

# **Projekt transformace účetních výkazů společnosti XY, s.r.o. na účetní výkazy podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví pro malé a střední podniky**

Bc. Marek Felsinger

---

Diplomová práce  
2010

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2009/2010

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Marek FELSINGER**

Osobní číslo: **M08374**

Studijní program: **N 6202 Hospodářská politika a správa**

Studijní obor: **Finance**

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

Zásady pro vypracování:

Úvod

### I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše proveďte popis a srovnání českých účetních standardů a mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IAS/IFRS).

### II. Praktická část

- Analyzujte a zdůvodněte postupy, které budou při převodu účetní závěrky společnosti XY, s.r.o. použity.
- Na základě předchozí analýzy srovnajte účetní závěrku sestavenou podle českých účetních předpisů s mezinárodními účetními standardy (IAS/IFRS).
- Vypracujte projekt transformace účetních výkazů společnosti XY, s.r.o. na účetní výkazy podle IAS/IFRS.
- Zhodnoťte vliv transformace účetních výkazů na výsledky finanční analýzy společnosti XY, s.r.o.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

- [1] DVORÁKOVÁ, D. Finační účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 2.vyd. Brno: Computer Press, 2008. 323 s. ISBN ISBN 978-80-251-1.
- [2] BOHUŠOVÁ, H. Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS: vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků. Praha: ASPI, 2008. 307 s. ISBN 9788073573669.
- [3] KRUPOVÁ, L., VAŠEK, L., ČERNÝ, M. R. IAS/IFRS – Mezinárodní standardy účetního výkaznictví – principy, metodologie, interpretace. 1. vyd. Praha: 1.VOX, 2005. 1052 s. ISBN 80-86324-44-3.
- [4] MLÁDEK, R. Postupy účtování podle IFRS. Praha: Leges, 2009. 351 s. ISBN ISBN 978-80-87212.
- [5] The International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs). London: International Accounting Standards Board (IASB), 2009. 232 s. ISBN 978-1-907026-17-1.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Kateřina Struhařová  
Ústav financí a účetnictví  
Datum zadání diplomové práce: 29. března 2010  
Termín odevzdání diplomové práce: 3. května 2010

Ve Zlíně dne 29. března 2010

  
doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
děkanka



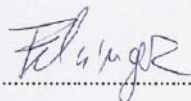
  
doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
ředitel ústavu

## PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že

- odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby<sup>1)</sup>;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k nahlédnutí;
- na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3<sup>2)</sup>;
- podle § 60<sup>3)</sup> odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- podle § 60<sup>3)</sup> odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou 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/bakalářské 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/bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Ve Zlíně 29.4.2010

  
.....

*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 výtisky, opisy nebo rozmnoženiny.*

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

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

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

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

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst.

3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo učit 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 výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

## **ABSTRAKT**

Předmětem mé diplomové práce je transformace účetní závěrky společnosti XY, s.r.o. sestavené dle národní účetní legislativy na účetní závěrku sestavenou dle mezinárodního účetního standardu pro malé a střední podniky. Diplomová práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. V teoretické části je definována důležitost harmonizace účetnictví v důsledku globalizace lidských činností a vymezeny jednak plné mezinárodní účetní standardy a ty jsou následně porovnány se standardem IFRS pro SME resp. s jeho oddíly. Pro potřeby přechodu je ještě v teoretické části charakterizována finanční analýza. Praktická část je věnována problematice transformace účetních výkazů. Jsou zde analyzovány jednotlivé položky účetních výkazů a s nimi spojené činnosti, které jsou důležité pro správnou transformaci účetních výkazů. V praktické části je ještě obsažena projektová část. V projektové části jsou vymezeny hlavní oddíly standardu IFRS pro SME, kterou jsou důležité pro adekvátní transformaci účetní závěrky. Dále je sestaven převodový můstek, který převádí položky účetní závěrky dle národní účetní závěrky na položky dle mezinárodního účetního standardu pro malé a střední podniky. Na základě převodového můstku a provedených změn v souvislosti s IFRS pro SME jsou sestaveny finální účetní výkazy. Dopad přechodu na finanční situaci podniku je charakterizován sestavením finanční analýzy a určením hlavních změn v ukazatelích finanční analýzy.

Klíčová slova: Mezinárodní účetní standard pro malé a střední podniky, Mezinárodní účetní standardy, Harmonizace účetnictví, Standard, transformace účetních výkazů, oddíl

## **ABSTRACT**

Subject of my graduation theses is final accounts transformation of company XY, s.r.o. which is make up in compliance with account legislature on final accounts and this is make up according to international account standards for small and middle firms.

Graduation theses is divided in the theoretical and the practical part. There is define importance account harmonization in consaquence globalization of human activity and there

are delimitate of full international account standards which are comparing with IFRS standards for SME (with his sections) in the theoretical part.

There is characterizing financial analysis for needs of changeover in the theoretical part yet. The practical part consists of problems of financial statement transformation. I am analyzing individual entries of account sheets and activities here which it is joining with that. These activities are important for right transformation of account sheets. In the practical part there is the projection part yet. In the projection part there are delimitate the main divisions of standards IFRS for SME, which are important for adequate transformation of final accounts. In this projection part there is make up the transmissive bridge which is reclassify the entries of final accounts in compliance with national final accounts on entries in compliance with international account standards for small and middle firms. On the basis of transmissive bridge and on the alterations which were make in context of IFRS for SME are maked up final account sheets. Fall of changeover on company financial situation is characterized by make up of financial analysis and determination of main changes in indeces of financial analysis.

Keywords: International Financial Reporting Standards for Small and Medium Enterprise, International Financial Reporting Standards, Harmonization of Accounting, Transforming statements, Section

Tímto bych chtěl poděkovat vedoucí mé diplomové práce, Ing. Kateřině Struhařové, za odborné vedení, informace, podněty a připomínky, které mi poskytovala při vypracování diplomové práce.

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



## OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>12</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>14</b>
<b>1 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ</b> .....	<b>15</b>
<b>2 MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ</b> .....	<b>18</b>
<b>3 IFRS PRO SME</b> .....	<b>22</b>
3.1 EXPOSURE DRAFT IFRS PRO SME .....	22
3.2 FINÁLNÍ IFRS PRO SME.....	22
3.2.1 Koncepce a základní zásady IFRS pro SME.....	24
3.2.2 Sestavování a zveřejňování účetní závěrky.....	28
3.2.3 Zásoby .....	29
3.2.4 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby .....	30
3.2.5 Události po rozvahovém dni .....	32
3.2.6 Daně ze zisku .....	32
3.2.7 Pozemky, budovy a zařízení .....	32
3.2.8 Leasing .....	34
3.2.9 Výnosy .....	35
3.2.10 Dopady změn směnných kurzů cizích měn.....	36
3.2.11 Snížení hodnoty aktiv.....	37
3.2.12 Nehmotná aktiva jiná než goodwill.....	38
<b>4 FINANČNÍ ANALÝZA</b> .....	<b>40</b>
4.1 FINANČNÍ ANALÝZA ZALOŽENÁ NA POMĚROVÝCH UKAZATELÍCH .....	41
4.1.1 Ukazatele rentability .....	41
4.1.2 Ukazatele zadluženosti a vztahu majetkové a finanční struktury .....	42
4.1.3 Ukazatele likvidity .....	43
4.1.4 Ukazatele aktivity.....	44
4.2 HORIZONTÁLNÍ A VERTIKÁLNÍ ANALÝZA .....	45
<b>II PRAKTICKÁ ČÁST</b> .....	<b>46</b>
<b>5 PŘEVOD ÚČETNÍ ZÁVĚRKY NA MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKU DLE MEZINÁRODNÍCH STANDARDŮ PRO MALÝ A STŘEDNÍ PODNIK</b> .....	<b>47</b>
5.1 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....	47
5.2 ZDROJE INFORMACÍ PRO TRANSFORMACI .....	48
5.3 TRANSFORMACE ROZVAHY - AKTIVA .....	48
5.3.1 Dlouhodobá aktiva .....	48
5.3.2 Krátkodobá aktiva .....	51
5.4 TRANSFORMACE ROZVAHY – PASIVA .....	54
5.4.1 Vlastní zdroje .....	55
5.4.2 Cizí zdroje .....	55
5.5 TRANSFORMACE VÝSLEDOVKY .....	57
5.5.1 Tržby za prodej zboží.....	59
5.5.2 Náklady vynaložené na prodané zboží.....	59
5.5.3 Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb.....	60
5.5.4 Výkonová spotřeba.....	60

5.5.5	Osobní náklady.....	61
5.5.6	Daně a poplatky.....	61
5.5.7	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.....	62
5.5.8	Ostatní provozní výnosy .....	63
5.5.9	Ostatní provozní náklady .....	63
5.5.10	Výnosové úroky .....	63
5.5.11	Ostatní finanční výnosy.....	64
5.5.12	Ostatní finanční náklady .....	64
5.5.13	Mimořádné výnosy.....	65
<b>6</b>	<b>PROJEKT PŘECHODU NA MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARY PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY .....</b>	<b>66</b>
6.1	NÁLEŽITOSTI PŘECHODU NA MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDSY PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY .....	66
6.1.1	První přijetí IFRS pro SME.....	66
6.1.2	Plán přechodu.....	66
6.2	ANALYZOVÁNÍ OBLASTÍ ROZDÍLŮ PŘI SESTAVOVÁNÍ FINANČNÍ VÝKAZŮ PODLE IFRS PRO SME .....	66
6.2.1	Část 13 – Zásoby .....	67
6.2.2	Část 17 – Pozemky, budovy a zařízení .....	68
6.2.3	Část 20 – Leasing.....	69
6.2.4	Část 23 – Výnosy .....	72
6.2.5	Část 30 – operace v cizích měnách .....	72
6.2.6	Část 29 – Daň z příjmů.....	73
6.2.7	Další standardy.....	74
6.3	PŘEVODOVÝ MŮSTEK BEZ ÚPRAV DLE MEZINÁRODNÍCH ÚČETNÍCH STANDARDŮ .....	74
6.3.1	Převodový můstek rozvaha .....	74
6.3.2	Převodový můstek výsledovka.....	75
6.4	PŘEVODOVÝ MŮSTEK S ÚPRAVAMI DLE MEZINÁRODNÍCH ÚČETNÍCH STANDARDŮ .....	77
6.4.1	Transformace rozvahy.....	77
6.4.2	Transformace výsledovky .....	78
6.4.3	Transformace cash flow .....	79
6.4.4	Transformace výkazu změn ve vlastním kapitálu.....	80
6.5	SESTAVENÍ FINANČNÍ VÝKAZŮ DLE IFRS PRO SME .....	80
6.5.1	Výkaz o finanční pozici .....	81
6.5.2	Výkaz o úplném výsledku a nerozdělených ziscích.....	83
6.5.3	Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu.....	84
6.5.4	Výkaz peněžních toků .....	86
6.5.5	Příloha .....	88
6.6	FINANČNÍ ANALÝZA S DATY Z ÚČETNÍ ZÁVĚRKY SESTAVENÉ DLE NÁRODNÍ LEGISLATIVY .....	89
6.6.1	Horizontální a vertikální analýza .....	89
6.6.2	Analýza na základě poměrových ukazatelů .....	93
6.6.3	SWOT analýza .....	95
6.7	VLIV TRANSFORMACE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY NA FINANČNÍ ANALÝZU.....	96
6.7.1	Vertikální analýza .....	96

6.7.2 Poměrové ukazatele .....	98
<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>100</b>
<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>102</b>
<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK .....</b>	<b>105</b>
<b>SEZNAM TABULEK .....</b>	<b>106</b>
<b>SEZNAM PŘÍLOH .....</b>	<b>108</b>

## ÚVOD

IASB si stále více uvědomuje důležitost malých a středních podniků na hospodářský růst společnosti a proto vytvořila mezinárodně platná účetní pravidla pro daný segment podniků. Již v minulosti byly vytvořeny IASB plné mezinárodní účetní standardy, které jsou učeny především velkým společnostem. EU tyto plné standardy přijala v rámci své harmonizační strategie a podmínku vedení účetnictví dle IFRS mají zatím jen podniky kótované na burze. Důležitost malých a středních podniků si Evropská unie potvrdila vypracováním studie, která odhalila, že u podniků spadající do oblasti malých a středních podniků je zaměstnáno 67% ekonomicky aktivního obyvatelstva evropské unie. Problémem pro podniky tohoto typu je získávání kapitálu od investorů. Je to dáno zejména jejich málo věrohodně zobrazenými finančními výkazy pro investory rozhodující se o jejich volném kapitálu. Výsledkem rozhodnutí investorů je poměrně často konstatování: „značně riziková investice“. Proto byly vytvořeny IASB mezinárodně platné účetní standardy pro malé a střední podniky, které mají usnadnit rozhodování orientaci investorů v účetních výkazech. Účetní výkazy sestavené podle IFRS pro SME jsou zaměřené přímo na uživatele účetních výkazů, ať už je to dáno povinností účetní jednotky sestavovat, kromě standardních výkazů typu výkazu o finanční pozici a výkazu o komplexním výsledku, ještě výkaz změn ve vlastním kapitálu a výkaz peněžních toků. Na základě daných výkazů si může potenciální investor vytvořit vlastní úsudek o hospodaření daného podniku.

IFRS pro SME vychází z plných IFRS jen je u nich zohledněn faktor velikosti podniku. Pro standardy pro malé a střední podniky byly IASB vytvořeny určité zjednodušení oproti plným standardům. Některé položky plných standardů jsou zase pro IFRS pro SME zcela nerelevantní, proto je ani nevymezují. Je to třeba při vymezení leasingu u pronajímatele, kde se předpokládá, že podniky řazené do oblasti SME nebudou, tak kapitálově silné aby pro ně daná oblast činnosti byla relevantní.

Hlavním cílem mé diplomové práce je transformace účetní závěrky společnosti XY, s.r.o. sestavené podle platné národní účetní legislativy na účetní závěrku splňující požadavky IFRS pro SME. Diplomová práce je rozdělena na tři hlavní oblasti a to teoretická část, praktická část a projekt. V teoretické části jsem se zaměřil na vymezení harmonizace účetnictví, jak vůbec ke sjednocení došlo a jak probíhá v současné době, popsání standardu IFRS pro SME a jeho jednotlivých částí. Dále jsem si vytyčil požadavek pro diplomovou práci, že zhodnotím dopad spojený s přechodem společnosti na IFRS pro SME z hlediska

finanční stability a výkonnosti. Proto jsem ještě do teoretické části zařadil teorii finanční analýzy potřebnou v praktické části. V praktické části, do níž patří i projekt, se zaměřím na analyzování jednotlivých položek účetních výkazů sestavených podle národní účetní legislativy a jejich vliv na transformaci účetní závěrky. Do praktické části ještě zařadím finanční analýzu účetní závěrky a krátce zhodnotím finanční situaci podniku. Druhá oblast praktické části se nazývá projekt, do kterého jsem zahrnul analyzování oblastí přechodu a použití k nim odpovídajících standardů. Dále jsem vytvořil plán přechodu a časově jsem ho vymezil. Důležitou podmínkou pro správné provedení transformace je deklasifikace a úprava položek účetní závěrky dle národní legislativy a agregování daných položek do účetních výkazů dle IFRS pro SME. Po předchozích úpravách přistoupím k sestavení finančních účetních výkazů. V poslední části projektu provedu finanční analýzu výkazů sestavených podle IFRS pro SME a zhodnotím dopad transformace na finanční situaci podniku. V závěru celý projekt zhodnotím.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ

Harmonizace je přibližování účetních pravidel a výkazů v té míře, aby účetní výkazy byly srozumitelné pro uživatele z různých zemí. Připouští dílčí odlišnosti národních předpisů používaných v různých zemích, pokud jsou vzájemně harmonizovány (mají stejnou vnitřní logickou strukturu), např. pomocí způsobů zveřejňování. Prohloubením harmonizace je standardizace, která je metodou sestavování účetních standardů zajišťujících srovnatelnost účetních závěrek pomocí jednotných účetních pravidel, postupů a řešení uplatnitelných pro všechny stejné účetní případy. Je založena na principu, kdy stejné transakce budou posuzovány, účtovány a vykazovány shodně. Zajišťuje ve srovnání s harmonizací vyšší stupeň srovnatelnosti účetních závěrek.<sup>1</sup>

Ve světě se uplatňují dva směry harmonizace, evropský a světový. Evropský směr harmonizace je zastoupen EU podle vydaných direktiv EU. Světový směr zastupují Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (International Financial Reporting Standards – IFRS) a všeobecně uznávané účetní zásady (General Accepted Accounting Principles – US GAAP).

Překážky harmonizace účetnictví:

- Daňové předpisy – jsou založeny čistě na národních principech a mají vliv na účetnictví
- Právní funkce účetních výkazů – zisk uváděný v samostatných výkazech určuje právo akcionářů na dividendy a rozhoduje o postavení ostatních skupin se stejnými zájmy. Z toho plyne konzervativní přístup ke konsolidovaným závěrkám, které neurčují stejné právo na dividendy v těchto zemích.<sup>2</sup>

První krok pro harmonizaci účetnictví byl završen přijetím směrnic, které jsou základním harmonizačním nástrojem Evropské komise v oblasti účetnictví. Jedná se o:

- Čtvrtou směrnicí č. 78/660/EEC z 25. července 1978, která je zaměřena na obsah účetní závěrky velkých a středních kapitálových společností.

---

<sup>1</sup> HÝBLOVÁ, E. *Harmonizace účetnictví*. 2. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2004. 137 s. ISBN 80-7318-202-5.

<sup>2</sup> Mezinárodní účetnictví / Hana Bartková, Marie Paseková.. -- 1. vyd.. -- Ostrava : Vysoká škola báňská. Technická univerzita, 2006.. -- 165 s.

- Sedmou směrnicí č.83/349/EEC z 13. června 1983, která je věnována konsolidované účetní závěrce.
- Osmou směrnicí č.84/253/EEC z 10. dubna 1984, která upravuje kvalifikační požadavky na profesi auditora nezbytné pro kvalifikované ověření účetní závěrky<sup>3</sup>

Nejdůležitější směrnicí z pohledu harmonizace účetnictví je čtvrtá směrnice, která je zaměřena na sestavení účetní závěrky velkých a středních kapitálových společností. V této směrnici se projevil kompromis mezi pojetím účetnictví z hlediska kontinentálního (vychází ze zákonů, větší propojenosti mezi účetnictvím a daněmi) a z hlediska anglosaského (vychází z uzancí). Kompromis mezi účetním pojetím má podobu variantního řešení tj. právo výběru řešení toho daného státu popř. podniku při implementaci směrnice do národní legislativy. Kompromis se nejvíce projevil ve struktuře a formě účetních výkazů (v případě bilance je na výběr horizontální nebo vertikální forma, v případě výsledovky je to členění druhové, účelové, nákladové). Čtvrtá směrnice přispěla ke zkvalitnění účetního výkaznictví v zemích EU a k rozvoji kapitálového trhu v EU. Směrnice EU s postupem času zastaraly, proto v současné době probíhá jejich revize s dopadem na stávající rozšíření EU.

Nastal ale problém v podobě náročnosti světových finančních trhů na výkaznictví společností, kdy stávající výkaznictví, které splňovalo podmínku implementace čtvrté směrnice do národní legislativy, bylo pro potřeby světových finančních trhů nedostatečné. Proto byl vyvíjen nátlak na harmonizaci účetnictví pro potřeby světových finančních trhů. V roce 2000 vyhlásila Evropská komise tzv. novou harmonizační strategii, která obsahuje zásadní koncepční změnu – zvolila za nástroj harmonizace evropského účetnictví IAS/IFRS. Strategie vyžaduje sestavovat účetní závěrku společností registrovaných na evropských trzích s cennými papíry v souladu s tehdejšími Mezinárodními účetními standardy (IAS).<sup>4</sup>

V roce 2002 bylo vydáno zásadní nařízení, že nejpozději od počátku roku 2005 mají povinnost všechny obchodované podniky na burzách cenných papírů v EU sestavovat účetní závěrku na základě koncepce IFRS. V České republice je toto nařízení zakomponováno do zákona č. 437/2003 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb. zákon o účetnictví.

---

<sup>3</sup> Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS : vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků / Hana Bohušová. -- Vyd. 1.. -- Praha : ASPI, 2008.. -- 307 s.

<sup>4</sup> Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS : vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků / Hana Bohušová. -- Vyd. 1.. -- Praha : ASPI, 2008.. -- 307 s.



Nemůžu opomenout v oblasti harmonizace organizaci IASC, která se významně přičinila o harmonizační aktivity v oblasti světového účetnictví. Na činnost IASC v roce 2001 navázala další nezávislá organizace složená z odborníků z celého světa IASB. Její úloha byla definována jako vytvoření účetních standardů pro globální použití.

Pro evropské společnosti, jejichž cenné papíry jsou registrovány u Komise pro cenné papíry v USA a sestavují svoje účetní závěrky v souladu IAS/IFRS platí, že musí přepočítat svoje čistá aktiva a výnosy podle US GAAP. Systém účetnictví US GAAP byl tvořen jako národní účetní systém USA, ale díky ekonomickému významu USA se rozšířil do celého světa, protože společnosti, které chtějí být kótované na burze cenných papírů v USA, musejí používat US GAAP. Dalším krokem harmonizace je snaha o sblížení US GAAP a IFRS např. v poslední době se řešila problematika výnosů.

V roce 2001 byla právě pověřena organizace IASB vypracováním účetních standardů pro podniky, které spadají do oblasti malé a střední podniky. Okruh podniků je vymezen jako podniky, které nejsou předmětem zvýšeného veřejného zájmu. Jedná se o podniky v oblasti mikro, ale i velké podniky, které nejsou obchodovány na burze cenných papírů. IASB se zaměřila na vytvoření objektivních účetních standardů pro uživatele účetních závěrek, které by zajišťovaly postupem času i hladký přechod podniku na IFRS.

Na harmonizaci pro malé a střední podniky se významnou rolí podílí i organizace ISAR, která byla vytvořena při organizaci národů v Ženevě jako mezivládní pracovní skupina expertů pro oblast mezinárodní standardizace účetnictví a účetního výkaznictví. ISAR vytvořil specifický návrh harmonizace účetnictví. V návrhu pracovní skupina rozčlenila podniky na tři úrovně a přiřadila k jednotlivým úrovním účetní postupy a výkazování.

## 2 MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ

Mezinárodní účetní standardy se opírají o mnohaletou tradici. Jsou určeny převážně pro podniky kótované na burze cenných papírů nebo podniky s rozšířenou působností, které jsou povinny sestavovat konsolidovanou účetní závěrku.

Struktura mezinárodních standardů účetního výkaznictví je následující:

- Úvod a předmluva
- Koncepční rámec
- Účetní standardy IAS/IFRS
- Interpretace standardů (SIC/IFRIC)

Vedle výše uvedených bodů soubor IFRS obsahuje ještě Významový slovník, Historii vývoje IFRS, Zdůvodnění závěrů, Implementační příručku.

### Úvod a předmluva

V úvodu je vymezena Rada pro Mezinárodní účetní standardy (IASB), která se skládá ze 14 členů a její hlavní význam je v tom, že má za úkol tvorbu globálně platných účetních standardů. Cílem předmluvy je stanovení úkolů a pracovních postupů IASB, vysvětlení předmětu, závaznosti a účinnosti IFRS.<sup>5</sup>

### Koncepční rámec

Koncepční rámec není účetním standardem, ale je teoretickým základem pro IFRS. Je to souhrn principů, ze kterých vycházejí mezinárodní účetní standardy. Vztahuje se na vykazování a účetní závěrku.

Struktura konceptního rámce:

- Účel a působnost
- Uživatelé účetní závěrky a informační potřeby
- Finanční pozice, výkonnost a změny ve finanční pozici
- Základní předpoklady pro zpracování účetní závěrky
- Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky

---

<sup>5</sup> Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS : vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků / Hana Bohušová.. -- Vyd. 1.. -- Praha : ASPI, 2008.. -- 307 s.

- Vykazování a oceňování základních prvků účetní závěrky
- Pojetí vlastního kapitálu a jeho uchování

### Účetní standardy IAS/IFRS

V současné době existuje kolem 47 účetních standardů, které jsou zaměřeny na řešení problémů na základě obecnosti nikoliv na základě detailnějších úprav.

Každý standard obsahuje 4 pevné části, které jsou u něj vždy popsány a to jsou:

- Definice pojmů
- Způsoby oceňování
- Kritéria pro rozpoznání (vykázání) položky v účetní závěrce
- Požadavky na zveřejnění

Tabulka 1 Přehled platných IAS/IFRS<sup>6</sup>

IAS 1	Prezentace účetní závěrky
IAS 2	Zásoby
IAS 7	Výkazy peněžních toků
IAS 8	Účetní politiky, změny v účetních odhadech a chyby
IAS 10	Události po rozvahovém dni
IAS 11	Stavební smlouvy
IAS 12	Daně ze zisku
IAS 16	Pozemky, budovy a zařízení
IAS 17	Leasingy
IAS 18	Výnosy
IAS 19	Zaměstnanecké požitky
IAS 20	Vykazování státních dotací a zveřejnění státní podpory
IAS 21	Dopady změn směnných kurzů cizích měn
IAS 23	Výpůjční náklady
IAS 24	Zveřejnění přízněných stran
IAS 26	Penzijní plány
IAS 27	Konsolidované a separátní účetní závěrky
IAS 28	Investice do přidružených podniků
IAS 29	Vykazování v hyperinflačních ekonomikách
IAS 30	Zveřejnění v účetních výkazech bank a obdobných finančních společností
IAS 31	Účasti ve společných podnicích
IAS 32	Finanční nástroje: zveřejňování a prezentace
IAS 33	Zisk na akcii
IAS 34	Mezitimní účetní výkaznictví
IAS 36	Snížení hodnoty aktiv
IAS 37	Rezervy, podmíněné závazky, podmíněná aktiva
IAS 38	Nehmotná aktiva
IAS 39	Finanční nástroje: účtování a oceňování
IAS 40	Investice do nemovitostí
IAS 41	Zemědělství
IFRS 1	První přijetí IFRS
IFRS 2	Platby akciemi
IFRS 3	Podnikové kombinace
IFRS 4	Pojistné smlouvy
IFRS 5	Dlouhodobá aktiva držena k prodeji a ukončované činnosti
IFRS 6	Průzkum a hodnocení nerostných zdrojů
IFRS 7	Finanční nástroje: zveřejňování
IFRS 8	Provozní segmenty

<sup>6</sup> NERUDOVÁ, Danuše, et al. *Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky*. 2009. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 268 s. ISBN 9788073575007

Interpretace standardů (SIC/IFRIC)

Tvorbu SIC/IFRIC mají na starosti dva orgány. Prvním je poradní sbor IASB (SAC), jehož činností podávat radě doporučení ohledně navrhovaných standardů radou. Druhým je výbor pro interpretace Mezinárodního účetního výkaznictví (IFRIC). Hlavní náplní výboru je tvorba a zdokonalování standardů účetního výkaznictví. Jeho náplní činnosti je také reakce na nový problém vyskytující se v účetnictví.

