

Projekt transformace účetní závěrky společnosti ABC s.r.o. na účetní závěrku podle IFRS pro SME

Bc. Veronika Davidová

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: **Veronika Davidová**
Osobní číslo: **M11376**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Projekt transformace účetní závěrky společnosti ABC
na účetní závěrku podle IFRS pro SME**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše formulujte podstatu harmonizace účetnictví a proveďte srovnání českých účetních standardů a mezinárodního standardu pro malé a střední podniky (IFRS pro SME).

II. Praktická část

- Analyzujte a zdůvodněte postupy, které budou při výběru převodu účetní závěrky společnosti ABC použity.
- Na základě analýzy vypracujte projekt transformace účetních výkazů společnosti ABC na účetní výkazy podle IFRS pro SME.
- Zhodnoťte přínosy a rizika projektu a zformulujte závěrečná doporučení pro uvedenou společnost.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

DVOŘÁKOVÁ, Dana. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 2.vydání, Brno: Computer Press, 2008. 329 s. ISBN 978-80-251-1950-1.
FICBAUER, Jiří a David FICBAUER. Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy. 3. vydání, Ostrava: Key Publishing, 2010. 159 s. ISBN 978-80-7418-1.
KOVANICOVÁ, Dana. Finanční účetnictví: světový koncept: IFRS/IAS. 5. vydání, Praha: Polygon, 2005. 544 s. ISBN 80-7273-129-7.
KRUPOVÁ, Lenka. IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví. 1. vyd. Praha: VOX, 2009. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0.
PASEKOVÁ, Marie. Implementace IFRS do malých a středních podniků. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 184. ISBN 978-80-7357-866-4.

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 DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

(1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlédnutí veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

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

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

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užitje-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 vzdělávacího zařízení (školní dílo).

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

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

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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně 30.4.2013

Davidova

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

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku 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 přihlídí k vyšší výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Hlavním cílem diplomové práce je transformace účetních výkazů Společnosti ABC, které jsou platné podle ČÚP na účetní výkazy platné podle IFRS pro SME. V diplomové práci je provedena transformace účetních výkazů společnosti ABC z výkazů sestavených podle českých účetních předpisů na účetní výkazy platné dle Mezinárodního standardu účetního výkaznictví pro malé a střední podniky. Teoretická část je věnována problematice Mezinárodního standardu účetního výkaznictví pro malé a střední podniky. V další části práce můžeme vidět srovnání jednotlivých oddílů s českou účetní legislativou a jsou zkoumány odlišnosti mezi zmíněnými typy výkaznictví. V praktické části se nejdříve zabýváme analýzou účetní závěrky účetní jednotky a na základě provedených úprav jsou sestaveny účetní výkazy. V závěru práce je vypracován harmonogram projektu a analýza nákladů, které by vykazování podle IFRS pro SME vyvolalo.

Klíčová slova: Harmonizace, účetnictví, Standard pro malé a střední podniky (IFRS pro SME), České účetní předpisy, transformace, účetní závěrka

ABSTRACT

This work deals with transfer of financial statements on the financial statements prepared in accordance with IFRS for SMEs. In the theoretical section is characterized by the International Financial Reporting Standard for SMEs, focusing on its individual sections. It is these sections compared with the Czech accounting legislation. In the practical section of the first analysis of the financial statement and the adjustments necessary for transformation. Based on the editing was done and transfer accounts were prepared in accordance with IFRS for SMEs.

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

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucímu mé diplomové práce Ing. Karlu Štekerovi, PhDr. za cenné rady, kterými přispěl k vypracování této diplomové práce.

Ráda bych také poděkovala zaměstnancům společnosti za jejich ochotu a za čas, který mi věnovali.

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

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ	13
1.1 VÝVOJ HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ	13
1.1.1 Regulace účetnictví a výkaznictví v Evropské unii.....	13
1.1.2 Regulace účetnictví a výkaznictví v USA.....	14
1.1.3 Proces konvergence US GAAP a IFRS.....	15
1.2 MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ IAS/IFRS.....	16
1.2.1 Struktura IFRS.....	16
1.2.2 Koncepční rámec.....	17
1.2.3 Užití IFRS	18
2 IFRS PRO SME	20
2.1 CHARAKTERISTIKA MALÝCH A STŘEDNÍCH PODNIKŮ	20
2.2 ZÁKLADNÍ INFORMACE O IFRS PRO SME.....	21
2.2.1 Porovnání IFRS pro SME s plnými IFRS	22
2.2.2 Novelizace IFRS pro SME.....	23
2.3 KONCEPTY A OBECNÉ PRINCIPY IFRS PRO SME.....	23
2.3.1 Kvalitativní charakteristiky informací v účetní závěrce.....	23
2.3.2 Základní prvky účetní závěrky	25
2.4 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA.....	27
2.4.1 Výkaz o finanční pozici.....	28
2.4.2 Výkaz o úplném výsledku a výsledovka	29
2.4.3 Výkaz o změnách VK.....	31
2.4.4 Výkaz o peněžních tocích.....	31
2.4.5 Příloha k účetní závěrce	31
2.5 VYBRANÉ ODDÍLY IFRS PRO SME A JEJICH SROVNÁNÍ S NÁRODNÍ LEGISLATIVOU	32
2.5.1 Oddíl 13 – Zásoby	32
2.5.2 Oddíl 17 – Pozemky, budovy a zařízení.....	34
2.5.3 Oddíl 20 – Leasing	35
2.5.4 Oddíl 21 – Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva	36
2.5.5 Oddíl 23 – Výnosy	36
2.5.6 Oddíl 29 – Daně ze zisku	37
II PRAKTICKÁ ČÁST	39
3 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI	40
3.1 ORGANIZAČNÍ STRUKTURA.....	40
3.2 EKONOMICKÉ ÚDAJE	41
3.2.1 Vývoj počtu zaměstnanců	41
4 ANALÝZA ÚČETNÍCH VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI	44

4.1	ANALÝZA A TRANSFORMACE ROZVAHY	44
4.2	ANALÝZA ROZVAHY – STRANA AKTIV	45
4.2.1	Dlouhodobý majetek	45
4.2.2	Oběžná aktiva	52
4.3	ANALÝZA ROZVAHY – STRANA PASIV	57
4.3.1	Vlastní kapitál	57
4.3.2	Cizí zdroje	59
4.4	ANALÝZA A TRANSFORMACE VÝSLEDOKY	64
5	PROJEKT TRANSFORMACE ČESKÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ NA VÝKAZY DLE IFRS PRO SME	72
5.1	POSTUP PŘI PŘEVODU ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	72
5.2	PRVNÍ PŘIJETÍ IFRS PRO SME	73
5.3	PŘEVODOVÝ MŮSTEK	74
5.3.1	Převodový můstek aktiv	74
5.3.2	Převodový můstek pasiv	75
5.3.3	Převodový můstek výkazu zisku a ztráty	76
5.4	ÚČETNÍ VÝKAZY SESTAVENÉ PODLE IFRS PRO SME	77
5.4.1	Výkaz o finanční pozici	77
5.4.2	Výkaz o úplném výsledku	79
5.4.3	Příloha	80
5.5	HARMONOGRAM PROJEKTU	80
5.6	VYHODNOCENÍ PŘÍNOSŮ A NÁKLADŮ SPOJENÝCH S VYKAZOVÁNÍM PODLE IFRS PRO SME	83
	ZÁVĚR	85
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	87
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	89
	SEZNAM OBRÁZKŮ	90
	SEZNAM TABULEK	91

ÚVOD

Jako téma své diplomové práce jsem si zvolila projekt transformace účetních výkazů, které byly sestaveny dle české účetní legislativy na účetní výkazy, které splňují požadavky Mezinárodního účetního standardu pro malé a střední podniky. Toto téma jsem si vybrala kvůli tomu, že moje práce se může pro společnost stát přínosem do budoucna. Podle mého názoru je toto téma v dnešní době, kdy jsou stírány hranice a globalizaci můžeme sledovat ve všech oborech, pro podnik velice důležité. Společnost ABC by ráda rozšířila svou působnost i do zahraničí a vykazování podle IFRS pro SME by jí mohlo pomoci zahraniční obchod více rozvíjet a pomohlo by jí to také v lepším vnímání společnosti v očích zahraničních stakeholderů. Účetní výkazy, které jsou sestaveny dle národních legislativ se díky značným rozdílům, které jsou dány např. rozdílným historickým vývojem jednotlivých států, nedají porovnávat.

Hlavním cílem této diplomové práce bude převod účetní závěrky české společnosti na účetní závěrku, která by odpovídala požadavkům kladeným IFRS pro SME. Hlavním cílem tedy je odstranění rozdílů české legislativy a té mezinárodní a vytvoření takových účetních výkazů, které budeme schopni porovnat se zahraničními závěrkami, které byly také sestaveny dle tohoto standardu.

V teoretické části práce bude nejdříve popsán vývoj harmonizace účetnictví. Dále se budeme věnovat samotnému IFRS pro SME a charakteristice malých a středních podniků. Bude také provedeno porovnání IFRS pro SME s plnými IFRS a českými účetními předpisy. Další kapitola bude věnována analýze jednotlivých účetních výkazů.

V praktické části bude nejdříve představena konkrétní společnost, pro kterou bude transformace účetních výkazů provedena. Další oddíl bude věnován analýz. účetních výkazů společnosti. Analýza bude zaměřena na části, které budou upravovány a na které budou aplikovány informace o jednotlivých oddílech IFRS pro SME, které byly popsány v teoretické části práce. Provedu nutné úpravy v oblastech, kde dochází k rozdílům v účetních postupech mezi ČÚP a IFRS pro SME. Po provedení jednotlivých úprav bude za pomoci převodových můstků provedena transformace účetních výkazů účetní závěrky. V rámci diplomové práce bude sestaven výkaz o finanční pozici, výkaz o úplném výsledku a příloha. Povinnou součástí účetní závěrky je také výkaz o peněžních tocích a výkaz o změnách vlastního kapitálu. Jelikož však nemám srovnávací informace, nebudou tyto

výkazy v rámci práce sestavovány. Účetní závěrka bude sestavována pouze k 31. 12. 2011, pokud bychom chtěli provést převod účetní závěrky, která by byla platná podle IFRS pro SME, bylo by nutné také upravení účetní závěrky za rok 2012. Převod účetní závěrky, která by byla platná dle mezinárodního standardu, by byl k 31. 12. 2013. V závěru práce bude popsán harmonogram projektu převodu účetní závěrky a zanalyzována nákladová náročnost tohoto projektu.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 HARMONIZACE ÚČETNÍCVÍ

V posledních desetiletích sledujeme, jak světová ekonomika odbourává národní hranice. V tomto ohledu je třeba sjednocování nejen informačních systémů pro rychlejší komunikaci, ale také zaměření se na zvýšení srovnatelnosti, všeobecné srozumitelnosti a spolehlivosti ekonomických informací. V tomto ohledu je třeba také harmonizace účetnictví a účetních výkazů. (Dvořáková, 2011, s. 3)

V současné době existují tři významné linie mezinárodní účetní harmonizace. Konkrétně se jedná o Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, účetní směrnice Evropské unie a v neposlední řadě také národní standardy USA – US GAAP. (Dvořáková, 2011, s. 3)

1.1 Vývoj harmonizace účetnictví

Jen v EU se potýkáme s existencí 27 odlišných účetních systémů, které je třeba právě díky sílící globalizaci trhů sjednocovat. (Paseková a kol., 2012, s. 14) Harmonizaci lze charakterizovat jako přibližování se a sjednocování metod, postupů a struktur používaných v účetnictví jednotlivých zemí. Snahy o harmonizaci můžeme sledovat jak v Evropě, tak v rámci Spojených států amerických. V rámci EU se harmonizace provádí prostřednictvím směrnic, tzv. direktiv.

1.1.1 Regulace účetnictví a výkaznictví v Evropské unii

Regulaci účetnictví a výkaznictví v EU sledujeme již od vydání první směrnice, která se týkala účetnictví. (Čtvrtá směrnice Rady ES z roku 1978 o individuální účetní závěrce).

Harmonizace se týká těchto směrnic:

- čtvrtá směrnice Rady Evropského společenství (1978) – je zaměřena na obsah roční účetní závěrky. Tato směrnice byla v roce 2000 doplněna ještě o další tři významné směrnice řídící účetnictví.
- sedmá směrnice Rady (1983) – zabývá se problematikou účetních výkazů určitého seskupení podniku typu koncern, holding, atd., u kterých se sestavují účetní výkazy jednak za jednotlivé podniky jako právnické osoby a jednak účetní výkazy konsolidované.

- Směrnice Evropského parlamentu Rady 2006/43/ES o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek (Dvořáková, 2011, s. 3)

Směrnice ES postupem času zastarávaly a přestávaly vyhovovat potřebám hlubší harmonizace. Problémem těchto směrnic je především to, že umožňují velké množství variantních řešení a přístupů. Tento nedostatek směrnic vznikl kompromisem mezi koncepcemi účetních systémů a způsobů regulace účetnictví v jednotlivých členských státech. Od roku 2000 vyhlásila EU tzv. novou harmonizační strategii a za nástroj regulace evropského účetnictví byly zvoleny IFRS. K zabezpečení implementace IFRS do národních účetních systémů byl vytvořen tzv. schvalovací mechanismus IFRS, jehož základním posláním je zajištění právního uznání IFRS v prostředí EU. (Dvořáková 2011, s. 3)

1.1.2 Regulace účetnictví a výkaznictví v USA

US GAAP jsou pravidla pro jednotný systém účetnictví používaná v USA. Historie těchto předpisů je spojena s krachem na burze v New Yorku. Společnosti, které se řídí US GAAP mají při vedení účetnictví značnou volnost. Tato pravidla zahrnují platný účetní rámec, účetně-právní předpisy, pravidla a účetní standardy. Podle US GAAP by finanční zprávy měly poskytovat informace důležité pro akcionáře, potenciální investory a věřitele.

US GAAP se řídí čtyřmi zásadami, a to zásadou objektivitu, významnosti, konzistence a zásadou obezřetnosti. Účetní výkazy vyhotovené podle US GAAP jsou pro svou propracovanost přijímány všemi světovými burzami. (Účetní výkazy podle IFRS a US GAAP 2012)

Vyhlášky tvořící US GAAP dodržující všeobecně uznávané zásady:

- historické hodnoty
- uznávání tržeb
- uznávání nákladů
- úplné informace

US GAAP můžeme považovat dle Hinke za nejpropracovanější systém účetních zásad a principů založených na zvykovém právu. Sestavování výkazů dle tohoto systému mají povinné pouze akciové společnosti s veřejně obchodovatelnými akciemi. Standardy

regulují pouze vzhled účetních výkazů, společnost tedy může vést účetnictví dle svých účetních postupů, ale výstup musí splňovat požadavky uznávaných zásad. Poté je na vyjádření licencovaného veřejného auditora, zda dané účetní výkazy odpovídají požadavkům US GAAP. Pro všechny ostatní subjekty jsou US GAAP nepovinné, ale v praxi běžně k aplikaci US GAAP dochází z důvodu vyšší důvěryhodnosti. V tomto účetním systému je nadřazen princip věrného a pravdivého obrazu skutečnosti. (Hinke, 2007, s. 14 -16)

1.1.3 Proces konvergence US GAAP a IFRS

I přes určité odlišnosti je dle Bohušové možno říci, že oba systémy jsou postaveny na podobných principech, jsou tedy srovnatelné. Dlouhodobě jsou podnikány kroky ke konvergenci těchto dvou hlavních účetních systémů, důležitou úlohu sehrává společný projekt Rady pro standardy účetního výkaznictví (FASB) v USA a Rady pro Mezinárodní účetní standardy (IASB) v Evropě, jehož cílem je zajištění naprosté kompatibility stávajících systémů. (Bohušová, 2008, s. 17)

Cílem konvergence je značné zjednodušení pro podniky, které chtějí emitovat své cenné papíry na zahraničních burzách, významně by jednotlivé informace pomohly investorům při volbě optimální alokace jejich zdrojů.

Jak již bylo řečeno, US GAAP i IFRS jsou postaveny na podobných principech a pro jednotlivé situace poskytují tatáž řešení. Díky tomu je možné tyto systémy sblížit neboli konvergovat a vytvořit tak jeden světový systém účetnictví (Ficbauer a Ficbauer, 2012, s. 19). Nebylo tomu tak ale vždy, teprve v roce 2006 bylo dohodnuto sblížování IFRS a US GAAP. Na základě této dohody byly odstraněny všechny podstatné rozdíly a od té doby se začaly tyto standardy vytvářet společně. (Jílek a Svobodová, 2011, s. 52)

V roce 2010 vyjádřila Komise pro cenné papíry odhodlání sestavit ucelený soubor vysoce kvalitních účetních standardů platných po celém světě a uložila pracovníkům Komise sestavit pracovní plán, který by se věnoval konkrétním důležitým oblastem začlenění Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) do systému účetního výkaznictví v USA. Z činností a poznatků pracovníci Komise posuzují dostatečnost a vývoj v IFRS v porovnání s platnými postupy US GAAP. Zkoumají rovněž za pomoci zainteresovaných stran, jak jsou IFRS používány v praxi. Pracovníci Komise se také snaží získat od regulátorů z jiných zemí informace o nejvhodnějších postupech při implementaci IFRS.

Výsledky činnosti Komise budou pravděpodobně formovat budoucí podobu postupů US GAAP.

Byl proveden průzkum v zemích, které představují 90% světového hrubého domácího produktu. Průzkum určil dva možné přístupy k začlenění IFRS do systému výkaznictví používané v USA. (Deloitte, 2012)

- **Používání IFRS v podobě vydané Radou IASB** – první způsob představuje použití IFRS tak, jak jsou vydány Radou IASB, bez jakýchkoliv úprav. Jde o nejčistší formu přijetí IFRS a podle průzkumu pracovníků Komise ji používá jen velmi malý počet největších zemí. (Deloitte, 2012)
- **Používání IFRS na základě národního začleňovacího procesu** – tento postup uplatňují země, které sblíží své národní standardy s IFRS a země, které vytvořily mechanismus postupného přijímání jednotlivých IFRS. Podle průzkumu většina zemí, které mají národní začleňovací proces, používá přístup postupného schvalování a jejich cílem je v konečné fázi dosažení úplného přijetí IFRS. Některé země však zavedly místní varianty nebo přijaly IFRS v jiných obdobích. (Deloitte, 2012)

1.2 Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví představují soubor pravidel používaných při sestavování a zveřejňování informací o finanční pozici a výkonnosti účetní jednotky, které jsou významné pro uspokojení informačních potřeb potenciálních uživatelů a také pro jejich kvalifikovaná ekonomická rozhodnutí. (Dvořáková, 2011, str. 8)

1.2.1 Struktura IFRS

Struktura IFRS je podle Buhušové následující: (Bohušová, 2008, s. 21)

- úvod – zde je definován účel IASB, Rada a řídicí orgány Rady, pracovní postupy IASB při tvorbě IFRS a stanovy nadace Rady pro IFRS,
- předmluva k výkladu standardů – stanovuje úkoly a pracovní postupy IASB, vysvětluje předmět, závažnost a účinnost IFRS,

- koncepční rámec pro přípravu a předkládání standardů – teoretické východisko IFRS základ pro pochopení IAS/IFRS,
- účetní standardy IAS/IFRS,
- interpretace standardů SIC/IFRIC.

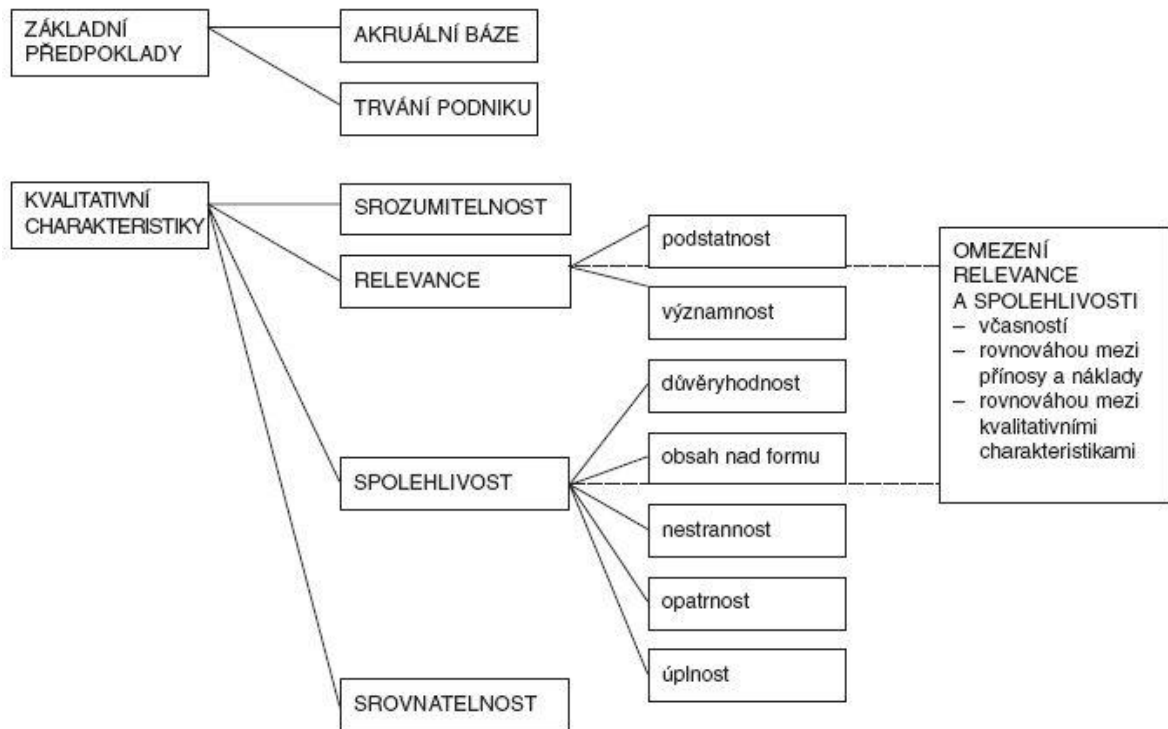
1.2.2 Koncepční rámec

Koncepční rámec považuji za jednu z nejdůležitějších úvodních částí IFRS. Principy, o které se koncepční rámec opírá, představují základ pro tvorbu účetních standardů a základnu, na kterou se lze odkazovat při přípravě účetních závěrek v případě, kdy je nelze tvořit podle konkrétních pravidel, protože neexistují. Koncepční rámec vymezuje pojmy, které jsou základem pro sestavování a předkládání účetní závěrky. Koncepční rámec není sám o sobě standardem, nedefinuje standardní řešení žádného problému. Je však nezbytným východiskem pro přípravu a pochopení jednotlivých standardů. Koncepční rámec byl schválen v roce 1989 a jsou v něm uvedeny základní předpoklady, ze kterých vychází text Mezinárodních účetních standardů. Pokud by se vyskytl rozpor mezi zněním některého standardu a Koncepčního rámce, postupuje se podle příslušného standardu. (Šrámková, Janoušková, Vojáčková, 2004, s. 16)

Koncepční rámec vymezuje cíl účetní závěrky, kvalitativní charakteristiky, obsah, způsob oceňování a rozpoznávání základních prvků, pojetí a uchování kapitálu. Předmětem působnosti Koncepčního rámce je účetní závěrka včetně konsolidovaných účetních závěrek. (Šrámková, Janoušková, Vojáčková, 2004, s. 16)

Koncepční rámec pomáhá výboru IASC při přípravě budoucích IFRS a posuzování stávajících IFRS, národním orgánům při přípravě národních standardů, pracovníkům sestavujícím účetní závěrku při aplikaci IFRS a při nakládání s hlavními tématy, která teprve budou předmětem IFRS, auditorům při posuzování souladu účetní závěrky s IFRS a uživatelům účetních závěrek při výkladu informací obsažených v účetních závěrkách vypracovaných v souladu s IFRS. (Šrámková, Janoušková, Vojáčková, 2004, s. 16)

Principy, ze kterých vychází koncepční rámec, shrnuje obrázek č. 1.



Obr. 1: Principy, ze kterých vychází koncepční rámec (Kraftová, 2005)

1.2.3 Užití IFRS

V roce 2011 došlo k novele zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví. Novela přináší řadu změn, nejzásadnějšími změnami jsou bezesporu ty, které souvisí s použitím IFRS. Nově byl rozšířen okruh účetních jednotek, které mohou účtovat primárně podle IFRS a současně jsou upřesněny podmínky, za kterých tak účetní jednotky mohou učinit.

- Společnosti obchodované na burze

Pro obchodní společnosti, které jsou emitenty cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů v rámci EU, nepřináší novela zásadní změnu. I nadále jsou povinny účtovat a sestavovat své samostatné i konsolidované účetní závěrky podle IFRS ve znění přijatém EU. Novela zákona však přináší upřesnění, od kdy a do kdy se musí použít IFRS. (Deloitte, 2012)

- Ostatní společnosti

Novela přináší společnostem, jejichž cenné papíry nejsou kotovány, vítanou změnu. Dosud se mohly dané společnosti rozhodnout, zda budou svou konsolidovanou účetní závěrku

sestavovat podle českých účetních předpisů nebo podle IFRS. (Deloitte, 2012) Novela umožňuje společnostem zvolit si, zda budou podle IFRS účtovat a sestavovat podle ní také svou samostatnou účetní závěrku, a to pokud je vysoce pravděpodobné, že k rozvahovému dni budou vytvářet konsolidační celek.

