

# **Projekt přípravy podkladů pro sestavení konsolidované účetní závěrky v souladu s IFRS**

Bc. Hana Svobodová

---

Diplomová práce  
2013

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví  
akademický rok: 2012/2013

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Hana Svobodová**  
Osobní číslo: **M11415**  
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Finance**  
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Projekt přípravy podkladů pro sestavení konsolidované účetní závěrky v souladu s IFRS**

Zásady pro vypracování:

### Úvod

#### I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši se zaměřením na konsolidovanou účetní závěrku a metodiku jejího sestavení v souladu s IFRS.

#### II. Praktická část

- Provedte analýzu současného stavu procesu zpracování účetnictví ve společnosti IGE-CZ s.r.o.
- Na základě provedené analýzy vypracujte projekt přípravy podkladů pro sestavení konsolidované účetní závěrky v souladu s IFRS.
- Zhodnoťte přínosy a rizika projektu a zformulujte závěrečná doporučení pro uvedenou společnost.

### Závěr

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

Seznam odborné literatury:

AMBROŽ, Jan. Daň z příjmů a účetní závěrka. Praha: Koršach, 2009. ISBN 978-80-86296-30-2.  
DVOŘÁKOVÁ, Dana. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 3. aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press, 2011. ISBN 978-80-251-3652-2.  
JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ. Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012. 2. vyd. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-4255-7.  
LOJA, Radka. Konsolidovaná účetní závěrka – příručka: příručka pro sestavování v souladu s Mezinárodními účetními standardy a českými předpisy. 1. vyd. Praha: Balance, 2002. ISBN 80-863-7130-1.  
MÜLLEROVÁ, Libuše. Účetní předpisy pro podnikatele: (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy): komentář. 3. aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2009. ISBN 978-80-7357-435-2.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Karel Šteker, Ph.D.  
Ústav financí a účetnictví  
Datum zadání diplomové práce: 21. června 2013  
Termín odevzdání diplomové práce: 12. srpna 2013

Ve Zlíně dne 21. června 2013

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
děkanka



Ing. Eliška Pastuszková, Ph.D.  
ředitel ústavu

## PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

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

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

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

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

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

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

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

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

Prohlašuji, že:

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

Ve Zlíně 4.8. 2013



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

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

## **ABSTRAKT**

Hlavním cílem diplomové práce je příprava podkladů pro sestavení konsolidované účetní závěrky v souladu s IFRS. V jejím rámci jsou představeny postupy praktikované společností IGE-CZ, s.r.o., spolu s konkrétními podklady pro tento účel sestavovanými. Teoretická část je věnována problematice konsolidované účetní závěrky. Praktická část je zaměřena na proces přípravy podkladů a postupy praktikované k dosažení výstupů odpovídajících IFRS. V první části je představena společnost IGE-CZ, s.r.o. a skupina Knorr-Bremse, jejíž je firma součástí. Dále jsou zanalyzovány jednotlivé kroky v procesu přípravy, jejich efektivnost a přínos pro IGE-CZ. Na konci práce jsou navržena opatření, která by pro společnost a celý proces mohla být přínosem a dopomoci tak efektivnějšímu hospodaření. Předložené návrhy jsou podloženy analýzou nákladů a časových úspor.

**Klíčová slova:** účetní závěrka, konsolidovaná účetní závěrka, IFRS, české účetní předpisy, příprava, podklady

## **ABSTRACT**

This thesis deals with preparation of documents needed for compiling of consolidated financial statements in accordance with IFRS. In its framework are presented procedures running in the company IGE-CZ, s.r.o. and specific reports that are tabled. Theoretical part is focused on consolidated financial statements. Practical part is concerned with documents preparation and certain method used in order to follow IFRS. It consists of company introduction and analysis of preparation process and its effectiveness. The work is concluded with improvement proposals that could lead to efficient management and company growth. Given proposals are supported with cost and time saving analysis.

**Keywords:** financial statements, consolidated financial statements, IFRS, Czech accounting legislation, preparation, base documents

Touto cestou bych ráda poděkovala Ing. Karlu Štekerovi, Ph.D. za jeho vedení a poskytnuté rady v průběhu zpracování této práce.

Dále bych ráda poděkovala zaměstnancům společností IGE-CZ, s.r.o. a IFE-CR, a.s. za jejich ochotu a věnovaný čas.