*Tabulka 2 Seznam platných SIC/IFRIC<sup>7</sup>*

SIC/IFRIC	Název interpretace	Vztah k IAS/IFRS
SIC 7	Zavedení eura	IAS 21
SIC 10	Státní podpora bez specifické vazby k provozním činnostem	IAS 20
SIC 15	Operativní leasingy - pobídky	IAS 17
SIC 21	Daně ze zisku - zpětná ziskatelost přeceňovaných neodpisovatelných aktiv	IAS 12
SIC 25	Změny v daňovém statutu podniku nebo jeho akcionářů	IAS 12
SIC 27	Vyhodnocování podstaty transakcí uzavřených právní formou leasingu	IAS 17, IAS 1, IAS 18
SIC 29	Zveřejňování - ujednání o poskytování licenčních služeb	IAS 1
SIC 31	Výnosy - barterové transakce zahrnující reklamní služby	IAS 18
SIC 32	Nehmotná aktiva - náklady na webové stránky	IAS 38
IFRIC 1	Změny v existujících závazcích souvisejících s vyřazením, rekultivací a podobných závazcích	IAS 37
IFRIC 3	Emisní práva	IAS 20, IAS 37, IAS 38
IFRIC 4	Určení, zda smlouva obsahuje leasing	IAS 17
IFRIC 5	Práva na podíly ve fondech pro vyřazení, rekultivaci a životní prostředí	IAS 8, IAS 27, IAS 28, IAS 31, IAS 37, IAS 39

<sup>7</sup> NERUDOVÁ, Danuše, et al. *Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky*. 2009. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 268 s. ISBN 9788073575007

### **3 IFRS PRO SME**

IASB zahájila v roce 2003 projekt na tvorbu standardu IFRS pro SME, který musel projít zdlouhavou formou schvalování, jež předcházely odborné diskuse na témata ohledně přístupu k tvorbě standardu. Na základě diskusního materiálu si IASB vytvořila představu o podobě standardu IFRS pro SME. Podobu standardu vložila IASB do dokumentu nazvaného Exposure Draft, který následně podstoupila k vyjádření připomínek k návrhu a k testování návrhu. Na základě připomínek a výsledků testování potom vytvořila finální standard IFRS pro SME.

#### **3.1 Exposure Draft IFRS pro SME**

Navrhované IFRS pro SME je rozděleno do 38 kapitol. Jejich obsahem je úvod, obecná pravidla pro zveřejnění účetní závěrky, vymezení rozvahy a výsledovky, výkazy změn vlastního kapitálu, výkaz peněžních toků, příloha k účetní závěrce. Dále jsou v návrhu obsaženy jednotlivé oblasti vykazování pro malé a střední podniky. Samostatná část je tvořena specializovanými odvětvími a závěrečná část je věnována přechodu na IFRS pro SME. Návrh dále definuje v úvodu typickou účetní jednotku, pro kterou je standard IFRS pro SME určen a komu jsou určeny sestavené účetní výkazy dle IFRS pro SME. Cílem návrhu je zjednodušení účetních pravidel pro podniky spadající do oblasti malé a střední podniky oproti plným IFRS.

#### **3.2 Finální IFRS pro SME**

IFRS pro SME byly vydány dne 9.7.2009. Prakticky se jedná o zjednodušenou verzi mezinárodních účetních standardů, které používají velké nadnárodní společnosti, jež jsou kótovány na burze cenných papírů v EU. Standard by měl přispět k možnosti srovnávání finančních výkazů malých a středních podniků i na mezinárodní úrovni a k posílení důvěryhodnosti sestavených finančních výkazů. IFRS pro SME mají podobu 230 stránkového dokumentu obsahující relevantní oblasti vykazování z pohledu malých a středních podniků, který dále obsahuje zdůvodnění závěrů a implementační příručku.

Tabulka 3 Struktura IFRS pro SME<sup>8</sup>

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

<sup>8</sup> NERUDOVÁ, Danuše, et al. *Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky*. 2009. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 268 s. ISBN 9788073575007

### 3.2.1 Koncepce a základní zásady IFRS pro SME

Je základní prvek při sestavování účetních výkazů, tedy pomáhá podnikům při sestavování účetních výkazů, uživatelům při její interpretaci, národním i nadnárodním institucím při vytváření a harmonizaci účetních závěrek.

Základním cílem této části je vymezení cíle finančního výkaznictví a základních charakteristik poskytovaných informací plus základních zásad pro sestavování finančních výkazů.

Cíl finančních výkazů

Cílem finančních výkazů je podat uživateli závěrky základní představu o hospodaření podniku tj. o výkonnosti, finanční pozici podniku a peněžních tocích. Účetní výkazy slouží k ekonomickému rozhodování externích uživatelů, kteří mají k dispozici účetní výkazy.

#### Kvalitativní charakteristiky finančního výkaznictví

Kvalitativními vlastnostmi jsou:

- Srozumitelnost – je žádoucí prezentovat účetní informace bez zbytečných složitostí, jasně a v logické struktuře.
- Relevance – je dána povahou a věcným obsahem informace.
- Významnost – informace je významná, pokud by její opomenutí mohlo ovlivnit uživatele účetní závěrky v jeho rozhodnutí.
- Spolehlivost – informace je spolehlivá, jestliže neobsahuje význačnou chybu či zkreslení.
- Srovnatelnost – požadavek, aby stejné hospodářské operace uskutečňované v různých podnicích byly zachycovány shodně.
- Pravdivý a věrný obraz – respektováním základních kvalitativních charakteristik účetních informací a příslušných standardů lze docílit pravdivého a věrného zobrazení.<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS : vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků / Hana Bohušová.. -- Vyd. 1.. -- Praha : ASPI, 2008.. -- 307 s.



Obsah, způsob rozpoznání a oceňování základních prvků účetní závěrky

Základní princip pro rozpoznání položek finančních výkazů v IFRS pro SME je aktuální princip, který znamená, položka je rozpoznatelná v případě, že věcně a časově souvisí s obdobím, ve kterém vznikla.

### Finanční pozice

Výkaz o finanční pozici v sobě zahrnuje položky aktiv, závazků a vlastního kapitálu. Pro externí uživatele je důležitý jejich vzájemný vztah.

### Aktivum

Určitý majetek podniku, který je výsledek činnosti podniku v minulosti a u kterého je měřitelný budoucí prospěch pro podnik. Aktivum nemusí být ve vlastnictví podniku, ale podnik musí mít nad aktivem kontrolu. Není-li splněna podmínka měřitelnosti budoucího prospěchu pro podnik, není majetek považován za aktivum. Budoucím ekonomickým prospěchem (užitkem) se rozumí schopnost aktiva přispět k tvorbě peněžních prostředků do podniku.

### Závazky

Závazkem se rozumí snížení ekonomické prospěchu pro podnik, tedy odčerpání určité části peněžních prostředků z podniku. Závazek vznikl na základě minulých činností podniku a je současnou povinností podniku. Snížení ekonomické prospěchu musí být měřitelné, aby dané snížení mohl být bráno jako závazek.

### Vlastní kapitál

Je zbytkový podíl na aktivech podniku po odečtení všech jeho závazků. V akciové společnosti může být rozdělen na:

- vklady akcionářů,
- nerozdělený zisk (ztráta),
- rezervní fond,
- ostatní fondy ze zisku,

- fondy z přecenění.<sup>10</sup>

### Výkonnost podniku

Základním prvkem pro vyjádření výkonnosti podniku je zisk. Zisk je determinován náklady a výnosy podniku.

#### Výnosy

Při vymezení pojmu výnosy musíme rozlišovat výnosy z běžné činnosti a ostatní přínosy pro podnik. Výnosem se rozumí přírůstek ekonomického užitku v různé formě např. peněžní, zvýšení vlastního kapitálu jinou formou než vkladem vlastníků, zvýšením pohledávek. Ostatní přínosy mohou, ale nemusejí, být spojeny s běžnou činností podniku. Přínosy se vykazují na základě netto principu.

#### Náklady

Jsou snížením ekonomického užitku pro podnik a to v podobě zvýšením závazku nebo snížením užitečnosti aktiv. Za náklad se nepovažuje snížení vlastního kapitálu na základě odčerpání peněžních prostředků vlastníky v podobě dividend. Náklady přímo souvisejí s konkrétními výnosy. Náklad musí být spolehlivě měřitelný. I v nákladech rozlišujeme náklady, které přímo souvisejí s běžnou činností podniku a náklady, které vznikají za jiných okolností než při hlavní činnosti podniku např. živelné pohromy.

### Pojetí kapitálu a uchování kapitálu

Rozlišujeme dva typy pojetí kapitálu a to finančně vyjádřitelného nebo pojetí vyjádřitelného výrobní nebo podnikatelskou kapacitou podniku. Při uchování kapitálu podnik dosahuje zisku, pokud čistá aktiva na konci účetního období převýší čistá aktiva na začátku účetního období. Kapitál lze vyjádřit buď v nominální, nebo v tržní (kupní) hodnotě, ve které je zohledněna inflace.

### Oceňování prvků účetní závěrky

Položky uvedené v účetní závěrce jsou oceňovány ve standardu IFRS pro SME v historických nákladech a reálnou hodnotou. Ani jedna z možností oceňování není preferována.

---

<sup>10</sup> Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS : vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků / Hana Bohušová.. -- Vyd. 1.. -- Praha : ASPI, 2008.. -- 307 s.

### Historická cena

Obsahuje náklady na pořízení aktiv. Pro závazky vymezuje standard historickou cenu jako množství věřitelem obdržených peněžních prostředků nebo peněžních ekvivalentů při úhradě závazku v okamžiku vzniku tohoto závazku nebo v jiných případech (závazky z titulu daně z příjmů) očekávané množství peněz nebo peněžních ekvivalentů potřebné k jeho uhrazení za normálních podmínek.<sup>11</sup> Amortizovaná historická cena, je cena snižená o náklady (výnosy), které jsou již vykázány.

### Reálná hodnota

Standard považuje za reálnou hodnotu takovou hodnotu, za kterou je možno dané aktivum směnit mezi znalými osobami ochotnými uskutečnit danou transakci.

### Následné oceňování

Finanční aktiva a finanční závazky pro použití IFRS pro SME oceňovány v amortizované historické ceně po odečtení všech snížení jejich hodnoty. Výjimku tvoří preferenční podíly, běžné podíly, které jsou veřejně obchodovány. Ostatní finanční aktiva a závazky jsou oceňovány v reálné hodnotě.

### Nefinanční aktiva

Ve většině případů jsou nefinanční aktiva oceňována v historických cenách, ale při jejich následném přeceňování už účetní jednotka může použít jiné metody oceňování, tedy např. metodu reálné hodnoty při určování hodnoty investice.

### Komplexní výsledek

Komplexní výsledek se neřídí žádnými zásadami pro jeho sestavení, není ani prvkem účetních výkazů. Je to rozdíl mezi výnosy a náklady uznanými dle IFRS pro SME. IFRS pro SME říká, že účetní jednotka má vycházet z nejjednodušší varianty pro uznání, oceňování a vykázání z plného standardu IFRS. V případě, že danou oblast neupravuje IFRS pro SME použije účetní jednotka pro řešení problému oblast z plných mezinárodních účetních standardů.

---

<sup>11</sup> NERUDOVA, Danuše, et al. *Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky*. 2009. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 268 s. ISBN 9788073575007

### 3.2.2 Sestavování a zveřejňování účetní závěrky

Cílem oddílu 3 je vymezení základních informací, které musí účetní jednotka vykazovat v účetní závěrce. Jedná se o poskytování informací o finanční pozici, finanční výkonnosti a peněžních tocích podniku uživatelům účetní závěrky.

Informace účetní závěrky rozdělujeme na oblasti:

- Informace o aktivech, závazcích, vlastním kapitálu
- Informace o výnosech a nákladech
- Informace o změnách vlastního kapitálu
- Informace o peněžních tocích

Na informace je kladen požadavek věrné prezentace tzn. že informace popsané v účetních výkazech budou splňovat definice uznání aktiv, závazků, nákladů a výnosů.

Standard dále stanovuje povinné komponenty účetní závěrky. Účetní závěrka obsahuje podle mezinárodních účetních standardů pro malé a střední podniky následující finanční výkazy:

- Výkaz o finanční pozici
- Samostatný výkaz o komplexním výsledku nebo dva samostatné výkazy - výsledovka, výkaz o komplexním výsledku
- Výkaz o změnách vlastního kapitálu
- Výkaz peněžních toků
- Příloha

Do výkazu o komplexním výsledku jsou tedy zahrnuty operace, které jsou v účetním systému zachyceny výsledkově a vstupují do výsledovky, a rovněž operace, které jsou zachyceny rozvahově, ale mají vliv na výši vlastního kapitálu (nejedná se o operace, které jsou prováděny s vlastníky – ty jsou samostatně zachyceny ve výkazu změn ve vlastním kapitálu).<sup>12</sup>

---

<sup>12</sup> NERUDOVA, Danuše, et al. *Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky*. 2009. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 268 s. ISBN 9788073575007.

Mezinárodnímu účetnímu standardu pro malé a střední podniky je umožněno zjednodušení v podobě sloučení výkazu o změnách vlastního kapitálu a výkazu o komplexním výsledku do výkazu zadržovaných zisků. Sloučení může účetní jednotka aplikovat jen za určitých podmínek. Podmínky jsou:

- Změna ve vlastním kapitálu jen na základě zisku a ztráty za sledované období
- Transakcí s vlastníky
- Opravy chyb minulých období a změn účetních pravidel

Oddíl dále stanovuje povinnost pro účetní jednotku zařadit do účetních výkazů srovnání všech položek alespoň za jedno srovnatelné období.

### 3.2.3 Zásoby

Oddíl se zabývá tím, co může účetní jednotka vykázat jako zásobu do doby než je k zásobě přidělen odpovídající výnos. Část standardu IFRS pro SME dále vymezuje možnosti oceňování zásob, tedy stanovit úroveň nákladů na pořízení, která má být uznána jako aktivum. Ohraničuje, co může být do zásob zahrnuto a co zásoby nezahrnují. Mezi položky, které oddíl neobsahuje, patří nedokončená výroba vznikající na základě stavebních smluv, finančních instrumentů a zásob výrobců živého inventáře, zemědělských a lesních produktů.

Zásoby jsou podle IFRS pro SME:

- Aktiva držená za účelem prodeje v běžném podnikání; jedná se o zboží,
- Aktiva ve výrobním procesu určená k prodeji; jedná se o nedokončenou výrobu a výrobky,
- Aktiva ve formě surovin a spotřebního materiálu, které budou spotřebovány ve výrobním procesu nebo při poskytování služeb; jedná se o materiál.<sup>13</sup>

Mezi další důležité pojmy, které se objevují v části 13 je pojem čistá realizovatelná hodnota a reálná hodnota zásob. Čistá realizovatelná hodnota je odhadnutá prodejní částka v běžném podnikání snižená o náklady související s dokončením nebo prodejem zásob. Reálná hodnota je částka, za kterou může být aktivum směneno mezi znalými a informovanými stranami za obvyklých podmínek.

---

<sup>13</sup> Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS : vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků / Hana Bohušová. -- Vyd. 1.. -- Praha : ASPI, 2008.. -- 307 s.

Oceňování zásob se řídí pravidlem, že účetní jednotka použije vždy nižší z hodnot nákladů na jejich pořízení a čistou realizovatelnou hodnotou.

Náklady na nákup zásob

IFRS pro SME řadí mezi náklady na pořízení zásob pořizovací cenu zásob zvýšenou o do-datečné náklady související s pořízením zásob (clo, dopravné, balné, daně).

Náklady na přeměnu

Jsou náklady, které přímo souvisejí s produkcí, mezi které patří fixní a variabilní výrobní režie, které souvisí s přeměnou materiálu na výroby.

Ostatní náklady pořízení

Zahrnují se jen v případě, vynaložení v souvislosti uvedení zásob na současné místo a do současného stavu.

Metody oceňování zásob

- ❖ V případě, kdy nejde objektivně určit pořizovací cenu, se využívají pro stanovení hodnoty zásob dvě metody:
  - Metoda standardních nákladů – odráží náklady jako v případě použití normální množství nákladů na jednotku produkce (materiálu, práce, využití výrobních kapacit)
  - Metoda maloobchodního prodeje – ocenění vychází z úrovně prodejní ceny a z ní se následně stanoví úroveň zásob

### 3.2.4 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby

Část 10 IFRS pro SME udává postup činností účetní jednotky při výběru a použití účetních pravidel, účtování o změnách v účetních pravidlech, účtování o změnách v účetních odhadech, účtování o opravě chyb.

Výběr a použití účetních pravidel

Účetní pravidla jsou specifické postupy, principy, konvence, a praktiky převzaté podnikem za účelem věrného zobrazení účetní závěrky. Oddíl umožňuje subjektu volbu i z několika variant účetních postupů, kdy je možno použít základní řešení nebo alternativní řešení.

### Účtování o změnách v účetních pravidlech

Podniku je povolena změna v účetních pravidlech pouze tehdy, jestli to stanoví standard nebo dopad změny v účetních pravidlech podá věrnější obraz o situaci podniku z pohledu finanční pozice, výkonnosti a v peněžních tocích. Změna v účetních pravidlech je aplikována retrospektivně, tj. účetní pravidla jsou aplikována tak, jako by platila vždycky.

V účetních pravidlech oddíl popisuje situaci v případě, že účetní jednotka objeví problém nevymezení IFRS pro SME. Část 10 navrhuje postup, který zajistí konzistentnost finančních výkazů a to tak, že si účetní jednotka zvolí vlastní účetní postup na základě relevantních informací, což zabrání zkreslení ekonomické situace podniku. Další možností je využití plného standardu IFRS.

### Účtování o změnách v účetních odhadech

Účetní jednotka používá řadu odhadů při sestavování účetní závěrky z důvodu nemožnosti přesně určit hodnotu účetní položky (např. použitelnost odpisovaných aktiv, nedobytné pohledávky). Odborné odhady by měl podnik pravidelně aktualizovat a výsledky aktualizace zveřejnit v účetní závěrce. Účinek změny v účetním odhadu bude uznán prospektivně do zisku nebo ztráty v období změny, pokud se změna týká pouze tohoto období, nebo období změny a budoucích období, pokud změna ovlivňuje obojí.

### Účtování o opravě chyb

IFRS pro SME rozlišuje kritérium významnosti chyby. V případě, je-li chyba významná, musí subjekt chybu opravit a to retrospektivně následujícím způsobem:

- Oprava údajů v těch obdobích, ve kterých ke změně došlo,
- Oprava počátečního zůstatku aktiv, závazků a vlastního kapitálu nejranějšího období, které je vykázané v účetní závěrce, a to v případě, kdy se chyba vyskytla v období, které již podnik nezveřejňuje.<sup>14</sup>

---

<sup>14</sup> Mezinárodní účetnictví / Hana Bartková, Marie Paseková.. -- 1. vyd.. -- Ostrava : Vysoká škola báňská. Technická univerzita, 2006.. -- 165 s.

### 3.2.5 Události po rozvahovém dni

Část 32 zahrnuje skutečnosti, které nastaly po rozvahovém dni, a kdy je povinna účetní jednotka vykázáním daných skutečností. Událost po rozvahovém dni je doba mezi rozvahovým dnem a datem schválení účetní závěrky. Skutečnosti jsou dvojího typu, a sice ty, které upravují účetní výkazy a ty, které se nezveřejňují v účetních výkazech. Důležitým faktorem pro podniky je stanovení dividendy a její následné oznámení. V případě, že je dividenda oznámena až po rozvahovém dni daný závazek se v rozvaze nevykáže. V opačném případě, kdy je dividenda oznámena před rozvahovým dnem, tak se výše dividendy vykáže v příloze.

### 3.2.6 Daně ze zisku

Hlavním cílem je vymezit účetní řešení daní ze zisku. Řeší jak zaúčtovat běžné a daňové důsledky:

- Vyrovnání účetních hodnot aktiv, které jsou vykázány v rozvaze
- Transakce běžného období, které jsou vykázány v účetní závěrce

Oddíl 29 IFRS pro SME určuje postup výpočtu a vykázání splatné daně, kdy a jak vykázat odloženou daň. Splatná daň je vypočtena mimo účetnictví, kterou stanoví účetní jednotka podle národní daňové legislativy z účetního zisku. Odložená daň souvisí se vznikem přechodných rozdílů. Přechodný rozdíl je oddílem definován jako rozdíl mezi účetní hodnotou aktiva nebo závazku v rozvaze a jejich daňovou základnou. Stanovení přechodných rozdílů podnikem závisí na určení účetní hodnoty aktiva a k němu následně stanovení daňové základny. S výsledným rozdílem vzniká pro účetní jednotku zdanitelný přechodný rozdíl, hovoříme tedy o odloženém daňovém závazku nebo odčitatelný přechodný rozdíl, to je pro podnik odložená daňová pohledávka. U standardu pro malé a střední podniky může účetní jednotka účtovat o odložené dani i u časového přechodného rozdílu mezi účetním a daňovým uznáním výnosů a nákladů.

### 3.2.7 Pozemky, budovy a zařízení

IFRS pro SME část 17 popisuje vykázání pozemků, budov a zařízení a to z hlediska ocenění, doby použitelnosti s tím související odpisový plán a časové uznání těchto aktiv. Do rozsahu působnosti části 17 nezařazujeme lesy a podobné obnovitelné zdroje, práva k nerostům, průzkum a těžbu nerostů a ropy. V oddílu jsou uvedeny definice pozemků, budov a zařízení, o nichž oddíl vypovídá jako o aktivech, které podniku s vysokou pravdě-



podobností budou přinášet ekonomický užitek a jejich pořizovací cena je spolehlivě měřitelná. Mezi pozemky, budovy a zařízení IFRS pro SME ještě řadí i náhradní díly, které přímo souvisejí s výše uvedenými aktivy nebo jejich doba použitelnosti je delší než jedno účetní období. V případě, že aktivum a náhradní díl mají různou dobu použitelnosti, doporučuje IFRS pro SME o nich účtovat a odepisovat odděleně, hovoříme o komponentním odepisování.

#### Ocenění pozemků, budov a zařízení

Aktiva se oceňují v pořizovacích cenách. IFRS pro SME povoluje do pořizovací ceny zahrnout:

- ceny aktiva, cel, daní, které nelze nárokovat a zároveň se od pořizovací ceny odečítají slevy a obchodní rabaty,
- přímo přiřaditelné náklady jsou náklady na přepravu, montáž, přemístění a poplatky profesním specialistům, náklady na testování,
- uvedení místa do původního stavu a vyřazení aktiva je součástí pořizovací ceny,
- můžeme do pořizovací ceny aktiva zahrnout správní a režijní náklady pokud přímo souvisejí s pořízením daného aktiva,
- Aktivum se snižuje o dotaci a počáteční provozní ztráty a nemůže být do hodnoty aktiva zahrnuto nadměrná spotřeba materiálu a práce.

Co se týká následného ocenění aktiva, uznávají mezinárodní účetní pro malé a střední podniky metodu ocenění:

- Metoda pořizovacích nákladů – aktivum je vykázáno v pořizovací ceně snížené o opravy a ztrát ze snížení hodnoty aktiva

V oddílu jsou dále determinovány metody odepisování a definován odpis jako částka, která je určena podle doby životnosti aktiva na základě účetní jednotkou zvolené odpisové metody aktiva.

#### Odpisové metody:

- Metoda rovnoměrného odepisování
- Metoda DDB
- Metoda SYD
- Výkonová metoda

### 3.2.8 Leasing

Rozsah působnosti části 17 v účetnictví je u všech leasingů, tedy u operativního a finančního leasingu. Je zde uplatněna výjimka, kde se standard nevztahuje. Je to na leasing za účelem držby nerostných surovin a na licence na hrané filmy, videonahrávky, patenty a autorská práva. Standard dále určuje účetní postupy pro pronajímatele a nájemce. Finanční leasing je leasing, který převádí všechna rizika a užitky plynoucí z aktiva na nájemce. Operativní leasing je jiný než finanční leasing.

#### Finanční leasing u nájemce

Nájemce uzná finanční leasing ve své rozvaze jako aktiva a závazky, oceněné v nižší částce z reálné hodnoty nebo současné hodnoty minimálních leasingových plateb. Při výpočtu současné hodnoty se použije jako diskontní faktor implicitní úroková míra, pokud ji nelze stanovit, tak přírůstková výpůjční úroková míra u nájemce. Leasingové splátky se rozdělí na snížení závazku a finanční náklady. Odpisy aktiva by měly být konzistentní s odpisy jiných aktiv, které nájemce vlastní.<sup>15</sup>

#### Finanční leasing u pronajímatele

Pronajímatel nevykazuje aktiva držená v rámci finančního leasingu ve své rozvaze, neboť podstatná rizika a odměny převedl na nájemce. Pronajímatel uzná aktivum plynoucí z finančního leasingu jako pohledávku, která se rovná čisté investici do leasingu. Leasingové platby snižují hodnotu pohledávky a jsou uznány jako finanční výnos.<sup>16</sup>

#### Operativní leasing u nájemce

Nájemce by měl vykázat leasingové platby jako náklad rovnoměrně po celou dobu leasingu.

V současné době se prosazuje vlna kritiky na vykazování operativního leasingu, který není vykazován u nájemce. Určité metody vykazování jsou už navrženy, teď je jen otázkou diskuze, která z uvedených metod bude schválena a postoupena do praxe.

---

<sup>15</sup> HÝBLOVÁ, Eva. *Mezinárodní účetnictví pro kombinované studium*. Vyd. 1. Brno : Masarykova univerzita, 2008. 130 s. ISBN 978-80-210-4672-6.

<sup>16</sup> HÝBLOVÁ, Eva. *Mezinárodní účetnictví pro kombinované studium*. Vyd. 1. Brno : Masarykova univerzita, 2008. 130 s. ISBN 978-80-210-4672-6.

Operativní leasing u pronajímatele

Pronajímatel vykazuje leasingové splátky jako výnosy z leasingu a pronajaté aktivum v rozvaze vykazuje podle povahy aktiva. Aktivum je odepisováno a odpisy jsou nákladem pro pronajímatele.

Oddíl ještě upravuje oblast prodej a zpětný leasing, jehož podstatou je prodej aktiva a jeho následný zpětný pronájem.

### 3.2.9 Výnosy

Cílem oddílu je určit takový okamžik, kde je pravděpodobné, že do podniku plynou budoucí ekonomické užítky. V tom případě může účetní jednotka účtovat o výnosech. Standard rozlišuje výnosy na výnosy spojené s prodejem zboží, poskytování služeb, pronájmem podnikových aktiv třetí straně. Oceňování výnosů je standardem stanoveno na reálnou hodnotu výnosů.