Stejnou výhodu získávají také konsolidované společnosti, jejichž konsolidující účetní jednotka (mateřská společnost) používá pro sestavení účetní závěrky IFRS, pokud je vysoce pravděpodobné, že k rozvahovému dni bude konsolidovaná účetní závěrka zahrnuta do jejího konsolidačního celku. (Deloitte, 2012)

Rozhodnutí o použití IFRS pro účtování a sestavení účetní závěrky podléhá schválení nejvyšším orgánem účetní jednotky.

2 IFRS PRO SME

Malé a střední podniky mají nezastupitelné místo v ekonomice každé země. Zajišťují konkurenci velkým podnikům, a tak působí proti monopolním tendencím, vytvářejí pracovní příležitosti, a tímto způsobem zvyšují kupní sílu obyvatelstva. Malé a střední podniky mají potřebu srovnání s jinými podniky stejně jako podniky velké. Tyto podniky jsou často součástí konsolidačních celků, kdy dceřiné společnosti mohou být rozmístěny ve více zemích, potřeba porovnání vyplývá také pro potřeby zahraničních investorů. Vedení výkazů podle plných IFRS by bylo pro malé a střední podniky zbytečně nákladné.

2.1 Charakteristika malých a středních podniků

Malé a střední podniky jsou vymezeny třemi základními kritérii.

Kritéria pro zařazení podniku mezi malé a střední:

- počet zaměstnanců
- roční obrat v milionech EUR
- celková hodnota aktiv v milionech EUR (Paseková a kol. 2012, str. 15)

V následující tabulce můžeme vidět konkrétní hodnoty pro zařazení podniku dle velikosti. (Paseková a kol. 2012, str. 16)

Tab. 1 Kritéria pro zařazení podniku mezi malé a střední

Velikost	Počet zaměstnanců	Obrat v EUR	Bilanční suma EUR
Střední podniky	50 až 249	max. 50 mil	max. 43 mil.
Malé podniky	10 až 49	2 mil. - 10 mil.	2 mil. - 10 mil.
Mikropodniky	méně než 10	až do 2 mil.	až do 2 mil,

Spolu s těmito ukazateli by malý a střední podnik měl splnit také kritérium nezávislosti, což znamená, že na jeho základním kapitálu nebo hlasovacích právech se nemá podílet jiný subjekt více než 25 %.

Rozdíly mezi malým a velkým podnikem jsou definovány nejen kvantitativně, ale také kvalitativními kritérii. Dále pak musíme zohlednit také existenci různých podmínek v jednotlivých regionech měnících se v čase.

Vzájemné interakce, které bychom měli sledovat:

- v organizačně právních formách a vnitropodnikových strukturách,
- ve vztahu vlastníků a managementu podniku,
- v možnostech odbytu a uplatňování marketingových strategií malých a velkých podniků,
- v oblasti kapitálové vybavenosti a přístupu k vnějším zdrojům financování.
(Paseková a kol. 2012, str. 16)

Malé a střední podniky jsou účetní jednotky, které:

- nemají veřejnou odpovědnost
- zveřejňují účetní závěrku pro externí uživatele. Příkladem externích uživatelů můžeme uvést vlastníky, kteří nejsou zapojeni do řízení podniku, existující a potenciální věřitelé a ratingové agentury (Krupová, 2009)

Jednotka má veřejnou odpovědnost, pokud:

- její dluhopisy nebo nástroje vlastního kapitálu jsou obchodovány na veřejném trhu nebo je v procesu vydávání těchto nástrojů pro obchodování na veřejném trhu
- jako jednu ze svých primárních činností drží aktiva široké skupiny subjektů ve funkci zmocněnce. Takovou jednotkou jsou typické banky, úvěrová družstva, pojišťovny, zprostředkovatelé a obchodníci s cennými papíry, společné fondy nebo investiční banky. (Krupová, 2009)

2.2 Základní informace o IFRS pro SME

Mezinárodní standard účetního výkaznictví pro malé a střední podniky představuje zjednodušenou verzi plných standardů IFRS, uzpůsobenou potřebám malých a středních podniků. Proces tvorby IFRS pro SME započal v roce 2003 a v roce 2009 byl dokončen. Tento standard stojí samostatně a je na plných IFRS nezávislý. Jedná se o obsáhlý materiál čítající dohromady 348 stran, ve kterých je rozdělen na 35 oddílů. Bylo by mylné domnívat se, že nemají mezinárodní dosah. I v malých a středních podnicích vystupují zahraniční investoři, pro které je orientace v účetních závěrkách zásadní. Malé a střední podniky

mohou také být součástí konsolidačních celků, kde jsou vyžadována stejná pravidla, srovnatelné účetní metody a standardní postupy. (Krupová, 2009)

IFRS pro SME by měly splňovat:

- představovat jednoduchou, vysoce kvalitní, srozumitelnou a vynutitelnou soustavu účetních standardů vhodnou pro malé a střední podniky na celém světě,
- minimalizovat obtížnost při sestavování účetních výkazů podle těchto standardů,
- postavit tyto standardy na stejném koncepčním rámci, jako jsou IFRS,
- vycházet z potřeb uživatelů těchto účetních výkazů. (Paseková a kol. 2012, str. 16)

2.2.1 Porovnání IFRS pro SME s plnými IFRS

V následujících bodech si popíšeme zjednodušení a odlišnosti oproti plným IFRS.

- **Některé oblasti, které jsou součástí plných IFRS, jsou v IFRS pro SME zcela vypuštěny**

Do této kategorie můžeme zařadit problematiku zisku na akcii, mezitimní účetní výkaznictví, vykazování podle segmentů a účtování aktiv držených k prodeji. Pokud by SME chtěly tyto oblasti vykazovat, musí zveřejnit způsob jejich výpočtu nebo určení. Malý a střední podnik tedy nemusí postupovat podle plných IFRS, ale může si vytvořit vlastní metodiku pro vykazování těchto oblastí. (Krupová, 2009)

- **V mnohých oblastech, kde je v plných IFRS možnost volby účetní politiky, není tato volba pro malé a střední podniky možná**

Jedná se o tyto oblasti:

- 1) finanční nástroje včetně realizovatelných finančních nástrojů, finanční nástroje držené do splatnosti a možnosti oceňování ve fair value,
- 2) model přecenění pro pozemky, budovy a zařízení pro nehmotná aktiva,
- 3) poměrná konsolidace pro investice do společných podniků,
- 4) v oblasti investic do nemovitostí je oceňovací model učen spíše okolnostmi, než možností volby mezi modelem pořizovací ceny a fair value modelem,
- 5) státní dotace. (Krupová, 2009)

- **Požadavky na vykazování a oceňování jsou oproti plným IFRS zjednodušeny**

Zjednodušení můžeme sledovat např. v oblastech finančních nástrojů, goodwillu a ostatních nehmotných aktiv s neurčitelnou životností, investic do přidružených společností a společných podniků, výzkumu a vývoje, výpůjčních nákladů, pozemků, budov a zařízení, aktiv držených k prodeji, biologických aktiv, úhrad vázaných na akcie vypořádané nástroji VK a při prvním přijetí IFRS pro SME (Krupová, 2009)

- **Požadavků na zveřejňování v příloze je výrazně méně**
- **Proces promítání budoucích změn do tohoto standardu je zjednodušen**

2.2.2 Novelizace IFRS pro SME

Poté, co bude provedeno zhodnocení prvotní implementace standardu (až bude standard aplikován alespoň dva roky větším množstvím podniků), bude provedena první úprava standardu, která promítne zkušenosti z této první aplikace. Následně bude standard upravován každé tři roky. V případě výskytu nějakého problému, který si bude vyžadovat akutní řešení v průběhu tohoto tříletého cyklu, bude nutné se obrátit na Výbor pro interpretace mezinárodních standardů účetního výkaznictví a požádat o vysvětlení. Řešení problémů by mělo být jednotné v celosvětovém měřítku. Standard nebude novelizován po jednotlivých sekcích, ale jako celek.

2.3 Koncepty a obecné principy IFRS pro SME

V tomto oddíle jsou popsány cíle účetní závěrky a kvalitativní charakteristiky, díky čemuž jsou informace v účetní závěrce malých a středních podniků prospěšné. Obsahuje také koncepty a základní principy, na nichž je účetní závěrka SME založena. (Standard IFRS pro SME, s. 12 – 14)

2.3.1 Kvalitativní charakteristiky informací v účetní závěrce

Srozumitelnost – informace poskytované účetní závěrkou se prezentují tak, aby byly pochopitelné pro uživatele, kteří mají přiměřenou znalost obchodu, ekonomických aktivit a účetnictví a jsou ochotni prostudovat informace s přiměřenou pečlivostí. Potřeba srozumitelnosti však neumožňuje vynechání podstatných informací s tím, že by

mohly být pro některé uživatele obtížně pochopitelné. (Standard IFRS pro SME, s. 12 – 14)

- **Relevance** – informace poskytované účetní závěrkou musí být relevantní pro potřeby uživatelů provádět rozhodnutí. Poskytnutá informace je relevantní, pokud ovlivní ekonomická rozhodnutí uživatelů tím, že jim pomohou zhodnotit minulé, současné nebo budoucí události nebo jim potvrdí nebo opraví jejich minulé hodnocení.
- **Srovnatelnost** – zde musíme zhodnotit jak časový aspekt, kdy máme možnost srovnat účetní závěrku jednoho podniku za různá účetní období, tak aspekt mezipodnikový, kdy srovnáváme účetní závěrky různých podniků. Z tohoto důvodu musí být ocenění a zobrazení finančních dopadů transakcí a dalších událostí a okolností prováděno konzistentně v dané účetní jednotce v průběhu času a konzistentně pro různé účetní jednotky. Uživatelé musí být také informováni o účetních pravidlech použitých při sestavování účetní závěrky a o všech změnách těchto pravidel a dopadech těchto změn. (Standard IFRS pro SME, s. 12 – 14)
- **Obsah nad formou** – uvedení informace s ohledem na jejich věcnou podstatu, která má přednost před právní formou. To zvyšuje spolehlivost účetní závěrky.
- **Významnost** – informace je významná, pokud její opomenutí nebo nesprávné uvedení může ovlivnit ekonomická rozhodnutí uživatelů prováděna na základě účetní závěrky. Významnost závisí na velikosti položky či chyby, posuzované v konkrétní situaci příslušného opomenutí či nesprávně uvedeného údaje. Nelze však provádět nebo nechat neopravené nevýznamné odklony od IFRS pro SME s cílem dosažení určité prezentace finanční situace, výkonnosti nebo peněžních toků účetní jednotky. (Standard IFRS pro SME, s. 12 – 14)
- **Opatrnost** – zapojení určitého stupně obezřetnosti při provádění úsudků potřebných při odhadování v podmínkách nejistoty, tak aby aktiva nebo výnosy nebyly nadhodnoceny a závazky nebo náklady nebyly podhodnoceny. Zásada opatrnosti nepovoluje záměrné podhodnocení aktiv či výnosů nebo záměrné nadhodnocení závazků či nákladů.

- Úplnost – informace musí být kompletní v rámci významnosti a přiměřených nákladů. Opomenutí může mít za následek nesprávnost a zavádějící informace a tedy nespolehlivost a neúplnost z hlediska relevance.
- Včasnost – znamená poskytování informací v období, kdy se provádí rozhodnutí. (Standard IFRS pro SME, s. 12 – 14)
- Rovnováha mezi přínosem a náklady – (zásada informační efektivnosti) Náklady na získání informace by neměly být větší, než přínos plynoucí ze získané informace. Ocenění přínosů a nákladů je proces, který významně závisí na úsudku. Kromě toho náklady nevznikají nutně těm uživatelům, kteří užívají přínosů.
- Podstatnost – samostatně by se měla vykazovat položka, jejíž zahrnutí do některé ze skupin by nepodávalo dostatečné informace uživatelům (Standard IFRS pro SME, s. 12 – 14)

2.3.2 Základní prvky účetní závěrky

Účetní výkazy zobrazují důsledky transakcí, které se uskutečnily za vykazované období, začleňováním do skupin a podskupin podle jejich ekonomických charakteristik.

Základní prvky účetních výkazů vyjadřující finanční pozici můžeme dělit takto:

- Aktivum – jedná se o zdroj ovládaný účetní jednotkou, jehož existence je výsledkem minulých událostí a od něhož se očekává, že podniku přinese budoucí ekonomický prospěch
- Závazek – je současnou povinností, která je výsledkem minulých událostí a jejíž splnění vyústí ve snížení ekonomického prospěchu
- Vlastní kapitál – můžeme definovat jako zbytkovou účast na aktivech podniku po odečtení všech závazků. (Standard IFRS pro SME, s. 19)

Základní prvky vztahující se k vyjádření výkonnosti jsou definovány takto:

- Výnosy – zobrazují zvýšení ekonomického prospěchu během účetního období formou zvýšení nebo zlepšení aktiv nebo snížení závazků. Rozlišujeme běžné výnosy, plynoucí z provozní činnosti a zisky, které splňují definici výnosů, ale nejsou běžnými výnosy.

Náklady – představují snížení ekonomického prospěchu během účetního období formou úbytku či spotřeby aktiv nebo zvýšení závazků. Stejně jako u nákladů rozlišujeme běžné náklady, které vznikají z provozní činnosti účetní jednotky a ztráty jsou ostatní položky, které splňují definici nákladů a mohou vznikat během provozní činnosti účetní jednotky. (Standard IFRS pro SME, s. 19)

Rozpoznání aktiv, závazků, výnosů a nákladů

Pro vykazování položek aktiv, závazků, výnosů a nákladů je nutné splnění následujících podmínek:

- ekonomický užitek plyne do účetní jednotky nebo z účetní jednotky
- položky mohou být spolehlivě oceněny

Pokud nejsou tato kritéria splněna, nelze tyto položky ve finančních výkazech uvést, mohou však být uvedeny v příloze, pokud jsou významné pro uživatele. (Nerudová et al., 2009, s 100 – 101)

Oceňování aktiv, závazků, výnosů a nákladů

Oceňování je proces stanovení peněžních částek, kterými účetní jednotka oceňuje aktiva, závazky, výnosy a náklady ve své účetní závěrce. Proces oceňování zahrnuje výběr oceňovací základny. Tento standard stanovuje, jakou oceňovací základnu má účetní jednotka použít pro mnohé typy aktiv, závazků, výnosů a nákladů.

Ve standardu nalezneme dvě základní výchozí oceňovací báze pro sestavení závěrky:

Historická cena – jedná se o částku vynaloženou za pořízení aktiva v době jeho pořízení nebo o částku, kterou je třeba vynaložit na úhradu závazků. (Nerudová et al., 2009, s. 101 – 102) Pro závazky je historická cena částka získaných peněžních prostředků nebo peněžních ekvivalentů nebo reálná hodnota nepeněžních aktiv získaných výměnou za závazek v době vzniku dané povinnosti nebo za určitých okolností (např. daň ze zisku), částka peněz nebo peněžních ekvivalentů, které budou zaplacený při vypořádání závazku při běžném podnikání. Amortizovaná historická cena je historická cena aktiva nebo závazku plus nebo minus část historické ceny vykázaná v minulosti jako náklad nebo výnos.

Pro následné ocenění základních finančních aktiv a základních finančních závazků standard požaduje ocenění v amortizované historické ceně, ostatní finanční aktiva a závazky se oceňují reálnou hodnotou.

Nefinanční aktiva jsou prvotně vykazována v historické ceně, následné ocenění reflektuje zásadu opatrnosti a ocenění se mění:

- pozemky, budovy a zařízení se oceňují nižší z hodnot zůstatkové ceny a zpětně získatelné částky,
- zásoby se oceňují nižší z hodnot historické ceny a prodejní hodnoty snížené o náklady na prodej (Nerudová et al., 2009, s 102 – 103)

Reálná hodnota – jde o částku, za kterou by mohlo být aktivum směřeno, nebo závazek vypořádán, mezi znalými, ochotnými stranami v nespřízněné transakci. (Standard IFRS pro SME, s. 21)

2.4 Účetní závěrka

Účetní závěrka poskytuje věrné informace o finanční pozici a finanční výkonnosti a peněžních tocích účetní jednotky. Účetní jednotka sestavuje výkazy podle pravidel IFRS pro SME a tuto skutečnost uvádí v příloze, od těchto pravidel se smí odklonit v případě, že by plný soulad s IFRS vedl k rozporu se základními cíli výkaznictví.

Při sestavování účetní závěrky je vedení společnosti povinno se zabývat principem going concern, tedy nepřetržitého trvání účetní jednotky. (Nerudová, 2009, s. 105) Účetní jednotka zveřejní kompletní účetní závěrku minimálně jednou ročně. Pokud se mění konec účetního období a roční účetní závěrky jsou předkládány za období delší nebo kratší než jeden rok, účetní jednotka zveřejní:

- a) tuto skutečnost,
- b) důvod pro použití delšího nebo kratšího období,
- c) skutečnost, že srovnávací částky v účetní závěrce (včetně související přílohy) nejsou zcela srovnatelné. (Standard IFRS pro SME, s. 26)

Účetní závěrka účetní jednotky musí obsahovat:

- výkaz o finanční pozici za účetní období,

- výkaz o úplném výsledku nebo výsledovku a samostatný výkaz o úplném výsledku,
- výkaz o změnách vlastního kapitálu za účetní období,
- výkaz o peněžních tocích za účetní období,
- přílohu.

2.4.1 Výkaz o finanční pozici

Tento výkaz poskytuje uživatelům závěrky informace o stavu aktiv, závazků a vlastním kapitálu k určitému okamžiku. Vymezuje minimální rozsah tohoto výkazu a současně uvádí možnost prezentace dalších položek, pokud je účetní jednotka považuje za relevantní. (Standard IFRS pro SME, s. 31)

Účetní jednotka vykáže aktiva jako krátkodobá, pokud splňují jedno z následujících kritérií:

- očekává se realizace během obvyklého provozního cyklu,
- jsou určena pro účely prodeje,
- předpokládá se, že budou realizována během následujících 12 měsíců,
- peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty jsou považovány za krátkodobá aktiva, pokud není jejich použití omezeno na dobu nejméně 12 měsíců.

Ostatní aktiva jsou považována za dlouhodobá.

Krátkodobé závazky splňující alespoň jedno z kritérií:

- budou uhrazeny během obvyklého provozního cyklu,
- jsou určeny pro obchodování,
- budou splatné během 12 měsíců od rozvahového dne,
- účetní jednotka nemá nepodmíněné právo odložit úhradu závazku na dobu nejméně 12 měsíců po rozvahovém dni.

Ostatní závazky jsou považovány jako dlouhodobé. (Krupová, 2009, s. 27 -32)

Standard IFRS pro SME nepředepisuje pořadí ani formát, ve kterém se mají položky vykazovat. Je zde vymezen pouze seznam položek, které jsou dostatečně odlišné povahy

nebo funkce, aby vyžadovaly samostatné vykazování ve výkazu o finanční situaci. (Standard IFRS pro SME, s. 31)

2.4.2 Výkaz o úplném výsledku a výsledovka

Tento oddíl požaduje, aby účetní jednotka prezentovala svůj úplný výsledek celkem za období, tj. svou finanční výkonnost za období, v jednom nebo ve dvou účetních výkazech. Stanovuje požadavky na informace, které se vykazují v těchto výkazech a způsob jejich vykazování. (Standard IFRS pro SME, s. 34)

Účetní jednotka prezentuje svůj úplný výsledek celkem za období buď:

- Jako jeden výkaz o úplném výsledku; v tomto případě obsahuje výkaz o úplném výsledku všechny položky výnosů a nákladů vykázané v období, nebo
- ve dvou výkazech – výsledovce a výkazu o úplném výsledku – v tomto případě obsahuje výsledovka všechny položky výnosů a nákladů vykázaných v období s výjimkou těch, které se vykazují v úplném výsledku celkem mimo výsledek a jsou povoleny nebo požadovány tímto standardem.

Přístup jednoho výkazu

V rámci koncepce jednoho výkazu zahrnuje výkaz o úplném výsledku všechny položky výnosů a nákladů vykázané v období, pokud tento standard nepožaduje jinak.

Účetní jednotka vykáže ve výkazu o úplném výsledku řádkové položky, které obsahují minimálně tyto částky za období:

- a) výnosy z hlavní činnosti;
- b) finanční náklady;
- c) podíl na zisku nebo ztrátě z investic do přidružených společností a společných podniků vykázané ekvivalenční metodou;
- d) daňové náklady s výjimkou daně související s položkami (e), (g) a (h);
- e) souhrnnou částku obsahující;

- zisk nebo ztrátu z ukončených činností po zdanění a
- zisk nebo ztrátu po zdanění vykázané v důsledku ocenění reálnou hodnotu sníženou o náklady spojené s prodejem nebo z vyřazení čistých aktiv tvořících ukončené činnosti
- f) výsledek (pokud účetní jednotka nemá žádnou položku ostatního úplného výsledku, nemusí se tato řádka prezentovat);
- g) každou z položek ostatního úplného výsledku v klasifikaci podle druhu;
- h) podíl na ostatním úplném výsledku přidružených společností a společných podniků, o kterém se účtuje ekvivalenční metodou;
- i) úplný výsledek celkem (pokud účetní jednotka nemá žádnou položku ostatního úplného výsledku, může tento řádek označit i jinak, například výsledek).

Účetní jednotka vykáže ve výkazu o úplném výsledku samostatně tyto položky jako rozdělení za období:

- a) výsledek připadající:
 - podílu nezakládajícímu ovládnání
 - vlastníkům mateřské společnosti
- b) úplný výsledek celkem za období připadající:
 - podílu nezakládajícímu ovládnání
 - vlastníkům mateřské společnosti. (Standard IFRS pro SME, s. 35)

Přístup dvou výkazů

V rámci koncepce dvou výkazů musí výsledovka obsahovat minimálně řádky, které obsahují částky uvedené výše v písmenech (a) – (f). Výsledek se uvádí na poslední řádce. Výkaz o úplném výsledku začíná výsledkem jako prvním řádkem a minimálně obsahuje řádky, které obsahují částky uvedené výše v písmenech (g) – (i) a v odstavci věnovaném částkám vykázaným ve výkazu o úplném výsledku samostatně. (viz výše)

2.4.3 Výkaz o změnách VK

Výkaz o změnách vlastního kapitálu obsahuje výsledek účetní jednotky za účetní období, položky výnosů a nákladů vykázané v ostatním úplném výsledku za období, dopady změn v účetním pravidle a opravy chyb vykázané v daném období a částky investic od vlastníků, dividendy a ostatní rozdělení vlastníků během období. (Standard IFRS pro SME, s. 37)

Výkaz o změnách vlastního kapitálu obsahuje:

- Úplný výsledek celkem za období; samostatně se uvedou celkové částky připadající vlastníků mateřské společnosti a podílu nezakládajícímu ovládnutí.
- Pro každou položku vlastního kapitálu dopady retrospektivní aplikace nebo retrospektivního přepočtu vykázané podle Oddílu 10 Účetní pravidla, odhady a chyby.
- Pro každou položku vlastního kapitálu porovnání účetní hodnoty na počátku a na konci období. (Standard IFRS pro SME, s. 37)

2.4.4 Výkaz o peněžních tocích

V tomto výkazu jsou prezentovány informace o pohybech peněz a peněžních ekvivalentů. Rozlišují se zde peněžní toky z provozní, investiční a finanční oblasti. Peněžní toky lze zjistit přímou nebo nepřímou metodou. Přímá metoda sleduje hlavní kategorie peněžních příjmů a výdajů. Nepřímá metoda je založena na úpravě hospodářského výsledku před zdaněním. (Krupová, 2009, s. 92)

2.4.5 Příloha k účetní závěrce

V příloze nalezneme doplňující informace k výše uvedeným výkazům. Zveřejněním těchto informací umožňuje uživatelům pochopit pohyby ve výkazech a dopady vybraných účetních operací. Oproti českým výkazům je příloha brána za stěžejní výkaz, díky kterému můžeme snadno pochopit důvody a souvislosti. (Nerudová, et. al., 2011, s. 122) Příloha obsahuje slovní popis nebo další členění položek uvedených v těchto výkazech a informace o položkách, které nesplňují podmínky pro vykázání v těchto výkazech. Kromě požadavků tohoto oddílu požaduje prakticky každý oddíl tohoto standardu další zveřejnění, která se uvádějí v příloze.

Příloha musí:

- obsahovat informace o základně pro sestavení účetních výkazů a použitých specifických účetních pravidlech. Jedná se o zveřejnění účetních pravidel, informace o úsudcích a informace o klíčových zdrojích nejistoty v odhadech
- zveřejnit informace požadované tímto standardem, které nejsou uvedeny jinde v účetní závěrce
- poskytnout informace, které nejsou uvedeny jinde v účetní závěrce, ale jsou významné pro pochopení této závěrky (Nerudová, et. al., 2011, s. 122)

2.5 Vybrané oddíly IFRS pro SME a jejich srovnání s národní legislativou

V následující kapitole budou popsány oddíly IFRS pro SME, vzhledem rozsahu práce nebudou popsány všechny oddíly, ale pouze oddíly, kterými se budeme zabývat v praktické části diplomové práce. Provedeme srovnání odlišností, které existují mezi českou legislativou a IFRS pro SME.

