

# **Projekt transformace účetních výkazů firmy FANA, s.r.o. na účetní výkazy podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví**

Bc. Elena Röhrerová

---

Diplomová práce  
2011



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2010/2011

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Bc. Elena RÖHREROVÁ  
Osobní číslo: M09441  
Studijní program: N 6202 Hospodářská politika a správa  
Studijní obor: Finance

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

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše proveďte popis vývoje harmonizace účetnictví v Evropské unii, srovnání používaných IFRS pro malé a střední podniky s českými účetními standardy.

II. Praktická část

- Analyzujte účetní závěrku firmy FANA, s.r.o. a proveďte analýzu rozdílů mezi ČÚS a IFRS pro malé a střední podniky použité při transformaci účetní závěrky.
- Na základě předchozí analýzy převedte účetní závěrku firmy FANA, s.r.o. na účetní závěrku, která bude sestavena dle IFRS pro malé a střední podniky.
- Vypracujte projekt převodu účetních výkazů firmy FANA, s.r.o. na účetní výkazy dle IFRS pro malé a střední podniky se zhodnocením vlivu tohoto převodu na výsledky finanční analýzy firmy.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

- [1] BOHUŠOVÁ, H. Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS: Vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků. Vyd. 1. Praha 3: ASPI, a.s., 2008. 307 s. ISBN 978-80-7357-366-9.
- [2] DVOŘÁKOVÁ, D. 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.
- [3] HINKE, J. IAS/IFRS: účetní systém IAS/IFRS. Vyd. 1. Praha: Kemberg Publishing, 2007. 190 s. ISBN 978-80-903962-2-7.
- [4] KRUPOVÁ, L. IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví: aplikace v podnikové praxi: stav k 1.1.2009. Vyd. 1. Praha: VOX, 2009. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0.
- [5] The International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized (IFRS for SMEs). Entities. 1.edition. London: IASB, 2009. 233 s. ISBN 978-1-907026-17-1.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Marie Paseková, Ph.D.**  
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **28. března 2011**

Termín odevzdání diplomové práce: **2. května 2011**

Ve Zlíně dne 28. března 2011

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
*děkanka*



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



## PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

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

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

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

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

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

- podle § 60<sup>4</sup> odst. 2 a 3 mohou užit své dílo – bakalářskou/diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské/diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně

18.4.2011

*Elena Noheřová*

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

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užit či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

## **ABSTRAKT**

Předmětem této diplomové práce, zaměřené na Mezinárodními standardy účetního výkaznictví, je poukázat na skutečnosti, které jsou potřeba při převodu výkazů podle IFRS pro SME provést. Práce popisuje v teoretické části prvopočáteční vývoj harmonizace IFRS, poukázání na rozdíly v účtování mezi ČÚS a IFRS pro SME. V další části práce je provedena analýza účetních výkazů mnou vybraného podniku FANA, s.r.o. a převod těchto výkazů. Na závěr je zpracována finanční analýza, která tak nejlépe vystihne, jak transformace výkazů pozmění vykazované hodnoty.

Klíčová slova: Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), České účetní standardy (ČÚS), harmonizace účetnictví, převod účetních výkazů, finanční analýza

## **ABSTRACT**

The subject of this thesis focused on International standards account reporting is to point out facts that are necessary when converting statements according to IFRS for SME. The theoretical part of this work describes the first development of IRFS harmonization, the differences between ČÚS billing and IFRS for SME. In the next part of this work there has been carried out an analysis of account reports of FANA, s.r.o. chosen by me and the transferring of these statements. In conclusion, there is a financial analysis dealing with the reports transformation changing account values.

Key words: International Financial Reporting Statements (IFRS), Czech Reporting Standards (ČÚS), accounting harmonization, reporting statements transfer, financial analysis

Děkuji paní doc. Ing. Marii Pasekové, Ph.D., vedoucí diplomové práce, za její čas strávený nad mou prací, za vstřícnost a cenné rady při konzultacích, protože mi tímto při zpracování mé diplomové práce velice pomohla. Také bych chtěla poděkovat zaměstnancům podniku FANA, s.r.o. za jejich ochotu a poskytnutí interních materiálů.

V neposlední řadě patří velké díky rodině, která byla nejen při psaní této práce, ale po celou dobu mého studia, velmi trpělivá, čímž mi poskytla nepopsatelnou podporu.

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

# OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>11</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>13</b>
<b>1 MEZINÁRODNÍ HARMONIZACE V ÚČETNICTVÍ</b> .....	<b>14</b>
1.1 SMĚRNICE EVROPSKÉ UNIE.....	14
1.2 AMERICKÉ VŠEOBECNĚ UZNÁVANÉ ÚČETNÍ ZÁSADY .....	14
1.3 MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ .....	15
1.3.1 Struktura IFRS.....	16
1.3.1.1 Úvod.....	16
1.3.1.2 Předmluva k výkladu standardů.....	16
1.3.1.3 Koncepční rámec pro přípravu a předkládání účetních výkazů .....	16
1.3.1.4 Účetní standardy .....	18
1.3.1.5 Interpretace standardů .....	18
<b>2 MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY</b> .....	<b>19</b>
2.1 VYMEZENÍ POJMU SME.....	19
2.2 VYMEZENÍ OBSAHU STANDARDU PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY .....	20
2.3 ODLIŠNOST OD „VELKÝCH“ IFRS .....	21
<b>3 SROVNÁNÍ MEZI IFRS, IFRS PRO SME A ČÚS</b> .....	<b>22</b>
3.1 ODDÍL 3 – PREZENTACE ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	22
3.2 ODDÍL 5 – VÝKAZ O ÚPLNÉM VÝSLEDKU A VÝSLEDOVKA.....	23
3.3 ODDÍL 10 – ÚČETNÍ PRAVIDLA, ODHADY A CHYBY .....	24
3.4 ODDÍL 11 – ZÁKLADNÍ FINANČNÍ NÁSTROJE .....	25
3.5 ODDÍL 13 – ZÁSoby .....	26
3.6 ODDÍL 17 – POZEMKY, BUDOVY A ZAŘÍZENÍ.....	28
3.7 ODDÍL 18 – NEHMOTNÁ AKTIVA JINÁ NEŽ GOODWILL.....	31
3.8 ODDÍL 20 – LEASINGY .....	33
3.9 ODDÍL 23 – VÝNOSY .....	35
3.10 ODDÍL 25 – VÝPŮJČNÍ NÁKLADY .....	37
3.11 ODDÍL 29 – DANĚ ZE ZISKU .....	38
3.12 ODDÍL 30 – PŘEVODY CIZÍCH MĚN.....	39
<b>4 FINANČNÍ ANALÝZA</b> .....	<b>40</b>
4.1 ZDROJE INFORMACÍ .....	40
4.2 PŘÍSTUPY K FINANČNÍ ANALÝZE .....	40
4.3 VYPOVÍDACÍ SCHOPNOST VÝKAZŮ .....	43
<b>II PRAKTICKÁ ČÁST</b> .....	<b>44</b>



<b>5</b>	<b>PŘEDSTAVENÍ PODNIKU.....</b>	<b>45</b>
5.1	ZÁKLADNÍ ÚDAJE O PODNIKU .....	45
5.2	INFORMACE O PODNIKU .....	46
5.3	SWOT ANALÝZA PODNIKU FANA, S.R.O. (ECOROW GROUP).....	46
5.4	ÚČETNÍ VÝKAZY PODNIKU FANA, S.R.O. A JEJICH ANALÝZA .....	47
5.4.1	Rozvaha.....	47
5.4.2	Výkaz zisku a ztrát .....	49
<b>6</b>	<b>PŘEVOD ČESKÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ NA VÝKAZY PODLE IFRS PRO SME.....</b>	<b>51</b>
6.1	PŘEMĚNA ROZVAHY .....	51
6.1.1	Zhodnocení jednotlivých položek strany aktiv.....	52
6.1.1.1	Pohledávky za upsaný základní kapitál .....	52
6.1.1.2	Dlouhodobý nehmotný majetek .....	53
6.1.1.3	Dlouhodobý hmotný majetek.....	53
6.1.1.4	Dlouhodobý finanční majetek.....	55
6.1.1.5	Zásoby.....	55
6.1.1.6	Dlouhodobé pohledávky .....	55
6.1.1.7	Krátkodobé pohledávky .....	56
6.1.1.8	Krátkodobý finanční majetek.....	56
6.1.1.9	Časové rozlišení aktivní.....	56
6.1.2	Zhodnocení jednotlivých položek pasiv.....	57
6.1.2.1	Vlastní kapitál .....	57
6.1.2.2	Krátkodobé závazky.....	57
6.1.2.3	Bankovní úvěry a výpomoc .....	58
6.1.2.4	Časové rozlišení.....	58
6.1.3	Zhodnocení jednotlivých položek výkazu zisku a ztrát .....	58
6.1.3.1	Tržby za prodej zboží.....	59
6.1.3.2	Náklady vynaložené na prodané zboží.....	59
6.1.3.3	Výkony.....	59
6.1.3.4	Výkonová spotřeba .....	60
6.1.3.5	Osobní náklady .....	60
6.1.3.6	Daně a doplatky .....	61
6.1.3.7	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.....	61
6.1.3.8	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu.....	61
6.1.3.9	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu.....	61
6.1.3.10	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období.....	62
6.1.3.11	Ostatní provozní výnosy .....	62
6.1.3.12	Ostatní provozní náklady .....	62
6.1.3.13	Výnosové úroky .....	62
6.1.3.14	Nákladové úroky .....	62
6.1.3.15	Ostatní finanční výnosy .....	63
6.1.3.16	Ostatní finanční náklady .....	63
6.1.3.17	Daň z příjmů za běžnou činnost.....	63
<b>7</b>	<b>PROJEKT PŘECHODU ČESKÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ PODNIKU NA VÝKAZY PODLE IFRS PRO SME.....</b>	<b>64</b>

7.1	KLASIFIKACE POLOŽEK STRANY AKTIV PODLE IFRS PRO SME.....	64
7.2	KLASIFIKACE POLOŽEK STRANY PASIV PODLE IFRS PRO SME .....	65
7.3	KLASIFIKACE POLOŽEK VÝKAZU VÝNOSŮ A ZTRÁT .....	67
<b>8</b>	<b>ÚPRAVY NUTNÉ K PŘECHODU ÚČETNICTVÍ PODLE IFRS PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY.....</b>	<b>69</b>
8.1	DROBNÝ DLOUHODOBÝ HMOTNÝ A NEHMOTNÝ MAJETEK .....	69
8.2	ÚPRAVA FINANČNÍHO LEASINGU .....	70
8.3	VÝPOČET ODLOŽENÉ DANĚ Z PŘÍJMU PRÁVNICKÝCH OSOB .....	75
8.3.1	Výkaz o úplném výsledku a nerozdělených ziscích .....	78
8.3.2	Výkaz o peněžních tocích.....	82
8.3.3	Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu.....	83
8.3.4	Příloha .....	83
8.4	FINANČNÍ ANALÝZA PODNIKU FANA, S.R.O. PŘED A PO PŘECHODU VÝKAZŮ NA VÝKAZY PODLE IFRS PRO SME .....	84
8.5	PŘECHOD K ÚČETNÍM STANDARDŮM MEZINÁRODNÍHO VÝKAZNICTVÍ .....	89
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>91</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>93</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK .....</b>	<b>96</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>98</b>
	<b>SEZNAM GRAFŮ .....</b>	<b>99</b>
	<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>100</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>103</b>

## ÚVOD

Jako téma diplomové práce jsem si vybrala „Projekt transformace účetních výkazů firmy na výkazy podle mezinárodních standardů“, protože mne tato problematika zajímá. Dnes je doba globalizace a všechno je se vším spojené a zdánlivě nesouvisející věci jsou do hloubky propojené a spjaté.

Každý stát na světě je jiný a odlišuje se prostředím, ve kterém žijeme a životními podmínkami té krajiny, ve které se rozvíjí. Přes demografické odlišnosti, nerostná bohatství, klimatické podmínky až po vzdělanostní a kulturní rozdíly. Veškeré z těchto národnostních nesrovnalostí staví stát na odlišnou pozici. Toto rozdílné postavení každého ze států pak tvoří jeden celek – svět. Z odlišností je zřejmé, že může nastat problém jakéhosi srovnání nejen mezi jednotlivými zeměmi, ale také jednotlivými kontinenty. Potřeba srovnání je ovšem důležitá. Je nutné znát pozici naší země v rámci ostatních států. Znat pozici našeho podniku v rámci konkurence. Jedno z možných srovnání jsou právě Mezinárodní standardy účetního výkaznictví. Výkazy s určitými pravidly, podle kterých se musí řídit, alespoň prozatím, některé z určených podniků, kde na základě shodně používaných výkazů může nastat srovnání.

Vznik mezinárodních standardů nebyl od počátku jednoznačný. První snaha o určitou harmonizaci účetnictví v Evropě se datuje už od roku 1957. Harmonizace byla vyžadována z důvodu globalizace a celkového rozmachu. Kromě srovnání byla nutná i regulace. V roce 1973 založením speciálního výboru dochází ke vzniku Mezinárodních účetních standardů zvaných IAS. V roce 2001 vlivem změn vznikají Mezinárodní standardy účetního výkaznictví zvané IFRS. K harmonizaci se přistoupilo i ve Spojených státech amerických z důvodu krachu na americké burze. Účetní systémy, které jsou založeny na principu všeobecně uznávaných účetních zásad, představují nejpropracovanější pravidla na světě, zvaná GAAP. Pro svou důležitost především používaná US GAAP.

Ve své diplomové práci se budu v teoretické části nejdříve zabývat tím, jak konkrétněji došlo ke vzniku IFRS a stručným srovnáním s dalším směrem harmonizace GAAP. Dále pak představím a popíšu jednotlivé (nejvíce používané vzhledem k mé práci) standardy. Vzhledem k tomu, že mnou uváděný podnik patří mezi podniky malé a střední (SME), popíšu standardy ve srovnání s „plnými“ IFRS a českými účetními standardy. Součástí teoretické části bude nadále teorie vztahující se k finanční analýze, protože tak nejlépe, díky

jednotlivým důležitým součástí analýzy (ukazatele), jsme schopni porovnávat (v další části práce), jak převod výkazů podle českých pravidel na mezinárodní pravidla změní hodnocení našeho podniku.

V praktické části představím stručně podnik FANA s.r.o., který jsem si pro svou práci vybrala. Provedu analýzu českých účetních výkazů, jejich majetkovou a finanční strukturu. Pro převod výkazů provedu transformaci rozvahy a výsledovky.

Poslední část, tedy samotný projekt přechodu výkazů, bude sestávat z převodového můstku rozvahy i výsledovky. Nutnou součástí bude provedení korekce, která souvisí s přechodem českých účetních výkazů na výkazy podle IFRS. Následná finanční analýza bude zahrnovat upravené údaje podle mezinárodních standardů a také údaje ze současných výkazů, čímž nejlépe zjistíme, jak podniku tento převod zasáhl do vykazovaných údajů.

Závěrem shrnu zpracovanou práci.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**



## 1 MEZINÁRODNÍ HARMONIZACE V ÚČETNICTVÍ

Harmonizace prošla dlouhou cestou vytváření a upravování pravidel, která pak dosáhla mezinárodního charakteru. Tato cesta nebyla jedna. Z hlediska oblastí se utvořily cesty dvě, a to nejen v Evropě. Významným důvodem bylo, že účetní výkazy nekorespondovaly s požadavky výkazů na finančních trzích. Nadnárodní snahy, které probíhaly ve dvou směrech, stojí za vznikem tří velkých účetních pravidel. Jedná se o **Směrnice Evropské unie**, Mezinárodní standardy účetního výkaznictví **IFRS** a Americké všeobecně uznávané účetní zásady **GAAP**. [5]

### 1.1 Směrnice Evropské unie

Stěžejním okamžikem při harmonizaci v Evropě se považuje přijetí směrnic, které tvoří kodex účetní legislativy EU. Ovšem pouze tři ze všech směrnic se zabývají účetnictvím. Jsou jimi *Čtvrtá směrnice* (č.78/660/EEC; označována jako bilanční; zabývá se obsahem závěrek včetně položek výkazů, jejich formou), *Sedmá směrnice* (č.83/349/EEC; zabývá se konsolidovanými účetními výkazy); *Směrnice o statutárním auditu roční účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky* (č.200643/ES). [1; 2; 19; 24]

Směrnice jsou kompromisem mezi kontinentálním a anglosaským přístupem. Kontinentální přístup je typickým pro většinu zemí Evropy, je považován za konzervativní a je těsně spojen s účetními předpisy. V anglosaském modelu je orientace zejména na poskytnutí informačních potřeb. Můžeme se setkat s modelem Smíšeným a modelem Jihoamerickým využívajícím inflační účetnictví. Směrnice jsou závazné pro veškeré členské státy, nemají však formu mezinárodního práva, proto k realizaci dochází zpracováním do národních úprav dané členské země. [1; 5]

### 1.2 Americké všeobecně uznávané účetní zásady

Podniky v dnešní době svou činností opouští národní hranice, kde se používají určitá účetní pravidla. Tyto podniky využívají kapitálové trhy národní i celosvětové. Dochází tak k obtížnému srovnání, a je proto vyžadována celosvětová harmonizace účetnictví. V současné době jsou nejvýznamnějšími účetními systémy IFRS a US GAAP. Z tohoto vyplývá, že podnik, který ač je evropský ale zároveň má své cenné papíry registrovány u Komise pro cenné papíry v USA, musí sestavovat účetní závěrky v souladu s IFRS i podle pravidel US GAAP. [1]

Aby harmonizace účetních systémů mohla být uskutečněna, vznikla v USA organizace FASB a v Evropě IASB<sup>1</sup>. Tato Rada se snaží sloučit současné systémy IFRS a US GAAP. Projekt je díky rychle měnícímu se ekonomickému prostředí neustále vyvíjen. [1]

### 1.3 Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

Roku 1973 vznikl IASC<sup>2</sup> založen na základě snahy o celosvětovou harmonizaci účetnictví. Nejdůležitějším podnětem vzniku byl vznik velkých nadnárodních podniků a jejich obchodování na světových trzích. Náplní organizace bylo vytvořit a publikovat mezinárodní standardy, snažit se o celosvětové přijetí, o jejich používání a dodržování. Dalším důležitým krokem byl rok 2001, kdy vznikla IASB<sup>3</sup>. Ta měla za úkol vytvořit jednotné, srozumitelné a hodnotné účetní standardy. Vzhledem k tomu, že za primární cíl se nepovažovaly metodické postupy, změnil se v roce 2003 název na IFRS. Číslování standardů IFRS nenaazuje na číslování IAS. Nejsou vydávány jen samotné standardy, ale také interpretace, které vyjasňují jednotlivá ustanovení standardů. [1; 4]

Dnem 19.07.2002 bylo Evropským parlamentem a Radou vydáno důležité nařízení s označením 1606/2002. To znamenalo pro všechny podniky od roku 2005, které byly kótovány na finančních trzích (trhy s cennými papíry) v zemích Evropské unie, povinnost své účetní závěrky (konsolidované) sestavovat ve shodě s IFRS. Nařízení je v naší republice zakomponováno také prostřednictvím zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. [1]

Aby se jednotlivé standardy mohly využít, musí projít tzv. schvalovacím procesem. Jedná se především o přeložení jednotlivých standardů do všech evropských jazyků. Organizace EFRAG<sup>4</sup> uvede svůj postoj Evropské komisi, organizace SARG<sup>5</sup> uvede své názory. Organizace ARC<sup>6</sup> doporučí ke schválení jednotlivé standardy a všichni členové Evropské komise (tj. 27 členů) musí hlasovat pro schválení. [1]

---

<sup>1</sup> Rada pro standardy finančního účetnictví

<sup>2</sup> Výbor pro Mezinárodní účetní standardy

<sup>3</sup> Rada pro Mezinárodní účetní standardy

<sup>4</sup> Evropská poradenská skupina pro účetní výkaznictví

<sup>5</sup> Skupina Evropské komise pro novelizaci standardů

<sup>6</sup> Účetní regulační výbor Evropské komise

V porovnání IFRS a US GAAP si lze všimnout silných i slabých stránek. US GAAP je často dopodrobna popisováno až se často stává nesrozumitelným. Naopak IFRS se až velmi snaží vše stavět na zásadách takovým způsobem, až je nakonec výsledek velmi obecný a pro další použití nedostačující. [9]

### 1.3.1 Struktura IFRS

Soubor Mezinárodních standardů účetního výkaznictví má určitou strukturu :

- Úvodní část
- Předmluva k výkladu standardů
- Koncepční rámec
- Účetní standardy
- Interpretace standardů

Soubor také obsahuje Historii vývoje IFRS, Významový slovník, Zdůvodnění závěrů a Implementační příručku. [1]

#### 1.3.1.1 Úvod

Obsahuje stanovy a postupy při tvorbě IFRS. Hlavní náplní Rady pro IFRS je samotné vytvoření souboru kvalitních standardů. Organizace IFRIC<sup>7</sup> má za úkol zdokonalovat standardy a tvořit pravidla, díky kterým by nedocházelo k nesprávné interpretaci standardů. [1]

#### 1.3.1.2 Předmluva k výkladu standardů

Účelem předmluvy je sestavit úkoly a postupy IASB, objasnit předmět a působivost IFRS. Hovoří se zde o vytvoření celosvětově dodržovaných standardů, formulování a ve veřejném zájmu vyhlašování, prosazování, používání a aplikaci standardů. [1]

#### 1.3.1.3 Koncepční rámec pro přípravu a předkládání účetních výkazů

Koncepční rámec je podkladem pro IFRS (pro pochopení) a zastřešuje příslušné standardy. Jedná se o souhrn principů, z kterých tyto účetní standardy vycházejí. Hlavní náplní je vytvořit předpoklady pro vysvětlení výrazů a vymezení pojmů používaných v účetnictví, způsob ocenění, tvorba podmínek pro harmonizaci právního prostředí všude na světě a být nápomocen při tvorbě standardů. Není ale sám o sobě standardem. [1]

---

<sup>7</sup> Výbor pro interpretace Mezinárodního účetního výkaznictví

Struktura Koncepčního rámce:

- Působnost, účel
- Uživatelé závěrky a informačních potřeb - **externí** a **interní**: investoři (pro rozhodování o investování); zaměstnanci (informace o stabilitě zaměstnání); dodavatelé (informace o schopnosti dostát svým závazkům); zákazníci (vývoj podniku); stát (informace pro statistické a daňové účely); veřejnost (informace o trendech a prosperitě); poskytovatelé výpůjčního kapitálu (informace o splácení závazků) [1; 17]
- Koncepty oceňování (**Historická cena** - cena na základě vynaložených dřívějších peněžních prostředků; **Reprodukční cena** - cena běžná vyjadřující hodnotu aktiva, která by byla vynaložena, kdyby se aktivum kupovalo nyní; výhoda je v zahrnutí aktuálních podmínek trhu; **Realizovatelná hodnota** - vychází z hodnoty, kterou bychom získali při prodeji; **Současná cena** - používá se pro zjištění ceny, kdy je aktivum oceněno v současné diskontované hodnotě očekávaných budoucích čistých peněžních přítoků, jež by mohlo dané aktivum v budoucnosti přinést; **Reálná hodnota** - označována také jako Fair value či při existenci příslušného trhu jako cena aktivního trhu; v rámci Koncepčního rámce však rozepsána není, podstatou této oceňovací báze je, že aktiva jsou oceněna částkami, za kterých by je mohly informované a ochotné strany mezi sebou směniti či zakoupit) [1]

V Koncepčním rámci není preferována žádná z těchto metod, metoda historických cen je považována za málo vypovídací.

- Obsah základních prvků tvořící obsah účetní závěrky (**Aktiva** jsou zdrojem, jež ovládá podnik na základě minulých událostí, od kterých se navíc očekává, že přinesou v budoucnu ekonomický prospěch; **Závazky** jsou definovány jako povinnosti podniku, které způsobují odliv zdrojů podniku na základě počínání v minulosti; závazky jsou měřitelné; **Vlastní kapitál** je vymezen jako zbytkový podíl na aktivech po odečtení závazků; **Výnosy** - *revenue* - jsou používány pro hodnocení výkonnosti skrze zisk; tyto jsou v literatuře vymežovány jako ekonomické prospěchy, jež v budoucnosti povedou ke zvýšení VK podniku, přičemž se nepočítá s příspěvky vlastníků; v rámci IFRS se dělí výnosy také na tzv. *gains*, nebo-li přírůstky, přínosy (výnosy vzniklé z vedlejší činnosti podniku, které nemá podnik pod kontrolou); **Náklady** - *expense* - v nákladech rozlišujeme převážně náklady prodaných výkonů, odpisy

a mzdy; jsou obecně určitými poklesy ekonomických prospěchů, jež mají za následek snížení VK s tím, že jsou vyčleněny operace s rozdělováním VK mezi vlastníky; v rámci IFRS jsou rozlišovány i tzv. *losses*, tyto jsou uváděny jako ztráty, úbytky či újmy, z českého výkaznictví je neznáme) [1; 4; 7; 24]

- Kvalitativní charakteristika závěrky (**srozumitelnost** - účetní informace by neměly být složité a uživatelé by jim měli dostatečně rozumět, měly by být jasné a logické; **relevance** - relevantní informace slouží ke správnému rozhodování; **významnost** - pokud by tato informace chyběla nebo byla zkreslena, došlo by tím k ovlivnění ekonomického rozhodnutí; **spolehlivost** - takové, které nejsou chybné, pravdivě vyjadřují danou skutečnost; jsou nestranné, opatrné, úplné; **srovnatelnost** - je nutné, aby jedny a ty samé operace v různých na sobě nezávislých podnicích byly zachycovány shodně; **pravdivý a věrný obraz** - za předpokladu, že se budou v účetnictví dodržovat základní vlastnosti účetních informací, docílíme pravdivého a věrného zobrazení) [1; 4; 5]
- Základní předpoklady pro samotné sestavení závěrky (**akruální princip** - transakce jsou uznány a zachyceny v období, kdy nastanou, časově a věcně související, tedy ne až když podnik přijme či vydá finanční prostředky; **předpoklad neomezeného trvání podniku** - závěrka musí vycházet z předpokladu, že podnik bude nadále pokračovat ve své podnikatelské činnosti a tedy neuvažuje o ukončení své činnosti) [1; 4]
- Pojetí vlastního kapitálu

#### 1.3.1.4 Účetní standardy

Účetních standardů je vydáno 38 a vydává je v současné době IASB. Standardy se zaobírají různými oblastmi a představují řešení. Počet standardů se mění, některé z nich se ruší, některé z nich se pozměňují.

