## 5.9 Úpravy podle IAS 12 – Daně ze zisku

Na základě analýzy výkazu zisku a ztráty bylo zjištěno, že společnost o žádné dani ze zisku neúčtovala z důvodu možnosti odečtu daňových ztrát minulých let. Transformace účetní závěrky dle ČÚL na závěrku sestavenou v souladu s IFRS nemá žádný vliv na daňovou povinnost k dani z příjmu.

Výpočet odložené daně je znázorněn v následující tabulce.

Tab. 48 – Výpočet odložené daně v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Podle národní legislativy		Rozdíl	Podle IFRS		Rozdíl
	Účetní hodnota	Daňová hodnota		Účetní hodnota	Daňová hodnota	
Dlouhodobý majetek	2 612	3 456	-844			
Pohledávky	94 689	97 253	-2 564			
Rezervy	341	0	341			
IFRS - základ rozdílu HV						
Aktivace drobného DHM				143	0	143
Aktivace leasingu				-3	0	-3
Změna stavu zásob vlastní činnosti				-3 907	0	-3 907
Současná hodnota dlouhodobých pohledávek				-1 830	0	-1 830
Změna stavu rezerv				-121	0	-121
Současná hodnota dlouhodobých závazků				170	0	170
Celkem rozdíly			-3 067			-5 548
Daňová sazba			19%			19%
Odložená daňová pohledávka			-583			-1 054
Celkem položka odložená daňová pohledávka			-471			

Provedené změny ve výsledku hospodaření způsobily, že základ daně je větší než účetní výsledek hospodaření a vznikla nám odložená daňová pohledávka, která se projeví v následujících výkazech.

Tab. 49 – Úpravy rozvahy provedené v souvislosti s IAS 12 v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Poznámka	IFRS aktiva	IFRS pasiva
Odložená daňová pohledávka	Zvýšení		+471
Výsledek hospodaření	Zvýšení		+471

Tab. 50 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené v souvislosti s IAS 12 v tis. Kč (vlastní zpracování)

Položka	Náklady	Výnosy
Daň z příjmů za běžnou činnost	-471	

## 5.10 Transformace rozvahy

V následující tabulce bude uvedena rekapitulace všech změn provedených v rozvaze na straně aktiv v souvislosti s převodem účetní závěrky na výkazy dle IFRS.

Tab. 51 – Přehled změn provedených v rozvaze na straně aktiv v tis. Kč (vlastní zpracování)

	AKTIVA	Netto hodnota dle ČÚL	Celková hodnota úprav	Netto hodnota dle IFRS
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>123 722</b>	<b>-5 086</b>	<b>118 636</b>
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál			
B.	<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>2 612</b>	<b>+180</b>	<b>2 792</b>
B.I.	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>13</b>	<b>0</b>	<b>13</b>
3.	Software	0	0	0
4.	Ocenitelná práva	13	0	13
5.	Goodwill	0	0	0
B.II.	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>2 599</b>	<b>+180</b>	<b>2 779</b>
B.II.1.	Pozemky	0	0	0
3.	Samostatné movité věci a soub.m.v.	2 599	+180	2 799
B.III.	<b>Dlouhodobý finanční majetek</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
C.	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>120 794</b>	<b>-4 950</b>	<b>115 844</b>
C.I.	<b>Zásoby</b>	<b>2 167</b>	<b>-3 907</b>	<b>-1 740</b>
C.I.1.	Materiál	322	0	322
2.	Nedokončená výroba a polotovary	1 845	-3 907	-2 062
C.II.	<b>Dlouhodobé pohledávky</b>	<b>11 483</b>	<b>-1 359</b>	<b>10 124</b>
C.II.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	11 289	-1 830	9 459
7.	Jiné pohledávky	194	0	194
8.	Odložená daňová pohledávka		+471	471
C.III.	<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>94 689</b>	<b>+316</b>	<b>95 005</b>
C.III.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	68 796	+19 083	87 879
6.	Stát – daňové pohledávky	6 837	0	6 837
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	230	0	230
8.	Dohadné účty aktivní	18 767	-18 767	0
9.	Jiné pohledávky	59	0	59
C.IV.	<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	<b>12 455</b>	<b>0</b>	<b>12 455</b>
C.IV.1.	Peníze	11	0	11
2.	Účty v bankách	12 444	0	12 444
D.I..	<b>Časové rozlišení</b>	<b>316</b>	<b>-316</b>	<b>0</b>
D.I.1.	Náklady příštích období	316	-316	0

Celková bilanční suma aktiv se po úpravách snížila o 5 086 tis. Kč. K nejvýznamnější úpravě došlo v položce zásoby – nedokončená výroba a polotovary a to snížení ve výši 3 907 tis. Kč, které souvisí s rozdílnou metodou účtování nedokončené výroby. Další významnou položkou je snížení hodnoty dlouhodobých pohledávek v důsledku diskontování na současnou hodnotu. Krátkodobé pohledávky se nám navýšily o 316 tis. Kč přesunem časového rozlišení. Nejmenší změnou je navýšení dlouhodobého majetku o 180 tis. Kč v souvislosti s aktivací drobného DHM a aktivací operativního leasingu.



Tab. 52 – Přehled změn provedených v rozvaze na straně pasiv v tis. Kč (vlastní zpracování)

Označ.	PASIVA	Hodnota dle ČÚL	Celková hodnota úprav	Hodnota dle IFRS
	<b>PASIVA CELKEM</b>	123 722	-5 086	118 636
A.	<b>Vlastní kapitál</b>	-32 064	-5 077	-37 141
A.I.	<b>Základní kapitál</b>	200	0	200
A.I.1.	Základní kapitál	200	0	200
A.II.	<b>Kapitálové fondy</b>	0	0	0
A.III.	<b>Rezervní fondy, ned.fond, o.fondy</b>	10	0	10
A.III.1.	Zákonný rezervní fond	10	0	10
A.IV.	<b>Výsledek hospodaření minulých let</b>	-35 176	0	-35 176
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	5 475	0	5 475
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	-40 651	0	-40 651
A.V.	Výsledek hosp.běžného úč.ob.	2 902	-5 077	-2 175
B.	<b>Cizí zdroje</b>	155 786	-9	155 777
B.I.	<b>Rezervy</b>	341	+121	462
B.I.1.	Rezervy podle zvláštních pr.předpisů	0	0	0
4.	Ostatní rezervy	341	+121	462
B.II.	<b>Dlouhodobé závazky</b>	53 702	-145	53 557
B.II.1.	Závazky z obchodních vztahů	2 403	-145	2 258
2.	Závazky – ovládaná nebo ovládající o.	16 982	0	16 982
4.	Závazky ke společníkům	32 855	0	32 855
9.	Jiné závazky	1 462	0	1 462
10.	Odložený daňový závazek	0	0	0
B.III.	<b>Krátkodobé závazky</b>	101 743	+15	101 758
B.III.1.	Závazky z obchodních vztahů	82 237	+602	82 839
4.	Závazky ke společníkům	11 833	0	11 833
5.	Závazky k zaměstnancům	1 134	0	1 134
6.	Závazky ze soc.zab. a zdr.poj.	508	0	508
7.	Stát – daňové závazky a dotace	138	0	138
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	4 370	0	4 370
10.	Dohadné účty pasivní	587	-587	0
11.	Jiné závazky	936	0	936
B.IV.	<b>Bankovní úvěry a výpomoci</b>	0	0	0
C.I.	<b>Časové rozlišení</b>	0	0	0

V pasivech se největší úpravy dotkly vlastního kapitálu z důvodu snížení výsledku hospodaření o 5 077 tis. Kč. Cizí zdroje se nám celkově snížily o 9 tis. Kč a to v souvislosti se zvýšením rezerv o 121 tis. Kč, snížením dlouhodobých závazků v důsledku přecenění na současnou hodnotu o 145 tis. Kč a zvýšením krátkodobých závazků o 15 tis. Kč z důvodu zařazení závazku leasingu splatného do jednoho roku.

## 5.11 Transformace výkazu zisku a ztráty

Tab. 53 – Přehled změn provedených ve výkaze zisku a ztráty v tis. Kč (vlastní zpracování)

		Hodnota dle ČÚL	Celková hodnota úprav	Hodnota dle IFRS
I.	Tržby za prodej zboží	757	0	757
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	353	0	353
+	<b>Obchodní marže</b>	<b>404</b>	<b>0</b>	<b>404</b>
II.	Výkony	245 777	-6 188	239 589
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	245 605	-2 281	243 324
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	172	-3 907	-3 735
B.	Výkonová spotřeba	223 913	-578	223 335
1.	Spotřeba materiálu a energie	141 116	-293	140 823
2.	Služby	82 797	--285	82 512
+	<b>Přidaná hodnota</b>	<b>22 268</b>	<b>-5 610</b>	<b>16 658</b>
C.	Osobní náklady	17 749	0	17 749
C.1.	Mzdové náklady	13 457	0	13 457
3.	Náklady na soc.zab. a zdr.poj.	4 292	0	4 292
D.	Daně a poplatky	114	0	114
E.	Odpisy DNM a DHM	844	+157	1 001
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a		0	0
F.	Zůstatková cena prodaného DM a seriálu		0	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek	1 278	+121	1 399
IV.	Ostatní provozní výnosy	1 799	0	1 799
H.	Ostatní provozní náklady	1 084	0	1 084
*	<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	<b>2 998</b>	<b>-5 888</b>	<b>-2 890</b>
X.	Výnosové úroky		+451	451
N.	Nákladové úroky	966	+111	1 077
XI.	Ostatní finanční výnosy	1 402	0	1 402
O.	Ostatní finanční náklady	532	0	532
*	<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	<b>-96</b>	<b>340</b>	<b>244</b>
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost		0	0
Q.1.	- splatná		0	0
2.	- odložená		-471	-471
**	<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost</b>	<b>2 902</b>	<b>-5 077</b>	<b>-2 175</b>
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období</b>	<b>2 902</b>	<b>-5 077</b>	<b>-2 175</b>
	Výsledek hospodaření před zdaněním	2 902	-5 548	-2 646

Ve výkaze zisku a ztráty byly provedeny největší korekce ve snížení výkonů v souvislosti s rozdílným účtováním stavebních smluv ve výši 3 907 tis. Kč a snížení tržeb v důsledku přecenění pohledávek na současnou hodnotu. Další korekce se dotkly výkonové spotřeby jejím snížením o 578 tis. Kč a to v návaznosti na aktivaci drobného DHM, aktivaci operativního leasingu a přeceněním dlouhodobých závazků na současnou hodnotu. S uvedenou aktivací potom souvisí zvýšení odpisů o 157 tis. Kč. S přeceněním pohledávek a závazků na současnou hodnotu souvisí zvýšení výnosových a nákladových úroků. Došlo také ke zvýšení nákladů na tvorbu opravných položek a rezerv. Všechny uvedené úpravy měly v souhrnu vliv na zaúčtování odložené daňové pohledávky. Výsledek hospodaření se po všech provedených korekcích snížil o 5 077 tis. Kč.