2.5.1 Oddíl 13 – Zásoby

Zásoby jsou podle IFRS pro SME charakterizovány jako aktiva určena k prodeji (zboží), aktiva ve výrobním procesu určena k prodeji (nedokončená výroba a výrobky), aktiva ve formě surovin a spotřebního materiálu, jež budou spotřebovávány ve výrobním procesu či poskytování služeb (materiál). Významné náhradní díly dlouhodobé povahy jsou dle IFRS řešeny v rámci standardu týkajícího se pozemku, budov a zařízení. (Nerudová et al., 2011, str. 126 – 127)

Při oceňování zboží použijeme nižší ze dvou položek, a to z pořizovací ceny a čisté realizovatelné hodnoty. Pořizovací cenou rozumíme všechny náklady na nákup, přeměnu a ostatní náklady vynaložené v souvislosti s uvedením zásob na jejich současné místo a do současného stavu. Čistá realizovatelná hodnota je částka, kterou podnik může obdržet při prodeji zásob třetí osobě.

Při spotřebě zboží je využíváno následujících vzorců:

- u zaměnitelného zboží

- FIFO
- Vážený aritmetický průměr

- u nezaměnitelných položek

- Metoda individuálních pořizovacích nákladů (Loja a Vojáčková, 2005, str. 315 – 324)

Tab. 2: Porovnání rozdílu mezi ČÚP a IFRS pro SME – zásoby

(ERNST & YOUNG. 2009)

Definice zásob	
IFRS pro SME	Definice je standardem přesně stanovena. "Zásobami jsou aktiva držená za účelem prodeje v běžném podnikání, aktiva ve výrobním procesu určená k prodeji, nebo ve formě surovin nebo materiálu spotřebovávaných ve výrobním procesu nebo při poskytování služeb."
ČÚL	Definice není v ČÚL stanovena
Oceňování zásob	
IFRS pro SME	Zásoby jsou oceněny v nižší hodnotě z pořizovací ceny a prodejní ceny snížené o náklady na dokončení a prodej. K rozvahovému dni se požaduje testování na snížení hodnoty zásob
ČÚL	Zásoby oceňujeme v pořizovacích cenách nebo vlastními náklady. Dočasné snížení zásob je řešeno opravnými položkami a odpis by měl být proveden, pokud dojde k trvalému snížení hodnoty.
Uznání nákladů ovlivňujících zisk	
IFRS pro SME	Pořizovací cena obsahuje všechny náklady na nákup, náklady na přeměnu a ostatní náklady vynaložené v souvislosti s uvedením zásob na jejich současné místo a do současného stavu.
ČÚL	Do nákladů na zpracování nemusí být zahrnuta výrobní režie.
Techniky ocenění nákladů	
IFRS pro SME	Používá se metoda standardních nákladů, metoda maloobchodního prodeje nebo poslední známá nákupní cena, pokud se jejich výsledky blíží pořizovací ceně.
ČÚL	Metoda FIFO, vážený aritmetický průměr.
Náhradní díly	
IFRS pro SME	Náhradní díly dlouhodobé povahy nejsou součástí zásob
ČÚL	Významné díly dlouhodobé povahy uznávány jako samostatný dlouhodobý majetek, který je možné odepisovat.

2.5.2 Oddíl 17 – Pozemky, budovy a zařízení

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

Náhradní díly specificky se vztahující k položce pozemků, budov a zařízení jsou klasifikovány jako položka pozemků, budov a zařízení, jsou-li náhradní díly dlouhodobé povahy.

Aktiva splňující podmínky pro vykazování jsou prvotně vykazována v pořizovací ceně, k níž jsou připočteny náklady na přípravu místa, na přepravu a manipulaci, na testování a montáž, náklady na odhadce a právníky apod. (Loja a Vojáčková, 2005, s. 137 – 142) K rozvahovému dni je tato kategorie oceňována pořizovacími náklady, které snížíme o oprávků a kumulované ztráty ze snížení hodnoty. Model přecenění se při využití standardu pro malé a střední podniky nepoužívá. Při odepisování je zvolena taková metoda, která nejlépe zohlední rozložení budoucích užiteků plynoucích z užívání aktiva. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 193)

Pokud již nadále nelze očekávat budoucí užitek, aktivum je prodáno nebo zlikvidováno, je provedeno jeho odúčtování. V takovém případě je celkový výsledek z odúčtování aktiva vykázan jako gain nebo loss ovlivňující výsledek hospodaření. (Dvořáková, 2011, s. 113)

Porovnání: V rámci české legislativy se do pořizovací ceny na rozdíl od IFRS nezahrnují náklady na demontáž a na odstranění aktiva. V ČÚL není rozhodujícím kritériem ekonomický užitek pro uznání majetku. Důležité je zde právo vlastnictví. ČÚL připouští tvorbu rezerv na opravy hmotného majetku, ne však proti pořizovací ceně jako tomu je v IFRS. ČÚL nepřipouští účtování výdajů na výměnu či obnovu aktiva jako pořízení samostatného aktiva, ale hodnotí tuto skutečnost jako technické zhodnocení, které zvyšuje hodnotu původního aktiva. (Paseková a Strouhal, 2012, s. 96 – 97)

Tab. 3 Porovnání rozdílu mezi ČÚP a IFRS pro SME – pozemky, budovy, zařízení (ERNST & YOUNG. 2009)

Vykazování	
IFRS pro SME	Pozemky, budovy a zařízení je možné vykázat jako aktivum po splnění podmínek. Při prvotním vykázání se pozemky, budovy a zařízení oceňují pořizovací cenou.
ČÚL	Oceňujeme v pořizovacích cenách. Položka musí být uvedena do stavu způsobilého užívání.
Ocenění po prvotním vykázání	
IFRS pro SME	Účetní jednotka ocení všechny položky pozemku, budov a zařízení v pořizovací ceně snížené o kumulované odpisy a kumulované ztráty ze snížení hodnoty.
ČÚL	Opravy a údržba se účtují do nákladů, pokud nesplňují definici technického zhodnocení.
Odepisování	
IFRS pro SME	Odepisování začíná v okamžiku, kdy je aktivum k dispozici pro užívání. Odepisuje se do nákladů. Metody odepisování: lineární metoda odepisování, metoda zmenšujícího se základu a metoda výkonových odpisů. Komponentní odepisování.
ČÚL	Začátek doby odepisování, začíná uvedením do používání. Komponentní odepisování je také dovoleno.
Odúčtování	
IFRS pro SME	Položky se odúčtují při vyřazení, nebo pokud se neočekávají žádné budoucí ekonomické užítky z jeho užívání nebo vyřazení.
ČÚL	Odúčtování nastává v případě prodeje, likvidace, daru, vkladu do jiného subjektu, převodu, poškození nebo úbytku.

2.5.3 Oddíl 20 – Leasing

Pokud jsou na nájemce převedena všechna podstatná rizika a odměny spojené s vlastnictvím aktiva, mluvíme o finančním leasingu. Pokud tomu tak není, jedná se o leasing operativní. Standard uvádí kritéria, které vedou k rozpoznání finančního leasingu. K okamžiku zahájení leasingu se leasing vykazuje jako aktivum a závazek nájemce, přičemž se daný majetek ocení nižší částkou z reálné hodnoty aktiva a současné hodnoty minimálních leasingových plateb. Jednotlivé splátky jsou vždy rozděleny na splátku jistiny a na úrok. (Nerudová et al., 2011, s 144 – 147)

Porovnání: V české legislativě předmět leasingu vykazuje ve svých aktivech pronajímatel, a ten aktivum také odepisuje. Nájemce účtuje pouze o jednotlivých splátkách leasingu. (Hinke, 2007, s. 176)

Tab. 4: Porovnání rozdílu mezi ČÚP a IFRS pro SME – leasing
(ERNST & YOUNG, 2009)

Klasifikace leasingů	
IFRS pro SME	Finanční leasing - <i>"převádějí se v podstatě všechna rizika a odměny spojené s vlastnictvím."</i> Operativní leasing - <i>"nepřevádějí se všechna rizika a odměny spojené s vlastnictvím."</i>
ČÚL	Finanční leasing - nájemce aktivum po ukončení doby platnosti leasingové smlouvy odkoupí. Je definována minimální doba platnosti leasingové smlouvy, aby leasing mohl být klasifikován jako finanční.
Vykázání finančního leasingu u nájemce	
IFRS pro SME	FL je veden jako aktivum a závazek v částce nižší z reálné hodnoty a SH minimálních leasingových plateb. SH se počítá na základě implicitní úrokové sazby nebo přírůstkové úrokové sazby. Takové aktivum se odpisuje.
ČÚL	Splátky se rovnoměrně rozpouští v nákladech. Aktivum je vedeno jako závazek, ne jako majetek. Majetek je evidován pouze v podrozvahové evidenci.

2.5.4 Oddíl 21 – Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva

V následující části práce se soustředím pouze na rezervy, kterými se budeme zabývat také v praktické části.

V položce rezerv mohou být podle IFRS pro SME vykázány pouze pokud je splněna definice, tedy pokud se jedná o závazek s nejistým časovým rozvrhem a výší. Rezerva se v souladu s IFRS pro SME může zaúčtovat, pokud má účetní jednotka současný závazek, ať už smluvní či mimosmluvní, jež je důsledkem minulé události. Dále musí být pravděpodobné, že k vyrovnání tohoto závazku bude nutný odtok hotovosti představující ekonomický užitek a může být proveden spolehlivý odhad výše závazků. Rezerva je oceněna nejlepším odhadem výdajů nezbytných k vypořádání daného současného závazku. (Jílek a Svobodová, 2011, s. 181 – 182)

2.5.5 Oddíl 23 – Výnosy

Při vykazování výnosů musí být dle koncepčního rámce pravděpodobné, že budoucí ekonomický užitek poplyne do společnosti a tento přínos bude spolehlivě ocenitelný.

Výnosy se oceňují v reálné hodnotě přijaté či nárokové protihodnoty po odečtení obchodních slev a množstevních rabatů, jež společnost poskytla svým odběratelům. (Krupová, 2011)

V české legislativě neznáme definici výnosů a postupujeme dle právní formy transakce. Co se týče kritérií pro vykazování výnosů, tak ČÚL sleduje spíše formální stránku transakce a nepožaduje zjištění souvisejících nákladů. (Kříž, Zelený a Kulhavý, 2009, s. 35)

Tab. 5: Porovnání rozdílu mezi ČÚP a IFRS pro SME – výnosy (ERNST & YOUNG. 2009)

Oceňování výnosů	
IFRS pro SME	Výnosy se oceňují reálnou hodnotou získané nebo získatelné protihodnoty. V této hodnotě jsou zohledněny obchodní slevy, množstevní rabaty a slevy za včasné plnění.
ČÚL	Nezabývá se oceňováním výnosů.
Identifikace výnosové transakce	
IFRS pro SME	Kritéria pro uznání výnosů se používají odděleně pro každou transakci samostatně. Je třeba analyzovat transakci v souladu s její ekonomickou podstatou, aby bylo možné určit, zda má být kombinována s jinými transakcemi nebo rozčleněna na jednotlivé složky.
ČÚL	Nezabývá se identifikací transakce.
Prodej zboží	
IFRS pro SME	Lze vykázat výnosy, pokud účetní jednotka převedla na kupujícího významná rizika a prospěchy z vlastnictví zboží, neponechává si kontrolu nad zbožím, částku výnosu lze spolehlivě ocenit, ekonomické užitky poplynou účetní jednotce a případně náklady spojené s transakcí jsou spolehlivě ocenitelné.
ČÚL	Vykázání výnosů se řídí smluvním ujednáním
Poskytování služeb	
IFRS pro SME	Výnos se vykáže podle stupně dokončení transakce, pokud lze výsledek transakce spolehlivě odhadnout
ČÚL	K uznání výnosů dochází v závislosti na dohodnutých fázích vyúčtování či po dokončení transakce.

2.5.6 Oddíl 29 – Daně ze zisku

Dle IFRS pro SME musí účetní jednotka vykazovat současné i budoucí dopady transakcí a jiných událostí, které vykázala v účetní závěrce. V daňových částkách je tedy zahrnuta jak daň splatná, tak odložená. Splatná daň je definována jako daň, která je nárokována v souvislosti se zdanitelným ziskem či ztrátou za běžná nebo minulá období. Oproti tomu odložená daň je uplatnitelná v budoucích obdobích, jako důsledek zpětného získávání nebo

vypořádávání aktiv či závazků jednotkou v jejich stávající hodnotě. Daňové dopady nevyužitých daňových ztrát a daňových úspor se převádějí do budoucnosti.

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

Porovnání: IFRS pro SME se oproti ČÚL věnuje této oblasti podrobněji a formuluje definice, které se vztahují k celé této oblasti. (Paseková et al., 2012, s. 105 – 107)

Tab. 6: Porovnání rozdílů mezi ČÚP a IFRS pro SME – daně ze zisku (ERNST & YOUNG. 2009)

Přechodný rozdíl	
IFRS pro SME	Definuje pojem a také situace, za jakých vznikají přechodné rozdíly.
ČÚL	Pojem přechodného rozdílu není definován.
Oceňování odložené daně	
IFRS pro SME	Účetní jednotka ocení odložený daňový závazek nebo pohledávku sazbou, která byla v platnosti k datu závěrky nebo se používá průměrných platných sazeb, které se podle očekávání budou vztahovat na zdanitelný zisk v obdobích, kdy se účetní jednotka domnívá, že bude odložená daňová pohledávka uplatněna nebo odložený daňový závazek vypořádán.
ČÚL	Odložená daňová pohledávka nebo závazek se oceňují daňovými sazbami, které se očekávají v době, kdy bude daňová pohledávka uplatněna nebo daňový závazek vypořádán. Pokud tato sazba není známá, použije se daňová sazba následujícího období.

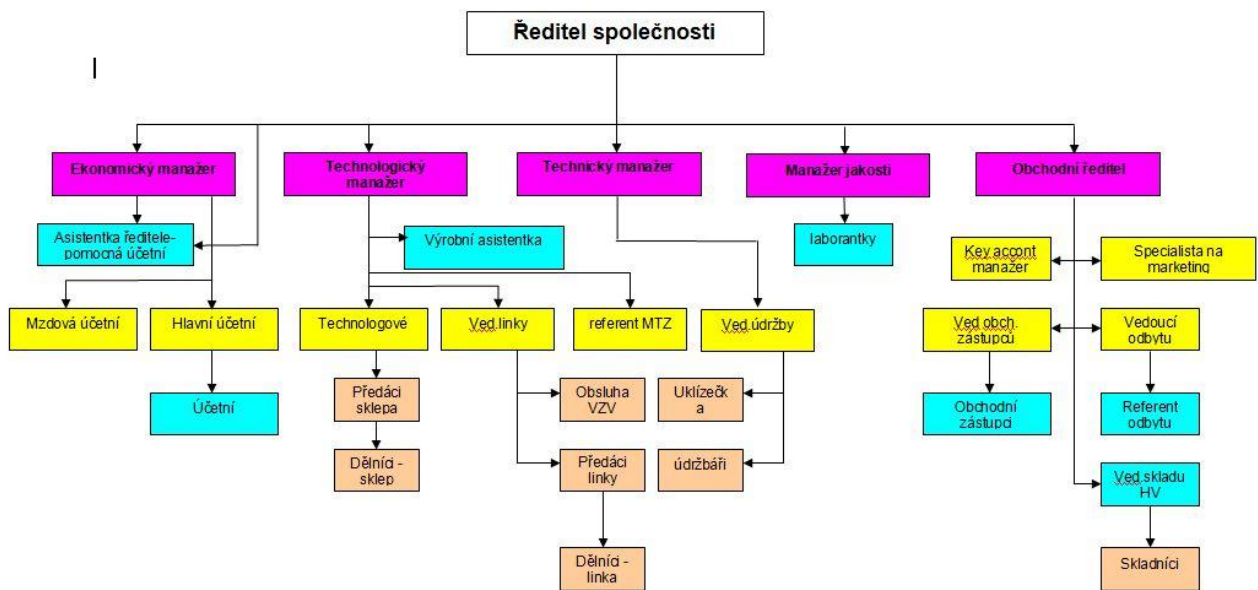
II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Společnost ABC je jedním z předních výrobců vín v České republice a může se pyšnit více než 80ti letou historií. Svou velikostí patří ke středním podnikům, svou produkcí se však řadí mezi 5 největších výrobců vína v České republice. Filozofií podniku je vyrábět vína té nejvyšší kvality, ať už se jedná o vína z jakékoliv cenové kategorie. Vyrábět vína vysoké kvality je však nekončící proces, ve kterém musí docházet k neustálému zdokonalování. Společnost se může pochlubit stabilní kvalitou vín a širokým sortimentem výrobků. Právě z tohoto důvodu společnost ABC dokáže uspokojit téměř všechny typy zákazníků. Dalším pilířem filozofie společnosti je respekt k přírodě a jejím zákonitostem. Společnost vlastní cca 360 ha vinic, které jsou situovány ve třech vinařských podoblastech na Mikulovsku, Znojemsku a Slovácku. Z dalších asi 800 ha nakupuje hrozny od svých mnohaletých dodavatelů. To, že společnost vlastní vinice v různých podoblastech, dává sklepmistrům jedinečnou možnost vybrat hrozny pro určitý typ vína tak, aby charakter jednotlivých výrobních řad splňoval jejich filosofické zařazení. Společnost vlastní certifikát HACCP, což znamená, že systém řízení ve společnosti je shodný s požadavky normy. (Interní materiály, 2011)

3.1 Organizační struktura

Společnost ABC využívá k řízení společnosti liniiovou organizační strukturu, kterou podrobně zobrazuje následující schéma. Na vrcholu organizační struktury můžeme vidět ředitele společnosti, pod kterého spadají manažeři jednotlivých oddělení. Barvy v grafu znázorňují mzdové tarify, ve kterých se zaměstnanci nachází. Společnost má 5 stálých řídicích pracovníků, zbylou část zaměstnanců tvoří technickohospodářští pracovníci a pracovníci výroby.



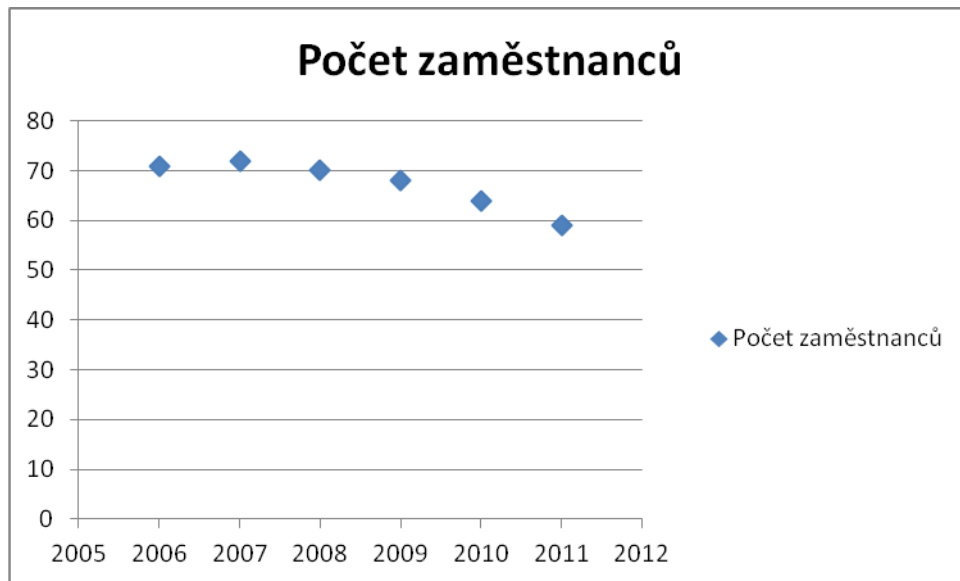
Obr. 2: Organizační struktura společnosti ABC (Interní materiály, 2011)

3.2 Ekonomické údaje

V následující části práce se budou analyzovány vybrané ekonomické údaje.

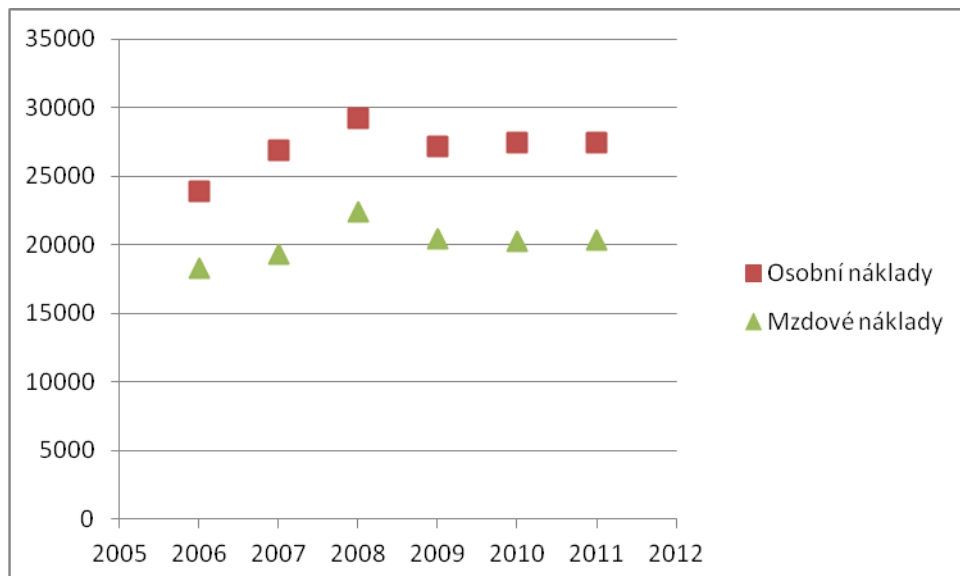
3.2.1 Vývoj počtu zaměstnanců

Společnost ABC se podle počtu zaměstnanců řadí mezi střední podniky. V následující tabulce je znázorněn průměrný přepočtený počet pracovníků v jednotlivých letech, a to od roku 2006 až po rok 2011. Společnost má 5 stálých řídicích pracovníků, zbylou část zaměstnanců tvoří technickohospodářští pracovníci a pracovníci výroby. Převážná většina pracovníků je zaměstnána ve výrobě. Asi jako v téměř každém odvětví došlo od roku 2008 k úbytku zaměstnanců. Tato situace byla spojena s hospodářskou krizí, která zasáhla také potravinářský průmysl.



Obr. 3: Vývoj počtu zaměstnanců (Interní materiály, 2011)

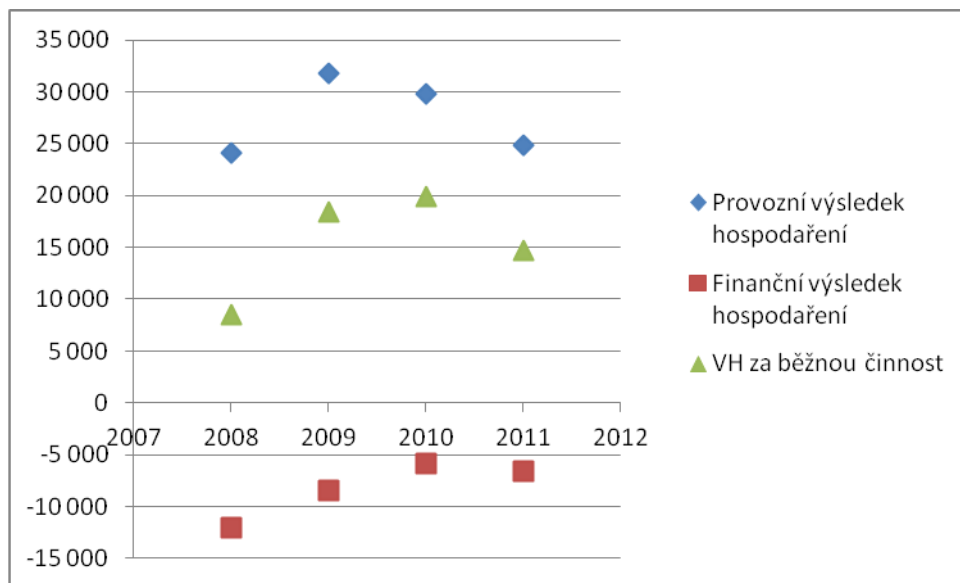
Z obr. č. 3 je patrné že od roku 2006 dochází ve společnosti k úbytku zaměstnanců. Jelikož došlo ke snížení počtu zaměstnanců, zajímalo mne, jestli došlo také ke snížení osobních a mzdových nákladů. Z Obr. č. 4 je patrné, že nekopíruje vývoj počtu zaměstnanců. Tato skutečnost je způsobena postupnou amortizací mezd a také do značné míry vyplácením odstupného propouštěným zaměstnancům. (Interní materiály, 2011).



Obr. 4: Vývoj počtu zaměstnanců (Interní materiály, 2011)

Vývoj HV společnosti ABC můžeme také vidět v Obr. 4. Provozní výsledek byl v roce 2008 ovlivněn hospodářskou krizí. V roce 2009 můžeme vidět nárůst provozního výsledku hospodaření. U tohoto nárůstu je třeba zmínit, že byl způsoben zejména díky prodeji dlouhodobého majetku, což považují za velice zkreslující. V dalších letech sice rostou tržby za prodej zboží a také za prodej vlastních výrobků, roste však i výkonová spotřeba, a to nadproporcionálně. Společnosti ABC bych doporučovala provést analýzu příčin růstu výkonové spotřeby a následné provedení opravných opatření.