#### 1.3.1.5 Interpretace standardů

Interpretace standardů slouží k rozhodování sporných otázek. V současné době jich je vydáno 29. Vydává je Výbor pro interpretaci Mezinárodního účetního výkaznictví. Součástí je také Významový slovník, Historie vývoje IFRS, Zdůvodnění závěrů a Implementační příručka. [1; 12; 25]



## 2 MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY

IFRS pro SME mají stejný základ jako tzv. „velké“ či „plné“ IFRS. Účelem bylo, aby principy pro malé a střední podniky byly zjednodušeny v takovém rozsahu, aby nebyly komplikované a náklady vynaložené na tvorbu účetní závěrky byly přiměřené. [21]

### 2.1 Vymezení pojmu SME

Malé a střední podniky (SME) tvoří převážnou většinu všech podniků. Tyto „malostřední“ podniky jsou v EU zastoupeny z 99 %, tedy téměř 20 milionů podniků. Jsou dominující a hybnou silou pro hospodářský růst, inovaci, zaměstnanost a také sociální integraci. Vzhledem k podstatnému zastoupení v rámci podniků si Evropská komise dává za cíl tyto podniky podporovat. Vytvářet jim prostředí, díky kterému bude vzrůstat jejich potenciál.

Všechny tyto činnosti zastřešuje tzv. „SBA“<sup>8</sup>. Je souborem deseti zásad (konkrétních opatření včetně legislativních návrhů), kterými by se měly řídit jednotlivé politiky na úrovni EU. To zaručuje jednotné podmínky pro SME. Přezkoumání SBA bude provedeno začátkem roku 2011, tento přezkum bude proveden Komisí. [10]

Na otázku týkající se definice, jaké podniky jsou považovány za malé a střední, je odpověď na kritéria, která zachytí všechny rozměry mezi podniky, odvětvími či zeměmi do různých úrovní, a použije k zařazení opatření, které se týkají - počtu zaměstnanců, bilanční sumy a ročního obratu. IFRS pro SME je určeno pro podniky, které nemají veřejnou odpovědnost. To znamená, že nejsou veřejně obchodovatelné. [25]

Tab. 1 : Přehled kritérií pro určení velikosti podniku [13]

	Počet zaměstnanců	Roční obrat	Roční bilanční suma
<b>Mikro podnik</b>	< 10	< 2 mil. €	< 2 mil. €
<b>Malý podnik</b>	< 50	< 10 mil. €	< 10 mil.€
<b>Střední podnik</b>	< 250	< 50 mil. €	< 43 mil.€

Tyto malé a střední podniky se potýkají s nedokonalostmi na trhu. Mezi jejich problémy patří potíže se zajišťováním finančního kapitálu, přičemž tento špatný přístup omezuje také přístup k novým technologiím a inovacím.

<sup>8</sup> Small Business Act

Definice malých a středních podniků vstoupila v platnost 01.01.2005. Tato definice uvádí tři kategorie podniků, které je nutno rozlišovat. Kategorie jsou závislé na určité úrovni vztahu mezi jednotlivými podniky. Vztahy je nutno znát, protože na základě nich vyloučíme ty podniky, které nepatří mezi malé a střední.

Podniky mohou být ve vztahu:

- nezávislém (většina podniků)
- partnerském (25 % - 50 % účasti)
- propojené podniky (nad 50 % účasti) [14]

## 2.2 Vymezení obsahu standardu pro malé a střední podniky

Je to samostatný standard, který má 233 stran rozdělených do 35 modulů, z nichž se každý zabývá jinou oblastí. Byl vydán v červenci roku 2009. Novelizuje se maximálně jednou za tři roky. Sestavuje se z těchto částí – samotného standardu IFRS pro SME, důvodové zprávy, ilustrativní účetní závěrky, požadavky na prezentaci a seznam požadavků na zveřejnění. Úvodem standardu jsou uvedeny obecné informace v rámci předmluvy k IFRS pro SME, obsahuje vysvětlení pojmu IASB, IFRS, vymezení pojmu univerzální účetní závěrky, IFRS pro SME, pravomoc, uspořádání IFRS pro SME. Následují pak jednotlivé oddíly.

Účetní závěrka si dává za cíl prezentovat informace vyžadované uživateli, které se týkají výkonnosti podniku a jeho finanční pozice. Tvoří podklad pro rozhodování managementu.

Kompletní účetní závěrka má podobnou strukturu jako účetní závěrka sestavená podle velkých IFRS, obsahuje:

- výkaz o finanční situaci (rozvaha);
- výkaz o úplném výsledku a nerozdělených ziscích (výsledovka)
  - může být buď jeden výkaz o úplném výsledku (Comprehensive income), ten porovnává jak výnosy (revenues), tak i přínosy (gains), náklady (expenses) i újmy (losses); nebo jako samostatnou výsledovku a samostatný výkaz o úplném výsledku
- výkaz o změnách vlastního kapitálu;
- výkaz peněžních toků;
- přílohu

[21]

### 2.3 Odlišnost od „velkých“ IFRS

IFRS pro SME vychází ze stejných zásad, nicméně zde dochází k několika úpravám.

Podle zdroje [16] existuje pět typů zjednodušení :

- některá témata z „plných“ IFRS jsou vynechána, protože nejsou důležitá pro malé a střední podniky
- některé možnosti účetních pravidel v IFRS v plném rozsahu nejsou povoleny, protože se pro malé a střední podniky používá více zjednodušená metoda
- zjednodušení mnoha účtování a principů ocenění, která jsou v „plném“ IFRS
- podstatně méně zveřejnění
- zjednodušení přeformulování

Jsou vynechána témata, která nejsou pro malé a střední podniky relevantní :

- zemědělství
- mezitímní výkaznictví
- hyperinflace
- úhrady vázané na akcie [1]

Navíc zdroj [16] uvádí ještě například vykazování podle segmentů či účtování po majetku určenému k prodeji. Zdroj [25] uvádí navíc i pojištění (subjekty, které vydávají pojistné smlouvy, nejsou způsobilé využívat standardy).

### 3 SROVNÁNÍ MEZI IFRS, IFRS PRO SME A ČÚS

Mezi těmito standardy existují rozdíly. V některých oblastech jsou tyto rozdíly velmi významné, čímž dokáží ovlivnit hodnoty účetních výkazů.

#### 3.1 Oddíl 3 – Presentace účetní závěrky

Oddíl se zabývá zobrazením položek v účetní závěrce v souladu s IFRS pro SME. Cílem účetní závěrky, jež je prezentován Konceptním rámcem, je poskytnutí informací o výkonnosti, finanční pozici a změnách postavení podniku. Účetní závěrka informuje o aktivech, závazcích, vlastním kapitálu, nákladech i výnosech, změnách ve vlastním kapitálu a také o peněžních tocích. K předpokladům při sestavování závěrky patří trvání podniku, četnost a konzistence vykazování, označení závěrky, srovnání informací a významnost. [1; 3; 23]

Tab. 2 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>SOUČÁSTI ÚČETNÍ ZÁVĚRKY</b>
<b>IFRS/SME</b>	IFRS i IFRS/SME musí obsahovat výkaz o finanční pozici, výkaz o úplném výsledku za období, výkaz změn vlastního kapitálu za období, výkaz o peněžních tocích za období, přílohu s účetními postupy a poznámkami, výkaz o finanční situaci k počátku nejstaršího srovnávacího období (IFRS "plné").
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	ČÚS musí obsahovat rozvahu, výkaz zisku a ztrát (výsledovku), přílohu, ovšem nemusí již uvádět přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu.

Tab. 3 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>POŘADÍ A FORMÁT POLOŽEK</b>
<b>IFRS/SME</b>	Standardem není pevně předepsáno, jaké pořadí a v jakém formátu se mají položky vykazovat. Je pouze uveden seznam daných položek, které se musí vykazat, pro svou významnost. Navíc mohou být přidány další řádky, případně i upraven popis, pokud je to pro vykazování finanční situace důležité.
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	Vyhláškou č. 500/2002 Sb. je uspořádání a označení položek v účetní závěrce jasně a předem stanoven. Nelze jej měnit ani upravovat. Existuje ovšem účetní závěrka v plném a ve zjednodušeném rozsahu.

Poslední zásadní novela týkající se účetní závěrky podle IFRS vstoupila v účinnost dne 01.01.2009. V této novele došlo k přejmenování výkazů a úpravě jejich obsahu. [17]

### 3.2 Oddíl 5 – Výkaz o úplném výsledku a výsledovka

Oddílem je vyžadována povinnost podniku prezentovat úplný výsledek celkem ve dvou variantách. Zároveň jsou stanoveny požadavky, jež je nutné při vykazování dodržet.

Tab. 4 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>VYKAZOVÁNÍ VÝSLEDOVKY A VÝKAZU O ÚPLNÉM VÝSLEDKU</b>
<b>IFRS/SME</b>	Podnik vykazuje úplný výsledek celkem za období ve dvou možných variantách, a to jako jeden výkaz o úplném výsledku (obsaženy veškeré položky výnosů a nákladů vykázané v období), nebo ve dvou výkazech, a to ve výsledovce a výkazu o úplném výsledku (výsledovka obsahuje položky výnosů a nákladů kromě těch, které se vykazují v úplném výsledku celkem mimo výsledek a jsou povoleny nebo požadovány standardem).
<b>IFRS "plné"</b>	Podle ČÚS se sestavuje výkaz zisku a ztrát, ovšem výkaz o úplném výsledku v českých podmínkách není požadován, v praxi se nepřipravuje a nesestavuje.

Tab. 5 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>FORMÁT VÝSLEDOVKY A VÝKAZU O ÚPLNÉM VÝSLEDKU</b>
<b>IFRS/SME</b>	Podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví není předem stanoven standardní formát výkazů. Musí být však v těchto výkazech provedena analýza nákladů, podle účelu nebo podle druhu. Je stanoven minimální výpis položek, které ve výkazech musí být obsaženy. Položky s nulovou hodnotou se neuvádějí.
<b>IFRS "plné"</b>	Je pevně uveden a striktně stanoven nejen závazný rozsah, ale také uspořádání a označování položek ve výkazu zisku a ztrát. Náklady se taktéž člení podle účelu či druhu a položky s nulovým zůstatkem se neuvádějí.



Tab. 6 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

VYKAZOVÁNÍ MIMOŘÁDNÝCH POLOŽEK	
<b>IFRS/SME</b>	Podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví je účtování a vykazování mimořádných položek, jako mimořádných výnosů a mimořádných nákladů, zakázáno.
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	V českém prostředí se o mimořádných položkách účtuje. Pojetí těchto položek je široké a zahrnuje několik situací. Vykazuje se ve výkazu zisku a ztrát a daňový dopad těchto položek se vykazuje na samostatném řádku.

### 3.3 Oddíl 10 – Účetní pravidla, odhady a chyby

- **Účetní pravidla** (postupy, jež jednotka přijala za své pro přípravu a představení závěrky)
- **Změny v účetním odhadu** (úpravy účetní hodnoty dané věci - aktiva, závazků – na základě získání nových informací či vývoje; existuje mnoho položek, které se nedají s přesností odhadnout; například odhad nedobytných pohledávek, doba životnosti či zastaralost zásob)
- **Chyby v minulých obdobích** (použitím chybných informací či úplného vynechání informací; mohou vzniknout jako pokus o podvod, přehlédnutí, matematická chyba; opravují se v období, kdy se chyba zjistí způsobem retrospektivním - tedy takovým způsobem, jako by k chybě nikdy ani nedošlo) [1; 3]

Tab. 7 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

ZMĚNY V ÚČETNÍCH ODHADĚCH	
<b>IFRS/SME</b>	Jestliže dojde ke zjištění nových informací či se změny vývoj událostí v podniku, nejsou změny v odhadu považovány za opravu chyb. Je to úprava účetní hodnoty aktiva, závazku či spotřeby aktiva. Změna se provede prospektivně a zahrne se do výsledku v období změny nebo v období budoucím, pokud se ho týká.
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	V ČÚS jsou změny v odhadech posuzovány stejným způsobem jako v IFRS - tedy změny v odhadech nejsou řešeny.

Tab. 8 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	ZMĚNY V ÚČETNÍCH PRAVIDLECH
<b>IFRS/SME</b>	Účetní pravidlo se mění pouze, je-li to vyžadováno změnou standardu nebo změna poskytne spolehlivější informace o transakcích v podniku. Změna pravidla se provádí retrospektivně (k předcházejícímu období), čili nové
<b>IFRS "plné"</b>	účetní pravidlo na srovnávací údaje se provede (pokud to ovšem jde) tak, jako kdyby se nové pravidlo účtovalo vždy.
<b>ČÚS</b>	Provedení změny obdobně jako v IFRS je dobrovolně možné, pokud tato změna povede k vykázání spolehlivějších informací. Změna se však vykáže v běžném období jako mimořádná položka. Navíc jsou v příloze tyto změny popsány - postup odpisování, oceňování majetku.

Tab. 9 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	OPRAVY CHYB
<b>IFRS/SME</b>	Za chyby jsou považovány špatné interpretace, podvody, přehlédnutí, chyba při aplikaci účetního pravidla či chyba matematická. Chyby, které jsou významné, se musí z předchozích období v první závěrce, která je schválena k vydání, retrospektivně (zpětně) opravit. Oprava chyb je v takovém rozsahu, který je proveditelný.
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	Významné chyby jsou opraveny a vykázány za pomoci mimořádných položek v běžném období. Oprava je provedena reklasifikací částek, za předpokladu, že to jde, ovšem srovnávací částky již opravovány nejsou.

Standard slouží k vyšší srovnatelnosti závěrek nejen v jednom a tom samém podniku během více období, ale také mezi různými podniky mezi sebou. Oddíl vymezuje podmínky pro opravy, změny odhadů a pravidel tak, aby byla zachována důležitost a spolehlivost. [1]

### 3.4 Oddíl 11 – Základní finanční nástroje

Oddíl 11 se zabývá vykazováním, oceňováním a zveřejňováním základních finančních nástrojů, které se dotýkají různou měrou všech účetních jednotek. Těmito nástroji jsou například peníze, bankovní účty, směnky, účty nebo platební poukázky či přijaté a poskytnuté půjčky, dluhopisy nebo podobné dluhové nástroje. [23]

Tab. 10 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	ÚPRAVA FINANČNÍCH NÁSTROJŮ
IFRS/SME	Úpravou finančních nástrojů se zabývá oddíl 11 a oddíl 12 v plné šíři. Existuje zde možnost výběru a je možnost vybrat si vykazování podle standardu IAS 39 Finanční nástroje: účtování a oceňování.
IFRS "plné"	Finančními nástroji se zabývá IAS 39.
ČÚS	Finančními nástroji se podle ČÚS zabývá zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Tab. 11 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	PRVOTNÍ OCENĚNÍ FINANČNÍCH NÁSTROJŮ
IFRS/SME	Prvotně je jednotkou tento nástroj oceněn cenou transakce (včetně k tomu příslušných transakčních nákladů, ovšem s výjimkou prvního ocenění finančních nástrojů, jež jsou oceňovány reálnou hodnotou, která má dopad na výsledek).
IFRS "plné"	
ČÚS	Ve většině případech a situacích dochází ke stejnému řešení a výsledku jako v případě IFRS/SME, protože při prvotním ocenění se podle ČÚS vychází na základě pořizovací ceny včetně zahrnutí transakčních nákladů.

### 3.5 Oddíl 13 – Zásoby

Standard se zabývá zobrazením zásob, jejich pohybem a výkladem základních pojmů. Standardem je také vyžadováno, aby účtující jednotka uveřejnila informace mimo jiné o tom, jaká pravidla a nákladové vzorce byly použity, jaké je členění zásob. V tabulce č. 14 jsou uvedeny aktuálně používané techniky určení ceny.

Dříve se používala metoda LIFO (= „poslední do skladu, první ze skladu“), tato ale ovšem byla rokem 2005 zrušena a nyní je zakázána. [1]

Tab. 12 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>DEFINICE ZÁSOb</b>
<b>IFRS/SME</b>	Standardem jsou zásoby - aktivum - vymezeny a rozděleny jako aktiva držena za účelem dalšího prodeje; jako aktiva určená k prodeji ve výrobním procesu; jako aktiva ve formě surovin či materiálu, který je spotřebováván při poskytnutí služby či při výrobě. Standard také vymezuje, ke kterým zásobám se vztahuje výjimka a nejsou předmětem příslušného oddílu 13. Významné náhradní díly užívány déle než jedno účetní období za zásoby nejsou považovány.
<b>IFRS "plné"</b>	Zásoby jsou taktéž vykazovány v rámci aktiv, nicméně neexistuje dělení zásob do skupin, jako je tomu u IFRS. Vyhláškou je vyjmenováno, co pod zásoby patří. I významné náhradní díly jsou považovány za zásoby.
<b>ČÚS</b>	Zásoby jsou taktéž vykazovány v rámci aktiv, nicméně neexistuje dělení zásob do skupin, jako je tomu u IFRS. Vyhláškou je vyjmenováno, co pod zásoby patří. I významné náhradní díly jsou považovány za zásoby.

Tab. 13 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>TECHNIKA URČENÍ PC, NÁKLADOVÉ VZORCE</b>
<b>IFRS/SME</b>	Jako techniku pro oceňování zásob použijeme metodu standardních nákladů nebo metodu maloobchodního prodeje. Využívá se také ocenění na základě skutečných nákladů (vlastní výroba). Především při vyskladnění se zásoby musí správně ocenit, k tomu se používá nákladových vzorců. Metody, jichž se používá, jsou metoda FIFO, vážený aritmetický průměr nebo metoda individuální PC.
<b>IFRS "plné"</b>	Používá se metoda standardních nákladů, metoda maloobchodního prodeje či poslední známá nákupní cena za předpokladu, že se jejich výsledky přibližují PC. Jako nákladový vzorec se používá metoda individuální PC, na základě metody FIFO ("první do skladu - první ze skladu") nebo metodou váženého aritmetického průměru.
<b>ČÚS</b>	Standard umožňuje oceňovat zásoby při úbytku metodou FIFO a váženým aritmetickým průměrem.

Tab. 14 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>OCENĚNÍ ZÁSOb</b>
<b>IFRS/SME</b>	Podle příslušného standardu jsou zásoby oceňovány v nižší hodnotě, buď z pořizovací ceny nebo prodejní ceny, která je snížena o náklady vynaložené na dokončení či prodej. Jestliže dojde později ke zvýšení hodnoty, je nutné
<b>IFRS "plné"</b>	zpětně navýšit účetní hodnotu. Navýšení je ovšem možné jen ve výši odpisu, o který byla hodnota zásob předtím snížena.
<b>ČÚS</b>	V ČÚS se zásoby oceňují pořizovací cenou s vedlejšími pořizovacími náklady při nákupu; reprodukční cenou, pokud jsou zakoupeny bezplatně či nalezeny; zásoby jsou oceněny vlastními náklady, např. zvířata vlastního chovu.

### 3.6 Oddíl 17 – Pozemky, budovy a zařízení

Standard je stěžejním v oblasti oceňování, uznání a odpisování budov, zařízení a pozemků. Nezabývá se ovšem obnovitelnými zdroji, biologickými aktivy (živými zvířaty či rostlinami) ani neobnovitelnými zdroji jako jsou nerosty či ropa. Nepopisuje ani případy pořízení na finanční leasing, protože tento způsob vysvětluje samostatný standard. [9]

Tab. 15 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>VYMEZENÍ MAJETKU</b>
<b>IFRS/SME</b>	Podle tohoto standardu jsou do Pozemků, budov a zařízení vykazována jako aktiva tehdy, pokud je pravděpodobné, že z majetku poplyne ekonomický prospěch a PC je spolehlivě určitelná. Jako Pozemky, budovy a zařízení je zde účtováno i o hlavních náhradních dílech a pomocných zařízeních, kde je předpoklad používání delší než jeden rok. Standardem je oblast vymezení majetku vyjádřena tzv. negativním způsobem. (co majetek nezahrnuje).
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	Majetek je standardem vyjmenován. Významný rozdíl je ve vykazování náhradních významných dílů účtovaných v ČÚS jako zásoby a finanční leasing, který je na rozdíl od IFRS veden v podrozvaze.



Tab. 16 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>OCENĚNÍ PŘI VYKÁZÁNÍ</b>
<b>IFRS/SME</b>	Budovy, zařízení a pozemky se oceňují na základě pořizovacích nákladů, u kterých je předpoklad, že se ocení spolehlivě a ekonomický prospěch bude proudit do podniku. Konečnou cenu tvoří samotná cena pořízení a další
<b>IFRS "plné"</b>	přiraditelné náklady jako jsou náklady na dopravu, instalaci, clo, manipulaci, daně. Cena se případně sníží o poskytnuté slevy. Za náklady vedlejší a součástí ocenění se nepovažují např. administrativní náklady, náklady vzniklé po uvedení aktiva do užívání, na zavedení nového produktu ani prvotní ztráty.
<b>ČÚS</b>	Majetek je oceňován cenou pořizovací, vlastními náklady, v některých případech cenou reprodukční. Velkým rozdílem je, že se v ČÚS nepřipočítávají náklady na demontáž a na odstranění aktiva včetně uvedení místa do původního stavu.

Opotřebením majetku představují odpisy, na které standard vymezuje pravidla. Částka celkových odpisů je postupně rozdělena na jednotlivá období používání aktiva. Odpisovatelná částka je částka, která byla dříve ponížena o zbytkovou hodnotu aktiva a je stanovena odhadem vedení. Zbytkovou hodnotou se nazývá odhad hodnoty, kterou by podnik získal při vyřazení majetku na konci jeho doby životnosti. Aktivum se začíná odepisovat od doby, kdy je připraveno k použití a končí, když se dané aktivum vyřazuje či prodává. Odpisy by měly vyjadřovat skutečné opotřebením a v souladu s tím by měla být stanovena odpisová metoda. [1; 8; 19]

Tab. 17 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>ODEPISOVÁNÍ MAJETKU</b>
<b>IFRS/SME</b>	Povoleno komponentní odpisování (jestliže mají jednotlivé položky pozemků, budov a zařízení odlišnou dobu životnosti, odepisují se samostatně).
<b>IFRS "plné"</b>	Ostatní aktiva se odpisují jako jeden celek. Při odpisování se používá pojem tzv. zbytková hodnota (hodnota při vyřazení).
<b>ČÚS</b>	Podle ČÚS od 01.01.2010 účetní předpisy dovolují používat tzv. komponentní odpisování. Dále se rozlišují odpisy účetní a odpisy pro daňové účely.

Tab. 18 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>PŘECEŇOVÁNÍ MAJETKU</b>
<b>IFRS/SME</b>	Účetní jednotka ocení položky v pořizovací ceně, která je snížena o kumulované odpisy a kumulované ztráty ze snížení hodnoty.
<b>IFRS "plné"</b>	Vyazuje se v PC (snížena o oprávky a ztráty ze snížení hodnoty). Jestliže lze určit fair value, může být majetek k datu přecenění přeceněn touto hodnotou, která je snížena o oprávky a případné ztráty ze snížení hodnoty. Lze přecenit směrem nahoru i dolů (tzv.revaluation model).
<b>ČÚS</b>	Podle standardu se nepřeceňuje - není povoleno - oceňuje se pořizovací cenou, která je snížena o oprávky a ztráty ze snížení ceny.

Standard nestanovuje žádné peněžní hranice pro uznání aktiv do dlouhodobých. Toto stanovení nechává v působnosti účetní politiky v podniku. Především předpoklad, že dané aktivum v budoucnu přinese podniku ekonomický prospěch, je tím hlavním pro uznání položek. [1; 7]

Tab. 19 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>DRUHY METOD ODEPISOVÁNÍ MAJETKU</b>
<b>IFRS/SME</b>	Metodami jsou lineární metoda, metoda zmenšujícího se základu a metoda výkonových odpisů. Pokud účetní jednotka zjistí, že došlo k významné změně v očekávaných budoucích ekonomických užitech, které plynou z majetku, pak dojde k přezkoumání aktuální metody odpisování. Jestliže bude zjištěna výrazná změna, změní se odpisová metoda. Jedná se o změnu účetního odhadu.
<b>IFRS "plné"</b>	Odpisové metody dělíme do dvou hlavních skupin : a) metody založené na čase - lineární metoda, zrychlené odpisy, metoda zmenšujícího se základu, metoda SYD; b) metody založené na výkonu.
<b>ČÚS</b>	Podle Zákona o daních z příjmů je povolena metoda rovnoměrná, zrychlená, časová. Jednou zvolená metoda již nelze po dobu odpisování měnit.

Tab. 20 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	VYŘAZENÍ MAJETKU
<b>IFRS/SME</b>	Podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví se majetek odúčtovává na základě vyřazení nebo pokud od majetku není očekáváno vytvoření budoucích ekonomických užitků z jeho užívání pro podnik.
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	Podle Českých účetních standardů je vyjmenováno konkrétněji, že k vyřazení dochází při prodeji, likvidaci, darováním, vkladem do jiného podniku nebo družstva, převodem na základě zákona, či na základě škody - manka nebo převodem z podniku do osobního užívání.

