

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

FAKULTA EKONOMICKÁ

Bakalářská práce

Analýza výkazů finančního účetnictví vybrané společnosti

Analysis of financial accounting statements of the selected company

Gabriela Míková

Plzeň 2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Gabriela MÍKOVÁ**
Osobní číslo: **K09B0085K**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**
Název tématu: **Analýza výkazů finančního účetnictví vybrané společnosti**
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Zvolte cíl a metodický postup.
2. Popište účetní systém ČR, IAS/IFRS a pojednejte o nejdůležitějších odlišnostech.
3. Charakterizujte zvolený podnikatelský subjekt .
4. Analyzujte výkazy finančního účetnictví vybrané společnosti.
5. Shrňte problematiku finančního účetnictví a vypracujte závěr.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40 - 60 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

- **KOVANICOVÁ, D.** *Finanční účetnictví: světový koncept IFRS/IAS*. Praha: Polygon, 2005. ISBN 80-7273-129-7
- **RŮČKOVÁ, P.** *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. Praha: Grada Publishing, 2009. ISBN 978-80-247-3308-1
- **SLÁDKOVÁ, E.** *Finanční účetnictví a výkaznictví*. Praha: ASPI, 2009. ISBN 978-80-7357-434-5
- **SEDLÁČEK, J.** *Finanční analýza podniku*. Brno: Computer Press, 2007. ISBN 978-80-251-1830-6
- *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění.*

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jitka Zborková

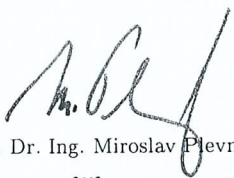
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce:


31. srpna 2011

Termín odevzdání bakalářské práce:

2. prosince 2011


Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný
děkan




Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.
vedoucí katedry

V Plzni dne 31. srpna 2011

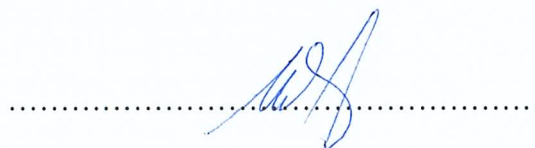
ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

„Analýza výkazů finančního účetnictví vybrané společnosti“

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni dne 1.12.2011



podpis autora

PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych poděkovala vedoucí mé bakalářské práce Ing. Jitce Zborkové za odborné vedení při zpracování bakalářské práce, poskytování hodnotných rad a připomínek, a za čas, který mi věnovala při konzultacích.

Dále pracovníkům společnosti BWT Česká republika s.r.o., kteří mi ochotně pomáhali se získáváním informací.

OBSAH

Úvod	3
1. Cíl a metodický postup práce	4
2. Charakteristika účetního systému České republiky	5
2.1 Legislativní úprava	6
2.1.1 Zákon o účetnictví	7
2.1.2 Vyhláška k zákonu o účetnictví	8
2.1.3 České účetní standardy	8
2.2 Účetní závěrka dle českých právních norem	10
2.3 Charakteristika rozvahy	12
2.4 Charakteristika výkazu zisku a ztráty	13
2.5 Charakteristika přílohy k účetním výkazům	14
2.5.1 Přehled o peněžních tocích (cash flow)	14
2.5.2 Přehled o změnách vlastního kapitálu	15
3. Harmonizace účetního výkaznictví	17
3.1 Harmonizace v EU	17
3.2 Mezinárodní účetní standardy IAS/IFRS	19
3.3 Struktura IAS/IFRS	20
3.3.1 Koncepční rámec	21
3.4 Standard IAS 1 – Sestavování a zveřejňování účetní závěrky	25
4. Odlišnosti českého účetního systému a IAS/IFRS	29
5. Charakteristika podnikatelského subjektu	32
5.1 Vznik společnosti a její současnost	32
5.2 Charakteristika účetního systému společnosti	34

6. Analýza účetních výkazů společnosti	36
6.1 Zvýšení/snížení odpisu pohledávek	36
6.2 Leasing vozidel	37
6.3 Odpisy hmotného majetku	39
6.4 Odložená daň	41
6.5 Shrnutí	42
7. Závěr	43
8. Seznam tabulek	44
9. Seznam obrázků	45
10. Seznam použitých zkratk	46
11. Seznam použité literatury	47
12. Seznam příloh	49
Abstrakt	
Abstract	

ÚVOD

Současný vývoj světové ekonomiky je stále více spojován s pojmem globalizace. Přes hranice států proudí mohutné toky nejen zboží, ale i financí. Investoři hledají co nejvhodnější alokaci svých nevyužitých zdrojů se záměrem co nejvhodněji umístit svůj kapitál a dosáhnout uspokojivé míry zisku. Spolu s tím proudí přes hranice států i toky ekonomických informací, mezi nimiž zaujímají přední místo informace o finanční pozici a výkonnosti podniků, předkládané prostřednictvím účetního výkaznictví. Globalizace hmotných a finančních toků, jež neponechává stranou žádnou zemi, vyvíjí stále silnější tlak na „globalizaci“ účetních závěrek – tedy na to, aby bylo vytvořeno jediné, světové účetní výkaznictví. Tento proces, jenž silně ovlivňuje evropské a české účetnictví, nabývá na intenzitě. [15]

Harmonizace jednotlivých účetních systémů, vedoucí k zajištění transparentnosti a srovnatelnosti informací vykazovaných v účetních závěrkách, existuje v současné době ve třech liniích. Jedná se o Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS, direktivy (účetní směrnice) Evropské unie a neméně důležité jsou i Všeobecně uznávané účetní principy US GAAP. Direktivy se staly výchozím rámcem pro aplikaci IAS/IFRS. Nejvyšší formou je snaha o maximální sblížení IAS/IFRS a US GAAP.[2] Podmínkami úspěchu harmonizace účetnictví jsou ale také vyspělost, vymahatelnost a harmonizace práva (zejména obchodního), vyspělost finančního trhu, vysoká úroveň finančního řízení a správy podniku aj. Proces harmonizace účetního výkaznictví, ba dokonce konvergence, má proto dlouhodobý charakter. [6]

Sílicí regulace na bázi účetního výkaznictví zdůrazňuje významnost finančního účetnictví, které je zde především proto, aby si na základě zveřejněných účetních výkazů mohl externí uživatel učinit názor na to, zda a nakolik je podnik finančně zdravý a jak se bude rozvíjet v budoucnosti.

Některé společnosti v České republice (z nařízení Evropské komise) již povinně vedou své účetnictví podle světově uznávaných účetních zásad, pravidel a postupů, reprezentovaných především Mezinárodními standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS, jimž se v mnoha směrech přizpůsobuje i právní úprava českého účetnictví.

1. CÍL A METODICKÝ POSTUP PRÁCE

Tato bakalářská práce se zabývá porovnáním české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS a konkrétními dopady na výkazy finančního účetnictví vybraného podnikatelského subjektu.

První část poskytuje informace o legislativní úpravě, jsou zde popsány vybrané účetní předpisy, dále jsou obsaženy informace o účetní závěrce se zaměřením na popis jednotlivých výkazů finančního účetnictví, jejich obsah a struktura.

V další části jsou definovány Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS, je zde pojednáno o jejich vzniku a struktuře, harmonizaci v rámci Evropské unie a jejích etapách, nakonec je zde popsán vybraný standard IAS č. 1 - Sestavování a zveřejňování účetní závěrky. Následuje porovnání nejvýznamnějších odlišností českého účetního systému a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS.

Významnou částí této práce je charakteristika zvoleného podnikatelského subjektu, jeho vznik, současnost a především účetní systém této společnosti. Následně je provedena analýza dat z české účetní závěrky, se zaměřením na vybrané položky ve výkazu zisku a ztráty. Při jejich výběru je snaha zdůraznit především ty položky, které jsou odlišné v porovnání s českou legislativou, a tudíž ovlivňují výsledek hospodaření dle české legislativy v porovnání s výsledkem hospodaření dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS.

Závěrem je provedeno shrnutí poznatků a posouzení vlivu odlišných přístupů na výkazy finančního účetnictví.

Metodický postup vychází z cílů této práce. Pro dosažení těchto cílů bude postupováno následovně:

- studium odborné literatury týkající se české účetní legislativy
- rešerše odborné literatury týkající se Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS
- zpracování potřebných informací o podnikatelském subjektu
- provedení analýzy výkazu zisku a ztráty
- vypracování závěru s uvedením dosažených cílů

2. CHARAKTERISTIKA ÚČETNÍHO SYSTÉMU ČR

Povinnosti spojené s vedením účetnictví jsou stanoveny zákonem tak, že účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví, které je:

- správné, jestliže účetní jednotka vede účetnictví tak, aby to neodporovalo zákonu o účetnictví a ostatním právním předpisům a ani neobcházelo jejich účel
- úplné, jestliže účetní jednotka zaúčtovala v účetním období všechny účetní případy, které s ním souvisí, sestavila účetní závěrku, případně zákonem stanovené další výkazy, jestliže zveřejnila informace podle zákona a má o těchto skutečnostech záznamy
- průkazné, jestliže všechny účetní záznamy jsou průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci
- srozumitelné, jestliže umožňuje jednotlivě i v souvislostech spolehlivě a jednoznačně určit obsah účetních případů, záznamů a vazby mezi záznamy
- přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů, jestliže účetní jednotka plní povinnosti spojené s úschovou a zpracováním účetních záznamů [14]

Finanční účetnictví musí vyhovovat požadavkům tržního mechanismu. Musí splňovat tyto základní úkoly:

1. Poskytovat věrohodné informace velkému počtu externích uživatelů, informovat je o způsobu řízení vrcholového managementu podniku a jeho schopnosti využívat zdroje a vytvářet peněžní prostředky.
2. Poskytovat věrohodné údaje pro potřeby finančního řízení podniku v nejširším smyslu. Tomu se podřizuje jak členění aktiv, tak vymezení nákladů, výnosů a struktura výsledku hospodaření.
3. Zajistit srovnatelnost vykazovaných údajů, aby měl tentýž ukazatel ve stejném podniku stále stejný obsah. Podnik proto nesmí v průběhu roku měnit postupy účtování, způsoby oceňování, způsoby odpisování apod.
4. Přizpůsobit účetnictví naší země požadavkům evropské a světové standardizace, jež se týkají především sestavování a zveřejňování účetních výkazů.

5. Akceptovat tradiční účetní zásady, které jsou ve světě všeobecně přijímány a používány. [7]

2.1 Legislativní úprava

Při regulaci účetnictví v České republice je uplatňováno římské právo, založené na zákonné úpravě. Tuto regulaci provádí Ministerstvo financí České republiky.

Podnikatelské subjekty vykazující podle českých účetních předpisů jsou povinny dodržovat právní normy, zejména se jedná o:

1. účetní předpisy:

- zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- vyhlášky Ministerstva financí, ustanovení zákona o účetnictví (pro jednotlivé typy účetních jednotek)
- České účetní standardy (pro jednotlivé typy účetních jednotek) – nejsou právním předpisem, ale metodickým doporučením

2. daňové předpisy:

- zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů
- zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů
- zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu č. 593/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů

3. další právní předpisy, a z toho především:

- obchodní zákoník
- další související normy

Zákon o účetnictví je společný zákon pro všechny účetní jednotky, bez ohledu na to, zda jsou či nejsou podnikatelskými subjekty. Z toho důvodu je nutné zohlednit specifika různých typů účetních jednotek v prováděcích předpisech – ve vyhláškách a Českých účetních standardech, které jsou vydávány pro následující typy účetních jednotek:

- podnikatelé účtující v soustavě podvojného účetnictví
- banky a jiné finanční instituce
- pojišťovny
- zdravotní pojišťovny
- účetní jednotky, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví
- územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy, organizační složky státu
- neziskové organizace
- Fond národního majetku (zrušen k 1.1.2006) a Pozemkový fond ČR [7]

2.1.1 Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví je základní normou českého účetního systému. Stanoví v souladu s právem Evropské unie rozsah a způsob vedení účetnictví a požadavky na jeho průkaznost. Osoby, na které se vztahuje, jsou označovány za účetní jednotky. Jedná se o právnické osoby, fyzické osoby za stanovených podmínek a organizační složky státu.

Novelizací zákona (od 1. 1. 2004) byl zaveden jednotný pojem „účetnictví“, jímž se rozumí výhradně původní podvojný účetnictví.