Velice nepříznivý vývoj můžeme sledovat v rámci finančního výsledku hospodaření. Ve sledovaném období je tento typ výsledku ve značné ztrátě. Tato skutečnost je způsobena vysokými nákladovými úroky a do jisté míry také kurzovými ztrátami. Jelikož společnost obchoduje i na zahraničních trzích, bylo by pro ni dobré zvážit řízení kurzových rizik a obrácení se v tomto ohledu na odborníky.



Obr. 5: Vývoj HV v letech 2008 – 2011 (Interní materiály, 2011)

4 ANALÝZA ÚČETNÍCH VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI

Účetní jednotka sestavuje účetní závěrku v souladu s českými účetními předpisy. Účetnictví podniku zpracovává interní zaměstnance a kontrolu provádí nezávislý externí auditor. Audit je ve společnosti povinný. Společnost ABC sestavuje účetní závěrku v plném rozsahu, protože jejich účetní závěrka podléhá ověření auditorem. Účetní závěrka podává podle výroku auditora věrný a poctivý obraz aktiv, pasiv a finanční situace společnosti ABC, nákladů, výnosů a výsledku jejího hospodaření a peněžních toků za rok 2011 v souladu s českými účetními předpisy. (Interní materiály, 2011)

V současné době společnost nemá povinnost sestavovat účetní závěrku v souladu s IFRS pro SME. Avšak z důvodu rostoucí globalizace a potřeby srovnání s dalšími společnostmi se společnost rozhodla provést první převod své účetní závěrky na závěrku, která bude v souladu s IFRS pro SME.

Hlavním zdrojem informací pro tuto diplomovou práci bude výroční zpráva společnosti ABC za rok 2011, která obsahuje veškeré výkazy, které společnost vykazovala, zprávu auditora a vysvětlení různých skutečností. Dále budou použity interní informace získané z rozhovoru s odpovědnými pracovníky, informace z vnitropodnikových směrnic, z hlavní knihy a v neposlední řadě také z webových stránek společnosti.

4.1 Analýza a transformace rozvahy

Rozvaha poskytuje přehledné informace o majetkové struktuře účetní jednotky a o zdrojích jeho krytí k určitému datu – rozvahovému dni. Právě díky informacím, které z rozvahy získáváme, je rozvaha pokládána za jeden ze základních finančních výkazů společnosti. Analýza výkazu bude provedena na skutečných datech společnosti získaných k 31. 12. 2011. Upravené výkazy budou brány v dalším roce jako výchozí pro tvorbu účetní závěrky.

Ve společnosti ABC došlo v roce 2011 k růstu bilanční sumy oproti roku 2010 cca o 44 mil. Kč. V oblasti aktiv se jednalo o zvýšení hodnoty všech položek hmotného majetku kromě samostatných movitých věcí a souborů movitých věcí. V roce 2007 došlo k přemístění sídla společnosti a od té doby dochází neustále k rekonstrukcím objektů a budování společnosti, z tohoto důvodu můžeme sledovat nárůst téměř ve všech oblastech majetku. V oblasti oběžných aktiv můžeme sledovat nejvýznamnější nárůst především u nedokončené výroby a polotovarů, které zahrnují nestočené víno v tancích. Nárůst

v oblasti pasiv byl způsoben především díky nárůstu na účtech výsledek hospodaření minulých let, závazky z obchodních vztahů a také nárůst na účtu bankovní úvěry krátkodobé a výdaje příštích období. (Interní materiály, 2011)

Tato část práce bude mít za cíl identifikovat položky, které bude nutné při transformaci vykazovat odlišným způsobem.

4.2 Analýza rozvahy – strana aktiv

V následující části diplomové práce bude provedena analýza rozvahy.

4.2.1 Dlouhodobý majetek

V Tab. č. 8 můžete vidět strukturu dlouhodobého majetku.

Tab. 7: Struktura dlouhodobého majetku (Interní materiály, 2011)

Aktiva (v tis. Kč)	Běžné účetní období			Min. úč. Období
	Brutto	Korekce	Netto	Netto
Dlouhodobý majetek	220 659	-49 351	171 308	161 175
Dlouhodobý nehmotný majetek	501	-289	212	41
Software	391	-202	189	0
Jiný dl. nehmotný majetek	110	-87	23	41
Dlouhodobý hmotný majetek	188 012	-49 062	138 950	128 990
Pozemky	1 453	0	1 453	562
Stavby	80 017	-11 079	68 938	64 187
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	96 903	-37 983	58 920	63 268
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	9 639	0	9 639	973
Dlouhodobý finanční majetek	32 146	0	32 146	32 144
Podíly v ovládaných a řízených osobách	20 077	0	20 077	20 075
Jiný dl. finanční majetek	12 069	0	12 069	12 069

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

- **Dlouhodobý nehmotný majetek**

Účetní jednotka vykazuje ve svých aktivech 2 druhy nehmotného majetku. První položkou nehmotného majetku je software, který je společností využívám jak pro vedení účetnictví tak pro skladovou evidenci. Součástí softwaru jsou programy, které společnost využívá při svém provozu. Druhou položkou je jiný dlouhodobý nehmotný majetek, ve kterém je zahrnut drobný software, jehož pořizovací cena je v rozmezí 5 000 Kč až 59 999 Kč.

Do dlouhodobého nehmotného majetku účetní jednotka zahrnuje majetek, jehož pořizovací cena je vyšší než 60 tis. Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok. Majetek s nižší pořizovací cenou než 5 000 Kč je zaevidován do operativní evidence a účtován přímo do nákladů příslušného období. V operativní evidenci je tento majetek veden až do doby jeho vyřazení. Je však nutné prověřit, jestli ve sledovaném účetním období nebylo účtováno o drobném nehmotném majetku, jehož pořizovací cena by byla nižší než 5 000 Kč, ale splňoval by definici dlouhodobé nehmotného majetku. (Interní materiály, 2011)

Po prostudování účetních výkazů a evidence společnosti mohou říci, že o žádném takovém majetku ve sledovaném období nebylo účtováno. Majetek, který společnost vykazuje, splňuje definici aktiva podle IFRS pro SME, proto bude tento majetek součástí výkazu o finanční situaci. Při převodu účetní závěrky nebudou v této položce vykázány žádné změny.

- **Dlouhodobý hmotný majetek**

Účetní odpisy dlouhodobého hmotného majetku jsou vypočteny na základě pořizovací ceny a předpokládané doby životnosti příslušného majetku. Metoda odepisování je lineární a odpisový plán je stanoven na základě předpokládané životnosti při zařazení majetku. Daňové odpisy jsou stanoveny v souladu s platnými právními předpisy.

Účetní jednotka eviduje také drobný dlouhodobý majetek. Takový majetek musí splňovat dobu použitelnosti delší než jeden rok a vstupní cenu od 5 000 Kč do 39 999 Kč. Po splnění těchto podmínek je zařazen pod samostatným inventárním číslem a odepisuje se po dobu 3 let. 1. rok 40 %, 2. a 3. rok 30 %. Drobný dlouhodobý majetek je vykazován na účtu samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Drobný dlouhodobý majetek, jehož pořizovací cena je nižší než 5000 Kč je účtován přímo do nákladů příslušného období.

Při převodu bude nutné analyzovat drobný majetek, který splňuje definici dlouhodobých aktiv a podle české účetní legislativy byl zaúčtován do nákladů. (Interní materiály, 2011)

Po prozkoumání vnitřní evidence mohou říci, že účetní jednotka veškerý svůj drobný majetek zaúčtovala na účtu samostatné movité věci. Drobný majetek, u něhož pořizovací cena byla nižší než 5 tis, nepředpokládá účetní jednotka jeho využití delší než jeden rok, proto není nutná oprava.

V podrozvahové evidenci společnost eviduje majetek, který je pořízen prostřednictvím finančního leasingu. Jedná se o 4 osobní automobily. Tyto leasingy splňují definici

finančního leasingu podle IFRS pro SME. U majetku získávaného pomocí leasingu došlo k převodu všech podstatných rizik a odměn spojených s těmito aktivy na nájemce. Tento majetek musí účetní jednotka nejen aktivovat do dlouhodobého majetku, ale také stanovit a vyčíslit odpisy tohoto majetku.

U aktiv pořízených formou finančního leasingu je také důležité určit, v jaké částce bude majetek vykázán. IFRS pro SME nám určuje vykázat majetek v hodnotě nižší z hodnot SH minimálních leasingových splátek a reálné hodnoty najatého majetku.

Roční úroková sazba, kterou využijeme pro výpočet úroků z finančního leasingu vypočítám jako implicitní úrokovou sazbu. Tato sazba bude u každého automobilu jiná. Výpočet jsem provedla pomocí nástroje MS Excel, konkrétně nástroje hledání řešení. V Příloze č. 4 můžete vidět pro názornou ukázkou pomocnou tabulku k výpočtu leasingu 2 a3.

Tab. č. 9 zobrazuje přehled ročních plateb u jednotlivých aktiv, jednotlivé minimální roční platby, výši ročních a celkových úroků a také postupné snižování závazku. Jelikož byla sjednána refundace nájemného v podobě pojistného, musím toto pojistné od měsíční splátky odečíst. Pořizovací cena musí být navýšena o částku poplatku, který společnost musela za poskytnutí leasingu zaplatit.

Tab. 8: Vstupní údaje pro majetek, pořízený formou leasingu (Interní materiály, 2011)

	Leasing 1	Leasing 2	Leasing 3	Leasing 4
Předmět leasingu	Škoda Octavia combi	Škoda Octavia combi	Škoda Octavia combi	Škoda Fabia
Datum uzavření smlouvy	12.1.2009	8.6.2009	8.6.2009	8.7.2009
Datum ukončení smlouvy	1.12.2013	1.5.2014	1.5.2014	1.6.2014
Počet měsíců	60	60	60	60
Akontace	110 480 Kč	77 600 Kč	77 600 Kč	52 080 Kč
Roční splátka	96 759 Kč	75 094 Kč	75 094 Kč	50 405 Kč
Měsíční splátka	8 063 Kč	6 258 Kč	6 258 Kč	4 600 Kč
Pořizovací cena	484 797 Kč	375 470 Kč	375 470 Kč	252 025 Kč
Pojištění	11789 Kč	10 759 Kč	10 759 Kč	9 240 Kč
Poplatek za vyřízení	5 600 Kč	4 500 Kč	4 500 Kč	4 300 Kč

- Automobil č. 1

U automobilu č. 1 jsem si za pomoci programu MS Excel vypočítala roční implicitní úrokovou sazbu ve výši 4,48 %. V Tab. č. 10 vidíme jednotlivé roční splátky, kolik

společnost zaplatila za pojištění, kolik činí minimální leasingová platba, (což jsem vypočetla jako splátku minus pojistné) a také kolik činí roční minimální leasingová platba a jak se nám snižoval závazek v letech.

Tab. 9: Leasing 1 (v Kč) (Interní materiály, 2011)

Období	Splátka	Pojištění	Minimální leasingová platba	Úrok	Snížení závazků
2009	207 235	11 789	195 446	15 633	179 813
2010	96 756	11 789	84 967	12 457	72 510
2011	96 756	11 789	84 967	9 136	75 831
2012	96 756	11 789	84 967	5 662	79 305
2013	96 756	11 789	84 967	2 030	82 937
Celkem	594 259	58 945	535 314	44 917	490 397

Osobní automobil tedy bude zařazen do aktiv v reálné hodnotě, konkrétně ho bude účetní jednotka evidovat v položce dlouhodobého majetku v podskupině samostatných movitých věcech a souborech movitých věcí. Automobil bude zařazen do 2. odpisové skupiny a doba jeho odepisování bude stanovena na 5 let. Odpisový plán můžeme vidět v Tab. č. 11. Odpisování majetku bude zahájeno následující měsíc po dni, kdy byly splněny podmínky pro odepisování, v tomto případě tedy od února roku 2009.

Tab. 10: Výpočet odpisů automobilu č. 1 (v Kč)

(vlastní zpracování)

Rok	Odpis	Oprávký	Netto hodnota
2009	89 914	89 914	400 483
2010	98 088	188 002	302 395
2011	98 088	286 090	204 307
2012	98 088	384 178	106 219
2013	98 088	482 266	8 131
2014	8 131	490 397	0

- Automobil č. 2 a 3

Tyto dva automobily byly pořízeny ve stejnou dobu a jejich vstupní údaje jsou totožné, provedeme proto pouze jedny výpočty.

Roční implicitní úrokovou míru jsem vypočetla stejně jako v předcházejícím případě. Pomocnou tabulku výpočtů naleznete pro ukázkou v Příloze č. 4. U automobilu č. 2 a 3 nám tato sazba vyšla 3,08 %. V Tab. č. 12 můžeme vidět obdobné údaje jako u automobilu č. 1.

Tab. 11: Leasing 2 a 3 (v Kč) (Interní materiály, 2011)

Období	Splátka	Pojistné	Minimální leasingová platba	Úrok	Snížení závazků
2009	121 405	6 276	115 129	5 184	109 944
2010	75 096	10 759	64 337	7 519	56 818
2011	75 096	10 759	64 337	5 744	58 593
2012	75 096	10 759	64 337	3 914	60 423
2013	75 096	10 759	64 337	2 026	62 311
2014	37 548	5 380	32 169	287	31 881
Celkem	459 337	54 692	404 645	24 675	379 970

Tyto dva osobní automobily budou zařazeny podle IFRS pro SME do majetku účetní jednotky. Automobily budou zařazeny do druhé odpisové skupiny a budou odepisovány 5 let. V Tab. č. 13 je zobrazen odpisový plán automobilů.

Tab. 12: Výpočet odpisů automobilu č. 2 a 3 (v Kč)

(vlastní zpracování)

Rok	Odpis	Oprávky	Netto hodnota
2009	37 998	37 998	341 972
2010	75 996	113 994	265 976
2011	75 996	189 990	189 980
2012	75 996	265 986	113 984
2013	75 996	341 982	37 988
2014	37 988	379 970	0

- Automobil č. 4

Při výpočtech jsem opět postupovala obdobně jako u předchozích automobilů. Roční implicitní úroková sazba činí u posledního automobilu 4,74 % V Tab. č 14 jsou uvedeny obdobné údaje jako u předchozích automobilů, které budou třeba pro převod účetní závěrky.

Tab. 13: Leasing 4 (v Kč) (Interní materiály, 2011)

Období	Splátka	Pojistné	Minimální leasingová platba	Úrok	Snížení závazků
2009	79 680	4 620	75 060	4 660	70 400
2010	55 200	9 240	45 960	7 994	37 966
2011	55 200	9 240	45 960	6 155	39 805
2012	55 200	9 240	45 960	4 227	41 733
2013	55 200	9 240	45 960	2 206	43 754
2014	27 600	4 620	22 980	314	22 666
Celkem	328 080	46200	281880	25 555	256 325

Automobil splňuje definici finančního leasingu a bude tedy zařazen do majetku společnosti. Automobil bude stejně jako v předchozích případech zařazen do 2 odpisové skupiny a bude odepisován 5 let. V Tab. č. 15 je znázorněn odpisový plán.

Tab. 14: Výpočet odpisů automobilu č. 4 (v Kč)

(vlastní zpracování)

Rok	Odpis	Oprávký	Netto hodnota
2009	21 365	21 365	234 960
2010	51 276	72 641	183 684
2011	51 276	123 917	132 408
2012	51 276	175 193	81 132
2013	51 276	226 469	29 856
2014	29 856	256 325	0

V Tab. č. 16 jsou uvedeny veškeré informace, které budeme potřebovat k převodu účetní závěrky.

Tab. 15: Souhrnné údaje o majetku pořízeném formou finančního leasingu
(vlastní zpracování)

	Celkové hodnoty (Kč)
Brutto hodnota majetku pořízeného pomocí finančního leasingu	1 506 662
Hodnota oprav k 31.12. 2010	488 631
Odpisy za rok 2011	301 356
Netto hodnota majetku pořízeného pomocí finančního leasingu	716 675
Hodnota závazků k 31. 12. 2011	599 369
- krátkodobé závazky	358 254
- dlouhodobé závazky	241 115
Hodnota úroků k 31. 12. 2011	26 779
Leasingové splátky účtované do spotřeby do 31.12. 2010	824 684
Leasingové splátky účtované do spotřeby v úč. období 2011	297 352

V Tab. č. 17 jsou znázorněny úpravy způsobené pořízením osobních automobilů formou finančního leasingu. Z důvodu bilanční rovnováhy musím upravit také nerozdělený zisk minulých let. Automobily měly být již odpisovány, musíme proto také upravit hodnotu majetku o jejich odpis. Tyto odpisy se projeví jak v částce nerozděleného zisku minulých let tak v nákladech tohoto období. Ve sledovaném období se objeví v nákladech odpisy daného roku.

Tab. 16: Korekce rozvahy - DM o leasing (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

Zahajovací rozvaha v tis. Kč		Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
	AKTIVA CELKEM	424 112		1507	790		424 829
A.	Pohledávky za upsaný ZK	0					0
B.	DM	171 308		1507	790		172 025
B.I.	DNH	212					212
B.II.	DHM	138 950		1 507	790		139 667
1	Pozemky	1 453					1 453
2	Stavby	68 938					68 938
3	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	58 920	1	1 507	790	2	59 637
4	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	9 639					9 639
B.III.	DFM	32 146					32 146
.....
	Nerozdělený zisk minulých let	126 793	2	489	1 507	1	127 811
	VH běžného období	14 658	2	301			14 357

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

- **Dlouhodobý finanční majetek**

Společnost eviduje v dlouhodobém finančním majetku dvě položky, a to podíly v ovládaných a řízených osobách v částce 20 077 tis. Kč zde se jedná o vklad v podnicích s rozhodujícím vlivem a jiný dlouhodobý finanční majetek ve výši 12 069 tis. Kč.

Nezávislým auditorem byla provedena prověrka zprávy o vztazích mezi propojenými osobami, která nezjistila žádné významné věcné nesprávnosti údajů uvedených ve zprávě o vztazích mezi propojenými osobami společnosti ABC za rok 2011. (Interní materiály, 2011)

Z komentáře statutárního orgánu ve výroční zprávě vyplývá, že společnosti nevznikla žádná újma z plnění a transakcí s propojenými osobami.

V rámci tohoto druhu majetku nejsou nutné žádné úpravy.

4.2.2 Oběžná aktiva

V tabulce níže můžeme vidět strukturu oběžných aktiv. Ze složení oběžných aktiv je patrné, že se jedná o výrobní podnik. Největší podíl na oběžných aktivech má nedokončená výroba a polotovary. V této položce je účtováno zatím nenalahvované víno v tancích. Nárůst této položky zapříčinil jednak pokles prodeje a jednak také nákup nových tanků, které jsou nutné pro uskladnění vína. (Interní materiály, 2011)

Tab. 17: Korekce rozvahy - oběžných aktiv (vlastní zpracování)

Aktiva (v tis. Kč)	Běžné účetní období			Min. úč.
	Brutto	Korekce	Netto	Období Netto
Oběžná aktiva	256 816	-5 494	251 322	216 389
Zásoby	189 067	-635	188 432	148 563
Materiál	10 586	-635	9 951	9 505
Nedokončená výroba a polotovary	153 142	0	153 142	107 848
Výrobky	16 611	0	16 611	17 513
Zboží	7 395	0	7 395	9 237
Poskytnuté zálohy na zásoby	1 333	0	1 333	4 460
Dlouhodobé pohledávky	3 429	0	3 429	3 429
Jiné pohledávky	3 429	0	3 429	3 429
Krátkodobé pohledávky	62 598	-4 859	57 739	63 648
Pohledávky z obchodních vztahů	59 336	-4 859	54 477	61 586
Stát - daňové pohledávky	745	0	745	0
Krátkodobé poskytnuté zálohy	2 260	0	2 260	1 816
Jiné pohledávky	257	0	257	246
Finanční majetek	1 722	0	1 722	749
Peníze	73	0	73	141

Účty v bankách	1 649	0	1 649	608
Časové rozlišení	1 482	0	1 842	2 416
Náklady příštích období	1 380	0	1 380	2 362
Příjmy příštích období	102	0	102	54

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

- **Zásoby**

V zásobách eviduje účetní jednotka materiál, ve kterém jsou zahrnuty především lahve, korky, etikety a další obaly. V zásobách společnost eviduje také hotové výrobky a zboží, které společnost prodává. Zásoby jsou určeny k prodeji, jedná se o aktiva, která se týkají výrobního procesu a také budou tyto zásoby při tomto procesu spotřebovány. Z tohoto důvodu zásoby splňují definici zásob podle IFRS pro SME, a proto budou vykazovány ve výkazu o finanční pozici účetní jednotky. Je však nutné prověřit, jestli v zásobách nejsou zahrnuty náhradní díly, které by měly dlouhodobou povahu. V takové případě bychom je museli odúčtovat a zařadit do dlouhodobého majetku. Dále je také nutné prověřit, zda nedošlo ke snížení hodnoty zásob. (Interní materiály, 2011)

Oceňování zásob účetní jednotky:

- nakoupené zásoby** – účetní jednotka je oceňuje pořizovací cenou. Pořizovací cena zahrnuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady (celní poplatky, dopravné, skladovací poplatky při dopravě).
- zásoby vytvořené vlastní činností** – účetní jednotka je oceňuje vlastními náklady, které zahrnují přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jiné činnosti. Tato metoda ocenění je v souladu s IFRS pro SME, a proto zde nebudou prováděny žádné úpravy.

Společnost ABC účtuje zásoby způsobem A. IFRS pro SME nerozeznává účtování způsobem A nebo B. Účetní metody i způsob ocenění používaný účetní jednotkou odpovídá požadavkům IFRS pro SME, proto nebudou v této oblasti provedeny žádné změny. (Interní materiály, 2011)

Zásoby stejného druhu jsou vedeny na skladě v ocenění cenou zjištěnou váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen nebo vlastních nákladů. Výpočet váženého aritmetického průměru je zajišťován v rámci používaného softwaru s každým příjmem zásob na sklad.

Ve sledovaném období tvořila společnost ABC opravnou položku k materiálu, která vznikla v důsledku snížení hodnoty zásob.

Při analýze účetních výkazů nebylo zjištěno, že by v zásobách byly obsaženy náhradní díly dlouhodobé povahy. Nebude proto nutné provádět žádné změny.

- **Dlouhodobé pohledávky**

Při analýze rozvahy bylo zjištěno, že účetní jednotka má ve své evidenci dlouhodobou pohledávku. Podle IFRS pro SME by měla být při transformaci diskontována, aby došlo ke zohlednění času. Tato pohledávka vznikla z titulu prodeje nemovitosti v roce 2009 a je splatná za 6 let. Výše dlouhodobé pohledávky je 3 429 tis. Kč. Tržní úroková míra použita pro diskontování je stanovena na úrovni 5 %, což je průměrný úrok, za který si společnost půjčuje peníze.

$$SH = 3\,429 / (1 + 0,05)^6 = 2\,559 \text{ tis. Kč}$$

Současná hodnota dlouhodobé pohledávky v roce 2009 je po zaokrouhlení 2 559 tis. Kč. Propočet jednotlivých úroků a amortizace diskontu zobrazuje Tab. č. 19. Údaje v tabulce jsou uvedeny v tis. Kč.

Tab. 18: Propočet úroku a amortizace diskontu v tis. Kč (vlastní zpracování)

Období	ČH pohl.	Úrok (5%)	Navýšení hodnoty pohledávky
2009	2 559	128	2 687
2010	2 687	134	2 821
2011	2 821	141	2 962
2012	2 962	148	3 110
2013	3 110	156	3 266
2014	3 266	163	3 429
Celkem	x	870	x

K 31.12. 2011 je hodnota pohledávky 2 962 tis. Kč. Z tohoto důvodu bude nutné snížit hodnotu dlouhodobé pohledávky o 467 tis. Kč. Tuto úpravu zobrazuje Tab. č. 20. Další změny, které souvisí s touto úpravou, budou provedeny v části o transformaci výsledovky a v části o odložené dani. Účetní jednotka musí zaúčtovat ostatní náklady ve výši 608 tis. Kč a také výnosový úrok za dané období ve výši 141 tis. Kč.

Tab. 19: Korekce rozvahy – dlouhodobé pohledávky (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

	Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
AKTIVA CELKEM		424 112		141	608		423 645
A. Pohledávky za upsaný ZK		0					0
B. DM		171 308					171 308
C. OA		251 322		141	608		250 855
C.I. Zásoby		188 432					188 432
C.II. Dlouhodobé pohledávky		3 429		141	608		2 962
Jiné pohledávky		3 429	2	141	608	1	3 185
C.III. Krátkodobé pohledávky		57 739					57 739
C.IV. Krátkodobý FM		1 722					1 722
D. Časové rozlišení		1 482					1 482
.....	
VH běžného úč. období		14 658	1	608	141	2	
.....	

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

• Krátkodobé pohledávky

Krátkodobé pohledávky jsou ve společnosti ABC tvořeny především pohledávkami z obchodních vztahů, daňovými pohledávkami, krátkodobými poskytnutými zálohami a jinými pohledávkami. Za nejvýznamnější položku můžeme považovat položku pohledávky z obchodních vztahů. Tyto pohledávky vznikají především při prodeji vlastních výrobků zákazníkům. Daňové pohledávky jsou tvořeny zálohami na daň z příjmu.