## 5.12 Transformace cash-flow

Tab. 54 – Přehled změn provedených ve výkaze cash-flow v tis. Kč (vlastní zpracování)

		Hodnota dle ČÚL	Celková hodnota úprav	Hodnota dle IFRS
P.	Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na počátku období	85	0	85
Z.	Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním	2 903	-5 077	-2 174
<b>Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnost)</b>				
A.1.	Úpravy o nepeněžní operace	2 139	-62	2 077
A.1.1.	Odpisy stálých aktiv (+)	-104	157	53
A.1.2.	Změna stavu opravných položek, rezerv a změna zůstatků přechod-	1 278	121	1 399
A.1.3.	Zisk (ztráta) z prodeje stálých aktiv (+/-)	0	0	0
A.1.4.	Výnosy z dividend a podílů na zisku	0	0	0
A.1.5.	Vyúčt. nákl. úroky (+) s výjimkou kapitalizovaných úroků a vyúčt. vý-	965	-340	625
A.1.6.	Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace	0	0	0
A.*	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změnami	5 042	-5 139	-97
A.2.	Změna potřeby pracovního kapitálu	9 104	5 281	14 385
A.2.1.	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, akt.úctů čas.rozlišení a	-44 441	1 359	-43 082
A.2.1.1.	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti	-28 068	0	-28 068
A.2.1.2.	Změna stavu aktivních účtů časového rozlišení a dohad.úctů aktivních	-16 373	0	-16 373
A.2.2.	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti, pasiv. účtů	48 629	15	48 644
A.2.2.1.	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti	48 220	0	48 220
A.2.2.2.	Změna stavu pasivních účtů časového rozlišení a dohadných účtů	409	0	409
A.2.3.	Změna stavu zásob	4 916	3 907	8 823
A.2.4.	Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespádajícího do	0	0	0
A.**	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním	14 146	142	14 288
A.3.	Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných úroků	-966	0	-966
A.4.	Přijaté úroky	0	0	0
A.5.	Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a za doměrky daně za	-108	0	-108
A.6.	Příjmy a výdaje spojené s mimoř.úč.případy, vč uhrazené daně	0	0	0
A.7.	Přijaté dividendy a podíly na zisku	0	0	0
A.***	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými	13 072	142	13 214
<b>Peněžní toky z investiční činnosti</b>				
B.1.	Výdaje spojené s pořízením stálých aktiv	-1 289	3	-1 286
B.2.	Příjmy z prodeje stálých aktiv	0	0	0
B.3.	Půjčky a úvěry spřízněným osobám	0	0	0
B.***	Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti	-1 289	3	-1 286
<b>Peněžní toky z finančních činností</b>				
C.1.	Dopady změn stavu dlouhodobých, popř. krátkodobých závazků	586	-145	441
C.2.	Dopady změn vlastního jmění na peněžní prostředky	0	0	0
C.2.1.	Zvýšení peněžních prostředků z titulu zvýšení ZJ	0	0	0
C.2.2.	Vyplacení podílů na vlastním jmění společníkům	0	0	0
C.2.3.	Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů	0	0	0
C.2.4.	Úhrada ztráty společníky	0	0	0
C.2.5.	Přímé platby na vrub fondů	0	0	0
C.2.6.	Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku včetně srážkové daně	0	0	0
C.3.	Přijaté dividendy a podíly na zisku	0	0	0
C.***	Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti	586	-145	441
F.	Čisté zvýšení, respektive snížení peněžních prostředků	12 369	0	12 369
R.	Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci období	12 454	0	12 454

Provedené změny ve výkaze zisku a ztráty nemají vliv na stav peněžních prostředků a ekvivalentů na začátku a konci období.

### 5.13 Transformace výkazu o změnách vlastního kapitálu

Tab. 55 – Přehled změn provedených ve výkaze změn vlastního kapitálu v tis. Kč (vlastní zpracování)

		Počáteční zůstatek	Zvýšení	Snížení	Konečný zůstatek dle ČÚL	Provedené úpravy	Konečný zůstatek dle IFRS
A	Základní kapitál zapsaný v OR (účet	200	0	0	200	0	200
B	Základní kapitál nezapsaný (účet 419)	0	0	0	0	0	0
C	Součet A +/- B	200	0	0	200	0	200
D	Emisní ážio	0	0	0	0	0	0
E	Rezervní fondy	10	0	0	10	0	10
F	Ostatní fondy ze zisku	0	0	0	0	0	0
G	Kapitálové fondy	0	0	0	0	0	0
H	Rozdíly z přecenění nezahmované do	0	0	0	0	0	0
I	Zisk účetních období (účet 429)	5 475	0	0	5 475	0	5 475
J	Ztráta účetních období (účet 429)	-40 651	0	0	-40 651	0	-40 651
K	Zisk/ztráta za účetní období po zdaně-		2 902		2 902	-5 077	-2 175
	<b>Celkem</b>	<b>--34 966</b>	<b>2 902</b>		<b>-32 064</b>	<b>-5 077</b>	<b>-37 141</b>

Snížením výsledku hospodaření došlo k celkovému snížení už i tak záporného vlastního kapitálu.

## 6 SESTAVENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY SPOLEČNOSTI XY S.R.O. V SOULADU S IFRS

Součástí účetní závěrky jsou uvedeny ve standardu IAS 1 – *Prezentace účetní závěrky*. Kompletní účetní závěrka obsahuje následující součásti:

- Výkaz o finanční situaci
- Výkaz o úplném výsledku za období
- Výkaz změn vlastního kapitálu
- Výkaz o peněžních tocích
- Komentář

Veškeré úpravy potřebné k převodu účetní závěrky sestavené podle ČÚL na závěrku sestavenou v souladu s IFRS byly provedeny v předcházejících kapitolách. Účetní závěrku sestavím pomocí Vzorové účetní závěrky podle IFRS za rok 2012 publikované Deloittem, (2013).

### 6.1 Výkaz o finanční situaci

Výkazy sestavené podle IFRS jsou poměrně stručné. Ve výkaze o finanční situaci jsou aktiva a závazky rozděleny na dlouhodobé a krátkodobé a každá položka je označena odkazem na část přílohy, kde jsou jednotlivé položky blíže popsány. Formát výkazu je vertikální.

IAS 1 požaduje, aby účetní jednotka prezentovala výkaz o finanční situaci k počátku předcházejícího období, pokud účetní postup aplikuje retrospektivně nebo provádí retrospektivní úpravy položek v účetní závěrce nebo pokud reklasifikuje položky v účetní závěrce. V rámci novelizace standardu IAS 1 má být v účetní závěrce prezentován i třetí výkaz o finanční situaci a související informace v komentáři, pokud má retrospektivní aplikace, retrospektivní úprava nebo deklasifikace významný vliv na informace ve třetím výkaze o finanční situaci (Deloitte, 2013).

V této diplomové práci mám výkaz pouze za jedno účetní období a to k 31. 12. 2012. První účetní závěrka sestavená dle požadavků IFRS může být sestavena nejdříve k 31. 12. 2013.

Tab. 56 – Výkaz o finanční situaci k 31. prosinci 2012 v tis. Kč (vlastní zpracování)

**Společnost XY s.r.o.****Výkaz o finanční situaci k 31. prosinci 2012**

<b>AKTIVA</b>	<b>Poznámka</b>	<b>31.12.2012</b>
		<b>v tis. Kč</b>
<b><i>Dlouhodobá aktiva</i></b>		
Pozemky, budovy a zařízení	4.1	2 779
Goodwill		0
Ostatní nehmotná aktiva	4.1	13
Odložená daňová pohledávka	3.5	471
Dlouhodobé pohledávky	4.2	9 653
<b>Dlouhodobá aktiva celkem</b>		<b><u>12 916</u></b>
<b><i>Krátkodobá aktiva</i></b>		
Zásoby	4.3	-1 740
Pohledávky z obchodního styku a jiné pohledávky	4.4	95 005
Peníze a peněžní ekvivalenty	4.5	12 455
<b>Krátkodobá aktiva celkem</b>		<b><u>105 720</u></b>
<b>AKTIVA CELKEM</b>		<b><u>118 636</u></b>

<b>VLASTNÍ KAPITÁL A ZÁVAZKY</b>	<b>Poznámka</b>	<b>31.12.2012</b>
		<b>v tis. Kč</b>
<b><i>Kapitál a fondy</i></b>		
Základní kapitál	4.6	200
Ostatní fondy	4.6	10
Nerozdělený zisk/ztráta	4.6	-37 351
<b>Vlastní kapitál celkem</b>		<b><u>-37 141</u></b>
<b><i>Dlouhodobé závazky</i></b>		
Půjčky společníků	4.8	49 837
Jiné závazky	4.8	1 462
Ostatní dlouhodobé závazky	4.8	2 258
<b>Dlouhodobé závazky celkem</b>		<b><u>53 557</u></b>
<b><i>Krátkodobé závazky</i></b>		
Závazky z obchodního styku a jiné závazky	4.9	89 925
Rezervy krátkodobé	4.7	462
Krátkodobé půjčky společníků	4.9	11 833
<b>Krátkodobé závazky celkem</b>		<b><u>102 220</u></b>
<b>VLASTNÍ KAPITÁL A ZÁVAZKY CELKEM</b>		<b><u>118 636</u></b>

## 6.2 Výkaz o úplném výsledku

V mé diplomové práci předkládám jeden výkaz – Výkaz zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku.