Zákon o účetnictví je rozdělen na sedm částí:

1. obecná ustanovení – v této části lze najít ustanovení, na které osoby se vztahuje povinnost vést účetnictví, co je předmětem účetnictví, zahájení a ukončení vedení účetnictví, povinnosti účetní jednotky, účetní zásady a principy
2. rozsah vedení účetnictví, účetní doklady, účetní zápisy a účetní knihy – zde nalezneme informace o rozsahu vedení účetnictví, obsahu účetních dokladů, účetních knih, o vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, o směrné účtové osnově a účtovém rozvrhu a o otevírání a uzavírání účetních knih
3. účetní závěrka – zde je definováno, co tvoří účetní závěrku, dále použití

mezinárodních účetních standardů pro účtování a sestavení účetní závěrky, s tím související ustanovení o ověřování účetní závěrky auditorem, o výroční zprávě a způsobu zveřejňování, ale také informace o konsolidované účetní závěrce

4. způsoby oceňování – tato část se týká ustanovení o způsobu a rozsahu oceňování majetku a závazků
5. inventarizace majetku a závazků
6. úschova účetních záznamů
7. ustanovení společná, přechodná a závěrečná – zde nalezneme ustanovení o účetních záznamech, průkaznosti účetních záznamů, o opravách účetních záznamů a správních deliktech [14]

2.1.2 Vyhláška k zákonu o účetnictví

Vyhláška zpracovává v podstatě s větší podrobností některá ustanovení zákona o účetnictví.

Každá z vyhlášek upravuje pro daný typ účetních jednotek zejména:

- uspořádání a označování položek nekonsolidované účetní závěrky
- obsahové vymezení položek účetních výkazů
- povolené účetní metody a jejich použití
- účtovou osnovu reprezentující povinný model finančního účetnictví
- uspořádání a označování položek konsolidované závěrky, postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku a metody konsolidace [7]

2.1.3 České účetní standardy

České účetní standardy jsou platné od 1.1.2004 a jejich cílem je soulad při používání metod účetními jednotkami. Přičemž platí, že nesmí docházet k nesouladu standardu se zákonem o účetnictví ani ostatních právních předpisů. Použití účetních standardů je považováno za splnění ustanovení o účetních metodách ze zákona o účetnictví.

Celkem 23 standardů řeší následující problémové okruhy:

- účty a zásady účtování na účtech
- otevírání a uzavírání účetních knih
- odložená daň
- rezervy
- opravné položky
- kurzové rozdíly
- inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků
- operace s cennými papíry a podíly
- deriváty
- zvláštní operace s pohledávkami
- operace s podnikem (zrušen)
- změny vlastního kapitálu
- dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
- dlouhodobý finanční majetek
- zásoby
- krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
- zúčtovací vztahy
- kapitálové účty a dlouhodobé závazky
- náklady a výnosy
- konsolidace
- vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace
- inventarizace majetku závazků při převodech majetku státu na jiné osoby
- přehled o peněžních tocích [12]

2.2 Účetní závěrka dle českých právních norem

Účetní závěrka musí poskytovat věrný obraz o majetku, závazcích, kapitálu a finanční situaci. Ze zákona o účetnictví vyplývá účetní jednotce povinnost sestavit účetní závěrku, tj. vyhotovit účetní výkazy, které se sestavují v peněžních jednotkách české měny a položky se vykazují v tisících. Vzhledem k tomu, že zákon nehovoří o účetní uzávěrce, lze odvodit, že se účetní uzávěrka považuje za nutnou předchozí podmínku účetní závěrky. Účetní uzávěrka zahrnuje provedení inventarizace jako kontroly věcné správnosti účetnictví, doúčtování uzávěrkových účetních případů, uzavření všech účetních knih a provedení kontroly formální správnosti účetnictví. [4]

Mezi výkazy účetní závěrky patří:

- rozvaha (balance)
- výkaz zisku a ztráty
- příloha k účetním výkazům - součástí přílohy mohou být další dva výkazy. Zákon o účetnictví stanoví, za jakých podmínek je povinnost tyto výkazy sestavovat.

Jedná se o výkazy:

- *přehled o peněžních tocích*
- *přehled o změnách vlastního kapitálu* [9]

Pravidla sestavení účetní závěrky vycházejí z všeobecně uznávaných **účetních zásad**. Tyto zásady nejsou jako celek kodifikovány, jde o účetní tradici a uznávané zvyklosti v zájmu kvality účetnictví. Různí autoři uvádějí odlišný souhrn i formulace těchto zásad, já proto uvádím pouze nejznámější z nich:

- zásada věrného zobrazení skutečnosti – tato zásada platí tehdy:
 - odpovídají-li účetní záznamy skutečnému stavu zobrazenému účetními metodami vedoucími k poctivosti
 - je-li účetnictví úplné, tj. obsahuje všechny účetní případy, které měly být s ohledem na významnost zapsány
 - pokud jsou účetní případy podle stanovených pravidel správně oceněny

- je-li účetnictví průkazné, tzn. účetní záznamy jsou doloženy a formálně a věcně zkontrolovány
- zásada přednosti obsahu před formou – předepsaná forma účetního dokumentu musí splňovat požadavek potřeby významných informací. Pokud není forma předepsána, může být individuálně zvolena za podmínky zachování obsahu a jeho významnosti.
- zásada opatrnosti – jedná se o oceňování majetku a závazků. Pokud není uvedeno jinak, oceňují se aktiva nejnižší možnou cenou a závazky nejvyšším možným oceněním. Zisk se vykazuje v době, kdy je skutečně realizován, zatímco ztráty a znehodnocení aktiv a závazků se vykazují již v daném období. Neuvážená aplikace této zásady by byla v rozporu s principem nejvyšším, a to zásadou věrného zobrazení skutečnosti.
- zásada stálosti účetních metod (konzistence) – zajišťuje srovnatelnost údajů v časové řadě. Až na výjimky nelze měnit způsoby oceňování, postupy účtování a způsoby vykazování v účetních závěrkách.
- zásada zákazu kompenzace – není povoleno vzájemně započítávat náklady a výnosy, aktiva a pasiva, ani příjmy a výdaje. Existují však výjimky, které se za kompenzace z hlediska této zásady nepovažují. Jedná se např. o započtení pohledávek a závazků během jednoho roku u stejné fyzické nebo právnické osoby nebo lze započíst dobropis s fakturou. [4] [8]

Rozlišujeme účetní závěrku řádnou a mimořádnou. Řádná účetní závěrka se vyhotovuje jednou ročně, a to k poslednímu dni účetního období. Ve všech ostatních případech, kdy zákon o účetnictví rovněž vyžaduje uzavřít účetní knihy, se sestavuje mimořádná účetní závěrka. [7]

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem, s výjimkou akciových společností, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu vždy. Ostatní obchodní společnosti a družstva sestavují účetní závěrku v plném rozsahu, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří kritérií povinnosti k auditu:

1. úhrn rozvahy více než 40 mil. Kč
2. čistý obrat více než 80 mil. Kč
3. průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50

Audit je přezkoumání požadované kvality účetnictví nezávislým externím auditorem za účelem zabezpečení věrohodnosti účetních informací. Auditor ověřuje především, zda bylo účetnictví v běžném účetním období vedeno ve shodě s platnými předpisy a zda údaje v účetní závěrce a výroční zprávě věrně zobrazují stav majetku a závazků, finanční situaci a hospodářský výsledek. [7]

Povinně auditované firmy mají dále povinnost vyplývající z obchodního zákoníku zveřejnit takto ověřené informace v obchodním věstníku do jednoho měsíce ode dne konání valné hromady (tato povinnost vyplývá ze zákona o účetnictví). [9] Dále mají povinnost vyhotovit výroční zprávu, která kromě účetní závěrky obsahuje další informace, jako např. zprávu o vztazích s ovládanými a propojenými osobami, zprávy managementu o předpokládaném budoucím vývoji firmy, o rizicích a cílech, případně o dalších významných skutečnostech.

2.3 Charakteristika rozvahy

Rozvaha je účetním výkazem, který zachycuje pomocí bilanční formy stav dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (aktiva) a zdrojů jejich financování (pasiva) vždy k určitému datu. Především se jedná o získání věrného obrazu o majetkové situaci podniku, zdrojích financování a finanční situaci podniku. V rámci majetkové situace je podstatné, v jakých druzích je majetek vázán a jak je oceněn, nakolik je opotřeben a jak rychle se obrací, optimální složení majetku aj. V oblasti zdroje financování je podstatná výše vlastních a cizích zdrojů financování a jejich struktura. Informací o finanční situaci podniku se rozumí to, jakého zisku podnik dosáhl, jak jej rozdělil, ale i informace, zda je podnik schopen dostát svým závazkům. [9]

Rozvaha obsahuje výši položek aktiv za běžné účetní období, ale i informace o jednotlivých položkách za bezprostředně předcházející účetní období. Neuvádějí se položky s nulovou částkou v minulém i běžném období.

Stav aktiv za poslední vykazované období se člení do třech sloupců:

1. sloupec brutto – uvádí stav aktiva v ocenění jemu odpovídajícím účtu, v účetní hodnotě, tj. neupravené o opravné položky k aktivu a o oprávkky k dlouhodobému odpisovanému majetku
2. sloupec korekce – zahrnuje jednak dosud zúčtované oprávkky (k dlouhodobému odpisovanému hmotnému a nehmotnému majetku), jednak stav opravné položky k dané rozvahové položce aktiv (k položkám dlouhodobého majetku, k zásobám, k pohledávkám a ke krátkodobému finančnímu majetku). Tyto položky se od sloupce brutto odečítají.
3. sloupec netto – uvádí stav majetkové složky za běžné období upravené o korekce

Stav majetkové složky za předchozí účetní období se uvádí v ocenění netto.

Pasiva se uvádějí pouze v jediném sloupci, a to netto, neboť korekce není dle zákona přípustná.

Pohledávky a závazky se vykazují podle zůstatkové doby jejich splatnosti ke konci rozvahového dne. [7]

2.4 Charakteristika výkazu zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty je písemný přehled o výnosech, nákladech a výsledku hospodaření za určité časové období. Obsahuje výši položek za běžné účetní období, ale i informace o jednotlivých položkách za bezprostředně předcházející účetní období. Výnosy jsou označeny římskými číslicemi a náklady velkými písmeny.

Výkaz zisku a ztráty se sestavuje v druhovém členění, tj. podle podstaty nákladů. Je možné jej sestavit i v účelovém členění, tj. podle účelu, kterému byly náklady obětovány. V tomto případě vzniká ale povinnost uvést druhové členění provozních nákladů a výnosů v příloze.

Výkaz má vertikální podobu a je uspořádán stupňovitě, tak aby umožnil vyčíslit:

- *provozní výsledek hospodaření (před zdaněním)*
- *finanční výsledek hospodaření*
- *výsledek hospodaření za běžnou činnost (po zdanění daní z příjmů)*

- *mimořádný výsledek hospodaření po zdanění*
- *celkový výsledek hospodaření za účetní období*

Uspořádání položek nákladů a výnosů v rámci provozního výsledku umožňuje vykázat obchodní marži a přidanou hodnotu. Obchodní marže představuje hrubý výsledek z prodeje zboží zjištěný jako rozdíl tržeb z prodeje zboží a nákladů vynaložených na jeho pořízení. Přidaná hodnota značí, kolik hodnoty jsme získali prodejem nakoupeného zboží a zpracováním materiálových vstupů a následným prodejem zboží. [7] [6]

2.5 Charakteristika přílohy k účetním výkazům

Smyslem přílohy je komentovat, upřesňovat a doplňovat položky uvedené v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty, případně i položky uvedené v přehledu o peněžních tocích a v přehledu změn vlastního kapitálu. Uvádí další podstatné údaje o položkách, které mohou ovlivnit názor uživatelů na stav majetku, pohledávek, závazků, vlastního kapitálu, rezerv a na výsledek hospodaření. Příloha nemá pevně stanovenou formu, ale musí být přehledná a srozumitelná. [6]

Součástí přílohy k účetním výkazům mohou (v daných případech musí) být další dva přehledy:

- *Přehled o peněžních tocích*
- *Přehled o změnách vlastního kapitálu*

2.5.1 Přehled o peněžních tocích (cash flow)

Účelem přehledu o peněžních tocích je vysvětlit zvýšení a snížení peněžních prostředků a jejich ekvivalentů od počátku do konce období. Peněžní ekvivalenty představují vysoce likvidní krátkodobý finanční majetek, který může být snadno a rychle přeměněn na peníze za předem známou částku peněz, a který nepodléhá významným změnám v čase. [7]

Cash flow (peněžní tok) je skutečný pohyb peněžních prostředků podniku. Je východiskem pro řízení likvidity podniku, neboť:

- existuje rozdíl mezi pohybem hmotných prostředků a jejich peněžním vyjádřením (např. nákup zásob na obchodní úvěr)
- vzniká časový nesoulad mezi hospodářskými operacemi vyvolávajícími náklady a jejich finančním zachycením (vznik mzdových nákladů a vlastní výplata mezd)
- vzniká rozdíl mezi náklady a výdaji a mezi výnosy a příjmy (podvojný účetnictví zachycuje hospodářské jevy a výsledek hospodaření podniku nezávisle na okamžiku uskutečněných plateb) [10]

Podnik se sám rozhoduje, jakou metodu a koncepci zvolí pro vykázání. Jedinou podmínkou je vykazování peněžních toků zvláště za provozní, investiční i finanční činnost.