Veškeré pohledávky ve společnosti účtované jako krátkodobé jsou se splatností do jednoho roku a jsou v souladu s podmínkami požadovanými IFRS pro SME, z tohoto důvodu nemusíme provádět žádné korekce a budou uznány v plné výši. (Interní materiály, 2011)

Podívám-li se do sloupce korekce u krátkodobých pohledávek, všimnu si výrazné výše této položky (4859 tis. Kč), tato položka je tvořena zákonnými opravnými položkami k pohledávkám. Vzhledem k tomu, že se účetní jednotka zabývá problematikou vymahatelnosti pohledávek a tvoří opravné položky, nebudu v této části provádět žádné úpravy. (Interní materiály, 2011)

• Krátkodobý finanční majetek

Krátkodobý finanční majetek společnosti ABC se skládá pouze z peněz v pokladně a peněz na bankovním účtu. Celkově položka krátkodobého finančního majetku činila ke konci

roku po zaokrouhlení na celé tisíce 1722 tis. Kč. Společnost ABC neviduje žádné krátkodobé cenné papíry a podíly. (Interní materiály, 2011)

Pro převod účetní závěrky není třeba vykonávat žádné korekce v této oblasti.

- **Časové rozlišení – aktivní**

Na problematiku časového rozlišení jsem narazila již při provádění korekcí v rámci krátkodobých pohledávek. Jak již bylo popsáno, IFRS pro SME má na problematiku časového rozlišení jiný pohled než česká účetní legislativa. V rámci IFRS pro SME tato položka vůbec neexistuje. Položky aktivního časového rozlišení jsou přiřazeny k dlouhodobým či krátkodobým pohledávkám.

V oblasti krátkodobých pohledávek musím vzít v úvahu problematiku časového rozlišení, které podle české účetní legislativy tvoří samostatnou položku v účetním výkazu. Tato položka nesouvisí s více účetními obdobími, proto je součástí krátkodobých pohledávek, konkrétně do položky jiné pohledávky. Z tohoto důvodu musím krátkodobé pohledávky o tuto položku navýšit. V nákladech příštího období nesmí být zahrnuty výdaje na reklamu. Výdaje na reklamu nejsou považovány podle IFRS za aktivum a jsou proto účtovány ihned do nákladů v době, ve které byly vynaloženy. Při analýze účetních výkazů bylo zjištěno, že náklady příštích období obsahují výdaje na reklamu a výdaje na energie. (Interní materiály, 2011)

V Tab. č 21 můžeme vidět korekce u položek časového rozlišení. Do položky jiné pohledávky jsem přesunula část časového rozlišení aktivního, která neobsahovala výdaje na reklamu, které budou účtovány do nákladů běžného období, čímž se nám v konečném důsledku sníží výsledek hospodaření běžného období.

Tab. 20: Korekce krátkodobých pohledávek (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

	Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
AKTIVA CELKEM		424 112		759	1482		423 389
Pohledávky za upsaný							
A. ZK		0					0
B. DM		171 308					171 308
C. OA		251 322		759			252 081
C.I. Zásoby		188 432					188 432
C.II. Dlouhodobé pohledávky		3 429					3 429
C.III. Krátkodobé pohledávky		57 739		759			58 498
Pohledávky z obch. vz.		54 477					54 477
Stát - daňové pohledávky		745					745
Krátkodobé poskytnuté zálohy		2 260					2 260
Jiné pohledávky		257	2	759			1 016
C.IV. Krátkodobý FM		1 722					1 722
D. Časové rozlišení		1 482			1 482		0
Náklady příštích období		1 380			1 380		0
<i>Energie</i>		657			657	2	0
<i>Reklama</i>		723			723	1	0
Příjmy příštích období		102			102	2	0
.....	
VH běžného úč. období		14 658	1	723			
.....	

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

4.3 Analýza rozvahy – strana pasiv

Pasivní strana rozvahy nám dává jiný pohled na náš majetek, konkrétně tedy zobrazuje zdroje krytí majetku účetní jednotky. Pasiva dělíme na vlastní kapitál a cizí zdroje. Součet pasiv ke konci roku 2011 byl 424 112 tis. Kč. (Interní materiály, 2011)

4.3.1 Vlastní kapitál

Vlastní kapitál je tvořen prostředky, které byly do podniku vloženy zakladateli, majiteli či společníky. Další složky vlastního kapitálu mohly vzniknout činností podniku. Vlastní kapitál společnosti ABC tvoří asi 41 % celkových pasiv. Významnou část vlastního kapitálu tvoří především základní kapitál ve výši 28 mil. Kč, výsledek hospodaření minulých let ve výši téměř 127 mil. Kč a výsledek hospodaření běžného období, který sledujeme ve výši téměř 15ti mil. Kč. Vysoká částka položky výsledek hospodaření minulých let ukazuje na to, že zisky bývají ve společnosti ponechávány na další rozvoj, což hodnotím velice kladně pro budoucnost společnosti. (Interní materiály, 2011)

Výsledek hospodaření běžného účetního období budu upravovat v části transformace výkazu zisku a ztráty. Ostatní položky jsou v souladu s požadavky IFRS pro SME, proto u nich nebudu provádět žádné změny.

V následující tabulce můžete vidět strukturu vlastního kapitálu.

Tab. 21: Struktura vlastního kapitálu (v tis. Kč) (Interní materiály, 2011)

Pasiva (v tis. Kč)	Běžné úč. Období	Min. úč. Období
Pasiva celkem	424 112	379 980
Vlastní kapitál	172 706	158 346
Základní kapitál	28 000	28 000
Základní kapitál	28 000	28 000
Kapitálové fondy	442	440
Ostatní kapitálové fondy	443	443
Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a záv.	-1	-3
Rezervní fondy, nedělitelný fond a ost. fondy ze zisku	2 813	2 813
Zákonný rezervní fond/ Nedělitelný fond	2 813	2 813
Výsledek hospodaření minulých let	126 793	107 243
Nerozdělený zisk minulých let	126 793	107 243
Výsledek hospodaření běžného období	14 658	19 850

- **Základní kapitál**

Základní kapitál společnosti ABC je ve výši 28 mil. Kč a je ze 100 % splacen. Společnost má pouze jednoho společníka, který vlastní 100%ní podíl.

Všechny vklady společníků byly již splaceny, proto účetní jednotka neviduje žádné pohledávky za upsaný základní kapitál. Při provedení převodu účetní závěrky není potřeba v této oblasti vykonávat žádné změny. (Interní materiály, 2011)

- **Rezervní fondy, zákonný rezervní fond a ostatní fondy ze zisku**

Společnost ABC tvoří ostatní kapitálové fondy a zákonný rezervní fond. U těchto položek taktéž není potřeba žádných změn.

- **Nerozdělený zisk minulých let**

Tuto položku společnost vykazuje ve výši téměř 127 mil. Kč. Po prostudování výkazů z předchozích let je patrné, že účetní jednotka nechává své zisky ve společnosti pro další rozvoj. Neuhrazené ztráty z minulých let společnost vykazuje v nulové výši. (Interní materiály, 2011)

V souvislosti s touto položkou musím provést změny způsobené zařazení leasingu do majetku podniku. Změny způsobené finančním leasingem můžeme vidět v Tab. č. 23.

Tab. 22: Korekce rozvahy – nerozdělený zisk min. let (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
PASIVA CELKEM	424 112		790	1 507		424 829
A. Vlastní kapitál	172 706		790	1 507		173 423
A. I. Základní kapitál	28 000					28 000
A. III. Rezervní fondy, zákonný RF a ostatní fondy ze zisku	2 813					2 813
1. Zákonný RF	2 813					2 813
2. Statutární a ostatní fondy	0					0
A. IV. VH minulých let	126 793		790	1 507		127 510
1. Nerozdělený zisk minulých let	126 793		790	1 507		127 510
- leasing	0			1 507	1	1 507
- odpisy automobilu z min. let		2	790			-790
A. V. VH běžného účetního období	14 658					14 658
B. Cizí zdroje	241 428					241 428
...
DHM (leasing)	0	1	1507	790	2	717
...

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

• Výsledek hospodaření běžného účetního období

Dle české legislativy vykázala účetní jednotka k 31. 12. 2011 výsledku hospodaření běžného období ve výši 14 658 tis. Kč.

Dle IFRS pro SME však dosáhneme odlišného výsledku hospodaření v důsledku změn provedených v rozvaze, které již byly popsány výše. Úprava výsledku hospodaření běžného účetního období bude provedena a popsána v části o transformaci výsledovky.

4.3.2 Cizí zdroje

Cizí zdroje jsou chápány jako závazky podniku, které spočívají v tom, že společnost je povinna zaplatit svým věřitelům. Splátky cizího kapitálu se skládají kromě původní jistiny také mnohdy z úroku. Společnost ABC vykazuje cizí zdroje v celkové výši 241 248 tis. Kč. Nejvýznamnějšími položkami cizích zdrojů jsou krátkodobé závazky ve výši cca 72 mil. Kč a bankovní úvěry a výpomoci ve výši asi 156 mil. Kč. (Interní materiály, 2011)

Tab. 23: Struktura cizích zdrojů (v tis. Kč) (Interní materiály, 2011)

Pasiva (v tis. Kč)	Běžné úč. Období	Min. úč. Období
Cizí zdroje	241 428	216 620
Rezervy	381	483
Ostatní rezervy	381	483
Dlouhodobé závazky	12 132	21 449
Jiné závazky	6 338	17 302
Odložený daňový závazek	5 794	4 147
Krátkodobé závazky	72 393	53 962
Závazky z obchodních vztahů	63 970	41 709
Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	1 860	1 670
Závazky k zaměstnancům	1 303	1 122
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	713	617
Stát - daňové závazky a dotace	0	4 457
Krátkodobé přijaté zálohy	128	114
Dohadné účty pasivní	4 419	4 273
Bankovní úvěry a výpomoci	156 522	140 726
Bankovní úvěry dlouhodobé	50 397	52 600
Bankovní úvěry krátkodobé	106 125	88 126
Časové rozlišení	9 978	5 014
Výdaje příštích období	9 978	5 014

- **Rezervy**

Účetní jednotka vykazuje ostatní rezervy ve výši 381 tis. Kč. V ostatních rezervách jsou zahrnuty rezervy na budoucí výdaje spojené se zdravotním a sociálním pojištěním.

V oblasti rezerv dojde pouze k převedení na účet krátkodobých závazků, jelikož rezerva je tvořena platbu, která proběhne do jednoho roku. (Interní materiály, 2011)

V Tab. 25 můžeme vidět provedenou úpravu týkající se odúčtování rezerv.

Tab. 24: Korekce rozvahy – rezervy (v tis. Kč)

Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
PASIVA CELKEM	424 112		381	381		424 112
A. Vlastní kapitál	172 706					172 706
B. Cizí zdroje	241 428		381	381		241 428
B. I. Rezervy	381		381			0
4. Ostatní rezervy	381	1	381			0
B. II. Dlouhodobé závazky	12 132					12 132
B. III. Krátkodobé závazky	72 393			381		72 774
1 Závazky z obchodních vztahů	63 970					63 970
2 Záv. ke spol. a čl. družstva	1 860					1 860
3 Závazky k zaměstnancům	1 303					1 303
4 Závazky ze SP a ZP	713					713
5 Krátkodobé přijaté zálohy	128					128

6	Dohadné účty pasivní	4 419			4 419
7	Převod rezerv	0	381	1	381
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	156 522			156 522
C. I.	Časové rozlišení	9 978			9 978
1	Výdaje příštích období	9 978			9 978

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

- **Dlouhodobé závazky**

Společnost eviduje dlouhodobé závazky, musíme proto zohlednit faktor času a tyto závazky diskontovat.

Při dalších úpravách se položka dlouhodobých závazků navýší o závazky dlouhodobého charakteru z titulu finančního leasingu. Leasingové splátky je totiž nutné rozdělit na dlouhodobé a krátkodobé závazky.

Společnost má ve své evidenci také dlouhodobé závazky, které je třeba diskontovat. Pro diskontování si zvolíme stejnou úrokovou míru jako u dlouhodobých pohledávek, tedy 5%. Dlouhodobý závazek eviduje společnost od roku 2009 a má splatnost 4 roky.

Současná hodnota dlouhodobých jiných závazků:

$$SH = 6\,338 / (1 + 0,05)^4 = 5\,214 \text{ tis. Kč}$$

Současná hodnota dlouhodobých závazků je tedy v roce 2009 5 214 tis. Kč, jak je patrné z výpočtu. V Tab. č. 26 můžeme vidět propočtení úroků.

Tab. 25: Propočtení úroků u dl. záv. (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

Období	ČH závazků	Úrok (5%)	Navýšení hodnoty záv.
2009	5 214	261	5 475
2010	5 475	274	5 749
2011	5 749	287	6 036
2012	6 036	302	6 338
Celkem	x	1 124	x

Z tab. č. 27 je patrné, že hodnota závazku k 31. 12. 2011 je 6 036 tis Kč a do nákladů můžeme zahrnout 287 tis. Kč. V položce dlouhodobých závazků dojde ke snížení hodnoty o 589 tis. Kč.

Tab. 26: Korekce rozvahy – dlouhodobé závazky (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

Zahajovací rozvaha v tis. Kč		Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
PASIVA CELKEM		424 112		589	287		423 810
A.	Vlastní kapitál	172 706					172 706
B.	Cizí zdroje	241 428		589	287		241 126
B. I.	Dlouhodobé závazky	12 132		589	287		11 830
	Jiné závazky	6 338	1	589	287	2	6 036
	Odložený daň. závazek	5 147					5 147
B. II.	Krátkodobé závazky	72 393					72 393
B. III.	Bankovní úvěry a výpomoci	156 522					156 522
C	Časové rozlišení	9 978					9 978
...
	VH běžného období	14 658	2	287	589	1	14 960
...

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

• Krátkodobé závazky

Krátkodobé závazky tvoří především závazky z obchodních vztahů. Další druhy krátkodobých závazků vykazuje společnost ABC pouze v malé výši proti celkové sumě krátkodobých závazků.

Krátkodobé závazky, které společnost vykazuje budou uznány v plné výši. Bude však provedeno několik přesunů a krátkodobé závazky budou také navýšeny o krátkodobé závazky, které vyplývají z leasingu.

Závazky z obchodních vztahů budou upraveny o položky dohadných účtů pasivních, jelikož tuto položku IFRS pro SME nezná. Dále pak bude položka závazků z obchodních vztahů navýšena o závazky z leasingu, které jsou splatné do jednoho roku.

V oblasti krátkodobých závazků, konkrétně u položky jiné závazky, dojde k navýšení o výši časového rozlišení.

Tab. 27: Korekce rozvahy – krátkodobé závazky (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

Zahajovací rozvaha v tis. Kč		Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
PASIVA CELKEM		424 112		14 397	14755		424470
A.	Vlastní kapitál	172 706					172 706
B.	Cizí zdroje	241 428		4 419	14755		251764
B. I.	Rezervy	381					381
B. II.	Dlouhodobé závazky	12 132					12 132
B.							
III.	Krátkodobé závazky	72 393		4419	14755		82729
1.	Závazky z obchodních vztahů	63 970			4777		68 747
	závazky z leasingu	0			358	1	358
	přesun dohadných účtů pasivních	0			4419	2	4 419
	Záv. ke spol., členům družstva a k						
4.	účast. Sdružení	1 860					1 860
5.	Záv. k zaměstnancům	1 303					1 303
6.	Záv. ze SP a ZP	713					713
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	128					128
10.	Dohadné účty pasivní	4 419	2	4419			0
11.	Jiné závazky	0			9978	3	9 978
B.							
IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	156 522					156 522
C.	Časové rozlišení	9 978	3	9978			0
...
	DHM (leasing)	0	1	358			358
...

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

• Bankovní úvěry a výpomoci

Společnost ABC vykazuje bankovní úvěry a výpomoci ve výši 156 522 tis. Kč. Z toho krátkodobé bankovní úvěry tvoří asi 106 mil. Kč a dlouhodobé asi 50 mil. Kč. Úroky jsou účtovány do nákladů, nedochází k aktivaci úroků do majetku, a proto všechny položky odpovídají požadavkům IFRS pro SME a při převodu účetní závěrky nebude nutné provádět žádné změny.

• Časové rozlišení

Na účtu Dohadné účty pasivní, jsou zaúčtovány doposud nevyfakturované dodávky. Dohadné účty pasivní vykazuje společnost ve výši téměř 4,5 mil. Kč.

Účetní jednotka předpokládá, že veškeré závazky budou splaceny do jednoho roku od data sestavení účetní závěrky. Veškeré závazky účtované společností budou uznány

a nebudeme zde provádět změny. Legislativa IFRS pro SME nezná položku dohadné účty pasivní. Přesun těchto účtů do závazků z obchodních vztahů a do jiných závazků jsem řešila v odstavci věnovaném krátkodobým závazkům. (Interní materiály, 2011)

4.4 Analýza a transformace výsledovky

Výkaz zisku a ztráty je nejen povinnou, ale také důležitou součástí účetní závěrky. Na základě tohoto výkazu může účetní jednotka sledovat svou výkonnost.

Pro transformaci účetní závěrky musí být provedena analýza jednotlivých položek výkazu zisku a ztráty. Zdrojem informací pro analýzu bude účetní závěrka účetní jednotky, konkrétně tedy výkaz zisku a ztráty společnosti za rok 2011. Pro větší přehlednost výkazu budou nulové položky vynechány. Analýza jednotlivých položek výkazu bude provedena na skutečných hodnotách společnosti, které dosáhla k 31. 12. 2011.

IFRS pro SME nezná na rozdíl od české legislativy mimořádnou činnost, jak můžeme vidět v Tab. č 29 účetní jednotka v minulých letech nevykazovala žádnou mimořádnou činnost, nebude o ní proto uvažováno.

Tab. 28: Přehled výsledku hospodaření společnosti ABC v letech 2008 – 2011
(v tis. Kč)

	2011	2010	2009	2008
Provozní výsledek hospodaření	24 837	29 763	31 837	24 161
Finanční výsledek hospodaření	-6 651	-5 892	-8 500	-12 091
VH za běžnou činnost	14 658	19 850	18 383	8 561
Mimořádný výsledek hospodaření	0	0	0	0
VH za účetní období	14 658	19 850	18 383	8 562
VH před zdaněním	18 186	23 871	23 337	11 652

- **Tržby za prodej zboží**

Tato položka výsledovky splňuje požadavky pro uznání pro výnosy podle IFRS pro SME. Jsou zde na zákazníka převedena všechna významná rizika i odměny, které plynou z vlastnictví zboží, jejich výše je spolehlivě měřitelná a jsou měřitelné i související náklady,

kteřé byly vynaloženy na transakci. Z tohoto důvodu nebudu u této položky provádět žádné úpravy. (Interní materiály, 2011)

- **Náklady vynaložené na prodané zboží**

Tyto náklady splňují definici nákladu podle IFRS pro SME, proto zde nebudou prováděny žádné úpravy.

- **Výkony**

Výkony účetní jednotky jsou tvořeny třemi položkami, konkrétně tedy tržbami za prodej vlastních výrobků a služeb, změnou stavu zásob vlastní činnosti a aktivací. Jako výnos lze podle IFRS pro SME uznat pouze tržby z prodeje výrobků a služeb. Zbylé dvě položky zobrazují pouze zaktivnění nákladů a nebyla zde přesunuta rizika a odměny spojené se zbožím na kupujícího, podnik má toto zboží pod svou kontrolou. (Interní materiály, 2011) Z tohoto důvodu musí být tyto dvě položky z výkonů vyloučeny. Změnu zobrazuje Tab. č. 30.

Tab. 29: Korekce výsledovky – výkony (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
Výnosy celkem	384 627		45 469			339 158
II Výkony	297 849		45 469			252 380
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	252 849					252 849
Změna stavu zásob vlastní činnosti	45 460	1	45 460			0
Aktivace	9	1	9			0
.....
Výkonová spotřeba	263 599			45 469	1	218 130
.....

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

- **Výkonová spotřeba**

Výkonová spotřeba účetní jednotky je tvořena spotřebou materiálu a energie a službami. Služby v sobě mají zahrnuty náklady na telefony, poštovné, náklady na reklamu atd. (Interní materiály, 2011) Dle IFRS pro SME by ve službách měly být také výdaje na reklamu, které jsou podle českého účetnictví účtovány v nákladech příštích období. Jak již bylo popsáno u aktivního časového rozlišení, takovou položku IFRS pro SME nezná.

Položka výkonová spotřeba jako taková se také ve výsledovce sestavené podle IFRS pro SME nenachází. O službách je účtováno jako ostatních nákladech a spotřeba materiálu a energie spadá do položky spotřeba materiálu a surovin.

Tab. 30: Korekce výsledovky - výkonová spotřeba (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
Náklady celkem	369 969		723	45 469		325 223
B Výkonová spotřeba	263 599		723	45 469		218 853
Spotřeba materiálu a energie	187 829			45 469	2	142 360
Služby	75 770		723			76 493
služby	75 770					75 770
výdaje na reklamu	0	1	723			723
.....
Náklady příštího období	1 380			723	1	657
Výkony	297 849		45 469		2	252 380
.....

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

- **Osobní náklady**

Osobní náklady zahrnují náklady na mzdy zaměstnanců a náklady související se sociálním zabezpečením a zdravotním pojištěním. Osobní náklady budou uznány v plné výši jako položka náklady na zaměstnance. (Interní materiály, 2011)

- **Daně a poplatky**

V položce daně a poplatky jsou zahrnuty daň silniční, z nemovitosti a další daně a poplatky. V této oblasti nedochází k žádné změně.

- **Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu**

Ve společnosti došlo k prodeji dlouhodobého majetku, který již společnost nepotřebovala. (Interní materiály, 2011) Zůstatková cena tohoto majetku byla nulová, proto nebudeme hodnotu tržeb z prodeje DM snižovat. Ve společnosti došlo také k prodeji nepotřebného materiálu. Částka tržeb za prodej materiálu musíme snížit o náklady, které jsme vynaložili na pořízení tohoto materiálu. Jak položka tržby z prodeje DM tak tržby z prodeje materiálu budou účtovány na účtu ostatní výnosy.

Tab. 31: Korekce výsledovky – tržby z pr. dl. Majetku a materiálu (v tis. Kč)

(vlastní zpracování)

Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
Výnosy celkem	384 627		301			384 326
III Tržby z prodeje DM a materiálu	452		301			151
Tržby z prodeje DM	12					12
Tržby z prodeje materiálu	440	1	301			139
.....
Prodaný materiál	301			301	1	0
.....

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

V oblasti tržeb z prodeje DM a materiálu musíme provést ještě reklasifikaci do položky ostatní výnosy.

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

Položka je tvořena zákonnými opravnými položkami, které splňují definici pro náklad podle IFRS pro SME. Bude provedena pouze reklasifikace do položky ostatní náklady.

- **Ostatní provozní výnosy**

Účetní jednotka vykazuje ostatní provozní výnosy ve výši 3 847 tis. Kč. Položka splňuje definici výnosů dle IFRS pro SME, bude ale navýšena o hodnotu dlouhodobých závazků, které byly přeceněny na SH. Po provedení úpravy budou ostatní provozní výnosy ve výši 4 436 tis. Kč. Provedené změny jsou znázorněny v Tab. č. 33.

Tab. 32: Korekce výsledovky – ostatní provozní výnosy (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
Výnosy celkem	384 627			589		385 216
IV Ostatní provozní výnosy	3847			589		4 436
Přecenění jiných závazků	0			589	1	589
...
Jiné závazky	6338	1	589			5749
...

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

- **Ostatní provozní náklady**

Do ostatních provozních nákladů je zahrnuto hned několik položek. Náklady můžeme uznat v plné výši a budou zahrnuty do položky ostatní náklady. U ostatních provozních nákladů budu postupovat obdobně jako u ostatních provozních výnosů, zahrnu do nich náklady z přecenění pohledávky na její SH.

Provedené změny jsou znázorněny v Tab. č. 34.

Tab. 33: Korekce výsledovky – ostatní provozní náklady (v tis. Kč)

(vlastní zpracování)

	Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
	Náklady celkem	369 969		141			370 110
H	Ostatní provozní náklady	1 512		141			1 653
	Ostatní provozní náklady	1 512					1 512
	Přecenění pohledávky	0	1	141			141
...
	Dlouhodobé pohledávky	3 429			141	1	3 107
...

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

- **Výnosové úroky**

Ve výnosových úrocích jsou zahrnuty především úroky z běžných účtů a termínovaných vkladů. Tyto výnosy splňují definici výnosů a mohou být uznány v plné výši. Do této položky musíme zahrnout také výnosový úrok z přepočtu dlouhodobé pohledávky na její SH.

Tab. 34: Korekce výsledovky – výnosové úroky (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

	Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
	Výnosy celkem	384 627			78		384 705
	Výnosové úroky	494			78		572
	Výnosové úroky	494					494
	Výnos z pohledávky	0			78	1	78
.....
	Dlouhodobé pohledávky	3 429	1	78			3 507
.....

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

- **Nákladové úroky**

Tato položka je tvořena zaplacenými úroky z bankovního úvěru, takový náklad je v souladu s IFRS pro SME. Nákladové úroky však musím navýšit o úrok vzniklý z přepočtu dlouhodobých závazků na SH, který by vypočten na SH. Úprava je znázorněna v Tab. č. 36.