Vykázání tržeb z prodeje zboží

U uznání a vykázání aktiv platí pravidla určení okamžiku, kdy je pravděpodobné, že s prodejem zboží poplyne do podniku budoucí ekonomický užitek a zároveň je tento užitek spolehlivě měřitelný a s tím související náklady musí být také spolehlivě oceněny. Dále musí na kupujícího přejít všechna rizika a kontrola nad zbožím.

Vykázání tržeb z poskytnutí služby

Účetní jednotka musí být schopna určit stupeň dokončení celé transakce k rozvahovému dni a zároveň je pravděpodobné, že do podniku poplynou budoucí ekonomické užítky z dané transakce a s tím jsou měřitelné vynaložené náklady na vykonání transakce a náklady jejího dokončení.

Vykázání pronájmu aktiv třetí straně

Tyto výnosy by se měly uznat, jestliže je úrok určen na poměrné časové bázi, která zohledňuje efektivní výnos daného aktiva a licenční poplatky jsou zachyceny na aktuální bázi

v souladu s podstatou příslušné smlouvy.<sup>17</sup> Dividendy jsou vykázány souběžně s právem akcionářů na výplatu dividendy.

### 3.2.10 Dopady změn směnných kurzů cizích měn

IFRS pro SME část 30 se vztahuje na vykazování transakcí v cizích měnách účetní jednotkou. Dále jsou ve standardu stanoveny postupy jak zahrnout transakce v cizí měně do účetní závěrky a převod účetní závěrky do měny vykazování. Účetní jednotka si podle podmínek standardu musí stanovit funkční měnu a měnu vykazování. Oddíl ještě řeší, které směnné kurzy smí účetní jednotka pro přepočty používat a kde dopad rozdílu z přepočtu měn vykázat.

#### Funkční měna

Je to měna hlavního ekonomického prostředí, ve kterém se nachází podnik. Podmínky stanovení funkční měny účetní jednotkou:

- Měna, která ovlivňuje oceňování podnikových výstupů na úrovni prodeje zboží či služeb
- Měna, které ovlivňuje náklady pro zajištění hlavní výdělečné činnosti podniku (prodej zboží, výrobků či poskytování služeb)

#### Měna vykazování

Měna, ve které je prezentována účetní závěrka společnosti. Může se lišit od funkční měny zvolené účetní jednotkou.

Při vzniku transakce v cizí měně má účetní jednotka právo volby při přepočtu transakce v cizí měně na funkční měnu tj. ve výběru směnného kurzu pro přepočty. Při přepočtu měn může podnik použít denní směnný kurz, průměrný týdenní, měsíční nebo roční směnný kurz.

Při sestavování účetní závěrky rozlišujeme tři hlavní skupiny pro přepočty a to jsou peněžní položky, nepeněžní položky v historických cenách a nepeněžní položky v reálné hodnotě. V prvním případě se přepočty transakce převádí podle směnného kurzu k datu účetní závěrky a kurzový rozdíl je uznán jako náklad nebo výnos ve výsledovce. U nepeněžních

---

<sup>17</sup> Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS : vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků / Hana Bohušová.. -- Vyd. 1.. -- Praha : ASPI, 2008.. -- 307 s.

položek v historických cenách je přepočten proveden na základě směnného kurzu k datu transakce a kurzový rozdíl není uznán. A u nepeněžních položek v reálné hodnotě je zvolen směnný kurz při stanovení reálné hodnoty a kurzový rozdíl je vykázán ve vlastním kapitálu.

Při vzniku rozdílu mezi funkční měnou a vykazovací měnou oddíl stanovuje následující postup pro účetní jednotku. Podnik převede aktiva a závazky na základě směnného kurzu k datu sestavení účetní závěrky a kurzový rozdíl vykáže ve vlastním kapitálu. Vlastní kapitál přepočítá k datu transakce a kurzový rozdíl nevzniká. Náklady a výnosy jsou taky přepočítány směnným kurzem k datu transakce a kurzový rozdíl je uveden ve vlastním kapitálu.

### 3.2.11 Snížení hodnoty aktiv

Snížení hodnoty aktiv je spojeno převážně s dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem. Aktiva, jehož hodnota nemůže být snížena, jsou goodwill, nedokončené nehmotné aktivum, nehmotné aktivum s neurčitelnou dobou použitelnosti a investice do pozemků (jako neodepisovatelných aktiv). U ostatních aktiv provádí účetní jednotka k rozvahovému dni testy na snížení hodnoty aktiv, jestliže existují indikátory pro snížení hodnoty aktiv. Indikátory mohou být jak z oblasti vnitřního prostředí, tak z oblasti vnějšího (tržního) prostředí.

Tato část IFRS pro SME se nevztahuje na oblasti, které jsou upraveny samostatně:

- Odložená daňová aktiva, která jsou upravena prostřednictvím části Daně ze zisku
- Aktiva, která vyplývají ze zaměstnaneckých požitků
- Finanční aktiva, která jsou upravena částí Finanční nástroje: účtování a oceňování
- Investice do nemovitostí, které jsou oceňovány reálnou hodnotou
- Biologická aktiva, která se týkají zemědělské činnosti<sup>18</sup>

Postup provádění testu na snížení hodnoty se skládá z vyhodnocení indikace vnitřních a vnějších faktorů, které dávají odpověď, jestli může dojít ke snížení hodnoty aktiva. Při pozitivním výsledku indikace zahájí účetní jednotka test na snížení hodnoty, který se pro-

---

<sup>18</sup> NERUDOVA, Danuše, et al. *Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky*. 2009. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 268 s. ISBN 9788073575007.

vádí na základě určení zpětně získatelné hodnoty aktiva (reálná hodnota nebo hodnota z užívání aktiva). Zpětně získatelná hodnota se následně porovná s hodnotou vykazovanou v účetnictví s tou podmínkou, že účetní hodnota nesmí převyšovat zpětně získatelnou hodnotu. V případě, kdy účetní hodnota aktiva převyšuje zpětně získatelnou hodnotu aktiva, hovoříme o ztrátě ze snížení hodnoty aktiva, která se promítne do výsledovky v podobě nákladů a současně se sníží hodnota aktiva. Naopak v případě zrušení ztráty ze snížení hodnoty se účtuje do výnosu, jen u goodwillu nesmí účetní jednotka účtovat o zrušení ztráty ze snížení hodnoty.

V případě, že nelze určit hodnotu peněžních toků, které aktivum přináší, protože dané aktivum patří do penězotvorné jednotky (do skupiny aktiv, které přinášejí peněžní příjmy v rámci celku) je zpětně získatelná hodnota stanovena na úrovni penězotvorné jednotky.

### 3.2.12 Nehmotná aktiva jiná než goodwill

Oddíl 18 si klade za cíl determinování nehmotných aktiv z pohledu splnění definice nehmotného aktiva pro uznání, vykázání a ocenění nehmotného aktiva. Definicí nehmotného aktiva se rozumí nepeněžní aktivum, které je identifikovatelné a nemá fyzickou podstatu. Pro uznání a vykázání nehmotného aktiva účetní jednotkou musí být splněny standardní podmínky pro aktivum:

- z aktiva musí plynout do podniku budoucí ekonomický prospěch,
- aktivum je výsledkem minulých transakcí,
- musí být spolehlivě ocenitelné.

Dále se nehmotné aktiva se vyznačují potřebou identifikovatelnosti a ovladatelnosti.

#### Identifikovatelnost

Identifikovatelnost nehmotného aktiva znamená, pokud je aktivum oddělitelné, tedy může být samostatně prodáno a pochází ze smluvních ujednání nebo zákonných práv.

#### Ovladatelnost aktiva

Pro vlastnost ovládání aktiva je charakteristická možnost podniku získat ekonomický prospěch plynoucí z daného aktiva a omezit přístup jiným subjektům k ekonomickému prospěchu z aktiva.

Samostatné pořízení nehmotného aktiva se oceňuje v pořizovacích nákladech a nákladech souvisejících k zajištění provozu aktiva.

V praxi je velkým problémem uznání nehmotného aktiva, které bylo vytvořeno vlastní činností. Rozlišujeme především dvě činnosti, které řadí do nehmotného aktiva vytvořeného vlastní činností a to výzkum a vývoj. Výzkum je standardem definován jako podnikem prováděné zkoumání za účelem získání nových vědeckých a technických poznatků. Vývoj je použití výsledků výzkumu k navrhování nebo zdokonalování výrobků nebo služeb. Činnost výzkumu a vývoje standard neuznává jako nehmotné aktivum a proto je vykazuje jen jako náklady.

Problémy, které účetní jednotka řeší při oceňování nehmotného aktiva, jsou prvotní ocenění nehmotného aktiva a jeho následné odepisování (nehmotná aktiva rozdělujeme z pohledu odepisování na nehmotná aktiva s omezenou dobou použitelnosti a s neomezenou dobou použitelnosti), následné ocenění a v poslední řadě jeho vyřazení. Prvotní ocenění nehmotného aktiva je v pořizovací ceně. Podnik amortizuje jen nehmotná aktiva s omezenou dobou použitelnosti, v případě aktiv s neomezenou dobou použitelnosti se aktivum testuje na snížení hodnoty. Pro následná ocenění se používá model pořizovací ceny. Nehmotné aktivum může být vyřazeno na základě zjištění, že z něj neplyne do podniku žádný ekonomický prospěch.

## 4 FINANČNÍ ANALÝZA

Finanční analýza je jeden z nejdůležitějších nástrojů při řízení výkonnosti podniku. Je úzce propojena s účetními výkazy resp. účetní výkazy jsou zdrojem informací pro finanční analýzu. Tedy správné použití účetních postupů a vykázání položek rozvahy, výsledovky a cash flow je důležitým faktorem pro adekvátní výsledky finanční analýzy a správné rozhodnutí managementu společnosti ohledně jejího dalšího vývoje. Můžeme tedy říct, že zvolením správných účetních postupů, ať už při ocenění, uznání, vyřazení položek účetních výkazů ovlivňuje finanční stabilitu a rozvoj podniku jako celku.

Finanční analýza postupem času prošla řadou proměn z důvodu měnící se ekonomické situace ve světě a také udržováním schopnosti adaptability podniku na současnou ekonomickou situaci. V současnosti se nástroj řízení finanční analýza používá spíše jako doplněk pro management společnosti. Vedení společnosti se v současnosti vztahuje na tvorbu hodnoty pro vlastníky, což je pro ně prvořadý cíl. Od toho jsou odvozeny moderní ukazatele jako koncept EVA, CFROI, MVA a další. Na základě zvoleného konceptu řízení pomocí ukazatele se odvíjí i činnosti podniku určením generátorů hodnoty pro daný ukazatel, který se snaží management společnosti udržovat na přijatelné úrovni pro tvorbu kladné hodnoty pro vlastníky společnosti.

Klasickou finanční analýzu můžeme rozdělit na ukazatele absolutní, které obsahují účetní výkazy. Rozvaha obsahuje údaje stavové, tedy hodnoty k určitému okamžiku. Výsledovka vykazuje informace tokové, tedy hodnoty za určitý časový interval. Absolutní ukazatele podávají obraz o nastolených vývojových trendech a slouží k analýze jednotlivých položek výkazů. Dalším typem ukazatelů jsou rozdílové ukazatele, které slouží především k řízení finanční situace společnosti. Mezi nejznámější rozdílové ukazatele řadíme ukazatel čistého pracovního kapitálu. Poslední skupinou ukazatelů jsou poměrové ukazatele, které jsou jedním z nejoblíbenějších nástrojů manažerů, protože podávají rychlý obraz o aktuální finanční situaci podniku. Rozděluje je podle oblasti působnosti na podnikové činnosti, mezi nejznámější patří ukazatele rentability, likvidity, zadluženosti a aktivity a ukazatele kapitálového trhu.

Mezi metody finanční analýzy zahrnujeme:

- Finanční analýzu založenou na poměrových ukazatelích
- Horizontální a vertikální analýzu
- Finanční analýzu založenou na souhrnných ukazatelích



## 4.1 Finanční analýza založená na poměrových ukazatelích

Už z názvu vyplývá, že se vlastně jedná o prostý poměr dvou položek finančních výkazů (rozvahy a výsledovky). Analytik si na základě zkoumané finanční oblasti volí do poměru položky finančních výkazů, které spolu musí vytvářet určitý vztah související se zkoumanou oblastí. Poměrové ukazatele zaujímají mezi metodami finanční analýzy bezkonkurenční první místo z hlediska využívání finančními analytiky. Z jakého důvodu jsou poměrové ukazatele, tak často využívány podniky na celém světě? Je to zejména z důvodu jejich jednoduchosti výpočtu, možnost srovnání s jinými podniky popřípadě s odvětví, možnost tvorby pyramidových ukazatelů atd. Mezi základní typy poměrových ukazatelů patří ukazatelé rentability, likvidity, zadluženosti, aktivity a ukazatelé kapitálového trhu.

### 4.1.1 Ukazatele rentability

Ukazatelé rentability udávají míru ziskovosti podniku. Můžeme je srovnávat na základě mezipodnikového srovnávání nebo na základě časového srovnávání. Ukazatelé rentability se počítají jako poměr zisku k vloženému kapitálu. Jmenovatel ukazatele rentability můžeme modifikovat, proto vznikly dva základní ukazatele ziskovosti a to ukazatel rentability celkových aktiv a ukazatel rentability vlastního kapitálu, které ještě doplňuje ukazatel rentability tržeb. Máme několik možností způsobů vykazání zisku a jeho následné použití v ukazatelích rentability. V praxi se používají následující modifikace zisku:

- EAT (Earnings after Tax) – zisk po zdanění
- EBT (Earnings before Tax) – zisk před zdaněním
- EBIT (Earnings before Interest and Tax) – zisk před úroky a zdaněním
- EBITDA (Earnings before Interest, Tax, Amortization and Depreciation) – zisk před úroky, zdaněním, amortizací a odpisy

Důležitá modifikace zisku pro ukazatele rentability je zisk před zdaněním a úroky, která souží k mezipodnikovému srovnání. Různé zdanění ve světě a různé použití nákladových úroků je zkreslující pro vykazání zisku, proto se udává zisk bez odečtu zdanění a úroků.

Ukazatelé rentability:

Rentabilita tržeb – ROS (Return on Sales):

$$\text{Rentabilita tržeb} = \frac{\text{Výsledek hospodaření}}{\text{Tržby}}$$

Rentabilita aktiv – ROA (Return on Assets):

$$\text{Rentabilita aktiv} = \frac{EBIT}{\text{Aktiva}}$$

Rentabilita vlastního kapitálu – ROE (Return on Equity):

$$\text{Rentabilita vlastního kapitálu} = \frac{\text{Čistý zisk}}{\text{Vlastní kapitál}}$$

#### 4.1.2 Ukazatele zadluženosti a vztahu majetkové a finanční struktury

Ukazují rizika, která podnik podstupuje na základě jím zvoleným přístupem financování majetku podniku. Závisí tedy finanční stabilitě podniku. Příliš vysoká forma zadlužení, ale i příliš nízká forma zadlužení není pro podnik optimální. Management společnosti se snaží najít optimální kapitálovou strukturu, při níž jsou náklady na kapitál optimální. Forma financování majetku dluhovým kapitálem relativně levným zdrojem financování oproti financování majetku formou vlastního kapitálu. Takle podmínka financování, ale platí jen do určité výše.

Ukazatelé zadluženosti:

Celková zadluženost

$$\text{Celková zadluženost} = \frac{\text{Cizí zdroje}}{\text{Aktiva celkem}}$$

Důležitým faktorem pro celkovou zadluženost je obor a odvětví, ve kterém společnost podniká. Doporučená hodnota je v intervalu od 30 do 60 %. Do tohoto ukazatele by se měl započítat i leasing, protože se jedná o dluhovou formu financování. Leasing není vykázán v rozvaze, nýbrž v příloze.

Míra zadluženosti

$$\text{Míra zadluženosti} = \frac{\text{Cizí zdroje}}{\text{Vlastní kapitál}}$$

Ukazatel míra zadluženosti se také nazývá finanční pákou a je dobré jej vztáhnout do souvislosti s rentabilitou vlastního kapitálu.

Úrokové krytí

$$\text{Úrokové krytí} = \frac{EBIT}{\text{Nákladové úroky}}$$

Ukazatel udává schopnost podnik splácet vypůjčený kapitál. Doporučená hodnota ukazatele je 5 a vyšší.

Doba splácení dluhů

$$\text{Doba splácení dluhů} = \frac{\text{Cizí zdroje} - \text{rezervy}}{\text{Provozní cash flow}}$$

Ukazatelem je vyjádřena doba, za kterou by byl podnik schopen uhradit všechny závazky vlastní ziskovou činností.

Krytí dlouhodobého majetku

$$\text{Krytí dlouhodobého majetku vlastním kapitálem} = \frac{\text{Vlastní kapitál}}{\text{Dlouhodobý majetek}}$$

V případě, že je výsledek ukazatele vyšší než 1, znamená, že společnost využívá dražší dlouhodobý kapitál ke krytí oběžných aktiv, to znamená snížení výnosu pro společnost.

$$\text{Krytí dlouhodobého majetku dlouhodobými zdroji} = \frac{\text{Vlastní kapitál} + \text{dlouhodobé cizí zdroje}}{\text{Dlouhodobý majetek}}$$

U tohoto ukazatele jsou důležité dva pojmy a to odkapitalizování a překapitalizování. Ukazatel říká, že je podnik podkapitalizovaný při výsledku nižším než jedna. To znamená, že podnik kryje část dlouhodobého majetku krátkodobými zdroji, což vede k finanční nestabilitě. V opačném případě, když je podnik překapitalizovaný, část svého krátkodobého majetku kryje dlouhodobými zdroji.

#### 4.1.3 Ukazatele likvidity

Likvidita znamená schopnost podnik hradit své závazky. Ukazatele likvidity poměřují položky, kterými je možno platit s těmi, které jsou nutné uhradit. Rozlišujeme tři druhy likvidity:

Běžná likvidita (likvidita III. stupně)

$$\text{Běžná likvidita} = \frac{\text{Oběžná aktiva}}{\text{Krátkodobé cizí zdroje}}$$

Doporučená hodnota ukazatele je v intervalu 1,5 – 2,5. Faktor ovlivňující ukazatel běžné likvidity je obratovost položek ve vzorci. Riziko pro podnik plyne v případě vyšší obratovosti krátkodobých závazků nad obratovostí oběžných aktiv.

Pohotová likvidita (likvidita II. Stupně)

$$\text{Pohotová likvidita} = \frac{\text{Krátkodobé pohledávky} + \text{krátkodobý finanční majetek}}{\text{Krátkodobé cizí zdroje}}$$

Doporučená hodnota ukazatele je v rozmezí 1 – 1,5.

Hotovostní likvidita (likvidita I. Stupně)

$$\text{Hotovostní likvidita} = \frac{\text{Krátkodobý finanční majetek}}{\text{Krátkodobé cizí zdroje}}$$

Hodnoty v rozmezí od 0,2 do 0,5 jsou pro podnik pozitivní. Vysoká hodnota hotovostní likvidity má negativní dopad na rentabilitu podniku.

Podíl pracovního kapitálu na oběžných aktivech

Podíl čistého pracovního kapitálu na oběžných aktivech

$$= \frac{\text{Oběžná aktiva} - \text{Krátkodobé cizí zdroje}}{\text{Oběžná aktiva}}$$

Požadovaný podíl čistého pracovního kapitálu na oběžném majetku jsou 30 – 50 %.

#### 4.1.4 Ukazatele aktivity

Ukazatele aktivity úzce souvisejí s rentabilitou podniku, neboť ukazují obratovost a dobu obratu aktiv, která se významně podílí na hodnotě rentability. Platí tedy čím vyšší jsou ukazatele aktivity tím bude pozitivnější hodnota ukazatele rentability pro podnik. Ukazatele aktivity měří schopnost podniku využívat vložené prostředky do podnikání a informují o tom, kolikrát se obrátí jednotlivý druh majetku za určité časové období a počet dní jednotlivých obrátů, tedy trvání obratu.

Obrat aktiv

$$\text{Obrat aktiv} = \frac{\text{Tržby}}{\text{Aktiva}}$$

Doporučená hodnota ukazatele je 1. Při nižších hodnotách nás ukazatel informuje, že podnik neefektivně využívá majetek vložený do podnikání a je neúměrně majetkově vybaven. Faktor ovlivňující ukazatel je příslušnost podniku k odvětví. Musíme proto rozlišovat odvětví s různou kapitálovou náročností a tento faktor vztáhnout k posuzování podniku.

Doba obratu zásob

$$\text{Doba obratu zásob} = \frac{\text{Průměrný stav zásob}}{\text{Tržby}} \times 360$$

Ukazatel udává časový interval potřebný k transformaci zásob na peněžní ekvivalent.

Doba obratu pohledávek

$$\text{Doba obratu pohledávek} = \frac{\text{Průměrný stav pohledávek}}{\text{Tržby}} \times 360$$

Doba obratu závazků

$$\text{Doba obratu závazků} = \frac{\text{Krátkodobé závazky}}{\text{Tržby}} \times 360$$

Ukazatele Doba obratu pohledávek a Doba obratu závazků jsou důležitým faktorem pro zdravou likviditu podniku. Doba obratu pohledávek by neměla převyšovat ukazatel doby obratu závazků, tedy podnik by neměl dříve platit než mít zapláceno. Nesoulad mezi těmito ukazateli by pak musel podnik řešit krátkodobými úvěry, což jsou z jeho pohledu dodatečné náklady v podobě úroku.

## 4.2 Horizontální a vertikální analýza

Analýza je založena na zjištění procentní změny položek výkazů oproti předchozímu období nebo účetní jednotkou zvolené finanční základně. Horizontální analýza počítá procentní změny každé položky finančního výkazu oproti předchozímu období. Vertikální analýza počítá procentní změny položky finančního výkazu k určité základně, nejčastěji to bývají souhrny položek finančních výkazů jako aktiva celkem, pasiva celkem u rozvahy a u výsledovky obvykle celkové tržby. Horizontální a vertikální analýza dávají finančnímu analytikovi pohled na budoucí trend vývoje podniku.

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 5 PŘEVOD ÚČETNÍ ZÁVĚRKY NA MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKU DLE MEZINÁRODNÍCH STANDARDŮ PRO MALÝ A STŘEDNÍ PODNIK

### 5.1 Představení společnosti

Společnost XY, s.r.o. byla založena na konci roku 1995 jako společnost s ručením omezeným. Předmětem podnikání společnosti je maloobchod a velkoobchod s motorovými vozidly a jejich příslušenstvím. Společnost je součástí evropsko-amerického koncernu s obratem 800 mil. EUR, který má zastoupení po celém světě, kde zaměstnává více jak 2000 zaměstnanců. Společnost sídlící v České republice je tedy dcerou nadnárodní společnosti, která se specializuje na výrobu a dodávky komponentů pro užitková a osobní vozidla. Tři základní pilíře, které si vytyčil management společnosti při výrobě a vývoji produktů jsou kvalita, spolehlivost a ziskovost. Společnost si dále uvědomuje i důležitost faktoru jako je životní prostředí, ve kterém vidí potenciál budoucího vývoje svých produktů, tedy snaha o produkci takových výrobků, jež jsou ohleduplné k životnímu prostředí. Struktura společnosti sídlící v České republice je následující:

- Jednatel a ředitel společnosti
- Účetní
- Prodejní technik pro prvovýrobu
- Prodejce
- Prodejní technik pro náhradní spotřebu
- Skladníci

Společnost momentálně nemá povinnost vykazování podle IFRS pro SME, ale vedení společnosti XY, s.r.o. se rozhodlo z důvodu součásti konsolidačního celku pro první převod účetní závěrky na účetní závěrku podle pravidel IFRS pro SME.

Po představení společnosti a analyzování rozvahy a výsledovky, sestavení cash flow, výkazu o změnách ve vlastním kapitálu (podle ČÚL není součástí účetní závěrky) a v neposlední řadě určení problematických oblastí přechodu na IFRS pro SME, můžeme nyní přijít k části úplnému přechodu a sestavení účetních výkazů podle IFRS pro SME.

## 5.2 Zdroje informací pro transformaci

Společnost XY, s.r.o. poskytla pro převod účetní závěrky na mezinárodní účetní závěrku sestavenou podle IFRS pro SME následující finanční výkazy sestavené k 31.12.2008:

- Rozvaha
- Výkaz zisku a ztráty

Doplňující informace od společnosti jsou hlavní kniha a evidence dlouhodobého majetku.

## 5.3 Transformace rozvahy - Aktiva

Rozvaha je hlavním výkazem o finanční pozici podniku. Finanční pozice je vztah mezi aktivy, závazky a vlastním kapitálem. Výkaz o finanční pozici může mít různou formu podob. Standardy povolují vykazání výkazu o finanční pozici ve formátu horizontálním nebo vertikálním. Dále by se měly informace, které jsou prezentovány ve výkazu o finanční pozici na straně aktiv rozdělovat na krátkodobá aktiva (oběžný majetek) a dlouhodobá aktiva (dlouhodobý majetek). Důležitým faktorem rozdělení aktiv na krátkodobá a dlouhodobá je faktor času. Aktivum můžeme označit za krátkodobé, pokud je realizováno do 12 měsíců a aktivum je dlouhodobé, pokud přesahuje hranici jednoho roku. Dalšími prvky, které určují vykazání aktiva z časového hlediska, jsou např.: zda je aktivum určeno k prodeji, ke spotřebě, pokud se jedná o peněžní prostředky popřípadě ekvivalenty, které jsou realizovatelné do jednoho roku. Všechna ostatní aktiva jsou definována jako dlouhodobá.

Podnikem XY, s.r.o. jsou vykazována celková aktiva ve výši 79 319 tis. Kč, z toho činí 5 000 tis. Kč oprávký, tedy netto hodnota vykazovaná podnikem je 74 319 tis. Kč.

### 5.3.1 Dlouhodobá aktiva

Dlouhodobá aktiva jsou rozdělena na oblasti hmotná dlouhodobá aktiva (majetek), nehmotná a finanční dlouhodobá aktiva. Hodnota dlouhodobých aktiv je 8 334 tis. Kč, kde z hodnoty aktiv činí 5 000 tis. Kč oprávký.

#### Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je podle standardu pro malé a střední podniky definován jako aktiva, jejichž pořizovací náklady jsou spolehlivě měřitelné a užitek z nich plynoucí je vykazován podnikem. Tvoří jej převážně pozemky, budovy a zařízení, které jsou vymezeny ve standardu IFRS pro SME v části 17. Účetní jednotka může zahrnout mezi položky po-



zemků, budov a zařízení taková aktiva, jejichž vlastnosti slouží podniku pro výrobu výrobků, poskytování služeb, k prodeji zboží, k pronájmu, pro administrativní účely a jejichž doba použitelnosti je pro podnik delší než jeden rok.