Provozní činnost: zahrnuje základní výtěžné činnosti podniku a dále ostatní aktivity, které není prakticky možné nebo účelné začlenit do investiční činnosti nebo do finanční činnosti. Peněžní toky z provozní činnosti se vykazují buď:

- přímou metodou – vychází se z přímé znalosti peněžních příjmů a peněžních výdajů
- nepřímou metodou – vychází se z principu podvojného zápisu. Hospodářský výsledek za provozní činnost před zdaněním se upraví o nepeněžní operace a o položky vykazované samostatně, poté se upraví o změnu stavu krátkodobých provozních aktiv a krátkodobých provozních závazků.

Investiční činnost: zahrnuje pořízení a vyřazení dlouhodobého majetku (včetně prodeje), popř. i činnosti související s poskytováním úvěrů, půjček a výpomocí, které nelze zahrnout do provozní činnosti. Peněžní toky z investiční činnosti se vykazují přímou metodou.

Finanční činnost: obsahuje operace, jejichž důsledkem jsou změny ve velikosti a struktuře dlouhodobých zdrojů vlastních i cizích, případně i změny krátkodobých závazků vztahujících se k financování podniku. Pro vykazování peněžních toků z finanční činnosti se používá přímá metoda. [7]

2.5.2 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Účelem přehledu o změnách vlastního kapitálu je vysvětlit zvýšení nebo snížení, k němuž došlo u jednotlivých složek vlastního kapitálu od počátku do konce období. Tyto změny jsou

výsledkem řady operací, které v průběhu období mohly vést jak ke zvětšování, tak ke zmenšování „bohatství“ podniku. Odhlédneme-li od změn ve vlastním kapitálu vyplývajících z transakcí s vlastníky, představuje souhrnná změna ve vlastním kapitálu úplný výsledek, vytvořený v průběhu období podnikovými činnostmi. Pro externí uživatele jsou informace o příčinách této změny rozhodně důležité. [7]

3. HARMONIZACE ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ

Sílicí globalizace se projevuje ve světové ekonomice odbouráváním národních hranic. Zvyšuje se potřeba sjednotit informační systémy a zvýšit srovnatelnost, všeobecnou srozumitelnost a spolehlivost ekonomických informací. Zároveň dochází k rozšiřování Evropské unie, především z hlediska centralizace rozhodovacích pravomocí. Dochází k růstu nadnárodních korporací a rozvoji mezinárodního kapitálového trhu, zejména v oblasti obchodování s cennými papíry na světových burzách. Výsledkem těchto procesů je snaha o maximální harmonizaci účetních systémů, která ale neznamená sjednocení, jedná se především o omezení variability účetních postupů. [1]

Existují dva proudy harmonizace, a to evropský a světový. Cílem evropského proudu je harmonizace účetnictví jednotlivých členských států EU pomocí Kodexu účetní legislativy Evropské unie. Zde však vyvstávají dva problémy. Směrnice nejsou rozpracovány do podrobnějších standardů, které by vedly ke srovnatelnosti. Dalším problémem se jeví tzv. „právo volby“, kde jednotlivé země zohledňují svá specifika. Světový proud ale vyžaduje celosvětovou harmonizaci, která je v současnosti vyžadována na kapitálovém trhu. [7]

Mezi světově uznávané účetními systémy patří:

1. **Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS**
2. **Všeobecně uznávané účetní principy US GAAP**

Nejvyšší formou harmonizace je sblížení IAS/IFRS a US GAAP. [2]

3.1 Harmonizace v EU

Smlouva o založení Evropského hospodářského společenství (předchůdce EU) z roku 1957 tzv. římská smlouva, představuje právní základ harmonizace. Z důvodu rozdílnosti úprav jednotlivých zemí v oblasti účetních výkazů byl stanoven Kodex účetní legislativy Evropské unie, který tvoří především tři direktivy [3] :

- a) Direktiva č. 4

Cílem čtvrté (tzv. bilanční) směrnice z roku 1978 je sblížit účetní systémy členských a přidružených zemí a zajistit tak srovnatelnost účetních výkazů finančního účetnictví. Obsahuje proto ustanovení týkající se zejména formy účetních výkazů, obsahu jejich položek,

oceňovacích pravidel, obsahu přílohy a výroční zprávy a zveřejňování účetních výkazů. Obecným základem harmonizovaného účetnictví zemí EU jsou podle této směrnice všeobecně uznávané účetní zásady (zde označené jako obecné principy), které mají zásadní význam, neboť tvoří ideový základ účetních výkazů. [5]

Tato směrnice je výchozím základem harmonizace účetních postupů v rámci EU.

Ve čtvrté směrnici je zakotveno i právo volby, které dává volbu zemím zakotvit svá národní specifika.

b) Direktiva č. 7

Sedmá směrnice z roku 1983 se týká konsolidace. Požaduje, aby mateřský podnik sestavoval účetní výkazy nejen sám za sebe jako samostatnou právnickou osobu, ale i za celou skupinu, tj. aby vyhotovoval konsolidované účetní výkazy a konsolidovanou výroční zprávu, v nichž se zobrazí finanční pozice skupiny tak, jako by tato skupina byla samostatnou účetní jednotkou.

Tato směrnice ponechává menší prostor pro právo volby při národní úpravě účetnictví, protože konsolidace se mnohdy týká nadnárodních společností, které mají pobočky v mnoha zemích světa. [5]

Pro Českou republiku se tato směrnice týká společností s ručením omezeným a akciových společností.

3. Direktiva č. 8

Tato směrnice z roku 1984 komplexně upravuje problematiku auditu, včetně zavedení veřejného dohledu nad auditorskou profesí a včetně vymezení oblastí, kde by mohlo docházet ke konfliktu zájmů a k ohrožení nezávislosti auditora. Není zde však zakomponována možnost uznávání auditorů v rámci více států EU. Proto byla tato direktiva plně nahrazena novou direktivou (od r. 2006 a doplněná r. 2008), stanovující pravidla pro získání profese auditora, možnosti výkonu profese ve všech členských státech EU a zavedení veřejného dohledu nad auditory (EAOB).

Zároveň tato direktiva doplňuje a mění znění ostatních direktiv týkajících se vedení účetnictví, zpracování a sestavování účetních závěrek v jednotlivých členských státech EU a konsolidovaných účetních závěrek. Také výrazně zkracuje lhůty pro přijetí dikcí, které vyplývají z těchto směrnic. [2]

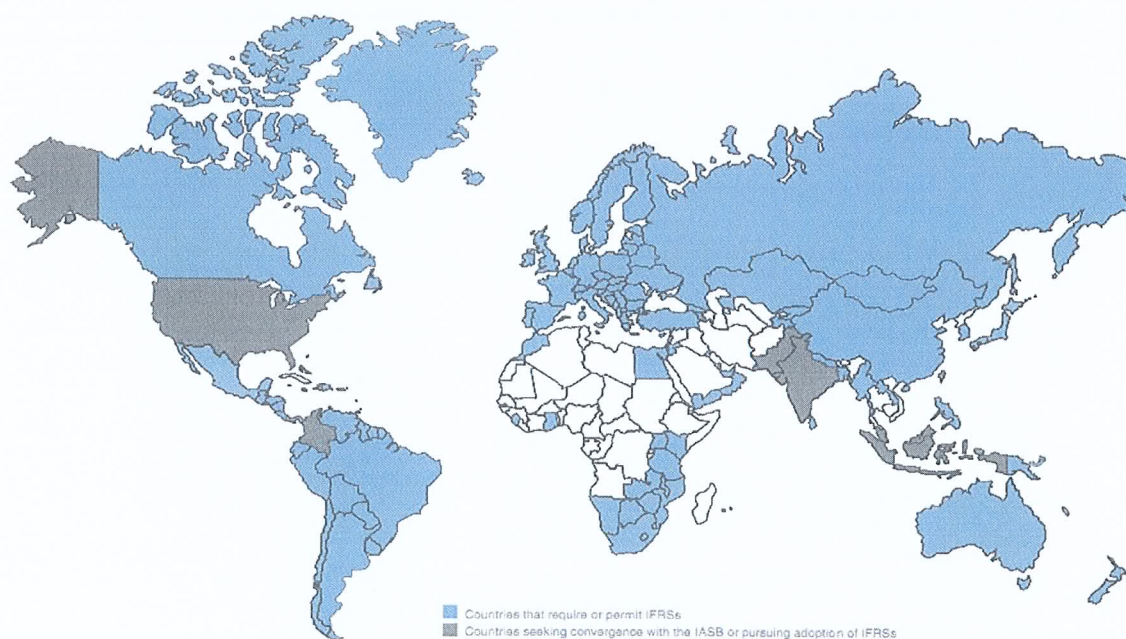
Direktivy EU nemají charakter mezinárodního práva, realizují se prostřednictvím příslušné národní právní úpravy daného členského státu.

Uvedené direktivy však časem přestaly vyhovovat potřebám harmonizace účetnictví, proto v roce 2000 vyhlásila Evropská komise tzv. novou harmonizační strategii, ve které byly zvoleny IFRS za nástroj regulace evropského účetnictví. Na rozdíl od předchozí strategie, která používání IFRS pouze doporučovala, tato strategie vyžaduje sestavování konsolidované uzávěrky dle IFRS pro společnosti s veřejně obchodovatelnými cennými papíry registrovanými na regulovaném trhu EU. Na Českou republiku se toto nařízení vztahuje od 1.1.2005, tzn. týká se již konsolidovaných uzávěrek za rok 2004. [1]

3.2 Mezinárodní účetní standardy IAS/IFRS

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS představují soubor pravidel pro uznávání, oceňování, vykazování a zveřejňování informací o událostech a transakcích, jež jsou významné z hlediska účetních závěrek prezentovaných účetními jednotkami, které realizují činnosti směřující k dosažení zisku. [1]

Obr. č. 1 – Současné uplatnění IFRS ve světě



Zdroj: www.iasb.org.uk [16]

Jako první krok k všeobecné harmonizaci se považuje vznik Výboru pro mezinárodní účetní standardy (IASC) v roce 1973 se sídlem v Londýně. Tato soukromá instituce vznikla společnou dohodou zakládajících zemí, Kanady, USA, UK, Austrálie, Francie, Německa, Nizozemí, Japonska a Mexika, s cílem vytvořit celosvětově uznávané účetní standardy. Poté se IASC přeměnil na nadaci se sídlem v USA a od té doby vystupuje pod názvem IASCF. Jeho členy jsou uznávané profesní organizace účetních a auditorů z různých zemí. V rámci IASCF pracuje několik výborů, jedním z předních je Rada pro mezinárodní účetní standardy (IASB) (dále jen „Rada“), která je plně zodpovědná za tvorbu globálně platných účetních standardů. V roce 1997 vytvořila Rada Stálý interpretační výbor (SIC), který byl později nahrazen Výborem pro interpretace mezinárodního účetního výkaznictví (IFRIC). Jeho úkolem je řešit sporné případy a vytvářet interpretace k účetním standardům, což napomáhá k jejich hlubšímu a jednoznačnějšímu chápání. [1]

V letech 1973 až 2001 byly vydávány Mezinárodní účetní standardy IAS, které zůstávají v platnosti do doby jejich novelizace nebo zrušení. Od roku 2001 jsou vydávány nové standardy pod názvem Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, které postupně nahrazují původní standardy IAS. Nový název standardů IFRS vyjadřuje pravý význam jejich obsahu, neboť se jedná o standardizaci účetního výkaznictví a nikoli o standardizaci účtování. Celkem bylo vydáno 49 standardů (41 IAS a 8 IFRS) a 37 z nich je v současnosti platných. K těmto standardům se vztahuje celkem 27 interpretací.

V současné době provádí Rada novelizace většiny IAS a řeší projekty týkající se např. konsolidace, pojistných smluv, vykazování výkonnosti, podnikového výkaznictví na internetu aj. V roce 2009 vydala Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS for SMEs, které lze aplikovat na malé a střední podniky. [1] [6]

3.3 Struktura IAS/IFRS

Soubor Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS obsahuje: [6]

1. **úvod** – definuje účel, řídicí orgány Výboru IASCF a jeho program
2. **předmluvu** – zde jsou stanoveny tyto cíle:
 - a) formulovat a ve veřejném zájmu vyhlášovat účetní standardy, propagovat jejich celosvětové přijetí

- b) pracovat všeobecně pro zlepšení a harmonizaci právních předpisů, účetních standardů a postupů

3. Koncepční rámec

4. účetní standardy (IAS/IFRS)

5. interpretace standardů (SIC/IFRIC)

3.3.1 Koncepční rámec

Koncepční rámec je základním a prvotním textem, který je východiskem pro pochopení jednotlivých standardů. Pokud je Koncepční rámec a některý ze standardů v rozporu, mají požadavky konkrétního standardu přednost před požadavky Koncepčního rámce.