Tab. 57 – Výkaz zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku v tis. Kč (vlastní zpracování)

### Společnost XY s.r.o.

#### Výkaz zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku za rok končící 31. prosince 2012

	Poznámka	31.12.2012 v tis. Kč
Tržby	3.1	244 081
Ostatní provozní výnosy		1 799
Změna stavu hotových výrobků a nedokončené výroby	3.2	-3 735
Spotřeba materiálu, zboží a nákup služeb	3.2	-223 688
Osobní náklady	3.2	-17 749
Odpisové náklady	3.2	-1 001
Ostatní provozní náklady	3.2	-2 597
Finanční výnosy	3.3	1 853
Finanční náklady	3.4	-1 609
<b>Zisk před zdaněním</b>		<b>-2 646</b>
Daň z příjmů	3.5	441
<b>ZISK ZA OBDOBÍ</b>		<b><u>-2 175</u></b>
<b>ÚPLNÝ VÝSLEDEK ZA OBDOBÍ CELKEM</b>		<b><u>-2 175</u></b>
Zisk (ztráta)		
-případající vlastníkův mateřské společnosti		- 2 175
-případající na menšinový podíl		0

Jak již bylo uvedeno při transformaci výkazu zisku a ztráty, výsledek hospodaření se snížil o 5 077 tis. Kč oproti výsledku vypočítanému na základě ČÚL.

## 6.3 Výkaz změn vlastního kapitálu

Výkaz o změnách vlastního kapitálu je povinnou součástí závěrky podle IFRS a podstatou je zobrazit významné změny ve vlastním kapitálu.

Tab. 58 – Výkaz změn vlastního kapitálu v tis. Kč (vlastní zpracování)

**Společnost XY s.r.o.****Výkaz změn vlastního kapitálu za rok končící 31. prosince 2012**

V tis.Kč	Základní kapitál	Rezervní fondy	Nerozdělený zisk	Vlastní kapitál celkem
<b>Stav k 1.lednu 2012</b>	<b>200</b>	<b>10</b>	<b>-35 176</b>	<b>-34 966</b>
Změny v účetní politice				<b>0</b>
Změny ve vlastním kapitálu				<b>0</b>
Tvorba rezervního fondu				<b>0</b>
Úplný výsledek za období			-2 175	<b>-2 175</b>
<b>Stav k 31.12.2012</b>	<b>200</b>	<b>10</b>	<b>-37 351</b>	<b>-37 141</b>

**6.4 Výkaz o peněžních tocích**

IFRS nestanovují povinný formát výkazu peněžních toků. Dodatek A k IAS 7 uvádí příklad na sestavení výkazu peněžních toků přímou i nepřímou metodou pro podniky, které nejsou finančními institucemi. Stejně jako v ČÚL jsou peněžní toky ve výkaze členěny na toky z provozních činností, z investování a peněžní prostředky z financování.

Výkaz peněžních toků společnosti XY s.r.o. bude sestaven nepřímou metodou.



Tab. 59 – Výkaz peněžních toků v tis. Kč (vlastní zpracování)

**Společnost XY s.r.o.****Výkaz o peněžních tocích za rok končící 31. prosince 2012**

2012	
<b>PENĚŽNÍ TOKY Z PROVOZNÍ ČINNOSTI</b>	
Zisk před zdaněním	-2 174
Úpravy o:	
Odpisy	53
Změna stavu rezerv a opravných položek	1 399
Vyúčtované nákladové a výnosové úroky	625
<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním</b>	<b><u>-97</u></b>
<b>a změnami pracovního kapitálu</b>	
<b>Změny pracovního kapitálu</b>	
Změna stavu pohledávek z prov.čin. a čas.rozlišení	-43 082
Změna stavu krátkodobých závazků a čas.rozlišení	48 644
Změna stavu zásob	8 823
<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním</b>	<b><u>14 288</u></b>
Placené úroky	-966
Placené daně ze zisku	-108
<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti</b>	<b><u>13 214</u></b>
<b>PENEŽNÍ TOKY Z INVESTIČNÍ ČINNOSTI</b>	
Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	-1 286
<b>Čistý peněžní tok z investiční činnosti</b>	<b><u>-1 286</u></b>
<b>PENEŽNÍ TOKY Z FINANČNÍ ČINNOSTI</b>	
Změna stavu dlouhodobých závazků	441
<b>Čistý peněžní tok z finanční činnosti</b>	<b><u>441</u></b>
<b>Čisté zvýšení nebo snížení peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů</b>	<b>12 369</b>
<b>Peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty na počátku období</b>	<b>85</b>
<b>Peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty na konci období</b>	<b><u>12 454</u></b>

**6.5 Komentář k účetním výkazům**

Komentář k účetním výkazům obsahuje informace vyžadované všemi IFRS/IAS a také informace, které jsou významné a rozhodné a neobsahují je jednotlivé výkazy.

Komentář k individuální účetní závěrce společnosti XY s.r.o. je uveden v příloze P VI.

## 7 ZHODNOCENÍ EKONOMICKÝCH PŘÍNOSŮ A RIZIK

Při výběru zadání mé diplomové práce jsem kontaktovala vedení společnosti, aby mi navrhlo své požadavky, ve které oblasti financí bych mohla být užitečná zpracováním své práce. Bylo mi doporučeno zabývat se Mezinárodními standardy účetního výkaznictví, protože vlastníkem společnosti XY s.r.o. je izraelský holding, který požaduje od 1. 1. 2013 sestavovat čtvrtletně účetní závěrku i v souladu s IFRS, aby měl srovnatelné údaje s ostatními dceřinými společnostmi.

Společnost nevyužívá žádný komplexní informační systém, který by dokázal zajistit požadované údaje.

Pro vedení finančního účetnictví společnost využívá účetní systém MICROSOFT BUSINESS SOLUTIONS - NAVISION verze CZ 3.70.B AC. Tato verze je již zastaralá a není zde poskytována žádná podpora. To přináší značné problémy hlavně při vedení účetnictví, kdy se často mění legislativa a poskytovatel SW musí dělat speciální úpravy pouze pro tuto firmu, což je finančně nákladné. Tento SW byl původně zakoupen pro velkou společnost - asi 800 zaměstnanců, s přístupem pro velké množství současně pracujících uživatelů. Systém řeší tyto oblasti: účetnictví, majetek, finance, obchod a sklad.

V současné době jsem dělala pro společnost průzkum trhu v oblasti vhodných informačních systémů, které by obsahovaly kromě oblasti vedení účetnictví a mezd i modul pro podporu IFRS, účtování DPH při registraci v jiném členském státě a manažerskou nadstavbu. V užším výběru zůstaly čtyři dodavatelé, u kterých se náklady na pořízení licence včetně implementace pohybovaly okolo 300 tis. Kč a to za předpokladu, že v této souvislosti nebude třeba nakupovat nový hardware.

Tab. 60 – Náklady na nový informační systém v tis. Kč (vlastní zpracování)

	KARAT	Helios Orange	NAVISION	MONEY S5
Nákup licence	116	152	150	200
Implementace (instalace, nastavení, školení, zkušební provoz)	182	184	144	130
Náklady na pořízení celkem	298	336	294	330
Maintenance (roční kalkulace)	35	27	74	66
Náklady na systém za 5 let provozu	473	471	664	660

Nejlevněji by vyšlo pořízení licence pro užívaný SW NAVISION, protože by šlo pouze o rozšíření stávající, ale při propočtu nákladů za pět let by se díky vysokým částkám za roční maintenance značně prodražil.

Ani změnou informačního systému by však nebylo zajištěno, že výkazy sestavené v souladu s IFRS budou podle požadovaných předpisů, protože každý systém je potřeba nastavit, aby správně fungoval a to lze pouze s pomocí odborníků, kteří rozumí všem klíčovým oblastem změn a jejich možným důsledkům. Je také důležité, aby i zaměstnanci, kteří budou v této oblasti pracovat, byli řádně proškolení.

Pokud by společnost neuvažovala o změně informačního systému, mohla by využít pro sestavení výkazů podle IFRS převodového můstku, který jí připraví externí odborníci. Ti by pomohli identifikovat hlavní problémy a rozdíly vyvolané přechodem z ČÚL na IFRS a změnit stávající nebo vytvořit nová účetní pravidla a vypracovat první účetní závěrku podle IFRS. V návaznosti by pak mohla společnost posoudit, zda bude efektivní, aby si další účetní závěrky podle IFRS sestavovala sama nebo zůstala u využívání externích služeb.

Vzhledem k tomu, že společnost bude i nadále vést účetnictví podle ČÚL, pouze čtvrtletní závěrky předkládané vlastníkům bude vykazovat v souladu s IFRS, doporučovala bych spolupráci s externími odborníky, kteří vyjdou levněji. V obou případech porostou společnosti náklady na mzdy, protože zvládnutí rozdílných režimů účetního výkaznictví bude zvyšovat nároky na odbornost účetních a s tím souvisí také zvýšení nákladů na vzdělání a školení.

Přínosy se v tomto případě nedají vyjádřit číselnou hodnotou. Závisí především na hodnotě zveřejněných informací pro uživatele účetní závěrky, kterými jsou vlastníci. V našem případě je to srovnatelnost a srozumitelnost výkazů a lepší zobrazení skutečného finančního stavu společnosti. A jak ukázal projekt transformace českých účetních výkazů společnosti na výkazy v souladu s IFRS, snížil se výsledek hospodaření i suma aktiv.

## ZÁVĚR

Pokud se společnost rozhodne poprvé sestavit svou účetní závěrku podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, může být nemile překvapena snížením hospodářského výsledku a hodnoty aktiv. Je to způsobeno tím, že české účetnictví spočívá na odlišné bázi a vychází z daňových hledisek. Není zde splněna podmínka porovnatelnosti obou systémů. IFRS podávají daleko spolehlivější informace o ekonomické zdatnosti dané společnosti takovým způsobem, aby uživatel účetní závěrky byl dobře informován a mohl vyvodit odpovídající závěry a činit závažná rozhodnutí. Z tohoto důvodu si zahraniční vlastník vyžádal sestavit účetní závěrku dceřiné společnosti v souladu s IFRS.