*Tabulka 4 Struktura dlouhodobého hmotného majetku [vlastní zpracování]*

Skupina majetku	Pořizovací cena		Oprávký		Zůstatková cena		Přírůstky	Úbytky
	běžné období	minulé období	běžné období	minulé období	běžné období	minulé období		
Samostatné movité věci a soubory mov. Věcí - celkem	5 403 689,63	5 989 451,15	3 696 142,41	3 139 515,33	1 707 547,22	2 849 935,82	14 520,00	600 281,52
Stroje, přístroje, zařízení	2 528 857,23	2 528 857,23	1 427 574,48	874 059,39	1 101 282,75	1 654 797,84		
Dopravní prostředky	1 718 525,19	2 263 285,68	1 241 683,49	1 309 601,98	476 841,70	953 683,70		544 760,49
Inventář	1 156 307,21	1 197 308,24	1 026 884,44	955 853,96	129 42,77	241 454,28	14 520,00	55 521,03
jiný DHM	466 844,81	466 844,81	187 535	166 216,00	279 309,81	300 628,81		

Ve společnosti je dlouhodobý hmotný majetek tvořen položkami samostatné movité věci a soubory movitých věcí – celkem v hodnotě 1 708 tis. Kč, stroje, přístroje, zařízení činí 1 101 tis. Kč, hodnota dopravních prostředků je 477 tis. Kč, inventář v hodnotě 129 tis. Kč a jiný DHM je 279 tis. Kč.

Majetek vykazovaný společností splňuje podle IFRS pro SME definici pro aktivum. Můžeme tedy konstatovat, že náklady na majetek je přímo měřitelný, je výsledkem minulých událostí a je pravděpodobné, že ekonomický prospěch z něj poplyne do podniku. Účetní jednotka dále musí začít účtovat o majetku, který je pořízený formou leasingu. V národní účetní legislativě je povinností majetek pořízený formou leasingu zařadit do podrozvahové evidence. IFRS pro SME nařizují tento majetek aktivovat do výkazu o finanční pozici resp. do dlouhodobého majetku společnosti.

Společnost má pořízený formou finanční leasingu vysokozdvizný vozík značky Jungheinrich ETV 116 elektr.

Náležitosti leasingové smlouvy:

- Doba trvání leasingové smlouvy činí 36 měsíců
- Začátek smluvní doby leasingu 1.12.2006
- První leasingová splátka je splatná 5.12.2006
- Poslední leasingová splátka je splatná 5.11.2009

Předmět smlouvy o finančním leasingu (ponechávám v nezaokrouhlených číslech z důvodu výpočtu leasingu):

- Cena bez daně celkem 739 000 Kč
- DPH na vstupu 140 410 Kč

- Cena vč. DPH 879 410 Kč
- Zůstatková hodnota bez DPH 1 000 Kč
- Základ daně celkem 792 050, 40 Kč
- DPH 19 % 150 489,60 Kč
- Mimořádná leasingová splátka 175 882,00 Kč
- K úhradě celkem 766 658,00 Kč

*Tabulka 5 Dlouhodobý hmotný majetek pořízený formou leasingu v běžném období [vlastní zpracování]*

Běžné účetní období							
Zahájení	Doba trvání	Název majetku	Splátky celkem	První splátka	Uhrazené splátky	Neuhrazené splátky splatné	
						do 1 roku	po 1 roce
2.11.2006	36 m.	Vysokozdvíhací vozík JUNGHEINRICH ETV 116 elektr.	766 658,00	175 882,00	356 525,50	234 250,50	0,00

*Tabulka 6 Dlouhodobý hmotný majetek pořízený formou leasingu v minulém období [vlastní zpracování]*

minulé účetní období							
Zahájení	Doba trvání	Název majetku	Splátky celkem	První splátka	Uhrazené splátky	Neuhrazené splátky splatné	
						do 1 roku	po 1 roce
2.11.2006	36 m.	Vysokozdvíhací vozík JUNGHEINRICH ETV 116 elektr.	766 658,00	175 882,00	276 851,90	255 555,60	234 250,50

Na základě výše uvedených náležitostí leasingové smlouvy uzavřené společností XY, s.r.o. bude proveden převod finančního leasingu na finanční leasing splňující podmínky IFRS pro SME.

#### Drobný dlouhodobý majetek

Společnost vlastní dlouhodobý drobný majetek ve výši 1 161 tis. Kč. Účetní jednotka zařazuje drobný hmotný majetek s pořizovací cenou do 10 tis. Kč do nákladů respektive do spotřeby. Drobný hmotný majetek s pořizovací cenou nad 10 tis. Kč společnost zařazuje do dlouhodobého hmotného majetku na účet pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Na základě standardu IFRS pro SME musíme upravit položku dlouhodobého majetku o částku drobného dlouhodobého majetku zařazeného do nákladů.

Dlouhodobý nehmotný majetek*Tabulka 7 Struktura dlouhodobého nehmotného majetku [vlastní zpracování]*

Skupina majetku	Pořizovací cena		Oprávký		Zůstatková cena		Přírůstky	Úbytky
	běžné období	minulé období	běžné období	minulé období	běžné období	minulé období		
Software	1 116 799,40	1 180 202,11	1 116 799,40	735 821,75	0,00	444 380,36	0,00	63 402,71

V položce nehmotného dlouhodobého majetku je vykázován účetní jednotkou software, který je zabudován v počítači a který byl následně v roce 2008 plně odepsán, takže hodnota netto je 0 Kč k 31.12.2008. Společnost XY, s.r.o. nemá v hlavní knize žádný drobný nehmotný majetek, který by musel podle standardu IFRS pro SME navýšit položku dlouhodobého nehmotného majetku. Z tohoto důvodu zůstane položka dlouhodobého nehmotného majetku beze změny.

Dlouhodobý finanční majetek*Tabulka 8 Struktura dlouhodobého finančního majetku [vlastní zpracování]*

Skupina majetku	Pořizovací cena		Oprávký		Zůstatková cena		Přírůstky	Úbytky
	běžné období	minulé období	běžné období	minulé období	běžné období	minulé období		
Půjčky - ovládající a řídicí osoba podst. Vliv	1 346 500,00	0,00	0,00	0,00	1 346 500,00	0,00	1 346 500,00	0,00

Společnost XY, s.r.o. má sjednanou kreditní linku s matkou, kde matka vystupuje na pozici dlužníka. Kreditní linka je vystavena na hodnotu 50 000 tis. Kč, což je maximální možná výše čerpání úvěru. V současné době je čerpání ze strany matky 50 000 EUR, v přepočtu dle platného kurzu je hodnota úvěru 1 347 tis. Kč.

**5.3.2 Krátkodobá aktiva**

Položka krátkodobých aktiv je pro podnik XY, s.r.o. důležitá z hlediska podílu na celkových aktivech, kde položka krátkodobých aktiv se podílí na celkových aktivech téměř 90 %. Krátkodobé aktiva jsou u podniku složeny z následujících položek:

- Zásoby, jichž hodnota je 34 910 tis. Kč. Položka zásob je tvořena ze 100 % zbožím, tudíž jejich hodnota je 34 910 tis. Kč
- Krátkodobé pohledávky s hodnotou 33 375 tis. Kč. Největší část krátkodobých pohledávek zaujímají pohledávky z obchodních vztahů s částkou 25 358 tis. Kč. Další významnou částí položky jsou jiné pohledávky 6 057 tis. Kč a poslední částí jsou daňové pohledávky 1 860 tis. Kč.

- Krátkodobý finanční majetek 2 630 tis. Kč, který se skládá jen ze dvou položek. Významnější položkou z krátkodobého finančního majetku jsou účty v bankách 2 611 tis. Kč. Druhá část jsou peníze v hotovosti 19 tis. Kč.
- Časové rozlišení 170 tis. Kč.

### Zásoby

Podle standardu IFRS pro SME části 13 – zásoby, která charakterizuje zásoby jako zboží určené k prodeji, nedokončenou výrobu (kromě smluv o zhotovení) a výrobky, suroviny a spotřební materiál potřebný pro výrobní proces. Ve společnosti XY, s.r.o. jsou zásoby tvořeny z celé části jen zbožím, protože analyzovaná společnost se zabývá obchodní činností.

Zásoby jsou u společnosti vedeny v účtové skupině 13 – Zboží v celkové výši 34 909 769,46 Kč.

Účtová skupina zboží eviduje následující položky:

- Zboží na skladě a v prodejnách 34 910 tis. Kč
  - Zboží na skladě – hlavní prodejní sklad 21 641 tis. Kč
  - Zboží na skladě – reklamace 6,5 tis. Kč
  - Zboží na skladě – Austria 5 201 tis. Kč
  - Zboží na skladě – Slovakia 8 061 tis. Kč

Doplňující informace k zásobám:

Účtování zásob

- Prováděno způsobem A evidence zásob

Výdaj zásob ze skladu je účtován:

- Metodou FIFO v pořizovacích cenách

Oceňování nakupovaných zásob je prováděno ve skutečných pořizovacích cenách zahrnujících:

- Cenu pořízení
- Vedlejší pořizovací náklady: dopravné, balné

Předmět podnikání společnosti je prodej komponentů pro užitková vozidla, tedy pro nová užitková vozidla nebo pro ojetá užitková vozidla jako náhradní díly. Takže společnost eviduje v zásobách náhradní díly, které mají dobu použitelnosti delší než 1 rok. Dobu použi-

telnosti delší jednoho roku může využít koncový zákazník společnosti. Společnost rozlišuje náhradní díly jako majetek s dobou použitelnosti kratší jednoho roku, z důvodu obchodní činnosti s nimi. Náhradní díly neprodané do 1 roku jsou společností sešrotovány a dále nepoužívány. Můžeme tedy náhradní díly evidovat v položce zásoby. V účetních metodách není potřeba navrhovat změnu, odpovídají mezinárodním standardům účetního výkaznictví.

Zásoby tedy můžeme vykázat v plné výši a to v částce 34 910 tis. Kč.

#### Krátkodobé pohledávky

Hovoříme o jistých pohledávkách, protože splňují definici finančního aktiva, stejně tak kritérium pravděpodobnosti a spolehlivosti, a byly vykázány účetní jednotkou v rozvaze.

Složení krátkodobých pohledávek je:

- Pohledávky z obchodního styku 25 358 tis. Kč
- Daňové pohledávky 1860 tis. Kč
- Jiné pohledávky 6 057 tis. Kč

Pohledávky z obchodního styku jsou rozděleny analyticky na tuzemské a zahraniční pohledávky. U pohledávek z obchodního styku převažují tuzemské pohledávky, které jsou v hodnotě 21 002 tis. Kč a zbytek připadá na odběratele ze Slovenska, Rakouska a Německa. Jiné pohledávky jsou tvořeny jen pohledávkou za mateřskou společností tzv. kreditní linkou, kde mateřská společnost čerpala z kreditní linky 6 057 tis. Kč. Daňové pohledávky jsou z pohledu celkových pohledávek i ve vztahu k IFRS zanedbatelné, protože je nepovažují za nedobytnou pohledávku. Stát se hodnotí vysokým úvěrovým ratingem. U pohledávek z obchodního styku se nestala situace, kdy společnost musela řešit případ neuhrazené pohledávky popřípadě její odpis. U pohledávek není riziko nedobytnosti, a tudíž není potřeba tvořit opravnou položku. Krátkodobé pohledávky zůstanou v nezměněné hodnotě 33 375 tis. Kč.

*Tabulka 9 Pohledávky vůči účetním jednotkám v konsolidačním celku [vlastní zpracování]*

Pohledávky k podnikům ve skupině					
Běžné období			Minulé období		
Dlužník	Částka	Splatnost	Dlužník	Částka	Splatnost
Německo	6 063 389,68	31.3.2009	Německo	8 810 823,36	31.3.2008
Rakousko	4 281 960,75	17.2.2009	Rakousko	6 354 213,12	29.2.2008
Slovensko	67 133,53	9.2.2009	Slovensko	56 541,71	9.2.2008
Bulharsko	0,00		Bulharsko	805 255,50	4.1.2008

### Krátkodobý finanční majetek

U položky krátkodobý finanční majetek nebude provedena žádná změna, neboť položka splňuje požadavky kladené na uznání, oceňování a vykazování podle standardu IFRS pro malé a střední podniky. Krátkodobý finanční majetek je tvořen penězi v hotovosti 19 tis. Kč a penězi uložených na bankovním účtu 2 611 tis. Kč.

### Časové rozlišení

Hodnota časového rozlišení vykázaná podnikem v rozvaze je 170 tis. Kč. Podnik vykazuje jen jednu část časového rozlišení a to náklady příštího období v částce 170 tis. Kč. Náklady příštího období je časová položka, která je založena na aktuální bázi, což je jeden z hlavních pilířů IFRS pro SME. Náklady příštího období jsou pro podnik např.: předem placené nájemné. Můžeme tedy vzniklé náklady označit jako předplacené náklady, které jsou zaplacené v běžném období a užitek z nich plynoucí bude dosažen podnikem až v následujícím účetním období. Společnost vykazuje v položce náklady příštího období náklady související s leasingem vysokozdvížného vozíku, kdy společnost předplatila leasingovou splátku pronajímateli majetku v částce 45 158,18 Kč. Druhá část nákladů příštího období je tvořena předplaceným pojistným u pojišťovny Allianz v hodnotě 124 687,26 Kč. V souvislosti s převodem finančního leasingu musíme položku nákladů příštího období snížit o částku přeplaceného nájemného, která je ve výši 45 158 Kč. Zbytek hodnoty nákladů příštího období bude převeden do položky obchodní a jiné pohledávky a to v částce 124 687,26 Kč.

## **5.4 Transformace rozvahy – pasiva**

Pasiva pro podnik představují zdroje financování majetku společnosti. Pasivní strana rozvahy podává potenciálnímu investorovi odpovědi na otázky finanční stability podniku. Účetní jednotka by tedy vykázaní zdrojů financování měla, co nejvíce přiblížit uživatelům účetní závěrky, což IFRS pro SME splňují. V rozvaze rozdělujeme pasiva na zdroje financování vlastní a cizí. Do vlastních zdrojů financování zařazujeme vklady společníků do společnosti, výsledek hospodaření podniku běžného a minulého období, fondy tvořené ze zisku podnikem. V cizích zdrojích jsou vykázané zdroje financování podniku od externích subjektů a rezervy tvořené podnikem pro různé účely.

Hodnota celkových pasiv společnosti XY, s.r.o. je 74 319 tis. Kč. Z toho vlastní kapitál je v hodnotě 47 717 tis. Kč a cizí kapitál v hodnotě 26 602 tis. Kč.

### 5.4.1 Vlastní zdroje

Společnost eviduje ve výkazu o finanční pozici v oddílu vlastního kapitálu položky:

- Základní kapitál 100 tis. Kč
- Zákonný rezervní fond 10 tis. Kč
- Výsledek hospodaření minulých let 39 614 tis. Kč
- Výsledek hospodaření běžné období 7 993 tis. Kč

Minimální požadavky na vykazování vlastního kapitálu v rozvaze je podle IFRS vykázání dvou položek:

- Základní kapitál – kapitál vložený vlastníky společnosti do podnikání ať už dobrovolně nebo zákonem nařízený minimální vklad vlastníka společnosti
- Kumulovaný výdělek – jsou výsledky, které podnik dosáhl vlastní činností, a jsou zadrženy pro využití podniku, tedy nejsou dále rozděleny vlastníkům podniku

Položky vlastního kapitálu splňují podmínky podle IFRS pro SME z pohledu členění a vykázání.

### 5.4.2 Cizí zdroje

Mezinárodní účetní standardy kladou důležitost ke správnému vykázání cizích zdrojů z hlediska potřeby stakeholders ke správnému rozhodování ať už ohledně potenciální investice, dodání zboží, služeb nebo poskytnutí úvěru. Management společnosti musí najít optimální finanční strukturu, kde náklady na kapitál jsou minimální. Proto je věnována značná pozornost cizím zdrojům financování, aby nedošlo u společnosti k předlužení a k následné insolvenční.

Cizí zdroje jsou členěny:

- Závazky
- Rezervy

Závazky, jakož oblast cizích zdrojů, je vymezena už v koncepčním rámci IFRS pro SME. Standard charakterizuje rozčlenění závazků na základě časového intervalu na dlouhodobé a krátkodobé. Mezi dlouhodobé závazky může účetní jednotka zařadit závazky se splatností delší než jeden rok a mezi krátkodobé naopak se splatností do jednoho roku.

Rezervy jsou definovány jako určitá míra zadržného zisku, která slouží pro budoucí potřeby podniku. Jsou to v podstatě budoucí závazky odhadnuté podnikem. IFRS pro SME

stanovuje postup, kdy účetní jednotka může účtovat o rezervách, tedy v jakých situacích může odhadovat budoucí závazky společnosti.

Cizí zdroje společnosti jsou 26 602 tis. Kč, kde 100 % podíl činí krátkodobé závazky, takže společnost nevykazuje rezervy, dlouhodobé závazky ani bankovní úvěry a výpomoci. Pro potřeby diplomové práce nebudeme rozebírat ostatní položky cizích zdrojů, jen vymezíme krátkodobé závazky společnosti XY, s.r.o.

### Závazky

Společnost XY, s.r.o. vykazuje závazky v celkové částce 26 602 tis. Kč. Jak již bylo napsáno, účetní jednotka vykazuje jen krátkodobé závazky, tedy závazky s dobou splatnosti do jednoho roku.

Krátkodobé závazky jsou tvořeny:

- Závazky z obchodních vztahů 24 568 tis. Kč
- Závazky k zaměstnancům 255 tis. Kč
- Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění 161 tis. Kč
- Stát – daňové závazky a dotace 1 618 tis. Kč

Krátkodobé závazky jsou tvořeny z více jak 90 % závazky z obchodních vztahů. Definice obchodních závazků je spojena s provozním cyklem podniku, předpokládá se tedy, že jsou to závazky krátkodobé, které budou vypořádány v rámci provozního cyklu. Závazky z obchodních vztahů u společnosti XY, s.r.o. jsou tvořeny tuzemskými a zahraničními závazky. Tuzemské závazky jsou pro účetní jednotku zanedbatelné, protože tvoří jen malou část závazků z obchodního styku, jsou vykázaný v hodnotě 669 tis. Kč. Zahraniční závazky společnosti naopak tvoří většinu nejen závazků z obchodního styku ale i celkových krátkodobých závazků. Společnost obchoduje především se sousedními zeměmi, s Rakouskem, Německem a Slovenskem. Zahraniční závazky jsou v částce 23 897 tis. Kč.

*Tabulka 10 Závazky vůči účetním jednotkám v konsolidačním celku [vlastní zpracování]*

Závazky k ponikům ve skupině					
Běžné období			Minulé období		
Věřitel	Částka	Splatnost	Věřitel	Částka	Splatnost
Německo	9 077 223,74	19.3.2009	Německo	49 306 364,35	26.3.2008
Rakousko	5 814 061,77	9.6.2009	Rakousko	3 756 015,99	8.6.2008
Slovensko	8 169 224,93	1.3.2009	Slovensko	33 541,20	8.2.2008
Bulharsko	0,00		Bulharsko	2 466,35	5.2.2008



Krátkodobé závazky budou taky navýšeny na základě leasingu a to o pravidelné splátky leasingu v daném roce.

Závazky k zaměstnancům jsou tvořeny z nezaplacených mezd zaměstnancům v hodnotě 255 tis. Kč. Položka závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění se skládá:

- Zúčtování s OSSZ 115 tis. Kč – z mezd za 12/2008
- Zúčtování se zdravotními pojišťovnami 46 tis. Kč – z mezd za 12/2008

Položka stát – daňové závazky a dotace je tvořena v celkové hodnotě 1 618 tis. Kč:

- Daň z přidané hodnoty 1 553 tis. Kč - z mezd za 12/2008
- Ostatní přímé daně 65 tis. Kč – z DPH za 12/2007

## 5.5 Transformace výsledovky

IFRS pro SME určuje výkonnost podniku vztahem mezi náklady a výnosy za příslušné vykazované období. Standard umožňuje vykazování výkonnosti podniku ve dvou variantních provedení:

- Výkaz o komplexním výsledku
- Výkaz zisku a ztráty a výkaz o komplexním výsledku

V diplomové práci využijí druhé varianty pro sestavení výkazu o výkonnosti podniku. Bu-  
de tedy sestavován výkaz zisku a ztráty a výkaz o komplexním výsledku odděleně.

Výsledovka se skládá ze dvou oblastí, které určují výkonnost podniku a to výnosy a náklady. Výnosy a náklady jsou také následně upraveny standardem pro malé a střední podniky.

### Výnosy

Definice výnosů podle standardu IFRS pro SME znamená, že výnos musí být spolehlivě měřitelný a je pravděpodobné, že budoucí ekonomický prospěch spojený s danou položkou poplyne do podniku. Standard zahrnuje do výnosů jak výnosy z běžné činnosti, tak i vedlejší výnosy (gains), které nemusejí být spojeny s hlavní činností.

Výnosy z běžné činnosti podle standardu jsou následující:

- Výnosy z prodeje
- Výnosy z poplatků
- Výnosy z úroků
- Výnosy z dividend

- Výnosy z nájemného

Vedlejší výnosy jsou charakterizovány jako výnosy spojené s vyřazením dlouhodobých aktiv a výnosy z přecenění aktiv.

Výnosy u společnosti XY, s.r.o. jsou tvořeny dvěma položkami a tržbami za prodej zboží a tržbami za služeb. O výnosech je účetní jednotkou účtováno v den vzniku transakce.

Tabulka 11 *Struktura výnosů ve sledovaném období [vlastní zpracování]*

Výnosy	Tržby celkem	Tržby tuzemsko	Tržby zahraničí
Zboží	217 953 743,68	168 908 891,75	49 044 851,93
Služby	259 166,14	257 053,06	2 113,08

### Náklady

Náklady jsou vymezeny podle standardu jako náklady související s běžnou činností podniku. Stejně jako u výnosů, tak i u nákladů vznikají s činností podniku vedlejší náklady (losses), které přímo nesouvisejí s běžnou činností podniku.

Za náklady jsou považovány následující položky:

- Náklady prodaných výkonů
- Mzdy
- Odpisy

Vedlejší náklady (ztráty) zahrnují náklady vznikající při živelných událostech, znehodnocení aktiv při vyřazení dlouhodobých aktiv a nerealizované ztráty – evidují se tak, že snižují výnosy. Vykázání nákladů je vázáno na splnění podmínky snížení aktiv nebo zvýšení závazků. Současně musí dojít se snížením aktiv nebo zvýšením závazku také ke snížení ekonomického prospěchu pro společnost, který jde měřit.

Společnost tvořila následující nákladové položky:

- Náklady vynaložené na prodané zboží 197 716 tis. Kč
- Výkonová spotřeba 6 638 tis. Kč
- Osobní náklady 5 992 tis. Kč
- Daně a poplatky 10 tis. Kč
- Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku 1 297 tis. Kč

### 5.5.1 Tržby za prodej zboží

Hlavní činností podnikání společnosti XY, s.r.o. zabývající se maloobchodem a velkoobchodem, kde prodává nápravy na nákladní automobily a součástky spojené s opotřebením nápravy. Tržby za prodej zboží dosáhly souhrnu 217 954 tis. Kč. V tuzemsku tvořily tržby za zboží částku 168 909 tis. Kč a vývoz do zemí Evropské unie tvořil částku 49 045 tis. Kč.

Podle standardu IFRS pro SME jsou tržby za prodej zboží vykázány:

- Na základě převodu rizik a odměn vyplívající z vlastnictví zboží
- Hodnota výnosů může být spolehlivě měřena
- Splnění pravidla přiřazení nákladů k výnosům (matching principle)
- Ekonomický prospěch spojený s transakcí poplyne do podniku
- Podnik nemá kontrolu nad zbožím

Tržby za prodej zboží vykázané podnikem splňují výše uvedené podmínky, proto zůstanou v nezměněné podobě. Můžeme tedy podle mezinárodního účetního standardu pro malé a střední podniky vykázat položku tržeb za prodej zboží v hodnotě 217 954 tis. Kč.

### 5.5.2 Náklady vynaložené na prodané zboží

Náklady vynaložené na prodané zboží jsou náklady, které jsou přímo spojeny s prodejem zboží. Celková hodnota nákladů vynaložených na prodané zboží je 197 716 tis. Kč.

V nákladové položce jsou účetní jednotkou vykázány následující náklady:

- Náklady vynaložené na prodané zboží v ceně pořízení 195 625 tis. Kč
- Náklady vynaložené na prodané zboží v ceně pořízení – vedlejší náklady 2 091 tis. Kč

Stejně jako u výnosů, tak i u nákladů musí náklady splňovat určité podmínky podle standardu IFRS pro SME, aby mohly být vykázány. Podmínky vykázání nákladů:

- Náklady musí zvyšovat hodnotu závazků
- Snížení užitečnosti aktiv
- Náklady musí být spolehlivě měřeny

Podmínky na náklady kladené standardem IFRS pro SME jsou podnikem splněny. Podnik nevykazuje žádné ztráty, které by snižovaly hodnotu výnosů. Položka nákladů vynaložených na prodané zboží bude vykázána v částce 197 716 tis. Kč.

### 5.5.3 Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb

Výkony jsou u společnosti složeny z tržeb za služby, které jsou tvořeny tržbami za expedici a balné v hodnotě 259 166,14 Kč. Tržby za prodej služeb stejně jako tržby za prodej zboží musí podle mezinárodních účetních standardů splňovat pro vykázání určité podmínky. Podmínky jsou prakticky stejné jako u tržeb za prodané zboží, jen jsou u služeb zohledněny určité specifika, které se službami souvisí. Specifickou podmínkou pro služby je stanovit k rozvahovému dni stupeň dokončení transakce. V položce tržby za prodej vlastních výrobků a služeb nebude provedena žádná změna, položka tedy bude vykázána v částce 259 166,14 Kč.

### 5.5.4 Výkonová spotřeba

Výkonová spotřeba obsahuje dvě nákladové položky, kterými jsou spotřeba materiálu a energie 1048 tis. Kč a služby 5 590 tis. Kč. Položka spotřeba materiálu je evidovaná na nákladovém účtu číslo 501 a ve společnosti XY, s.r.o. obsahuje následující položky:

Spotřeba materiálu 709 tis. Kč

- Spotřeba materiálu – kancelář 84 tis. Kč
- Spotřeba materiálu – sklad 156 tis. Kč
- Spotřeba materiálu - osobní vozidlo 1,1 tis. Kč
- Spotřeba materiálu – PHM 108 tis. Kč
- Spotřeba materiálu – VT 86 tis. Kč
- Spotřeba materiálu - veletrhy a výstavy 214 tis. Kč
- Spotřeba materiálu - školení 59 tis. Kč

Spotřeba energie 338 tis. Kč

- Spotřeba energie - vodné + stočné 16,2 tis. Kč
- Spotřeba energie – elektřina 225 tis. Kč
- Spotřeba energie – teplo 97 tis. Kč

Služby 5 590 tis. Kč

Nákladová položka služby obsahuje běžné potřeby podniku pro zajištění hlavní činnosti podnikání. Mezi služby řadíme náklady na reprezentaci, internet, telefon, jazykové kurzy, poradenství, nájem, cestovné a mnohé další.