Tab. 21 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	NÁSLEDNÉ VÝDAJE
<b>IFRS/SME</b>	Náklady, které vzniknou po zařazení majetku do užívání, již nejsou součástí PC. Jsou zahrnovány do nákladů v okamžiku vynaložení a mohou to být náklady na otevření nového zařízení, představení nového výrobku či služeb, administrativní a ostatní režijní náklady, výpůjční náklady a náklady spojené s podnikáním v novém místě. Pokud ovšem náklady zlepší či zvýší výkonnost majetku, stanou se náklady součástí aktiv.
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	Opravy a náklady vynaložené na údržbu jsou účtovány do nákladů. Ovšem tzv. technické zhodnocení, což jsou náklady na modernizaci či zvýšení výkonu, pokud převyšují podle Zákona o dani z příjmů částku 40 000 Kč, jsou účtovány jako zvýšení hodnoty majetku.

### 3.7 Oddíl 18 – Nehmotná aktiva jiná než goodwill

Standard uvádí pravidla pro zachycení, ocenění a vykázání nehmotných aktiv, ale ne všech. Zaměřuje se na výzkum a vývoj, reklamu, školení, software zachycen na hmotném nosiči – zde je nutno posoudit tu složku, která je významnější a jako takové bude aktivum vykazováno. Za nehmotné aktivum považujeme pouze takové a jako takové by mělo být vykázáno, které vyhovuje definici nehmotného aktiva a lze jej spolehlivě ocenit. [1; 4]

Tab. 22 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	DEFINICE NEHMOTNÉHO AKTIVA
<b>IFRS/SME</b>	Podle standardu jsou nehmotná aktiva označena jako identifikovatelná nepe- něžní aktiva bez fyzické podstaty (oddělitelné - možné jej oddělit a samo- statně s ním naložit; vznik je podmíněn vznikem ze smluvních práv); dalším kritériem je jeho kontrola a také budoucí ekonomický prospěch. Co se týče <b>IFRS "plné"</b> goodwillu, ten podnik nikdy nemůže uznat jako aktivum, a to z toho důvodu, že jej nelze oddělit. Není možné jej navíc ani spolehlivě ocenit. Odpisování je zakázáno, navíc je nutné ho každoročně testovat na znehodnocení.
<b>ČÚS</b>	Vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení Zákona o účetnictví jsou uvedena konkrétně aktiva, která jsou zařazena jako nehmot- ná Rozdíl je v pohledu na goodwill, ten je kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním podniku a souhrnem jeho individuálně oceněných složek majetku snížený o převzaté závazky. Odepisuje se rovnoměrně 60 měsíců.

Mezi kritéria, která určují nehmotná aktiva, patří identifikovatelnost, dále nutnost mít nad aktivem kontrolu a přístup k budoucím ekonomickým užitkům, s čímž souvisí, že tento prospěch nemají další strany a vlastníkův aktiva se jej podaří před ostatními ochránit. [1; 4]

Tab. 23 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	NÁSLEDNÉ OCEŇOVÁNÍ
<b>IFRS/SME</b>	Nehmotné aktivum je evidováno v PC snížené o kumulovanou amortizaci (předpoklad konečné doby životnosti, pokud se nedá odhadnout, počí- tá se s životností 10 let) a případně kumulované ztráty ze snížené hodnoty.
<b>IFRS "plné"</b>	Dva modely. Ocenění PC, která je snížena o oprávky a případné snížení hod- noty nebo přecenění reálnou hodnotou (nutnost existence aktivního trhu). Jedná se o ne příliš častý postup, a když je uplatňován, musí se provádět pra- videlně v rámci celé skupiny nehmotných aktiv.
<b>ČÚS</b>	Vedeno v PC, která je taktéž snížena o oprávky nebo je na úrovni vlastních nákladů, které jsou sníženy o oprávky. Přecenění na reálnou hodnotu není zde povoleno.

Tab. 24 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>OCEŇOVÁNÍ PŘI POŘÍZENÍ NEHMOTNÉHO AKTIVA</b>
<b>IFRS/SME</b>	Prvotně je aktivum oceněno pořizovací cenou. Tato cena je složena z kupní ceny včetně cel a daní po odečtení slev a rabatů a ze všech ostatních výdajů souvisejících s přípravou aktiva, aby se mohlo využívat (osobní náklady, profesní poplatky, náklady na testování funkčnosti).
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	

Tab. 25 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>ODPISOVÁNÍ MAJETKU</b>
<b>IFRS/SME</b>	Je stanovena odpisová základna po dobu životnosti majetku. Tato částka je účtována jako náklad. Stanoví se taková metoda amortizace, která v sobě zahrnuje model, podle kterého se dá očekávat spotřeba budoucího ekonomického užítku. Pokud tak nelze spolehlivě učinit, použije se metoda lineární.
<b>IFRS "plné"</b>	Podle standardů je odpisován majetek, u kterého je stanovena konečná životnost. Majetek, u kterého byla určena neomezená doba životnosti, se neodepisuje a navíc se u něj každý rok provádí pravidelně test na snížení hodnoty.
<b>ČÚS</b>	Majetek zde není rozdělen na majetek s konečnou či neomezenou dobou životnosti. Podle Českých účetních standardů je odpisován veškerý nehmotný majetek na základě odpisového plánu.

### 3.8 Oddíl 20 – Leasingy

Standard stanovuje podmínky pro pronajímatele i nájemce. Leasing můžeme rozdělit na dvě skupiny, a to na finanční leasing a operativní leasing.

Leasing charakterizujeme jako určitou dohodu mezi pronajímatelem a nájemcem, kdy pronajímatel za jednorázovou platbu či více plateb převádí na nájemce právo aktivum po předem stanovenou dobu používat.

Operativní leasing nemá charakter vlastnictví. Na rozdíl od finančního leasingu nepřevádí rizika ani odměny spjaté s vlastnictvím aktiva. Právo vlastnické může, ale také nemusí, být na konci doby leasingu převedeno na nového majitele. [1; 7; 9]

Tab. 26 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>KLASIFIKACE LEASINGU</b>
<b>IFRS/SME</b>	Je klasifikován finanční leasing (převedení veškerých rizik a odměn spojených s vlastnictvím) a leasing operativní (rizika a odměny spjaté s vlastnictvím se nepřevádějí v takové míře jako je tomu u finančního leasingu). Důležitá je především podstata vztahu.
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	Je taktéž uváděna klasifikace na finanční a operativní leasing. Převod vlastnictví je ovšem sjednán až na konci nájemní doby. Právní forma je nadřazena ekonomické podstatě. Klasifikace však z hlediska účtování není významná, protože se oba případy účtují stejně.

Tab. 27 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>ÚČTOVÁNÍ LEASINGU U NÁJEMCE</b>
<b>IFRS/SME</b>	Majetek pořízený na finanční leasing účtuje nájemce jako aktivum a závazky se taktéž účtují ve výkazu o finanční situaci (rozvaha). Leasingové splátky se rozdělí na čtyři části, tj. na samotnou splátku závazku – snížení závazku, na finanční náklady – úrok vypočten na základě úrokové míry a aktuální výše závazku; platby za služby; daně. Majetek pořízený formou operativního leasingu (splátky jako náklad) odepisuje pronajímatel, který ho vede v evidenci.
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	Podle Českého účetního standardu je způsob účtování finančního a operativního leasingu stejný. S velkým rozdílem je ovšem majetek vykázán v obou případech ve výkazu o finanční situaci u pronajímatele a ten jej i odepisuje.

Tab. 28 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	ÚČTOVÁNÍ LEASINGU U PRONAJÍMATELE
<b>IFRS/SME</b>	Pronajímatel v případě finančního leasingu ve svém výkazu zaúčtuje leasing jako pohledávku v takové výši, která je rovna čisté investici leasingu. Čistou investicí je hrubá investice, která je diskontována implicitní úrokovou mírou. Majetek tedy ani neodpisuje. V případě operativního leasingu je majetek uveden ve výkazu v závislosti na povaze (hmotný, nehmotný). Leasingové splátky jsou výnosem, náklady nákladem příslušného období.
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	V případě operativního i finančního leasingu se účtuje shodně, tedy majetek je veden a odpisován právě pronajímatelem.

Tab. 29 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	PRODEJ A ZPĚTNÝ LEASING
<b>IFRS/SME</b>	Mezinárodní standardy považují prodej a zpětný leasing majetku jako dvě operace - prodej aktiva a pak zpětný leasing stejného aktiva. Splátky leasingu a prodejní cena jsou většinou vzájemně závislé. Tato akce může vést buď k finančnímu leasingu (prodejce-nájemce nesmí okamžitě vykázat přebytek z prodeje jako výnos, je nutno jej časově rozlišit a umořovat po dobu leasingu); nebo vede k operativnímu leasingu (operace založena na reálné hodnotě, výsledek akce musí být vykázán okamžitě).
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	ČÚS upřednostňují právní formu nad ekonomickou. O těchto operacích se účtuje bez vzájemné závislosti.

### 3.9 Oddíl 23 – Výnosy

Výnosy, jak již bylo psáno v rámci teorie, dělíme podle Mezinárodních účetních standardů na tzv. revenues a gains. V tomto členění vzniká rozdíl mezi pojetím IFRS a ČÚS, protože v českých podmínkách tzv. gains (myšleno jako přírůstky, které podniky nemají pod kontrolou), se nerozlišuje.

V případě, kdy příjem peněz není ihned, ale je odložen, pak je reálná hodnota nižší než nominální. Tento vzniklý rozdíl se pak nazývá úrokem. [12]

Tab. 30 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>DEFINICE VÝNOSŮ</b>
<b>IFRS/SME</b>	Koncepční rámec vysvětluje výnosy jako zvýšení ekonomického prospěchu díky zvýšení, vylepšení aktiva či snížení závazků. Tato operace má za následek zvýšení vlastního kapitálu, ale jiným způsobem než vkladem vlastníků. Výnosy jsou výsledkem běžných činností podniku, které provozuje. Jsou rozlišovány tzv. přírůstky a tržby. Mohou nabývat několika podob. Vzniká zde rozdíl v chápání výnosů z pozice daňově orientovaného systému (jako je ČÚS).
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	Není uváděna definice výnosů. Výnos se účtuje k datu, kdy došlo k doručení zboží kupujícímu nebo k datu, kdy došlo k poskytnutí služby. Účtují se narůstajícím způsobem od začátku období.

Tab. 31 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>OCEŇOVÁNÍ VÝNOSŮ</b>
<b>IFRS/SME</b>	Jednotka ocení výnosy v reálné hodnotě. Reálná hodnota, která je získána nebo získatelná protihodnota, je částka, v které je již promítnuta obchodní sleva nebo množstevní rabat.
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	Oceňováním výnosů se České účetní standardy nezabývají.

Tab. 32 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	<b>PRODEJ ZBOŽÍ</b>
<b>IFRS/SME</b>	Aby ÚJ mohla vykazovat výnosy z prodeje zboží, je nutné, aby byly splněny podmínky, jako jsou: byla převedena rizika a prospěchy na kupujícího; ÚJ si nenechává kontrolu nad prodaným zbožím ani žádný stupeň jiné angažovanosti; částka výnosů lze ocenit; je do budoucna pravděpodobné, že užítky poplynou jednotce; náklady, které vznikly či vzniknou lze také ocenit.
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	V ČÚS se nepoužívají kritéria jako v IFRS, spíše je rozhodující forma dané transakce. Náklady vynaložené na prodané zboží obsahují PC (případně re-produkční PC) prodaného zboží.



Tab. 33 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	STAVEBNÍ SMLOUVY
<b>IFRS/SME</b>	Jestliže je možné výsledek stavební smlouvy odhadnout (spolehlivě), ÚJ vykáže V a N, které souvisejí se stavební smlouvou jako V a N ve výsledku podle stupně dokončení ke konci účetního období. Používá se metoda procenta dokončení (určí se stupeň dokončení transakce nebo smlouvy).
<b>IFRS "plné"</b>	Vztahuje se na smlouvy s pevnou cenou a s cenou stanovenou přírůžkou k nákladům. Používají se tři metody: metoda procenta dokončení; stanovení procenta dokončení; metoda nulového zisku (pokud ovšem nelze spolehlivě vykázat výsledek smlouvy).
<b>ČÚS</b>	V ČÚS není účetní úprava, která by se zabývala stavební smlouvou. Tedy tzv. metoda procenta rozpracovanosti není definována. Samotné účtování je závislé na smluvním ujednání, může mít podobu tzv. metody dokončené smlouvy. Co se týká nedokončené výroby, používá se úroveň přímých N, výrobní a správní režie.

### 3.10 Oddíl 25 – Výpůjční náklady

Výpůjčními náklady jsou zachycovány veškeré úroky a ostatní náklady, které musel podnik vynaložit pro vypůjčení cizích zdrojů - finančních prostředků, které potřeboval pro svou činnost. Mezi výpůjční náklady například řadíme úrok z účtu, finanční náklady (myšleno v rámci leasingu), kursové rozdíly.

Tento standard se zabývá zachycováním nákladů, které podnik platí za to, že ke svému financování používá cizí zdroje. Pro zaúčtování je tímto standardem vyžadováno, aby náklad byl zachycen jako náklad období.

Dříve existovaly dva postupy, ze kterých se dalo vybrat řešení, jakým způsobem budeme zachycovat náklady. Jako základní řešení (které bylo novelou posléze zrušeno) vykazovalo zachycení úroků do nákladů. Druhým řešením bylo zachycení úroků přímo do PC dané věci. Uváděná novela vstoupila v platnost prvním dnem roku 2009. Ty podniky, které dříve používaly základní řešení, nebyly nuceny a také standard nevyžadoval, aby druhý postup, který zrušen nebyl, byl aplikován zpětně.

[1; 4]

Tab. 34 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	ZACHYCENÍ VÝPŮJČNÍCH NÁKLADŮ
<b>IFRS/SME</b>	Podle IFRS/SME z července 2009 ÚJ tyto výpůjční náklady vykáže všechny jako náklad ve výsledku v období, se kterým souvisí a v němž vznikly.
<b>IFRS "plné"</b>	Od 01.01.2009, kdy byla přijata novela tohoto standardu, zrušila tzv. základní řešení (úctování úroků do nákladů). Zůstala pouze možnost účtovat tyto výpůjční náklady jako aktivace přímo do ceny majetku. Výpůjční náklady, které jsou přímo spjaty s nákupem, výstavbou či výrobou kvalifikovaného aktiva (- součást PC), avšak výpůjční náklady, které nesouvisí s pořízovaným majetkem (- N období, se kterým souvisí).
<b>ČÚS</b>	Výpůjční náklady jako takové nejsou v ČÚS definovány. Pokud v době pořízování DM vznikají úrokové náklady, tak pokud ÚJ rozhodne, tyto náklady se aktivují do PC. Ovšem kursové rozdíly, které vzniknou z půjček, jež jsou v cizí měně, aktivovány být nemohou.

### 3.11 Oddíl 29 – Daně ze zisku

Tab. 35 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	VYMEZENÍ ODLOŽENÉ DANĚ
<b>IFRS/SME</b>	Odložená daňová pohledávka či závazek pro daň, která je nárokována nebo splatná v budoucnu a vznikla důsledkem transakcí z minulého období. Tvoří ji rozdíl mezi účetními a daňovými hodnotami aktiv a závazků. Rozdíly jsou přechodného charakteru. Mohou být jednak zdanitelné (odložený daňový závazek z přechodných rozdílů, u kterých se očekává, že zvýší v budoucnosti zisk) nebo odčitatelné (odložená daňová pohledávka ze všech přechodných rozdílů, u kterých se naopak počítá s tím, že v budoucnosti sníží zisk).
<b>IFRS "plné"</b>	
<b>ČÚS</b>	

Zabývá se především splatnými a odloženými daněmi. Jeho podstatou je zachytit daňové dopady proběhlých skutečností. Jednotka zachycuje daňové důsledky operací takovým (stejným) principem, jakým jsou tyto operace zachyceny. Pokud jsou operace zaúčtovány výsledkově, daňové účinky jsou taktéž účtovány výsledkově. [1; 4]

*splatná daň* - v současné době ještě není tato problematika sjednocena a proto v každé zemi podle dané legislativy jsou podmínky pro chápání jednotlivých pojmů rozdílné a z tohoto důvodu daňový systém jednotlivých zemí nesouhlasí s chápáním IFRS; z pozice buď zdanitelného zisku nebo daňové ztráty se zachycuje jako závazek nebo pohledávka; samotné účtování je vztahem mezi nákladem a závazkem vůči státu

*odložená daň* - vzniká rozlišnými pravidly v účtování a ve vyjádření základu daně z příjmů [1; 4]

### 3.12 Oddíl 30 – Převody cizích měn

Tab. 36 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	KURZOVÉ ROZDÍLY
IFRS/SME	Vyplývající kurzové rozdíly z vypořádání či převodu peněžních položek v jiných kurzech než v jakém byly vykázány v předcházejícím období
IFRS "plné"	či při prvotním vykázání, jsou vykázány ve výsledku v tom období, kdy vznikly. Výčet situací, při kterých vznikají kurzové rozdíly je obecnější než podle ČÚS.
ČÚS	Kurzové rozdíly vznikají při účetních případech, které jsou vyjmenovány: úhrada závazku a inkaso pohledávky; postoupení pohledávky a její vklad; převzetí dluhu; vzájemné započtení pohledávek; úhrada úvěru či půjčky a převod záloh, které jsou určeny pro úhradu pohledávek a závazků.

Tab. 37 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23]

	MĚNA
IFRS/SME	Každá ÚJ si určí svou funkční měnu, je to měna prostředí, ve kterém podnik působí. Při tomto výběru vezme v úvahu například: a) měnu, která převážně ovlivňuje prodejní ceny zboží a služeb nebo země, jejíž konkurenční síly a pravidla převážně určují prodejní ceny zboží a služeb účetní jednotky;
IFRS "plné"	b) měnu, která převážně ovlivňuje mzdové, materiálové a ostatní náklady. Je požadováno, aby v této funkční měně ocenila výkazy. Poté může závěrku prezentovat i v jiné měně.
ČÚS	Zákonem o účetnictví je dáno, že účetní jednotky v České republice musí vést své účetnictví v peněžních jednotkách české měny.

## 4 FINANČNÍ ANALÝZA

Pojem finanční analýzy nelze vyjádřit jednou větou. Pod pojmem finanční analýza si můžeme představit logický rozbor číselných údajů a dat získaných především z účetních výkazů. Jedná se o soubor metod přispívajících k řešení mnoha rozhodovacích úkolů významných v oblasti finančního řízení. Skutečností je, že výkazy, které využíváme jako hlavní zdroj informací pro finanční analýzu, tvoří hodnoty, které vznikly v minulém období. Důvodem existence finanční analýzy je mimo jiné to, že existují uživatelé jako jsou odběratelé, dodavatelé, stát, úřady i zákazníci, kteří potřebují ke svému rozhodování znát, jak si daný podnik vede.

Účelem finanční analýzy je sestavit podklady, které nám poslouží k dalšímu rozhodování, k posouzení finanční a ekonomické situace podniku. Aby mohla být data z výkazů, která jsou svým způsobem „izolována“ díky časovému hledisku, použita, musí být podrobena finanční analýze. [8; 11]

### 4.1 Zdroje informací

Je velmi důležité zvážit, jaká data použijeme pro finanční analýzu. Údaje nepřesné, odhadované či z pochybných zdrojů, nám nemohou přinést kvalitní informace. Zdroje můžeme rozdělit například na zdroje *interní* x *externí*, zdroje *finanční* x *nefinanční*, *kvantitativní* informace x *kvalitativní* informace. [11]

### 4.2 Přístupy k finanční analýze

Za nejobvyklejší přístupy je považována fundamentální a technická analýza. Analýza fundamentální je složitá, protože se opírá o řadu informací, pořizuje odhady z dat. Podklady získává z výkazů nejen analyzovaného podniku ale i srovnatelných podniků, z kvalitativních zpráv a z kapitálového trhu. Technická analýza se zabývá zkoumáním časových řad (ukazatelů kapitálových trhů). Využívá ke svým výpočtům matematické, statistické metody. Často dochází ke kombinaci obou metod. [8; 11]

Základní členění ukazatelů se dělí na:

- a) **Absolutní ukazatele**
- b) **Rozdílové ukazatele**
- c) **Poměrové ukazatele**

Ad a) Absolutními ukazateli jsou představovány údaje, které můžeme přímo z výkazu použít. Využíváme je především k analýze vývojových trendů a k procentnímu rozboru komponent. [21]

Ad b) Odečítáme od sebe položky, vyústěním jsou rozdíly mezi položkami aktiv a pasiv.

Ad c) Tato skupina ukazatelů je nejpočetnější a nejvíce užívaná. Obecně lze postup definovat jako podíl dvou položek. Díky těmto ukazatelům jsme schopni provést porovnání v čase. Na základě spojení určitých poměrových ukazatelů pak vznikají pyramidové soustavy ukazatelů. Poměrové ukazatele členíme do několika skupin :

- **Ukazatele likvidity**

Tato skupina ukazatelů představuje schopnost podniku včas splácet své dluhy. Velmi podobný název likvidnost se ovšem týká jednotlivých složek majetku a znamená schopnost přeměnitelnosti se rychle na peněžní prostředky. Z toho vyplývá, že nejlikvidnější jsou peníze a nejméně likvidní jsou budovy.

**Běžná likvidita = (oběžná aktiva) / (krátkodobé dluhy)**

**Pohotová likvidita = (oběžná aktiva – zásoby) / (krátkodobé dluhy)**

**Okamžitá likvidita = (pohotové peněžní prostředky) / (okamžitě splatné dluhy)**

Běžná likvidita, nebo-li likvidita 3. stupně, značí kolikrát OA pokrývají krátkodobé závazky, jinými slovy říká, jak by podnik uspokojil své věřitele, kdyby přeměnil všechna svá oběžná aktiva na peníze. Doporučované rozmezí je 1,5 – 2, 5. Čím vyšší je tato hodnota, tím méně pravděpodobné je, že by se podnik dostal do finančních potíží. Ovšem nepřiměřeně vysoká hodnota zase svědčí o tom, že podnik neefektivně využívá svá krátkodobá aktiva, což má nežádoucí vliv na rentabilitu podniku.

Pohotová likvidita, likvidita 2. stupně, by se měla pohybovat v hodnotách 1 - 1,5. Okamžitá likvidita, likvidita 1. stupně, doporučuje, aby se hodnota ukazatele pohybovala v rozmezí 0,2 - 0,5. K výpočtu se používají jen ty nejlikvidnější prostředky. A znamená schopnost splatit právě splatné závazky.

[8; 11; 21]

- **Ukazatele rentability**

Rentabilita znamená výnosnost vloženého kapitálu. Pomocí těchto ukazatelů se měří schopnost podniku vytvářet nové zdroje. Počítá se jako určitá forma hospodářského

výsledku k určitému druhu kapitálu. Hospodářský výsledek představovaný ziskem není jednoznačný a je možno jej vyjádřit v několika modifikacích :

EAT = Čistý zisk

EBT = Zisk před zdaněním

EBIT = Zisk před úroky a zdaněním

EBIDTA = Zisk před úroky, zdaněním a odpisy

Nejčastějšími ukazateli z této skupiny jsou:

**ROA = zisk / celkový vložený kapitál**

**ROE = zisk / vlastní kapitál**

Rentabilita celkového vloženého kapitálu (ROA) vyjadřuje celkovou efektivnost podniku, celkovou výnosnost kapitálu, nehledě na zdroje, z kterých činností podniku jsou financovány. Pod pojmem celkový vložený kapitál řadíme v rozvaze stranu aktiv – celková aktiva. Rentabilita vlastního kapitálu (ROE) vyjadřuje pouze výnosnost kapitálu, který do podniku vložili jeho vlastníci – akcionáři. [8; 10; 11]

- **Ukazatele zadluženosti**

Strana pasiv rozvahy je složená z vlastních a cizích zdrojů financování. To, v jakém jsou tyto dvě složky poměru, značí zjednodušeně o zadluženosti podniku. Touto strukturou je ovlivněna i rentabilita vlastního kapitálu. Cizí kapitál vytváří tzv. *pákový efekt* a působí pak jako *finanční páka*. Je nutné, aby přínos z cizího kapitálu byl větší než cena (úroky) za poskytnutí cizího kapitálu. Z ukazatelů uvádím:

**Celková zadluženost (ukazatel věřitelského rizika) = cizí kapitál / celková aktiva**

**Poměr VK k celkovým aktivům = vlastní kapitál / celková aktiva**

V případě celkové zadluženosti a vysoké hodnoty ukazatele, vzniká větší riziko pro věřitele. V případě rozhodování by bylo vhodné tyto hodnoty posuzovat spolu s celkovou výnosností podniku. Součet výsledků prvního a druhého ukazatele by se měl přibližovat 1. Druhý uváděný ukazatel vyjadřuje proporcii, která ukazuje, jaká část aktiv je financována penězi akcionářů. [8; 11]

- **Ukazatele aktivity**

Tato skupina ukazatelů měří schopnost podniku využívat efektivně svého majetku a také vázanost jednotlivých složek kapitálu v jednotlivých druzích aktiv. Měří celkovou rychlost

obratu a uvádí, kolikrát se za dané období jednotlivý druh majetku obrátí, čili počet obrátek za uváděná období. Dále se uvádí doba obratu, tedy doba, jak dlouho trvá jedna obrátka.

**Obrat celkových aktiv (vázanost celkového vloženého kapitálu) = stála aktiva / tržby**

**Doba obratu zásob = průměrná zásoba / denní spotřeba**

**Doba obratu pohledávek = pohledávky / denní tržby**

**Doba obratu závazků = závazky / denní nákupy**

[8; 11]

### 4.3 Vypovídací schopnost výkazů

Podniky sestavují účetní výkazy na základě zákonů, předpisů a zásad. Ovšem i zdánlivě nesouvisející pojem etiky a morálky je spojen s účetní profesí. Po celém světě uznávaná zásada věrného zobrazení skutečnosti se zdá být jasnou a budí tak dojem, že všechny nám předkládané výkazy jsou pravdivé a jsou odrazem reálné ekonomické situace. Bohužel, je potřeba si přiznat, že tomu tak vždy není. Příkladem mohou být „úpravy“ výkazů předkládaných bankám z důvodu získání finančních prostředků. Kromě tohoto úskalí věrného zobrazení ještě nastává problém srovnatelnosti.