Tab. 35: Korekce výsledovky – nákladové úroky (v tis. Kč)

Zahajovací rozvaha v tis. Kč		Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
Náklady celkem		369 969		287			370 256
N	Nákladové úroky	5039		287			5 326
	Nákladové úroky	5039					5 039
	Úrok z jiných závazků	0	1	287			287
...
	Jiné závazky	6338			287	1	6338
...

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

- **Ostatní finanční výnosy a ostatní finanční náklady**

Položka ostatních finančních výnosů obsahuje kurzové zisky, které vznikly v důsledku prodeje vlastních výrobků na zahraniční trh. (Interní materiály, 2011) Dle české účetní legislativy jsou zařazeny kurzové zisky do finanční oblasti. Naproti tomu IFRS pro SME vykazuje kurzové zisky v provozním výsledku hospodaření. Obdobná situace je u kurzových ztrát, které dle české legislativy účtujeme na účtu ostatní finanční náklady.

Na účtu ostatní finanční náklady neúčtuje společnost ABC pouze o kurzových ztrátách, ale jsou zde také zaúčtovány různé poplatky bance a pojistné.

Z Tab. č. 37 můžeme vidět korekci účtů ostatní finanční náklady a ostatní finanční výnosy o kurzové rozdíly. Jak můžeme vidět, ostatní finanční náklady byly sníženy o kurzovou ztrátu ve výši 35 tis. 1 987 tis. Kč a ostatní finanční výnosy byly sníženy o 35 tis. Kč. Kurzový rozdíl byl převeden do výkonové spotřeby, resp. do ostatních nákladů dle IFRS pro SME.

Tab. 36: Korekce výsledovky – ostatní fin. výnosy a náklady (v tis. Kč)

	Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
	Výnosy celkem	384 627			35		384 592
XI	Ostatní finanční výnosy	555			35		520
	kurzový zisk	35			35	1	0
	Náklady celkem	369 969		1987			367 982
O	Ostatní finanční náklady	2 661		1987			674
	kurzová ztráta	1 987	2	1987			0
...
	Výkonová spotřeba	263 599	1	35	1987	2	265 551
...

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

• Mimořádné výnosy a náklady

Účetní jednotka neeviduje žádné mimořádné výnosy ani náklady. V případě, že by vykazovala, došlo by k přesunu do ostatních provozních nákladů nebo výnosů.

• Daň z příjmu za běžnou činnost

U této položky je nutné rozlišovat daň splatnou a odloženou daň. Splatná daň se počítá dle národních daňových pravidel, řídí se tedy legislativou daného státu. V případě České republiky Zákonem o dani z příjmu. V případě ČÚP vycházíme při výpočtu splatné daně z účetního zisku, který je pronásobení sazbou daně upraven na daňový zisk. Hodnota splatné daně je dle IFRS pro SME uznána v plné výši, z tohoto důvodu nebude třeba provádět u splatné daně žádné úpravy. Na splatnou daň nebudou mít vliv ani úpravy, které byly provedeny.

Jinak tomu však bude v případě odložené daně, která se počítá jako rozdíl mezi účetní a daňovou hodnotou majetku a závazků. Nejčastěji vzniká v souvislosti s odpisy, rezervami či opravnými položkami. Účetní jednotka evidovala v roce 2011 odložený daňový závazek ve výši 5 794 tis. Kč. V Tab. č. 38 můžeme vidět souhrn změn, které jsem provedla při transformaci účetní závěrky a mají vliv na odloženou daň.

Tab. 37: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování) (v tis. Kč)

	Účetní hodnota	Daňová hodnota	Rozdíl	Sazba (%)	Odložená daň
Aktivace leasingu do majetku	717	0	-717		-136
Závazky z leasingu	600	0	600		114
Dlouhodobé pohledávky	2 962	3 429	467		89
Dlouhodobé závazky	6 036	6 338	-302	19	-57
Zrušení rezervy	0	381	-381		-72
Zrušení časového rozlišení aktivního	0	1 482	1 482		282
Zrušení časového rozlišení pasivního	0	9 978	-9 978		-1 896
Celkem závazek (-) /pohledávka (+)					-1 678

Po zahrnutí všech změn majících vliv na výpočet odložené daně, nám vyšel odložený daňový závazek ve výši 1 678 tis. Kč. Účetní jednotka vykazovala odložený daňový závazek ve výši 5 794 tis Kč. Díky převodu účetních výkazů bude tato hodnota odloženého daňového závazku v rozvaze navýšena o vypočtenou hodnotu. Tuto skutečnost zobrazuje Tab. č. 39.

Tab. 38: Rozvaha – odložená daň (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
PASIVA CELKEM	424 112			1678		425 790
A. Vlastní kapitál	172 706					172 706
B. Cizí zdroje	241 428			1678		243 106
Dlouhodobé závazky	12 132			1678		13 810
Jiné závazky	6 338					6 338
Odložený daňový závazek	5 794			1678	1	7 472

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

Změna se neodrazí pouze v rozvaze, ale také ve výsledovce. Účetní jednotce vznikne povinnost uhradit daň z příjmu za běžnou činnost – odloženou. Úprava výsledovky o odloženou daň znázorňuje Tab. č. 40.

Tab. 39: Výsledovka – odložená daň (v tis. Kč) (vlastní zpracování)

Zahajovací rozvaha v tis. Kč	Česká legislativa	*	Úprava MD	Úprava D	*	IFRS pro SME
Náklady celkem	369 969		1678			371 647
Q Daň z příjmu za běžnou činnost	3528		1678			5 206
splatná	1881					1 881
odložená	1647	1	1678			3 325

Symbol * znamená číslo příslušné opravy

5 PROJEKT TRANSFORMACE ČESKÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ NA VÝKAZY DLE IFRS PRO SME

Hlavním cílem tohoto oddílu je převod účetní závěrky společnosti ABC, která byla sestavena dle ČÚP na účetní závěrku, která bude platná dle IFRS pro SME.

5.1 Postup při převodu účetní závěrky

Sestavování účetní závěrky dle mezinárodních standardů je komplikované. Dříve než se společnost rozhodne vykazovat dle těchto předpisů, měla by zvážit, zda jim to přinese výhody např. ve formě zvýšeného zájmu zahraničních odběratelů. Společnost musí také zvážit náročnost zpracovávání účetních informací, jelikož bude muset i nadále vést účetnictví i podle českých účetních předpisů. Přejednost na vykazování dle IFRS pro SME nebude představovat pouze formální záležitost, ale bude to představovat pro účetní jednotku mnoho změn, ať už v účetních postupech, systému oceňování nebo v jiných účetních principech, které doposud používala. Struktura výkazů podle legislativy IFRS pro SME je odlišná od struktury výkazů dle ČÚP. Výkazy dle IFRS pro SME je o poznání stručnější a jsou zde vykazovány pouze významné položky.

Pokud se společnost rozhodne pro vykazování dle IFRS pro SME, přinese to mnohé změny, a to nejen v systému evidence, ale také v myšlení odpovědných pracovníků.

Je třeba zaměstnancům poskytnout mnohé informace o tom, jak bude převod probíhat a určit také časový horizont, ve kterém bude převádění probíhat. Je třeba celou situaci probrat s vedením společnosti, které je schopno předat informace o plánovaných projektech či investičních záměrech.

Dále je třeba určit hranice významnosti, která bude platná při převodu jednotlivých prvků účetní závěrky. Hranice významnosti je stanovována v souvislosti na velikosti podniku, náklady by neměly převýšit užitek. Dále je nutná analýza účetních výkazů, účetní jednotka musí na základě analýzy rozpoznat, které položky výkazů bude nutné změnit a položky, které splňují pravidla mezinárodního výkaznictví a není nutné je měnit.

V závěru kapitoly budou shrnuty náklady, které transformace vyvolá a budou zde také shrnuty výhody a nevýhody plynoucí ze zavedení dvojího vykazování pro účetní jednotku.

Výhody:

Tvorba účetní závěrky dle IFRS pro SME by společností ABC přinesla mnohé výhody. Mezi nejdůležitější by patřilo zjednodušení vztahů v konsolidačním celku, do kterého účetní jednotka patří. Společnost ABC vlastní také jednu pobočku na Slovensku a do budoucna plánuje další rozvoj do zahraničí. Pokud by celý konsolidační celek vykazoval své výsledky dle stejných předpisů, umožnilo by to účetní jednotce možnost porovnání účetních výkazů.

Společnost by mohla získat výhodu při získávání zakázek od odběratelů. Pokud by účetní jednotka vykazovala dle mezinárodních standardů, zahraniční odběratelé mohli lépe porozumět finanční situaci společnosti.

Nevýhody: Nevýhodou, která plyne z vykazování dle IFRS pro SME je především nárůst nákladů. Tato problematika bude probrána v závěru práce.

5.2 První přijetí IFRS pro SME

Prvnímu přijetí IFRS pro SME se věnuje oddíl 35. V tomto oddílu je popsáno sestavení první účetní závěrky, ve které účetní jednotka deklaruje shodu s mezinárodními pravidly účetního výkaznictví.

IFRS pro SME vyžadují zveřejnění srovnávacích informací minimálně za jedno předcházející období pro veškeré zveřejněné údaje.

V diplomové práci budou upraveny účetní výkazy společnosti ABC podle IFRS pro SME za rok 2011. Takto upravené výkazy tedy budou představovat zahajovací výkazy k 1. 1. 2012. Převod účetní závěrky, která by byla ve shodě s mezinárodním standardem by byl k 31. 12. 2013.

Hladinu významnosti jsem stanovila, s ohledem na velikost společnosti a množství účetních položek, ve výši 20 000 Kč. Tuto částku jsem také konzultovala s hlavní účetní společností a došly jsme ke shodě.

5.3 Převodový můstek

Změny, které byly provedeny v předchozí části diplomové práce, musíme nyní pomocí převodového můstku zavést do položek výkaznictví podle IFRS pro SME. Převodový můstek přehledným způsobem spojuje položky v původních výkazech dle ČÚP s položkami výkaznictví podle IFRS pro SME, což nám velice usnadní práci.

5.3.1 Převodový můstek aktiv

V položce aktiv jde zejména o položku dlouhodobého majetku, který byl upraven aktivací leasingu do majetku společnosti, bylo zde nutné diskontování dlouhodobých pohledávek, abych zjistila současnou hodnotu těchto pohledávek. Ke změnám došlo také v rámci časového rozlišení, tuto položku vykazování podle IFRS pro SME vůbec nezná, proto jsme ji museli přesunout částečně do jiných pohledávek a tu část, která připadala na výdaje na reklamu, přesunout do VH běžného účetního období. Úpravy jsou zobrazeny v Tab. č. 41.

Tab. 40: Převodový můstek aktiv (v tis. Kč)

AKTIVA (v tis. Kč)	ČÚP	Změna	IFRS pro SME	Zařazení dle IFRS pro SME
AKTIVA CELKEM	424 112	-37	424 075	Aktiva celkem
Dlouhodobý majetek	171 308	1 075	172 383	Dlouhodobá aktiva
Dlouhodobý nehmotný majetek	212		212	Nehmotná dlouhodobá aktiva
Software	189		189	
Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	23		23	Nehmotná dlouhodobá aktiva
Dlouhodobý hmotný majetek	138 950	1 075	140 025	Dlouhodobá aktiva
Pozemky	1 453		1 453	
Stavby	68 938		68 938	
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	58 920	1 075	59 995	Pozemky, budovy, zařízení
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	9 638		9 638	
Dlouhodobý finanční majetek	32 146		32 146	
Podíly v ovládaných a řízených osobách	20 077		20 077	Finanční investice
Jiný dlouhodobý finanční majetek	12 069		12 069	
Oběžná aktiva	251 322	370	251 692	Krátkodobá aktiva
Zásoby	188 432		188 432	Zásoby
Materiál	9 951		9 951	
Nedokončená výroba a polotovary	153 142		153 142	
Výrobky	16 611		16 611	Zásoby
Zboží	7 395		7 395	
Poskytnuté zálohy na zásoby	1 333		1 333	
Dlouhodobé pohledávky	3 429	-389	3 040	Dlouhodobé pohledávky
Jiné pohledávky	3 429	-389	3 040	Dlouhodobé pohledávky

Krátkodobé pohledávky	57 739	759	58 498	Krátkodobá aktiva
Pohledávky z obchodních vztahů	54 477		54 477	
Stát - daňové pohledávky	745		745	Obchodní a jiné pohledávky
Krátkodobé poskytnuté zálohy	2 260		2 260	
Jiné pohledávky	257	759	1 016	
Krátkodobý finanční majetek	1 722		1 722	Krátkodobá aktiva
Peníze	73		73	Peníze
Účty v bankách	1 649		1 649	
Časové rozlišení	1 482	-1 482	0	Obchodní a jiné pohledávky
Náklady příštích období	1 380	-1 380	0	Obchodní a jiné pohledávky
Příjmy příštích období	102	-102	0	

5.3.2 Převodový můstek pasiv

Na straně pasiv došlo hned k několika změnám. Tyto změny shrnuje Tab. č. 42. V oblasti rezerv došlo k překlasifikaci na závazek. Dlouhodobé závazky byly diskontovány a krátkodobé závazky byly navýšeny o závazek, který vznikl z leasingu. O oblasti pasiv došlo k přemístění položky časového do krátkodobých závazků.

Tab. 41: Převodový můstek pasiv (v tis. Kč)

PASIVA (v tis. Kč)	ČÚP	Změna	IFRS pro SME	Zařazení dle IFRS pro SME
PASIVA CELKEM	424 112	-37	424 075	Závazky a vlastní kapitál
Vlastní kapitál	172 706	-1 771	170 935	Vlastní kapitál
Základní kapitál	28 000		28 000	Základní kapitál
Kapitálové fondy	442		442	
Ostatní kapitálové fondy	443		443	
Oceňovací rozdíly z přeceněné majetku a závazků	-1		-1	
Rezervní fondy, neděl. fond a ostatní fondy	2 813		2 813	Nerozdělené zisky
Zákonný rezervní fond/nedělitelný fond	2 813		2 813	
Výsledek hospodaření minulých let	126 793		126 793	
Nerozdělený zisk minulých let	126 793	717	127 510	
Výsledek hospodaření běžného období	14 658	-2 488	12 170	
Cizí zdroje	241 428	11 712	253 140	Nerozdělené zisky
Rezervy	381	-381	0	Závazky celkem
Ostatní rezervy	381	-381	0	Obchodní a jiné záv.
Dlouhodobé závazky	12 132	11 354	23 486	Rezervy krátk./dlouh.
Jiné závazky	6 338	9 676	16 014	Dlouhodobé závazky
Odložený daňový závazek	5 794	1 678	7 472	Odložený daňový záv.
Krátkodobé závazky	72 393	739	73 132	Dlouhodobé závazky
Závazky z obchodních vztahů	63 970	5 158	69 128	Závazky krátkodobé
Závazek z leasingu	0	358	358	
Přesun dohadných účtů pasivních	0	4 419	4 419	
Přesun rezerv	0	381	381	
Závazky ke spol., členům družstva a k účast. Sdružení	1 860		1 860	Obchodní a jiné záv.

Závazky k zaměstnancům	1 303		1 303	
Závazky ze soc. zab. a zdrav. poj.	713		713	
Jiné závazky	0		0	
Krátkodobé přijaté zálohy	128		128	
Dohadné účty pasivní	4 419	-4419	0	
Bank. úvěry a výpomoci	156 522		156 522	Závazky krátk./dlouh.
Bank. úvěry dlouhodobé	50 397		50 397	Bankovní úvěr
Krátkodobé bank. úvěry	106 125		106 125	Krátkodobé půjčky
Časové rozlišení	9 978	-9 978	0	Obchodní a jiné záv.
Výdaje příštích období	9 978	-9 978	0	Obchodní a jiné záv.

5.3.3 Převodový můstek výkazu zisku a ztráty

Při převodu výkazu zisku a ztráty byla upravena položka změna stavu zásob vlastní činnosti. Ta je dle IFRS pro SME účtována prostřednictvím nákladů. V oblasti výkazu zisku a ztráty se projeví také úpravy v oblasti aktivací majetku a úprava rezerv. V důsledku změn došlo také ke změně výsledku hospodaření za účetní období.

Tab. 42: Převodový můstek výkazu zisku a ztráty (v tis. Kč)

Výkaz zisku a ztrát (v tis. Kč)	ČÚP	Změna	IFRS pro SME	Zařazení dle IFRS pro SME
Tržby za prodej zboží	81 430		81 430	Výnosy
Náklady vynaložené na prodané zboží	54 473		54 473	Výkonová spotřeba
Obchodní marže	26 957	0	26 957	
Výkony	297 849	-45 469	252 380	
Tržby za prodej vl. výrobků a služeb	252 380		252 380	Výnosy
Změna stavu zásob vlastní činnosti	45 460	-45 460	0	
Aktivace	9	-9	0	
Výkonová spotřeba	263 599	-44 746	218 853	
Spotřeba materiálu a energi	187 829	-45 469	142 360	Výkonová spotřeba
Služby	75 770	723	76 493	
Přidaná hodnota	61 207	-723	60 484	
Osobní náklady	27 465		27 465	
Mzdové náklady	20 331		20 331	
Náklady na soc. zabezp. a zdr. poj.	6 577		6 577	Mzdy a zam. požitky
Sociální náklady	557		557	
Daně a poplatky	1 611		1 611	Ostatní náklady
Odpisy dlouhodobého nehm. a hmot. Majetku	9 640	301	9 941	Odpisy hmotných a nehm. aktiv
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	452	-301	151	
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	12		12	
Tržby z prodeje materiálu	440	-301	139	Ostatní výnosy
ZC prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	301	-301	0	
Prodaný materiál	301	-301	0	Ostatní náklady
Změna stavu rezerv a opr. pol. v provozní obl. a kompl. nákl. příštích období	140		140	Ostatní náklady/výnosy
Ostatní provozní výnosy	3 847	589	4 436	Ostatní výnosy

Ostatní provozní náklady	1 512	141	1 653	Ostatní náklady
Provozní výsledek hospodaření	24 837	-301	24 536	
Výnosové úroky	494	78	572	Finanční výnosy
Nákladové úroky	5 039	313	5 352	Finanční náklady
Ostatní finanční výnosy	555	35	590	Finanční výnosy
Ostatní finanční náklady	2 661	1 987	4 648	Finanční náklady
Finanční výsledek hospodaření	-6 651	-2 187	-8 838	
Daň z příjmu za běžnou činnost	3 528	1 678	5 206	
splatná	1 881		1 881	
odložená	1 647	1 678	3 325	Daně ze zisku
Výsledek hosp. za běžnou činnost	14 658	-2 488	12 170	
Výsledek hosp. před zdaněním	18 186	-2 488	15 698	

5.4 Účetní výkazy sestavené podle IFRS pro SME

V následující kapitole diplomové práce se budu zabývat sestavením účetní závěrky podle IFRS pro SME. Výkazy sestavovány v souladu s touto legislativou nemají striktně danou strukturu a formální úpravu výkazů. Úpravy, které bylo nutno provést, jsem provedla v předcházejících kapitolách práce, proto nyní smím přejít k sestavení výkazů. Výkazy, ze kterých se vycházelo jsou k nahlédnutí v příloze. Díky omezenému rozsahu práce bude proveden pouze převod účetních výkazů za rok 2011. V případě zájmu účetní jednotky přejít na vykazování dle IFRS pro SME bude muset provést převod účetní závěrky za rok 2012, potom by bylo datum převodu účetní jednotky 1. 1. 2013.

V rámci tohoto oddílu budou sestaveny následující výkazy:

- Výkaz o finanční situaci
- Výkaz o úplném výsledku
- Příloha

Výkaz o změnách peněžních prostředků a výkaz o změnách vlastního kapitálu jsou při tvorbě účetní závěrky povinnou součástí. V rámci této diplomové práce je však tvořit nebudu, protože je potřeba mít srovnávací informace a doporučený rozsah práce by byl značně překročen.

5.4.1 Výkaz o finanční pozici

Výkaz o finanční situaci je obdobou rozvahy sestavované dle ČÚP. Jak jsem již zmínila, výkazy nemají striktně předepsanou svou úpravu. Jsou definovány pouze minimální složky, které tento výkaz musí obsahovat. V následujícím výkazu budou zobrazeny pouze

relevantní položky, které standard vyžaduje. U jednotlivých položek můžete vidět poznámky s číslem, které odkazuje na přílohu k účetní závěrce, kde jsou následně všechny položky podrobněji popsány. Aktiva a pasiva dělíme na krátkodobá a dlouhodobá. V důsledku všech úprav, které si IFRS pro SME vyžádalo, došlo ke změně bilanční sumy.

Konkrétní podobu výkazu můžete vidět v Tab. č. 44 a Tab. č. 45.

Výkaz obsahuje pouze významné položky, zde se potvrzuje významnost přílohy, kde nalezneme podrobný komentář k jednotlivým položkám.

Tab. 43: Výkaz o finanční pozici k 31. 12. 2011 Společnost ABC – Aktiva

(v tis. Kč)

	Poznámka	31.12.2011
AKTIVA		
Krátkodobá aktiva		248652
Peníze	2	1722
Deriváty		0
Obchodní a jiné pohledávky	3	58498
Zásoby	4	188432
Dlouhodobá aktiva		175423
Finanční investice		32146
Pozemky, budovy, zařízení	1	140025
Investice do nemovitosti		0
Nehmotná aktiva	1	212
Odložená daňová pohledávka		0
Dlouhodobé pohledávky		3040
AKTIVA CELKEM		424075

Celková bilanční suma podle IFRS pro SME se oproti bilanční sumě dle ČÚP snížila pouze o 37 tis. Kč. Změnu bilanční sumy nejvíce ovlivnilo zvýšení dlouhodobého majetku, ke kterému došlo díky finančnímu leasingu, dále pak díky diskontování dlouhodobých pohledávek a závazků. Došlo také k významné změně výsledku hospodaření.

Tab. 44: Výkaz o finanční pozici k 31. 12. 2011 Společnost ABC – Závazky a vlastní kapitál (v tis. Kč)

	Poznámka	31.12.2011
ZÁVAZKY A VLASTNÍ KAPITÁL		
Krátkodobé závazky		179016
Krátkodobé půjčky		106125
Obchodní a jiné závazky	6	72891
Splatná daň		1881
Rezervy krátkodobé		0
Krátkodobá část závazků ze zaměstnaneckých požitků		0
Krátkodobá část závazků z finančního leasingu		358
Dlouhodobé závazky		74124
Bankovní úvěr		50397
Dlouhodobé obchodní a jiné závazky		16014
Odložený daňový závazek	7	7472
Rezervy dlouhodobé		0
Dlouhodobé závazky vůči zaměstnancům		0
Závazky z finančního leasingu		241
ZÁVAZKY CELKEM		253140
Vlastní kapitál		170935
Základní kapitál	5	28000
Nerozdělené zisky	5	142935
ZÁVAZKY A VLASTNÍ KAPITÁL CELKEM		424075

5.4.2 Výkaz o úplném výsledku

Stejně jako tomu bylo u předchozího výkazu, ani u tohoto výkazu není přesně definována formální podoba. Jsou zde jen dány minimální položky, které tento výkaz musí obsahovat. Jak bylo v teoretické části popsáno, účetní jednotka si smí vybrat, zda bude sestavovat pouze jeden výkaz o souhrnném výsledku hospodaření nebo výkazy dva. Další možnost volby má účetní jednotky při rozhodování se u členění nákladů. Ty mohou být členěny buď podle účelu nebo podle druhu. Výkaz o úplném výsledku sestavovaný pro společnost ABC v rámci této práce je sestaven v podobě jednoho výkazu a náklady jsou členěny dle druhu.

V Tab. č. můžeme vidět znázorněn výkaz o úplném výsledku společnosti ABC sestavovaný k 31. 12. 2011. Změny, které byly provedeny v rámci úpravy účetních výkazů se projeví také v nákladových a výnosových položkách. Díky těmto změnám došlo k relativně významnému snížení původního hospodářského výsledku. V rámci kapitoly byly popsány změny, které tuto skutečnost způsobily.

Tab. 45: Výkaz o úplném výsledku k 31. 12. 2011 Společnosti ABC (v tis. Kč)

	Poznámka	31.12.2011
Výnosy	7	333810
Ostatní výnosy	8	4727
Výkonová spotřeba		273326
Mzdy a zaměstnanecké požitky	9	27465
Odpisy hmotných a nehmotných aktiv		9941
Snížení hodnoty pozemků, budov a zařízení		
Ostatní náklady		3269
Finanční výnosy		1162
Finanční náklady		10203
Zisk před zdaněním		15495
Daně ze zisku		3325
ZISK ZA OBDOBÍ		12170
Ostatní úplný výsledek:		12170
Zisky (+) /ztráty (-) z přecenění účtovaného do kapitálu		0
OSTATNÍ ÚPLNÝ VÝSLEDEK ZA OBDOBÍ		12170
ÚPLNÝ VÝSLEDEK ZA OBDOBÍ		12170

5.4.3 Příloha

Tento výkaz je v rámci vykazování podle IFRS pro SME nejdůležitějším výkazem. Ve výkaze o finančním finanční pozici a ve výkaze o úplném výsledku je vše vykazováno velice stručně a externí uživatel těžko bude chápat souvislosti, které za účetní období nastaly. Právě z tohoto důvodu je příloha velice důležitým výkazem. Jsou zde podrobně popsány skutečnosti, které nastali a uživatel tohoto výkazu získá potřebné informace k částkám, které jsou vykazovány v ostatních výkazech. Příloha účetní závěrky Společnosti ABC je umístěna v Příloze č. 5.