Při převodu nákladové položky výkonová spotřeba je zařazení účetní jednotkou drobný majetek s dobou použitelnosti nad 1 rok do nákladů resp. do spotřeby. Podle standardu IFRS pro SME se daná nákladová položka převádí do položky dlouhodobého majetku. Dále s výkonovou spotřebou souvisí zařazení majetku z leasingu do majetku společnosti. Zde by se měla výkonová spotřeba snížit o splátky zaplacené na nájemném. Poslední změna provedená v položce výkonová spotřeba je přesun částek vzniklých na základě kurzových rozdílů.

### 5.5.5 Osobní náklady

Do osobních nákladů účetní jednotka zařazuje mzdové náklady, zákonné sociální pojištění, zákonné sociální náklady jako stravenky, penzijní připojištění. Celková výše osobních nákladů evidovaná společností XY, s.r.o. je v hodnotě 5 992 tis. Kč. Největší část osobních nákladů připadá na mzdové náklady, které jsou vykázány v částce 4 566 tis. Kč. Hodnota další položky je 1 301 tis. Kč, která se nazývá zákonné sociální pojištění. Položka sociálního pojištění se ještě skládá z položek zákonné sociální pojištění organizace 1 052 tis. Kč, zákonné zdravotní pojištění organizace 364 tis. Kč a zákonné sociální a zdravotní pojištění přeučtované 114 tis. Kč. Poslední položkou osobních nákladů jsou zákonné sociální náklady v hodnotě 125 tis. Kč. Položka je analyticky rozložena na položky zákonné sociální náklady 1,5 tis. Kč, stravenky 94 tis. Kč, příspěvek na penzijní připojištění 30 tis. Kč.

*Tabulka 12 Údaje o zaměstnancích a odměnách orgánů společnosti [vlastní zpracování]*

	Zaměstnanci celkem		Z toho řídicích pracovníků	
	Sledované účetní období	Předchozí účetní období	Sledované účetní období	Předchozí účetní období
Průměrný přepočtený počet zaměstnanců	10	10	1	1
Osobní náklady	5 992 106,50	7 899 518,00	1 846 333,00	3 627 662,00
Odměny členům statutárních orgánů společnosti	0	0	0	0
Odměny členům dozorčích orgánů společnosti	0	0	0	0
Výše vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů statutárních či dozorčích orgánů	0	0	0	0

Položky osobních nákladů splňují podmínky pro vykázání nákladů podle mezinárodních standardů. Souhrn osobních nákladů bude tedy vykázán v plné výši v částce 5 992 tis. Kč.

### 5.5.6 Daně a poplatky

Skladba položky daně a poplatky:

- Daň silniční 4, 1 tis. Kč

- Ostatní daně a poplatky 6,4 tis. Kč
- Ověření opisu, podpisu 0,42 tis. Kč
- Dálniční známky 6 tis. Kč

Daně a poplatky budou převedeny v částce 10 542,17 Kč, tudíž nebude provedena žádná změna.

### 5.5.7 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Dlouhodobým hmotným, resp. nehmotným majetkem se rozumí majetek, jehož ocenění je vyšší než 40 tis. Kč, resp. 60 tis. Kč v jednotlivém případě a doba použitelnosti je delší než jeden rok.

Odpisový plán účetních odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vychází z ustanovení §28 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a prováděcí vyhlášky č. 500/202 Sb., v platném znění. Dlouhodobý majetek je účetně odepisován od následujícího měsíce po uvedení do užívání podle odpisového plánu společnosti, a to lineární metodou.

Účetní jednotka provádí výpočet daňových odpisů podle zákona č. 568/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů a to dle §32 zrychleným odepisováním.

Dlouhodobý majetek je odepisován účetně lineární metodou s dobou odepisování uvedenou níže:

- |                       |        |
|-----------------------|--------|
| • Budovy              | 30 let |
| • Dopravní prostředky | 4 roky |
| • Výpočetní technika  | 4 roky |
| • Software            | 3 roky |
| • Inventář            | 8 let  |

Účetní položka odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku:

- Odpisy dlouhodobého hmotného majetku 554 tis. Kč
- Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku 119 tis. Kč
- Odpisy DHM - osobní automobil 477 tis. Kč
- Odpisy ostatního DHM - technické zhodnocení 21,3 tis. Kč
- Odpisy drobného hmotného majetku 127 tis. Kč

Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku budou upraveny o odpisy drobného hmotného majetku zařazeného v nákladech. Společnost dále podle standardu IFRS pro

SME musí účtovat o odpisech vznikajících na základě leasingu, neboť majetek pořízený na základě leasingu je evidován v položce dlouhodobého majetku.

#### **5.5.8 Ostatní provozní výnosy**

V položce ostatní provozní výnosy jsou zahrnuty výnosy, které jsou společností tvořeny z vedlejší činnosti. Největší položky ostatních provozních výnosů představují skonto ve výši 446 tis. Kč, školení prováděná společností pro externí subjekty ve výši 260 tis. Kč, prodej neodepisovaného majetku 146 tis. Kč a přefakturace 156 tis. Kč. Položky splňuje nároky kladené mezinárodními účetními standardy na vykazování výnosů. Ostatní provozní výnosy budou tedy vykázány v částce 2 181 tis. Kč.

#### **5.5.9 Ostatní provozní náklady**

U položky ostatní provozní náklady nebude provedena žádná změna. Položka splňuje požadavky standardu IFRS pro SME na vykazování nákladů. Ostatní provozní náklady obsahují položky:

- Ostatní provozní náklady 6 tis. Kč
- Pojištění obchodu 136 tis. Kč
- Zákonné pojištění zaměstnanců 28 tis. Kč
- Pojištění pohledávek 64 tis. Kč
- Cestovní pojištění zaměstnanců 1,4 tis. Kč
- Životní pojištění zaměstnanců 34 tis. Kč
- Pojištění osobních vozidel 92 tis. Kč
- Pojištění leasingu 5,5 tis. Kč
- Školení 98 tis. Kč
- Technické zhodnocení do 40.tis. 54 tis. Kč
- Ostatní provozní náklady k předfakturaci 158 tis. Kč
- Ostatní provozní náklady – zaokrouhlení 59,17 Kč
- Ostatní provozní náklady – nedaňové 29 tis. Kč

Celková částka ostatních provozních nákladů je 382 tis. Kč.

#### **5.5.10 Výnosové úroky**

Výnosové úroky se u společnosti XY, s.r.o. skládají z úroků přijatých od bankovních institucí a od mateřského podniku. Mateřský podnik má sjednaný půjčku s dcerou v podobě

kreditní linky. Souhrn výnosových úroků je ve výši 105 tis. Kč. Položka splňuje kritéria vykázání výnosů, tedy ekonomický prospěch plyne do podniku a výnos je spolehlivě měřitelný.

#### **5.5.11 Ostatní finanční výnosy**

Následující položka výsledovky se skládá jen z jedné účetní položky a to z kurzových zisků v hodnotě 9 454 tis. Kč. Společnost tvoří kurzové zisky na základě vedení obchodních transakcí se zeměmi EU. Účetní jednotka používá pro přepočtení cizích měn na měnu českou aktuální denní kurz, vyhlášený ČNB předchozí den.

Standard IFRS pro SME oddíl 30 stanovuje pro účetní jednotku povinnost stanovení funkční měny. Funkční měna je pro podnik měna hlavního ekonomického prostředí, ve kterém podnik působí. Pro účetní období v roce 2008 byla funkční měna česká koruna. Oddíl dále udává povinnost přepočtu transakcí v cizích měnách na měnu funkční na základě kurzu platného v den transakce nebo průměrným denním, týdenním, měsíčním atd. kurzem. Společnost přepočítává transakce aktuálním denním kurzem, tudíž jsou splněny požadavky přepočtu cizích měn.

V položce budou provedeny změny z titulu vykázání kurzových zisků. Podle IFRS pro SME jsou vykázány kurzové zisky v částce snižující výkonovou spotřebu. Položka bude tedy snížena o částku 9 454 tis. Kč.

#### **5.5.12 Ostatní finanční náklady**

Zde je vykázána položka kurzové ztráty, která pokrývá ze 100 % celkovou hodnotu položky ostatní finanční náklady. Souhrn ostatních finančních nákladů je ve výši 7 739 tis. Kč. Platí zde stejné podmínky jako u ostatních finančních výnosů pro operace v cizích měnách. Společnost dané podmínky splňuje i u položky ostatní finanční náklady. Je zde splněna i podmínka pro vykázání nákladů, tedy snížení ekonomického prospěchu podnik.

Ostatní finanční náklady budou stejně jako ostatní finanční výnosy oproštěny od dopadů kurzových rozdílů. Z položky budou odečteny kurzové náklady. Kurzové náklady budou zvyšovat položku výkonové spotřeby v částce 7 739 tis. Kč.



### 5.5.13 Mimořádné výnosy

Mimořádné výnosy jsou ve výši 2 tis. Kč. Mezi mimořádné výnosy patří např.: náhrady manka, škod, přebytky nebo rozdíl při změně oceňování. IFRS nevykazují žádné mimořádné položky. Položka bude převedena do jiné výnosové položky

## **6 PROJEKT PŘECHODU NA MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARY PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY**

### **6.1 Náležitosti přechodu na mezinárodní účetní standardy pro malé a střední podniky**

#### **6.1.1 První přijetí IFRS pro SME**

Datum přechodu je stanoven pro podnik, když je podnik schopen vymezip v účetní závěrce v souladu s IFRS pro SME srovnávací informace za předchozí období pro všechny účetní položky. Za první účetní závěrku sestavenou dle IFRS pro SME lze považovat závěrku, ve které účetní jednotka uvede výslovné a bezvýhradní prohlášení o shodě s IFRS pro SME.

#### **6.1.2 Plán přechodu**

Každá společnost, která je ve fázi rozhodování o přijetí mezinárodních účetních standardů by neměla o přijetí uvažovat jako o změně účetních výkazů (čísel), ale jako o uceleném konceptu činností, které musí společnost vykonat, aby přechod byl efektivní pro společnost. Odborná veřejnost v podobě auditorských a účetních společností vyznává definování fází přechodu na mezinárodní účetní standardy, kdy je nutná důkladná připravenost každé fáze a s tím související určení budoucích dopadů každé fáze pro budoucí činnost podniku. Doporučené zaměření společností na fáze přechodu:

- Změny v systémech a procesech (účetní pravidla, postupy, odhady, chyby, oceňování, vykazování)
- Větší význam kladený na informační toky, rozpočty
- Dopady na obchodní činnost společnosti
- Odlišné vztahy s stakeholdrs
- Požadavky kladené na lidské zdroje – vzdělání, školení, kompetentní pracovníci

### **6.2 Analyzování oblastí rozdílů při sestavování finanční výkazů podle IFRS pro SME**

V analytické části jsem se zabýval každou položkou účetních výkazů samostatně a její následné vykázání podle metod IFRS pro SME. Nyní stanovím hlavní oblasti přechodu z národní legislativy vykázané společností XY, s.r.o. na mezinárodní účetní standardy.

### 6.2.1 Část 13 – Zásoby

Úkolem oddílu 13 IFRS pro SME je stanovit účetní pravidla zobrazení a pohybu zásob. Jak už bylo v praktické části uvedeno, zásoby jsou u společnosti XY, s.r.o. tvořeny v plné výši zbožím, protože analyzovaná společnost se zabývá obchodní činností. Zásoby jsou vedeny v účtové skupině 13 – Zboží v celkové výši 35 000 tis. Kč. Zboží oddíl 13 charakterizuje jako aktivum určené pro prodej. U podniku je zboží tvořeno náhradními díly nebo komponenty pro užitková a osobní vozidla s dobou obratu do jednoho roku. Obrat zásob je u společnosti XY, s.r.o. specifíkem, neboť management společnosti zavedl pravidlo, že všechno neprodané zboží do jednoho roku bude sešrotováno a nebude o něm dále účtováno.

Účetní jednotka dle IFRS pro SME měla přezkoumat dosavadní účetní pravidla vztahující se k zásobám a zvážit jejich kompatibilitu s IFRS pro SME. U analyzovaného podniku se jedná o oblasti oceňování zásob, náklady na nákup zásob, techniky oceňování zásob stejného druhu na skladě a snížení hodnoty zásob.

#### Oceňování zásob

Oddíl udává, že zásoby mají být oceněny z nižší z hodnot nákladů na pořízení nebo čisté realizovatelné hodnoty. Pro potřeby diplomové práce nebudu stanovovat čistou realizovatelnou hodnotu zboží evidovaného společností. Stanovím si předpoklad, že náklady na pořízení zboží jsou nižší než čistá realizovatelná hodnota. Ocenění Zásoby je tedy v souladu s oddílem 13 IFRS pro SME. Náklady na pořízení jsou tedy pro společnost pořizovací ceny.

#### Náklady na nákup zásob

Náklady na nákup zásob jsou dle standardu IFRS pro SME tvořeny cenou pořízení a vedlejšími pořizovacími náklady. Společnost do nákladů na nákup zásoby zahrnuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady (dopravné, balné). Můžeme tedy konstatovat, že náklady na nákup zásob společnost XY, s.r.o. vykazuje podle pravidel IFRS pro SME.

#### Techniky oceňování zásob stejného druhu na skladě

IFRS pro SME vymezuje dvě možnosti technik pro oceňování zásob na skladě. První je individuální přístup a druhou metodou je pomocí nákladových vzorců (FIFO, aritmetický průměr). Společnost v současné době aplikuje metodu pomocí nákladových vzorců, kde využívá metodu FIFO. Metoda FIFO je dle IFRS pro SME, proto v dané oblasti nenastane žádná změna.

Snížení hodnoty zásob

Daná oblast oddílu 13 IFRS pro SME je pro společnost nerelevantní. Jak jsem již dříve uvedl, management společnosti zavedl pravidlo, že všechno neprodané zboží nad jeden rok je sešrotováno. Účetní jednotce tedy odpadá povinnost testování zásob na snížení hodnoty k rozvahovému dni.

V účetních metodách není potřeba navrhovat změnu, odpovídají mezinárodním standardům účetního výkaznictví pro malé a střední podniky. Zásoby tedy můžeme vykázat v plné výši a to v částce 35 000 tis. Kč.

### **6.2.2 Část 17 – Pozemky, budovy a zařízení**

Společnost eviduje jako dlouhodobý hmotný majetek takový majetek, jehož pořizovací cena je vyšší než 60 tis. Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok. Účetní jednotka vykazuje na účtu dlouhodobý hmotný majetek stroje, přístroje, zařízení, dopravní prostředky, inventář a jiný dlouhodobý hmotný majetek. Majetek byl zakoupen za účelem zajištění hlavní činnosti podnikání společnosti. Ocenění majetku je tedy spolehlivě měřitelné a užitek z něho plynoucí eviduje společnost. Ocenění majetku je v pořizovacích cenách, což je v souladu s oddílem 17 IFRS pro SME.

Problém vyvstávající s převodem dlouhodobého hmotného majetku na podmínky části 17 – Pozemky, budovy a zařízení je komponentní odepisování. U společnosti XY, s.r.o. nebyla identifikována metoda komponentního odepisování.

Pro odepisování majetku je společností používána metoda lineární odepisování. Metod lineárního odepisování je standardem uznávána jako platná metoda odepisování.

U společnosti XY, s.r.o. vyvstal rozdíl v dlouhodobém drobném hmotném majetku, kde účetní jednotka evidovala majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok do spotřeby, proto musí být provedena úprava drobného dlouhodobého majetku o majetek, jež je vykazován ve spotřebě. Drobný dlouhodobý majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok jsem zařadil do odpisové skupiny inventář s dobou odepisování 8 let. Metoda odepisování u společnosti je lineární. Odpisy drobného hmotného majetku za rok 2008 jsou 30 050,65 Kč.

Dopady změn do výkazu o finanční pozici (z důvodu výpočtu ponechávám v nezaokrouhlených číslech):

- Brutto 240 405,21 Kč

- Korekce 30 050,65 Kč
- Netto 210 354,56 Kč

Dopady změn do výkazu zisku a ztráty a výkazu o komplexním výsledku

- Výkonová spotřeba – 240 405,21 Kč

Společnost má dále pořízený dlouhodobý hmotný majetek formou finančního leasingu. Účetní jednotka vystupující na smluvní straně nájemce musí evidovat majetek pořízený formou leasingu do dlouhodobého hmotného majetku, tedy leasing zvyšuje hodnotu dlouhodobého hmotného majetku. Leasingem se budu zabývat v následující části diplomové práce.

### 6.2.3 Část 20 – Leasing

Účetní jednotka eviduje v podrozvahové evidenci majetek pořízený formou leasingu. Podle mezinárodních účetních standardů se daný majetek vykazuje u nájemce v položce dlouhodobého hmotného majetku. Forma leasingu, kterou využívá společnost, splňuje podmínky finančního leasingu, tzn. že vlastnické právo po skončení leasingu přechází na nájemce. Finanční leasing musí být vykázán v rozvaze v nižší částce z reálné hodnoty majetku a ze současné hodnoty leasingových splátek. Úrokovou sazbu leasingu jsem stanovil jako mezní úrokovou míru společnosti. Odepisování u najatého aktiva je konzistentní se stávajícími odpisy stálých aktiv dle odpisového plánu.

Převod finančního leasingu (ponechávám v nezaokrouhlených číslech z důvodu přepočtu leasingu):

Podle standardu musíme nejprve vypočítat současnou hodnotu leasingových splátek. Pro přepočet leasingových splátek využiji vzorec pro čistou současnou hodnotu. Splátky jsem agregoval do vykazování na úrovni roční báze.

Vzorec pro výpočet čisté současné hodnoty

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

kde:

$CF_t$  = leasingové splátky v jednotlivých letech

t = jednotlivá léta

n = počet let

$i$  = úroková míra

Výpočet čisté současné hodnoty leasingových splátek v jednotlivých letech:

$$PV_{2006} = 147\,793,64 \text{ Kč}$$

$$PV_{2007} = \frac{214\,752,25}{(1+0,0718)^2} = 200\,366,74 \text{ Kč}$$

$$PV_{2008} = \frac{214\,752,25}{(1+0,0718)^3} = 186\,943,43 \text{ Kč}$$

$$PV_{2009} = \frac{214\,752,25}{(1+0,0718)^4} = 174\,420,07 \text{ Kč}$$

Pro přehlednost jsem výpočet současné hodnoty leasingových splátek za celé období leasingu vložil do tabulky.

Tabulka 13 *Výpočet leasingových splátek metodou současné hodnoty [vlastní zpracování]*

Rok	Splátka	Současná hodnota
2006	147 793,64	147 793,64
2007	214 752,25	200 366,74
2008	214 752,25	186 943,43
2009	214 752,25	174 420,07
Celkem	792 050,40	709 523,88

Souhrn současné hodnoty leasingových splátek je 709 523,88 Kč, reálná hodnota majetku je 792 050,40 Kč. Nájemce uzná hodnotu aktiva v nižší z částek. Hodnota aktiva tedy bude uznána ve výši 709 523,88 Kč.

Tabulka 14 *Výpočet leasingu [vlastní zpracování]*

Rok	Úroková míra	Splátka	Závazek	Úrok	Snížení závazku	Zůstatek závazku
2006		147 793,64	709 523,88		147 793,64	561 730,24
2007	0,0718	214 752,25	561 730,24	40332,23	174 420,02	387 310,22
2008	0,0718	214 752,25	387 310,22	27808,87	186 943,38	200 366,85
2009	0,0718	214 752,25	200 366,85	14386,34	200 365,91	0,00
Celkem		792 050,39		82527,44	709 522,95	

V tabulce jsem naznačil výpočet leasingu vysokozdvížného vozíku dle IFRS pro SME. Tabulka je rozdělena částí splátka, závazek, úrok, snížení závazku a zůstatek závazku. Pro úplnost jsem tabulku doplnil ještě o úrokovou míru z leasingu a jednotlivé roky leasingu. Výpočet leasingu jsem formuloval tak, že splátka leasingu je rozdělena na úrok a snížení závazku. Úrok jsem vypočítal vynásobením úrokové míry s částkou závazku v jednotlivých letech. Výsledný úrok jsem odečet od splátky leasingu a tím jsem získal snížení závazku z leasingu. Zůstatek závazku je sestaven z rozdílu položky celkového zá-

vazku a snížení závazku. Konečný stav závazku se následně musí převést do dalšího roku. Postup výpočtu se v jednotlivých letech opakuje až do částky odpovídající současné hodnotě leasingových splátek, která je vykázána v položce snížení závazku.

Vozík bude zařazen do položky dlouhodobého hmotného majetku z důvodu splnění podmínky pro uznání aktiva standardem IFRS pro SME části 17. Položka bude navýšena o současnou hodnotu leasingových splátek vysokozdvizného vozíku bez DPH.

Při aktivaci majetku pořízeného formou leasingu nesmíme zapomínat na odepisování daného majetku. Majetek byl zařazen do odpisové skupiny dopravní prostředky s dobou odepisování 4 roky. Metoda odepisování je lineární. Oprávky činní za předcházející období 177 280,97 tis. Kč a odpis za rok 2008 je 177 380,97 tis. Kč. Celková korekce provedená ve výkazu o finanční pozici je 354 761,94 tis. Kč.

Dopad změn do výkazu o finanční pozici:

- Navýšení dlouhodobého hmotného majetku
  - Brutto 709 523,88 Kč
  - Korekce 354 761,94 Kč
  - Netto 354 761,94 Kč
- Navýšení krátkodobých závazků o částku 200 366 Kč.

Dopad změn do výkazu zisku a ztráty a výkazu o komplexním výsledku

- Navýšení nákladů
  - Odpisy pronajatého aktiva 177 tis. Kč
  - Úrok 28 tis. Kč

Z důvodu odlišnosti účtování o leasingu mezi IFRS a národní legislativou musím upravit ještě následující položky:

- zrušit položku náklady příštího období vykázanou z titulu leasingu ve výši 45 tis. Kč
- náklady musíme očistit od splátky leasingu a to odečtením hodnoty 215 tis. Kč
- pro zajištění bilanční rovnováhy musíme ještě upravit položku nerozdělený zisk, odečtením 51 tis. Kč

#### 6.2.4 Část 23 – Výnosy

Tvorba výnosů společností je hlavně z prodeje zboží a částečně z poskytování služeb. Požadavky na výnosy kladené standardem jsou, výnosy musí být spolehlivě měřitelné a náklady musí být přiřaditelné k výnosům. Společnost také musí převést všechna rizika a odměny z vlastnictví zboží na kupujícího. Ve výnosových položkách jsou společností vykazovány úroky, skonto, školení, úhrady od zaměstnanců. Všechny výnosové položky kromě mimořádných výnosů splňují definici výnosů podle mezinárodních účetních standardů.

Výnosy společnosti XY, s.r.o. uznané jako výnosy dle IFRS pro SME:

- Tržby za prodej zboží 217 954 tis. Kč
- Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb 259 tis. Kč
- Ostatní provozní výnosy 2 181 tis. Kč
- Výnosové úroky 105 tis. Kč
- Ostatní finanční výnosy 9 454 tis. Kč

Předcházející výčet výnosových položek splňuje požadavky standardu IFRS pro SME na uznání a vykázání výnosů ve výkazu zisku a ztráty a výkazu o komplexním výsledku. Není zde zahrnuta deklasifikace výnosových položek podle IFRS pro SME. Ta bude provedena v samostatné části diplomové práce. Výnosy můžeme vykázat bez deklasifikace položek v hodnotě 229 953 tis. Kč.

#### 6.2.5 Část 30 – operace v cizích měnách

Na základě obchodních transakcí společnosti se zahraničím vznikly kurzové rozdíly z přepočtu měn. Standard klade důraz na stanovení dvou základních měn a to měnu funkční a měnu vykazování. Funkční měna a měna vykazování je u společností v roce 2008 stanovena Česká koruna. V současné době účetní jednotka změnila funkční měnu a měnu vykazování na Euro. Změna funkční měny je proto, že společnost je součástí konsolidačního celku a nerealizuje se na finančních trzích pro zajištění devizového rizika.

Účetní jednotka by měla postupovat při vykazování cizoměnové transakce při výchozím uznání ve funkční měně s použitím kurzu mezi funkční měnou a cizí měnou platným v den transakce. IFRS pro SME oddíl 30, ale povoluje ještě při přepočtu transakce využití dalšího platného kurzu. Směnný kurz transakce může být stanoven jak průměrný za určitý časový interval. U společnosti XY, s.r.o. jsou transakce přepočítávány na základě směnného



kurzu platného v den uznání transakce vyhlášený ČNB. Společností nastavený účetní postup přepočtu transakce z cizí měny na měnu funkční je v souladu s IFRS pro SME.

Výsledek přepočtu cizoměnových transakcí na funkční měnu:

- Kurzové zisky 9 454 tis. Kč
- Kurzové ztráty 7 646 tis. Kč
- Kumulativní rozdíl 1 808 tis. Kč

IFRS pro SME povolují výjimku při první přechodu na mezinárodní účetní standardy, kdy účetní jednotka nemusí aplikovat část 30 – operace v cizích měnách týkajících se kumulativních rozdílů z přepočtu cizích měn existujících k datu přechodu. To platí pro rozdíly klasifikované jako položky vlastního kapitálu nebo při pozbytí zahraniční operace, kde se rozdíl převádí do výsledovky. V případě, že účetní jednotka bude danou výjimku aplikovat, považují se veškeré kumulativní rozdíly z přepočtu měn za nulové. U společnosti XY, s.r.o. výjimku nebudu aplikovat, tudíž kumulativní rozdíl zahrnu do výkazu zisku a ztráty a výkazu o komplexním výsledku.

### 6.2.6 Část 29 – Daň z příjmů

Výpočet splatné daně bude následně proveden po zjištění výsledku hospodaření na základě provedených úprav dle IFRS pro SME. V případě odložené daně musím vzít v úvahu výše uvedené změny a zohlednit je ve výpočtu odložené daně. Účetní jednotka neúčtovala o odložené dani, proto jsem si vložil předpoklad, že žádné přechodné rozdíly nevznikaly dle národní legislativy. Odložená daň se vypočítá z přechodných rozdílů mezi účetní hodnotou a daňovou hodnotou aktiva či závazku. U společnosti XY, s.r.o. musíme zohlednit aktivaci leasingu do majetku v netto hodnotě 355 tis. Kč, aktivaci drobného dlouhodobého majetku vykázaného účetní jednotkou ve spotřebě v netto hodnotě 210 tis. Kč.