Koncepční rámec definuje a vymezuje:

1. cíl účetní závěrky – cílem je poskytování pravdivých informací o finanční pozici, výkonnosti, efektivnosti a změnách ve finanční pozici podniku.

Úplná účetní závěrka se skládá z:

- výkazu o finanční pozici (dříve rozvaha)
 - výkazu o úplném výsledku hospodaření (dříve výsledovka)
 - výkazu ukazujícího buď všechny změny ve vlastním kapitálu nebo změny ve vlastním kapitálu jiné než takové, které způsobily buď kapitálové transakce s vlastníky nebo rozdělení vlastního kapitálu vlastníkům
 - výkazu peněžních toků (výkazu cash flow)
 - přílohy, která popisuje účetní pravidla a obsahuje vysvětlující komentář
2. uživatele účetní závěrky – mezi nejdůležitější patří investoři (včetně akcionářů, resp. vlastníků), dále pak dodavatelé a jiní obchodní věřitelé, banky, zaměstnanci, odborové organizace, zákazníci, vlády a veřejnost
 3. kvalitativní charakteristiky účetní závěrky - mezi nejzávažnější charakteristiky patří:
 - *srozumitelnost* = informace obsažené v účetní závěrce mají být srozumitelné jejím uživatelům, kteří na druhou stranu mají dostatečné znalosti, aby byli schopni

informace obsažené v účetní závěrce správně interpretovat

- *relevance (důležitost, tj. významnost pro rozhodování uživatelů)* = informace je relevantní, pokud pomáhá uživatelům hodnotit minulé, stávající nebo budoucí události nebo potvrdit nebo aktualizovat jejich minulé hodnocení a rozhodnutí
- *spolehlivost* = informace má podávat věrný a poctivý obraz, zobrazovat podstatu a ekonomickou realitu, má být nestranná, předložená v souladu se zásadou opatrnosti a má být úplná z hlediska významnosti informací a nákladů na jejich získávání
- *srovnatelnost* = uživatelé musí mít možnost srovnat účetní závěrky podniku v průběhu času a účetní závěrky různých podniků, zároveň musí být uživatelé informováni o účetních pravidlech použitých při sestavování účetní závěrky, o všech změnách těchto pravidel a finančním dopadu těchto změn

4. základní předpoklady sestavení účetní závěrky – při sestavení účetní závěrky musí být splněny tyto základní předpoklady:

- *akruální princip* = výsledky transakcí jsou předmětem uznání v době, kdy k těmto skutečnostem dochází, nikoli v době přijetí peněz nebo jejich ekvivalentů, jsou vykazovány v období, ke kterému se vztahují
- *nepřetržitá činnost trvání podniku* = podnik bude ve své činnosti v budoucnosti pokračovat bez významných omezení

5. základní prvky účetní závěrky, vykázaní v účetní závěrce, ocenění

Mezi základní prvky účetní závěrky patří:

aktiva = jsou do podnikání vloženy prostředky, které jsou výsledkem minulých událostí, jež podnik kontroluje a které mu podle očekávání přinesou budoucí ekonomický prospěch

Musí mít tyto charakteristiky:

- musí poskytnout pravděpodobný budoucí ekonomický užitek, spočívající v budoucím přítoku peněz
- podnik je schopen tento užitek přijmout a jiné entitě k němu zamezit přístup
- okolnost, která podniku zajišťuje právo na užitek, se již udála

závazky/dluhy = reprezentují současné povinnosti podniku postoupit své ekonomické prospěchy, a to v důsledku minulých událostí. Očekává se u nich, že jejich vyrovnání vyústí do snížení prostředků ztělesňujících ekonomický prospěch.

Musí mít tyto charakteristiky:

- podnik závazek vypořádá předpokládaným budoucím převodem (peněžního či nepeněžního) aktiva, buď na požádání, nebo ke konkrétnímu datu
- povinnosti se nelze vyhnout (podnik nemá svobodnou volbu vyvarovat se odtoku ekonomických prostředků)
- okolnost, která podnik zavazuje, se již udála

vlastní kapitál neboli čistá aktiva = je reziduální (zbytková) část vyplývající z rozdílu mezi aktivy a závazky. Vklady vlastníků jsou zvýšením vlastního kapitálu vyplývajícím z toho, že vlastníci z titulu své vlastnické funkce postoupí podniku nějakou cennou hodnotu. Převody (výběry, rozdělení) vlastníkům představují snížení vlastního kapitálu podniku tím, že podnik převede na vlastníky z titulu jejich vlastnické funkce určitou cennou hodnotu (postoupí jim aktivum, poskytne službu, převezme závazek vlastníka apod.).

výnosy = zvyšují ekonomický prospěch během účetního období formou zvýšení hodnoty aktiv nebo snížení závazků, což má za následek zvýšení vlastního kapitálu jiným způsobem než vkladem vlastníků

náklady = snižují ekonomický prospěch během účetního období formou čerpání aktiv nebo vznikem závazků, což má za následek snížení vlastního kapitálu jiným způsobem než rozdělením vlastního kapitálu vlastníkům

Vykázání v účetní závěrce = aby mohl být prvek v účetní závěrce vykázán, musí splnit obě kritéria:

- položka vyhovuje jedné z výše uvedených definic

a současně

- má cenu nebo hodnotu, kterou lze spolehlivě určit

Oceňovací základny – pro sestavení účetní závěrky jsou definovány tyto výchozí oceňovací báze:

historická cena = částka vynaložená na pořízení aktiva v době jeho pořízení

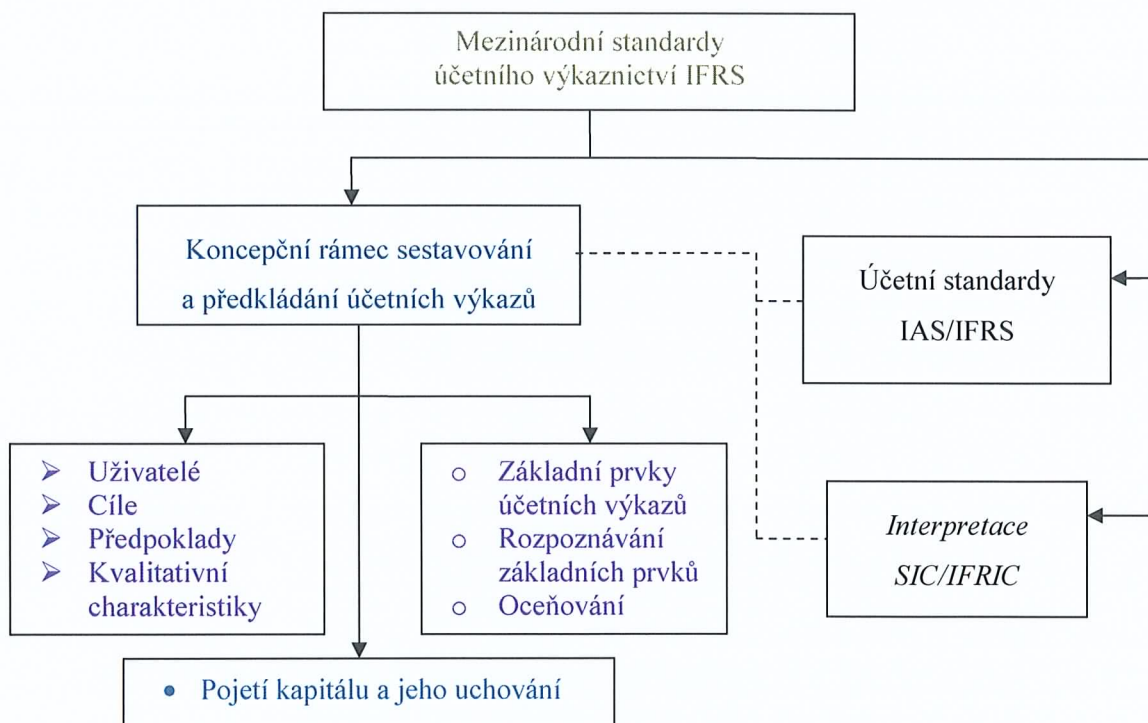
běžná reprodukční cena = částka, která by musela být uhrazena, kdyby se stejné nebo ekvivalentní aktivum pořizovalo v současné době

realizovatelná hodnota = částka, která by byla v současné době získána prodejem aktiva za normálních podmínek

současná hodnota = diskontovaná hodnota budoucího čistého peněžního příjmu, vyvolaného budoucím použitím či prodejem aktiva nebo budoucím vypořádáním závazku [8] [5]

reálná hodnota = tato oceňovací základna není uvedena v koncepčním rámci. K datu vzniku rámce nebyla v jednotlivých standardech využívána, v dnešní době je ale v mnoha standardech již definována a také využívána. Je to částka, za kterou by bylo možné směnit aktivum nebo vyrovnat závazek mezi informovanými partnery ochotnými uskutečnit transakci za obvyklých podmínek.

Obř. ř. 2 – Struktura Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS



Zdroj: Kovanicová D. - Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům [6]

3.4 Standard IAS 1 – Sestavování a zveřejňování účetní závěrky

Cílem tohoto standardu je sjednocení požadavků na obsah účetní závěrky a zajištění srovnatelnosti účetní závěrky v časové řadě téhož podniku i mezi podniky navzájem. Navazuje na Koncepční rámec a rozvádí dále zásady a předpoklady sestavení účetních výkazů, zejména výkazu o finanční pozici, výkazu o úplném výsledku hospodaření, výkazu o změnách ve vlastním kapitálu a komentáře k účetním výkazům. Výkazu peněžních toků je věnován samostatný standard. [1]

Standard IAS 1 je aplikován na individuální i konsolidované účetní závěrky (řádné i mimořádné), které jsou předkládané veřejnosti. Požadavky tohoto standardu musí respektovat všechny účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v souladu s IAS/IFRS. Tento standard však nepředepisuje ani formát výkazu o finanční pozici, ani pořadí položek a jejich popis, ale určuje minimální obsah vykazovaných údajů:

- stálá aktiva v členění
- finanční aktiva v členění
- oběžná aktiva v členění
- krátkodobé závazky v členění
- dlouhodobé závazky v členění
- vlastní kapitál v členění - obsahuje:
 - základní kapitál
 - nerozdělené zisky – které se dále dělí na dividendy a podíly na zisku, výsledek hospodaření běžného období, převody nerozdělených zisků
 - neuhrazené ztráty
 - oceňovací rozdíly
 - zajištění peněžních toků, kurzové rozdíly
 - finanční aktiva určená k prodeji
 - menšinové podíly

Zároveň uvádí tento standard požadavky na zveřejnění určitých informací, buď přímo ve výkazu o finanční pozici, nebo v komentáři k tomuto výkazu. [2]

Výkaz o úplném výsledku hospodaření: Standard IAS 1 požaduje členění za provozní činnost buď podle druhu nákladů, nebo podle účelu vynaložení. Klasifikace nákladů podle účelu má však být vždy doplněna informacemi o nákladových druzích, proto pokud podnik zvolí účelové členění, musí vždy informace o nákladových druzích zveřejnit. Tyto údaje jsou potřebné k predikci vývoje společnosti. [5]

Podle novely tohoto standardu si účetní jednotka zvolí mezi jedním nebo dvěma výkazy, buď podá informace prostřednictvím jednoho výkazu o úplném výsledku hospodaření, nebo bude zpracovávat výkazy dva – jeden formou původní výsledovky a druhý s obsahem výkazu souhrnného výsledku hospodaření. Ten zachycuje operace související se změnami ve vlastním kapitálu, s výjimkou těch, které vyplývají z transakcí s vlastníky. Úplný hospodářský výsledek je součtem provozního, finančního popř. mimořádného hospodářského výsledku (souhrnně po zdanění) a výsledků dosažených z operací (změn) v rámci vlastního kapitálu, také po zdanění. [2]

Formát výkazu o úplném výsledku hospodaření není pevně určen, pouze mají být zveřejněny minimálně tyto údaje:

- tržby
- finanční náklady
- podíly na zisku/ztrátě přidružených a společných podniků zobrazené metodou ekvivalence
- výsledek před zdaněním vyplývající z pozbytí majetku nebo z ukončené činnosti
- daňové náklady
- čistý zisk/ztráta za účetní období
- menšinový podíl [2]

Výkaz změn vlastního kapitálu: IAS 1 uvádí, že sestavení výkazu změn vlastního kapitálu je pro společnost povinné. Účetní jednotka musí vykázat:

- zisk nebo ztrátu za období
- položky nákladů a výnosů účtované přímo do vlastního kapitálu

- celkové náklady a výnosy s rozdělením na podíl mateřské společnosti a menšinový podíl
- dopad změn v účetních politikách a opravy chyb pro každou složku vlastního kapitálu