Cílem mé diplomové práce bylo vypracování projektu transformace českých účetních výkazů společnosti na výkazy v souladu s IFRS a zhodnocení ekonomických přínosů a rizik projektu a závěrečného doporučení pro společnost.

V úvodu teoretické části práce jsem se obecně věnovala harmonizaci účetnictví. Následně jsem popsala standardy, jimiž jsem se zabývala v praktické části, a které se také bezprostředně týkaly analyzované společnosti. Každý standard jsem porovнала s českými účetními předpisy.

V praktické části jsem představila společnost a provedla analýzu všech položek účetní závěrky společnosti XY s.r.o.

Po analýze účetních výkazů následovala projektová část, v níž jsem na základě teoretických poznatků provedla úpravy položek s rozdílným způsobem vykazování a uvedla postup, jakým způsobem byly položky převedeny. Poté jsem přistoupila k samotnému převodu účetní závěrky na účetní závěrku sestavenou v souladu s IFRS.

Výkaz o finanční situaci k 31. 12. 2012 sestavený v této práci by mohl sloužit jako počáteční rozvaha při sestavování čtvrtletní účetní závěrky k 31. 3. 2013.

V závěru diplomové práce jsem provedla vyhodnocení očekávaných přínosů a nákladů spojených s procesem případné implementace na IFRS.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

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

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

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

HINKE, Jana. *IAS/IFRS: účetní systém IAS/IFRS*. Praha: Kemberg Publishing, 2007. 190 s. ISBN 978-80-903962-2-7.

IASB. *International Financial Reporting Standards 2009*. Londýn, 2009. 2801 s. ISBN 978-1-905590-90-2.

JÍLEK, Josef a SVOBODOVÁ, Jitka. *Účetnictví podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2011*. Praha: GRADA, 2011. 432 s. ISBN 978-80-247-3427-9

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

MULLEROVÁ, Libuše. *Účetní předpisy pro podnikatele (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy) s komentářem*. Praha: ASPI, 2007. 552 s. ISBN 978-80-7357-289-1.

ŠRÁMKOVÁ, Alice a JANOUŠKOVÁ, Martina. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví – praktické aplikace*. Praha: Institut Svazu účetních, 2006. 432 s. ISBN 80-86716-28-7.

Internetové zdroje:

CFE-eurotax.org. *Účetnictví a účetní výkaznictví v České republice*. [online]. Brusel, 2013 [cit. 2013-02-26]. Dostupné z: <http://www.cfe-eutax.org/taxation/taxation/income-taxes/accounting/czech-republic/CZ>

ČESKO. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: *Portál veřejné správy*. ©2013, [cit. 2013-03-23]. Dostupné z:

<http://portal.gov.cz/app/zakony/zakon.jsp?page=0&nr=563~2F1991&rpp=15#seznam>

Deloitte. *Vzorová účetní závěrka podle IFRS za rok 2012*. [online]. Česká republika, © 2013 [cit. 2013-04-13]. Dostupné z:

[http://www.deloitte.com/assets/DcomCzechRepublic/Local%20Assets/Documents/IFRS%20FS/vzorova\\_ucetni\\_zaverka\\_ifrs\\_2012.pdf](http://www.deloitte.com/assets/DcomCzechRepublic/Local%20Assets/Documents/IFRS%20FS/vzorova_ucetni_zaverka_ifrs_2012.pdf)

Deloitte. *IFRS do kapsy 2010*. [online]. [cit. 2013-02-26]. Dostupné z:

[http://www.3kont.cz/files/ifrs\\_do\\_kapsy\\_2010.pdf](http://www.3kont.cz/files/ifrs_do_kapsy_2010.pdf)

Europa.eu. *Vaše Evropa*. [online]. Brusel, © 2012, poslední aktualizace 07/2012 [cit. 2013-03-23]. Dostupné z: [http://europa.eu/youreurope/business/managing-business/keeping-accounts/czech-republic/index\\_cs.htm](http://europa.eu/youreurope/business/managing-business/keeping-accounts/czech-republic/index_cs.htm)

Ernst & Young. *Přehled rozdílů mezi Mezinárodními standardy účetního výkaznictví a Českou účetní legislativou*. [online]. 2006. [cit. 2013-02-26]. Dostupné z:

[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/IFRS\\_CAL\\_Comparison\\_2006/\\$FILE/IFRS%20CAL%20Comparison%202006\\_CZ\\_FINAL.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/IFRS_CAL_Comparison_2006/$FILE/IFRS%20CAL%20Comparison%202006_CZ_FINAL.pdf)

IASPlus. *Standards*. [online]. © 2013 Deloitte Global Services Limited. [cit. 2013-04-20].

Dostupné z: <http://www.iasplus.com/en/standards>

Ifrs.org. *Projects*. [online]. © 2013 IFRS Foundation. [cit. 2013-04-22]. Dostupné z:

<http://www.ifrs.org/current-projects/iasb-projects/revenue-recognition/Pages/revenue-recognition.aspx>

KOCH, Jiří. Novela zákona o účetnictví od 1. 1. 2011. In: *Účetnictví v praxi 2011/1*. [online]. Praha, © 2013 Wolters Kluwer ČR, a. s. [cit. 2013-04-04]. Dostupné z:

<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d29041v36240-novela-zakona-o-ucetnictvi-od-1-1->

[2011/?search\\_query=IFRS+%24index%3D1050&order\\_by=&order\\_dir=&type=&search\\_results\\_page=1](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d29041v36240-novela-zakona-o-ucetnictvi-od-1-1-2011/?search_query=IFRS+%24index%3D1050&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1)

PACTER, Paul. What have IASB and FASB convergence efforts achieved? In: *Journal of Accountancy*. [online]. © 2013 American Institute of Certified Public Accountants. [cit. 2013-04-20]. Dostupné z:

<http://www.journalofaccountancy.com/Issues/2013/Feb/20126984>

<http://www.journalofaccountancy.com/Issues/2013/Feb/20126984>

KRUPOVÁ, Lenka. Výnosy podle IFRS – praktikum. In: *Účetnictví v praxi 2011/8*. [online]. © 2013 Wolters Kluwer ČR, a. s. [cit. 2013-04-20]. Dostupné z:

[http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d34630v44248-vynosy-podle-ifs-praktikum/?search\\_query=v%C3%BDnosy+podle+IFRS+-+praktikum&search\\_results\\_page=](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d34630v44248-vynosy-podle-ifs-praktikum/?search_query=v%C3%BDnosy+podle+IFRS+-+praktikum&search_results_page=)

PricewaterhouseCoopers. *IFRS a české účetní předpisy, podobnosti a rozdíly, prosinec 2009*. [online]. [cit. 2013-02-26]. Dostupné z: <http://www.pwc.com/cz/cs/ucetnictvi/ifrs-publikace/ifrs-a-cz-gaap-podobnosti-rozdily.pdf>

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

ČNB	Česká národní banka
ČÚL	České účetní legislativa
ČÚS	České účetní standardy
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
EU	Evropská unie
FIFO	metoda první dovnitř, první ven (First In, First Out)
HV	Hospodářský výsledek
IAS	Mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards)
IASB	Rada IASB (International Accounting Standards Board)
IASC	Výbor pro Mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards Committee)
IFRIC	Výbor pro interpretaci mezinárodního účetního výkaznictví rady IASB a interpretace vydané tímto výborem (International Financial Reporting Interpretations Committee of the IASB and interpretations issued by that committee)
IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (International Financial Reporting Standards)
LCM	oceňovací princip (Lower of Cost or Market)
MF ČR	Ministerstvo financí České republiky
SAC	Poradní výbor pro standardy (Standards Advisory Council)
SW	software
US GAAP	Národní účetní standardy USA (Generally Accepted Accounting Principles)
ZU	Zákon o účetnictví



**SEZNAM TABULEK**

<i>Tab. 1 – Koncepční rámec - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>19</i>
<i>Tab. 2 – Příklad výkazu o úplném výsledku hospodaření (Dvořáková, 2011) .....</i>	<i>22</i>
<i>Tab. 3 – IAS 1 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>24</i>
<i>Tab. 5 – IAS 8 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>26</i>
<i>Tab. 6 – IAS 10 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>27</i>
<i>Tab. 7 – IAS 12 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>28</i>
<i>Tab. 8 – IAS 24 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (vlastní zpracování).....</i>	<i>29</i>
<i>Tab. 9 – Náklady na pořízení zásob (Šrámková, Janoušková, 2006) .....</i>	<i>30</i>
<i>Tab. 10 – Metody stanovení nákladů (Šrámková, Janoušková, 2006) .....</i>	<i>30</i>
<i>Tab. 11 – IAS 2 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (Bohušová, 2008) .....</i>	<i>31</i>
<i>Tab. 12 – IAS 16 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>34</i>
<i>Tab. 13 – IAS 17 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>37</i>
<i>Tab. 14 – IAS 36 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>38</i>
<i>Tab. 15 – IAS 38 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>40</i>
<i>Schéma č. 1 – Rozhodovací diagram pro vykazování rezervy (IASB, 2009) .....</i>	<i>41</i>
<i>Tab. 16 – IAS 37 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>42</i>
<i>Tab. 17 – IAS 11 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>44</i>
<i>Tab. 18 – IAS 18 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>45</i>
<i>Tab. 19 – IAS 21 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....</i>	<i>46</i>