*Tabulka 15 Výpočet odložené daně [vlastní zpracování]*

	Účetní hodnota	Daňová hodnota	Rozdíl	Sazba	Odložená daň
Majetek	565 116,50	0	-565 116,50	21%	-118 674,47
Celkem (daňový závazek/pohledávka)					-118 674,47

V tabulce je proveden výpočet odložené daně z majetku. Pro výpočet jsem použil aktuální daňovou sazbu z příjmů ve výši 21 %. Účetní hodnota majetku pořízeného formou leasingu a majetku aktivovaného do dlouhodobého drobného hmotného majetku je 565 tis. Kč. Daňová hodnota majetku je nulová. Rozdíl mezi účetní a daňovou hodnotou je 565 tis. Kč. Na základě převýšení účetní hodnoty nad daňovou nám vzniká odložený daňový závazek, kte-

rý je vypočítán jako součin aktuální daňové sazby z příjmů a rozdílu mezi účetní a daňovou hodnotou.

Účetní jednotka tedy vykáže odložený daňový závazek ve výši 119 tis. Kč a to do dlouhodobých závazků a do nákladů – odložená daň ve shodných hodnotách 119 tis. Kč.

### 6.2.7 Další standardy

Mezi další standardy, které byly použity pro převod účetní závěrky na mezinárodní účetní závěrku podle platných pravidel IFRS pro SME jsem použil následující účetní standardy:

- Část 25 – výpůjční náklady
  - Společnost využívá majetek financovaný formou leasingu, kde úrok z leasingu je klasifikovaný nákladový úrok podle standardu IFRS pro SME. Nákladový úrok bude uznán a vykázán ve výkazu zisku a ztráty a výkazu o komplexním příjmu za rok 2008 ve výši 27 tis. Kč.
- Část 18 – nehmotná aktiva jiná než goodwill
  - V majetku společnosti je evidován software, tento software není operačním systémem v počítači, proto je klasifikován jako nehmotný majetek. Z důvodu plného odepsání nehmotného majetku během běžného období, nedošlo k jeho vykázání.

## 6.3 Převodový můstek bez úprav dle mezinárodních účetních standardů

V následující části se zaměřím na deklasifikaci položek finanční výkazů vykázaných dle národní legislativy na položky účetních výkazů dle IFRS pro SME bez úprav.

### 6.3.1 Převodový můstek rozvaha

V rozvaze dle IFRS bez úprav jsou položky rozděleny z časového hlediska na položky krátkodobé a dlouhodobé, jak na straně aktiv, tak i na straně pasiv. V aktivech je dlouhodobý hmotný majetek, složený ze samostatných movitých věcí a jiného dlouhodobého hmotného majetku, agregován do položky pozemky, budovy, zařízení v celkové výši 1 987 tis. Kč. Do dlouhodobých aktiv ještě zařazujeme finanční investice, které nahrazují položku půjčky a úvěry – ovládající a řídicí osoba s podstatným vlivem v částce 1 347 tis. Kč. V části krátkodobá aktiva jsou vykázány zásoby, které jsou tvořeny z celé části zboží, v hodnotě 34 910 tis. Kč. IFRS definuje v rozvaze položku obchodní a jiné pohledávky, které zahrnuje hned několik položek rozvahy sestavené na základě národní legislativy. Do

obchodních a jiných pohledávek patří pohledávky z obchodních vztahů 25 358 tis. Kč, stát – daňové pohledávky 1 860 tis. Kč, jiné pohledávky 6 057 tis. Kč, náklady příštího období 170 tis. Kč. A v poslední položce krátkodobých aktiv jsou zahrnuty peníze 19 tis. Kč a bankovní účty 2 611 tis. Kč, jejichž souhrn je uveden v položce pod názvem peníze. Ve zdrojích financování zůstává stejná položka základní kapitál ve výši 100 tis. Kč. Mezi další části pasiv patří nerozdělené zisky, které shromažďují zákonný rezervní fond 10 tis. Kč, nerozdělený zisk minulých let 39 614 tis. Kč, výsledek hospodaření běžného účetního období 7 993 tis. Kč. Poslední část pasiv, která bude vykázána společností, jsou obchodní a jiné závazky, pod které zařazujeme závazky z obchodních vztahů 24 568 tis. Kč, závazky k zaměstnancům 255 tis. Kč, závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění 161 tis. Kč, stát – daňové závazky a dotace 1 618 tis. Kč.

*Tabulka 16 Deklasifikace položek rozvahy (v tis. Kč) [vlastní zpracování]*

České výkazy		CZK v tis.	IFRS bez úprav
B.II. 1.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	1708	Pozemky, budovy, zařízení
2.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	279	Pozemky, budovy, zařízení
B.III.1.	Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	1347	Finanční investice
1.	Zboží	34910	Zásoby
C.III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	25358	Obchodní a jiné pohledávky
2.	Stát - daňové pohledávky	1860	Obchodní a jiné pohledávky
9.	Jiné pohledávky	6057	Obchodní a jiné pohledávky
C.IV. 1.	Peníze	19	Peníze
2.	Účty v bankách	2611	Peníze
D.I. 1.	Náklady příštích období	170	Obchodní a jiné pohledávky
A.I. 1.	Základní kapitál	100	Základní kapitál
A.III. 1.	Zákonný rezervní fond	10	Nerozdělené zisky
2.	Statutární a ostatní fondy		Nerozdělené zisky
A.IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	39614	Nerozdělené zisky
2.	Neuhrazená ztráta minulých let		Nerozdělené zisky
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	7993	Nerozdělené zisky
B.III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	24568	Obchodní a jiné závazky
5.	Závazky k zaměstnancům	255	Obchodní a jiné závazky
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	161	Obchodní a jiné závazky
7.	Stát - daňové závazky a dotace	1618	Obchodní a jiné závazky

### 6.3.2 Převodový můstek výsledovka

Podstatou výkazu zisku a ztráty je zprostředkování pohledu na výkonnost podniku. Výkonnost podniku je determinována náklady a výnosy, které jsou také zahrnuty ve výkazu zisku a ztráty podle IFRS jen odlišně agregované od národní účetní legislativy. Mezi položku výnosy dle IFRS řadíme výnosy z hlavní činnosti. V našem případě jsou to tržby z prodeje zboží 217 954 tis. Kč a tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb 259 tis. Kč. IFRS považují za vedlejší výnosovou položku ostatní výnosy, která se skládá z ostatních provozních výnosů. Ostatní výnosy jsou vykázány ve výsledovce v částce 2 181 tis. Kč. Společnost ještě v běžném účetním období evidovala výnosové úroky 105 tis. Kč a ostatní

finanční výnosy 9 454 tis. Kč, které jsou následně vykázány v položce finanční výnosy. Náklady jsou standardně rozčleněny na výkonovou spotřebu, která oproti národním účetním zákonům zahrnuje ještě položku náklady vynaložené na prodané zboží. Výkonová spotřeba dle IFRS je tedy tvořena náklady vynaložené na prodané zboží 197 716 tis Kč, spotřeba materiálu a energie 1 048 tis. Kč, služby 5 590 tis. Kč. Další nákladová položka osobní náklady, je nahrazena položkou mzdy a zaměstnanecké požitky, ve které jsou vykazovány náklady související se zaměstnanci. Tedy položkami jsou mzdové náklady 4 566 tis. Kč, pojištění 1 301 tis. Kč, sociální náklady 125 tis. Kč. Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou evidovány v části odpisy hmotného a nehmotného majetku v hodnotě 1 297 tis. Kč. Ostatní náklady jsou stejně jako ostatní výnosy tvořeny ostatními provozními náklady ve výši 382 tis. Kč a ještě položkou daně a poplatky v hodnotě 10 tis. Kč. Dále jsou ve výsledovce vykázány ostatní finanční náklady 7 736 tis. Kč, které budou převedeny na finanční náklady. A poslední část evidovaná ve výkazu je daň z příjmů splatná v částce 2 191 tis. Kč. IFRS splatnou daň eviduje v položce daně ze zisku. Společností není vykazována odložená daň. Standardy neuznávají mimořádné výnosy, které společnosti vznikly v hodnotě 2 tis. Kč. Mimořádné výnosy budou z výsledovky odstraněny.

Tabulka 17 Deklasifikace položek výsledovky (v tis. Kč) [vlastní zpracování]

České výkazy		CZK v tis.	IFRS bez úprav
I.	Tržby za prodej zboží	217 954	Výnosy
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	-197 716	Výkonnová spotřeba
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	259	Výnosy
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	-1 048	Výkonnová spotřeba
B. 2.	Služby	-5 590	Výkonnová spotřeba
C. 1.	Mzdové náklady	-4 566	Mzdy a zaměstnanecké požitky
C. 2.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní	-1 301	Mzdy a zaměstnanecké požitky
C. 3.	Sociální náklady	-125	Mzdy a zaměstnanecké požitky
D.	Daně a poplatky	-10	Ostatní náklady
E.	majetku	-1 297	Odpisy hmotných a nehmotných aktiv
IV.	Ostatní provozní výnosy	2 181	Ostatní výnosy
H.	Ostatní provozní náklady	-382	Ostatní náklady
X.	Výnosové úroky	105	Finanční výnosy
XI.	Ostatní finanční výnosy	9 454	Finanční výnosy
O.	Ostatní finanční náklady	-7 736	Finanční náklady
Q. 1.	- splatná	-2 191	Daně z zisku
XIII.	Mimořádné výnosy	2	není v IFRS

## 6.4 Převodový můstek s úpravami dle mezinárodních účetních standardů

### 6.4.1 Transformace rozvahy

V následující tabulce jsou ukázány změny, které jsou provedeny v souladu s mezinárodními účetními standardy. Hlavní změny v rozvaze jsou provedeny vykázáním leasingu u nájemce a vyřazením drobného dlouhodobého hmotného majetku z nákladů resp. ze spotřeby a jeho následné zařazení do dlouhodobého hmotného majetku vykazaného v rozvaze. Na základě IFRS pro SME části 20 – leasing musí účetní jednotka, která je na straně nájemce majetku, evidovat majetek v rozvaze. Je to dáno proto, že mezinárodní účetní standardy považují za aktivum majetek, který přináší společnosti zisk z jeho užívání. Majetek pořízený formou leasingu definici uznání aktiva splňuje, proto musí být vykázán ve výkazu o finanční pozici. S leasingem souvisí kromě navýšení strany aktiv i navýšení strany pasiv. Na straně pasiv bude navýšena položka krátkodobá část závazků z finančního leasingu. Důvod navýšení závazků je pořízení aktiva formou cizího financování, tedy leasing můžeme klasifikovat jistým druhem úvěrového financování. Další souvislosti spojené s leasingem je zrušení rozvahové položky náklady příštího období, což se projevilo snížením položky obchodní a jiné pohledávky, a promítnutí změn do nerozděleného zisku pro zachování bilanční rovnováhy. Zařazení drobného hmotného majetku s dobou použitelnosti delší než 1 rok do aktiv měl za následek jejich navýšení. IFRS nerozlišují pořizovací náklady na aktivum, ale jeho dobu použitelnosti. Aktivum s dobou použitelnosti delší než 1 rok musí být vykázáno v rozvaze. Poslední změna provedená na straně aktiv je vyloučení daně

z příjmů z položky obchodní a jiné položky a její následné vykázání v samostatné položce splatná daň. Se zařazením majetku do aktiv vznikají pro účetní jednotku přechodné rozdíly, které musí společnost vykázat v položce odložená daň. V položce odložená daň jsou tedy evidovány rozdíly se zařazením majetku pořízeného formou leasingu a zařazení drobného hmotného majetku do aktiv.

Tabulka 18 Transformace rozvahy (v tis. Kč) [vlastní zpracování]

	IFRS bez úprav	Změna	Finální IFRS
<b>AKTIVA</b>			
<b>Krátkodobá aktiva</b>			
Peníze	2 630		2 630
Obchodní a jiné pohledávky	33 445	-1 902	31 542
Zásoby	34 910		34 910
Splatná daň		1 857	1 857
<b>Dlouhodobá aktiva</b>			
Finanční investice	1 347		1 347
Pozemky, budovy, zařízení	1 987	565	2 552
<b>ZÁVAZKY A VLASTNÍ KAPITÁL</b>			
<b>Krátkodobé závazky</b>			
Obchodní a jiné závazky	26 602		26 602
Krátkodobá část závazků z finančního leasingu	0	201	201
<b>Dlouhodobé závazky</b>			
Odložený daňový závazek	0	119	119
Rezervy dlouhodobé	0		0
<b>Závazky celkem</b>			
<b>Vlastní kapitál</b>			
Základní kapitál	100		100
Nerozdělené zisky	47 617	-51	47 566

#### 6.4.2 Transformace výsledovky

Největší změnou ve výsledovce prošla položka výkonová spotřeba, která byla snížena z titulu leasingu a drobného dlouhodobého hmotného majetku. Z položky výkonová spotřeba byla vyjmuta platba ročního nájemného z pronajatého majetku a drobný hmotný majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok. Ale největší transformaci výkonové spotřeby způsobily transakce se zahraničními subjekty, tedy standard kurzové zisky a ztráty. Na základě standardu jsem musel vyjmout kurzové výnosy a náklady z finančních výnosů a nákladů a jejich rozdíl zahrnout do položky výkonová spotřeba. IFRS neuznávají kurzové rozdíly jako finanční výnosy a náklady, ale evidují je pod provozní činností. Samozřejmě musíme ještě navýšit odpisy hmotných a nehmotných aktiv, protože jsme zařazovali do rozvahy majetek pořízený formou leasingu a drobný hmotný dlouhodobý majetek. Poslední položka, která prošla změnou je daně ze zisku, kde je dopad změny ve snížení položky.

Je to dáno zase se zařazením majetku do výkazu o finanční pozici, protože pro účetní jednotku vznikají přechodné rozdíly, které musí být vykázány formou odložené daně.

*Tabulka 19 Transformace výsledovky (v tis. Kč) [vlastní zpracování]*

	IFRS bez úprav	Změna	Finální IFRS
Výnosy	218 213		218 213
Ostatní výnosy	2 181		2 181
Výkonnová spotřeba	-204 354	2 263	-202091
Mzdy a zaměstnanecké požitky	-5 992		-5 992
Odpisy hmotných a nehmotných aktiv	-1 297	-207	-1 504
Snížení hodnoty pozemků, budov a zařízení			
Ostatní náklady	-392		-392
Finanční výnosy	9 559	-9 454	105
Finanční náklady	-7 736	7 619	-117
Zisk před zdaněním			
Daně z zisku	-2 191	31	-2 160
Zisk za období			

#### 6.4.3 Transformace cash flow

Pro potřeby diplomové práce jsem zavedl předpoklad pro správné sestavení výkazu o peněžních tocích. Předpoklad spočívá v tom, že údaje ve výkazu jsou k 1.1.2008 dle IFRS pro SME.

Ve výkazu cash flow nastaly změny z titulu provedených úprav ve výkazech o finanční pozici a ve výkazu výkonnosti podniku. Změny nastaly na základě zařazení leasingu do výkaznictví společnosti. Leasing zapříčinil zvýšení nepeněžní položky odpisy a amortizace. Další souvislosti s leasingem je změna stavu závazku, kde nastalo zvýšení závazku, tedy příliv peněžních prostředků a snížení pohledávek z titulu nákladů příštího období znamenalo příliv peněžních prostředků. Snížení peněžních prostředků společnosti způsobily i placené úroky z leasingu. Zvýšení peněžních toků z investiční činnosti způsobilo zařazení majetku z leasingu a drobný dlouhodobý hmotný majetek.

Tabulka 20 Transformace cash flow (v tis. Kč) [vlastní zpracování]

Peněžní toky z provozní činnosti	IFRS bez úprav	Změna	Finální IFRS
úpravy: odpisy a amortizace	1 297	207	1 504
Změna stavu pohledávek a jiných běžných aktiv	24 563	45	24 608
Změna stavu závazků a jiných krátkodobých dluhů	-33 834	201	-33 633
Placené úroky		-27	-27
Placené daně ze zisku	-2 160		-2 160
<b>Peněžní toky z investiční činnosti</b>			
Nákup pozemků, budov a zařízení a nehmotného majetku		-565	-565
Přijaté úroky		105	105

#### 6.4.4 Transformace výkazu změn ve vlastním kapitálu

I ve výkazu změn ve vlastním kapitálu je předpoklad zavedený do výkazu o peněžních tocích aplikován. Počáteční stavy k 1.1.2008 jsou dle IFRS pro SME.

Výkaz změn ve vlastním kapitálu prošel jen jednou změnou. Změna ve výkazu nastala zvýšením zisku společnosti a tím navýšením celkové sumy.

Tabulka 21 Transformace výkazu o změnách ve vlastním kapitálu (v tis. Kč) [vlastní zpracování]

v tis. Kč		Základní kapitál	Ostatní kapitálové fondy	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	Změny základního kapitálu	Zákonný rezervní fond	Statutární fond	Ostatní fondy Nerozdělený zisk minulých let	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	Celkem
Zůstatek k 1.1.2008	ČÚP	100					10		35 852	11 762	47 724
	změna										
	IFRS	100					10		35 852	11 762	47 724
Změny v účetní politice											
Zisk/ztráta z přecenění: finanční deriváty											
investice											
Rozdělení zisku minulých období	podle ČÚP									-11 762	
	změna								-51		
	IFRS									-11 762	
Vyplacené dividendy											
Zvýšení základního kapitálu											
Snížení základního kapitálu											
Čistý zisk/ztráta za běžné období	ČÚP									7 993	
	změna									250	
	IFRS									8 243	
Zůstatek k 31.12.2008	ČÚP	100					10		39 563	7 993	47 717
	změna									250	250
	IFRS	100					10		39 563	8 243	47 917

#### 6.5 Sestavení finanční výkazů dle IFRS pro SME

IFRS pro SME stanovuje povinné finanční výkazy, které musí být obsaženy v účetní závěrce. Účetní závěrka je sestavená v souladu s mezinárodními účetními standardy, když obsahuje výkazy:

- Výkaz o finanční pozici



- Výkaz o komplexním výsledku a výsledovka nebo jediný výkaz o komplexním výsledku (IFRS umožňují právo volby mezi výkazy)
- Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu
- Výkaz o peněžních tocích
- Příloha

V následující části sestavím sadu povinných komponentů účetní závěrky.

### 6.5.1 Výkaz o finanční pozici

Minimální požadavky kladené standardem na výkaz o finanční pozici jsou rozdělení položek aktiv a pasiv z časového hlediska, tedy na krátkodobé a dlouhodobé a to jen za podmínky, že dané rozdělení dává srozumitelnější a relevantnější informace pro uživatele účetní závěrky. Dále je kladen důraz na struktury položek výkazu o finanční pozici. V rozvaze musí být uvedeny položky peněžní prostředky a ekvivalenty, pohledávky z obchodního styku a jiné pohledávky, finanční aktiva, zásoby, investice do nemovitostí, nehmotná aktiva, biologická aktiva, investice do přidružených podniků, investice do společných podniků, závazky z obchodního styku a jiné závazky, finanční závazky, splatné daňové závazky a pohledávky, odložené daňové pohledávky a závazky, menšinové podíly, vlastní kapitál připadající vlastníků mateřské společnosti.

Můžeme tedy konstatovat, že sestavený výkaz o finanční pozici je v souladu s IFRS pro SME, protože splňuje požadavek standardu na minimální strukturu položek. Pro větší přehlednost jsem zvolil členění aktiv a pasiv na krátkodobé a dlouhodobé.

Nyní porovnám jednotlivé položky výkazu o finanční pozici sestaveného podle pravidel IFRS s výkazem sestaveným dle národní legislativa. Na straně aktiv došlo k nepatrnému zvýšení v celkových aktivech. Položka zásob a peníze zůstaly beze změny. Naopak pokles zaznamenaly obchodní a jiné pohledávky z důvodu vyjmutí daně z příjmu a nákladů příštího období z titulu leasingu. Aktivace majetku z leasingu a drobného hmotného majetku zvýšily hodnotu dlouhodobých aktiv. Na straně pasiv jsou změny jen na základě leasingu a zařazení drobného hmotného majetku. Leasing zvýšil krátkodobé závazky a odložený daňový závazek. Odložený daňový závazek byl ještě zvýšen z titulu zařazení drobného hmotného majetku do rozvahy. Snížení na straně pasiv proběhlo v položce nerozdělený zisk. Můžeme tedy konstatovat o pasivech společnosti, že došlo ke zvýšení pasiv.

Tabulka 22 Výkaz o finanční pozici dle IFRS pro SME v tis. Kč

[vlastní zpracování]

<b>AKTIVA</b>	
<b>Krátkodobá aktiva</b>	70 940
Peníze	2 630
Deriváty	0
Obchodní a jiné pohledávky	31 543
Zásoby	34 910
Splatná daň	1 857
<b>Dlouhodobá aktiva</b>	3 899
Finanční investice	1 347
Pozemky, budovy, zařízení	2 552
Investice do nemovitostí	0
Nehmotná aktiva	0
Odložená daňová pohledávka	0
Dlouhodobé pohledávky	0
<b>Aktiva celkem</b>	74 839
<b>ZÁVAZKY A VLASTNÍ KAPITÁL</b>	
<b>Krátkodobé závazky</b>	26 803
Krátkodobé půjčky	0
Obchodní a jiné závazky	26 602
Splatná daň	0
Rezervy krátkodobé	0
Krátkodobá část závazků ze zaměstnaneckých požitků	0
Krátkodobá část závazků z finančního leasingu	201
<b>Dlouhodobé závazky</b>	119
Bankovní úvěr	0
Dlouhodobé obchodní a jiné závazky	0
Odložený daňový závazek	119
Rezervy dlouhodobé	0
Dlouhodobé závazky vůči zaměstnancům	0
Závazky z finančního leasingu	0
<b>Závazky celkem</b>	26 922
<b>Vlastní kapitál</b>	47 917
Základní kapitál	100
Nerozdělené zisky	47 817
<b>Závazky a vlastní kapitál celkem</b>	74 839

### 6.5.2 Výkaz o úplném výsledku a nerozdělených ziscích

Stejně jako tomu bylo u výkazu o finanční pozici, tak i zde standard udává minimální požadavky na zveřejnění výkazu. V první řadě si musí účetní jednotka zvolit, jakým způsobem vykáže výkonnost podniku. Tedy jestli použije jediný výkaz o komplexním výsledku nebo vykáže komplexní výsledek a k tomu sestaví výsledovku. V našem případě jsem zvolil dva výkazy. Při sestavování dvou výkazů jsou minimální požadavky na strukturu položek výsledovky. Výsledovka musí obsahovat výnosy, finanční náklady, daňové náklady, podíl na zisku neb ztrátě z přidružených společností a společných podniků účtovaný ekvivalenční metodou, zisk nebo ztrátu zakončovaných činností, zisk nebo ztrátu po zdanění vykázanou v souvislosti s oceňováním aktiv určených k prodeji v reálné hodnotě snížené o náklady spojené s prodejem, zisku nebo ztrátu. Výkaz o komplexním výsledku začíná ziskem nebo ztrátou a dále jsou v něm obsaženy jiné komplexní příjmy, podíl na komplexním výsledku připadající na přidružené podniky, celkový příjem.

Srovnání jednotlivých položek výsledovky přijdeme k závěru, že společnost si při zavedení mezinárodních účetních standardů zvýšila ziskovou položku. Z nákladových položek se zvýšila položka odpisů z důvodu zařazení majetku. Výkonová spotřeba se snížila převedením drobného hmotného majetku do rozvahy a vyjmutím leasingových splátek z nákladů. Finanční náklady zase vyjmutím kurzových rozdílů a jejich následným převedením do výkonové spotřeby. Ale u finančních nákladů přišlo i ke zvýšení o nákladové úroky z leasingu. Poklesla i daň z příjmů z titulu vykázání odložené daně.

*Tabulka 23 Výkaz o úplném výsledku a nerozdělených ziscích  
v tis. Kč [vlastní zpracování]*

Výnosy	218 213
Ostatní výnosy	2 181
Výkonnová spotřeba	-202 091
Mzdy a zaměstnanecké požitky	-5 992
Odpisy hmotných a nehmotných aktiv	-1 504
Snížení hodnoty pozemků, budov a zařízení	0
Ostatní náklady	-392
Finanční výnosy	105
Finanční náklady	-117
Zisk před zdaněním	10 403
Daně z zisku	-2 160
Zisk za období	8 243
Nerozdělené zisky na začátku roku	39 574
Dividendy	
Nerozdělené zisky na konci roku	47 817

### 6.5.3 Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu

Dále jsem dodatečně sestavil výkaz o změnách vlastního kapitálu společnosti XY, s.r.o. k 31.12.2008.

Ve výkazu o změnách vlastního kapitálu nastanou změny na základě transformace výsledovky a s tím spojené sestavení nového výsledku hospodaření za sledované období. Ale i na základě transformace rozvahy, kde se projeví změna v nerozděleného zisku.

Tabulka 24 Výkaz o změnách vlastního kapitálu dle národní legislativy (v tis.Kč) [vlastní zpracování]

v tis. Kč	Základní kapitál	Ostatný kapitálové fondy	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	Změny základního kapitálu	Zákonný rezervní fond	Statutární fond	Ostatní fondy Nerozdělený zisk minulých let	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	Celkem
Zůstatek k 1.1.2008	100					10		35 852	11 762	47 724
Změny v účetní politice										
Zisk/ztráta z přecenění:										
deriváty										
investice										
Rozdělení zisku minulého období										
Vyplácené dividendy									-11 762	
Zvýšení základního kapitálu								3 762		
Snížení základního kapitálu										
Čistý zisk/ztráta za běžné období									7 993	
Zůstatek k 31.12.2008	100					10		39 614	7 993	47 717

Ve výkazu o změnách ve vlastním kapitálu jsou vykázány dle IFRS zisk nebo ztráta, ostatní položky komplexního výsledku, změny účetních pravidel a opravy chyb a samozřejmě transakce s vlastníky.

Tabulka 25 Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu dle IFRS pro SME v tis. Kč [vlastní zpracování]

v tis. Kč	Základní kapitál	Ostatní kapitálové fondy	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	Změny základního kapitálu	Zákonný rezervní fond	Statutární fond	Ostatní fondy Nerozdělený zisk minulých let	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	Celkem
Zůstatek k 1.1.2008	100					10		35 852	11 762	47 724
Změny v účetní politice										
Zisk/ztráta z přecenění										
Rozdělení zisku minulého období									-11 762	
Vyplácené dividendy										
Zvýšení základního kapitálu								3 762		
Snížení základního kapitálu								-51		
Čistý zisk/ztráta za běžné období									8 243	
Zůstatek k 31.12.2008	100					10		39 563	8 243	47 917

#### 6.5.4 Výkaz peněžních toků

Podle národní účetní legislativy nemá účetní jednotka povinnost sestavovat výkaz o peněžních tocích, proto budu muset výkaz dodatečně dodělat.