Dále musí účetní jednotka zveřejnit (ve výkazu nebo v komentáři):

- hodnotu transakcí s vlastníky
- zůstatek nerozděleného zisku
- porovnání účetní hodnoty každé třídy vloženého kapitálu a každého fondu (na počátku a ke konci období)

Volba vzhledu a struktury výkazu závisí na účetní jednotce. [3]

Příloha s komentářem

Příloha je nutnou součástí účetní závěrky. Doplnuje a upřesňuje informace k jednotlivým výkazům. Každá položka ve výkazech musí být označena křížovým odkazem na související informace v komentáři. [3]

Tab. č. 1 - Ilustrace formátů výsledovky podle IFRS/IAS

Výsledovka s klasifikací nákladů podle funkce	Výsledovka s klasifikací nákladů podle druhů
Tržby Náklady prodaných výrobků/zboží/služeb Hrubý zisk Ostatní výnosy Odbytové náklady Správní náklady Ostatní náklady	Tržby Ostatní výnosy Změna stavu zásob vlastní činnosti Spotřeba surovin a materiálu Osobní náklady Odpisy a amortizace Snížení hodnoty aktiv Ostatní náklady
Zisk/ztráta z provozní činnosti	Zisk/ztráta z provozní činnosti
Finanční náklady Podíly na ziscích přidružených podniků	Finanční náklady Podíly na ziscích přidružených podniků
Zisk/ztráta před zdaněním Daň ze zisku	Zisk/ztráta před zdaněním Daň ze zisku
Čistý zisk/ztráta za období připadající: ➤ akcionářům mateřského podniku ➤ menšinovým akcionářům	Čistý zisk/ztráta za období připadající: ➤ akcionářům mateřského podniku ➤ menšinovým akcionářům
Základní zisk na akcii Zředěný zisk na akcii	Základní zisk na akcii Zředěný zisk na akcii

Zdroj: Kovanicová D. - Finanční účetnictví: světový koncept IFRS/IAS [5]

4. ODLIŠNOSTI ČESKÉHO ÚČETNÍHO SYSTÉMU A IAS/IFRS

Mezi všeobecné znaky rozdílnosti účetních systémů patří zejména vymezení okruhu uživatelů finančních účetních výkazů, míra regulace účetnictví, především pak řešení vztahu mezi účetnictvím a daněmi, vykazování daně ze zisku, ale také volba oceňovacích veličin, zejména pak rozsah uplatňování historických cen a v neposlední řadě stupeň zohlednění inflace aj. [5]

Proces harmonizace české účetní legislativy s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS byl v minulosti zahájen prostřednictvím novelizací účetních norem, přesto při porovnání stále nalezneme základní koncepční odlišnosti. [3]

Základní porovnání odlišností českého účetního systému a IAS/IFRS můžeme rozdělit do následujících tematických celků: [3]

1. Porovnání základních předpokladů a kvalitativních charakteristik v účetním výkaznictví

Jednotlivým standardům IAS/IFRS předchází Koncepční rámec, definující předpoklady a kvalitativní charakteristiky účetní závěrky. Ten ale v účetním systému ČR chybí.

Další odlišnost můžeme spatřit v upřednostňování obsahu před právní formou. Koncepční rámec uvádí pro hodnocení a prezentaci transakcí nutnost brát v úvahu jejich obsah a ekonomickou realitu, namísto právní formy. Česká legislativa je oproti tomu založena na respektování právní formy jednotlivých transakcí.

2. Definování prvků účetních výkazů

Účetní systém IAS/IFRS obsahuje definice základních prvků výkazů finančního účetnictví a určuje minimální rozsah účetní závěrky, přičemž nejsou striktně určeny účetní výkazy s pevně danými vykazovanými údaji. Výkazy finančního účetnictví mají obsahovat pouze údaje, které jsou významné pro rozhodování uživatelů. Opakem toho jsou výstupy finančního účetnictví dle českých právních norem, kde Ministerstvo financí vydává závazné formuláře účetních výkazů, které musí účetní jednotka striktně vyplnit. Česká legislativa také nezahrnuje definice základních prvků výkazů finančního účetnictví.

3. Porovnání cílů účetního výkaznictví a vymezení jeho uživatelů

Cíle účetní závěrky dle právních norem ČR i dle IAS/IFRS jsou obdobné, avšak uživatelé dle české legislativy jsou primárně státní orgány (finanční úřady, statistické úřady aj.), pro které účetní závěrka splňuje určitou kontrolní funkci. Až na dalším místě jsou uváděni investoři, banky, zaměstnanci, dodavatelé a další. Dle IAS/IFRS jsou primárními uživateli

poskytovatelé výpůjčního kapitálu (investoři, věřitelé).

4. Rozdíly v chápání pojmu „věrné zobrazení skutečnosti“

Zásadní charakteristikou v IAS/IFRS je věrný a pravdivý obraz účetních informací. V české legislativě je zakomponován stejný pojem, avšak je tím míněno zobrazení účetních informací s použitím účetních metod v souladu se zákonem o účetnictví. Věrný obraz skutečnosti je tudíž chápán jako striktní dodržování účetních předpisů.

Jedním z účelů vedení účetnictví dle právních norem ČR je zjištění základu daně z příjmu. V tomto případě není zákonem o účetnictví vyžadováno pravdivé zobrazení, které je zde vlastně nahrazeno poctivým zobrazením, neboť tento účetní systém nemůže pravdivě zobrazit všechny skutečnosti, např. v oblasti leasingu aj. Řešení vztahu mezi účetnictvím a daňovým právem je jedna z hlavních odlišností těchto účetních systémů.

5. Porovnání oceňovacích základů

Základním rozdílem je použití reálné hodnoty. V české legislativě je použití této oceňovací základny omezeno pouze na finanční aktiva. IAS/IFRS umožňují použití reálné hodnoty pro přecenění pozemků, budov, zařízení a nehmotných aktiv.

Dále česká legislativa neurčuje použití současné hodnoty budoucích peněžních toků pro vykazování položek, jejichž hodnota se mění v čase.

6. Porovnání součástí účetní závěrky

Česká legislativa definuje povinnost sestavovat rozvahu a výkaz zisku a ztráty. Povinnost sestavovat přílohu včetně přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu vyplývá jen účetním jednotkám povinně auditovaným.

Účetní závěrka dle IAS/IFRS obsahuje rozvahu (výkaz o finanční pozici), výsledovku (výkaz o úplném výsledku hospodaření), výkaz peněžních toků, výkaz změn vlastního kapitálu a přílohu k účetní závěrce s komentářem.

7. Formální stránka vedení účetnictví

Účetní systém IAS/IFRS stanoví minimální rozsahy výkazů finančního účetnictví tak, aby byly naplněny cíle a kvantitativní charakteristiky pro sestavování účetních závěrek. Neurčuje konkrétní postupy a ani neobsahuje účtové osnovy. Účetnictví dle právních norem ČR je definováno v opačném pořadí, primárně určuje metody, souvztažnosti a předkládá účtovou osnovu. Správné dodržování metod a postupů poté vede ke správnému sestavení výkazů.

8. Rozlišení úrovně vykazovaných skutečností pro podniky různé velikosti

Finanční účetnictví v ČR má dvě verze pro sestavování účetní závěrky, dle podmínek vyplývajících ze zákona o účetnictví, buď v plném, nebo ve zjednodušeném rozsahu.

V rámci IAS/IFRS je již dlouhou dobu v platnosti plná verze standardů, pro malé a střední podniky byl vytvořen speciální standard IFRS for SMEs. Tím se účetní systém IAS/IFRS dělí na dvě úrovně, plnou verzi pro velké společnosti kótované na světových trzích a verzi pro malé a střední podniky.

Při přechodu z účetnictví dle právních norem ČR na účetní výkaznictví založené na principech IAS/IFRS musí účetní jednotka provést řadu úprav, např. musí překlasifikovat nebo vyřadit některé položky, zařadit položky nové, které se ve výkaznictví dle právních norem ČR nevyskytovaly. Dále musí začlenit účetní metodiky dle IAS/IFRS hlavně v oblasti oceňování. Účetní jednotky musí rozšířit zveřejňované informace v komentáři k účetní závěrce, jak to vyžaduje IAS/IFRS.

Je třeba zdůraznit, že podniky, které vykazují své účetní závěrky dle standardů IAS/IFRS, mají z důvodu návaznosti účetnictví na daňovou legislativu (zákon o daních z příjmů) povinnost stanovit základ daně z výsledku hospodaření zjištěného podle českých účetních předpisů. Existují dvě možnosti, jak toho dosáhnout. První možností je vyhotovení převodového můstku pro ty operace, které jsou v obou systémech odlišně zobrazovány a pak převést účetnictví podle IFRS na účetnictví podle právních norem ČR. Druhou možností je dvojí evidence, tj. účtovat a vyhotovovat účetní výkazy jak dle IFRS, tak i dle české účetní legislativy pro potřeby výpočtu základu daně dle zákona o daních z příjmů. [6]

5. CHARAKTERISTIKA PODNIKATELSKÉHO SUBJEKTU

Obchodní jméno:	BWT Česká republika s.r.o.
Sídlo společnosti:	Lipová 196, 251 01 Čestlice
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Základní kapitál:	10 mil. Kč
Identifikační číslo:	497 13 108
Datum zahájení činnosti:	19. ledna 1994
Jednatel společnosti:	Jaroslav Žák
Vlastnická struktura:	BWT AG, Walter-Simmer-Strasse 4, A-5310 Mondsee 100 % vlastník

Předmět podnikání:

- provozování a vybavování zařízeními na úpravu pitné, užitkové, průmyslové a odpadní vody, jakož i vody na plovárnách
- výroba armatur, zařízení na úpravu vody
- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej
- zprostředkování nákupu a prodeje zboží

5.1 Vznik společnosti a její současnost

Koncern Best Water Technology (BWT) byl založen v roce 1990 v Mondsee v Rakousku a dnes zaujímá na úseku technologie vody v Evropě vůdčí postavení. Jeho 2.820 zaměstnanců ve 22 zemích a celkem 70 dceřinných a podílnických společnostech pracuje s cílem poskytnout zákazníkům ze soukromého sektoru, průmyslu, živnosti, hotelů a obcí inovativní, ekonomické a ekologické technologie úpravy vody a s nimi maximální míru bezpečnosti, hygieny a zdraví v denním kontaktu s vodou. Nabízí nejmodernější systémy úpravy vody a servis na pitnou vodu, vodu pro průmyslové procesy, topnou vodu, vodu do kotlů, chladičích a klimatizačních zařízení i vodu do bazénů. Výrobní závody jsou umístěny v Rakousku, Německu, Francii a Maďarsku.

Koncern BWT tvoří tyto obchodní značky:

- BWT
- Cillit
- Permo
- Christ Aqua
- Water + More
- HOH
- Fumatech

Koncern BWT vykázal v roce 2010 konsolidovaný obrat ve výši 460,7 milionů EUR (o 15 % více než v roce 2009) a operativní Cash flow 34,3 milionů EUR, podíl vlastního kapitálu se v roce 2010 zvýšil na 51 % a zadlužení kleslo na 6 %. Počet akcií společnosti činí k 31.12.2010 celkem 17,8335 milionů, jedna akcie má v průměrném kurzu 2010 hodnotu 19,68 EUR a hodnota dividendy je v roce 2010 ve výši 0,40 EUR na akcii. [11]

BWT Česká republika s.r.o. (dále jen „BWT ČR“) byla založena 19. 1. 1994 v Praze, od roku 2001 sídlí v Čestlicích, okres Praha-východ. Patří k malým organizacím a v současné době zaměstnává 14 zaměstnanců. Od roku 2005 je společnost certifikovaná certifikačním orgánem TÜV CZ na systém managementu jakosti ISO 9001:2001 a systém environmentálního managementu ISO 14001:2005.

Na českém a slovenském trhu zaujímá společnost BWT ČR vedoucí postavení na poli soukromých bazénů, hotelových lázní, komunálních plaveckých bazénů a lázeňských zařízení.

K největším projektům patří hotelové bazény jako Carlsbad Plaza, Hotel Bristol Palace, Top Hotel Praha, Wellness Hotel Alexandria, dále pak aquaparky v různých českých a slovenských městech, např. Kdyně, Znojmo, Karviná, Humpolec, Valašské Meziříčí nebo Trenčín. Jako největší realizovaný wellnessový projekt je třeba jmenovat největší bazénové a wellnessové centrum ve střední Evropě - Aquapark Čestlice.

Nejvýznamnějším zahraničním dodavatelem je koncern BWT. Mezi nejvýznamnější tuzemské dodavatele patří především společnost INFINITY pool & filter products s.r.o., dále pak velkoobchody DYKA Praha spol. s r.o., Praher Kunststofftechnik s.r.o., Vagner v.o.s. a další. Nejvýznamnějšími odběrateli jsou společnosti D a D plus, s.r.o. a Berndorf Bäderbau.