Tab. 20 – IFRS 1 - přehled podobností a rozdílů mezi IFRS a ČÚS (PricewaterhouseCoopers, 2009).....	47
Schéma č. 2 – Organizační struktura společnosti (vlastní zpracování) .....	49
Tab. 21 – Aktivace drobného hmotného majetku a výpočet odpisů (v tis. Kč) - (vlastní zpracování).....	60
Tab. 22 – Úpravy rozvahy provedené dle IAS 16 v tis. Kč (vlastní zpracování) .....	61
Tab. 23 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené dle IAS 16 v tis. Kč (vlastní zpracování).....	61
Tab. 24 – Účtování o odloženém daňovém závazku dle IAS 12 v tis. Kč (vlastní zpracování).....	61
Tab. 25 - Výpočet současné hodnoty minimálních leasingových plateb v tis. Kč (vlastní zpracování).....	62
Tab. 26 - Výpočet úrokové míry v tis. Kč (vlastní zpracování).....	63
Tab. 27- Výpočet ročních odpisů aktivovaného zařízení v tis. Kč(vlastní zpracování) .....	63
Tab. 28 – Úpravy rozvahy provedené v rámci aktivace – v tis. Kč (vlastní zpracování).....	64
Tab. 29 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené v rámci aktivace – v tis. Kč (vlastní zpracování).....	64
Tab. 30 – Účtování o odložené daňové pohledávce v tis. Kč (vlastní zpracování) .....	64
Tab. 31 – Výpočet nedokončené výroby podle metody procenta dokončení v tis. Kč (vlastní zpracování).....	65
Tab. 32 – Úpravy rozvahy provedené dle IAS 11 v tis. Kč (vlastní zpracování) .....	65
Tab. 33 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené dle IAS 11 v tis. Kč (vlastní zpracování).....	66
Tab. 34 – Účtování o odložené daňové pohl. podle IAS 11 v tis. Kč (vlastní zpracování).....	66
Tab. 35 – Výpočet současné hodnoty dlouhodobých pohl. v tis. Kč (vlastní zpracování).....	66
Tab. 36 – Úpravy rozvahy provedené v souvislosti s diskontováním dlouhodobých pohledávek v tis. Kč (vlastní zpracování).....	67
Tab. 37 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené v souvislosti s diskontováním dlouhodobých pohledávek v tis. Kč (vlastní zpracování) .....	67
Tab. 38 – Účtování o odložené daňové pohledávce v tis. Kč (vlastní zpracování) .....	67

Tab. 39 – Úpravy rozvahy provedené v souvislosti s IAS 37 v tis. Kč (vlastní zpracování).....	68
Tab. 40 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené v souvislosti s IAS 37 v tis. Kč (vlastní zpracování).....	68
Tab. 41 – Účtování o odložené daňové pohledávce v tis. Kč (vlastní zpracování) .....	68
Tab. 42 – Úpravy rozvahy provedené v souvislosti s časovým rozlišením v tis. Kč (vlastní zpracování).....	69
Tab. 43 – Výpočet současné hodnoty dlouhodobých závazků v tis. Kč (vlastní zpracování).....	69
Tab. 44 – Úpravy rozvahy provedené v souvislosti s diskontováním dlouhodobých závazků v tis. Kč (vlastní zpracování) .....	70
Tab. 45 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené v souvislosti s diskontováním dlouhodobých závazků v tis. Kč (vlastní zpracování).....	70
Tab. 46 – Účtování o odloženém daňovém závazku v tis. Kč (vlastní zpracování) .....	70
Tab. 47 – Úpravy rozvahy provedené v souvislosti s transformací dohadných účtů pasivních v tis. Kč (vlastní zpracování).....	70
Tab. 48 – Výpočet odložené daně v tis. Kč (vlastní zpracování) .....	71
Tab. 49 – Úpravy rozvahy provedené v souvislosti s IAS 12 v tis. Kč (vlastní zpracování).....	71
Tab. 50 – Úpravy výkazu zisku a ztráty provedené v souvislosti s IAS 12 v tis. Kč (vlastní zpracování).....	71
Tab. 51 – Přehled změn provedených v rozvaze na straně aktiv v tis. Kč (vlastní zpracování).....	72
Tab. 52 – Přehled změn provedených v rozvaze na straně pasiv v tis. Kč (vlastní zpracování).....	73
Tab. 53 – Přehled změn provedených ve výkaze zisku a ztráty v tis. Kč (vlastní zpracování).....	74
Tab. 54 – Přehled změn provedených ve výkaze cash-flow v tis. Kč (vlastní zpracování).....	75
Tab. 55 – Přehled změn provedených ve výkaze změn vlastního kapitálu v tis. Kč (vlastní zpracování).....	76
Tab. 56 – Výkaz o finanční situaci k 31. prosinci 2012 v tis. Kč (vlastní zpracování).....	78

---

<i>Tab. 57 – Výkaz zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku v tis. Kč (vlastní zpracování).....</i>	<i>79</i>
<i>Tab. 58 – Výkaz změn vlastního kapitálu v tis. Kč (vlastní zpracování).....</i>	<i>80</i>
<i>Tab. 59 – Výkaz peněžních toků v tis. Kč (vlastní zpracování).....</i>	<i>81</i>
<i>Tab. 60 – Náklady na nový informační systém v tis. Kč (vlastní zpracování).....</i>	<i>82</i>

**SEZNAM SCHÉMÁT**

<i>Schéma č. 1 – Rozhodovací diagram pro vykazování rezervy (IASB, 2009).....</i>	<i>41</i>
<i>Schéma č. 2 – Organizační struktura společnosti (vlastní zpracování).....</i>	<i>49</i>

**SEZNAM PŘÍLOH**

- P I Rozvaha společnosti XY s.r.o. k 31. 12. 2012 sestavená dle ČÚL (v tis. Kč) – část I.  
- Aktiva (výkazy společnosti)
- P II Rozvaha společnosti XY s.r.o. k 31. 12. 2012 sestavená dle ČÚL (v tis. Kč) – část II.  
- Pasiva (výkazy společnosti)
- P III Výkaz zisku a ztráty společnosti XY s.r.o. k 31. 12. 2012 sestavený dle ČÚL (v tis. Kč) – (výkazy společnosti)
- P IV Výkaz cash-flow společnosti XY s.r.o. za rok 2012 (v tis. Kč) – (výkazy společnosti)
- P V Výkaz o změnách vlastního kapitálu společnosti XY s.r.o. za rok 2012 (v tis. Kč) – (výkazy společnosti)
- P VI Komentář k účetním výkazům společnosti XY s.r.o. (vlastní zpracování)

## PŘÍLOHA P I:

Rozvaha společnosti XY s.r.o. k 31. 12. 2012 sestavená dle ČÚL (v tis. Kč) – část I. - Aktiva (výkazy společnosti)

Označ.	AKTIVA	Běžné účetní období			Min.úč.obdo
		Brutto	Korekce	Netto	Netto
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	123 70	22	123 722	72 255
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál				
B.	<b>Dlouhodobý majetek</b>	26	2 586	2 612	1 218
B.I.	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	-5 036	5 049	13	-919
B.I.1.	Zřizovací výdaje				
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje				
3.	Software	1 182	-1 182		
4.	Ocenitelná práva	104	-91	13	30
5.	Goodwill	-6 322	6 322		
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek				
7.	Nedokončený dlouhodobý neh.majetek				
8.	Poskytnuté zálohy na DNM				
B.II	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	5 062	-2 463	2 599	2 137
B.II.1.	Pozemky				
2.	Stavby				
3.	Samostatné movité věci a soub.m.v.	5 062	-2 463	2 599	2 137
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů				
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny				
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek				
7.	Nedokončený DHM				
8.	Poskytnuté zálohy na DHM				
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku				
B.III.	<b>Dlouhodobý finanční majetek</b>				
B.III.1.	Podíly – ovládaná osoba				
2.	Podíly v úč. j. pod podstatným vlivem				
3.	Ostatní dl. cenné papíry a podíly				
4.	Půjčky a úvěry –ovl. a říd.os.,podst.vl.				
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek				
6.	Požizovaný DFM				
7.	Poskytnuté zálohy na DFM				
C.	<b>Oběžná aktiva</b>	123 358	-2 564	120 794	70 670
C.I.	<b>Zásoby</b>	2 167		2 167	6 250
C.I.1.	Materiál	322		322	4 577
2.	Nedokončená výroba a polotovary	1 8745		1 8745	1 673
3.	Výrobky				
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skup.				
5.	Zboží				
6.	Poskytnuté zálohy a zásoby				
C.II	<b>Dlouhodobé pohledávky</b>	11 483		11 483	9 298
C.II.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	11 289		11 289	9 104
2.	Pohl. – ovládaná nebo ovládající os.				
3.	Pohledávky – podstatný vliv				
4.	Pohl. za spol., členy druž. a za úč. sdr.				
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy				
6.	Dohadné účty aktivní				
7.	Jiné pohledávky	194		194	194
8.	Odložená daňová pohledávka				

C.III.	<b>Krátkodobé pohledávky</b>	97 253	-2 564	94 689	55 037
C.III.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	71 360	-2 564	68 796	51 381
2.	Pohl. ovládaná nebo ovládající os.				
3.	Pohledávky – podstatný vliv				
4.	Pohl. za spol., členy druž. a za úč. sdr.				
5.	Soc. zabezpečení a zdr. pojištění				
6.	Stát – daňové pohledávky	6 837		6 837	1 025
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	230		230	199
8.	Dohadné účty aktivní	18 767		18 767	2 344
9.	Jiné pohledávky	59		59	88
C.IV.	<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	12 455		12 455	85
C.IV.1.	Peníze	11		11	29
2.	Účty v bankách	12 444		12 444	56
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly				
4.	Požizovaný KFM				
D.I..	<b>Časové rozlišení</b>	316		316	367
D.I.1.	Náklady příštích období	316		316	367
2.	Komplexní náklady příštích období				
3.	Příjmy příštích období				



## PŘÍLOHA P II:

Rozvaha společnosti XY s.r.o. k 31. 12. 2012 sestavená dle ČÚL (v tis. Kč) – část II. - Pasiva (výkazy společnosti)