Úpravy nastanou ve výkazu o peněžních tocích v oblasti peněžních toků z provozní činnosti a v oblasti peněžních toků z investiční činnosti. V provozní a investiční činnosti je to převážně s aktivací leasingu do majetku a s aktivací drobného hmotného majetku. Aktivace majetku odčerpá ze společnosti část peněžních toků. Na základě aktivace nastane navýšení odpisů, což způsobí peněžní přírůstek neboť odpis je náklad, ale není výdaj pro společnost. Peněžní toky budou dále sníženy úrokovými náklady a nárůstem krátkodobých závazků.

Tabulka 26 Výkaz o peněžních tocích dle ČÚP (v tis. Kč) [vlastní zpracování]

Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období	4208
<b>Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnost)</b>	
Účetní zisk nebo ztráta z běžné činnosti před zdaněním	10184
Úpravy o nepeněžní operace	1297
Odpisy stálých aktiv a umořování opravné položky k nabytému majetku	1297
Změna stavu opravných položek, rezerv	
Zisk z prodeje stálých aktiv	
Výnosy z dividend a podílů na zisku	
Vyúčtované nákladové úroky s výjimkou kapitalizovaných a vyúčtované výnosové úroky	
Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace	
<b>Čistý peněžní tok z prov.činnosti před zdaněním, změnami prac. kapitálu a mim.položkami</b>	<b>11481</b>
Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu	-2112
Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, přechodných účtů aktiv	25906
Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti, přechodných účtů pasiv	-33834
Změna stavu zásob	5816
Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespádajícího do peněžních prostř. a ekvivalentů	
<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a mimořádnými položkami</b>	<b>9369</b>
Vyplacené úroky s výjimkou kapitalizovaných	
Přijaté úroky	105
Zaplacená daň z příjmů za běžnou činnost a doměrky daně za minulá období	-2191
Příjmy a výdaje spojené s mimořádným hospodářským výsledkem včetně daně z příjmů	2
Přijaté dividendy a podíly na zisku	
<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti</b>	<b>7285</b>
<b>Peněžní toky z investiční činnosti</b>	
Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	-14
Příjmy z prodeje stálých aktiv	
Půjčky a úvěry spřízněným osobám	-1347
<b>Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti</b>	<b>-1361</b>
<b>Peněžní toky z finanční činnosti</b>	
Dopady změn dlouhodobých, resp. krátkodobých závazků	-3294
Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a ekvivalenty	
Zvýšení peněžních prostředků z důvodů zvýšení základního kapitálu, emisního ážia atd.	
Vyplacení podílů na vlastním jmění společníkům	
Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů	
Úhrada ztráty společníky	
Přímé platby na vrub fondů	
Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku včetně zaplacené daně	
<b>Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti</b>	<b>-3294</b>
<b>Čisté zvýšení resp. snížení peněžních prostředků</b>	<b>2630</b>
<b>Stav peněžních prostředků a pen. ekvivalentů na konci účetního období</b>	<b>6838</b>

Výkaz peněžních toků je standardně členěn na oblasti provozní, finanční a investiční jako je tomu i v národní účetní legislativě. Výkaz má prezentovat změny, které nastaly v položce peněz a peněžních ekvivalentů za běžné účetní období. Dává tedy srozumitelný obraz pro uživatele výkazu o zdrojích peněžních prostředků a jejich užití. Metody sestavení cash flow jsou dvě a to metoda přímá a nepřímá. Já jsem zvolil nepřímou metodu sestavování

výkazu cash flow. Suma peněžních prostředků se nezměnila, neboť jsem si stanovil předpoklad, že počáteční stavy zůstaly nezměněny při přechodu na IFRS pro SME. Při daném předpokladu jsou peněžní prostředky vykazované podnikem ve výši 6 838 tis. Kč.

*Tabulka 27 Výkaz peněžních toků dle IFRS pro SME v tis. Kč [vlastní zpracování]*

<b>Peněžní toky z provozní činnosti</b>	Finální IFRS
Zisk před zdaněním	10 103
úpravy: odpisy a amortizace	1 504
Kurzová ztráta	
Úrokové výnosy	
Úrokové náklady	-27
Změna stavu pohledávek a jiných běžných aktiv	25 859
Snížení zásob	5 816
Změna stavu závazků a jiných krátkodobých dluhů	-36 927
Placené úroky	
Placené daně ze zisku	-2 191
<i>Čisté peněžní prostředky z provozní činnosti</i>	4 437
<b>Peněžní toky z investiční činnosti</b>	
Výdaje za nabytí dceřiných podniků	-1 347
Nákup pozemků, budov a zařízení a nehmotného majetku	-565
Příjem z prodeje pozemků, budov a zařízení a nehmotného majetku	
Přijaté úroky	105
Přijaté dividendy	
<i>Čisté peněžní prostředky z investiční činnosti</i>	-1 807
<b>Peněžní toky z finanční činnosti</b>	
Příjmy z vydání nástrojů vlastního kapitálu	
Příjmy z dlouhodobých půjček	
Úhrada dlouhodobých závazků	
Zaplacené dividendy	
<i>Čisté peněžní prostředky z finanční činnosti</i>	
Dopad kurzových rozdílů na peněžní prostředky	
<b>Čistý přírůstek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů</b>	2 630
Peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty na počátky období	4 208
Peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty na konci období	6 838

### 6.5.5 Příloha

Příloha je velmi obsáhlý dokument, který poskytuje informace, které nejsou obsaženy v účetních výkazech. Pro potřeby diplomové práce je prakticky nemožné sestavit přílohu v plném znění, proto jen naznačím, které dodatečné informace by měla účetní jednotka v příloze vykázat.

Příloha musí obsahovat prohlášení o shodě, že účetní jednotka sestavila účetní závěrku v souladu s IFRS pro SME. Dále jsou v příloze vymezeny účetní pravidla typu oceňovací



báze, odepisování, testy na snížení hodnoty, odhady, plánování do budoucnosti. S výkazem o finanční pozici souvisí vykazání v příloze struktura pohledávek, závazků, dlouhodobého majetku, zásob, vlastního kapitálu a rezerv.

## **6.6 Finanční analýza s daty z účetní závěrky sestavené dle národní legislativy**

V následující části analyzují finanční stabilitu společnosti XY, s.r.o. podle výkazů sestavených na základě národní účetní legislativy.

### **6.6.1 Horizontální a vertikální analýza**

Tabulka 28 Rozvaha v tis. Kč – horizontální analýza v procentech [vlastní zpracování]

	2008	2007	Horizontální analýza
AKTIVA CELKEM	74 319	108 160	-31,29
Dlouhodobý majetek	3 334	3 269	1,99
Dlouhodobý nehmotný majetek		119	-100,00
Software		119	-100,00
Dlouhodobý hmotný majetek	1 987	3 150	-36,92
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	1 708	2 850	-40,07
Jiný dlouhodobý hmotný majetek	279	300	-7,00
Dlouhodobý finanční majetek	1 347	1 347	0,00
Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	1 347	1 347	0,00
Oběžná aktiva	70 815	104 662	-32,34
Zásoby	34 910	40 726	-14,28
Zboží	34 910	40 726	-14,28
Krátkodobé pohledávky	33 275	59 728	-44,29
Pohledávky z obchodních vztahů	25 358	51 205	-50,48
Stát - daňové pohledávky	1 860	1 315	41,44
Krátkodobé poskytnuté zálohy		32	-100,00
Dohadné účty aktivní		49	-100,00
Jiné pohledávky	6 057	7 127	-15,01
Krátkodobý finanční majetek	2 630	4 208	-37,50
Peníze	19	42	-54,76
Účty v bankách	2 611	4 166	-37,33
Časové rozlišení	170	229	-25,76
Náklady příštích období	170	229	-25,76
PASIVA CELKEM	74 319	108 160	-31,29
Vlastní kapitál	47 717	47 724	-0,01
Základní kapitál	100	100	0,00
Základní kapitál	100	100	0,00
Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku	10	10	0,00
Zákonný rezervní fond	10	10	0,00
Výsledek hospodaření minulých let	39 614	35 852	10,49
Nerozdělený zisk minulých let	39 614	35 852	10,49
Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	7 993	11 762	-32,04
Cizí zdroje	26 602	60 436	-55,98
Krátkodobé závazky	26 602	60 436	-55,98
Závazky z obchodních vztahů	24 568	56 775	-56,73
Závazky k zaměstnancům	255	255	0,00
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	161	179	-10,06
Stát - daňové závazky a dotace	1 618	2 705	-40,18
Dohadné účty pasivní		522	-100,00

Tabulka 29 Rozvaha v tis. Kč – vertikální analýza v procentech [vlastní zpracování]

	2008	Vertikální analýza
AKTIVA CELKEM	74 319	100,00
Dlouhodobý majetek	3 334	4,49
Dlouhodobý hmotný majetek	1 987	2,67
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	1 708	2,30
Jiný dlouhodobý hmotný majetek	279	0,38
Dlouhodobý finanční majetek	1 347	1,81
Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	1347	1,81
Oběžná aktiva	70 815	95,29
Zásoby	34 910	46,97
Zboží	34 910	46,97
Krátkodobé pohledávky	33 275	44,77
Pohledávky z obchodních vztahů	25 358	34,12
Stát - daňové pohledávky	1 860	2,50
Jiné pohledávky	6057	8,15
Krátkodobý finanční majetek	2 630	3,54
Peníze	19	0,03
Účty v bankách	2611	3,51
Časové rozlišení	170	0,23
Náklady příštích období	170	0,23
PASIVA CELKEM	74 319	100,00
Vlastní kapitál	47 717	64,21
Základní kapitál	100	0,13
Základní kapitál	100	0,13
Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku	10	0,01
Zákonný rezervní fond	10	0,01
Výsledek hospodaření minulých let	39 614	53,30
Nerozdělený zisk minulých let	39614	53,30
Výsledek hospodaření běžného účetního období /+ -/	7993	10,75
Cizí zdroje	26 602	35,79
Krátkodobé závazky	26 602	35,79
Závazky z obchodních vztahů	24 568	33,06
Závazky k zaměstnancům	255	0,34
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	161	0,22
Stát - daňové závazky a dotace	1618	2,18

Výkaz rozvaha je na první pohled zasažen v roce 2008 probíhající globální ekonomickou recesí. Významné snížení nastalo v položkách dlouhodobého hmotného majetku, kde souhrn dlouhodobého hmotného majetku je snížen o 31 % oproti roku 2007, to je dáno jednak snížením z důvodu opotřebení a jednak vyřazením majetku z užívání. U oběžných aktiv došlo ke snížení hlavně pohledávek z obchodních vztahů, které se snížily o více jak 50 %, významné snížení bylo i krátkodobé finančního majetku. Následující snížení souvisí pře-

vážně se stále trvající ekonomickou krizí. U pasiv je to obdobné jako u aktiv, kde závazky a výsledek hospodaření postihlo výraznější snížení, které bylo způsobeno ekonomickou krizí. Vertikální analýza nám udává pohled na strukturu majetku společnosti. U společnosti XY, s.r.o. jsou aktiva tvořeny z 95% oběžnými aktivy, což nám dává jasnou odpověď na zaměření společnosti na obchodní činnost. Zbýlých 5% je rozděleno mezi položky dlouhodobého hmotného majetku.

Tabulka 30 Výsledovka v tis. Kč – horizontální analýza v procentech [vlastní zpracování]

	2 008	2007	Horizontální analýza
Výnosy	229 955	288 061	-20,17
Tržby za prodej zboží	217 954	278 498	-21,74
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	259	108	139,81
Ostatní finanční výnosy	9 454	5 868	61,11
Výnosové úroky	105	104	0,96
Ostatní provozní výnosy	2 181	3 483	-37,38
Mimořádné výnosy	2		100,00
Náklady	219 761	272 558	-19,37
Náklady vynaložené na prodané zboží	197 716	250 378	-21,03
Výkonová spotřeba	6 638	7 461	-11,03
Osobní náklady	5 992	7 900	-24,15
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	1 297	1 008	28,67
Ostatní provozní náklady	382	735	-48,03
Ostatní finanční náklady	7 736	5 076	52,40

Tabulka 31 Výsledovka v tis. Kč – vertikální analýza v procentech [vlastní zpracování]

	2008	Vertikální analýza
Výnosy	229 955	100,00
Tržby za prodej zboží	217 954	94,78
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	259	0,11
Ostatní finanční výnosy	9 454	4,11
Výnosové úroky	105	0,05
Ostatní provozní výnosy	2 181	0,95
Mimořádné výnosy	2	0,00
Náklady	219 761	100,00
Náklady vynaložené na prodané zboží	197 716	89,97
Výkonová spotřeba	6 638	3,02
Osobní náklady	5 992	2,73
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	1 297	0,59
Ostatní provozní náklady	382	0,17
Ostatní finanční náklady	7 736	3,52

Srovnáním výsledovky oproti předchozímu roku nám dává očekávaný obraz současné situace podniku. Společnost snížila výnosy proporcionálně s náklady o 20 %, což bylo způsobeno úbytkem zákazníků. Výrazný nárůst zaznamenaly tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb o 139 %, ale daná má jen nepatrný podíl na celkových výnosech. Společnost se sna-

žila na vzniklou situaci zareagovat snížením nákladů všech druhů osobních, provozních. Výjimka mezi náklady jsou ostatní finanční náklady, které zaznamenaly nárůst o 52 %. Ostatní finanční náklady zahrnují pouze kurzové ztráty, které společnost utrpěla na základě obchodu se zeměmi EU. Můžeme tedy konstatovat, že vedení společnosti špatně řídilo devizové riziko. Složení výnosů a nákladů je ovlivněno obchodním zaměřením společnosti. Tržby za prodej zboží tvoří cca 95 % výnosů a náklady vynaložené na prodané zboží tvoří cca 90 % všech nákladů.

### 6.6.2 Analýza na základě poměrových ukazatelů

Tabulka 32 *Výpočet poměrových ukazatelů [vlastní zpracování]*

<b>Ukazatele likvidity</b>	
Běžná likvidita	2,7
Pohotová likvidita	1,3
Hotovostní likvidita	0,01
<b>Ukazatele rentability</b>	
Rentabilita tržeb	3,70%
Rentabilita výnosů	4,40%
Rentabilita celkového kapitálu	14,00%
Rentabilita vlastního kapitálu	17,00%
<b>Ukazatele aktivity</b>	
Obrat celkových aktiv z tržeb	2,7
Doba obratu zásob z tržeb	57,6
Doba obratu pohledávek z tržeb (dny)	55
Doba obratu závazků z tržeb (dny)	43,9
<b>Ukazatele zadluženosti</b>	
Celková zadluženost	35,80%
Míra zadluženosti	55,70%
Krytí DM vlastním kapitálem	14,3
Krytí DM dlouhodobými zdroji	14,3

#### Ukazatele likvidity

Ukazatel Běžná likvidita by měl nabývat hodnot v intervalu 1,5-2,5. U analyzované společnosti je hodnota ukazatele 2,7, což je nad doporučené hodnoty ukazatele. Z pohledu likvidity ukazuje pozitivní informace pro analyzovanou společnost, ale i pro věřitele společnosti, neboť ukazatel charakterizuje schopnost podniku dostát svým závazkům po prodeji veškerých oběžných aktiv. Důležitým faktorem pro analyzování tohoto ukazatele je zjištění realistického ocenění oběžných aktiv. Pohotová likvidita by měla nabývat hodnot v rozmezí 1-1,5. Pohotová likvidita společnosti XY, s.r.o. je 1,3. Daná hodnota se umístila

v doporučeném intervalu, tudíž společnost disponuje dostatečnou pohotovou likviditou. Nejhorší výsledek společnost zaznamenala u ukazatele hotovostní likvidity, jejíž hodnota je 0,01, Doporučená hodnota ukazatele je v rozmezí 0,2-05. Výsledná hodnota ukazatele udává možné problémy společnosti s hotovostní likviditou v budoucnu. Vedení společnosti by mělo hlouběji analyzovat daný problém ať už pomocí ukazatele hotovostní likvidity nebo lépe pomocí výkazu cash flow. Možné problémy mohou být v nesouladu splatnosti pohledávek a závazků.

#### Ukazatele rentability

Ukazatelé rentability naznačují, že společnost XY, s.r.o. byla v roce 2008 zisková. Samozřejmě byla společnost (společnost působící na trhu s užitkovými vozidly) zasažena globální ekonomickou recesí, což se projevilo snížením tržeb oproti rokům minulým, ale i přes výše uvedený faktor společnost zůstala nadále zisková.

#### Ukazatele aktivity

Ukazatel obrát celkových aktiv hodnotím pozitivně, protože každá 1 Kč majetku přinese firmě ročně 2,7 Kč tržeb. Ukazatel ukazuje efektivní hospodaření společnosti s majetkem společnosti. Negativně hodnotím dobrou obrátu pohledávek a dobu obrátu závazku z důvodu převyšující splatnosti pohledávek nad závazky, tzn. že společnost nedostala své peníze dříve, než měla zaplatit svým dodavatelům. To můžeme mít zásadní vliv na schopnosti podniku dostát svým závazkům.

#### Ukazatele zadluženosti

Celková zadluženost společnosti je 35,80%, což je pozitivní hodnota, protože doporučená hodnota ukazatele celková zadluženost je v rozmezí 30-60 %. Do ukazatele celková zadluženost jsem nezahrnul hodnotu leasingu. Leasing bude zahrnut do finanční analýzy až v souvislosti s vykazováním na základě IFRS pro SME. Ukazatel míra zadluženosti bývá nazýván finanční pákou, která nám říká, jak zadluženost působí na rentabilitu aktiv podniku. U analyzované společnosti je struktura kapitálu tvořena z nadpoloviční většiny tvořena vlastními zdroji a z menší části cizími zdroje, kde jsou jen zastoupeny krátkodobé závazky. Společnost vůbec nevyužívá dlouhodobé cizí zdroje financování ani bankovní úvěry ať už krátkodobé, tak i dlouhodobé. Je zde otázka pro vedení společnosti, jestli by využitím cizích zdrojů financování zvýšili stávající rentabilitu podniku. Na základě výsledku ukazatelů krytí DM vlastním kapitálem a dlouhodobými zdroji usuzuji, že podnik dává přednost sta-

bilitě před výnosem. Výsledek naznačuje, že využívá dlouhodobý kapitál ke krytí oběžných aktiv, podnik je překapitalizován.

### 6.6.3 SWOT analýza

Tabulka 33 SWOT analýza [vlastní zpracování]

Interní původ	Silné stránky	Slabé stránky
	management společnosti zahraniční kapitál silná kapitálová stabilita podniku expanze na zahraničních trzích stabilní postavení na trhu	vyhraněný předmět činnosti nízká škála sortimentu zakázky tvořené na míru klienta
Externí původ	Příležitosti	Hrozby
	expanze na nové trhy nové distribuční kanály outsourcing informačního systému	Insolventní zákazníci ztráta postavení na trhu fluktuační lidských zdrojů

Mezi silné stránky společnosti XY, s.r.o. patří stabilní postavení na trhu. Společnost jako součást konsolidačního celku zaujímá výsadní postavení na světovém trhu. Je to dáno dlouholetou tradicí mateřské společnosti a příznivou kvalitou poskytovaných výrobků. Zahraniční kapitál je další výhodou společnosti, neboť společnost může realizovat v budoucnu naplánované projekty rozšíření, bez toho aniž by využila cizího financování. Realizace projektů rozšíření je determinována i zkušeným managementem společnosti s nízkou fluktuací vedoucích pozic ve společnosti. Společnost také disponuje kapitálovou stabilitou, protože nevyužívá žádnou formu úvěrového financování provozu společnosti. Kapitálová stabilita může mít pozitivní vliv na situaci, kdy by se společnost dostala do insolvence a musela řešit momentální nedostatek finančních prostředků krátkodobým úvěrem. Expanze na zahraniční trhy už částečně proběhla, ale v současnosti se plánuje další expandování na východní trhy.

Ke slabým stránkám společnosti patří předmět její činnosti. Předmět činnosti je dosti kapitálově náročný a v současné době na základě stále ještě probíhající finanční krizi hodně nestabilní. Společnost se také nemůže opírat o širokou škálu sortimentu, neboť společnost nabízející produkty jsou atypické pro každého zákazníka. S tím souvisí velká míra zakázkových transakcí.

Příležitosti společnosti vidím v expanzi na nové trhy, kdy by si mohla vytvořit dominantní postavení a zvýšit tím své zisky. Vytvoření nových distribučních kanálů nejen na českém

trhu, ale i v zahraničí. Kde společnost převádí část svých kompetencí na další subjekty trhu a tím, že se zbavuje dodatečných nákladů za cenu snižující se ziskové marže.

Hrozbami společnosti jsou jednoznačně insolventní zákazníci, kteří mohou do značné míry ovlivnit chod společnosti a tím i finanční stabilitu společnosti. Momentálně má účetní jednotka významné postavení na trhu. Ale dané postavení je nestabilní z důvodu přílivu a zdokonalování technologií konkurence. Pro společnost by byl v současné době velkým problémem odchod zkušeného managementu společnosti, který realizuje současnou expanzi na další trhy.

## **6.7 Vliv transformace účetní závěrky na finanční analýzu**

Po provedených změnách ve finančních výkazech zhodnotím dopad změn na finanční stabilitu podniku jak z hlediska finanční pozice, tak z hlediska výkonnosti. Zhodnocení provedu na základě finanční analýzy. V následující části využiji nástroje odhadující budoucí trend vývoje společnosti (vertikální analýza, horizontální analýzu nelze sestavit, protože porovnává dvě období mezi sebou) a nástroje odhadující finanční stabilitu podniku.

### **6.7.1 Vertikální analýza**

Rozvaha

Jak z tabulky vyplývá, tak u společnosti XY, s.r.o. došlo jen k nepatrným změnám. Zvýšila se bilanční suma, což je dáno zařazením leasingu do majetku společnosti a převedením drobného dlouhodobého majetku z nákladů do dlouhodobého majetku. Změna nastala v položce pohledávky, kde se vyloučila splatná daň, tudíž pohledávky byly sníženy o splatnou daň a ještě vzhledem k leasingu se vyloučily z pohledávek náklady příštího období. Z titulu leasingu se změnilo položky krátkodobé závazky, kde je evidován nárůst, nerozdělený zisk z důvodu zahrnutí nákladů z leasingu, tedy došlo ke snížení položky a nárůst na položce odložený daňový závazek.



Tabulka 34 Porovnání vertikální analýzy – rozvaha [vlastní zpracování]

AKTIVA	Vertikální analýza			
	ČÚP	IFRS	ČÚP	IFRS
<b>Krátkodobá aktiva</b>	70 985	70 940	93,19	94,79
Peníze	2 630	2 630	3,45	3,51
Deriváty	0	0	0,00	0,00
Obchodní a jiné pohledávky	33 445	31 543	43,90	42,15
Zásoby	34 910	34 910	45,83	46,65
Splatná daň		1 857	0,00	2,48
<b>Dlouhodobá aktiva</b>	3 334	3 899	4,38	5,21
Finanční investice	1 347	1 347	1,77	1,80
Pozemky, budovy, zařízení	1 987	2 552	2,61	3,41
Investice do nemovitostí	0	0	0,00	0,00
Nehmotná aktiva	0	0	0,00	0,00
Odložená daňová pohledávka	0	0	0,00	0,00
Dlouhodobé pohledávky	0	0	0,00	0,00
<b>Aktiva celkem</b>	74 319	74 839	100%	100%
<b>ZÁVAZKY A VLASTNÍ KAPITÁL</b>				
<b>Krátkodobé závazky</b>	26 602	26 803	35,79	35,81
Krátkodobé půjčky	0	0	0,00	0,00
Obchodní a jiné závazky	26 602	26 602	35,79	35,55
Splatná daň	0	0	0,00	0,00
Rezervy krátkodobé	0	0	0,00	0,00
Krátkodobá část závazků ze zaměstnaneckých požitků	0	0	0,00	0,00
Krátkodobá část závazků z finančního leasingu	0	201	0,00	0,27
<b>Dlouhodobé závazky</b>	0	119	0,00	0,16
Bankovní úvěr	0	0	0,00	0,00
Dlouhodobé obchodní a jiné závazky	0	0	0,00	0,00
Odložený daňový závazek	0	119	0,00	0,16
Rezervy dlouhodobé	0	0	0,00	0,00
Dlouhodobé závazky vůči zaměstnancům	0	0	0,00	0,00
Závazky z finančního leasingu	0	0	0,00	0,00
<b>Závazky celkem</b>	26 602	26 922	35,79	35,97
<b>Vlastní kapitál</b>	47 717	47 917	64,21	64,03
Základní kapitál	100	100	0,13	0,13
Nerозdělené zisky	47 617	47 817	64,07	63,89
<b>Závazky a vlastní kapitál celkem</b>	74 319	74 839	100%	100%

## Výsledovka

U společnosti se přechodem snížily výnosy i výkonová spotřeba. V našem případě je to dáno vyřazením kurzových výnosů a nákladů z finančních nákladů a výnosů a jejich rozdíl převeden do položky výkonová spotřeba, což mělo za následek její snížení. Výkonová spotřeba byla dále snížena o leasingové splátky a drobný dlouhodobý hmotný majetek. Náklady se navýšily se zařazením majetku do rozvahy a s nimi souvisejícími odpisy. Na základě

úroků z leasingu musela být ještě navýšena položka finanční náklady. Odložená daň zase snížila daň z příjmů pro účetní jednotku. To vše mělo za následek nárůst čistého zisku.