5.5 Harmonogram projektu

Pokud by se společnost ABC rozhodla zavést vykazování dle IFRS pro SME do své účetní praxe, bude nutné si tuto činnost naplánovat a především připravit si pro tuto volbu podmínky, které jsou pro dvojí vykazování nutné. Na základě konzultace s vedením společnosti jsem zjistila, že by společnost v budoucnu systém implementovat chtěla, a to především z důvodu snadnějšího porovnání výsledků a snadnější komunikace se svou zahraniční dceřinou společností. Systém položený na vykazování dle IFRS pro SME by byl pro společnost také důležitý při plánované zahraniční expanzi. Společnost v nejbližší době

přivede na trh novou výrobkovou řadu, která bude orientována především na export a mohla by být prvním krůčkem k proniknutí na evropské trhy.

Pokud by se společnost ABC rozhodla pro aplikaci IFRS pro SME do účetní praxe v co nejkratším termínu, vytvoříme nyní harmonogram příprav a postupů, které bude nutno zvládnout před tím, než bude moci účetní jednotka prohlásit, že výkazy jsou sestaveny dle IFRS pro SME.

Pokud by se účetní jednotka rozhodla využít diplomové práce, bude nutné sestavit také účetní závěrku za rok 2012 dle standardu IFRS pro SME. Potom by bylo datum převodu účetní jednotky k 1. 1. 2013.

Prvním a jedním z nejdůležitějších kroků bude proškolení zaměstnanců společnosti, kteří se budou daným problémem zabývat. Toto školení by se mělo týkat hlavní ekonomky společnosti a hlavní účetní společnosti, bylo by také dobré, kdyby se do problému zasvětil i pan ředitel. Tito zaměstnanci budou provádět realizaci jednotlivých kroků. Vhodné by mohlo být např. školení společnosti VOX. Cena školení se pohybuje pro 3 zaměstnance společnosti cca 26ti tis. Kč včetně DPH.

Další etapou aplikace IFRS pro SME bude úprava účetních dat tak, aby bylo možné účetní položky vykazované v rozporu s IFRS pro SME přepočítat a implementovat do výkaznictví dle standardu. V této etapě je také důležité si říci, zda bude účetnictví vedeno duálně a data budou v systému vyhovovat oběma účetním systémům, nebo se k rozvahovému dni provede pouze úprava odlišně účtovaných položek.

V rámci úpravy účetních výkazů pro účely této diplomové práce stačilo využívat tabulkový program MS Excel. Dle mého názoru není nutné používat jiný účetní systém než ten, který je ve společnosti zaveden a bude stačit vytvořit v MS Excel šablony tabulek, kde budou nastaveny vzorce, které budou promítat výpočty do vytvořené tabulky úprav. Poté budou výpočty za pomoci převodového můstku převedeny do finálních výkazů.

Tak jako se u české legislativy setkáváme s různými změnami, které je nutné sledovat, u IFRS pro SME tomu není jinak. Bude tedy nutné i nadále školit odpovědné zaměstnance.

Časová náročnost přípravy šablon v MS Excel odhaduji na 40 hodin. Těchto prací by se účastnila hlavní ekonomka společnosti, která by vytvořila podobu výkazů a IT pracovník, který by zaručil provázanost a funkčnost tabulek.

Pokud by si společnost zvolila druhou možnost, tedy úpravu svého informačního systému, musela by počítat s nákladem pohybujícím se kolem 150 tis. Kč. Tato cena byla odhadnuta externím IT pracovníkem společnosti ABC.

Další formou převodu účetní závěrky je využití outsourcingu. Cena těchto prací se pohybuje podle průzkumu webových stránek od 50ti tis. Kč výše. Záleží na velikosti podniku, množství úprav, rozsahu účetních dat atd. Velkou nevýhodou této možnosti je cena, která je poměrně vysoká a bude se muset hradit každoročně. Pokud by převod účetní závěrky prováděl externista, byla by nezbytná asistence zaměstnanců podniku, jelikož mnohé informace, které jsou pro převod nutné, jsou interní. Lze také očekávat, že cena v průběhu let poroste.

Na základě rozhovoru s vedením a s ohledem na výši nákladů, které jednotlivé možnosti vyžadují, by si společnost zvolila možnost převodu za pomoci MS Excel.

Časový harmonogram projektu:

Školení zaměstnanců	15. 8. 2013 – 19. 10. 2013
Příprava tabulkových šablon	20. 10. 2013 – 5. 12. 2013
Transformace účetní závěrky za rok 2012	6. 12. 2013 – 26. 12. 2013

Odhadované náklady projektu můžeme vidět v Tab. č 58. Uvedené částky a odhadovaná doba prací, jsou konzultovány s externím IT specialistou Společnosti ABC. Částka, který byla odhadnuta za školení zaměstnanců byla stanovena na základě analýzy ceníků jednotlivých společností, které toto školení poskytují. V prvním roce jsou částky za školení i přípravu šablon vyšší, jelikož budou provedeny práce ve vyšším rozsahu. V dalších letech bude probíhat jen aktualizace šablon a doškolování v oblasti aktualit, které nastanou v oblasti vykazování podle IFRS pro SME. Z těchto důvodů budou v dalších letech částky nižší.

Tab. 46: Odhad nákladů na zavedení IFRS pro SME (v Kč)

Položka nákladů	Rok 2013	Další roky
Školení zaměstnanců	26 000	12 000
Příprava šablon (100 hod á 250 Kč, v dalších letech 40 hod)	25 000	10 000
Práce na převodu (150 hod á 250 Kč)	37 500	37 500
Celkem	88 500	59 500

5.6 Vyhodnocení přínosů a nákladů spojených s vykazováním podle IFRS pro SME

Zavedení vykazování podle IFRS pro SME by společnosti přeneslo mnohé výhody, ale také nevýhody, zejména v podobě nákladů. Účetní závěrka sestavena v souladu s IFRS pro SME poskytuje lepší porovnání s jinými podniky z celé Evropské Unie a poskytuje také srozumitelnější a přehlednější informace např. pro investory, banky, věřitele či dodavatele na mezinárodní úrovni. Společnost, která vykazuje v souladu s mezinárodními standardy, získává výhodu v možnosti sledovat svou zahraniční konkurenci zejména po finanční stránce. Jako další přínos můžeme vnímat také zvyšování kvalifikace zaměstnanců společnosti, což zvyšuje goodwill společnosti. Získané informace ze školení budou výhodou nejen pro firmu, ale také pro zaměstnance, kteří ho podstoupí.

Standard bere v úvahu časovou hodnotu peněz. Některý majetek je vykazován v současné hodnotě peněžních prostředků, což pomáhá k reálnějšímu vykazování hodnoty majetku. Tato skutečnost je přínosná zejména pro externí uživatele účetní závěrky.

Pokud společnost vykazuje dle IFRS pro SME, získá reálnější představu o hodnotě majetku, jelikož je do něj zahrnut také majetek pořízen prostřednictvím finančního leasingu.

Zavedení IFRS pro SME si vyžádá vynaložení určitých nákladů, které jsme analyzovali v předchozí části práce.

Jelikož účetní závěrka společnosti podléhá ověření auditora, dá se očekávat navýšení částky za provedení auditu.

Asi největší nevýhodou by byla časová náročnost dvojího vykazování. Česká legislativa nedovoluje výpočet daně z příjmu z výsledku hospodaření zjištěného dle IFRS pro SME. Z tohoto důvodu by musela účetní jednotka vést evidenci, ze které by mohla zjistit výši daně z příjmu, který by byla v souladu s českou daňovou legislativou.

ZÁVĚR

V dnešním světě plném globalizace je pro uživatele účetních závěrek čím dál větší problém porovnávání finanční výkonnosti a stability společností, jež vykazují své výsledky dle národních legislativ. Požadavky na srovnatelnost účetních výkazů nabývaly na síle, až vedly k vytvoření Mezinárodního standardu finančního výkaznictví, které by smazaly rozdíly v národních legislativách.

Ať chceme či nechceme, globalizace se týká také společností sídlících v České republice. Chce-li společnost držet krok s konkurencí a pronikat na zahraniční trhy, je otázkou času, kdy se bez vykazování dle mezinárodních předpisů neobejde.

Z těchto důvodů byla v rámci této diplomové práce provedena transformace účetní závěrky společnosti ABC, která byla sestavena k 31. 12. 2011 dle české účetní legislativy na účetní závěrku, která splňuje požadavky IFRS pro SME.

Dříve než účetní jednotka začne s transformací účetních výkazů, je třeba se s problematikou mezinárodního standardu patřičně seznámit. V teoretické části práce byly proto popsány jednotlivé oddíly. Velmi důležitou částí práce je srovnání IFRS pro SME s českou účetní legislativou. Z této části poté vycházím při hledání „problémových“ položek, u kterých bude nutné provedení změn. Mezi takové položky patří např. majetek pořízený formou finančního leasingu, problematika dlouhodobých pohledávek a závazků, nákladů na reklamu, aktivace a změny stavu zásob. V důsledku těchto změn dojde také ke změně odložené daně. Veškeré úpravy, které byly nutné k transformaci výkazů, byly provedeny v rámci analytické části práce.

V projektové části práce za pomoci převodových můstků tvoříme nové výkazy společnosti, které jsou platné dle IFRS pro SME. U těchto výkazů není dána formální úprava, jsou zde stanoveny pouze minimální položky, které výkazy musí obsahovat. V rámci této diplomové práce byl vytvořen Výkaz o finanční pozici, Výkaz o úplném výsledku a Příloha. Povinnou součástí účetní závěrky dle IFRS pro SME jsou také výkazy o změnách VK a o finančních tocích. Tyto výkazy však v rámci práce nebyly tvořeny kvůli nedostatku srovnávacích informací a s ohledem na stanovený rozsah práce.

V závěru práce byl vypracován harmonogram projektu vykazování podle IFRS pro SME, který v sobě zahrnuje časovou a nákladovou náročnost.

Tvorba účetní závěrky dle IFRS pro SME by společností ABC přinesla mnohé výhody. Mezi nejdůležitější by patřilo zjednodušení vztahů v konsolidačním celku, do kterého účetní jednotka patří. Společnost ABC vlastní také jednu pobočku na Slovensku a do budoucna plánuje další rozvoj do zahraničí. Pokud by celý konsolidační celek vykazoval své výsledky dle stejných předpisů, umožnilo by to účetní jednotce možnost porovnání účetních výkazů.

Společnost by mohla získat výhodu při získávání zakázek od odběratelů. Pokud by účetní jednotka vykazovala podle mezinárodních standardů, zahraniční odběratelé mohli lépe porozumět finanční situaci společnosti.

Nevýhodou, která plyne z vykazování podle IFRS pro SME je především nárůst nákladů, který byl analyzován v závěru práce.

Podle mého názoru by do budoucna mělo vykazování podle IFRS pro SME pro Společnost ABC velký význam. S kvalitou vín, které Společnost ABC nabízí má velkou šanci na úspěch i na zahraničních trzích a v tu chvíli by pro ni mělo vykazování podle IFRS pro SME velký význam. Její obraz by v očích zahraničních stakeholderů jednoznačně vzrostl a přínosy z dvojího vykazování by převýšily náklady, které by bylo třeba vynaložit.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

- [1] Bohušová, H. 2008. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS v podmínkách českých podniků*. Vyd. 1. Praha: ASPI.
- [2] Dvořáková, D. 2011, *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 3., aktualit. a rozš. vyd. Brno: Computer Press.
- [3] Ficbauer, J. & Ficbauer, D. 2012. *Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy*. 5. aktualit. vyd. Ostrava: Key Publishing.
- [4] Hinke, J. 2007. *Účetní systém IAS/IFRS*. 1. vyd. Davle: Kernberg.
- [5] Jílek, J. & Svobodová, J. 2011. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví*. Praha: Grada.
- [6] Loja, R. & Vojáčková, H. 2005. *Účetní závěrka podle IFRS se zaměřením na majetek*. 1. vyd. Praha: Bilance.
- [7] Nerudová, D. 2011. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika.
- [8] Paseková, M. a kol. 2012. *Implementace IFRS do malých a středních podniků*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika.
- [9] Paseková, M. & Strouhal, J. 2012. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) v praktických aplikacích: studijní pomůcka pro distanční studium*. 1. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně.
- [10] Šrámková, A., Janoušková, M. & Vojáčková, H. 2004. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: Institut Svazu účetních.
- [11] *Účetní výkazy dle IFRS a US GAAP*. 2012. *Firami finance.cz* [online]. [cit. 2013-04-14]. Dostupné z: <http://firmy.finance.cz/dane-a-ucetnictvi/informace/ucetnictvi/vykazy-podle-ifrs-a-us-gaap/>

Internetové zdroje:

- [12] Deloitte, 2012. IFRS for Small and Medium-Sized Entities (IFRS for SMEs) [online]. [cit. 2013-04-14]. Dostupné z WWW: http://www.deloitte.com/assets/Dcom-CzechRepublic/Local%20Assets/Documents/Accounting%20News/ucetni_zpravodaj_1011.pdf.
- [13] ERNST & YOUNG. 2009. *Přehled rozdílů mezi IFRS pro SME a Českou účetní legislativou* [online]. Česká republika, [cit. 2013-04-20]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/IFRS_CAL_Comparison_CZ.pdf
- [14] IFRS pro SME. In: <http://www.ifrs.org/>. 2009.
- [15] Kraftová, L. 2005. Kvalitativní stránka účetních informací. *Účetní kavárna* [online]. [cit. 2013-04-14]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d1763v1739-kvalitativni-stranka-ucetnich-informaci1/>
- [16] Krupová, L. 2009. Mezinárodní standard účetního výkaznictví pro malé a střední podniky – IFRS pro SME. *Účetní kavárna* [online]. [cit. 2013-04-15]. Dostupné z <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d5593v7722-mezinarodni-standard-ucetniho-vykaznictvi-pro-male-a-stredni-podniky/?#heading2>.
- [17] KŘÍŽ, Petr a Milan ZELENÝ. 2011. *Novela zákona o účetnictví dovoluje používat IFRS i pro nekonsolidované účetní závěrky*. Pricewaterhousecoopers: Tax & Business News [online]. [cit. 2013-03-08]. Dostupné z: <http://www.pwc.com/cz/cs/tax-and-business-news-2011/tax-business-news-unor-11-cz.pdf>.

Ostatní Zdroje:

- [18] Interní materiály Společnosti ABC za rok 2011.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

CZ	Cizí zdroje
ČÚP	České účetní předpisy
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
FM	Finanční majetek
IFRS for SMEs	International Financial Reporting Standard for Small and Medium Enterprises – Mezinárodní standard účetního výkaznictví pro malé a střední podniky
N	Náklady
OA	Oběžná aktiva
SH	Současná hodnota
SMV	Samostatné movité věci
SP	Sociální pojištění
V	Výnosy
VH	Výsledek hospodaření
ZK	Základní kapitál
ZC	Zůstatková cena
ZP	Zdravotní pojištění

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1: Principy, ze kterých vychází koncepční rámec (Kraftová, 2005).....	18
Obr. 2: Organizační struktura společnosti ABC (Interní materiály, 2011).....	41
Obr. 3: Vývoj počtu zaměstnanců (Interní materiály, 2011).....	42
Obr. 4: Vývoj počtu zaměstnanců (Interní materiály, 2011).....	42
Obr. 5: Vývoj HV v letech 2008 – 2011 (Interní materiály, 2011).....	43

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 Kritéria pro zařazení podniku mezi malé a střední.....	20
Tab. 2: Porovnání rozdílu mezi ČÚP a IFRS pro SME – zásoby.....	33
Tab. 3 Porovnání rozdílu mezi ČÚP a IFRS pro SME – pozemky, budovy, zařízení (ERNST & YOUNG. 2009)	35
Tab. 4: Porovnání rozdílu mezi ČÚP a IFRS pro SME – leasing.....	36
Tab. 5: Porovnání rozdílu mezi ČÚP a IFRS pro SME – výnosy (ERNST & YOUNG. 2009)	37
Tab. 6: Porovnání rozdílu mezi ČÚP a IFRS pro SME – daně ze zisku (ERNST & YOUNG. 2009)	38
Tab. 8: Struktura dlouhodobého majetku (Interní materiály, 2011)	45
Tab. 9: Vstupní údaje pro majetek, pořízený formou leasingu (Interní materiály, 2011).....	47
Tab. 10: Leasing 1 (v Kč) (Interní materiály, 2011)	48
Tab. 11: Výpočet odpisů automobilu č. 1 (v Kč).....	48
Tab. 12: Leasing 2 a 3 (v Kč) (Interní materiály, 2011)	49
Tab. 13: Výpočet odpisů automobilu č. 2 a 3 (v Kč).....	49
Tab. 14: Leasing 4 (v Kč) (Interní materiály, 2011)	50
Tab. 15: Výpočet odpisů automobilu č. 4 (v Kč).....	50
Tab. 16: Souhrnné údaje o majetku pořízeném formou finančního leasingu	51
Tab. 17: Korekce rozvahy - DM o leasing (v tis. Kč) (vlastní zpracování).....	51
Tab. 18: Korekce rozvahy - oběžných aktiv (vlastní zpracování).....	52
Tab. 19: Propočtení úroku a amortizace diskontu v tis. Kč (vlastní zpracování)	54
Tab. 20: Korekce rozvahy – dlouhodobé pohledávky (v tis. Kč) (vlastní zpracování).....	55
Tab. 21: Korekce krátkodobých pohledávek (v tis. Kč) (vlastní zpracování)	57
Tab. 22: Struktura vlastního kapitálu (v tis. Kč) (Interní materiály, 2011)	58
Tab. 23: Korekce rozvahy – nerozdělený zisk min. let (v tis. Kč) (vlastní zpracování).....	59
Tab. 24: Struktura cizích zdrojů (v tis. Kč) (Interní materiály, 2011)	60
Tab. 25: Korekce rozvahy – rezervy (v tis. Kč)	60
Tab. 26: Propočtení úroků u dl. záv. (v tis. Kč) (vlastní zpracování).....	61
Tab. 27: Korekce rozvahy – dlouhodobé závazky (v tis. Kč) (vlastní zpracování)	62
Tab. 28: Korekce rozvahy – krátkodobé závazky (v tis. Kč) (vlastní zpracování).....	63

Tab. 29: Přehled výsledku hospodaření společnosti ABC v letech 2008 – 2011 (v tis. Kč)	64
Tab. 30: Korekce výsledovky – výkony (v tis. Kč) (vlastní zpracování).....	65
Tab. 31: Korekce výsledovky - výkonová spotřeba (v tis. Kč) (vlastní zpracování).....	66
Tab. 32: Korekce výsledovky – tržby z pr. dl. Majetku a materiálu (v tis. Kč).....	67
Tab. 33: Korekce výsledovky – ostatní provozní výnosy (v tis. Kč) (vlastní zpracování)	67
Tab. 34: Korekce výsledovky – ostatní provozní náklady (v tis. Kč).....	68
Tab. 35: Korekce výsledovky – výnosové úroky (v tis. Kč) (vlastní zpracování)	68
Tab. 36: Korekce výsledovky – nákladové úroky (v tis. Kč).....	69
Tab. 37: Korekce výsledovky – ostatní fin. výnosy a náklady (v tis. Kč).....	70
Tab. 38: Výpočet odložené daně (vlastní zpracování) (v tis. Kč).....	71
Tab. 39: Rozvaha – odložená daň (v tis. Kč) (vlastní zpracování).....	71
Tab. 40: Výsledovka – odložená daň (v tis. Kč) (vlastní zpracování)	71
Tab. 41: Převodový můstek aktiv (v tis. Kč)	74
Tab. 42: Převodový můstek pasiv (v tis. Kč).....	75
Tab. 43: Převodový můstek výkazu zisku a ztráty (v tis. Kč).....	76
Tab. 44: Výkaz o finanční pozici k 31. 12. 2011 Společnost ABC – Aktiva	78
Tab. 45: Výkaz o finanční pozici k 31. 12. 2011 Společnost ABC – Závazky a vlastní kapitál (v tis. Kč)	79
Tab. 46: Výkaz o úplném výsledku k 31. 12. 2011 Společnosti ABC (v tis. Kč).....	80
Tab. 58: Odhad nákladů na zavedení IFRS pro SME (v Kč).....	83
Tab. 47: Přehled krátkodobých bankovních úvěrů (v tis. Kč)	104
Tab. 48: Přehled dlouhodobých bankovních úvěrů (v tis. Kč)	105
Tab. 49: Struktura dl. hmotných aktiv (v tis. Kč) (Interní materiály, 2011).....	106
Tab. 50: Struktura dl. nehmotných aktiv (v tis. Kč) (Interní materiály, 2011)	107
Tab. 51: Struktura finančních investic (v tis. Kč) (Interní materiály, 2011).....	107
Tab. 52: Struktura peněz a peněžních ekvivalentů (v tis. Kč)	107
Tab. 53: Struktura obchodních a jiných pohledávek (v tis. Kč)	108
Tab. 54: Struktura zásob (v tis. Kč) (Interní materiály, 2011).....	108
Tab. 55: Struktura vlastního kapitálu (Interní materiály, 2011).....	109
Tab. 56: Struktura obchodních a jiných pohledávek (Interní materiály, 2011)	109
Tab. 57: Struktura výnosů.....	109

SEZNAM PŘÍLOH

PŘÍLOHA P 1: ROZVAHA – AKTIVA K 31. 12. 2011.....	94
PŘÍLOHA P 2: ROZVAHA – PASIVA K 31. 12. 2011.....	96
PŘÍLOHA P 3: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY K 31. 12. 2011.....	98
PŘÍLOHA P 4: VÝPOČET IMPL. ÚROKOVÉ MÍRY U LEASINGU č. 2 a 3.....	100
PŘÍLOHA P 5: PŘÍLOHA	102

PŘÍLOHA P 1: ROZVAHA – AKTIVA K 31. 12. 2011

Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 500/2002
Sb. ve znění pozdějších předpisů

ROZVAHA (BILANCE) ke dni 31.12.2011 (v celých tisících Kč)

IČ

označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Min.úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)	001	478 957	-54 845	424 112	379 980
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002	0	0	0	0
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	220 659	-49 351	171 308	161 175
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř.05 až 12)	004	501	-289	212	41
B. I. 1	Zřizovací výdaje	005	0	0	0	0
2	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006	0	0	0	0
3	Software	007	391	-202	189	0
4	Ocenitelná práva	008	0	0	0	0
5	Goodwill	009	0	0	0	0
6	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010	110	-87	23	41
7	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011	0	0	0	0
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012	0	0	0	0
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)	013	188 012	-49 062	138 950	128 990
B. II. 1	Pozemky	014	1 453	0	1 453	562
2	Stavby	015	80 017	-11 079	68 938	64 187
3	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	96 903	-37 983	58 920	63 268
4	Pěstitelské celky trvalých porostů	017	0	0	0	0
5	Základní stádo a tažná zvířata	018	0	0	0	0
6	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	0	0	0	0
7	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	9 639	0	9 639	973
8	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021	0	0	0	0
9	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022	0	0	0	0
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023	32 146	0	32 146	32 144
B. III. 1	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024	20 077	0	20 077	20 075
2	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025	0	0	0	0
3	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026	0	0	0	0
4	Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027	0	0	0	0
5	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028	12 069	0	12 069	12 069
6	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek	029	0	0	0	0
7	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030	0	0	0	0

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, Vodňanského 4, Praha 6-Břevnov, tel. 233 356 811


označ a	AKTIVA b	řád c	Běžné účetní období			Min.úč. období Netto 4
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	256 816	-5 494	251 322	216 389
C. I.	Zásoby (ř.33 až 38)	032	189 067	-635	188 432	148 563
C. I. 1	Materiál	033	10 586	-635	9 951	9 505
2	Nedokončená výroba a polotovary	034	153 142	0	153 142	107 848
3	Výrobky	035	16 611	0	16 611	17 513
4	Zvlášta	036	0	0	0	0
5	Zboží	037	7 395	0	7 395	9 237
6	Poskytnuté zálohy na zásoby	038	1 333	0	1 333	4 460
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039	3 429	0	3 429	3 429
C. II. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	040	0	0	0	0
2	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041	0	0	0	0
3	Pohledávky - podstatný vliv	042	0	0	0	0
4	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043	0	0	0	0
5	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044	0	0	0	0
6	Dohadné účty aktivní	045	0	0	0	0
7	Jiné pohledávky	046	3 429	0	3 429	3 429
8	Odložená daňová pohledávka	047	0	0	0	0
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	62 598	-4 859	57 739	63 648
C. III. 1	Pohledávky z obchodních vztahů	049	59 336	-4 859	54 477	61 586
2	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050	0	0	0	0
3	Pohledávky - podstatný vliv	051	0	0	0	0
4	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052	0	0	0	0
5	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053	0	0	0	0
6	Stát - daňové pohledávky	054	745	0	745	0
7	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	2 260	0	2 260	1 816
8	Dohadné účty aktivní	056	0	0	0	0
9	Jiné pohledávky	057	257	0	257	246
C. IV.	Finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	1 722	0	1 722	749
C. IV. 1	Peníze	059	73	0	73	141
2	Účty v bankách	060	1 649	0	1 649	608
3	Krátkodobý cenné papíry a podíly	061	0	0	0	0
4	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	062	0	0	0	0
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	1 482	0	1 482	2 416
D. I. 1	Náklady příštích období	064	1 380	0	1 380	2 362
2	Komplexní náklady příštích období	065	0	0	0	0
3	Příjmy příštích období	066	102	0	102	54