Označ.	PASIVA	Běžné účetní období	Min.úč.období
	<b>PASIVA CELKEM</b>	123 722	72 255
A.	<b>Vlastní kapitál</b>	-32 064	-34 965
A.I.	<b>Základní kapitál</b>	200	200
A.I.1.	Základní kapitál	200	200
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly		
3.	Změny základního kapitálu		
A.II	<b>Kapitálové fondy</b>		
A.II.1.	Emisní ažio		
2.	Ostatní kapitálové fondy		
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závaz-		
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách		
5.	Rozdíly z přeměn společností		
A.III.	<b>Rezervní fondy, ned.fond, o.fondy</b>	10	10
A.III.1.	Zákonný rezervní fond	10	10
2.	Statutární a ostatní fondy		
A.IV	Výsledek hospodaření minulých let	-35 176	-35 699
A.IV.1	Nerozdělený zisk minulých let	5 475	4 952
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	-40 6541	-40 651
A.V.	Výsledek hosp.běžného úč.ob.	2 902	524
B.	<b>Cizí zdroje</b>	155 786	107 220
B.I.	<b>Rezervy</b>	341	296
B.I.1.	Rezervy podle zvláštních pr.předpisů		
2.	Rezerva na důchody apod.závazky		
3.	Rezerva na daň z příjmů		
4.	Ostatní rezervy	341	296
B.II	<b>Dlouhodobé závazky</b>	53 702	26 199
B.II.1.	Závazky z obchodních vztahů	2 403	3 136
2.	Závazky – ovládaná nebo ovládající o.	16 982	3 659
3.	Závazky – podstatný vliv		
4.	Závazky ke společníkům	32 855	18 528
5.	Dlouhodobé přijaté zálohy		
6.	Vydané dluhopisy		
7.	Dlouhodobé směnky k úhradě		
8.	Dohadné účty pasivní		
9.	Jiné závazky	1 462	876
10.	Odložený daňový závazek		
B.III.	<b>Krátkodobé závazky</b>	101 743	80 725
B.III.1.	Závazky z obchodních vztahů	82 237	54 502
2.	Závazky – ovládaná nebo ovládající o.		13 769
3.	Závazky – podstatný vliv		
4.	Závazky ke společníkům	11 833	7 851
5.	Závazky k zaměstnancům	1 134	1 204
6.	Závazky ze soc.zab. a zdr.poj.	508	496
7.	Stát – daňové závazky a dotace	138	1 044
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	4 370	375
9.	Vydané dluhopisy		
10.	Dohadné účty pasivní	587	177
11.	Jiné závazky	936	1 307
B.IV	<b>Bankovní úvěry a výpomoci</b>		
B.IV.1	Bankovní úvěry dlouhodobé		
2.	Krátkodobé bankovní úvěry		
3.	Krátkodobé finanční výpomoci		
C.I.	<b>Časové rozlišení</b>		
C.I.1.	Výdaje příštích období		
2.	Výnosy příštích období		

## PŘÍLOHA P III:

Výkaz zisku a ztráty společnosti XY s.r.o. k 31. 12. 2012 sestavený dle ČÚL (v tis. Kč) –  
(výkazy společnosti)

Označ.		Skutečnost v účetním období	
		sledovaném	minulém
I.	Tržby za prodej zboží	757	3 969
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	353	3 929
+	<b>Obchodní marže</b>	<b>404</b>	<b>40</b>
II.	Výkony	245 777	115 976
II.1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	245 605	114 893
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	172	1 083
3.	Aktivace		
B.	Výkonová spotřeba	223 913	94 953
1.	Spotřeba materiálu a energie	141 116	57 159
2.	Služby	82 797	37 794
+	<b>Přidaná hodnota</b>	<b>22 268</b>	<b>21 063</b>
C.	Osobní náklady	17 749	17 633
C.1.	Mzdové náklady	13 457	13 279
2.	Odměny členům orgánů společnosti a s		
3.	Náklady na soc.zab. a zdr.poi.	4 292	4 354
4.	Sociální náklady		
D.	Daně a poplatky	114	-233
E.	Odpisy DHNM a DHM	844	765
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a		437
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku		437
2.	Tržby z prodeje materiálu		
F.	Zůstatková cena prodaného DM a seriálu		297
F.1.	Zůstatková cena DM		297
2.	Prodaný materiál		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek	1 278	213
IV.	Ostatní provozní výnosy	1 799	1 404
H.	Ostatní provozní náklady	1 084	721
V.	Převod provozních výnosů		
I.	Převod provozních nákladů		
*	<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	<b>2 998</b>	<b>3 508</b>
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů		
J.	Prodané cenné papíry a podíly		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního mai		
VII.1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cen		
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního Mahr		
K.	Náklady z finančního majetku		
IX:	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek		
X.	Výnosové úroky		
N.	Nákladové úroky	966	1 265
XI.	Ostatní finanční výnosy	1 402	1 360
O.	Ostatní finanční náklady	532	2 994
XII.	Převod finančních výnosů		
P.	Převod finančních nákladů		
*	<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	<b>-96</b>	<b>-2 899</b>
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost		85
Q.1.	- splatná		108
2.	- odložená		-23
**	<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost</b>	<b>2 902</b>	<b>524</b>
XIII.	Mimořádné výnosy		
R.	Mimořádné náklady		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti		
S.1.	- splatná		
2.	- odložená		
*	<b>Mimořádný hospodářský výsledek</b>		
T.	Převod podílu na hospodářském výsledku		
***	<b>Výsledek hospodaření za účetní období</b>	<b>2 902</b>	<b>524</b>
	Výsledek hospodaření před zdaněním	2 902	609

## PŘÍLOHA P IV:

Výkaz cash-flow společnosti XY s.r.o. za rok 2012 (v tis. Kč) – (výkazy společnosti)

P.	Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na počátku období	85
Z.	Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním	2 903
<b>Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnost)</b>		
A.1.	Úpravy o nepeněžní operace	2 139
A.1.1.	Odpisy stálých aktiv (+)	-104
A.1.2.	Změna stavu opravných položek, rezerv a změna zůstatků přechodných účtů	1 278
A.1.3.	Zisk (ztráta) z prodeje stálých aktiv (+/-)	0
A.1.4.	Výnosy z dividend a podílů na zisku	0
A.1.5.	Vyúčt. nákl. úroky (+) s výjimkou kapitalizovaných úroků a vyúčt. výnos. úroky (-)	965
A.1.6.	Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace	0
A.*	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním, změnami prac.kap. a mim.p.	5 042
A.2.	Změna potřeby pracovního kapitálu	9 104
A.2.1.1.	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, akt.úctů čas.rozlišení a doh.úctů	-44 441
A.2.1.1.	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti	-28 068
A.2.1.2.	Změna stavu aktivních účtů časového rozlišení a dohad.úctů aktivních	-16 373
A.2.2.	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti, pasiv. účtů	48 629
A.2.2.1.	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti	48 220
A.2.2.2.	Změna stavu pasivních účtů časového rozlišení a dohadných účtů pasivních	409
A.2.3.	Změna stavu zásob	4 916
A.2.4.	Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespadaajícího do peněž.prostř. a	0
A.**	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním	14 146
A.3.	Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných úroků	-966
A.4.	Přijaté úroky	0
A.5.	Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a za doměrky daně za minulá období	-108
A.6.	Příjmy a výdaje spojené s mimoř.úč.případy, vč uhrazené daně z mimoř.činnosti	0
A.7.	Přijaté dividendy a podíly na zisku	0
A.***	Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami	13 072
<b>Peněžní toky z investiční činnosti</b>		
B.1.	Výdaje spojené s pořízením stálých aktiv	-1 289
B.2.	Příjmy z prodeje stálých aktiv	0
B.3.	Půjčky a úvěry spřízněným osobám	0
B.***	Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti	- 1289
<b>Peněžní toky z finančních činností</b>		
C.1.	Dopady změn stavu dlouhodobých, popř. krátkodobých závazků	586
C.2.	Dopady změn vlastního jmění na peněžní prostředky	0
C.2.1.	Zvýšení peněžních prostředků z titulu zvýšení ZJ	0
C.2.2.	Vyplacení podílů na vlastním jmění společníkům	0
C.2.3.	Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů	0
C.2.4.	Úhrada ztráty společníky	0
C.2.5.	Přímé platby na vrub fondů	0
C.2.6.	Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku včetně srážkové daně	0
C.3.	Přijaté dividendy a podíly na zisku	0
C.***	Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti	586
F.	Čisté zvýšení, respektive snížení peněžních prostředků	12 369
R.	Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci období	12 454

## PŘÍLOHA P V:

Výkaz o změnách vlastního kapitálu společnosti XY s.r.o. za rok 2012 (v tis. Kč) – (výkazy společnosti)

		Počáteční zůstatek	Zvýšení	Snížení	Konečný zůstatek
A	Základní kapitál zapsaný v OR (účet 411)	200	0	0	200
B	Základní kapitál nezapsaný (účet 419)	0	0	0	0
C	Součet A +/- B	200	0	0	200
D	Emisní ážio	0	0	0	0
E	Rezervní fondy	10	0	0	10
F	Ostatní fondy ze zisku	0	0	0	0
G	Kapitálové fondy	0	0	0	0
H	Rozdíly z přecenění nezahrnované do HV	0	0	0	0
I	Zisk účetních období (účet 429)	5 475	0	0	5 475
J	Ztráta účetních období (účet 429)	-40 651	0	0	-40 651
K	Zisk/ztráta za účetní období po zdanění		2 902		2 902
	<b>Celkem</b>	<b>--34 966</b>	<b>2 902</b>		<b>-32 064</b>

## **PŘÍLOHA P VI:**

*Komentář k účetním výkazům společnosti XY s.r.o. (vlastní zpracování)*

**Společnost XY s.r.o.**

**Komentář k účetním výkazům za rok končící 31. prosince 2012**

### **1. Základní informace**

Společnost XY s.r.o. vznikla 9. listopadu 2005 registrovaná v České republice. Její mateřskou společností je společnost ABC LTD. registrovaná v Izraeli. Zabývá se projektováním elektrických zařízení, poskytováním software a poradenstvím v této oblasti, elektromontáží, revizemi a zkouškami vyhrazených elektrických zařízení a poskytováním technických služeb k ochraně majetku a osob.

Rozvahový den: 31. 12. 2012

Datum sestavení účetní závěrky: 31. 1. 2013

Společnost má povinnost ověření účetní závěrky auditorem.

### **2. Důležitá účetní pravidla a postupy**

Tato účetní závěrka byla sestavena v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví v českých korunách na principu historických cen. Společnost aplikuje všechny Mezinárodní standardy účetního výkaznictví a interpretace Mezinárodního interpretačního výboru, které byly v platnosti k 31. 12. 2012.

Účetní závěrka byla sestavena na základě předpokladu nepřetržitého trvání podniku.