Srovnatelnost můžeme rozdělit do tří skupin, a to:

- **Srovnatelnost výkazů v časové řadě** (zjištěné výsledky k určitému datu nejsou vždy vypovídající, podnik využívá analýzu časových řad, kdy posuzuje vývoj hospodaření v čase; k tomuto zajištění srovnatelnosti se využívá zásada konzistence a ta znamená, že pokud předpisy dávají na výběr několik možností, je potřeba, aby podnik zvolenou účetní politiku používal nezměněnou, čili nepřetržitě a věcně)
- **Srovnatelnost s ostatními podniky** (podnik neexistuje ve svém okolí sám, ale spolu s dalšími podniky; aby mohl zhodnotit, jak si stojí mezi nimi, využívá tzv. *průřezovou analýzu* a srovnává své výsledky s výsledky ostatních)
- **Srovnatelnost v mezinárodním měřítku** (účetní výkazy zahraničních podniků mohou sloužit jako nutnost pro poskytnutí úvěru; ovšem, i když se jedná o mezinárodní výkazy typu IFRS, GAAP, tak i ty mají své nedostatky jako je cizí měna, včasné informace, přístup k datům, jazykové a terminologické bariéry, odlišné formáty výkazů)

[6, 11]

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**



## 5 PŘEDSTAVENÍ PODNIKU



Obr. 1. Logo podniku FANA, s.r.o. [20]

### 5.1 Základní údaje o podniku

<b>Obchodní název:</b>	FANA, s. r. o.
<b>Sídlo:</b>	Zašová 168, okres Vsetín, PSČ 756 51
<b>Právní forma:</b>	Společnost s ručením omezeným
<b>Identifikační číslo:</b>	253 06 901
<b>Datum zápisu:</b>	2. srpna 1996 v obchodním rejstříku vedeného u Krajského obchodního soudu v Ostravě v oddíle C, vložka 18196
<b>Základní kapitál:</b>	120 000 Kč
<b>Předmětem podnikání</b> jsou tyto činnosti:	
	<ul style="list-style-type: none"><li>- zednictví</li><li>- izolatérství</li><li>- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona</li></ul>
<b>Statutární orgán:</b>	<b>jednatel:</b> Ing. Ivan Míček, dat. nar. 19.04.1962 Martin, Záturčie, Záturčianska 1815/16 Slovenská republika Den vzniku funkce: 3.února 2011 Zapsáno: 9.února 2011
<b>Společníci:</b>	ECORAW, s.r.o. Martin, Záturčianska 1815/16, Slovenská republika Identifikační číslo: 448 72 267 Vklad: 120 000 Kč - Splaceno: 100 % Obchodní podíl: 100 % Zapsáno: 9.února 2011 [22]

## 5.2 Informace o podniku

Podnik FANA, s. r. o. sídlící v obci Zašová je podnikem působícím jako vývojové, výrobní a školící středisko pro stavebně izolační technologie ECORAW a to k datu 01.02.2011, kdy se podnik FANA, s.r.o. stává součástí nadnárodní korporace ECORAW group. Na pobočku podniku ECORAW Česká republika dnem 01.02.2011 přechází veškeré marketingové a obchodní činnosti.

FANA, s. r. o. vznikla v Brně v roce 1996, kdy se zaměřovala převážně na stavební činnost. V roce 1998 se jejím sídlem stala Zašová. Od roku 2000 se stala realizátorem izolačních systémů SEPAS. [interní materiály podniku]

## 5.3 SWOT analýza podniku FANA, s.r.o. (ECOROW group)

V analýze je zachycena skutečnost, že se podnik FANA, s.r.o. stal součástí nadnárodní skupiny ECOROW group, což významně ovlivňuje výčet analýzy.

### **S**TRENGTHS (silné stránky)

- Vlastní vývojové středisko
- Systémy a komponenty jsou chráněny patentem a užitnými vzory
- Poskytuje odbornou poradenskou činnost ve stavebních izolacích
- Dlouholeté vlastní zkušenosti
- Získání ocenění v rámci Asociace inovačního podnikání
- Součást nadnárodní skupiny ECOROW group

### **W**EAKNESSES (slabé stránky)

- Certifikace, patenty hrazeny pouze z vlastních finančních zdrojů, bez dotací
- Částečná školení zaměstnanců
- Nízká zpětná vazba od zaměstnanců vzhledem ke kvalitě práce
- Prostory na skladování a výrobu jsou malé
- Podnik nevlastní budovy ani pozemky
- Relativní závislost na zahraničním odběrateli

## OPPORTUNITIES (příležitosti)

- Nedostatky certifikovaných systémů ETICS u konkurenčních firem
- Zjištění vad konkurenčních technologií veřejností
- Možný zájem zahraničních odběratelů po vstupu podniku do skupiny ECOROW
- Vývoj daňové politiky
- Likvidace konkurenčních firem

## THREATS (hrozby)

- Nový konkurent přicházející na trh, který má kvalitnější technologii
- Negativní situace na trhu, pokles ekonomické produktivnosti
- Zvýšení cen vstupů (například díky zvýšení obou sazeb DPH na 20 % )
- Korupce
- Porušování právních norem při patentové ochraně konkurencí

### 5.4 Účetní výkazy podniku FANA, s.r.o. a jejich analýza

K analýze účetních výkazů podniku použijí rozvahu a výsledovku za rok 2010. Podnik účtuje podle Českých účetních standardů a poskytuje věrný a poctivý obraz svého účetnictví jako jednu z podmínek vedení účetnictví. Účetnictví podniku zpracovává interní zaměstnanec a vnější kontrolu provádí externí daňový poradce.

#### 5.4.1 Rozvaha

Rozvaha, jako součást účetních výkazů, poskytuje cenné informace o struktuře majetku a zdrojích jeho krytí. Údaje z rozvahy mohou být užitečné jak interním tak externím uživatelům, nicméně v praxi je využívají převážně uživatelé externí. Mohou jimi být banky, pokud podnik žádá o úvěr, dodavatelé, aby se ujistili, zda je podnik schopný splatit závazky.

Tab. 38 : Procentuální rozbor aktiv podniku [vlastní zpracování]

Položka	Rok 2010	
	Kč	%
<b>A K T I V A</b>	<b>4 395 491,99</b>	<b>100,00</b>
<b>DLOUHODOBÝ MAJETEK</b>	953 692,35	21,70
Dlouhodobý nehmotný majetek	0,00	0,00
Dlouhodobý hmotný majetek	953 692,35	21,70
Dlouhodobý finanční majetek	0,00	0,00
<b>OBĚŽNÁ AKTIVA</b>	3 417 720,50	77,76
Zásoby	1 158 214,41	26,35
Dlouhodobé pohledávky	0,00	0,00
Krátkodobé pohledávky	1 239 354,76	28,20
Krátkodobý finanční majetek	1 020 151,33	23,21
Časové rozlišení	24 079,14	0,55

Tabulka č. 38 představuje majetkovou strukturu podniku FANA, s.r.o. za rok 2010. Strana aktiv dělená na dlouhodobý majetek a oběžná aktiva mají takovou strukturu, z které je patrné, že převážná většina aktiv je tvořena likvidnější částí a to oběžnými aktivy, která tvoří téměř 78 % veškerého majetku. Dlouhodobý majetek, tvořen 22 % z celkových aktiv, je složen jen z dlouhodobého hmotného majetku a to samostatnými movitými věcmi. Takový nízký podíl dlouhodobého majetku podniku je dán tím, že veškeré administrativní i výrobní prostory má FANA, s.r.o. pouze v pronájmu. Nevlastní ani žádné jiné budovy či pozemky. Samostatné movité věci tvoří převážně stavební nářadí a již odepsané automobily, které podnik vlastní. Vzhledem k povaze činnosti podniku je většina zásob tvořena již hotovými výrobky, menší část zastupuje materiál a malou částkou se v zásobách vykazuje také zboží. Krátkodobé pohledávky z převážné části tvořené pohledávkami z obchodních vztahů dosahují 28 % z celkových aktiv. Téměř 1/3 hodnoty oběžných aktiv je tvořena krátkodobým finančním majetkem, z převážné části téměř 622 000 Kč je tvořen bezhotovostními penězi uloženými na bankovních účtech. Časové rozlišení aktivní tvoří zanedbatelnou část celkových aktiv.

Strana pasiv a tabulka č. 39 je tvořena zdroji, z kterých je pořizována strana aktiv. Je tvořena vlastním a cizím kapitálem. Obsah vlastního kapitálu je velmi malým procentem tvořen základním kapitálem, který je ve výši pouhých 120 000 Kč, což již dnes nesplňuje minimální podmínky pro výši základního kapitálu podniku tohoto typu, který je nyní stanoven na 200 000 Kč. Největší část tvoří ve výši 31 % výsledek hospodaření minulého období, který se několik let nerozděloval, a proto dosáhl takové výše. Ta byla ještě snížena o ztrátu

minulého období, kdy podnik hospodařil „záporně“. Největší část, tedy 78 %, tvoří cizí zdroje. Téměř ½ je tvořena závazky ke společníkům, což částečně koresponduje s výší nerozděleného zisku, který se společníkům nevyplácel. Částku dosahující 418 000 Kč tvoří závazky z obchodních vztahů.

Tab. 39 : Procentuální rozbor pasiv podniku [vlastní zpracování]

Položka	Rok 2010	
	Kč	%
<b>P A S I V A</b>	<b>4 395 491,99</b>	<b>100,00</b>
<b>VLASTNÍ KAPITÁL</b>	976 451,57	22,21
Základní kapitál	120 000,00	2,73
Kapitálové fondy	0,00	0,00
Rezervní fondy, ost.fondy ze zisku	15 642,00	0,36
Výsledek hospodaření MO	1 374 000,00	31,26
Výsledek hospodaření BO	840 809,57	19,13
<b>CIZÍ ZDROJE</b>	<b>3 441 000,59</b>	<b>78,28</b>
Rezervy	0,00	0,00
Dlouhodobé závazky	0,00	0,00
Krátkodobé závazky	2 591 000,59	58,95
Bankovní úvěry a výpomoc	850 000,00	19,34
Časové rozlišení	-21 960,17	-0,50

#### 5.4.2 Výkaz zisku a ztrát

Tab. 40 : Procentuální rozbor složek výnosů [vlastní zpracování]

Položka	Rok 2010	
	Kč	%
<b>VÝNOSY</b>	<b>11 992 153,18</b>	<b>100,00</b>
Tržby za prodej zboží	11 161,60	0,09
Výkony	10 778 222,31	89,88
Tržby z prodeje dlouh. majetku a materiálu	762 587,59	6,36
Ostatní provozní výnosy	340 900,08	2,84
Výnosové úroky	174,87	0,00
Ostatní finanční výnosy	99 106,73	0,83

Proporcionální rozložení výnosů kopíruje a odpovídá činnosti podniku FANA, s.r.o. Výkony tvořící 90-ti % účast na celkových výnosech odpovídají i největší položce zásob – výrobků, které podnik prodává a prodeji služeb, které taktéž souvisí s podnikáním. Poměrně vysokou částku tržeb vzniklých z prodeje dlouhodobého majetku ve výši 251 000 Kč, představuje prodej osobního automobilu. Ostatní provozní výnosy jsou tvořeny převážně provozem podniku. Ostatní finanční výnosy tvoří kursové zisky z prodeje výrobků do Němec-

ka, převod majitelských práv za výrobek – izolační tvarovku. Výnosové úroky ve výši 174 Kč tvoří úroky z bankovních účtů.

Tab. 41 : Procentuální rozbor složek nákladů [vlastní zpracování]

Položka	Rok 2010	
	Kč	%
<b>NÁKLADY</b>	<b>10 987 373,61</b>	<b>100,00</b>
Náklady vynaložené na prodej zboží	10 056,80	0,09
Výkonová spotřeba	6 273 985,20	57,10
Osobní náklady	3 458 540,51	31,48
Daně a poplatky	18 129,00	0,16
Odpisy DHM a DNM	191 965,00	1,75
Zůstatková cena prod. dl. majetku a maj.	450 800,14	4,10
Změna stavu rezerv a opravných položek	-107,00	0,00
Ostatní provozní náklady	407 294,97	3,71
Nákladové úroky	28 834,31	0,26
Ostatní finanční náklady	147 874,68	1,35

Nákladová strana výsledovky je významně ovlivněna převážně výkonovou spotřebou ve výši 57 % tvořenou převážně spotřebou materiálu v převažující části (materiál potřebný k výrobě výrobků) a náklady vynaloženými na služby (opravy a údržba firemních vozidel, stavební práce na zakázky, doprava na zakázky, nájemné, pojištění, poradenská činnost). Druhou významnou položkou tvořící zhruba 31,50 % účast na celkových nákladech jsou zastoupeny osobními náklady. Jedná se o vyplacené mzdy zaměstnancům a související vypočtené sociální a zdravotní pojištění.

## 6 PŘEVOD ČESKÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ NA VÝKAZY PODLE IFRS PRO SME

Přechodem účetnictví podniku z českých výkazů na IFRS pro malé a střední podniky se zabývá samostatný oddíl 35. Oddíl vymezuje rozsah působení oddílu a vztahuje se svou povahou na jednotky, které prvně přecházejí na IFRS pro SME. Přechod na IFRS pro malé a střední podniky mohou uskutečnit na účetní rámec pouze jednou. Oddíl 35 popisuje způsob, jakým jednotky aplikují první přijetí a podmínku uplatnit oddíl na svou první účetní závěrku včetně prohlášení o souladu účetní závěrky s IFRS pro SME.

Při sestavování účetní závěrky k datu přechodu musí účetní jednotka dodržet určité stanovené podmínky uvedeny v oddílu 35 :

- veškerá aktiva a závazky, které jsou standardem určeny, musí být vykázány
- pokud standard nepovoluje vykazování určitých aktiv a závazků, nesmí se vykazovat
- přehodnotit – překlasifikovat takové položky, které byly jednotkou vykazovány podle předchozích výkazů jako jeden typ aktiva, přičemž podle standardu jsou různými typy aktiv
- uvedený standard je nutno aplikovat na veškerá vykazovaná aktiva a závazky při jejich oceňování

[23]

Podnik, který prvně přechází na vykazování svých výkazů podle IFRS pro SME, musí obsahovat minimálně dvě po sobě jdoucí účetní období, která budou upravena. To znamená, že pokud se FANA s.r.o. například k 31.12.2011 rozhodne sestavit uzávěrku podle mezinárodních standardů, musí první účetní závěrka podle IFRS obsahovat výkazy za účetní období nejen roku 2011, ale také 2010. Zahajovací rozvaha bude sestavena podnikem k 01.01.2010. Je dáno, že v první účetní závěrce, jež je sestavena podle standardů, musí být aplikována jednotná účetní politika. [24]

### 6.1 Přeměna rozvahy

Rozvaha podle standardu nemá předepsaný formát a strukturu, z čehož vyplývá, že podoba rozvahy jednotlivých podniků účtujících podle IFRS může být různá. Je dán seznam po-

vinných položek, které musí rozvaha obsahovat, nicméně mohou se přidávat položky, pokud to zvýší relevanci vykazovaných výsledků.

Rozvaha vykazuje aktiva, majetek podniku, a pasiva, zdroje krytí majetku. Podle standardu IFRS pro SME jsou aktiva definována jako výsledky minulých událostí, která jsou zdrojem podniku, který je zároveň ovládán podnikem a z kterého současně plynou budoucí dostatečně jisté a taktéž ocenitelné ekonomické prospěchy pro daný podnik. Aktivum, které by mělo v budoucnu přinést prospěch, může jej přinést několika způsoby :

- aktivum může být rozděleno vlastníkům
- může být směněno za jiné aktivum
- může být využito k vypořádání závazku jednotky či být užíváno při výrobě

Pasiva tvoří na jedné straně vlastní kapitál, který je standardem definován jako zbytková část aktiv vzniklá odečtením veškerých závazků podniku. Na straně druhé část pasiv tvoří závazky, což jsou povinnosti podniku, jenž vznikly na základě minulých skutečností. Jejich výsledkem je úbytek zdrojů při jejich vyrovnání, nicméně mají pro podnik prospěch a v neposlední řadě jsou spolehlivě ocenitelné. Splácení závazků podniku může taktéž nastat několika způsoby:

- podnik poskytne službu
- přemění se na vlastní kapitál
- převodem části majetku
- splacením peněz (to je považováno za nejčastější způsob) [17]

### **6.1.1 Zhodnocení jednotlivých položek strany aktiv**

Níže budou rozepsány položky aktiv a jejich stručný popis o jejich současném stavu.

#### **6.1.1.1 Pohledávky za upsaný základní kapitál**

Pohledávky za upsaný základní kapitál nejsou vykázány, protože základní kapitál podniku je již 100 % splacen.



### 6.1.1.2 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek podniku taktéž není vykázán. Veškeré poplatky za používání patentů a užitných vzorů podnik hradí. Ač je vytvořil bývalý majitel, nebyly a nejsou ve vlastnictví podniku.

Podnik má ve své evidenci na analytických účtech rozdělen drobný dlouhodobý nehmotný majetek, který nedosáhl cenové hranice pro zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku. Jedná se o účetní software malého rozsahu, který podnik využívá k vedení účetní agendy. Jeho hodnota je 2 650 Kč. Ač tato částka není vysoká, podle standardu je nutno tento drobný majetek upravit v rozvaze jako dlouhodobý nehmotný, protože se předpokládá i u tohoto majetku s nízkou pořizovací cenou, že ho podnik bude užívat déle než jedno účetní období. Na program byla stanovena životnost 5 let. Do užívání byl zařazen k 01.01.2010, aby se nový rok mohl již celý účtovat do nového softwaru.

#### Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:

Tab. 42 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]

POLOŽKA	HODNOTA
Brutto hodnota	2 650 Kč
Odpis za rok 2010	530 Kč
Oprávkky k 31.12.2010	530 Kč
Netto hodnota k 31.12.2010	2 120 Kč

### 6.1.1.3 Dlouhodobý hmotný majetek

FANA, s.r.o. nevlastní v rámci dlouhodobého hmotného majetku žádné pozemky ani stavby. Tento majetek má v pronájmu a platí za něj nájemné, což pro ni představuje náklad a závazek vůči další osobě. Proto v rámci dlouhodobého hmotného majetku podnik účtuje převážně o samostatných movitých věcech a souborech movitých věcí. Podnik si pořídil také fotovoltaický systém, za který za rok 2010 odpisy neuplatňoval, protože za výkony touto fotovoltaikou neodváděl daň z příjmů.

Dlouhodobý hmotný majetek je podle rozvahy analyzovaného podniku uspořádán jiným způsobem než jak ho člení standard. Rozvaha podniku FANA, s.r.o. podle českých podmínek vykazuje majetek v předem stanovených položkách a ty jsou pevně dány.

Jsou podnikem rozděleny na:

- samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

Standardem je rozdělení: Pozemky, budovy a zařízení. Stejně jako u nehmotného majetku dochází k rozdílnému zachycení majetku v těchto dvou účetních systémech. Z toho vyplývá povinnost upravit položku dlouhodobého hmotného majetku o hodnotu drobného dlouhodobého hmotného majetku a o hodnotu finančního leasingu.

Drobný dlouhodobý hmotný majetek podnik vede v analytické evidenci, takže drobný majetek je spolehlivě oceněn a vyčleněn z nákladové položky, kde se běžně vykazuje. Vzhledem k jeho životnosti, která je delší než jeden rok, IFRS pro SME i „plné“ IFRS považují tento majetek jako dlouhodobý hmotný majetek, který přináší účetní jednotce užitek déle než jedno účetní období. Doba použitelnosti je stanovena na dobu 6-ti let.

Velmi důležitou položkou, která významně ovlivní vykazované hodnoty, je finanční leasing. V roce 2010 podnik platil leasingové splátky na pořízený majetek formou finančního leasingu – osobní automobil. Doba odpisování je 5 let. Zde existuje mezi evidencí majetku podle ČÚS a IFRS pro SME velmi významný a rozdílný způsob účtování. Majetek podle IFRS pro SME je evidován jako majetek nájemce, který jej nevede jen v podrozvaze, jako je tomu v České republice, ale v rozvaze jako dlouhodobý majetek, který zároveň odepisuje. Přejímá práva i povinnosti z tohoto vztahu vyplývající.

**Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:**

- finanční leasing

*Tab. 43 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]*

POLOŽKA	HODNOTA
Brutto hodnota	847 744 Kč
Odpis za rok 2010	169 549 Kč
Oprávkky k 31.12.2010	353 227 Kč
Netto hodnota k 31.12.2010	494 517 Kč

**Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:**

- drobný dlouhodobý hmotný majetek

*Tab. 44 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]*

<b>POLOŽKA</b>	<b>HODNOTA</b>
Brutto hodnota	432 939 Kč
Odpis za rok 2010	72 157 Kč
Oprávky k 31.12.2010	72 157 Kč
Netto hodnota k 31.12.2010	360 782 Kč

Postup výše vypočítaných hodnot bude podrobněji rozepsán v projektové části diplomové práce.

**6.1.1.4 Dlouhodobý finanční majetek**

FANA, s.r.o. neeviduje žádné cenné papíry, podíly či jiný dlouhodobý finanční majetek. Nebudou tedy v této oblasti provedeny žádné změny.

**6.1.1.5 Zásoby**

FANA, s.r.o. jako zásoby eviduje materiál, výrobky a zboží. Zásoby vykazované v rozvaze splňují podmínky definice zásob podle IFRS pro SME.

Zásoby jsou:

- drženy za účelem prodeje při běžných aktivitách
- za účelem prodeje při výrobě
- jako materiál či dodávky, které jsou spotřebovány při výrobě, při poskytnutí služby

Jako podstatný rozdíl mezi účtováním podle ČÚS a IFRS pro SME je v evidování významných náhradních dílů. FANA, s.r.o. nemá žádné významné náhradní díly, které by tak účtovala do položky v rámci zásob, i když by se podle standardu měly významné náhradní díly účtovat jako dlouhodobý hmotný majetek. V průběhu roku nedošlo k tvorbě opravných položek, jakožto snížení hodnoty zásob. Vzhledem k povaze materiálu, výrobků a zboží, nedošlo v průběhu roku ani k žádným jiným účetním případům – ke škodám a mankům zjištěných při inventarizaci. V rámci zásob tedy nedojde k úpravám hodnot.

**6.1.1.6 Dlouhodobé pohledávky**

Tyto pohledávky podnik FANA, s.r.o. neeviduje. Pohledávky se splatností delší než jeden rok podnik vůči jiným podnikům nemá.

### **6.1.1.7 Krátkodobé pohledávky**

Krátkodobé pohledávky jsou v podniku tvořeny:

- pohledávkami z obchodních vztahů – fakturací za služby, výrobky a to v největším poměru
- jinými pohledávkami – ty jsou tvořeny jednou poskytnutou půjčkou
- krátkodobými poskytnutými zálohami

Tyto pohledávky jsou se splatností do jednoho roku a celkově v podniku tvoří 28 % z celkových aktiv. Jsou v souladu podmínkami podle IFRS pro SME, včetně ocenění.

Po lhůtě splatnosti je evidováno pohledávek ve výši 346 763,10 Kč. Starších než 360 dnů po splatnosti je pohledávek ve výši 22 603 Kč.

V rámci krátkodobých pohledávek bude zde ještě přiřazeno podle standardu také časové rozlišení, které není vykazováno samostatně, nýbrž podle povahy jako součást krátkodobých nebo dlouhodobých pohledávek. Časové rozlišení je v podniku tvořeno náklady příštích období ve výši 29 079,14 Kč a tato částka bude překlasifikována.

### **6.1.1.8 Krátkodobý finanční majetek**

Podle IFRS pro SME je splňováno veškerými položkami v krátkodobém finančním majetku podniku to, co je dáno standardem. Krátkodobý finanční majetek ve FANA, s.r.o. tvoří:

- účty v bankách ve výši 621 777,52 Kč
- peníze na pokladně ve výši 398 374 Kč

Každá oblast aktiv je více či méně likvidní. Právě krátkodobý finanční majetek patří k nejlíkvnějších položkám v rámci aktiv.

### **6.1.1.9 Časové rozlišení aktivní**

Náklady příštích období jsou tvořeny předem placenými nájemnými za podnikem pronajatý pozemek a předem placenou fakturou za webhosting.

V tomto případě je zde rozdíl v zachycení časového rozlišení aktivního v IFRS pro SME a ČÚS. Podle standardu je časové rozlišení evidováno jako krátkodobé či dlouhodobé po-

hledávky. V tomto případě dojde k zachycení částky 29 079,14 Kč jako krátkodobé pohledávky.

### 6.1.2 Zhodnocení jednotlivých položek pasiv

Níže budou rozepsány položky pasiv a jejich stručný popis o jejich současném stavu.

#### 6.1.2.1 Vlastní kapitál

Vlastní kapitál je tvořen splaceným základním kapitálem ve výši 120 000 Kč. Další částí je zákonný rezervní fond. Ve výši 19 % celkových pasiv je vykázán výsledek hospodaření běžného období za rok 2010.

Velikost výsledku hospodaření ve výši 840 809,57 Kč musí být upraven o částky, o které se upravovaly ostatní položky za podmínek účtování podle ČÚS na IFRS pro SME.

#### 6.1.2.2 Krátkodobé závazky

FANA, s.r.o. netvoří rezervy ani neneviduje dlouhodobé závazky. Převážnou část těchto cizích zdrojů tvoří krátkodobé závazky, z nich konkrétně tyto:

- závazky z obchodních vztahů
- závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení
- závazky k zaměstnancům
- závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
- závazky - stát - daňové závazky a dotace
- dohadné účty pasivní

Položka krátkodobých závazků bude upravena. Podle IFRS pro SME jsou splátky finančního leasingu vykazovány jako závazky. Jako krátkodobé (či dlouhodobé) závazky musí být reklasifikovány jako krátkodobé závazky i položky časového rozlišení pasivního.

**Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:**

*Tab. 45 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]*

POLOŽKA	HODNOTA
Zvýšení krátkodobých závazků na základě finančního leasingu o	133 522 Kč
Zvýšení krátkodobých závazků na základě časového rozlišení o	-21 960 Kč

### **6.1.2.3 Bankovní úvěry a výpomoc**

Bankovní úvěry také využívá podnik ke krytí svých potřeb. Bankovní úvěry mohou být jak krátkodobé (do jednoho roku), tak dlouhodobé (nad jeden rok). Úvěr využívaný podnikem FANA, s.r.o. je vykazován jako krátkodobý. Bankovní úvěr je poskytován bankovním ústavem Komerční banka. Tento úvěr je revolvingový a je používán na provozní účely. Je aktivován vždy na dobu jednoho roku. Poslední aktivace byla v roce 2010 v měsíci červenci. Prvně byl úvěr aktivován v roce 2009. Zajištění úvěru je směnkou. Bankovní úvěry, tak jak jsou evidovány v podniku, jsou v souladu s definicí a podmínkami podle standardu IFRS pro SME. V této kategorii z tohoto důvodu nebude provedena žádná změna.

### **6.1.2.4 Časové rozlišení**

Poslední položku v rámci cizích zdrojů je časové rozlišení - výdaje příštích období. Podle IFRS pro SME jsou tyto položky vykazovány samostatně jako krátkodobé či dlouhodobé závazky. Z uvedeného důvodu bude položka s touto částkou přetransformována jako krátkodobý závazek. Výdaje příštích období jsou tvořeny náklady na certifikaci výrobků.

### **6.1.3 Zhodnocení jednotlivých položek výkazu zisku a ztrát**

Výsledovka zachycuje výnosy a náklady, které podniku vzniknou z jeho činnosti. Podle standardu IFRS pro SME není stanoven konkrétní daný formát a obsah položek, které výkaz o úplném výsledku (výsledovka) musí obsahovat. Je však minimálně stanoven povinný seznam položek, které musí podnik ve svém výkazu zveřejnit. Ostatní položky a formát tak nechává v pravomoci podniku, aby co nejvíce vypověděl o situaci v podniku.

Výnosy podle standardu znamenají zvýšení ekonomických prospěchů podniku projevující se jednak jako zvýšení hodnoty aktiv nebo jako snížení hodnoty závazků.

Náklady podle standardu znamenají naopak snížení ekonomického prospěchu projevující se buď snížením hodnoty aktiv nebo zvýšením hodnoty závazků.

### 6.1.3.1 Tržby za prodej zboží

Tyto tržby nedosahují ani 0,10 % z celkových výnosů, částka je zanedbatelná. Uznání tržeb z prodeje zboží podle IFRS musí splňovat několik podmínek :

- stěžejní rizika a odměny byly převedeny na kupujícího (důležité určení okamžiku, kdy k tomuto převodu došlo)
- podnik si neponechal žádnou pokračující kontrolu nad prodaným zbožím
- vykazované tržby lze spolehlivě ocenit
- ekonomický prospěch vyplývající a týkající se transakce poplyne do podniku
- náklady související s vynaložením a uskutečněním transakcí lze spolehlivě ocenit

Lze zhodnotit, že není nutné upravovat částku tržeb za prodej zboží, protože tato částka je v souladu s výše popsányými podmínkami pro vykázání.

### 6.1.3.2 Náklady vynaložené na prodané zboží

Náklady principiálně souvisí s konkrétními výnosy (tj. tržby za prodané zboží). Splňují definici nákladů podle standardu a není potřeba je upravovat. Náklady lze spolehlivě ocenit, podnik je ve svém účetnictví přehledně eviduje.

### 6.1.3.3 Výkony

Položka Výkonů tvoří téměř 90-ti % část veškerých výnosů, jsou tedy pro podnik nejvýznamnější. Výkony podniku tvoří:

- Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb (pro vykázání podle standardu je potřeba dodržet dané podmínky : tržba je spolehlivě ocenitelná; je pravděpodobné, že budoucí ekonomické prospěchy poputují do podniku; je spolehlivě určitelný stupeň dokončení transakce k datu rozvahy; náklady transakcí a na dokončení transakce jsou taktéž spolehlivě ocenitelné)
- Změna stavu zásob vlastní činnosti

#### 6.1.3.4 Výkonová spotřeba

Spotřeba je v podniku tvořena spotřebou materiálu, energií a službami. Výkonová spotřeba tvoří 57 % veškerých nákladů.

Spotřeba materiálu a energie je položkou, která obsahuje jednotlivé náklady na vodu, plyn elektřinu, materiál na zakázky a výrobky. Tato částka, tj. 4 473 535 Kč, bude upravena, protože FANA, s.r.o. a další podniky, které účtují podle ČÚS, do této nákladové položky zúčtovávají také drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, který nesplňuje podmínky pro zařazení do hmotného a nehmotného majetku. Standardy nedovolují účtování drobného majetku do nákladů, ale je nutno jej účtovat do dlouhodobého majetku, ať hmotného či nehmotného.

Nákladová položka Služby v sobě zahrnuje náklady podniku na zpracování zakázek, jako je například doprava zaměstnanců na zakázky, práce na zakázkách, telefonní služby, pojištění, nájem, poradenství či účtování drobného nehmotného majetku. I v této položce dojde ke změnám. Podnik do této položky účtoval splátky leasingu, kdy měl na finanční leasing pořízený osobní automobil.

#### Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:

- vyčlenění DDHM a DDNM z nákladových položek:

*Tab. 46 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]*

POLOŽKA	HODNOTA
Drobný dlouhodobý hmotný majetek za rok 2010	432 939 Kč
Drobný dlouhodobý nehmotný majetek za rok 2010	2 650 Kč

- vyčlenění splátek finančního leasingu

*Tab. 47 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]*

POLOŽKA	HODNOTA
Leasing za rok 2010	184 668 Kč

#### 6.1.3.5 Osobní náklady

Tyto náklady tvoří 31,50 %, tvoří druhé největší zastoupení v celkových nákladech. Osobní náklady zahrnují hrubé mzdy zaměstnanců včetně veškerého pojištění (zdravotního i sociálního). Nedochozí zde k žádné úpravě.



### 6.1.3.6 Daně a doplatky

Tvoří zanedbatelnou část, ve výši 0,16 % z celkových nákladů. Položku tvoří kolky, dálniční známky, daň silniční. Nedochází zde k žádné úpravě.

### 6.1.3.7 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

Nákladová položka odpisů DHM a DNM je zastoupena v celkových nákladech ve výši 1,75 %. Odpisy jsou nákladem a kopírují opotřebením majetku, čímž snižují základ pro výpočet daně. FANA, s.r.o. využívá zrychlené odpisy v odpisových skupinách 2 a 3.

Vzhledem k úpravám DDHM a DDNM bude upravena i položka odpisů, protože se zde musí připočíst i odpisy drobného majetku. Podle standardu musí být účtován do majetku dlouhodobého, z kterého se vypočítávají odpisy.

Celkovou částku odpisů také pozmění i finanční leasing, kdy se podle mezinárodních standardů majetek u nájemce také odpisuje, takže se do celkové částky připočtou i odpisy z osobního automobilu.

#### Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:

- zvýšení částky o odpisy z DDM a leasingu

Tab. 48 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]

POLOŽKA	HODNOTA
Drobný dlouhodobý majetek za rok 2010	72 687 Kč
Finanční leasing za rok 2010	169 549 Kč

### 6.1.3.8 Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu

Tyto tržby jsou ve výši 762 588 Kč. Vznikly prodejem osobního automobilu a materiálu ze skladu. Podmínky pro uznání jsou splněny podle standardu. Jediná úprava, která vznikne, bude přesun této položky do položky Ostatní výnosy podle výkazu o úplném výsledku.

### 6.1.3.9 Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu

Majetek i materiál se prodal za prodejní cenu, která je v případě dlouhodobého majetku snížena o výši odpisů (oprávky) a v případě materiálu o nákupní cenu, kdy tímto rozdílem vzniká zůstatková cena ( $ZC = PC - NC$ ). Podle standardu není takto ve výkazu konkretizo-

vaná položka zůstatkové ceny majetku a materiálu. Z tohoto důvodu bude převedena k položce Ostatních výnosů, kde bude již zachycena pouze tato ZC.

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

Částka zachycena ve výsledovce FANA, s.r.o. je pouze ve výši - 107 Kč. Jedná se o částku vzniklou z tvorby opravných položek. Stejně jako u předešlých položek podle IFRS pro SME nerozlišuje tuto položku ve výkazu, proto bude připočtena k položce Ostatních nákladů.

#### ***6.1.3.11 Ostatní provozní výnosy***

Ostatními provozními výnosy jsou v podniku zastoupena haléřová vyrovnání, výnosy z přebytků na skladě, postoupení pohledávky z pohledu podniku FANA, s.r.o. U těchto položek je splněna definice standardu, tudíž zde nedojde k žádným úpravám. Ostatní provozní výnosy jsou ve výši 340 900 Kč.

#### ***6.1.3.12 Ostatní provozní náklady***

Také u Ostatních provozních nákladů je splněna definice nákladů podle IFRS pro SME. Ostatními provozními náklady jsou v podniku haléřová vyrovnání, dary, odpis daňové pohledávky, náhrada škody na vozidle a refundace mzdových nákladů. Jsou vykázány v celkové výši 407 295 Kč.

#### ***6.1.3.13 Výnosové úroky***

Úroky jsou tvořeny v částce pouhých 174,87 Kč, které vznikly jako úroky z běžného účtu. Je splněna definice podle standardu, kde se uvádí podmínky: částka těchto výnosů lze spolehlivě ocenit a zároveň existuje pravděpodobnost, že budoucí ekonomický prospěch, který souvisí s těmito úroky, poplyne do podniku.

#### ***6.1.3.14 Nákladové úroky***

Vznik těchto nákladových úroků je zapříčiněn využíváním úvěru, tedy úroky z úvěru a poplatků bance. Splňují definici nákladů, nicméně je nutné, aby tato částka byla upravena o úroky, které vznikly v roce 2010 využíváním finančního leasingu, který měl podnik na pořízení osobního automobilu.

**Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:**

- zvýšení finančních nákladů z leasingu

*Tab. 49 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]*

POLOŽKA	HODNOTA
Úroky z finančního leasingu	23 369 Kč

**6.1.3.15 Ostatní finanční výnosy**

Finanční výnosy dosáhly necelého 1 % z celkových výnosů, tj. 99 107 Kč. Vznikly prodejem majetkových práv. Je splněna definice podle standardu, nedojde k žádné úpravě částky.

**6.1.3.16 Ostatní finanční náklady**

Částku ve výši 147 875 Kč, což je v zastoupení celkových nákladů ve výši 1,35 %, tvoří kursové rozdíly. Nedojde v této položce k žádné úpravě, protože jsou zde splněny podmínky pro uznání celé částky na základě standardu IFRS pro SME.

**6.1.3.17 Daň z příjmů za běžnou činnost**

- splatná daň – podnik eviduje daň ve výši 163 970 Kč. Výše splatné daně se vypočítává podle jednotlivých národních daňových pravidel konkrétní legislativy. Podle ČÚS se tato daň vypočítává z účetního zisku upraveného na daňový zisk. Toto však není platné v ostatních zemích, existuje také možnost výpočtu daně z čistého peněžního příjmu.
- odložená daň - vzniká jako důsledek rozdílu mezi účetní a daňovou hodnotou majetku i závazků

**Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:**

- zvýšení o částku kvůli v majetku

*Tab. 50 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]*

POLOŽKA	HODNOTA
Zvýšení položky majetku o částku za rok 2010	160 376 Kč

## 7 PROJEKT PŘECHODU ČESKÝCH ÚČETNÍCH VÝKAZŮ PODNIKU NA VÝKAZY PODLE IFRS PRO SME

Pro Českou republiku – plošně - není povinnost sestavovat účetní závěrky podle pravidel standardu IFRS pro SME. Tuto povinnost mají pouze podniky obchodující na veřejně obchodovatelných trzích, kde je nutné srovnání mezi podniky na mezinárodní úrovni. Rok 2009 byl ve znamení malých a středních podniků, kterých je na světě většina, a tak vznikly Mezinárodní standardy účetního výkaznictví pro malé a střední podniky. Ty mají možnost sestavovat výkazy na základě těchto standardů, které jsou upraveny s ohledem na jejich velikost.

### 7.1 Klasifikace položek strany aktiv podle IFRS pro SME

Položky aktiv jsou podle mezinárodních standardů klasifikovány v některých částech jiným způsobem než je tomu v případě klasifikace podle českých pravidel.

Tabulka níže obsahuje pouze ty položky, které jsou používány v podniku FANA, s.r.o. Standard shlukuje položky více než je tomu v České republice. Lze si všimnout těchto změn:

- SMOV (samostatné movité věci a soubory movitých věcí) včetně Nedokončeného dlouhodobého hmotného majetku je sloučeno v rámci standardu jako jedna položka, a to: **Pozemky, budovy, zařízení**
- Členění zásob u nás na Materiál, Výrobky, Zboží (i další jako nedokončená výroba a polotovary, mladá a ostatní zvířata) jsou taktéž shluknuta do jedné položky, a to: **Zásoby**
- Jako jedna položka, **Obchodní a jiné pohledávky**, jsou sloučeny jednotlivé položky krátkodobých pohledávek - Pohledávky z obchodních vztahů, Krátkodobé poskytnuté zálohy, Jiné pohledávky
- Krátkodobý finanční majetek, který člení podnik FANA, s.r.o. na Peníze a Účty v bankách je ve výkazu standardu určen položkou jednou, a to: **Peníze**
- Položka časového rozlišení v případě podniku - Náklady příštího období, není podle standardu rozlišována a je součástí Obchodních a jiných pohledávek

- Jako položka podle standardu nejsou vykazovány Zřizovací výdaje, které jsou podle ČÚS klasifikovány v rámci dlouhodobého nehmotného majetku

Výkaz o finanční situaci (rozvaha) veškeré položky „české“ rozvahy dělí a shlukuje na širší vymezení položek. Jak je určeno standardem, pro IFRS není důležitá tak forma, nýbrž obsahová stránka položek, kde toto méně početnější členění je vyhovující a plně dostačující pro přehled a informaci o finanční situaci daného podniku.

Tab. 51 : Převodový můstek – aktiva podle IFRS [projekt GAČR č. j. 402/09/0225]

Klasifikace podle ČÚS	KČ	Klasifikace podle IFRS pro SME
Pohledávky za upsaný základní kapitál	0	Dlouhodobé pohledávky
<b>DLOUHODOBÝ MAJETEK</b>		
Dlouhodobý nehmotný majetek		
Dlouhodobý hmotný majetek		
Samostatné movité věci a soubory m. věcí	814 324 Kč	Pozemky, budovy, zařízení
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	139 368 Kč	Pozemky, budovy, zařízení
Dlouhodobý finanční majetek		
<b>OBĚŽNÁ AKTIVA</b>		
Zásoby		
Materiál	313 971 Kč	Zásoby
Výrobky	824 115 Kč	Zásoby
Zboží	20 129 Kč	Zásoby
Dlouhodobé pohledávky		
Krátkodobé pohledávky		
Pohledávky z obchodních vztahů	1 091 561 Kč	Obchodní a jiné pohledávky
Krátkodobé poskytnuté zálohy	59 468 Kč	Obchodní a jiné pohledávky
Jiné pohledávky	88 326 Kč	Obchodní a jiné pohledávky
Krátkodobý finanční majetek		
Peníze	398 374 Kč	Peníze
Účty v bankách	621 778 Kč	Peníze
Časové rozlišení		
Náklady příštích období	24 079 Kč	Obchodní a jiné pohledávky

V převodovém můstku jsou znázorněny pouze ty položky, které nejsou nulové. Kompletní převodový můstek strany aktiv bude v příloze.

## 7.2 Klasifikace položek strany pasiv podle IFRS pro SME

- I strana pasiv podle standardu slučuje některé položky v rámci „nadřazených“ položek.

Tab. 52 : Převodový můstek – pasiva podle IFRS [projekt GAČR č. j. 402/09/0225]

Klasifikace podle ČÚS	KČ	Klasifikace podle IFRS pro SME
<b>VLASTNÍ KAPITÁL</b>		
Základní kapitál		
Základní kapitál	120 000 Kč	Základní kapitál
Kapitálové fondy		
Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku		
Zákonný rezervní fond	15 642 Kč	Nerozdělené zisky
Výsledek hospodaření minulých let		
Výsledek hospodaření běžného uce období	840 810 Kč	Nerozdělené zisky
<b>CIZÍ ZDROJE</b>		
Rezervy		
Dlouhodobé závazky		
Krátkodobé závazky		
Závazky z obchodních vztahů	418 082 Kč	Obchodní a jiné závazky
Závazky ke společ. a účastníkům sdružení	1 503 708 Kč	Obchodní a jiné závazky
Závazky k zaměstnancům	160 183 Kč	Obchodní a jiné závazky
Závazky ze soc.zabezpečení a zdrav. pojištění	69 984 Kč	Obchodní a jiné závazky
Stát - daňové závazky a dotace	380 055 Kč	Obchodní a jiné závazky
Dohadné účty pasivní	58 988 Kč	Obchodní a jiné závazky
Bankovní úvěry a výpomoci		
Krátkodobé bankovní úvěry	850 000 Kč	Krátkodobé půjčky
Časové rozlišení		
Výdaje příštích období	-21 960 Kč	Obchodní a jiné závazky

Jedná se o následující sloučení:

- Do **Základního kapitálu**, kromě samotné položky Základní kapitál, patří například i Změny základního kapitálu
- Položky jako Kapitálové fondy, Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku včetně Výsledku hospodaření minulých let jsou sloučeny do jedné položky, a to: **Nerozdělené zisky**
- Jednotlivé položky Rezerv jsou sloučeny do jedné položky, a to: **Rezervy krátkodobé**
- Veškeré jednotlivé položky Dlouhodobých závazků členěné podle ČÚS jsou podle standardu označeny jako jedna položka, a to: **Dlouhodobé obchodní a jiné závazky**; kromě jedné výjimky, a to **Odloženého daňového závazku**, který tvoří samostatnou skupinu

- Veškeré jednotlivě členěné položky Krátkodobých závazků, které se týkají i podniku FANA, s.r.o., jsou seskupeny do jediné položky **Obchodní a jiné závazky**
- Bankovní úvěry a výpomoci podle standardu se člení na dvě podskupiny, a to na: **Bankovní úvěry a Krátkodobé půjčky**, které se týkají i podniku
- Skupina Časového rozlišení, zahrnující Výdaje příštích období a Výnosy příštích období jsou podle standardu součástí Obchodních a jiných závazků, zde dochází k reklasifikaci

### 7.3 Klasifikace položek Výkazu výnosů a ztrát

Položky výsledovky je nutné také podle standardu překlasifikovat. Výkaz o úplném výsledku obsahuje 15 položek, výsledovka používaná v České republice je mnohem konkrétnější, co se týče dělení a členění jednotlivých položek. Zde je opět v mezinárodním výkaznictví dána přednost věcnému obsahu než formálnímu vykazování a přebytnému členění.

Vzhledem ke své rozsáhlosti je tabulka s přehlednou klasifikací jednotlivých položek Výkazu zisku a ztrát sestavena podle projektu GAČR č. j. 402/09/0225 uvedena v příloze této práce.

- jako **Výnosy** jsou ve výkazu o úplném výsledku a nerozdělených ziscích považovány Tržby za prodej zboží a Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb
- **Výkonová spotřeba** je naopak rozšířena o Náklady vynaložené na prodané zboží, Změnu stavu zásob vlastní činnosti a také o Aktivaci (podle standardu je považována jako vynaložení nákladů, tedy nemůže být zahrnuta jako výnos)
- Osobní náklady jako celá skupina je sloučena do položky : **Mzdy a zaměstnanecké požitky**
- Daně a poplatky jsou s dalšími položkami Zvýšení či snížení rezerv a PO v provozní oblasti, Ostatní provozní náklady, Převod provozních nákladů považovány a klasifikovány do jedné položky : **Ostatní náklady**
- **Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku** mají svou samostatnou skupinu
- Jako **Ostatní výnosy** jsou do této skupiny klasifikovány z českých účetních výkazů tyto položky: Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu, Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu, Ostatní provozní výnosy, Převody provozních výnosů

- Skupina **Finanční výnosy** seskupuje veškeré výnosy týkající se finančního majetku; výnosy, které eviduje FANA, s.r.o. jsou Výnosové úroky, Ostatní finanční výnosy
- **Finanční náklady** (jako položka podle standardu) seskupuje veškeré náklady týkající se finančního majetku; podniku se týkají Nákladové úroky a Ostatní finanční náklady
- Daň z příjmů za běžnou činnost (splatná i odložená) je klasifikována jako sjednocující položka **Daně ze zisku**
- Významným rozdílem mezi vykazováním mimořádných položek (Mimořádné výnosy, Mimořádné náklady, Daň z příjmů z mimořádné činnosti) podle standardu IFRS pro SME a ČÚS je, že IFRS tyto položky vůbec neobsahují, jsou zakázány
- V rámci konsolidace se počítá s položkou **Převodu podílu na výsledku hospodářské společnosti**



## 8 ÚPRAVY NUTNÉ K PŘECHODU ÚČETNICTVÍ PODLE IFRS PRO MALÉ A STŘEDNÍ PODNIKY

Jedná se především o majetek pořízený na základě finančního leasingu, protože ten je evidován podle ČÚS v podrozvaze u nájemce a jeho splátka není rozdělena na samotné snížení závazků vůči dodavateli (pronajímateli majetku) a část úroků, která se eviduje zvlášť. Nájemce jej tedy ve svém účetnictví nevede jako DHM či DNM a taktéž ho neodepisuje. Podle mého názoru, je tato úprava přínosná. Majetek, který nájemce využívá a platí za něj formou splátek, by měla být zahrnuta jako součást jeho majetku, být započítána jako dlouhodobý hmotný či nehmotný majetek a zároveň jej odepisovat. Tento majetek používá ke své podnikatelské činnosti a i on se podílí na dosahování zisku. Více to vypovídá o reálnosti situace. Existuje zde značná rozdílnost v zachycování finančního leasingu podle českých úprav a podle IFRS pro SME.

Jako další položky, které se také upravují, je drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, který je zachycován podle ČÚS v rámci podrozvahy.

### 8.1 Drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Tento majetek je podniky účtujícími na základě ČÚS zařazen do určité částky přímo do nákladů. Vzhledem k tomu, že tento majetek přináší podniku prospěch déle než 1 rok, je nutné majetek začlenit do majetku dlouhodobého a vyčlenit jej tak z podrozvahy, kde jej FANA, s.r.o. eviduje.

Je nutné, aby i z tohoto majetku byly vyčísleny a vypočteny odpisy. Doba životnosti byla stanovena na drobný hmotný majetek 6 let a na drobný nehmotný majetek na dobu 5-ti let. Pro rok 2010 byla použita daň z příjmů 19 %.

Drobný majetek evidovaný podnikem v podrozvaze v roce 2010:

*Tab. 53 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]*

POLOŽKA	HODNOTA
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	432 939 Kč
Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	2 650 Kč

Tab. 54 : Odpisy DDHM a DDNM za rok 2010 [vlastní zpracování]

ROK	ODPIS
2010	72 687 Kč
2011	72 687 Kč
2012	72 687 Kč
2013	72 687 Kč
2014	72 687 Kč
2015	72 157 Kč

**Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:**

- ve výkazu o finanční situaci pro rok 2010

Tab. 55 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]

POLOŽKA	HODNOTA
+ zvýšení hodnoty netto v položce dlouhodobých aktiv o	362 902 Kč
+ položky odložený daňový závazek o	68 951 Kč
<b>ZMĚNA CELKEM</b>	<b>293 951 Kč</b>

**Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:**

- ve výkazu o úplném výsledku a nerozdělených ziscích pro rok 2010

Tab. 56 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]

POLOŽKA	HODNOTA
+ vyloučení DDM ze spotřeby	435 589 Kč
+ položky odpisy DHM a DNM	72 687 Kč
+ položky daně ze zisku	68 951 Kč
<b>ZMĚNA CELKEM</b>	<b>293 951 Kč</b>

**8.2 Úprava finančního leasingu**

Podnik v roce 2010 eviduje jeden finanční leasing. Leasing je na jeden osobní automobil používaný ke služebním cestám, k dopravě zaměstnanců na zakázky. Především se jedná o služební cesty týkající se prezentací výrobků podniku nebo cest určených k přednáškám na vysokých školách či konferencích majitele podniku, pana Aloise Palackého.

Aby mohlo dojít k úpravě hodnot ve výkazech podle IFRS pro SME, je nutné stanovit hodnoty, které tyto výkazy ovlivní. Ovlivní jak výkaz o finanční situaci (rozvahu), tak i výkaz o úplném výsledku a nerozděleném zisku (výsledovku).

Standard definuje, že majetek pořízený formou finančního leasingu nájemce eviduje v rozvaze, protože mimo jiné jsou na něj převedeny veškeré prospěchy, které mu majetek přinese. Navíc jsou na něj převedena rizika s tímto majetkem spjatá a také jej odepisuje.

K výpočtu, které upraví hodnoty ve výkazech, je potřebné znát současnou hodnotu splátek, úrokovou míru, na základě které splátku rozdělíme na samotnou částku snižující závazek a úrokovou část .