Tabulka 35 Porovnání vertikální analýzy – výsledovka [vlastní zpracování]

	ČÚP	Vertikální analýza		
		IFRS	ČÚP	IFRS
Výnosy	229 955	218 213	100,00	100,00
Tržby za prodej zboží	217 954	217 954	94,78	99,88
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	259	259	0,11	0,12
Ostatní výnosy	2 181	2 181	0,95	1,00
Výkonová spotřeba	-204 354	-202 091	100,00	100,00
Náklady vynaložené na prodané zboží	-197 716	-195 693	96,75	96,83
Spotřeba materiálu a energie	1 048	808	-0,51	-0,40
Služby	5 590	5 590	-2,74	-2,77
Mzdy a zaměstnanecké požitky	-5 992	-5 992	2,93	2,97
Odpisy hmotných a nehmotných aktiv	1 297	-1 504	-0,63	0,74
Snížení hodnoty pozemků, budov a zařízení	0	0	0,00	0,00
Ostatní náklady	-382	-392	0,19	0,19
Finanční výnosy	9 454	105	4,11	-0,05
Finanční náklady	-7 736	-117	3,79	0,06
Zisk před zdaněním	10 184	10 403		
Daně z zisku	-2 190	-2 160	1,07	1,07
Zisk za období	7 991	8 243		

### 6.7.2 Poměrové ukazatele

U ukazatelů likvidity nedošlo k žádné výraznější změně, jen ukazatel běžná likvidita se snížil. Snížení ale nemá vliv na schopnost podniku dostát svým závazkům, protože hodnota podle IFRS je v rozmezí doporučených hodnot pro daný ukazatel. Rentabilita společnosti se zvýšila u všech ukazatelů kromě rentability celkového kapitálu, kde došlo k nepatrnému snížení. Důležité je pro další růst společnosti, že společnost zhodnocuje vložený kapitál do společnosti investory. A díky převodu ještě navýšila ukazatel rentability vlastního kapitálu, což je z pohledu vlastníků důležitý ukazatel pro rozhodování o kapitálu. Společnost u ukazatelů aktivity vykazuje na základě IFRS je pozitivní hodnoty. Nejvýznamnější změnou pro podnik je snížení doby obratu pohledávek a zvýšení doby obratu závazků. Ukazatele nám vypovídají o schopnosti společnosti dostát svým závazkům ve sjednaném termínu. Ale problémem společnosti je nesoulad mezi dobou obratu pohledávek a závazků, kde doba obratu pohledávek je vyšší než doba obratu závazků. To může společnost dostat do finanční tísně. Převod, ale dané ukazatele nepatrně vylepšil. Ještě bych zmínil obrat celkových aktiv z tržeb neboli ziskovou marži (zvyšuje rentabilitu), u které je také vidět nárůst. U zadluženosti je nárůst na základě evidence leasingu, ale nárůst je tak nepatrný, že nemůže ovlivnit chod společnosti. Naopak IFRS snížilo ukazatele krytí dlouhodobého majetku vlastním kapitálem resp. dlouhodobými zdroji. Ukazatele ale stále dosahují nadměrných

hodnot, které nám značí financování krátkodobých aktiv dlouhodobým kapitálem, což je značně neefektivní pro společnost.

*Tabulka 36 Porovnání poměrových ukazatelů [vlastní zpracování]*

	ČÚP	IFRS	Změna
<b>Ukazatele likvidity</b>			
Běžná likvidita	2,7	2,6	-3,70%
Pohotová likvidita	1,3	1,3	0
Hotovostní likvidita	0,1	0,1	0
<b>Ukazatele rentability</b>			
Rentabilita tržeb	3,70%	3,78%	0,08%
Rentabilita výnosů	4,40%	3,74%	0,66%
Rentabilita celkového kapitálu	14,00%	13,93%	-0,07%
Rentabilita vlastního kapitálu	17,00%	17,20%	0,20%
<b>Ukazatele aktivity</b>			
Obrat celkových aktiv z tržeb	2,7	2,9	0,02
Doba obratu zásob z tržeb	57,6	57,6	0
Doba obratu pohledávek z tržeb (dny)	55	52	-3
Doba obratu závazků z tržeb (dny)	43,9	44,4	0,5
<b>Ukazatele zadluženosti</b>			
Celková zadluženost	35,80%	35,97%	0,17%
Míra zadluženosti	55,70%	56,18%	0,48%
Krytí DM vlastním kapitálem	14,3	12,3	-2
Krytí DM dlouhodobými zdroji	14,3	12,3	-2

## ZÁVĚR

Vytvoření IFRS pro SME je správnou cestou pro úplnou harmonizaci účetnictví nejen ve státech Evropské unie, ale i ve světě. Myslím si to hlavně z důvodu neodepření malým a středním podnikům získávání dodatečného kapitálu od investorů na jejich další rozvoj popřípadě existenci. Podniky spadající do oblasti SME si zavedením IFRS usnadní získávání dodatečného kapitálu tím, že odborná veřejnost lépe posoudí jejich finanční situaci bez toho, aby vyžadovala po společnostech interní informace. Vidím v účetních standardech pro malé a střední podniky přelom v oblasti účetnictví v segmentu SME, neboť dosavadní činnosti Evropské unie v účetních systémech byly zaměřeny na velké (nadmárodní) společnosti. Jen harmonogram IASB pro vytvoření IFRS pro SME byl hodně podceněn, protože účetní standardy podle plánu měly platit již od 1.1.2007. Ale IASB vytvořilo značné úsilí pro přijetí kvalitních účetních postupů prakticky zaměřených pro podniky neveřejného zájmu. Byla vytvořena diskuse mezi podniky a Evropskou unií o podobě IFRS pro SME, která do značné míry ovlivnila zpoždění jejich přijetí.

U společnosti XY, s.r.o. bych transformaci účetních výkazů doporučoval. Bude sice pro společnost obtížné a pracné zavedení IFRS pro SME, ale pro její další vývoj nezbytné. Společnost je momentálně součástí konsolidačního celku, kde se podílí jen malou částí na konsolidačním zisku, ale pro potřeby koncernu by zavedení mezinárodních účetních standardů bylo optimální. Co se týká současného výkaznictví společnosti je zde zaveden systém mateřskou společností v podobě přesně sestavených formulářů pro potřeby vykazování konsolidačního celku v IFRS.

Transformace účetní výkazů vyzněla pro společnost pozitivně. Bylo převedeno je několik oblastí účetní položek do výkaznictví podle IFRS. Nejvýraznější změnou pro společnost bylo zařazení leasingu, kde se společnost nachází na straně nájemce, do účetních výkazů dle IFRS. Změna nastala i u nákladových položek a u položek ovlivňujících zařazení drobného dlouhodobého majetku do dlouhodobého majetku. Společnost si také přechodem zvýšila čistý zisk. Z pohledu finanční analýzy na transformaci účetní závěrky jsou pocity smíšené. Kde na jedné straně můžeme pozitivně hodnotit zvýšení rentability vlastního kapitálu, což může těšit investory společnosti. Na druhé straně musím dodat, že zařazením leasingu do společnosti zvýšilo hodnotu závazků tím i celkovou zadluženost a míru zadluženosti. Ale jsou to jen tak nepatrné změny, které by neměly mít vliv na činnost podniku.

Nyní záleží na managementu společnosti rozhodnutí o přijetí či nepřijetí IFRS pro SME jako optimální metodu vykazování. Mezinárodní účetní standardy poskytují reální obraz o hospodaření společnosti, ať už jde o zařazení do účetní postupů metodu současné hodnoty nebo nutnou povinnost doplnit účetní závěrku o výkaz peněžních toků či vykazání leasingu u nájemce v účetních výkazech na místo podrozvahové evidence uplatňované národní účetní legislativou. Určitě by mělo vedení společnosti vzít v úvahu dodatečné náklady, které se budou vyskytovat při transformaci účetní závěrky. Můžu ale s jistotou konstatovat, že přechod u společnosti XY, s.r.o. je nevyhnutelnou nutností. Je jen otázkou času, kdy IFRS pro SME se stanou součástí společnosti.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

## Monografie

- [1] Dvořáková, Dana,. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS / . 2., dopl. a aktualiz.vyd. Brno : Computer Press, 2008. 329 s. ; ISBN 978-80-251-1950-1 (váz.).
- [2] Bartková, Hana. Mezinárodní účetnictví / . 1. vyd. Ostrava : VŠB - Technická univerzita, 2006. 165 s. ; ISBN 80-248-1181-2 (brož.). ISBN 978-80-248-1181-9 (dotisk : brož.).
- [3] Bohušová, Hana. Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS : vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků / . Vyd. 1. Praha : ASPI, 2008. 307 s. ; ISBN 978-80-7357-366-9 (brož.) :.
- [4] Hýblová, Eva,. Mezinárodní účetnictví / . 1. vyd. Brno : Masarykova univerzita, 2004. 138 s. : ISBN 8021034734 (brož.).
- [5] Hýblová, Eva,. Harmonizace účetnictví / . Vyd. 2. uprav. Zlín : Univerzita Tomáše Bati, Fakulta managementu a ekonomiky, 2004. 137 s. ISBN 8073182025.
- [6] Kovanicová, Dana,. Finanční účetnictví : světový koncept : IFRS/IAS / . Vyd. 5., aktualiz. Praha : Polygon, 2005. 526 s. : ISBN 8072731297 (váz.).
- [7] Kislingerová, Eva,. Finanční analýza : krok za krokem / . 2. vyd. Praha : C. H. Beck, 2008. xxiii, 135 s. : ISBN 978-80-7179-713-5 (brož.).
- [8] NERUDOVÁ, Danuše, et al. *Harmonizace účetních standardů pro malé a střední podniky*. 2009. Praha : Wolters Kluwer Česká republika, 2009. 268 s. ISBN 9788073575007.
- [9] Pavelková, Drahomíra,. Výkonnost podniku z pohledu finančního manažera / . 2., aktualiz. a dopl. vyd. Praha : Linde, 2009. 333 s. : ISBN 978-80-86131-85-6 (váz.).
- [10] Kraftová, Ivana,. Finanční účetnictví s akcentem na IFRS / . Vyd. 1. Pardubice : Univerzita Pardubice, 2007. 109 s. ; ISBN 978-80-7395-000-2 (brož.).
- [11] Krupová, Lenka,. IAS/IFRS : mezinárodní standardy účetního výkaznictví / . Vyd. 1. Praha : VOX, 2005. iv, 1049 s. ISBN 8086324443 (váz.).
- [12] Mládek, Robert,. Postupy účtování podle IFRS = IFRS policies and procedures / . Vyd. 1. Praha : Leges, 2009. 351 s. ; ISBN 978-80-87212-13-4 (brož.).

- 
- [13] Růčková, Petra,. Finanční analýza : metody, ukazatele, využití v praxi /. 2., aktualiz. vyd. Praha : Grada, 2008. 120 s. : ISBN 978-80-247-2481-2 (brož.).
- [14] The International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF),. *International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs)*. London (United Kingdom) : International Accounting Standards Board (IASB), 2009. 232 s. ISBN 978-1-907026-17-1.

## Elektronické zdroje

- [2] [www.pwc.com](http://www.pwc.com)
- [2] [www.ifrs.com](http://www.ifrs.com)
- [3] [www.kacr.cz](http://www.kacr.cz)
- [4] [www.kpmginstitutes.com](http://www.kpmginstitutes.com)
- [5] [www.iasb.org](http://www.iasb.org)
- [6] [www.ey.com](http://www.ey.com)
- [7] [www.komora-ucetnich.cz](http://www.komora-ucetnich.cz)
- [8] [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)
- [9] [www.mfcr.cz](http://www.mfcr.cz)
- [10] [www.cnb.cz](http://www.cnb.cz)



**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

IFRS	International Financial Reporting Standards
IFRS pro SME	International Financial Reporting Standards pro Small and Medium Enterprise
ISAB	International Accounting Standards Board
IAS	International Accounting Standards
ISAR	International Standards of Accounting and Reporting
US GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles
SIC	Standing Interpretation Committee
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee
EU	Evropská unie
ČÚP	České účetní pravidla
ČÚL	Česká účetní legislativa
DM	Dlouhodobý majetek
EVA	Economic Value Added
MVA	Market Value Added
CFROI	Cash Flow Return on Investment
SAC	Standards Advisory Council
FIFO	First In, First Out
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
SWOT	Strengths/Weaknesses/Opportunities/Threats
ROE	Return on Equity
ROA	Return on Assets
CF	Cash flow

**SEZNAM TABULEK**

<i>Tabulka 1 Přehled platných IAS/IFRS</i> .....	20
<i>Tabulka 2 Seznam platných SIC/IFRIC</i> .....	21
<i>Tabulka 3 Struktura IFRS pro SME</i> .....	23
<i>Tabulka 4 Struktura dlouhodobého hmotného majetku [vlastní zpracování]</i> .....	49
<i>Tabulka 5 Dlouhodobý hmotný majetek pořízený formou leasingu v běžném období [vlastní zpracování]</i> .....	50
<i>Tabulka 6 Dlouhodobý hmotný majetek pořízený formou leasingu v minulém období [vlastní zpracování]</i> .....	50
<i>Tabulka 7 Struktura dlouhodobého nehmotného majetku [vlastní zpracování]</i> .....	51
<i>Tabulka 8 Struktura dlouhodobého finančního majetku [vlastní zpracování]</i> .....	51
<i>Tabulka 9 Pohledávky vůči účetním jednotkám v konsolidačním celku [vlastní zpracování]</i> .....	53
<i>Tabulka 10 Závazky vůči účetním jednotkám v konsolidačním celku [vlastní zpracování]</i> .....	56
<i>Tabulka 11 Struktura výnosů ve sledovaném období [vlastní zpracování]</i> .....	58
<i>Tabulka 12 Údaje o zaměstnancích a odměnách orgánů společnosti [vlastní zpracování]</i> .....	61
<i>Tabulka 13 Výpočet leasingových splátek metodou současné hodnoty [vlastní zpracování]</i> .....	70
<i>Tabulka 14 Výpočet leasingu [vlastní zpracování]</i> .....	70
<i>Tabulka 15 Výpočet odložené daně [vlastní zpracování]</i> .....	73
<i>Tabulka 16 Deklasifikace položek rozvahy (v tis. Kč) [vlastní zpracování]</i> .....	75
<i>Tabulka 17 Deklasifikace položek výsledovky (v tis. Kč) [vlastní zpracování]</i> .....	77
<i>Tabulka 18 Transformace rozvahy (v tis. Kč) [vlastní zpracování]</i> .....	78
<i>Tabulka 19 Transformace výsledovky (v tis. Kč) [vlastní zpracování]</i> .....	79
<i>Tabulka 20 Transformace cash flow (v tis. Kč) [vlastní zpracování]</i> .....	80
<i>Tabulka 21 Transformace výkazu o změnách ve vlastním kapitálu (v tis. Kč) [vlastní zpracování]</i> .....	80
<i>Tabulka 22 Výkaz o finanční pozici dle IFRS pro SME v tis. Kč</i> .....	82
<i>Tabulka 23 Výkaz o úplném výsledku a nerozdělených ziscích</i> .....	84
<i>Tabulka 24 Výkaz o změnách vlastního kapitálu dle národní legislativy (v tis.Kč) [vlastní zpracování]</i> .....	85

<i>Tabulka 25 Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu dle IFRS pro SME v tis. Kč [vlastní zpracování]</i> .....	86
<i>Tabulka 26 Výkaz o peněžních tocích dle ČÚP (v tis. Kč) [vlastní zpracování]</i> .....	87
<i>Tabulka 27 Výkaz peněžních toků dle IFRS pro SME v tis. Kč [vlastní zpracování]</i> .....	88
<i>Tabulka 28 Rozvaha v tis. Kč – horizontální analýza v procentech [vlastní zpracování]</i> .....	90
<i>Tabulka 29 Rozvaha v tis. Kč – vertikální analýza v procentech [vlastní zpracování]</i> .....	91
<i>Tabulka 30 Výsledovka v tis. Kč – horizontální analýza v procentech [vlastní zpracování]</i> .....	92
<i>Tabulka 31 Výsledovka v tis. Kč – vertikální analýza v procentech [vlastní zpracování]</i> .....	92
<i>Tabulka 32 Výpočet poměrových ukazatelů [vlastní zpracování]</i> .....	93
<i>Tabulka 33 SWOT analýza [vlastní zpracování]</i> .....	95
<i>Tabulka 34 Porovnání vertikální analýzy – rozvaha [vlastní zpracování]</i> .....	97
<i>Tabulka 35 Porovnání vertikální analýzy – výsledovka [vlastní zpracování]</i> .....	98
<i>Tabulka 36 Porovnání poměrových ukazatelů [vlastní zpracování]</i> .....	99

## SEZNAM PŘÍLOH

P I Rozvaha společnosti XY, s.r.o.

PII Výsledovka společnosti XY, s.r.o.

## PŘÍLOHA P I: ROZVAHA SPOLEČNOSTI XY, S.R.O.

Označ. a	AKTIVA b	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	001	<b>+79 319</b>	<b>-5 000</b>	<b>+74 319</b>	<b>+ 108 160</b>
A. 1.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
A. 2.		002a				
E.	Dlouhodobý majetek	003	<b>+8 334</b>	<b>-5 000</b>	<b>+3 334</b>	<b>+3 269</b>
E. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	<b>+1 116</b>	<b>-1 116</b>	<b>+0</b>	<b>+ 119</b>
E. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				
E. I. 2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
E. I. 3.	Software	007	<b>+1 116</b>	<b>-1 116</b>	<b>+0</b>	<b>+ 119</b>
E. I. 4.	Oceňitelná práva	008				
E. I. 5.	Goodwill (+/-)	009				
E. I. 6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
E. I. 7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
E. I. 8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
E. I. 9.		012a				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	013	<b>+5 871</b>	<b>-3 884</b>	<b>+1 987</b>	<b>+3 150</b>
B. II. 1.	Pozemky	014				
B. II. 2.	Stavby	015				
B. II. 3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	<b>+5 404</b>	<b>-3 696</b>	<b>+1 708</b>	<b>+2 850</b>
B. II. 4.	Pěstební práce celky trvalých porostů	017				
B. II. 5.	Základní stádo a tažná zvířata	018				
B. II. 6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019	<b>+ 467</b>	<b>- 188</b>	<b>+ 279</b>	<b>+ 300</b>
B. II. 7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020				
B. II. 8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
B. II. 9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku (+/-)	022				
B. II. 10.		022a				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	023	<b>+1 347</b>		<b>+1 347</b>	
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024				
B. III. 2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
B. III. 3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
B. III. 4.	Půjčky a úvěry - ovládací a řídicí osoba, podstatný vliv	027	<b>+1 347</b>		<b>+1 347</b>	
B. III. 5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
B. III. 6.	Požžovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
B. III. 7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				
B. III. 8.		030a				

Označ. a	A K T I V A b	číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
C.	Oběžná aktiva	031	<b>+70 815</b>		<b>+70 815</b>	<b>+ 104 662</b>
C. I.	Zásoby	032	<b>+34 910</b>		<b>+34 910</b>	<b>+40 726</b>
C. I. 1.	Materiál	033				
C. I. 2.	Nedokončená výroba a polotovary	034				
C. I. 3.	Výrobky	035				
C. I. 4.	Zvířata	036				
C. I. 5.	Zboží	037	<b>+34 910</b>		<b>+34 910</b>	<b>+40 726</b>
C. I. 6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C. I. 7.		038a				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	039				
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
C. II. 2.	Pohledávky - ovládací a řídicí osoba	041				
C. II. 3.	Pohledávky - podstatný vliv	042				
C. II. 4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043				
C. II. 5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
C. II. 6.	Dohadné účty aktivní	045				
C. II. 7.	Jiné pohledávky	046				
C. II. 8.	Odložená daňová pohledávka	047				
C. II. 9.		047a				
C. III.	Krátkodobé pohledávky	048	<b>+33 275</b>		<b>+33 275</b>	<b>+59 728</b>
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	<b>+25 358</b>		<b>+25 358</b>	<b>+51 205</b>
C. III. 2.	Pohledávky - ovládací a řídicí osoba	050				
C. III. 3.	Pohledávky - podstatný vliv	051				
C. III. 4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052				
C. III. 5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
C. III. 6.	Stát - daňové pohledávky	054	<b>+1 860</b>		<b>+1 860</b>	<b>+1 315</b>
C. III. 7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055				<b>+32</b>
C. III. 8.	Dohadné účty aktivní	056				<b>+49</b>
C. III. 9.	Jiné pohledávky	057	<b>+6 057</b>		<b>+6 057</b>	<b>+7 127</b>
C. III. 10.		057a				
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	058	<b>+2 630</b>		<b>+2 630</b>	<b>+4 208</b>
C. IV. 1.	Peníze	059	<b>+19</b>		<b>+19</b>	<b>+42</b>
C. IV. 2.	Účty v bankách	060	<b>+2 611</b>		<b>+2 611</b>	<b>+4 166</b>
C. IV. 3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
C. IV. 4.	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
C. IV. 5.		062a				
D. I.	Časové rozlišení	063	<b>+ 170</b>		<b>+ 170</b>	<b>+ 229</b>
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	<b>+ 170</b>		<b>+ 170</b>	<b>+ 229</b>
D. I. 2.	Komplexní náklady příštích období	065				
D. I. 3.	Příjmy příštích období	066				
D. I. 4.		066a				

Označ.	PASIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období 5	Minulé období 6
a	b			
	PASIVA CELKEM	067	<b>+74 319</b>	<b>+ 108 160</b>
A.	Vlastní kapitál	068	<b>+47 717</b>	<b>+47 724</b>
A. I.	Základní kapitál	069	<b>+ 100</b>	<b>+ 100</b>
A. I. 1.	Základní kapitál	070	<b>+ 100</b>	<b>+ 100</b>
A. I. 2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
A. I. 3.	Změny základního kapitálu (+/-)	072		
A. I. 4.		072a		
A. II.	Kapitálové fondy	073		
A. II. 1.	Emisní ážio	074		
A. II. 2.	Ostatní kapitálové fondy	075		
A. II. 3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	076		
A. II. 4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách (+/-)	077		
A. II. 5.		077a		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	078	<b>+10</b>	<b>+10</b>
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond/Nedělitelný fond	079	<b>+10</b>	<b>+10</b>
A. III. 2.	Statutární a ostatní fondy	080		
A. III. 3.		080a		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	081	<b>+39 614</b>	<b>+35 852</b>
A. IV. 1.	Narozdělený zisk minulých let	082	<b>+39 614</b>	<b>+35 852</b>
A. IV. 2.	Neuhrazená ztráta minulých let (-)	083		
A. IV. 3.		083a		
A. V. 1.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	084	<b>+7 993</b>	<b>+11 762</b>
A. V. 2.		084a		
B.	Cizí zdroje	085	<b>+26 602</b>	<b>+60 436</b>
B. I.	Rezervy	086		
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	087		
B. I. 2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	088		
B. I. 3.	Rezerva na daň z příjmů	089		
B. I. 4.	Ostatní rezervy	090		
B. I. 5.		090a		
B. II.	Dlouhodobé závazky	091		
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	092		
B. II. 2.	Závazky - ovládací a řídicí osoba	093		
B. II. 3.	Závazky - podstatný vliv	094		
B. II. 4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	095		
B. II. 5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	096		
B. II. 6.	Vydané dluhopisy	097		
B. II. 7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	098		
B. II. 8.	Dohadné účty pasivní	099		
B. II. 9.	Jiné závazky	100		
B. II. 10.	Odložený daňový závazek	101		
B. II. 11.		101a		

Označ.	PASIVA	číslo řádku	Běžné účetní období	Minulé období
a	b		5	6
B. III.	Krátkodobé závazky	102	<b>+26 602</b>	<b>+60 436</b>
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	103	<b>+24 568</b>	<b>+56 775</b>
B. III. 2.	Závazky - ovládaní a fiducií osoba	104		
B. III. 3.	Závazky - podstatný vliv	105		
B. III. 4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	106		
B. III. 5.	Závazky k zaměstnancům	107	<b>+ 255</b>	<b>+ 255</b>
B. III. 6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	108	<b>+ 161</b>	<b>+ 179</b>
B. III. 7.	Stát – daňové závazky a dotace	109	<b>+1 618</b>	<b>+2 705</b>
B. III. 8.	Krátkodobé přijaté zálohy	110		
B. III. 9.	Vydané dluhopisy	111		
B. III. 10.	Dohadné účty pasivní	112		<b>+ 522</b>
B. III. 11.	Jiné závazky	113		
B. III. 12.		113a		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	114		
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	115		
B. IV. 2.	Krátkodobé bankovní úvěry	116		
B. IV. 3.	Krátkodobé finanční výpomoci	117		
B. IV. 4.		117a		
C. I.	Časové rozlišení	118		
C. I. 1.	Výdaje příštích období	119		
C. I. 2.	Výnosy příštích období	120		
C. I. 3.		120a		



## PŘÍLOHA P II: VÝSLEDOVKA SPOLEČNOSTI XY, S.R.O.

Označ.	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v běžném účetním období	
			sledovaném	minulém
a	b		1	2
I.	Tržby za prodej zboží	01	<b>+ 217 954</b>	<b>+ 278 498</b>
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	<b>+ 197 716</b>	<b>+ 250 378</b>
+	Obchodní marže	03	<b>+20 238</b>	<b>+28 120</b>
II.	Výkony	04	<b>+ 259</b>	<b>+ 108</b>
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	<b>+ 259</b>	<b>+ 108</b>
II. 2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06		
II. 3.	Aktivace	07		
II. 4.		07a		
B.	Výkonová spotřeba	08	<b>+6 638</b>	<b>+7 461</b>
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	<b>+1 048</b>	<b>+1 127</b>
B. 2.	Služby	10	<b>+5 590</b>	<b>+6 334</b>
B. 3.		10a		
+	Přidaná hodnota	11	<b>+13 859</b>	<b>+20 767</b>
C.	Osobní náklady součet	12	<b>+5 992</b>	<b>+7 900</b>
C. 1.	Mzdové náklady	13	<b>+4 566</b>	<b>+5 796</b>
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	<b>+1 301</b>	<b>+2 024</b>
C. 4.	Sociální náklady	16	<b>+ 125</b>	<b>+80</b>
C. 5.		16a		
D.	Daně a poplatky	17	<b>+10</b>	<b>+17</b>
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	<b>+1 297</b>	<b>+1 008</b>
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19		
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20		
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21		
III. 3.		21a		
F.	Zůstatková cena prod. dlouhodobého majetku a materiálu	22		
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
F. 2.	Prodaný materiál	24		
F. 3.		24a		
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	25		
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	<b>+2 181</b>	<b>+3 483</b>
H.	Ostatní provozní náklady	27	<b>+ 382</b>	<b>+ 735</b>
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření	30	<b>+8 359</b>	<b>+14 590</b>

Označ:	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY	číslo řádku	Skutečnost v běžném účetním období	
			sledovaném	minulém
a	b		1	2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VII. 4.		36a		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	41		
X.	Výnosové úroky	42	<b>+ 105</b>	<b>+ 104</b>
N.	Nákladové úroky	43		
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	<b>+9 454</b>	<b>+5 868</b>
O.	Ostatní finanční náklady	45	<b>+7 736</b>	<b>+5 076</b>
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření	48	<b>+1 823</b>	<b>+ 896</b>
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	49	<b>+2 191</b>	<b>+3 724</b>
Q. 1.	- splatná	50	<b>+2 191</b>	<b>+3 724</b>
Q. 2.	- odložená	51		
Q. 3.		51a		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	52	<b>+7 991</b>	<b>+11 762</b>
XIII.	Mimořádné výnosy	53	<b>+2</b>	
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	55		
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
S. 3.		57a		
*	Mimořádný výsledek hospodaření	58	<b>+2</b>	
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	60	<b>+7 993</b>	<b>+11 762</b>
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	61	<b>+10 184</b>	<b>+15 486</b>