Účetní operace v cizích měnách prováděné během roku jsou účtovány kurzem devizového trhu vydaného ČNB ke dni uskutečnění účetního případu.

#### **❖ Účtování výnosů**

Výnosy se oceňují v reálné hodnotě přijaté nebo nárokové protihodnoty. Výnosy se snižují o předpokládané vratky od odběratelů, rabaty a ostatní podobné slevy.

Výnosy z prodeje zboží se vykazují v okamžiku dodání zboží kupujícímu a převedení vlastnického práva za splnění všech podmínek.

Výnosy z poskytování služeb se vykazují s odkazem na stupeň dokončení smlouvy a jsou popsány v bodě Nedokončená výroba.

### ❖ Pozemky budovy a zařízení

Stroje a zařízení se vykazují v pořizovacích nákladech snížených o oprávký a kumulované ztráty ze snížení hodnoty. Dlouhodobý hmotný majetek v pořizovací ceně do 8 tis. Kč není vykazován v rozvaze a je účtován do nákladů v roce pořízení.

Najatý majetek, u kterého se na společnost přenáší veškerá rizika a přínosy spojené s vlastnictvím, je klasifikován jako leasing. Každá leasingová smlouva je předmětem posouzení, jedná-li se o finanční nebo operativní leasing.

Na počátku doby leasingu se aktiva pořízená formou finančního leasingu oceňují v reálné hodnotě, nebo pokud je nižší v současné hodnotě minimálních leasingových splátek. Aktivovaný majetek je odepisován a doba odpisování se rovná odhadované životnosti majetku. Závazky z finančního leasingu, snížené o finanční náklady, jsou v rozvaze klasifikovány jako krátkodobé a dlouhodobé. Finanční úrok vypočítaný na základě implicitní úrokové míry je účtován do ostatních finančních nákladů.

Odpisování aktiva začíná měsícem následujícím po zařazení do užívání za použití metody lineárních odpisů. Společnost pravidelně provádí test na snížení hodnoty aktiv.

Aktiva pořízená formou finančního leasingu se odepisují po dobu předpokládané doby použitelnosti stejně jako vlastní aktiva. Pokud nebude vlastnický titul získán, jsou aktiva odepisována pouze po dobu pronájmu nebo dobu použitelnosti, podle toho, která z nich je kratší.

### ❖ Nehmotná aktiva

Samostatně pořízená nehmotná aktiva s konečnou dobou použitelnosti se vykazují v pořizovacích nákladech po odečtení kumulované amortizace a ztrát ze snížení hodnoty. Amortizace se účtuje rovnoměrně po dobu předpokládané doby použitelnosti, která je prověřována vždy na konci každého účetního období. Aktiva s neurčitelnou dobou životnosti společnost neviduje.

### ❖ Zásoby

Nakupované zásoby jsou oceňovány pořizovacími cenami. Pořizovací cena zahrnuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady. Náklady na pořízení zásob jsou účtovány metodou FIFO. Zásoby jsou nakupovány podle rozpočtu na jednotlivé zakázky a pokud nejsou spotřebovány jsou vráceny zpět dodavatelům. Zásoby, které nelze z technických důvodů vrátit, jsou přijímány zpět na sklad a potom následně využívány na dalších zakázkách.

#### ❖ **Nedokončená výroba – stavební smlouvy**

Pokud je možné výsledek smlouvy spolehlivě odhadnout, výnosy a náklady se vykazují s ohledem na stupeň rozpracovanosti zakázky ke konci účetního období metodou procenta dokončení. Odchylky ve smluvní práci, právní nároky a stimulační platby se zahrnují v rozsahu, v jakém může být částka spolehlivě oceněna a její přijetí je pravděpodobné.

Pokud výsledek smlouvy není možné spolehlivě odhadnout, výnosy se vykazují v rozsahu těch vynaložených nákladů na smlouvu, u kterých je pravděpodobná jejich návratnost. Náklady smlouvy se vykazují jako náklady v období, ve kterém vzniknou.

Pokud je pravděpodobné, že celkové náklady smlouvy překročí celkové výnosy z dané smlouvy, je očekávaná ztráta okamžitě vykázána jako náklad.

Pokud náklady plus vykázané zisky minus vykázané ztráty překročí průběžnou fakturaci, přebytek je vykázán jako pohledávky za odběrateli ze smluv o zhotovení. Pokud průběžná fakturace převyšuje výše uvedené položky, je přebytek vykázán jako závazky k odběratelům ze smluv o zhotovení. Částky přijaté dříve, než je příslušná práce provedena, jsou zahrnuty ve výkaze o finanční situaci jako závazek v rámci přijatých záloh. Částky fakturované, ale neproplacené jsou zahrnuty ve výkaze o finanční situaci do pohledávek z obchodního styku.

#### ❖ **Rezervy**

Rezervy se vykazují, má-li společnost současný závazek, který je důsledkem minulé události, přičemž je pravděpodobné, že společnost bude muset tento závazek vypořádat a výši takového závazku je možné spolehlivě odhadnout.

#### ❖ **Peněžní prostředky**

Peněžní prostředky zahrnují hotovost a účty v bankách. Vykazují se v nominální hodnotě.

#### ❖ **Pohledávky z obchodního styku a ostatní pohledávky**

Pohledávky z obchodního styku a ostatní pohledávky se vykazují v nominální hodnotě. Dlouhodobé pohledávky se oceňují v současné hodnotě budoucích peněžních příjmů s použitím 5% úrokové míry. Poslední diskont byl doložen k 31. 12. 2012.

U pohledávek po splatnosti nad 6 měsíců společnost účtuje ztrátu ze snížené hodnoty ve výši 50% nominální hodnoty a u pohledávek po splatnosti nad 1 rok účtuje ztrátu ze snížené hodnoty ve výši 100% nominální hodnoty.

### ❖ Závazky

Závazky jsou vykazovány v nominální hodnotě. Dlouhodobé závazky jsou diskontovány na současnou hodnotu 5% úrokovou mírou k datu 31. 12. 2012.

### ❖ Splatná a odložená daň

Splatná a odložená daň se zahrnuje do hospodářského výsledku. Z důvodu kumulované daňové ztráty společnost o splatné dani neúčtuje. Odložená daň je počítána rozvahově, závazkovou metodou a vychází z rozdílů daňových a účetních odpisů a rozdílným způsobem účtování mezi českými standardy a IFRS. Daňová sazba příštího roku činí 19%.

### ❖ Použití odhadů

Sestavení účetní závěrky vyžaduje, aby vedení společnosti používalo odhady a předpoklady, jež mají vliv na vykazované hodnoty majetku a závazků k datu účetní závěrky a na vykazovanou výši výnosů a nákladů za sledované období. Vedení společnosti je přesvědčeno, že použité odhady a předpoklady se nebudou významným způsobem lišit od skutečných hodnot v následných účetních obdobích.

## 3. Doplňující informace k výkazu zisků a ztrát

### *Tržby*

<b>3.1 Tržby v tis. Kč</b>	<b>31.12.2012</b>
Tržby	244 081
z toho tržby za služby - elektroinstalace	243 324
z toho tržby na Slovensku	7 011
z toho tržby v Německu	28 591
z toho tržby za zboží	757
Ostatní provozní výnosy	1 799
<b>Celkem tržby a ostatní provozní výnosy</b>	<b>245 880</b>

Hlavní činností společnosti jsou elektromontáže. Tuto činnost provádí společnost hlavně v České republice, v Německu a na Slovensku.



### *Provozní náklady*

<b>3.2. Provozní náklady</b>	<b>31.12.2012</b>
Změna stavu hot. výrobků a nedok. výroby	-3 735
<b>Spotřeba materiálu, zboží a nákup služeb</b>	<b>-223 688</b>
z toho - spotřeba materiálu	-140 144
- spotřeba energie	-394
- náklady na prodané zboží	-353
- opravy a udržování	-940
- cestovné	-2 921
- náklady na reprezentaci	-136
- ostatní služby	-78 800
<b>Osobní náklady</b>	<b>-17 749</b>
<b>Odpisové náklady</b>	<b>-1 001</b>
<b>Ostatní provozní náklady</b>	<b>-2 597</b>
z toho - daň silniční	-52
- ostatní daně	-62
- smluvní pokuty	-287
- ostatní pokuty	-36
- pojištění	-729
- manka a škody	-32
- opravné položky	-1 399
<b>Celkové provozní náklady</b>	<b>-248 770</b>

### *Finanční výnosy*

<b>3.3 Finanční výnosy</b>	<b>31.12.2012</b>
Kurzové zisky	1 402
Výnosové úroky z dlouhodobých pohledávek	451
<b>Celkem tržby a ostatní provozní výnosy</b>	<b>1 853</b>

### *Finanční náklady*

<b>3.4 Finanční náklady</b>	<b>31.12.2012</b>
Úroky z aktivovaného finančního leasingu	-5
Nákladové úroky z dlouhodobých závazků	-106
Úroky z úvěru	-126
Kurzová ztráta	-391
Bankovní poplatky	-142
Úroky z půjček	-839
<b>Celkem tržby a ostatní provozní výnosy</b>	<b>-1 609</b>

### *Odložená daň*

<b>3.5</b>	<b>31.12.2012</b>
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy ČÚL	-583
Rozdíl mezi ČÚL a IFRS	-1 054
<b>Odložená daň rozdíl</b>	<b>-471</b>

## **4. Doplňující informace k rozvaze**

### *Dlouhodobý majetek*

<b>4.1 Dlouhodobý majetek</b>	<b>Soubory MV</b>	<b>Aktivace leas</b>	<b>Drobný DHM</b>	<b>Software</b>	<b>Oc. práva</b>	<b>Celkem</b>
Počáteční stav k 1.1.2012	3 773	0	0	1 182	104	5 059
Přírůstky	1 289	44	293	0	0	1 626
Úbytky	0	0	0	0	0	0
Konečný stav k 31.12.2012	5 062	44	293	1 182	104	6 685
Oprávký	2 463	7	150	1 182	91	3 893
<b>Zůstatková hodnota netto</b>	<b>2 599</b>	<b>37</b>	<b>143</b>	<b>0</b>	<b>13</b>	<b>2 792</b>

Do dlouhodobého majetku byl aktivován drobný DHM s dobou použitelnosti delší jak jeden rok v celkové hodnotě 293 tis. Kč a tiskové zařízení splácené formou operativního leasingu, který byl vyhodnocen jako finanční leasing v reálné hodnotě 44 tis. Kč.