#### **Základní informace týkající se předmětu leasingu:**

Majetek:	osobní automobil
Značka:	Hyundai Santa Fe 2.2 CRDi VGT
Datum uzavření smlouvy:	15.11.2007
Datum ukončení smlouvy:	15.10.2010
Počet měsíců:	36
Akontace:	450 409 Kč
Pravidelná měsíční splátka:	15 389 Kč
Vstupní cena:	849 814 Kč

Podle IFRS je nutné ze dvou částek, a to z:

- fair value (tržní cena)
- současná hodnota

vybrat tu, která je nižší a z té pak při výpočtu vycházet. Implicitní úroková míra představuje úrokovou míru, za kterou leasingový podnik pronajímá nájemci daný předmět leasingu. Podle použité funkce „hledání řešení“ v aplikaci Excel jsem vypočetla tuto míru na hodnotu 0,78 % měsíčně, tedy 9,37 % ročně. Při výpočtu současné hodnoty závazku jsem použila úrokovou míru, kterou nabízí Komerční banka při poskytnutí podnikatelského úvěru, a ta je 0,96 % měsíčně, tedy 11,50 % ročně.

Tab. 57 : Přehled plateb předmětu leasingu [vlastní zpracování]

MĚSÍC A ROK	PLATBA	VÝŠE POJISTNÉHO	SPLÁTKA	ÚROK	ZÁVAZEK	SNÍŽENÍ ZÁVAZKU
15.11.08	450 409 Kč	1 867 Kč	448 542 Kč		847 744 Kč	448 542 Kč
15.12.08	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	3 824 Kč	399 202 Kč	9 698 Kč
<b>Celkem</b>	<b>465 798 Kč</b>	<b>3 734 Kč</b>	<b>462 064 Kč</b>	<b>3 824 Kč</b>	<b>1 246 945 Kč</b>	<b>458 240 Kč</b>
15.01.09	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	3 731 Kč	389 504 Kč	9 791 Kč
15.02.09	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	3 638 Kč	379 713 Kč	9 884 Kč
15.03.09	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	3 543 Kč	369 829 Kč	9 979 Kč
15.04.09	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	3 447 Kč	359 850 Kč	10 075 Kč
15.05.09	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	3 351 Kč	349 775 Kč	10 171 Kč
15.06.09	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	3 253 Kč	339 604 Kč	10 269 Kč
15.07.09	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	3 155 Kč	329 336 Kč	10 367 Kč
15.08.09	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	3 056 Kč	318 969 Kč	10 466 Kč
15.09.09	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	2 955 Kč	308 502 Kč	10 567 Kč
15.10.09	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	2 854 Kč	297 936 Kč	10 668 Kč
15.11.09	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	2 752 Kč	287 268 Kč	10 770 Kč
15.12.09	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	2 649 Kč	276 498 Kč	10 873 Kč
<b>Celkem</b>	<b>184 668 Kč</b>	<b>22 404 Kč</b>	<b>162 264 Kč</b>	<b>38 385 Kč</b>	<b>4 006 785 Kč</b>	<b>123 879 Kč</b>
15.01.10	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	2 545 Kč	265 625 Kč	10 977 Kč
15.02.10	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	2 440 Kč	254 648 Kč	11 082 Kč
15.03.10	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	2 333 Kč	243 565 Kč	11 189 Kč
15.04.10	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	2 226 Kč	232 377 Kč	11 296 Kč
15.05.10	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	2 118 Kč	221 081 Kč	11 404 Kč
15.06.10	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	2 009 Kč	209 677 Kč	11 513 Kč
15.07.10	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	1 898 Kč	198 163 Kč	11 624 Kč
15.08.10	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	1 787 Kč	186 540 Kč	11 735 Kč
15.09.10	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	1 675 Kč	174 805 Kč	11 847 Kč
15.10.10	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	1 561 Kč	162 957 Kč	11 961 Kč
15.11.10	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	1 447 Kč	150 997 Kč	12 075 Kč
15.12.10	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	1 331 Kč	138 921 Kč	12 191 Kč
<b>Celkem</b>	<b>184 668 Kč</b>	<b>22 404 Kč</b>	<b>162 264 Kč</b>	<b>23 369 Kč</b>	<b>2 439 355 Kč</b>	<b>138 895 Kč</b>
15.01.11	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	1 214 Kč	126 730 Kč	12 308 Kč
15.02.11	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	1 096 Kč	114 422 Kč	12 426 Kč
15.03.11	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	977 Kč	101 996 Kč	12 545 Kč
15.04.11	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	857 Kč	89 451 Kč	12 665 Kč
15.05.11	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	736 Kč	76 786 Kč	12 786 Kč
15.06.11	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	613 Kč	64 000 Kč	12 909 Kč
15.07.11	12 501 Kč	1 867 Kč	10 634 Kč	489 Kč	51 091 Kč	10 145 Kč
15.08.11	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	392 Kč	40 946 Kč	13 130 Kč
15.09.11	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	266 Kč	27 817 Kč	13 256 Kč
15.10.11	15 389 Kč	1 867 Kč	13 522 Kč	139 Kč	14 561 Kč	13 383 Kč
15.11.11	1 190 Kč	0 Kč	1 190 Kč	11 Kč	1 179 Kč	1 179 Kč
<b>Celkem</b>	<b>152 192 Kč</b>	<b>18 670 Kč</b>	<b>133 522 Kč</b>	<b>6 792 Kč</b>	<b>708 980 Kč</b>	<b>126 730 Kč</b>

Tab. 58 : Výpočet ročních odpisů automobilu [vlastní zpracování]

ROK	ODPIS
2008	14 129,0 Kč
2009	169 549,0 Kč
2010	169 549,0 Kč
2011	169 549,0 Kč
2012	169 549,0 Kč
2013	155 419,0 Kč

**Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:**

- majetek pořízený formou finančního leasingu

Tab. 59 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]

POLOŽKA	HODNOTA
zařazení automobilu do DHM (brutto hodnota)	847 744 Kč
zaplacené splátky z leasingu	786 592 Kč
závazky v SH k 31.12.2010	920 114 Kč
- krátkodobé	133 522 Kč
- již zaplacené	786 592 Kč
odpisy za rok 2010	169 549 Kč
úroky za rok 2010	23 369 Kč
oprávky k 31.12.2010	183 678 Kč

**a) úprava hodnot ve výkazu o finanční situaci**

Tab. 60 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]

POLOŽKA	HODNOTA
+ hodnota netto položky	494 517 Kč
+ položka krátkodobých závazků	133 522 Kč
+ položka odložený daňový závazek	93 958 Kč
+ položka dlouhodobých závazků	0 Kč
+ položka nerozdělených zisku minulého období	369 245 Kč
<b>ZMĚNA CELKEM</b>	<b>102 208 Kč</b>

**b) úprava hodnot ve výkazu o úplném výsledku a nerozdělených ziscích**

Tab. 61 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]

POLOŽKA	HODNOTA
+ vyloučení zaplacených leasingových splátek ze spotřeby	184 668 Kč
+ položka odpisy	169 549 Kč
+ položka finanční náklady	23 369 Kč
+ položky daně ze zisku	93 958 Kč
<b>ZMĚNA CELKEM</b>	<b>102 208 Kč</b>

Níže uváděné tabulky znázorňují roční úpravu při úpravě hodnot finančního leasingu na podmínky podle IFRS pro SME.

Tab. 62 : Úpravy hodnot finančního leasingu [vlastní zpracování]

Položka	Národní úprava	Odstranění NPO	Leasing IFRS	Odložená daň
Dlouhodobé aktivum			664 066 Kč	
Náklady příštích období	108 176 Kč	-108 176 Kč		
Peníze	-624 328 Kč			
<b>CELKEM AKTIVA</b>				
Nerozdělené zisky	-516 152 Kč	-108 176 Kč	183 678 Kč	-14 345 Kč
Závazek z leasingu			480 388 Kč	
Odložený daňový závazek				14 345 Kč
<b>CELKEM ZÁVAZKY A VK</b>				

Tab. 63 : Úpravy hodnot finančního leasingu [vlastní zpracování]

Položka	IFRS
Dlouhodobé aktivum	664 066 Kč
Náklady příštích období	0 Kč
Peníze	-664 066 Kč
<b>CELKEM AKTIVA</b>	<b>39 738 Kč</b>
Nerozdělené zisky	-122 521 Kč
Závazek z leasingu	480 388 Kč
	14 345 Kč
<b>CELKEM ZÁVAZKY A VK</b>	<b>372 212 Kč</b>

Při projednávání záležitostí v závěru roku 2010 týkající se IFRS zveřejnila IASB informace o možných změnách a úpravách některých standardů a interpretací. Právě standard týkající se leasingu (IAS 17 v případě „plných IFRS“) by měl být nahrazen standardem, který by již vykazování leasingu upravil. Zásadní změna by se měla týkat účtování u nájemce, kde se navrhuje zrušení rozdílnosti klasifikace operativního a finančního leasingu takovým způsobem, že by všechna aktiva, která by byla v té konkrétní době pronajata operativním leasingem, byla nově účtována jako součást rozvahy. Pro stranu pronajímatele se vypracoval tzv. duální model účtování. Závěrečná verze tohoto standardu se očekává v polovině letošního roku 2011 s pravděpodobnou dobou účinnosti ovšem nejdříve až od roku 2012.

[26]

### 8.3 Výpočet odložené daně z příjmu právnických osob

Odložená daň má ten význam, že se díky ní vyrovnává rozdíl, který vzniká z důvodu rozdílného načasování daňové a účetní nesrovnatelnosti v některých účetních případech.

Existují rozdíly:

- **trvalé** (příkladem mohou být náklady na reprezentaci; podle zákona nejsou tyto případy daňově uznatelné, proto zde nevzniká odložená daň)
- **přechodné** (příkladem je časový nesoulad mezi vykázáním účetního a zdanitelného zisku; přecenění aktiv bez potřebných úprav pro daňové účely; tyto případy zapříčiňují vznik odložené daně)
  - odložený daňový závazek
  - odložená daňová pohledávka

V případě podniku FANA, s.r.o., který účtuje o odpisech, vzniká odložená daň. Neeviduje ve svých výkazech žádný odložený závazek ani odloženou pohledávku. Podnik o odložené dani nikdy neúčtoval.

Vzhledem ke kladnému výsledku hospodaření podniku vznikla daňová povinnost – daň z příjmů splatná za rok 2010 ve výši 163 970 Kč.

Je nutné upravit rozvahu (výkaz o finanční situaci) i výsledovku (výkaz o úplném výsledku a nerozděleném zisku).

#### Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:

- ve výkazu o finanční situaci

Tab. 64 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]

POLOŽKA	HODNOTA
+ položky odložený daňový závazek o částku (leasing)	93 958 Kč
+ položky odložený daňový závazek (DDM)	68 951 Kč
<b>ZMĚNA CELKEM</b>	<b>162 909 Kč</b>

- ve výkazu o úplném výsledku a nerozděleném zisku

Tab. 65 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování]

POLOŽKA	HODNOTA
+ položky daně ze zisku (odl. daňový závazek) - leasing	93 958 Kč
+ položky daně ze zisku (odl. daňový závazek) - DDM	68 951 Kč
<b>ZMĚNA CELKEM</b>	<b>162 909 Kč</b>

I tohoto standardu, Daně ze zisku (IAS 12 v případě „plných“ IFRS), se týká změna, kterou navrhla IASB a zveřejnila koncem roku 2010. Tyto změny se týkají především zajištění praktického přístupu k ocenění odloženého daňového závazku a odložené daňové pohledávky. [26]

## **Finální sestavení účetních výkazů sestavených na základě IFRS pro SME**

Standard určuje jednotlivé výkazy jako součást účetní závěrky.

Jedná se o: Výkaz o finanční situaci

Výkaz o úplném výsledku a nerozdělených ziscích

Výkaz o peněžních tocích

Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu

Přílohy

V příloze diplomové práce je přiložena rozvaha a výsledovka podniku FANA, s.r.o. za rok 2010 podle ČÚS tak, jak ji podnik každoročně vyhotovuje.

Na základě převodového můstku jsou vykázány a uvedeny - výkaz o finanční situaci a výkaz úplného výsledku a nerozděleného zisku podle klasifikace IFRS pro SME. Jsou zde promítnuty potřebné změny nutné k tomu, aby tento výkaz byl v souladu se standardem.

**Změny ve vykazovaných hodnotách se projeví následovně:**

### **AKTIVA**

- bilanční suma (aktiv, pasiv) je podle ČÚS 4 395 492 Kč (hodnota netto), podle IFRS pro SME je bilanční suma 5 252 911 Kč
- obchodní a jiné pohledávky byly upraveny a vznikly součtem výše krátkodobých pohledávek a časového rozlišení a jsou v hodnotě 1 263 434 Kč
- výše krátkodobého finančního majetku (Peníze) a Zásob zůstala nezměněna
- skupina Pozemky, budovy, zařízení byla navýšena o částku drobného dlouhodobého hmotného majetku a majetku pořízeného na finanční leasing, vzrostla na hodnotu 1 808 991 Kč
- položka Nehmotná aktiva byla navýšena o hodnotu drobného dlouhodobého nehmotného majetku, tedy o částku 2 650 Kč



## Výkaz o finanční situaci

Tab. 66 : Výkaz o finanční situaci podle IFRS pro rok 2010 [vlastní zpracování]

<b>A K T I V A</b>	<b>5 252 911 Kč</b>
<b>Krátkodobá aktiva</b>	<b>3 441 800 Kč</b>
Peníze	1 020 151 Kč
Deriváty	0 Kč
Obchodní a jiné pohledávky	1 263 434 Kč
Zásoby	1 158 214 Kč
<b>Dlouhodobá aktiva</b>	<b>1 811 111 Kč</b>
Finanční investice	0 Kč
Pozemky, budovy, zařízení	1 808 991 Kč
Investice do nemovitostí	0 Kč
Nehmotná aktiva	2 120 Kč
Odložená daňová pohledávka	0 Kč
Dlouhodobé pohledávky	0 Kč
<b>Z Á V A Z K Y A V L A S T N Í K A P I T Á L</b>	<b>5 252 911 Kč</b>
<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>3 552 562 Kč</b>
Krátkodobé půjčky	850 000 Kč
Obchodní a jiné závazky	2 569 040 Kč
Splatná daň	0 Kč
Rezervy krátkodobé	0 Kč
Krátkodobá část závazků ze zaměstnaneckých požitků	0 Kč
Krátkodobá část závazků z finančního leasingu	133 522 Kč
<b>Dlouhodobé závazky</b>	<b>162 909 Kč</b>
Bankovní úvěr	0 Kč
Dlouhodobé obchodní a jiné závazky	0 Kč
Odložený daňový závazek	162 909 Kč
Rezervy dlouhodobé	0 Kč
Dlouhodobé závazky vůči zaměstnancům	0 Kč
Závazky z finančního leasingu	0 Kč
<b>Vlastní kapitál</b>	<b>1 537 440 Kč</b>
Základní kapitál	120 000 Kč
Nerozdělené zisky	1 417 440 Kč

**PASIVA**

- bilanční suma, stejně jako na straně aktiv, byla navýšena na 5 252 911 Kč
- Krátkodobý bankovní úvěr byl překlasifikován ve stejné výši 850 000 Kč jako Krátkodobá půjčka
- Krátkodobé závazky byly klasifikovány jako obchodní a jiné závazky, a zařazením časového rozlišení a byly vykázány ve výši 2 569 040 Kč
- značný rozdíl vznikl v položce Nerozdělený zisk, který obsahuje výsledek hospodaření a rezervní fondy, byl ovlivněn vysokou částkou drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, z kterého byly vypočítány odpisy, které následně snížily základ daně pro výpočet daně z příjmů

**8.3.1 Výkaz o úplném výsledku a nerozdělených ziscích**

Níže je uvedena tabulka uvádějící hodnoty výsledovky (výkazu o úplném výsledku a nerozdělených ziscích) podle klasifikace IFRS tak, aby upravené údaje byly taktéž v souladu s IFRS pro SME.

*Tab. 67 : Výkaz o úplném výsledku podle IFRS pro rok 2010 [vlastní zpracování]*

Výnosy	10 317 497 Kč
Ostatní výnosy	652 688 Kč
Výkonová spotřeba	-5 191 898 Kč
Mzdy a zaměstnanecké požitky	-3 458 541 Kč
Odpisy hmotných a nehmotných aktiv	-434 201 Kč
Snížení hodnoty pozemků, budov a zařízení	0 Kč
Ostatní náklady	-425 317 Kč
Finanční výnosy	99 282 Kč
Finanční náklady	-200 078 Kč
Zisk před zdaněním	1 359 432 Kč
Daně z zisku	-326 879 Kč
Zisk za období	1 032 553 Kč
Nerozdělené zisky na začátku roku	
Dividendy	
Nerozdělené zisky na konci roku	1 032 553 Kč

**Změny ve vykazovaných hodnotách se projevily následovně:**

- v položce Výnosy došlo ke snížení z důvodu nezahrnutí Změny stavu zásob vlastní činností a Aktivace mezi Výnosy, nýbrž mezi Výkonovou spotřebu
- Ostatní výnosy jako samostatná položka seskupila všechny ostatní položky týkající se výnosů kromě výnosů finančních, například Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu, Prodaný materiál, Ostatní provozní výnosy
- Výkonová spotřeba byla navýšena o položky Aktivace a Změny stavu zásob vlastní činností, protože podle IFRS pro SME nejsou považovány tyto položky za položky výnosové
- Veškeré podpoložky Osobních nákladů byly zahrnuty pod jednu, a to Mzdy a zaměstnanecké požitky
- Položka Ostatní náklady seskupila veškeré náklady kromě nákladů finančních do jedné skupiny, tyto jsou například Daně a poplatky či Ostatní provozní náklady
- Finanční výnosy seskupily veškeré výnosy týkající se finančního majetku, tedy Výnosové úroky, operace s cennými papíry, podíly
- Opakem jsou Finanční náklady které shrnuly pod jednu položku veškeré náklady týkající se finanční oblasti, jako jsou Nákladové úroky, náklady týkající se operací s cennými papíry (například prodejem)
- Daně ze zisku sloučily Daň z příjmů splatnou i odloženou
- Významné změny zaznamenala položka Nerozdělené zisky, která shlukla veškeré položky Vlastního kapitálu, kromě položky a s ní související podpoložky Základního kapitálu, navíc tato položka byla ovlivněna úpravou týkající se finančního leasingu

### Souhrnně vykázané rozdíly ve výkazech mezi hodnotami ČÚS a IFRS pro SME

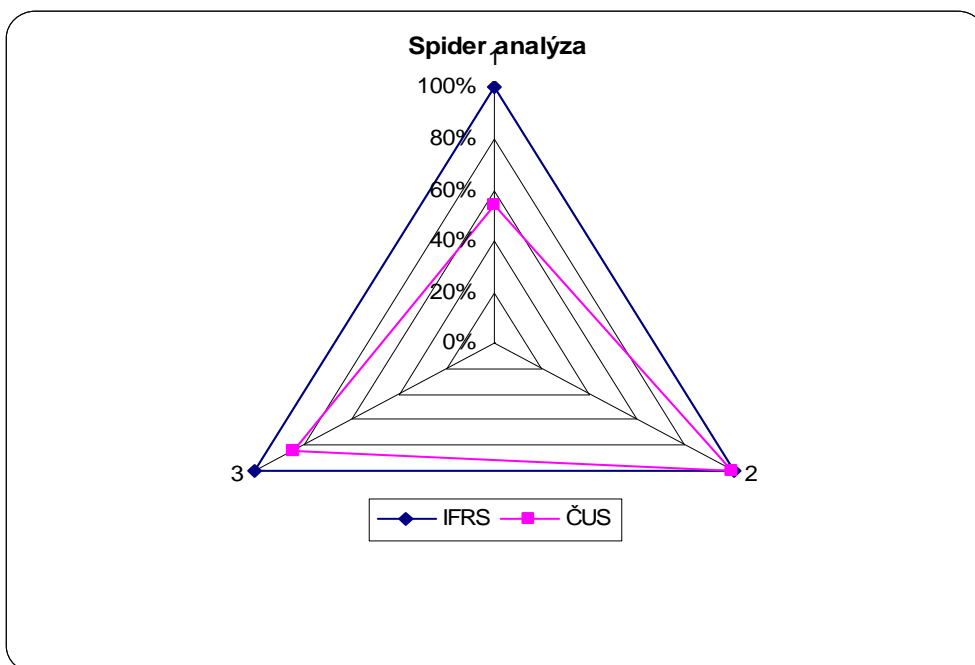
Následující dvě tabulky vyčíslují rozdíly hodnot, které mezi výkazy vznikly.

Tab. 68 : Změna v hodnotách mezi ČÚS a IFRS pro SME [vlastní zpracování]

<b>VYKÁZANÝ ROZDÍL</b>	
<b>A K T I V A</b>	<b>857 419 Kč</b>
<b>Krátkodobá aktiva</b>	<b>0 Kč</b>
Peníze	0 Kč
Deriváty	0 Kč
Obchodní a jiné pohledávky	0 Kč
Zásoby	0 Kč
<b>Dlouhodobá aktiva</b>	<b>857 419 Kč</b>
Finanční investice	0 Kč
Pozemky, budovy, zařízení	855 299 Kč
Investice do nemovitostí	0 Kč
Nehmotná aktiva	2 120 Kč
Odložená daňová pohledávka	0 Kč
Dlouhodobé pohledávky	0 Kč
<b>Z Á V A Z K Y A V L A S T N Í K A P I T Á L</b>	<b>857 419 Kč</b>
<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>133 522 Kč</b>
Krátkodobé půjčky	0 Kč
Obchodní a jiné závazky	0 Kč
Splatná daň	0 Kč
Rezervy krátkodobé	0 Kč
Krátkodobá část závazků ze zaměstnaneckých požitků	0 Kč
Krátkodobá část závazků z finančního leasingu	133 522 Kč
<b>Dlouhodobé závazky</b>	<b>162 909 Kč</b>
Bankovní úvěr	0 Kč
Dlouhodobé obchodní a jiné závazky	0 Kč
Odložený daňový závazek	162 909 Kč
Rezervy dlouhodobé	0 Kč
Dlouhodobé závazky vůči zaměstnancům	0 Kč
Závazky z finančního leasingu	0 Kč
<b>Vlastní kapitál</b>	<b>560 988 Kč</b>
Základní kapitál	0 Kč
Nerozdělené zisky	560 988 Kč

Následujícím grafem je znázorněna struktura aktiv podniku:

Graf 1 : Výše hodnot aktiv podle ČÚS a IFRS pro SME [vlastní zpracování]



Tab. 69 : Změna v hodnotách mezi ČÚS a IFRS pro SME [vlastní zpracování]

<b>VYKÁZANÝ ROZDÍL</b>	
Výnosy	-1 674 657 Kč
Ostatní výnosy	-450 800 Kč
Výkonová spotřeba	1 082 087 Kč
Mzdy a zaměstnanecké požitky	0 Kč
Odpisy hmotných a nehmotných aktiv	-242 236 Kč
Snížení hodnoty pozemků, budov a zařízení	0 Kč
Ostatní náklady	450 800 Kč
Finanční výnosy	0 Kč
Finanční náklady	-23 369 Kč
Zisk před zdaněním	1 258 652 Kč
Daně ze zisku	-162 909 Kč
Zisk za období	1 032 553 Kč
Nerozdělené zisky na začátku roku	
Dividendy	
Nerozdělené zisky na konci roku	1 032 553 Kč

### 8.3.2 Výkaz o peněžních tocích

Tento výkaz uvádí jednotlivé příjmy a výdaje, které podnik během svých uskutečněných operací provedl. Je možné tento výkaz sestavit pomocí přímé či nepřímé metody (úprava hospodářského výsledku).

Přehled informuje také o likviditě, solventnosti podniku. Vykázané peněžní toky jsou rozčleněny na tři hlavní oblasti - provozní, investiční a finanční.

Podnik doposud tento výkaz do dnešního dne nesestavoval. Součástí účetní závěrky podle standardu je však nutnou součástí.

Následující tabulka uvádí sestavené cash flow přímou metodou, k níž bude uveden i stručný popis výpočtu některých položek.

Tab. 70 : Cash flow za rok 2010 sestavené přímou metodou [vlastní zpracování]

<b>PROVOZNÍ ČINNOSTI</b>	
Peníze získané od zákazníků	10 559 936 Kč
Peníze placené dodavatelům	1 489 875 Kč
Placené daně (vratka)	-55 085 Kč
Placené úroky	28 834 Kč
<b>CF Z PROVOZNÍ ČINNOSTI</b>	<b>9 096 312 Kč</b>
<b>INVESTOVÁNÍ</b>	
Nákup investice	0 Kč
Nákup budovy	0 Kč
<b>CF Z INVESTOVÁNÍ</b>	<b>0 Kč</b>
<b>FINANCOVÁNÍ</b>	
Přijaté půjčky	850 000 Kč
Placené dividendy	0 Kč
<b>CF Z FINANCOVÁNÍ</b>	<b>850 000 Kč</b>
Peníze na počátku období	8 000 Kč
Zvýšení peněz během období	10 153 375 Kč
<b>Peníze na konci období</b>	<b>10 161 375 Kč</b>

Tab. 71 : Průběžný výpočet cash flow [vlastní zpracování]

<b>Peníze získané od zákazníků podniku</b>	
stav pohledávek k 01.01.2010	1 334 000 Kč
tržby	+ 10 317 497 Kč
stav pohledávek k 31.12.2010	- 1 091 561 Kč
<b>CELKEM ZÍSKANÉ PENÍZE OD ZÁKAZNÍKŮ</b>	<b>= 10 559 936 Kč</b>

Tab. 72 : Průběžný výpočet cash flow [vlastní zpracování]

<b>Peníze získané od zákazníků podniku</b>	
stav závazků (obchodních) k 01.01.2010	1 219 000 Kč
nákup zboží, materiálu	+ 406 957 Kč
výdaje za administrativní a odbytové náklady	+ 282 000 Kč
stav závazků k 31.12.2010	- 418 082 Kč
<b>CELKEM PLACENÉ PENÍZE DODAVATELŮM</b>	<b>= 1 489 875 Kč</b>

### 8.3.3 Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu

Výkaz je nutnou součástí účetní závěrky podle standardu. Ani tento výkaz podnik FANA, s.r.o. do dnešního dne nestavoval.

Smyslem výkazu je zachycení transakcí, které během účetního období vzniknou a zapříčiní zvýšení či snížení stavu vlastního kapitálu. Je také potřebné zdůvodnit, proč k danému zvýšení či snížení došlo.