Strategické cíle společnosti:

- Udržet se na špičce mezi firmami dodávajícími technologie v oblasti úpravy vody
- Posílit a stabilizovat postavení na současných trzích
- Expanze na slovenský trh

5.2 Charakteristika účetního systému společnosti

Ve společnosti BWT ČR se používá ekonomický software společnosti Microsoft pod názvem Microsoft Dynamics AX. Jedná se o nástroj v kategorii enterprise resource planning software. Microsoft Dynamics AX 2009 (dále jen „Axapta“) je komplexní řešení pro správu podniku pro středně velké a větší organizace, které potřebují základní funkce pro správu financí a obchodování s integrovanými finančními procesy a procesy zásobovacího řetězce, business intelligence a vykazování. Ve společnosti tento ERP od roku 2009 implementovala a zároveň provozuje rakouská společnost Ecosol. Připojení k Axaptě probíhá prostřednictvím terminálové služby, systém spravuje oddělení IT v mateřské společnosti v Rakousku.

Ve společnosti BWT ČR:

- je účetnictví určeno interní směrnicí
- účetním obdobím je kalendářní rok
- společnost se řídí zákonem o účetnictví, Českými účetními standardy a vyhláškou č. 500/2002 Sb.
- účetní osnovu sestavila účetní jednotka v interní směrnicí v souladu se zákonem o účetnictví v platném znění a vyhláškou č. 500/2002 Sb.
- při přepočtu cizích měn na Kč používá účetní jednotka v průběhu účetního období kurz vyhlášený ČNB ke dni účetní operace

- inventarizace majetku a závazků se provádí jedenkrát ročně ke konci účetního období
- neúčtuje o rezervách
- účtování o dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku je prováděno následovně:
 - dlouhodobým nehmotným majetkem jsou uvedené složky majetku s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění vyšším než 60.000 Kč
 - samostatné movité věci, popř. soubory movitých věcí se samostatným technickoekonomickým určením, jejichž ocenění je vyšší než 40.000 Kč a doba použitelnosti delší než jeden rok
- odpisování majetku se provádí následovně:
 - odpisový plán účetních odpisů dlouhodobého hmotného majetku sestavila účetní jednotka v interní směrnici v souladu se zákonem o účetnictví v platném znění a vyhláškou č. 500/2002 Sb., a vycházela z předpokládané doby jeho používání. Všechny druhy nehmotného a hmotného majetku jsou účetně odpisovány podle daňových odpisů rovnoměrně.
 - oprávky k dlouhodobému majetku odepisovanému se vytvářejí podle účetních odpisů
- zásoby jsou při nákupu oceňovány pořizovací cenou, která zahrnuje cenu pořízení a vedlejší pořizovací náklady, v případě zásob vytvořených vlastní činností jsou oceňovány skutečnými náklady vlastní výroby. Pro zaúčtování používá společnost metodu A a pro ocenění při výdeji ze skladu používá aritmetický průměr.
- účetní závěrku sestavuje dle české legislativy v plném rozsahu, lhůty pro sestavení účetní závěrky a sestavení daňového přiznání daně z příjmů se řídí platnými zákony (výkaz zisku a ztráty dle české legislativy za rok 2010 je zobrazen v příloze A)
- společnost splňuje podmínky povinného ověření účetní závěrky auditorem
- podklady pro konsolidovanou účetní závěrku koncernu BWT zpracovává účetní jednotka odděleně a vykazuje je prostřednictvím terminálové služby do programu Mis On Vision dle požadavků Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS (výkaz o úplném výsledku hospodaření dle IAS/IFRS za rok 2010 je zobrazen v příloze B)

6. ANALÝZA ÚČETNÍCH VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI

Z účetních výkazů společnosti jsem si pro porovnání zvolila výkaz o úplném výsledku hospodaření (Income Statement, příloha B), zpracováváný pro konsolidované uzávěrky koncernu BWT . Tento výkaz se člení na data zpracovaná dle české účetní legislativy (uváděno jako lokální účetnictví), korespondující s výkazem zisku a ztráty (příloha A), dále na úpravy provedené dle IFRS a součet, který představuje celkový výsledek dle IFRS.

Položky výkazu o úplném výsledku hospodaření jsou detailně rozpracované a vychází z interní směrnice koncernu BWT.

Porovnání je zaměřeno na položky, které jsou natolik odlišné v lokálním účetnictví, že výrazně ovlivňují výsledek hospodaření dle české legislativy v porovnání s výsledkem hospodaření dle IFRS.

6.1 Zvýšení/snížení odpisu pohledávek

Pohledávka je peněžní nárok, který vznikl tím, že účetní jednotka dodala zboží či výrobek, nebo poskytla službu v rámci hlavní činnosti firmy.

V lokálním účetnictví společnost BWT odepisuje pohledávky, které jsou daňově uznatelným nákladem za dodržení podmínek zákona o daních z příjmů (např. zrušení konkurzu soudem, zánik právnické osoby bez nástupce aj.). Dále společnost vytváří opravné položky na ty pohledávky, které nejsou uhrazeny, u kterých doba splatnosti již uplynula a u nichž se dá usuzovat, že nebudou uhrazeny ani v budoucnu. Výše hodnoty opravné položky je striktně dána zákonem o rezervách, kde se pohledávky za účelem tvorby opravných položek dělí na tyto skupiny: [14]

1. pohledávky do rozvahové hodnoty v okamžiku vzniku do 200 tis. Kč – zde je možnost vytvořit zákonnou opravnou položku až do 20 % neuhrazené hodnoty pohledávky bez podání žaloby na dlužníka, když od konce lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než 6 měsíců
2. pohledávky v rozvahové hodnotě nad 200 tis. Kč – zde je možné tvořit zákonné opravné položky až při probíhajícím soudním řízení a pokud od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky uplynulo více než:

- a) 12 měsíců, až do výše 33% hodnoty pohledávky
- b) 18 měsíců, až do výše 50% hodnoty pohledávky
- c) 24 měsíců, až do výše 66% hodnoty pohledávky
- d) 30 měsíců, až do výše 80% hodnoty pohledávky
- e) 36 měsíců, až do výše 100% hodnoty pohledávky

Ve výkazech dle české legislativy společnost vykázala za rok 2010 hodnotu opravných položek ve výši 779.258 Kč.

V úpravách IFRS pak společnost zvýší popř. sníží hodnotu opravných položek dle standardu IAS 39 – Finanční nástroje, účtování a oceňování, na základě kterého má účetní jednotka povinnost tvořit opravné položky pro finanční nástroje, včetně pohledávek, pokud existuje důkaz (například historická zkušenost), že se mohou stát nedobytnými. [1] O výši opravných položek dle tohoto standardu rozhoduje společnost na základě vlastního posouzení bonity klienta a předpokládané pravděpodobnosti úhrady dané pohledávky. V tomto případě společnost posoudila jednotlivé pohledávky a předpokládá menší úspěch při vymáhání pohledávek, proto zvýšila hodnotu opravných položek o 954.207 Kč.

Celkem se na řádku 32501 ve výkazu o úplném výsledku hospodaření dle IFRS zvyšují náklady o 1.733.465 Kč (viz tabulka č. 2).

Tab. č. 2 – Výkaz o úplném výsledku hospodaření – příloha Income Statement – část str. 1

	Lokální účetnictví	IFRS úpravy	IFRS
32400 -			
32501 – Zvýšení/snížení odpisu pohledávek	-779,258	-954,207	-1 733,465
32502 -			

Zdroj: vlastní zpracování

6.2 Leasing vozidel

Společnost má 5 pronajatých vozidel na základě finančního leasingu.

Finanční leasing se liší od operativního leasingu především tím, že se daná rizika a odměny

související s aktivem v průběhu leasingového vztahu převedou na nájemce. [3]

Podle české účetní legislativy vykazuje majetek ten, kdo jej vlastní (pronajímatel), nikoli ten, na něhož přešla rizika i užítky související s užíváním majetku (nájemce). Společnost v lokálním účetnictví tudíž vede tento majetek pouze v podrozvahové evidenci a účtuje pouze o leasingových platbách, na jedné straně do nákladů, na straně druhé jako snížení závazků.

V roce 2010 tak zúčtovala účetní jednotka do nákladů částku 1.086.213 Kč.

Dle IFRS vykazuje účetní jednotka finanční leasing na základě standardu IAS 17 – Leasingy, který přijímá rozdílné přístupy ve vykazování leasingu, než je tomu v právních normách ČR. Jakmile nájemce vyhodnotí leasingový vztah jako finanční leasing, musí leasingové aktivum zařadit do výkazu o finanční pozici (rozvaha), jednak na stranu aktiv jako majetek, se kterým se disponuje, zároveň také na stranu pasiv jako závazek vůči leasingové společnosti. Výše aktiva je na počátku leasingu zachycena buď reálnou hodnotou najatého aktiva, nebo současnou hodnotou minimálních leasingových splátek. Známe-li obě hodnoty, pak se účtuje v nižší z nich. Je tedy nutné zjistit reálnou hodnotu a vypočítat současnou hodnotu leasingových plateb. [3] Podle druhu leasingu si společnost zvolila na začátku leasingového vztahu způsob účtování a zveřejňování v účetních výkazech. Zaúčtovala finanční leasing jako majetek a veškeré budoucí platby nájemného jako závazek. Rovnoměrně rozdělila splátky nájemného tak, aby byla u nesplaceného závazku dosažena konstantní úroková sazba.

Odpisování aktiva se řídí pravidly uvedenými ve standardu IAS 16 - Pozemky, budovy a zařízení. Jestliže je doba použitelnosti delší než sjednaná doba leasingu, bude aktivum odepisováno po celou dobu použitelnosti.

Dle úprav IFRS je majetek vykazován pouze ve výkazu o finanční pozici (rozvaha). Do výkazu o úplném výsledku hospodaření (výsledovka) vstupuje pouze ve formě odpisů, nikoli jako náklady z leasingu, z tohoto důvodu je částka 1.086.213 Kč v úpravách IFRS na řádku 33001 odečtena (s plusem se jedná o snížení nákladů).

Celková suma IFRS ve výkazu o úplném výsledku hospodaření rovná nule (viz tabulka č. 3).

Tab. č. 3 – Výkaz o úplném výsledku hospodaření – příloha Income Statement – část str. 2

	Lokální účetnictví	IFRS úpravy	IFRS
32900 -			
33001 – Leasing vozidel	-1 086,213	1 086,213	0
33002 -			

Zdroj: vlastní zpracování

6.3 Odpisy hmotného majetku

Pořizovací náklady pozemků, budov a zařízení, u nichž se předpokládá, že budou dávat užitek po delší dobu než po jedno běžné účetní období (v podstatě déle než 1 rok), jsou systematicky, postupně odepisovány. Hlavní příčinou opotřebení je fyzické zhoršování stavu a zastarávání majetku. Daňové odpisy ČR umožňují podniku vybrat si při výpočtu daňových odpisů některou ze dvou základních metod, buď rovnoměrný odpis, nebo zrychlený odpis. [5]

Společnost BWT vychází v lokálním účetnictví z předpokládané doby používání dlouhodobého majetku. Všechny druhy nehmotného a hmotného majetku účetně odepisuje podle daňových odpisů rovnoměrně, účetní a daňové odpisy se rovnají. Za rok 2010 vykazuje hodnotu odpisů dlouhodobého hmotného majetku ve výši 1.746.732 Kč.

Podle IFRS upravuje odpisy na základě standardu IAS 16 – Pozemky, budovy, zařízení. V dlouhodobém hmotném majetku jsou zahrnuta veškerá aktiva hmotné povahy, které účetní jednotka pořídila za účelem dlouhodobého užívání. Standard nestanoví žádnou peněžní hranici, určení této hranice je součástí účetní politiky daného subjektu. Tento standard navrhuje možnost klasifikace dlouhodobých hmotných aktiv do jednotlivých tříd podle společných vlastností, proto společnost rozděluje tyto aktiva na pozemky, budovy, stroje a zařízení, nářadí a další vybavení a majetek menší hodnoty. Do dlouhodobého hmotného majetku je také zahrnutý majetek najatý formou finančního leasingu.

Dle tohoto standardu závisí výše odpisů dlouhodobých hmotných aktiv především na výši vstupní ceny aktiva, na délce použitelnosti a na použité metodě odpisování. Při stanovení předpokládané délky použitelnosti je třeba brát v úvahu faktory ovlivňující dobu použitelnosti aktiva, jako je fyzické opotřebení (závisející na kvalitě a intenzitě využívání, na opravách atd.) a morální opotřebení (např. vývoj technologického pokroku). Standard uvádí metodu

rovnoměrných (lineárních) odpisů, metodu zmenšujícího se základu a metodu výkonových odpisů. Volba metody odpisování by měla být v souladu se způsobem využívání aktiva. Společnost BWT odpisuje pomocí metody rovnoměrných odpisů, přitom zohledňuje dobu použitelnosti.