Při výpočtu amortizace aktiv byly použity následující doby životnosti:

- Soubory movitých věcí 60 měsíců
- Zařízení z finančního leasingu 36 měsíců
- Drobný DHM 24 měsíců
- Software 60 měsíců
- Ocenitelná práva 120 měsíců

### ***Dlouhodobé pohledávky***

<b>4.2 Dlouhodobé pohledávky</b>	<b>31.12.2012</b>
Pohledávky - dlouhodobé diskontované	9 459
Zálohy poskytnuté - dlouhodobé	194
<b>Celkem</b>	<b>9 653</b>

Dlouhodobé pohledávky představují zádržné ze stavebních smluv. Činí obvykle 5% z ceny zakázky a bude proplaceno po uplynutí záruční doby. Pohledávky jsou diskontované na současnou hodnotu pomocí tržní úrokové míry, kterou společnost stanovila na 5% a související úrok je vykázán ve finančních výnosech.

### ***Zásoby***

<b>4.3 Zásoby</b>	<b>31.12.2012</b>
Materiál na skladě	322
Nedokončená výroba - stavební smlouvy	-2 062
<b>Celkem</b>	<b>-1 740</b>

V rámci prací prováděných na základě stavebních smluv lze výsledek smlouvy spolehlivě odhadnout, výnosy a náklady jsou vykazovány metodou procenta dokončení. Nedokončená výroba podle ČÚL byla vykázána ve výši 1 845 tis. Kč a bylo ji nutné upravit o částku minus 3 907 tis. Kč podle přiložené tabulky.

## Nedokončená výroba

Zakázka	Výnosy do 31.12.	Náklady do 31.12.	Předpokládané náklady do ukončení	Předpokládaná fakturace do konce	Celkové plánované náklady	Celková očekávaná tržba	Procento dokončení	Poměrná část výnosů	Rozdíl
A	17 024	15 284	800	1 200	16 084	18 224	0,95026	17 318	294
B	101 847	94 617	19 900	26 744	114 517	128 591	0,82623	106 245	4 398
C	1 128	1 106	0	0	1 106	1 128	1	1 128	0
D	0	204	100	440	304	440	0,67105	295	295
E	24 781	25 770	30	1 600	25 800	26 381	0,99884	26 350	1 569
F	28 749	14 157	53 000	56 000	67 157	84 749	0,2108	17 865	-10 884
G	3 421	2 000	700	1 500	2 700	4 921	0,74074	3 645	224
H	0	26	0	0	26	0	1	0	0
I	68 147	58 755	0	0	58 755	68 147	1	68 147	0
J	2 183	2 089	230	0	2 319	2 183	0,90082	1 966	-217
K	0	329	70	500	399	500	0,82456	412	412
									-3 907

## Obchodní pohledávky

4.4 Obchodní pohledávky	31.12.2012
Pohledávky - krátkodobé	90 127
Opravná položka k pohledávkám	-2 564
Pohledávky za zaměstnanci - zálohy	59
Daň z přidané hodnoty Česká republika	4 901
Daň z přidané hodnoty Rumunsko	424
Daň z přidané hodnoty Slovensko	121
Daň z přidané hodnoty Německo	1 391
Zálohy poskytnuté - krátkodobé	230
Časové rozlišení	316
<b>Celkem tržby a ostatní provozní výnosy</b>	<b>95 005</b>

Společnost tvořila opravné položky k pohledávkám po splatnosti podle stanovených pravidel ve vnitřní směrnici.

## Peníze a peněžní ekvivalenty

4.5 Peníze a peněžní ekvivalenty	31.12.2012
Peníze v hotovosti	11
Peníze na účtech v bankách	12 444
<b>Celkem</b>	<b>12 455</b>

## Vlastní kapitál

4.6 Vlastní kapitál	31.12.2012
Základní kapitál	200
Rezervní fond	10
Ztráta	-37 351
<b>Celkem</b>	<b>-37 141</b>

Základní kapitál ve výši 200 tis. Kč je zcela splacen vlastníky. Rezervní fond není naplněn do zákonné výše z důvodu vykazování ztráty.

## **Rezervy**

<b>4.7 Rezervy krátkodobé</b>	<b>31.12.2012</b>
Dohoda o narovnání	280
Náklady soudního řízení	61
Záruční opravy	121
<b>Celkem</b>	<b>462</b>

Rezerva na dohodu o narovnání představuje závazek společnosti ze smlouvy, která nebyla k datu uzávěrky podepsaná a týká se slevy z ceny díla a způsobí pravděpodobný odliv zdrojů, které přinášejí ekonomický prospěch společnosti a částka je spolehlivě určitelná.

Rezerva na náklady soudního řízení se týká soudního řízení, které ještě nebylo ukončené, ale je téměř jistý výsledek a výše nákladů.

Rezerva na záruční opravy představuje současnou hodnotu nejlepšího odhadu vedení společnosti týkající se budoucího odtoku prostředků představujících ekonomický prospěch, který bude vyžadován ve spojitosti se záručními opravami společnosti v rámci poskytnuté záruční lhůty na dodávky staveb.

## **Dlouhodobé závazky**

<b>4.8 Dlouhodobé závazky</b>	<b>31.12.2012</b>
Půjčky společníků	49 837
Jiné závazky - úvěry na automobily	1 462
Ostatní dlouhodobé závazky	2 258
- z toho dlouhodobé závazky z obch. vztahů	2 233
- z toho finanční leasing	25
<b>Celkem</b>	<b>53 557</b>

Společnost obdržela půjčky od spřízněných osob, u kterých účtuje úrok z nesplacené částky ve výši 2 % – 5 % p. a. jednotlivé půjčky budou podrobněji popsány v oddíle vztahy s propojenými osobami.

Společnost financuje nákupy automobilů prostřednictvím úvěrových smluv. Roční úroková sazba jednotlivých smluv se pohybuje v rozmezí od 7,6 % p. a. až do 9,7 % p. a. Úroky jsou vykazované v rámci nákladových úroků.

Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů představují zádržné z titulu subdodávek. Je to část fakturované částky, která bude subdodavateli proplacena až po uplynutí záruční doby. Společnost závazky s delší dobou splatnosti než jeden rok diskontuje na současnou hodnotu pomocí tržní úrokové míry, která byla stanovena na 5% p. a.

Společnost si pronajala tiskové zařízení formou operativní leasingu. Na základě klasifikace této smlouvy bylo zjištěno, že splňuje podmínky finančního leasingu, proto bylo aktivováno do majetku v reálné hodnotě a splátky rozlišeny na dlouhodobé a krátkodobé závazky.

Úroková míra vztahující se k tomuto závazku byla stanovena na základě implicitní úrokové míry ve výši 11%.

### **Krátkodobé závazky**

<b>4.9 Krátkodobé závazky</b>	<b>31.12.2012</b>
Závazky z obch. vztahů krátkodobé	82 839
Zálohy přijaté	4 370
Ostatní závazky	14 549
- z toho závazky k zaměstnancům	1 134
- závazky ze soc.zab. a zdr. poj.	508
- závazky k FÚ daň ze mzdy	138
- půjčka od jednatele	936
- půjčka od společníka krátkodobá	11 833
<b>Celkem krátkodobé závazky</b>	<b>101 758</b>

Společnost přijala zálohy na stavební práce dříve, než byla příslušná práce provedena, a jsou zahrnuty ve výkaze o finanční situaci jako závazek v rámci přijatých záloh.

Závazky k zaměstnancům, ze sociálního zabezpečení, zdravotního pojištění a daň ze mzdy představují vyúčtované, ale nevyplacené mzdy za prosinec 2012.

Půjčka od jednatele je bezúročná půjčka, kterou poskytl jednatel společnosti.

Půjčka od společníka krátkodobá je půjčka bezúročná, poskytnutá v rámci projektu prováděného v Německu, který bude proplacen až v dubnu 2013.

### **5. Transakce se spřízněnými stranami**

V průběhu roku společnost uskutečnila tyto obchodní transakce se spřízněnými stranami.

<b>Závazky ke spřízněným osobám</b>	<b>31.12.2012</b>
ABC LTD.	3 047
<b>Celkem</b>	<b>3 047</b>

Jedná se o prodej software, který se uskutečnil za obvyklé tržní ceny se slevami zohledňujícími množství nakoupeného zboží a vztahy mezi stranami.

<b>Půjčky od spřízněných osob</b>	<b>31.12.2012</b>
Půjčka od společníka dlouhodobá	32 855
Půjčka od společníka ve skupině	16 982
Půjčka od společníka na projekty v Německu	11 833
Půjčka od řídicí osoby	936
<b>Celkem</b>	<b>62 606</b>

K datu 31. 12. 2012 bylo účtováno o nákladových úrocích od spřízněných osob ve výši 454 tis. Kč.

## **6. Podmíněné závazky**

Společnosti byly poskytnuty bankovní záruky na zajištění záruční lhůty vystavené Českou spořitelnou z příkazu a na účet Bank LEUMI LE ISRAEL.

<b>Bankovní záruky</b>	<b>Výše záruky</b>	<b>Platnost záruky do:</b>
Společnost A	2 049	23.5.2016
Společnost B	1 140	28.7.2015
Společnost C	955	30.11.2013
Společnost D	10 602	5.1.2013
<b>Celkem</b>	<b>14 746</b>	

## **7. Mzdy a zaměstnanecké požitky**

<b>Mzdy a zaměstnanecké požitky</b>	<b>31.12.2012</b>
Mzdové náklady	13 457
Náklady na soc.zab.a zdr.poj.	4 292
Daně z příjmů ze závislé činnosti	114
Počet zaměstnanců	38
<b>Celkem</b>	<b>59 137</b>

## **8. Události po skončení účetního období**

Od data účetní závěrky do dne jejího sestavení nedošlo k událostem, které by měly významný dopad do stavu majetku a finanční situace společnosti.

## **9. Schválení účetní závěrky**

Tato účetní závěrka byla schválena jednatelem dne 31. 1. 2013.