### 8.3.4 Příloha

Stejně jako předešlé výkazy je i příloha nutná ke kompletnímu složení účetní závěrky podle standardu. ČÚS tuto povinnost nestanovuje. Příloha může být velmi rozsáhlá, protože obsahuje všechny ostatní informace, které nebylo možné zpracovat do účetních výkazů. Popisuje podrobnosti vzniklé během účetního období.

Obsahuje konkrétnější informace o podniku, o tom, zda podnik vyvíjí činnosti v oblasti výzkumu a vývoje, informace o spřízněných stranách.

## 8.4 Finanční analýza podniku FANA, s.r.o. před a po přechodu výkazů na výkazy podle IFRS pro SME

Účetní výkazy sestavené podle pravidel ČÚS vykazují v některých položkách jiné hodnoty než výkazy sestavené podle IFRS pro SME. Je tedy zřejmé, že finanční ukazatelé, které může management v podniku využívat, budou vykazovat jiné výsledky, na základě kterých se může management rozhodovat, nebo mohou být podkladem pro výběr mezi několika nastalými situacemi. V následujících tabulkách bude vypočteno několik vybraných finančních ukazatelů z hodnot výkazů podle ČÚS a následně porovnány s finančními ukazateli vypočtenými z hodnot podle IFRS. Ukazatele můžeme rozdělit podle několika kritérií, které byly uvedeny výše v teoretické části v podkapitole č. 4.2.

Tab. 73 : Poměrové ukazatele podle ČÚS [vlastní zpracování]

<b>ANALÝZA ZADLUŽENOSTI</b>	
Celková zadluženost	78,28 %
Míra zadluženosti	352,40 %
Úrokové krytí	35,85
Krytí dlouhodobého majetku	1,02
<b>ANALÝZA LIKVIDITY</b>	
Běžná likvidita	1,32
Pohotová likvidita	0,87
Hotovostní likvidita	0,39
<b>ANALÝZA RENTABILITY</b>	
Rentabilita tržeb	0,08
Rentabilita celkového kapitálu	0,24
Rentabilita vlastního kapitálu	0,86
<b>ŘÍZENÍ AKTIV</b>	
Obrat aktiv	2,45
Doba obratu pohledávek	41,35
Doba obratu závazků	86,45

Použité ukazatele, patřící mezi nejpoužívanější, vypovídají o situaci podniku. V určitých případech ukazatelů, existují doporučené hranice, ve kterých by se měl ukazatel pohybovat.



Tab. 74 : Poměrové ukazatele podle IFRS pro SME [vlastní zpracování]

ANALÝZA ZADLUŽENOSTI	
Celková zadluženost	70,86 %
Míra zadluženosti	243,21 %
Úrokové krytí	7,73
Krytí dlouhodobého majetku	0,85
ANALÝZA LIKVIDITY	
Běžná likvidita	0,97
Pohotová likvidita	0,64
Hotovostní likvidita	0,29
ANALÝZA RENTABILITY	
Rentabilita tržeb	0,10
Rentabilita celkového kapitálu	0,29
Rentabilita vlastního kapitálu	0,67
ŘÍZENÍ AKTIV	
Obrat aktiv	1,97
Doba obratu pohledávek	44,08
Doba obratu závazků	123,96

Analýza zadluženosti, majetkové a finanční struktury, je oblast, která hovoří o struktuře cizích a vlastních zdrojů používaných v podniku. Tato struktura vypovídá o riziku, jež podnik tímto uskupením používaných zdrojů podstupuje. Snahou všech podniků je najít tu „nejvhodnější“ strukturu typickou právě pro jejich činnost. Tato skutečnost ovlivňuje nejen oblast, v které podnik operuje, ale také prostředí a situace v okolí podniku.

Mezi ukazatele patřící do ukazatelů zadluženosti, řadíme *Celkovou zadluženost*. Tento ukazatel hodnotí strukturu zdrojů podniku z dlouhodobého hlediska. Doporučená hodnota se uvádí mezi 30 % a 60 %. Hodnoty podle ČÚS jsou 78 % a podle IFRS 71 %. Obě se vychylují z doporučených hranic, nicméně hodnota podle IFRS je jí blíže. Zde dochází k rozdílu v tom, že podle českých standardů nejsou do cizích zdrojů zahrnovány leasingové splátky, což jsou samozřejmě také závazky, které z podniku odlévají peníze. Pokud podnik má většinu majetku pořízeného na finančních leasing, který se podle ČÚS eviduje pouze v podrozvaze a není zařazen v majetku, může tato skutečnost velmi významně změnit vykazované hodnoty. Samozřejmě pokud o leasingové splátky upravíme stranu cizích zdrojů, je nutné upravit stranu aktiv o hodnotu majetku, aby se tyto strany vyvážily. Výsledek je ta-

ké významně ovlivněn využíváním revolvingového úvěru a na straně aktiv je dán tím, že podnik nevlastní budovy ani pozemky, ve kterých podniká a má je pouze v pronájmu. To hodnotu aktiv podstatně snižuje.

Druhý ukazatel, *Míra zadluženosti*, vychází v obou případech velmi vysoko, ale i tak s velkým rozdílem mezi sebou. Tento ukazatel posuzuje zadluženost poměřováním cizího a vlastního kapitálu, kdy se takto může hodnotit potenciální klient při žádosti o úvěr v bance. Ukazatel s hodnotou přes 100 % představuje klienta již rizikového. Znamená to, že podnik s mnoha cizími zdroji je velmi rizikový a mohl by být neschopen splácet a tak dostát svým závazkům. Podle ČÚS vychází ukazatel na 2,5 x tak vyšší hodnotu než je hraniční hodnota. V případě IFRS je tato hodnota nižší, tj. 1,5 x vyšší, nicméně i tak je tento klient pro další žádosti o úvěr velmi rizikový.

Ukazatel *Úrokového krytí* v obou případech vykazuje hodnotu vyšší než 5, což je doporučená hodnota a podle tohoto ukazatele je tedy podnik schopen splácet úroky a to i při dosahování zisku. Je ovšem nutné podívat se, z jakého důvodu tato hodnota takto vychází.

Ukazatel *Krytí dlouhodobého majetku vlastním kapitálem*, dosahuje hodnot 1,02 podle ČÚS a 0,85 podle IFRS. Hodnota 1 a vyšší hodnotí podnik, který dává přednost stabilitě před výnosem, protože používá ke krytí nejen dlouhodobého majetku ale i částečně oběžného majetku, vlastní kapitál. Tato hodnota je ovlivněna také tím, že FANA, s.r.o. má v poměru celkových aktiv nižší část v dlouhodobém majetku, nevlastní budovy ani pozemky, ve kterých provádí svou činnost. Má je pouze v pronájmu.

Analýza likvidity hodnotí podnik z pohledu jeho schopnosti hradit své závazky. Podle toho, jakým způsobem měříme čím podnik své závazky může hradit, dělíme tyto ukazatele na tři stupně.

*Běžná likvidita* má doporučené hodnoty v rozmezí 1,5 – 2,5. Podle ČÚS dosahuje hodnoty 1,3 a podle IFRS 1. V obou případech je tedy hodnota nižší než doporučená. Hodnota 1,3 se může považovat za schůdnou. Nicméně podle IFRS, hodnota 1 je riziková protože to znamená, že oběžný majetek se rovná krátkodobým závazkům a jejich obrátka tak může být vyšší než obrátka oběžných aktiv.

*Pohotovostní likvidita* podle ČÚS dosahuje hodnoty 0,9 a podle IFRS 0,6. Doporučená hladina je 1 – 1,5. V případě posuzování situace podle IFRS by se podnik musel spolehnout na případný prodej zásob, kterých má ve vysoké hodnotě.

**Okamžitá likvidita** by se měla pohybovat od 0,2 do 0,5. Vykázané hodnoty podle ukazatelů v obou případech splňují tyto podmínky, dosahují hodnot 0,4 podle ČÚS a 0,3 podle IFRS.

Výsledky ukazatelů analýzy rentability vyjadřují schopnost daného podniku vytvářet nové zdroje, dosahovat zisku za použití investovaného kapitálu.

**Rentabilita tržeb**, která se vypočte podílem čistého zisku k tržbám, vykazuje přibližně stejné hodnoty. Podle IFRS se sice hodnota zvýšila o 25 %, ale i tato hodnota je i tak velmi nízká.

**Rentabilita celkového kapitálu**, která vyjadřuje produkční sílu podniku, se vypočte jako zisk před platbou úroků a před daněmi k aktivům. Hodnoty jsou velmi podobné, hodnota podle IFRS je o něco vyšší, o 20 %. I v tomto případě je hodnota poměrně nízká.

Posledním ukazatelem v oblasti rentability je **Rentabilita vlastního kapitálu**, pomocí kterého měříme výnosnost kapitálu vloženého vlastníky podniku. Zde se k výpočtu používá čistý zisk k hodnotě vlastního kapitálu. V tomto případě FANA, s.r.o. podle ukazatele spočítaného na základě hodnot IFRS pro SME klesla o 22 %. Snížení zapříčinilo vznik odložené daně, kterou předtím FANA, s.r.o. neúčtovala a která měla za následek snížení čistého zisku pro vlastníky.

Analýza aktivity se může vyhodnotit podle několika ukazatelů. Jako příklad uvádím **Obrat aktiv**, který by měl dosahovat hodnoty alespoň rovno 1, čím vyšší hodnota, tím lépe. Aktivity obecně vyjadřuje schopnost podniku využívat při své činnosti vložené prostředky. V obou případech je minimální hranice dodržena. Podle ČÚS vykazuje hodnota téměř 2,5 a podle IFRS se tato hodnota snížila na 1,97, i tak se tento výsledek může hodnotit kladně.

V případě analýzy **Doby obratu pohledávek** a **Doby obratu závazků** dosahují výsledky velmi špatných hodnot. Podle ČÚS je doba obratu pohledávek 41 dnů a závazků 86 dnů. V případě výsledků IFRS je doba obratu pohledávek 44 dnů a závazků dokonce 124 dnů. Hodnota se zvýšila a výsledky značí, že podnik může mít problémy s likviditou, což prokázaly i hodnoty analýzy likvidity, kdy doporučená hranice byla výše než vypočtené hodnoty. Pokud je doba obratu závazků vyšší než doba obratu pohledávek, znamená to, že podnik díky dodavatelským úvěrům, zafinancovává zásoby a financuje také pohledávky.

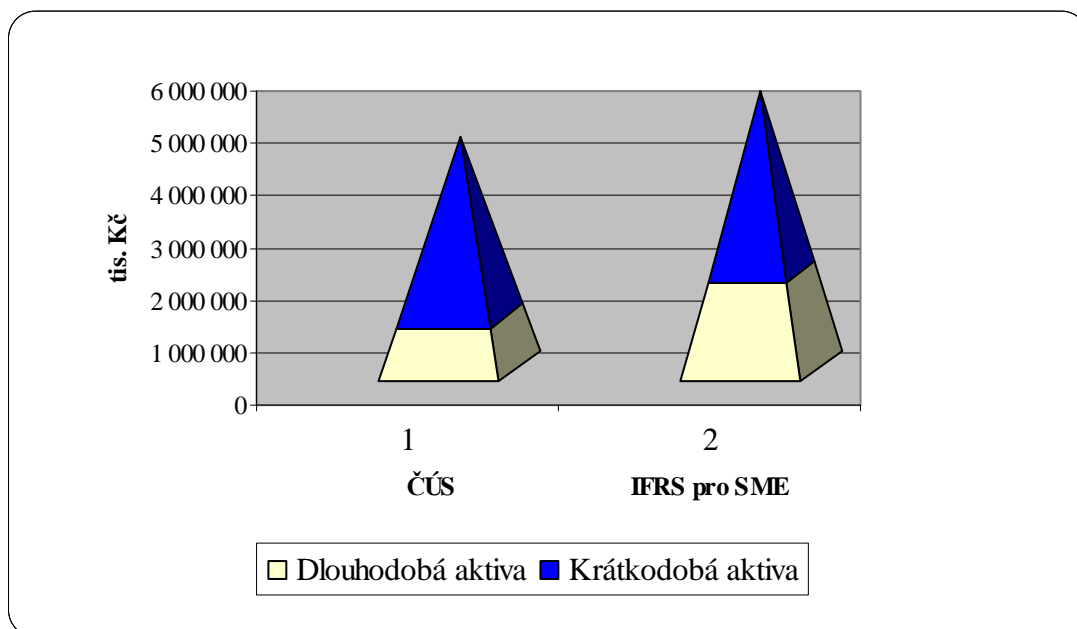
Souhrnně lze říci, že hodnoty použitých poměrových ukazatelů, které vystihují finanční postavení podniku, lze z hlediska sestavení podle IFRS hodnotit jako snížení postavení

oproti výsledkům výkazů na základě ČÚS. Je třeba říci, že výsledky podle IFRS jsou objektivně považovány za věrohodnější.

Ke kompletnosti hodnocení změn přechodu účetních výkazů z ČÚS na IFRS pro SME můžeme uvést a graficky znázornit změny některých položek, kterých se změna dotkla.

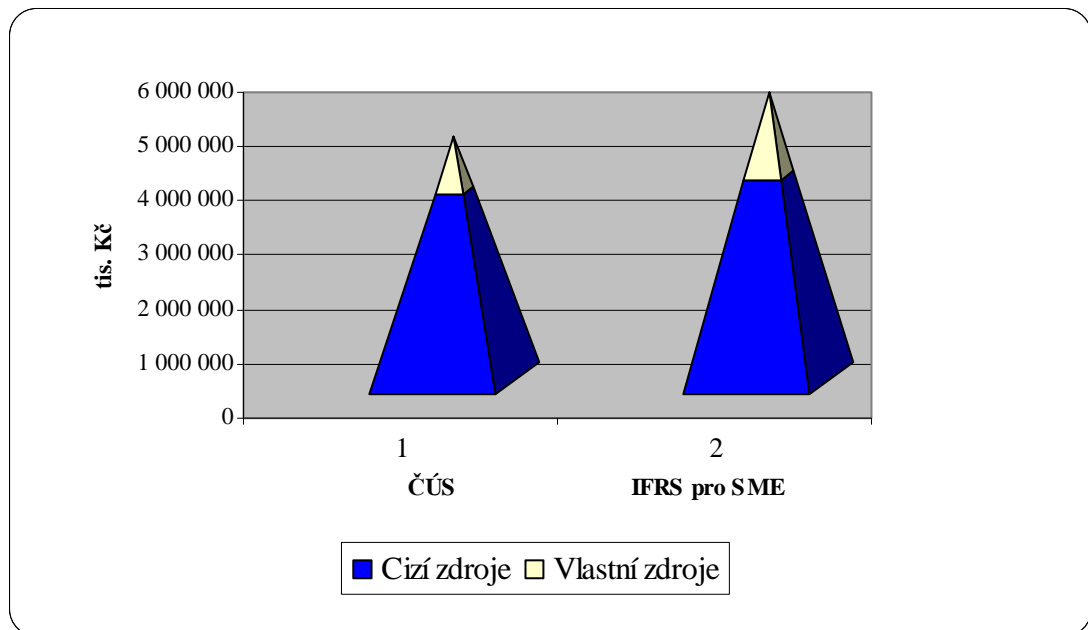
Aktiva jsou dělena na krátkodobá a dlouhodobá. Z grafů je patrné, že krátkodobá aktiva jsou v podniku zastoupena z větší části. Za přírůstek dlouhodobých aktiv podle hlediska IFRS pro SME může v největší míře připočtení hodnoty leasingu.

Graf 2 : Rozložení aktiv podle ČÚS a IFRS pro SME [vlastní zpracování]



Rozčlenění cizích zdrojů na krátkodobé a dlouhodobé závazky odpovídá členění i podle českých norem. Z grafu lze vyčíst, že podnik je z největší části financován cizími zdroji. Vlastní kapitál je kromě výsledků hospodaření tvořen pouze malým podílem základního kapitálu ve výši 120 000 Kč. Změna podle IFRS zvýšila část vlastního kapitálu zvýšením nerozděleného zisku, který vznikl při úpravě finančního leasingu.

Graf 3 : Rozložení pasiv podle ČÚS a IFRS pro SME [vlastní zpracování]



### 8.5 Přejít k účetním standardům mezinárodního výkaznictví

K rozhodnutí jednotlivých podniků k přechodu na účtování podle standardu IFRS pro malé a střední podniky (či „plné“ IFRS) z dosavadních podmínek účtování podle Českých účetních standardů může vést nejméně jeden důvod.

V případě „plných“ IFRS je zde přímo povinnost přechodu na tento způsob účtování zvláště, když daný podnik je obchodován na kapitálových veřejných trzích. Z důvodu celosvětového srovnání je nutno vykazovat účetnictví podle celosvětově přijatých pravidel, což samozřejmě nemají České účetní standardy, protože se jimi v jiných zemích neúčtuje.

Většina podniků je malých či středních a ne mnoho jich je obchodovatelných na veřejných kapitálových trzích. Vzhledem k početnému zastoupení těchto podniků a možnosti srovnání s jinými mezinárodními podniky, bylo nutné vytvořit mezinárodní standardy i pro tento typ podniků. Z tohoto důvodu byly vytvořeny Mezinárodní standardy účetního výkaznictví i pro malé a střední podniky, kde je vypracováno poněkud schůdnější a ne tak složité účtování, které je díky velikosti podniků zlehčeno v některých účetních operacích.

FANA, s.r.o. neměla nikdy povinnost přechodu na účtování podle IFRS, protože nebyla nikdy obchodovatelná na veřejných trzích. Nicméně v letošním roce byl podnik prodán, slovenskému majiteli, který má v plánu produkci podniku přenést až za hranice kontinentu.

Z tohoto důvodu hodnotím jako účelné a přínosné uvažovat o přechodu účetnictví na IFRS pro SME. Tento přechod by podniku FANA, s.r.o. přinesl objektivnější zhodnocení sebe sama jako podniku v rámci konkurence nejen tady v tuzemsku, ale i v zahraničí. IFRS pro SME by přineslo věrohodnější obraz o hospodaření a stavu podniku.

## ZÁVĚR

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví jsou tématem celosvětového kontextu. To odráží na jeho důležitosti v oblasti účetnictví. Tyto standardy se vyvinuly z důvodu nutného srovnání jednotlivých podniků z různých částí světa. Jako první vznikly tzv. „plné“ IFRS s povinností používání v podnicích, které byly obchodovány na veřejných trzích. Po čase byla zjištěna potřeba mezinárodního srovnání a vytvoření IFRS pro malé a střední podniky, kterých je po světě mnohem více než těch velkých.

Nezbytnost takového opatření podpořila realizace IFRS pro SME. Jejich použití je pro podniky, jež sice nemají povinnost být veřejně obchodovatelné, ale mají potřebu mít své účetní výkazy mezinárodně srovnatelné pro úspěšný vstup na zahraniční trhy. Standardy jsou oproti „plným“ IFRS vytvořeny zjednodušením některých operací, některé standardy byly upraveny a některé zrušeny. Pro malé a střední podniky byl standard rozdělen na jednotlivé oddíly, čímž se poněkud liší od „plných IFRS“, které oddíly neobsahují.

V mé diplomové práci jsem se v první části snažila vypracovat teorii vývoje a vzniku těchto standardů a dále osvětlit způsob účtování na základě Českých účetních standardů a porovnat způsob účtování podle Mezinárodních účetních standardů pro malé a střední podniky formou tabulek, které uvádějí nejvýznamnější rozdíly mezi jednotlivými účetními operacemi vykazování účetnictví. Zaměřila jsem se hlavně na ty oddíly ze standardu, které se nejvíce týkají mnou vybraného podniku FANA, s.r.o.

V praktické části práce byl blíže představen podnik, jeho základní údaje a také SWOT analýza, která měla za úkol zhodnotit světlé a stinné stránky, stav její majetkové a finanční struktury, vývoj výnosů a nákladů podniku FANA, s.r.o.

Důležitou částí týkající se převodu účetních výkazů na výkazy podle IFRS pro SME bylo transformovat rozvahu, (aktiva i pasiva) a provést samotnou transformaci výkazu zisku a ztrát.

Poslední částí byl samotný projekt převodu. K tomuto převodu bylo použito převodových můstků, jak na výkaz o finanční pozici, tak na výkaz o úplném výsledku a nerozdělených ziscích. Takový krok samozřejmě vyžadoval úpravy těch oblastí, ve kterých vzniklo rozdílné zachycení v rámci ČÚS a IFRS pro SME. Korekce se týkala v největší míře majetku pořízeného na finanční leasing a rozdílného účtování z pohledu nájemce, pronajímatele a dále drobného dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku, který podle pravidel ČÚS

je účtován přímo do nákladů, pokud jeho pořizovací cena nepřesáhne stanovenou hranici. Na základě mezinárodních standardů je však nutné, aby majetek, který ač nedosahuje určité peněžní hranice, ale podnik ho používá déle než jeden rok, byl zahrnut mezi dlouhodobý hmotný či dlouhodobý nehmotný majetek a odepisovat jej.

Vzhledem k těmto významným úpravám nejen ve výkazu o finanční situaci, ale také ve výkazu o úplném výsledku, bylo vhodné použít finanční analýzu k rozboru, jak se tyto úpravy podepsaly na vykazovaných výsledcích podniku FANA, s.r.o. před a po úpravách podle IFRS pro SME. V závěru práce je tedy provedena tato finanční analýza pomocí vybraných poměrových ukazatelů. Z výsledků analýzy bylo zjištěno, že ne ve všech případech nastalo zlepšení vykázaných výsledků.

Přesto, že podnik FANA, s.r.o. v Zašové nemá zákonnou povinnost účtovat podle IFRS pro SME, je na místě konstatovat, že ač v části případů došlo teoreticky ke zhoršení výsledků finančních ukazatelů, je možno je považovat za věrohodnější, nejen co se týče podniku FANA, s.r.o., ale i dalších, které by své účetnictví vedly podle těchto mezinárodních principů. U podniku FANA, s.r.o. je také vhodné vzít v úvahu změnu majitele. Nový zahraniční majitel, který na jaře roku 2011 odkoupil podnik včetně inovačního programu, rozšířil obchodní činnost na zahraničním trhu. Je tedy jen otázkou času, kdy zmiňovaný přechod nebude jen vizí, ale v budoucnu nutností české legislativy, a tím pádem předpokladem úspěšnosti v globální podnikatelské sféře.



**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

Monografické zdroje:

- [1] BOHUŠOVÁ, H. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS : Vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků*. Vyd. 1. Praha 3 : ASPI, a.s., 2008. 307 s. ISBN 978-80-7357-366-9.
- [2] DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IAS/IFRS : Vykazování a oceňování zachycení dlouhodobého majetku, leasingů, zásob, vlastního kapitálu, rezerv atd. Příklady a případové studie*. Vyd. 1. Brno : Computer Press, a.s., 2006. 339 s. ISBN 80-251-1085-0.
- [3] FICBAUER, J.; FICBAUER, D. *Mezinárodní účetní a daňové standardy*. Vyd. 1. Ostrava : KEY Publishing s.r.o., 2007. 146 s. ISBN 978-80-87071-41-0.
- [4] HINKE, J. *IAS/IFRS : účetní systém IAS/IFRS*. Vyd. 1. Praha : Kemberg Publishing, 2007. 190 s. ISBN 978-80-903962-2-7.
- [5] International Accounting Standards Comitee Foundation. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví : včetně Mezinárodních účetních standardů a Interpretací : úplné znění všech Mezinárodních standardů účetního výkaznictví k 1. lednu 2003*. Praha : HZ Praha, 2003. 1 sv. ISBN 80-238-7854-9.
- [6] KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. XVI. aktualizované vydání. Praha : Bova Polygon, 2006. 418 s. ISBN 80-7273-130-0.
- [7] KOVANICOVÁ, D. *Finanční účetnictví : Světový koncept : IFRS/IAS*. 5 aktualizované vydání. Praha : Polygon, 2005. 554 s. ISBN 80-7273-129-7.
- [8] KOVANICOVÁ, D. *Jak porozumět : světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Vyd. 1. Praha : Bova Polygon, 2004. 304 s. ISBN 80-7273-095-9.
- [9] KRUPOVÁ, L. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví : Aplikace v podnikové praxi*. První. Praha 1 : VOX a.s., 2009. 804 s. ISBN 978-80-86324-76-0.
- [10] MLÁDEK, R. *Světové účetnictví : IFRS, US GAAP 1. díl*. 3. aktualizované a přepracované vydání. Praha 1 : Linde Praha, a.s., 2005. 415 s. ISBN 80-7201-519-2.
- [11] RŮČKOVÁ, P. *Finanční analýzy : metody, ukazatele, využití v praxi*. Vyd. 1. Praha 7 : GRADA Publishing, a.s., 2007. 120 s. ISBN 978-80-247-1386-1.

- [12] STROUHAL, J. *Slovník pojmů IFRS : aktuálně platné definice pojmů*. Vyd. 1. Praha 3 : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009. 204 s. ISBN 978-80-7357-474-1.
- [13] SVATOŠOVÁ, J.; TRÁVNÍČKOVÁ, J. *Účtová osnova, České účetní standardy pro podnikatele 2011 : postupy účtování*. [s.l.] : Anag, spol. s r.o., 2011. 352 s. ISBN 978-80-7263-645-7.
- [14] ŠRÁMKOVÁ, A.; JANOUŠKOVÁ, M. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví : Praktické aplikace*. Vyd. 1. Praha : Institut svazu účetních, 2006. 432 s. ISBN 80-86716-28-7.