Tento standard dále umožňuje komponentní odpisy, tzn. pokud má majetková složka součásti s různou dobou životnosti, lze tyto součásti odpisovat zvlášť (což česká účetní legislativa neumožňuje).[3] Účetní jednotka v současnosti neodpisuje komponentním způsobem.

Dále společnost využívá přecenění dlouhodobých hmotných aktiv k rozvahovému dni na reálnou hodnotu (fair value). Reálná hodnota pozemků a budov je určena znaleckým odhadem, reálná hodnota strojů a zařízení je stanovena na základě odhadu jejich tržní hodnoty.

Metody odpisování jsou pravidelně přehodnocovány. Zbytkové hodnoty a doby použitelnosti se přehodnocují ke každému datu rozvahového dne. Management na konci roku zvažuje, zda se reálná hodnota výrazně neodchyluje od zůstatkové hodnoty.

Dle popsaných úprav na základě IFRS vykazuje společnost zvýšení odpisů hmotného majetku o 719.841 Kč.

Celkem se na řádku 33602 ve výkazu o úplném výsledku hospodaření dle IFRS zvyšují náklady o 2.466.573 Kč (viz tabulka č. 4).

Tab. č. 4 – Výkaz o úplném výsledku hospodaření – příloha Income Statement – část str. 2

	Lokální účetnictví	IFRS úpravy	IFRS
33601 -			
33602 – Odpisy hmotného majetku	-1 746,732	-719,841	-2 466,573
33603 -			

Zdroj: vlastní zpracování

6.4 Odložená daň

Společnost vykazuje odloženou daň na základě standardu IAS 12 – Daně ze zisku, který se zabývá jak daní splatnou, tak daní odloženou. Daň odložená není placena finančním institucím, pouze reaguje na zásady opatrnosti, zachování majetkové podstaty a na akruální princip. Standard vyžaduje vypočítat odloženou daň metodou závazkovou vyplývající z rozvahového přístupu. Tato metoda vychází z dočasných rozdílů mezi daňovou hodnotou aktiv a závazků a jejich účetní hodnotou vykazovanou ve výkaze o finanční pozici (rozvaha). K přechodným rozdílům mohou vést tyto důvody:

- a) rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy
- b) vznik ztrát ze snížení hodnoty (opravných položek)
- c) neuplatnění daňových ztrát a daňových odpočtů
- d) rozdílů mezi účetními a daňově uznatelnými rezervami atd. [3]

Odložená daň je vykazována jako budoucí příjem nebo platba.

V tomto případě společnost vyčíslila odloženou daň ve výši 115.785 Kč jako svoji odloženou daňovou pohledávku vzniklou rozdílem mezi nižšími účetními a vyššími daňovými odpisy. Účetní jednotka v tomto období v podstatě odvedla na dani více. Tuto odloženou daň vypočítala z přechodného rozdílu pomocí platné sazby daně pro rok 2010 dle české účetní legislativy (viz tabulka č. 5).

Tab. č. 5 – Výkaz o úplném výsledku hospodaření – příloha Income Statement – část str. 3

	Lokální účetnictví	IFRS úpravy	IFRS
35601 -			
35602 – Odložená daň	0	115,785	115,785
32603 -			

Zdroj: vlastní zpracování

6.5 Shrnutí

Výsledek hospodaření dle české legislativy byl vykázán v roce 2010 ve výši 2.242.846 Kč.

Na základě úprav IFRS přispěly následující analyzované položky:

- zvýšení/snížení odpisu pohledávek
- leasing vozidel
- odpisy hmotného majetku
- odložená daň

z větší části ke **snížení výsledku hospodaření o 493.611 Kč**.

Celkem je na řádce 37000 ve výkazu o úplném výsledku hospodaření dle IFRS vykázán výsledek hospodaření jako **nerozdělený zisk ve výši 1.749.235 Kč** (viz tabulka č. 6).

Tab. č. 6 – Výkaz o úplném výsledku hospodaření – příloha Income Statement – část str. 3

	Lokální účetnictví	IFRS úpravy	IFRS
35800 -			
35900 -			
37000 – Nerozdělený zisk	2 242,846	-493,611	1 749,235

Zdroj: vlastní zpracování

Data zpracovaná na základě IFRS přesněji vyjadřují hodnotu aktiv a závazků, ale i nákladů a výnosů, a tím lépe vystihují význam účetnictví, které má podávat pravdivé a spolehlivé informace o ekonomické zdatnosti daného subjektu pro uživatele tak, aby mohl na základě těchto informací činit svá rozhodnutí.

7. ZÁVĚR

Současnou globalizací, odbouráváním národních hranic, růstem nadnárodních korporací a jiných faktorů dochází k rostoucímu propojení národních ekonomik a zároveň k harmonizaci účetních systémů. Společnosti v nejrůznějších státech vyhotovují a předkládají účetní výkazy externím uživatelům. Externí uživatelé, především investoři, potřebují pro svá rozhodování analyzovat údaje zapsané v předložených účetních výkazech. Takové analýzy se pochopitelně lépe zpracovávají z účetních výkazů vyhotovených dle světových účetních standardů. Kromě toho nejsou účetní závěrky zpracované podle národních systémů uznávány kapitálovým trhem.

Proces harmonizace české účetní legislativy s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví ještě není zdaleka dokončen, stále existují mezi těmito účetními systémy koncepční odlišnosti. [3]

Cílem mé práce bylo popsat a porovnat českou účetní legislativu a Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS s konkrétními dopady na výkazy finančního účetnictví vybraného podnikatelského subjektu.

V českém účetním systému chybí koncepční rámec definující obecnou „vizi“ účetního systému. Výkazy finančního účetnictví mají závaznou formu, na rozdíl od výkazů IAS/IFRS, které se zaměřují pouze na minimální obsah vykazovaných údajů. Největší odlišností je vztah mezi účetnictvím a daňovým právem, neboť výkaznictví v ČR je daňově silně ovlivněno, zatímco Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS byly vytvořeny jako ryze účetní systém. Ještě je nutné uvést, že česká legislativa dává přednost formě před obsahem, přestože je v zákoně o účetnictví zakotvena zásada přednosti obsahu před formou. Z toho vyplývá určité zkreslení účetních výkazů, které si uvědomují i finanční analytici a při finanční analýze nutně upravují výkazy finančního účetnictví o některé položky.

Při zpracované analýze finančních výkazů, konkrétně výkazu o úplném výsledku hospodaření, jsem porovnávala jednotlivé položky, které jsou odlišné v lokálním účetnictví a dle standardů IAS/IFRS. Jejich rozdílnost jsem interpretovala pomocí konkrétních standardů IAS/IFRS. Tyto položky přispěly výrazným způsobem ke snížení hospodářského výsledku z „mezinárodního“ hlediska. Účetní závěrky dle IAS/IFRS lépe odrážejí ekonomickou realitu podniku, tj. podávají věrný a poctivý obraz o finanční pozici a výkonnost podniku.

8. SEZNAM TABULEK

Tab. č. 1 - Ilustrace formátů výsledovky podle IFRS/IAS

Tab. č. 2 – Výkaz o úplném výsledku hospodaření – příloha Income Statement – část str. 1

Tab. č. 3 – Výkaz o úplném výsledku hospodaření – příloha Income Statement – část str. 2

Tab. č. 4 – Výkaz o úplném výsledku hospodaření – příloha Income Statement – část str. 2

Tab. č. 5 – Výkaz o úplném výsledku hospodaření – příloha Income Statement – část str. 3

Tab. č. 6 – Výkaz o úplném výsledku hospodaření – příloha Income Statement – část str. 3

9. SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. č. 1 - Současné uplatnění IFRS ve světě

Obr. č. 2 - Struktura Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS

10. SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

EGAOB	Rada pro veřejný dohled nad auditem (European Group of Auditors' Oversight Bodies)
IAS	Mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards)
IASB	Rada pro mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards Board)
IASC	Výbor pro tvorbu mezinárodních účetních standardů (International Accounting Standards Committee)
IASCF	Nadace výboru pro mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards Committee Foundation)
IFRIC	Výbor pro interpretace mezinárodního účetního výkaznictví (International Financial Reporting Interpretations Committee)
IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (International Financial Reporting Standards)
IFRS for SMEs	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví pro malé a střední podniky (International Financial Reporting Standards for Small and Medium Enterprises)
SIC	Stálý interpretační výbor (Standing Interpretations Committee)
US GAAP	všeobecně uznávané účetní principy (United States Generally Accepted Accounting Principles)

11. SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] DVOŘÁKOVÁ, D. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Brno: Computer Press, 2008. ISBN 978-80-251-1950-1
- [2] FICBAUER, J.; FICBAUER, D. *Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy*. Ostrava: Key Publishing, 2010. ISBN 978-80-7418-081-1
- [3] HINKE, J. *Účetní systém IAS/IFRS*. Praha: Kernberg Publishing, 2007. ISBN 978-80-903962-2-7
- [4] KOPEK, R., ČERNÁ, M. *Účetnictví podnikatelů pro distanční studium*. ZČU v Plzni, 2008. ISBN 978-80-7043-644-8
- [5] KOVANICOVÁ, D. *Finanční účetnictví: světový koncept IFRS/IAS*. Praha: Polygon, 2005. ISBN 80-7273-129-7
- [6] KOVANICOVÁ, D. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Praha, 2004. ISBN 80-7273-095-9
- [7] KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha, 2006. ISBN 80-7273-130-0
- [8] SLÁDKOVÁ, E. a kol. *Finanční účetnictví a výkaznictví*. Praha: ASPI, 2009. ISBN 978-80-7357-434-5
- [9] RŮČKOVÁ, P. *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. Praha: Grada Publishing, 2010. ISBN 978-80-247-3308-1
- [10] SEDLÁČEK, J. *Finanční analýza podniku*. Brno: Computer Press, 2007. ISBN 978-80-251-1830-6
- [11] Výroční zpráva koncernu BWT za rok 2010

Právní normy:

[12] České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů

[13] Vyhláška č. 500/2002 Sb., ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

[14] Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Elektronické zdroje:

[15] Almanachlabyrinth.cz [online] 2011. Dostupné z <http://www.almanachlabyrinth.cz/knihy/65475/financni-ucetnictvi-svetovy-koncept/>

[16] Iasb.org.uk [online] 2011. Dostupné z <http://www.ifrs.org/NR/rdonlyres/272B5170-BF00-4B46-95EF-2BEE10024ECF/0/Typicalvisitingstudentspresentation.pdf>

12. SEZNAM PŘÍLOH

Příloha A – Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu

Příloha B – Income Statement – detailed (výkaz o úplném výsledku hospodaření)

Obsahuje závazný výčet
informací uvedený ve vyhlášce
MF 500/2002 Sb.

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

BWT Česká republika
s.r.o.

Účetní jednotka doručí
účetní závěrku současně
s doručením daňového přiznání
za daň z příjmů

ke dni..... **31.12.2010**

(v celých tisících Kč)

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

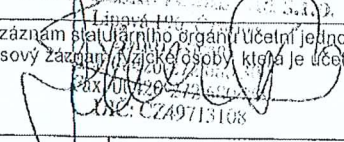
Lipová 196
Čestlice 25101

1 x příslušnému finančnímu
úřadu

Rok	Měsíc		IČ							
2010	1	2	4	9	7	1	3	1	0	8

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	28537	31556
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	17290	20849
+	Obchodní marže	03	11247	10707
II.	Výkony	04	50834	49618
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	50864	50140
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-30	-522
3.	Aktivace	07		
B.	Výkonová spotřeba	08	46889	45338
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	18683	16414
2.	Služby	10	28206	28924
+	Přidaná hodnota	11	15192	14987
C.	Osobní náklady	12	10658	10810
C. 1.	Mzdové náklady	13	7825	8121
2.	Odměny členům orgánů společností a družstva	14		
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	2742	2603
4.	Sociální náklady	16	91	86
D.	Daně a poplatky	17	135	168
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	1610	1894
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19	147	25
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	147	25
2.	Tržby z prodeje materiálu	21		
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	22	225	
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	225	
2.	Prodaný materiál	24		
G.	Změna stavu rezerv a opr. pol. v prov. oblasti a komplex. NPO	25	-356	-1792
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	109	438
H.	Ostatní provozní náklady	27	172	1343
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
*	Provozní výsledek hospodaření	30	3004	3027