PŘÍLOHA P 2: ROZVAHA – PASIVA K 31. 12. 2011

označ	PASIVA	řád	Běžné úč.	Min.úč.
a	b	c	období	období
			5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 85 + 118)	067	424 112	379 980
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 78 + 81 + 84)	068	172 706	158 346
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	28 000	28 000
1	Základní kapitál	070	28 000	28 000
2	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071	0	0
3	Změny základního kapitálu	072	0	0
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 77)	073	442	440
A. II. 1	Emisní ážio	074	0	0
2	Ostatní kapitálové fondy	075	443	443
3	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076	-1	-3
4	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	077	0	0
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř. 79 + 80)	078	2 813	2 813
A. III. 1	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	079	2 813	2 813
3	Statutární a ostatní fondy	080	0	0
A. IV.	Výsledek hospodáření minulých let (ř. 82 + 83)	081	126 793	107 243
A. IV. 1	Nerozdělený zisk minulých let	082	126 793	107 243
2	Neuhrazená ztráta minulých let	083	0	0
A. V.	Výsledek hospodáření běžného účetního období (+/-)	084	14 658	19 850
	<i>(ř.01 - (+ 69 + 73 + 78 + 81 + 85 + 118))</i>			
B.	Cizí zdroje (ř. 86 + 91 + 102 + 114)	085	241 428	216 620
B. I.	Rezervy (ř. 87 až 90)	086	381	463
B. I. 1	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	087	0	0
2	Rezerva na důchody a podobné závazky	088	0	0
3	Rezerva na daň z příjmů	089	0	0
4	Ostatní rezervy	090	381	463
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 92 až 101)	091	12 132	21 449
B. II. 1	Závazky z obchodních vztahů	092	0	0
2	Závazky - ovládající a řídicí osoba	093	0	0
3	Závazky - podstatný vliv	094	0	0
4	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	095	0	0
5	Dlouhodobé přijaté zálohy	096	0	0
6	Vydané dluhopisy	097	0	0
7	Dlouhodobé směnky k úhradě	098	0	0
8	Dohadné účty pasivní	099	0	0
9	Jiné závazky	100	6 338	17 302
10	Odložený daňový závazek	101	5 794	4 147

označ	PASIVA	řád	Běžné úč. období	Min.úč. období
a	b	c	5	6
B. III.	Krátkodobé závazky (f. 103 až 113)	102	72 393	53 962
B. III. 1	Závazky z obchodních vztahů	103	63 970	41 709
2	Závazky - ovládající a řídicí osoba	104	0	0
3	Závazky - podstatný vliv	105	0	0
4	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106	1 860	1 670
5	Závazky k zaměstnancům	107	1 303	1 122
6	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	713	617
7	Stát - daňové závazky a dotace	109	0	4 457
8	Krátkodobé přijaté zálohy	110	128	114
9	Vydané dluhopisy	111	0	0
10	Dohadné účty pasivní	112	4 419	4 273
11	Jiné závazky	113	0	0
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci (f. 115 až 117)	114	156 522	140 726
B. IV. 1	Bankovní úvěry dlouhodobé	115	50 397	52 600
2	Bankovní úvěry krátkodobé	116	106 125	88 126
3	Krátkodobé finanční výpomoci	117	0	0
C. I.	Časové rozlišení (f. 119 + 120)	118	9 978	5 014
C. I. 1	Výdaje příštích období	119	9 978	5 014
2	Výnosy příštích období	120	0	0

Právní forma účetní jednotky :	společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání nebo jiné činnosti :	vinařství a distribuce

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
25.06.12		

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, Vodňanského 4, Praha 6-Břevnov, tel. 233 356 811

PŘÍLOHA P 3: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY K 31. 12. 2011

Zpracováno v souladu s vyhláškou č.
500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY ke dni 31.12.2011 (v celých tisících Kč)

Obchodní firma nebo jiný název
účetní jednotky

IČ

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	81 430	101 308
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	54 473	71 186
+	Obchodní marže (ř. 01-02)	03	26 957	30 122
II.	Výkony (ř. 05+06+07)	04	297 849	291 913
II. 1	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	252 380	261 459
2	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	45 460	30 454
3	Aktivace	07	9	0
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09+10)	08	263 599	251 659
B. 1	Spotřeba materiálu a energie	09	187 829	179 720
B. 2	Služby	10	75 770	71 939
+	Přidaná hodnota (ř. 03+04-08)	11	61 207	70 376
C.	Osobní náklady	12	27 465	27 407
C. 1	Mzdové náklady	13	20 331	20 207
C. 2	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14	0	0
C. 3	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	6 577	6 622
C. 4	Sociální náklady	16	557	578
D.	Daně a poplatky	17	1 611	2 195
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	9 640	9 604
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20+21)	19	452	636
III. 1	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	12	250
2	Tržby z prodeje materiálu	21	440	386
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23+24)	22	301	612
F. 1	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	0	6
F. 2	Prodaný materiál	24	301	606
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25	140	2 934
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	3 847	3 126
H.	Ostatní provozní náklady	27	1 512	1 623
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření (ř.11-12-17-18+19-22-25+26-27+(-28)-(-29))	30	24 837	29 763

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, Vodňanského 4, Praha 6-Břevnov, tel. 233 356 811

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			sledovaném 1	minulém 2
VI	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32	0	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 + 35 + 36)	33	0	0
VII. 1	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34	0	0
VII. 2	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0
VII. 3	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41	0	0
X.	Výnosové úroky	42	494	608
N.	Nákladové úroky	43	5 039	5 882
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	555	1 094
O.	Ostatní finanční náklady	45	2 661	1 712
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření <i>/(ř.31-32+33+37-38+39-40-41+42-43+44-45-(-46)+(-47))/</i>	48	-6 651	-5 892
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	3 528	4 021
Q. 1	-splatná	50	1 881	3 939
Q. 2	-odložená	51	1 647	82
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	14 658	19 850
XIII.	Mimořádné výnosy	53	0	0
R.	Mimořádné náklady	54	0	0
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti (ř. 56 + 57)	55	0	0
S. 1	-splatná	56	0	0
S. 2	-odložená	57	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	14 658	19 850
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	18 186	23 871

Okamžik sestavení	Podpisový záznam osoby odpovědné za sestavení účetní závěrky	Podpisový záznam statutárního orgánu nebo fyzické osoby, která je účetní jednotkou
25.06.12		

Formulář zpracovává ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, Vodňanského 4, Praha 6-Břevnov, tel. 233 356 811

PŘÍLOHA P 4: VÝPOČET IMPL. ÚROKOVÉ MÍRY U LEASINGU č. 2 a 3

Období	Splátka	Pojistné	Minimální leasingová platba	Stav závazku	Úrok	Snížení závazků
6.09	77600		77 600	379970		77 600
6.09	6257	897	5 360	302 370	776	4 584
7.09	6258	897	5 361	297 786	764	4 597
8.09	6258	897	5 361	293 189	753	4 609
9.09	6258	897	5 361	288 580	741	4 621
10.09	6258	897	5 361	283 959	729	4 633
11.09	6258	897	5 361	279 326	717	4 644
12.09	6258	897	5 361	274 682	705	4 656
1.10	6258	897	5 361	270 026	693	4 668
2.10	6258	897	5 361	265 357	681	4 680
3.10	6258	897	5 361	260 677	669	4 692
4.10	6258	897	5 361	255 985	657	4 704
5.10	6258	897	5 361	251 280	645	4 716
6.10	6258	897	5 361	246 564	633	4 729
7.10	6258	897	5 361	241 835	621	4 741
8.10	6258	897	5 361	237 094	609	4 753
9.10	6258	897	5 361	232 342	596	4 765
10.10	6258	897	5 361	227 576	584	4 777
11.10	6258	897	5 361	222 799	572	4 790
12.10	6258	897	5 361	218 010	560	4 802
1.10	6258	897	5 361	213 208	547	4 814
2.11	6258	897	5 361	208 394	535	4 827
3.11	6258	897	5 361	203 567	522	4 839
4.11	6258	897	5 361	198 728	510	4 851
5.11	6258	897	5 361	193 877	498	4 864
6.11	6258	897	5 361	189 013	485	4 876
7.11	6258	897	5 361	184 137	473	4 889
8.11	6258	897	5 361	179 248	460	4 901
9.11	6258	897	5 361	174 347	447	4 914
10.11	6258	897	5 361	169 433	435	4 927
11.11	6258	897	5 361	164 506	422	4 939
12.11	6258	897	5 361	159 567	410	4 952
1.12	6258	897	5 361	154 615	397	4 965
2.12	6258	897	5 361	149 651	384	4 977
3.12	6258	897	5 361	144 673	371	4 990
4.12	6258	897	5 361	139 683	359	5 003
5.12	6258	897	5 361	134 680	346	5 016
6.12	6258	897	5 361	129 665	333	5 029
7.12	6258	897	5 361	124 636	320	5 042
8.12	6258	897	5 361	119 594	307	5 054
9.12	6258	897	5 361	114 540	294	5 067
10.12	6258	897	5 361	109 473	281	5 080
11.12	6258	897	5 361	104 392	268	5 093
12.12	6258	897	5 361	99 299	255	5 107

1.13	6258	897	5 361	94 192	242	5 120
2.13	6258	897	5 361	89 072	229	5 133
3.13	6258	897	5 361	83 940	215	5 146
4.13	6258	897	5 361	78 794	202	5 159
5.13	6258	897	5 361	73 634	189	5 172
6.13	6258	897	5 361	68 462	176	5 186
7.13	6258	897	5 361	63 276	162	5 199
8.13	6258	897	5 361	58 077	149	5 212
9.13	6258	897	5 361	52 865	136	5 226
10.13	6258	897	5 361	47 639	122	5 239
11.13	6258	897	5 361	42 400	109	5 253
12.13	6258	897	5 361	37 148	95	5 266
1.14	6258	897	5 361	31 881	82	5 280
2.14	6258	897	5 361	26 602	68	5 293
3.14	6258	897	5 361	21 309	55	5 307
4.14	6258	897	5 361	16 002	41	5 320
5.14	6258	897	5 361	10 682	27	5 334
6.14	6258	897	5 361	5 348	14	5 348

0

PŘÍLOHA P 5: PŘÍLOHA

○ VŠEOBECNÉ INFORMACE

Společnost ABC je soukromá česká společnost, která vznikla před více než 80ti lety a zabývá se výrobou vína a patří mezi přední výrobce vín České republiky.

○ PŘEHLED VÝZNAMNÝCH ÚČETNÍCH POSTUPŮ

V následující části přílohy budou uvedeny základní účetní postupy, které byly aplikovány při zpracování této účetní závěrky.

Prohlášení o shodě

Účetní závěrka společnosti ABC je sestavena v souladu s Mezinárodním standardem účetního výkaznictví pro malé a střední podniky, platným k 31. 12. 2011, který byl vydán radou pro mezinárodní standardy účetního výkaznictví. Účetní výkazy jsou sestaveny za účetní období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011. Účetní závěrka je sestavena na principu historických pořizovacích cen.

Předpoklad trvání podniku

Společnost předpokládá, že má dostatečné zdroje k tomu, aby mohla v dohledné budoucnosti pokračovat ve své provozní činnosti.

Přepočty cizích měn

Položky, které jsou součástí účetní závěrky, jsou oceňovány za použití měny primárního ekonomického prostředí, ve kterém Společnost ABC působí. Funkční měnou účetní závěrky tedy je Česká koruna (Kč). Pro přepočet transakcí v cizí měně je používán aktuální kurz ČNB ke dni uskutečnění účetní operace. Majetek a závazky vyjádřené v cizí měně jsou k datu závěrky přepočteny na českou měnu kurzem ČNB platným k rozvahovému dni. Vzniklé kurzové zisky a ztráty jsou účtovány výsledkově.

Peníze a peněžní ekvivalenty

Do peněžních prostředků jsou zahrnuty finanční hotovost a vklady na bankovních účtech.

Obchodní a jiné pohledávky

Zahrnují částky splatné zákazníkům za prodané výrobky, což je předmětem podnikání účetní jednotky. Tyto pohledávky se vyznačují splatností do jednoho roku a jsou vykazovány v jejich nominální hodnotě. K datu sestavení účetní závěrky se k pohledávkám, u kterých od konce sjednané lhůty splatnosti uplynulo více než 6 měsíců vytváří účetní jednotka opravné položky. Pohledávky, jejichž splatnost je delší než jeden rok, jsou klasifikovány jako pohledávky dlouhodobé.

Zásoby

V zásobách je zahrnut materiál potřebný pro výrobu, hotové výrobky a zboží, které společnost prodává. Zásoby jsou vykazovány v pořizovacích cenách nebo v čisté realizovatelné hodnotě, pokud je nižší. Pořizovací cena je stanovena předem stanovenými pevnými cenami a rozdíl mezi skutečnou a plánovanou cenou. Ty jsou účetní jednotkou definovány jako cenové rozdíly. Čistá realizovatelná hodnota je rovna odhadované prodejní ceně v běžném podnikání a je snížena o odhadované variabilní prodejní náklady.

Vlastní výrobky společnosti jsou oceňovány skutečnými vlastními náklady, které se skládají z přímého materiálu, přímé mzdy a ostatních přímých nákladů, které zahrnují příslušnou část výrobní režie.

Dlouhodobý hmotný majetek

Pozemky, budovy a zařízení zahrnují převážně výrobní halu, administrativní budovu, stroje, nerezové tanky na skladování vína a vybavení kanceláří. Jsou vykazovány v pořizovacích cenách po odečtení oprávek. Pořizovací cena je složena z ceny pořízení, nákladů na dopravu, clo a další náklady, které souvisejí s pořízením.

Opravy a údržba majetku jsou účtovány v momentu vynaložení do nákladů. Následné výdaje jsou zahrnuty do účetní hodnoty aktiva pouze v případě, že účetní jednotka očekává ekonomický užitek z tohoto aktiva plynoucího do účetní jednotky a také tehdy, je-li pořizovací cena položky spolehlivě měřitelná.

Doba odepisování majetku je stanovena ve shodě s daňovými odpisy. Majetek je zatříděn do odpisových skupin a je odepisován lineárně, a to po celou dobu životnosti aktiva. Pokud je majetek složen z dílů s různou dobou životnosti, je odepisován komponentním způsobem. Pozemky, které společnost ABC vlastní, nejsou odepisovány.

Nehmotná aktiva

Nehmotná aktiva obsahují účetní software a software na evidenci skladových zásob. U tohoto majetku je stanovena doba životnosti a majetek je vykazován v pořizovací ceně po odečtení oprávek. Oprávky účetní jednotka počítá lineární metodou po předpokládanou dobu životnosti aktiva.

Obchodní a jiné závazky

Tyto závazky můžeme vyjádřit jako závazky, dle kterých je nutné zaplatit zboží nebo služby pořízené v běžném podnikání od dodavatelů. Krátkodobé závazky se vyznačují splatností do jednoho roku. Vykazujeme je v nominální hodnotě. Pokud je splatnost závazků delší než jeden rok, jedná se o závazky dlouhodobé.

Bankovní úvěr

Bankovní úvěr společnost ABC vykazuje v okamžiku přijetí finančních prostředků, a to v reálné hodnotě, která je snížena o transakční náklady. Ty jsou účtovány výsledkově do příslušného účetního období. V následujícím období jsou vykazovány v účetní zůstatkové hodnotě.

Tab. 47: Přehled krátkodobých bankovních úvěrů (v tis. Kč)

(Interní materiály, 2011)

Věřitel	Účel užití	Termíny/podmínky, zajištění	Úroková sazba %	Smluvní výše úvěru	Čerpaná výše úvěru k 31.12. 2011	Čerpaná výše úvěru k 31.12. 2010
Volksbank CZ a.s.	Pohledávky	Měsíčně, pohledávky	1M PRIBOR a marže	40 000	23125	24 126
Volksbank CZ a.s.	Zásoby	Měsíčně, revolving	1M PRIBOR a marže	20 000	10 000	0
Reiffeisenbank a.s.	Pohledávky a zásoby	Měsíčně, pohl. a zásoby	1M PRIBOR a marže	100 000	73000	64 000
Celkem					106 125	88 126

Tab. 48: Přehled dlouhodobých bankovních úvěrů (v tis. Kč)

(Interní materiály, 2011)

Věřitel	Účel užití	Termíny/podmínky, zajištění	Úroková sazba %	Smluvní výše úvěru	Stav úvěru k 31.12. 2011	Stav úvěru k 31.12 2010
Volksbank CZ a.s.	Rekonstrukce výrobního areálu	20.12. 2018 Zástava nemovitosti	3M PRIBOR a marže	50 000	32 900	37 600
Volksbank CZ a.s.	Úhrada dl. závazku	20.4. 2021 Zástava nemovitosti	3M PRIBOR a marže	10 000	9 336	0
Volksbank CZ a.s.	Rekonstrukce výrobního areálu	20.6. 2021 Zástava nemovitosti	3M PRIBOR a marže	10 000	8 161	0
Celkem					50 397	37 600

Splatná a odložená daň z příjmu

Splatná daň z příjmu se stanoví v souladu s ČÚP za pomoci platné daňové sazby z účetního zisku zvýšeného nebo sníženého o daňově uznatelné náklady a nezdaňované výnosy.

Odložená daň z příjmu se vypočte závazkovou metodou z předchozích rozdílů mezi účetní a daňovou hodnotou aktiv a závazků. Stanoví se na základě platné daňové sazby. Odložené daňové pohledávky a závazky jsou vzájemně kompenzovány.

Základní kapitál

Představuje 100 % splacený podíl společníků ve výši 28 mil. Kč.

Leasing

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

Na počátku leasingu je předmět vykázán jako aktivum v nižší hodnotě z reálné hodnoty leasingových splátek. Závazek vůči pronajímateli zahrneme do výkazu o finanční situaci. Leasingové platby jsou rozděleny na finanční náklady a snížení leasingového závazku.

Aktiva, která společnost pořídila formou finančního leasingu, jsou zahrnuta do pozemků, budov a zařízení a jsou odepisována stejně jako aktiva, která společnost vlastní. Aktivum pořízené pomocí finančního leasingu se odepisuje po dobu životnosti nebo po dobu leasingové smlouvy, je-li kratší.

Operativní leasing, u kterého nejsou přenesena všechna rizika a užitky na nájemce se účtuje rovnoměrně po dobu trvání leasingu do zisku nebo ztráty příslušného účetního období.

○ POZNÁMKY K ROZVAZE A VÝSLEDOVCE

1) Dlouhodobý majetek

Účetní jednotka vykazuje k 31. 12. 2011 dlouhodobý majetek v částce 172 383 000 Kč, který je tvořen pozemky, stavbami, samostatnými movitými věcmi, nehmotným majetkem a také podíly v ovládaných a řízených osobách. Konkrétní strukturu dlouhodobého majetku zobrazuje Tab. č.49.

Tab. 49: Struktura dl. hmotných aktiv (v tis. Kč) (Interní materiály, 2011)

	Pozemky	Stavby	SMV	Nedok. DHM	Celkem
K 1. 1. 2011					
účetní hodnota	562	72 643	95 399	973	169 577
přírůstky	891	7 374	2 640	20 406	31 311
úbytky	0		1 136	11 741	1 136
K 31. 12. 2011					
brutto hodnota	1453	80 017	96 903	9 639	178 373
korekce	0	11 079	37 983	0	49 062
netto hodnota	1453	68 938	58 920	9 639	138 950

V dlouhodobém majetku jsou také zařazeny čtyři automobily, které společnost ABC pořídila formou finančního leasingu. K ocenění byla použita implicitní úroková míra. Výpočet implicitní úrokové míry automobilu č. 2 a 3 je znázorněn v Příloze č. 3.

Tab. 50: Struktura dl. nehmotných aktiv (v tis. Kč) (Interní materiály, 2011)

	Software	Jiný DNM	Celkem
K 1. 1. 2011			
účetní hodnota	191	110	301
přírůstky	200	0	200
úbytky	0	0	0
K 31. 12. 2011			
brutto hodnota	391	110	501
korekce	202	87	289
netto hodnota	189	23	212

V nehmotném majetku eviduje účetní jednotka pouze software a v položce jiný DNM je evidován drobný software.

Tab. 51: Struktura finančních investic (v tis. Kč) (Interní materiály, 2011)

	Podíly v ovl. a říz. Os.	Jiný dl. fin. maj.	Celkem
K 1. 1. 2011			
účetní hodnota	20 075	12 069	32 144
přírůstky	2	0	2
úbytky	0	0	0
K 31. 12. 2011			
brutto hodnota	20 077	12 069	32 146
korekce	0	0	0
netto hodnota	20 077	12 069	32 146

V oblasti finančních investic jsou vykazovány podíly v ovládaných a řízených osobách a jiný dlouhodobý finanční majetek. Finanční investice jsou dosahují výše 32 146 tis. Kč.

2) Peníze a peněžní ekvivalenty

Strukturu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů můžeme vidět v Tab. č. 52.

Tab. 52: Struktura peněz a peněžních ekvivalentů (v tis. Kč)

	2011
Peněžní hotovost	73
Peněžní prostředky na běžných účtech	1 649
Peněžní ekvivalenty	1 722

3) Obchodní a jiné pohledávky

Tab. č. 53 zobrazuje strukturu obchodních a jiných pohledávek. Splatnost dlouhodobé pohledávky je 6 let a úroková sazba pro diskontování dlouhodobé pohledávky byla stanovena ve výši 5 %.

Tab. 53: Struktura obchodních a jiných pohledávek (v tis. Kč)

(Interní materiály, 2011)

	2011
Obchodní a jiné pohledávky	58 206
Opravná položka na snížení hodnoty obchodních pohledávek	467
Obchodní pohledávky - netto	57 739
Náklady příštích období	759
Obchodní pohledávky	58 498
Dlouhodobá část	3 429
Krátkodobé pohledávky	55 069

4) Zásoby

Strukturu zásob zobrazuje Tab. č. 54 Zásoby vykazuje účetní jednotka ve výši 188 432 tis. Kč. Ve sledovaném účetním období došlo ke snížení hodnoty materiálu o 635 tis. Kč

Tab. 54: Struktura zásob (v tis. Kč) (Interní materiály, 2011)

	2011
Materiál	10 586
Opravná položka	635
Materiál - netto	9 951
Nedokončená výroba a polotovary	153 142
Výrobky	16 611
Zboží	7 395
Poskytnuté zálohy na zásoby	1 333
Zásoby	188 432

5) Vlastní kapitál

Strukturu vlastního kapitálu znázorňuje Tab. č. 55. Účetní jednotka vykazuje vlastní kapitál ve výši 170 935 tis. Kč a je tvořen základním kapitálem, který je ze 100% splacen a

nerozdělenými zisky, které jsou tvořeny fondy ze zisku, výsledkem hospodaření minulých let a výsledkem hospodaření běžného období.

Tab. 55: Struktura vlastního kapitálu (Interní materiály, 2011)

	2011
Základní kapitál	28 000
Kapitálové fondy	442
Rezervní fondy, nedělitelný fond a ost. fondy ze zisku	2 813
Výsledek hospodaření minulých let	127 510
Výsledek hospodaření běžného účetního období	12 170
Vlastní kapitál	170 935

6) Obchodní a jiné závazky

Strukturu obchodních a jiných závazků znázorňuje Tab. č. 56.

Tab. 56: Struktura obchodních a jiných pohledávek (Interní materiály, 2011)

	2011
Obchodní závazky	
Závazky z obchodních vztahů	69128
Záv. ke spol., členům družstva a k účastníkům sdružení	1860
Závazky k zaměstnancům	1303
Závazky ze SP a ZP	713
Krátkodobé přijaté zálohy	128
Obchodní závazky	73132
Dlouhodobá část	241
Krátkodobé závazky	72891

7) Výnosy

Strukturu výnosů zobrazuje Tab. č. 57. Účetní jednotka dosáhla celkové výše výnosů 333 810 tis. Kč.

Tab. 57: Struktura výnosů

	2011
Tržby z prodeje zboží	81430
Tržby z prodeje vlastních výrobků	252380
Výnosy	333810

8) Ostatní výnosy

Ostatní výnosy zahrnují tržby z dlouhodobého majetku a materiálu, změnu stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti, je-li položka kladná, a ostatní provozní výnosy. Účetní jednotka vykazuje ostatní výnosy ve výši 4 727 tis. Kč.

9) Mzdy a zaměstnanecké požitky

Mezi tyto náklady jsou zahrnuty mzdy zaměstnanců, náklady na sociální a zdravotní pojištění a sociální náklady. K 31. 12. 2011 je celková výše tohoto druhu nákladů 27 465 tis. Kč.

10) Finanční výnosy

Do finančních výnosů jsou zahrnuty výnosové úroky, kde jsou zahrnuty především úroky z běžných účtů a termínovaných vkladů a ostatní finanční výnosy. Celková výše finančních výnosů k 31. 12. 2011 je 1162 tis. Kč.

11) Finanční náklady

Finanční náklady zahrnují nákladové úroky a ostatní finanční náklady, do kterých spadají např. různé poplatky bankám či kurzové rozdíly. Finanční náklady dosahují u společnosti ABC k 31. 12.2011 výše 10 203 tis. Kč.