Internetové zdroje:

- [15] *Deloitte* [online]. Aktualizované. Deloitte Česká republika, 2011 [cit. 2011-03-27]. IFRS do kapsy 2010. Dostupné z WWW: <[http://www.deloitte.com/view/cs\\_CZ/cz/sluzby/audit/ef79fe4e25ee4210VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm](http://www.deloitte.com/view/cs_CZ/cz/sluzby/audit/ef79fe4e25ee4210VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm)>.
- [16] Ernst & Young. *Komora certifikovaných účetních* [online]. Praha : 2009 [cit. 2011-02-01]. IFRS pro malé a střední podniky. Dostupné z WWW: <[http://www.komora-ucetnich.cz/files/useruploads/bulletin\\_ifrs/bul\\_ifrs\\_09\\_mv\\_49.pdf](http://www.komora-ucetnich.cz/files/useruploads/bulletin_ifrs/bul_ifrs_09_mv_49.pdf)>.
- [17] European Commission [online]. 2010, 31.10.2010 [cit. 2011-02-01]. Small and medium-sized enterprises (SMEs). Dostupné z WWW: <[http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/index_en.htm)>.
- [18] European Commission. *European Commission* [online]. 2010, 31.10.2010 [cit. 2011-02-10]. Small and medium-sized enterprises (SMEs) SME Definition. Dostupné z WWW: <[http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/sme-definition/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/facts-figures-analysis/sme-definition/index_en.htm)>.
- [19] Evropská komise. *European Commission* [online]. 2006 [cit. 2011-02-10]. Nová definice malých a středních podniků. Dostupné z WWW: <[http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme\\_definition/sme\\_user\\_guide\\_cs.pdf](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_user_guide_cs.pdf)>. ISBN 92-894-7917-5.
- [20] *FANA Zašová : výrobní, vývojové a školící středisko společnosti ECOROW* [online]. FANA, s. r. o., 1996-2011, [cit. 2011-01-28]. Dostupný z WWW:

- <<http://fana.cz/>>.
- [21] HOLT, G. *ACCA : the global body for professional accountants* [online]. ACCA, 2010 [cit. 2011-02-03]. IFRS for SMEs. Dostupné z WWW: <[http://www.accaglobal.com/members/publications/accounting\\_business/CPD/ifrs+sme](http://www.accaglobal.com/members/publications/accounting_business/CPD/ifrs+sme)>.
- [22] *IFRS for SMEs Fact* [online]. United Kingdom : IFRS Foundation, 09.07.2009 [cit. 2011-02-12]. IFRS for SMEs Fact Sheet. Dostupné z WWW: <<http://www.ifrs.org/NR/rdonlyres/FBAE7BA8-8B32-43F8-AE3C-D4DA92D046C6/0/IFRSforSMEsfactsheet2.pdf>>.
- [23] *IFRS® pro SME*. United Kingdom : International Accounting Standards Board, 2009. 233 s. Dostupné z WWW: <[http://www.ifrs.org/IFRS+for+SMEs/IFRS+for+SMEs+and+related+material.htm#sme\\_cz](http://www.ifrs.org/IFRS+for+SMEs/IFRS+for+SMEs+and+related+material.htm#sme_cz)>.
- [24] IFRS for SMEs. *IFRS a české účetní předpisy : - podobnosti a rozdíly*. [s.l.] : PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., prosinec 2009. 80 s. Dostupné z WWW: <[http://www.pwc.com/cs\\_CZ/cz/ucetnictvi/ifrs-publikace/ifrs-a-cz-gaap-podobnosti-rozdily.pdf](http://www.pwc.com/cs_CZ/cz/ucetnictvi/ifrs-publikace/ifrs-a-cz-gaap-podobnosti-rozdily.pdf)>.
- [25] *Justice : Oficiální server českého soudnictví* [online]. Ministerstvo spravedlnosti, [cit. 2011-02-18]. Dostupný z WWW: <<http://portal.justice.cz/justice2/uvod/uvod.aspx>>.
- [26] VIDOVÁ, L. *Zveřejnění pracovních návrhů standardů Radou IASB : auditoři, daňoví poradci* [online]. 2010. 21.12.2010 [cit. 2011-04-12]. Zveřejnění pracovních návrhů standardů Radou IASB. Dostupné z WWW: <<http://www.fucik.cz/odborny-clanek/62/zverejneni-pracovnich-navrhu-standardu-radou-iasb/>>.

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví.
ČÚS	České účetní standardy.
US GAAP	Americké všeobecně uznávané standardy
SME	Malé a střední podniky.
IAS	Mezinárodní účetní standardy.
FASB	Rada pro standardy finančního účetnictví (v USA)
IASB	Rada pro standardy finančního účetnictví.
IASC	Výbor pro Mezinárodní účetní standardy.
EFRAG	Evropská poradenská skupina pro účetní výkaznictví.
SARG	Skupina Evropské komise pro novelizaci standardů.
ARC	Účetní regulační výbor Evropské komise.
IFRIC	Výbor pro interpretace Mezinárodního účetního výkaznictví.
VK, CZ	Vlastní kapitál, cizí zdroje.
IFRS pro SME	Mezinárodní účetní standardy pro malé a střední podniky.
SBA	Iniciativa na podporu malých a středních podniků.
FIFO	Metoda „první do skladu, první ze skladu“.
LIFO	Metoda „poslední do skladu, první ze skladu“.
SYD	Metoda odpisování „klesající odpisová sazba a konstantní odepsatelná částka“.
PC, NC, ZC	Požizovací cena (také prodejní cena – záleží na kontextu, nákupní cena, zůstatková cena.
N, V, HV	Náklady, výnosy, hospodářský výsledek.
DM, DHM, DNM	Dlouhodobý majetek, dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek,
DDHM, DDNM	Drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek.

---

OA	Oběžná aktiva.
ÚJ	Účetní jednotka.
EAT, EBT, EBIT, EBITDA	Čistý zisk, zisk před zdaněním, zisk před úroky a zdaněním, zisk před úroky a zdaněním a odpisy.
ROA, ROE	Rentabilita celkového vloženého kapitálu, rentabilita vlastního kapitálu.
SWOT	Analýza silných a slabých stránek, příležitostí a hrozeb.
MO, BO	Minulé období, běžné období.
SMOV	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí.
CF	Cash flow.

## SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obr. 1. Logo podniku FANA, s.r.o. [23]</i> .....	45
---	----

**SEZNAM GRAFŮ**

<i>Graf. 1. Výše hodnot aktiv podle ČÚS a IFRS pro SME [vlastní zpracování].....</i>	<i>81</i>
<i>Graf. 2. Rozložení aktiv podle ČÚS a IFRS pro SME [vlastní zpracování].....</i>	<i>88</i>
<i>Graf. 3. Rozložení pasiv podle ČÚS a IFRS pro SME [vlastní zpracování] .....</i>	<i>89</i>

**SEZNAM TABULEK**

<i>Tab. 1 : Přehled kritérií pro určení velikosti podniku [13] .....</i>	<i>19</i>
<i>Tab. 2 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>22</i>
<i>Tab. 3 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>22</i>
<i>Tab. 4 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>23</i>
<i>Tab. 5 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>23</i>
<i>Tab. 6 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>24</i>
<i>Tab. 7 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>24</i>
<i>Tab. 8 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>25</i>
<i>Tab. 9 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>25</i>
<i>Tab. 10 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>26</i>
<i>Tab. 11 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>26</i>
<i>Tab. 12 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>27</i>
<i>Tab. 13 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>27</i>
<i>Tab. 14 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>28</i>
<i>Tab. 15 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>28</i>
<i>Tab. 16 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>29</i>
<i>Tab. 17 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>29</i>
<i>Tab. 18 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>30</i>
<i>Tab. 19 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>30</i>
<i>Tab. 20 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>31</i>
<i>Tab. 21 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>31</i>
<i>Tab. 22 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>32</i>
<i>Tab. 23 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>32</i>
<i>Tab. 24 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>33</i>
<i>Tab. 25 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>33</i>
<i>Tab. 26 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>34</i>
<i>Tab. 27 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>34</i>
<i>Tab. 28 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>35</i>
<i>Tab. 29 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>35</i>
<i>Tab. 30 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>36</i>
<i>Tab. 31 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>36</i>



<i>Tab. 32 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>36</i>
<i>Tab. 33 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>37</i>
<i>Tab. 34 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>38</i>
<i>Tab. 35 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>38</i>
<i>Tab. 36 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>39</i>
<i>Tab. 37 : Rozdíl mezi IFRS pro SME, „plnými“ IFRS a ČÚS [15; 17; 18; 23] .....</i>	<i>39</i>
<i>Tab. 38 : Procentuální rozbor aktiv podniku [vlastní zpracování] .....</i>	<i>48</i>
<i>Tab. 39 : Procentuální rozbor pasiv podniku [vlastní zpracování] .....</i>	<i>49</i>
<i>Tab. 40 : Procentuální rozbor složek výnosů [vlastní zpracování] .....</i>	<i>49</i>
<i>Tab. 41 : Procentuální rozbor složek nákladů [vlastní zpracování] .....</i>	<i>50</i>
<i>Tab. 42 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>53</i>
<i>Tab. 43 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>54</i>
<i>Tab. 44 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>55</i>
<i>Tab. 45 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>57</i>
<i>Tab. 46 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>60</i>
<i>Tab. 47 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>60</i>
<i>Tab. 48 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>61</i>
<i>Tab. 49 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>63</i>
<i>Tab. 50 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>63</i>
<i>Tab. 51 : Převodový můstek – aktiva podle IFRS [projekt GAČR č. j. 402/09/0225] .....</i>	<i>65</i>
<i>Tab. 52 : Převodový můstek – pasiva podle IFRS [projekt GAČR č. j. 402/09/0225] .....</i>	<i>66</i>
<i>Tab. 53 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>69</i>
<i>Tab. 54 : Odpisy DDHM a DDNM za rok 2010 [vlastní zpracování] .....</i>	<i>70</i>
<i>Tab. 55 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>70</i>
<i>Tab. 56 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>70</i>
<i>Tab. 57 : Přehled plateb předmětu leasingu [vlastní zpracování] .....</i>	<i>72</i>
<i>Tab. 58 : Výpočet ročních odpisů automobilu [vlastní zpracování] .....</i>	<i>73</i>
<i>Tab. 59 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>73</i>
<i>Tab. 60 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>73</i>
<i>Tab. 61 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>73</i>
<i>Tab. 62 : Úpravy hodnot finančního leasingu [vlastní zpracování] .....</i>	<i>74</i>
<i>Tab. 63 : Úpravy hodnot finančního leasingu [vlastní zpracování] .....</i>	<i>74</i>
<i>Tab. 64 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>75</i>

---

<i>Tab. 65 : Změny ve vykazovaných hodnotách [vlastní zpracování] .....</i>	<i>75</i>
<i>Tab. 66 : Výkaz o finanční situaci podle IFRS pro rok 2010 [vlastní zpracování] .....</i>	<i>77</i>
<i>Tab. 67 : Výkaz o úplném výsledku podle IFRS pro rok 2010 [vlastní zpracování] .....</i>	<i>78</i>
<i>Tab. 68 : Změna v hodnotách mezi ČÚS a IFRS pro SME [vlastní zpracování] .....</i>	<i>80</i>
<i>Tab. 69 : Změna v hodnotách mezi ČÚS a IFRS pro SME [vlastní zpracování] .....</i>	<i>81</i>
<i>Tab. 70 : Cash flow za rok 2010 sestavené přímou metodou [vlastní zpracování] .....</i>	<i>82</i>
<i>Tab. 71 : Průběžný výpočet cash flow [vlastní zpracování] .....</i>	<i>83</i>
<i>Tab. 72 : Průběžný výpočet cash flow [vlastní zpracování] .....</i>	<i>83</i>
<i>Tab. 73 : Poměrové ukazatele podle ČÚS [vlastní zpracování] .....</i>	<i>84</i>
<i>Tab. 74 : Poměrové ukazatelé podle IFRS pro SME [vlastní zpracování] .....</i>	<i>85</i>

## SEZNAM PŘÍLOH

- P I Rozvaha podniku FANA, s.r.o. za rok 2010
- P II Výkaz zisku a ztrát podniku FANA, s.r.o. za rok 2010
- P III Klasifikace položek výkazu zisku a ztrát [projekt GAČR č. j. 402/09/0225]

## PŘÍLOHA PI: ROZVAHA PODNIKU FANA, S.R.O. ZA ROK 2010

Minimální závazný výčet informací  
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.  
ve znění pozdějších předpisů

## ROZVAHA

v plném rozsahu  
v Kč

ke dni: 31.12.2010

IČ 25306901

Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný název  
účetní jednotky  
FANA, s.r.o.

Sídlo nebo bydliště účetní jednotky a místo  
podnikání liší-li se od bydliště  
Zašová 168  
Zašová  
756 51

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé účetní období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 31 + 63)=ř. 67	001	4.961.867,09	-566.375,10	4.395.491,99	4.433.000,00
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 + 13 + 23)	003	1.506.627,45	-552.935,10	953.692,35	408.000,00
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 05 až 12)	004				
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
3.	Software	007				
4.	Ocenitelná práva	008				
5.	Goodwill (+/-)	009				
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
7.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř. 14 až 22)	013	1.506.627,45	-552.935,10	953.692,35	408.000,00
B. II. 1.	Pozemky	014				
2.	Stavby	015				
3.	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	1.367.259,14	-552.935,10	814.324,04	268.000,00
4.	Pěstební celky trvalých porostů	017				
5.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	018				
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				
7.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	139.368,31		139.368,31	139.000,00
8.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku (+/-)	022				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 24 až 30)	023				
B. III. 1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	024				
2.	Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
3.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
4.	Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv	027				
5.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
6.	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	030				
C.	Oběžná aktiva (ř. 32 + 39 + 48 + 58)	031	3.431.160,50	-13.440,00	3.417.720,50	3.996.000,00
C. I.	Zásoby (ř. 33 až 38)	032	1.158.214,41		1.158.214,41	1.851.000,00
C. I. 1.	Materiál	033	313.970,67		313.970,67	709.000,00
2.	Nedokončená výroba a polotovary	034				766.000,00
3.	Výrobky	035	824.114,94		824.114,94	355.000,00
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036				
5.	Zboží	037	20.128,80		20.128,80	22.000,00
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	038				



Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období			Minulé účetní období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
a	b	c	1	2	3	4
C. II.	Dlouhodobé pohledávky (ř. 40 až 47)	039				
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
2.	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	041				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	042				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043				
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
6.	Dohadné účty aktivní	045				
7.	Jiné pohledávky	046				
8.	Odložená daňová pohledávka	047				
C. III.	Krátkodobé pohledávky (ř. 49 až 57)	048	1.252.794,76	-13.440,00	1.239.354,76	1.655.000,00
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	1.105.000,81	-13.440,00	1.091.560,81	1.334.000,00
2.	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	050				
3.	Pohledávky - podstatný vliv	051				
4.	Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052				
5.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				60.000,00
6.	Stát - daňové pohledávky	054				
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	59.467,95		59.467,95	277.000,00
8.	Dohadné účty aktivní	056				-15.000,00
9.	Jiné pohledávky	057	88.326,00		88.326,00	-1.000,00
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř. 59 až 62)	058	1.020.151,33		1.020.151,33	490.000,00
C. IV. 1.	Peníze	059	398.373,81		398.373,81	8.000,00
2.	Účty v bankách	060	621.777,52		621.777,52	482.000,00
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
4.	Požizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D. I.	Časové rozlišení (ř. 64 až 66)	063	24.079,14		24.079,14	29.000,00
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	24.079,14		24.079,14	29.000,00
2.	Komplexní náklady příštích období	065				
3.	Příjmy příštích období	066				

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 68 + 85 + 118) = ř. 001	067	4.395.491,99	4.433.000,00
A.	Vlastní kapitál (ř. 69 + 73 + 78 + 81 + 84)	068	976.451,57	1.905.000,00
A. I.	Základní kapitál (ř. 70 až 72)	069	120.000,00	120.000,00
A. I. 1.	Základní kapitál	070	120.000,00	120.000,00
A. I. 2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
A. I. 3.	Změny základního kapitálu (+/-)	072		
A. II.	Kapitálové fondy (ř. 74 až 78)	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 společností (+/-)	077		
A. II. 5.	Rozdíly z přeměn společností	078		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku(ř. 80+81)	079	15.642,00	16.000,00
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	080	15.642,00	16.000,00
A. III. 2.	Statutární a ostatní fondy	081		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let (ř. 83 + 84)	082		1.374.000,00
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	083		1.941.000,00
A. IV. 2.	Neuhrazená ztráta minulých let (-)	084		-567.000,00
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (ř. 01 - 69 - 73 - 79 - 82 - 86 - 119) = ř. 60 výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu	085	840.809,57	395.000,00
B.	Cizí zdroje (ř. 87 + 92 + 103 + 115)	086	3.441.000,59	2.517.000,00
B. I.	Rezervy (ř. 88 až 91)	087		
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních předpisů	088		
B. I. 2.	Rezerva na důchody a podobné závazky	089		
B. I. 3.	Rezerva na daň z příjmů	090		
B. I. 4.	Ostatní rezervy	091		
B. II.	Dlouhodobé závazky (ř. 93 až 102)	092		
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	093		
B. II. 2.	Závazky - ovládající a řídicí osoba	094		
B. II. 3.	Závazky - podstatný vliv	095		
B. II. 4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	096		
B. II. 5.	Dlouhodobé přijaté zálohy	097		
B. II. 6.	Vydané dluhopisy	098		
B. II. 7.	Dlouhodobé směnky k úhradě	099		
B. II. 8.	Dohadné účty pasivní	100		
B. II. 9.	Jiné závazky	101		
B. II. 10.	Odložený daňový závazek	102		
B. III.	Krátkodobé závazky (ř. 104 až 114)	103	2.591.000,59	2.517.000,00
B. III. 1.	Závazky z obchodních vztahů	104	418.081,85	1.219.000,00
B. III. 2.	Závazky - ovládající a řídicí osoba	105		
B. III. 3.	Závazky - podstatný vliv	106		
B. III. 4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	107	1.503.708,09	135.000,00
B. III. 5.	Závazky k zaměstnancům	108	160.183,30	229.000,00
B. III. 6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	109	69.984,00	102.000,00
B. III. 7.	Stát - daňové závazky a dotace	110	380.055,40	161.000,00
B. III. 8.	Krátkodobé přijaté zálohy	111		583.000,00
B. III. 9.	Vydané dluhopisy	112		
B. III. 10.	Dohadné účty pasivní	113	58.987,95	88.000,00
B. III. 11.	Jiné závazky	114		



Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účetním období	Stav v minulém účetním období
a	b	c	5	6
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoc (ř. 116 až 118)	115	850.000,00	
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	116		
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	117	850.000,00	
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	118		
C. I.	Časové rozlišení (ř. 120 + 121)	119	-21.960,17	11.000,00
C. I. 1.	Výdaje příštích období	120	-21.960,17	2.000,00
2.	Výnosy příštích období	121		9.000,00

Sestaveno dne: .....

Právní forma účetní jednotky: .....

Předmět podnikání účetní jednotky: .....

Podpisový záznam:

## PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT PODNIKU FANA, S.R.O. ZA ROK 2010

Minimální závazný výčet informací  
podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.  
ve znění pozdějších předpisů

### VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

Jméno a příjmení, obchodní firma nebo jiný  
název účetní jednotky

FANA, s.r.o.

ke dni ..... 31.12.2010 .....  
v Kč

IČ
25306901

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

Zašová 168

Zašová

756 51

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	11.161,60	66.063,87
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	10.056,80	57.481,80
+	Obchodní marže (ř. 01 - 02)	03	1.104,80	8.582,07
II.	Výkony (ř. 05 až 07)	04	10.778.222,31	12.685.225,94
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	10.306.334,85	12.445.584,97
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	471.887,46	239.640,97
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba (ř. 09 + 10)	08	6.273.985,20	7.235.846,26
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	4.473.534,62	5.048.063,15
B. 2.	Služby	10	1.800.450,58	2.187.783,11
+	Přidaná hodnota (ř. 03 + 04 - 08)	11	4.505.341,91	5.547.961,75
C.	Osobní náklady (ř. 13 až 16)	12	3.458.540,51	3.902.774,81
C. 1.	Mzdové náklady	13	2.561.814,00	2.965.884,00
C. 2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
C. 3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	843.108,00	878.147,00
C. 4.	Sociální náklady	16	53.618,51	58.743,81
D.	Daně a poplatky	17	18.129,00	13.857,00
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	191.965,00	180.045,55
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 20 + 21)	19	762.587,59	169.472,00
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	250.500,00	
III. 2.	Tržby z prodeje materiálu	21	512.087,59	169.472,00
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu (ř. 23 + 24)	22	450.800,14	121.338,54
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23		
F. 2.	Prodaný materiál	24	450.800,14	121.338,54
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období (+/-)	25	-107,00	13.547,00
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	340.900,08	81.638,06
H.	Ostatní provozní náklady	27	407.294,97	751.269,15
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření (ř. 11 - 12 - 17 - 18 + 19 - 22 - (+/-25) + 26 - 27 + (-28) - (-29))	30	1.082.206,96	726.239,76



Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31		
J.	Prodané cenné papíry a podíly	32		
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř. 34 až 36)	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	34		
VII. 2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
VII. 3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36		
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37		
K.	Náklady z finančního majetku	38		
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39		
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	40		
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti (+/-)	41		
X.	Výnosové úroky	42	174,87	1.054,44
N.	Nákladové úroky	43	28.834,31	6.552,21
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	99.106,73	5.555,71
O.	Ostatní finanční náklady	45	147.874,68	59.553,47
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření [(ř. 31 - 32 + 33 + 37 - 38 + 39 - 40 - (+/- 41) + 42 - 43 + 44 - 45 + (-46) - (- 47)]	48	-77.427,39	-59.495,53
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost (ř. 50 + 51)	49	163.970,00	272.000,00
Q. 1.	- splatná	50	163.970,00	272.000,00
Q. 2.	- odložená	51		
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost (ř. 30 + 48 - 49)	52	840.809,57	394.744,23
XIII.	Mimofádné výnosy	53		
R.	Mimofádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimofádné činnosti (ř. 56 + 57)	55		
S. 1.	- splatná	56		
S. 2.	- odložená	57		
*	Mimofádný výsledek hospodaření (ř. 53 - 54 - 55)	58		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-) (ř. 52 + 58 - 59)	60	840.809,57	394.744,23
****	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř. 30 + 48 + 53 - 54)	61	1.004.779,57	666.744,23

Sestaveno dne: ...

Právní forma účetní jednotky: .....

Předmět podnikání účetní jednotky: .....

Podpisový záznam:

**P III: KLASIFIKACE POLOŽEK VÝKAZU ZISKU A ZTRÁT**

Klasifikace podle ČÚS	KČ	Klasifikace podle IFRS pro SME
Tržby za prodej zboží	11 162 Kč	Výnosy
Náklady vynaložené na prodané zboží	-10 057 Kč	Výkonová spotřeba
Obchodní marže		
Výkony		
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	10 306 335 Kč	Výnosy
Změna stavu zásob vlastní činnosti	471 887 Kč	Výkonová spotřeba
Aktivace	0 Kč	Výkonová spotřeba
Výkonová spotřeba		
Spotřeba materiálu a energie	-4 473 535 Kč	Výkonová spotřeba
Služby	-1 800 451 Kč	Výkonová spotřeba
Přidaná hodnota		
Osobní náklady		
Mzdové náklady	-2 561 814 Kč	Mzdy a zam. požitky
Odměny členům orgánů společnosti a družstva	0 Kč	Mzdy a zam. požitky
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	-843 108 Kč	Mzdy a zam. požitky
Sociální náklady	-53 619 Kč	Mzdy a zam. požitky
Daně a poplatky	-18 129 Kč	Ostatní náklady
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	-191 965 Kč	Odpisy DHM a DNM
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu		
Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	250 500 Kč	Ostatní výnosy
Tržby z prodeje materiálu	512 088 Kč	Ostatní výnosy
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu		
Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	0 Kč	Ostatní výnosy
Prodaný materiál	-450 800 Kč	Ostatní výnosy
Zvýšení (+) / snížení (-) rezerv a opravných položek v provozní oblasti	107 Kč	Ostatní náklady
Ostatní provozní výnosy	340 900 Kč	Ostatní výnosy
Ostatní provozní náklady	-407 295 Kč	Ostatní náklady
Převod provozních výnosů	0 Kč	Ostatní výnosy
Převod provozních nákladů	0 Kč	Ostatní náklady
Provozní výsledek hospodaření		
Provozní výsledek hospodaření		
Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	0 Kč	Finanční výnosy
Prodané cenné papíry a podíly	0 Kč	Finanční náklady
Výnosy z dlouhodobého finančního majetku		
Výnosy z pod. v ovl. a řízených osob. a v úč. jed. pod podstatným vlivem	0 Kč	Finanční výnosy
Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	0 Kč	Finanční výnosy
Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	0 Kč	Finanční výnosy

Výnosy z krátkodobého finančního majetku	0 Kč	Finanční výnosy
Náklady z finančního majetku	0 Kč	Finanční náklady
Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	0 Kč	Finanční výnosy
Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	0 Kč	Finanční náklady
Zvýšení (+) / snížení (-) rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	0 Kč	Finanční náklady
Výnosové úroky	175 Kč	Finanční výnosy
Nákladové úroky	-28 834 Kč	Finanční náklady
Ostatní finanční výnosy	99 107 Kč	Finanční výnosy
Ostatní finanční náklady	-147 875 Kč	Finanční náklady
Převod finančních výnosů	0 Kč	Finanční výnosy
Převod finančních nákladů	0 Kč	Finanční náklady
<b>Finanční výsledek hospodaření</b>		
<b>Daň z příjmů za běžnou činnost</b>		
- splatná	-163 970 Kč	Daně z zisku
- odložená	0 Kč	Daně z zisku
<b>Výsledek hospodaření za běžnou činnost</b>		
Mimořádné výnosy	0 Kč	není v IFRS
Mimořádné náklady	0 Kč	není v IFRS
<b>Daň z příjmů z mimořádné činnosti</b>		
- splatná	0 Kč	není v IFRS
- odložená	0 Kč	není v IFRS
<b>Mimořádný výsledek hospodaření</b>		
Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům	0 Kč	konsolidace
<b>Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)</b>		
<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>		