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	33		
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovl. a říz. osob. a v úč. j. pod podst. vlivem	34		
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35		
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	15	19
N.	Nákladové úroky	43	801	1145
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	1397	837
O.	Ostatní finanční náklady	45	577	680
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
*	Finanční výsledek hospodaření	48	34	-969
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	49	795	634
Q. 1.	- splatná	50	745	649
2.	- odložená	51	50	-15
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	52	2243	1424
XIII.	Mimořádné výnosy	53		
R.	Mimořádné náklady	54		
S.	Daň z příjmů z mimořádné činnosti	55		
S. 1.	- splatná	56		
2.	- odložená	57		
*	Mimořádný výsledek hospodaření	58		
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	59		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	60	2243	1424
****	Výsledek hospodaření před zdaněním	61	3038	2058

Sestaveno dne: 11.1.2011		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou  IČO: CZ49713108	
Právní forma účetní jednotky: spol. s ručením omezeným	Předmět podnikání: vybavování zařízení na úpravu vody	Pozn.:	

Income statement - detailed

Company
BWT CRYear
2010Month
December YTD

	Local	IFRS Adjustments	IFRS
30101 - Gross Sales third Parties	79 348,135		79 348,135
30102 - Gross Sales IC			
30103 - Gross Sales related parties			
30100 - Gross Sales total	79 348,135		79 348,135
30111 - Sales from POC third parties			
30112 - Sales from POC IC			
30113 - Sales from POC related parties			
30110 - Sales from POC total			
30200 - Cash discount			
30300 - Cash bonus			
30400 - NET SALES	79 348,135		79 348,135
30500 - Increase or decrease in inventory (+/-)	-30,168		-30,168
30601 - Purchased finished goods third Parties	-17 289,584		-17 289,584
30602 - Purchased finished goods IC			
30603 - Purchased finished goods related parties			
30600 - Purchased finished goods	-17 289,584		-17 289,584
30700 - Raw material	-17 058,862		-17 058,862
30810 - Outside labour for production third parties			
30811 - Outside labour for production IC			
30812 - Outside labour for production related parties			
30910 - Outside labour for installation third parties	-17 712,552		-17 712,552
30911 - Outside labour for installation IC			
30912 - Outside labour for installation related parties			
30900 - Raw material and outside labour	-34 771,414		-34 771,414
31000 - Packing material			
31010 - Inventory write down/off		-14,354	-14,354
31020 - Inventory write up			
31100 - Material cost	-52 060,998	-14,354	-52 075,352
31201 - Freight cost project related			
31202 - Financing cost project related			
31203 - Travel cost project related			
31204 - Commission project related			
31205 - Other project related cost			
31206 - Project related cost IC			
31207 - Project related cost related parties			
31200 - Project related costs			
31300 - Chemicals			
31401 - Repair material			
31402 - Laboratory material			
31403 - Miscellaneous material	-617,523		-617,523
31400 - Other material	-617,523		-617,523
31500 - Total material cost	-52 678,521	-14,354	-52 692,875
31600 - MARGIN I	26 639,446	-14,354	26 625,092
31700 - Outbound freight cost			
31801 - Outside warehousing			
31802 - Other transportation			
31800 - Other warehousing/ transportation			
31900 - Electricity supply	-270,732		-270,732
32000 - Gas	-288,849		-288,849
32050 - Water			
32100 - Fuel oil			
32200 - Total energy cost	-559,581		-559,581
32300 - Maintenance / Repairs	-168,121		-168,121
32401 - Rental of EDP-equipment			
32402 - Rental of land & building			
32403 - Other rental	-37,588		-37,588
32404 - Leasing - land and building			
32405 - Other leasing	-68,262		-68,262
32406 - Rental / leasing IC			
32407 - Rental / leasing related parties			
32400 - Rental, leasing	-105,850		-105,850
32501 - Increase/(decrease) receivables write-offs	-779,258	-954,207	-1 733,465
32502 - Addition/(dissolution) of doubtful account provision	1 124,074	4,083	1 128,157
32500 - Doubtful accounts	344,816	-950,124	-605,308
32601 - Other commissions			
32600 - Commissions			
32701 - Royalty for trademarks			
32702 - Royalty for patents			
32703 - Royalty IC			
32704 - Royalty related parties			
32700 - Royalty expense			
32801 - Media	-2 328,210		-2 328,210
32802 - Fairs			

	Local	IFRS Adjustments	IFRS
32803 - Promotion material	-13,337		-13,337
32804 - Other advertising and promotion	-156,972		-156,972
32805 - Advertising and promotion IC			
32806 - Advertising and promotion related parties			
32800 - Advertising & promotion	-2 498,519		-2 498,519
32901 - Travel expense	-503,986		-503,986
32902 - Entertainment	-665,806		-665,806
32903 - Refund for usage of private cars			
32900 - Travel & entertainment cost	-1 169,792		-1 169,792
33001 - Car leasing	-1 086,213	1 086,213	
33002 - Car rental			
33003 - Car maintenance	-740,328		-740,328
33004 - Car insurance	-217,599		-217,599
33005 - Petrol	-1 003,572		-1 003,572
33006 - Other car expense (tax etc.)	-56,816		-56,816
33007 - Car expense IC			
33008 - Car expense related parties			
33000 - Car expense	-3 104,528	1 086,213	-2 018,315
33100 - Postage, telephone, telex	-764,587		-764,587
33201 - Office material	-82,278		-82,278
33202 - Books, newspapers	-11,113		-11,113
33200 - Office supplies	-93,391		-93,391
33301 - Audit expense	-162,000		-162,000
33302 - Tax consulting			
33303 - Legal consulting	-318,595		-318,595
33304 - Other consulting	-606,240		-606,240
33300 - Outside legal and consultant fees	-1 086,835		-1 086,835
33401 - Bank charges	-97,023		-97,023
33402 - Other charges from third parties			
33403 - Credit insurance			
33404 - Liability insurance (excl.cars)			
33405 - Property insurance	-86,812		-86,812
33406 - Business interruption insurance			
33407 - Transport insurance			
33408 - Other insurance			
33409 - Cleaning			
33410 - Safety/ security			
33411 - Hiring cost			
33412 - Other miscellaneous outside service	-727,047		-727,047
33400 - Miscellaneous outside services	-910,882		-910,882
33500 - Outside services	-10 117,270	136,089	-9 981,181
33601 - Depreciation of intangible assets	-49,784		-49,784
33602 - Depreciation of tangible assets	-1 746,732	-719,841	-2 466,573
33603 - Depreciation of assets of minor value	-37,531		-37,531
33604 - Extraordinary depreciation			
33605 - Depreciation of goodwill local			
33606 - Depreciation of goodwill from consolidation			
33600 - Depreciation	-1 834,047	-719,841	-2 553,888
33701 - Wages			
33702 - Salaries	-7 824,582		-7 824,582
33703 - Extra compensation - wage			
33704 - Extra compensation - salary			
33705 - Vacation accruals waged employees			
33706 - Vacation accruals salaried employees			
33707 - Premiums for Management			
33708 - Sales rep. Commissions			
33700 - Wages & salaries	-7 824,582		-7 824,582
33801 - Pension payment			
33802 - Variation pension provisions local			
33803 - Life insurance			
33804 - Pension payment on exit			
33800 - Pension / Post-employment cost			
33900 - Severance payments			
33910 - Anniversary payments			
33950 - IAS 19 actuarial profit / loss			
34001 - Social security, payroll tax	-2 832,172		-2 832,172
34002 - Employers association	-0,225		-0,225
34003 - Other social expense			
34000 - Social security / Payroll taxes	-2 832,397		-2 832,397
34101 - Training cost	-575,868		-575,868
34102 - Cafeteria			
34103 - Other personnel cost			
34100 - Other employee cost	-575,868		-575,868
34200 - Total Employee cost	-11 232,847		-11 232,847
34301 - Outside labour third parties			
34302 - Outside labour IC			
34303 - Outside labour related parties			
34300 - Outside labour			
34401 - Real estate tax			

	Local	IFRS Adjustments	IFRS
34402 - Property tax			
34403 - Other taxes other than income	-106,706		-106,706
34400 - Taxes other than income	-106,706		-106,706
34501 - Realised currency gains	1 396,843	0,003	1 396,846
34502 - Unrealised currency gains			
34503 - Realised currency losses	-174,843	-0,938	-175,781
34504 - Provisions for currency losses			
34500 - Currency (Gain) / Loss	1 222,000	-0,935	1 221,065
34601 - IC charges other			
34602 - Loss from disposal of fixed assets			
34603 - Damages			
34604 - Depreciation/ revaluation of securities			
34605 - Material cost for prior periods			
34606 - Other non-period/non operating expense			
34607 - Extraordinary social plans			
34608 - Other operating expenses	-45,000		-45,000
34609 - Other charges related parties			
34610 - IC expense form management fees	-927,430		-927,430
34600 - Other expense	-972,430		-972,430
34701 - Own work capitalized			
34702 - Rental income third parties			
34703 - Rental income IC			
34704 - Royalty and license fee income third parties			
34705 - Royalty and license fee Income IC			
34706 - Income from sales of raw material			
34707 - Income from indemnification	26,478		26,478
34708 - Received subsidies and grants			
34709 - Gain from disposal of fixed assets	146,573		146,573
34710 - Reversal of impairment of fixed assets			
34711 - Income from dissolution of provisions			
34712 - Income from charges to third parties			
34713 - Income from charges other IC			
34714 - Other operating income	52,296		52,296
34715 - Other non-periodic income			
34716 - Rental income related parties			
34717 - Royalty and license fee income related parties			
34718 - Income from charges other related parties			
34719 - IC income from management fees			
34720 - Freight income - third parties			
34721 - Employee Cost - Income form charges related			
34722 - IC Employee Cost - Income from charges			
34700 - Other income	225,347		225,347
34800 - EBIT	3 823,493	-599,041	3 224,452
34901 - Interest expense - third parties	-302,080	-10,355	-312,435
34902 - Interest expense IC	-498,445		-498,445
34903 - Interest expense IAS 19			
34900 - Interest expense	-800,525	-10,355	-810,880
35001 - Interest income - third parties	14,829		14,829
35002 - Interest income IC			
35003 - Income from securities			
35004 - Other interest income			
35000 - Interest income	14,829		14,829
35100 - Business result	3 037,797	-609,396	2 428,401
35201 - Dividends from subsidiaries / participations			
35202 - Income from loss equalization			
35203 - Income from associated companies			
35204 - Gain from disposal of participations			
35200 - Profit from investments			
35301 - Transfer of profit to mother company			
35302 - Loss equalization of subsidiary / participations			
35303 - Expense from associated companies			
35304 - Loss from disposal of participation			
35300 - Loss from investments			
35401 - Depreciation of participation			
35402 - Depreciation of other financial assets			
35400 - Depreciation of financial assets			
35500 - Income before tax	3 037,797	-609,396	2 428,401
35601 - Income tax	-744,610		-744,610
35602 - Deferred tax		115,785	115,785
35603 - Income tax from prior period	-50,341		-50,341
35600 - Taxes on income	-794,951	115,785	-679,166
35700 - Net Income (Loss)	2 242,846	-493,611	1 749,235
35800 - Dissolution of reserves			
35900 - Allocation to reserves			
37000 - TO / (FROM) RETAINED EARNINGS	2 242,846	-493,611	1 749,235

ABSTRAKT

MÍKOVÁ, G. *Analýza výkazů finančního účetnictví vybrané společnosti*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 49 s., 2011

Klíčová slova: harmonizace účetnictví, účetní závěrka, účetní systém České republiky, Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

Bakalářská práce s názvem „*Analýza výkazů finančního účetnictví vybrané společnosti*“ se zabývá porovnáním české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a dopady na výkazy finančního účetnictví vybraného podnikatelského subjektu. První část je zaměřena na legislativní úpravu, účetní závěrku a účetní výkazy. Dále jsou definovány Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, harmonizace v rámci Evropské unie a nejvýznamnější odlišnosti českého účetního systému a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Druhá část charakterizuje zvolený podnikatelský subjekt a jeho účetní systém. Následuje analýza vybraných položek výkazu zisku a ztráty se zaměřením na položky, které jsou odlišné v obou systémech a tudíž ovlivňují výsledek hospodaření dle české účetní legislativy v porovnání s výsledkem hospodaření dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

ABSTRACT

MÍKOVÁ, G. *Analysis of financial accounting statements of the selected company*. Thesis. Pilsen: Faculty of Economics, University of West Bohemia, 49 p., 2011

Key words: accounting harmonization, financial statements, financial system of the Czech Republic, International Financial Reporting Standards

Bachelor thesis „*Analysis of financial accounting statements of the selected company*“ presents a comparison of Czech accounting legislation and International financial reporting standards and impact on financial accounting statements of the selected company. The first part is concentrated on describing the legislative regulation, the preparation of financial statements and description of the financial statements. Further are defined International financial reporting standards, the harmonization within The European Union and major differences in the Czech accounting system and International financial reporting standards. The second part characterizes the selected company and its accounting system. The following analysis describes selected items of income statement, focusing on items, which are different in both systems and therefore influence the profit result according to Czech accounting legislation compared with the profit result according to International financial reporting standards.