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

# OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>11</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>13</b>
<b>1 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA</b> .....	<b>14</b>
1.1 ZÁKON O ÚČETNICTVÍ .....	14
1.2 PROVÁDĚCÍ VYHLÁŠKA .....	14
1.3 ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY.....	15
1.4 VNITROPODNIKOVÉ SMĚRNICE .....	15
1.5 DRUHY ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	16
1.6 NÁLEŽITOSTI ÚČETNÍ ZÁVĚRKY.....	17
1.7 POSTUP SESTAVENÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	18
<b>2 KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA</b> .....	<b>24</b>
2.1 OBECNÁ CHARAKTERISTIKA.....	24
2.2 CÍL KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	24
2.3 NOVELA ZÁKONA PRO UPLATŇOVÁNÍ IFRS .....	25
<b>3 KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA V SOULADU S IFRS</b> .....	<b>26</b>
3.1 MEZINÁRODNÍ HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ.....	26
3.1.1 Harmonizace účetnictví a výkaznictví v Evropské unii.....	26
3.2 KONCEPČNÍ RÁMEC IFRS .....	27
3.3 POVINNOST PRO SESTAVENÍ KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY V SOULADU s IFRS .....	28
3.4 PŘEDKLÁDÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	28
3.5 VÝJIMKA V PŘEDKLÁDÁNÍ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....	29
3.6 DCEŘINÉ PODNIKY.....	29
3.7 VÝHODY/NEVÝHODY UŽITÍ IFRS PŘI SESTAVENÍ KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY.....	29
<b>4 ROZDÍLY MEZI IFRS A ČESKÝMI PŘEDPISY</b> .....	<b>32</b>
4.1 ZÁSoby.....	32
4.1.1 Vymezení zásob dle IFRS .....	32
4.1.2 Oceňování zásob dle IFRS .....	32
4.1.2.1 Náklady na pořízení a tvorbu zásob.....	33
4.1.2.2 Čistá realizovatelná hodnota.....	33
4.1.3 Srovnání s českou legislativou .....	33
4.2 LEASING.....	34
4.2.1 Vymezení leasingu .....	34
4.2.1.1 Finanční leasing .....	34
4.2.1.2 Operativní leasing.....	35
4.2.2 Srovnání s českou legislativou .....	35
4.3 FINANČNÍ DERIVÁTY .....	35
4.3.1 Finanční derivát dle IFRS .....	35
4.3.1.1 Hedging.....	35
4.3.2 Ocenění .....	36
4.3.3 Zajištění peněžních toků .....	36



4.3.4	Účetnictví .....	37
4.3.5	Zveřejnění .....	37
4.3.6	Srovnání s českou legislativou .....	38
<b>II PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>		<b>39</b>
<b>5</b>	<b>PŘEDSTAVENÍ FIRMY .....</b>	<b>40</b>
5.1	KONSOLIDACE KNORR-BREMSE AG .....	40
5.1.1	Ekonomické údaje .....	40
5.2	KONSOLIDAČNÍ JEDNOTKA IGE-CZ S.R.O. ....	41
5.2.1	Ekonomické údaje .....	42
5.3	KONSOLIDAČNÍ JEDNOTKA IFE-CR, A.S.....	42
5.4	VZTAHY MEZI IGE-CZ A IFE-CR .....	43
<b>6</b>	<b>PŘÍPRAVA PODKLADŮ PRO SESTAVENÍ KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....</b>	<b>44</b>
6.1	ÚVOD DO ZPRACOVÁVANÉ FIREMNÍ PROBLEMATIKY .....	44
6.2	ÚVOD DO PROCESU PŘÍPRAVY PODKLADŮ .....	45
6.2.1	Interní směrnice skupiny Knorr-Bremse .....	46
6.2.1.1	Účtový rozvrh .....	46
6.2.2	Interní systém pro přípravu podkladů .....	48
6.3	CÍL PROJEKTU .....	49
6.4	PODKLADY PŘEDKLÁDANÉ KE KONSOLIDACI .....	50
6.4.1	IGE reporting .....	50
6.4.1.1	Express report .....	51
6.4.1.2	Flash report .....	51
6.4.1.3	Flash report – likvidní fondy .....	52
6.4.1.4	Flash report – personal.....	52
6.4.2	Doplňující reporty .....	53
6.4.2.1	MML – Management letter .....	54
6.4.2.2	TM5 .....	54
6.4.2.3	Přehled majetku .....	55
6.4.3	Roční reporty .....	57
6.4.3.1	Odpisy .....	57
6.4.3.2	Leasing .....	58
6.4.3.3	Funkcionální výsledovka .....	60
6.5	TRANSFORMACE PODKLADŮ PODLE IFRS .....	62
6.5.1	Významné položky .....	63
6.5.2	Proces transformace .....	63
<b>7</b>	<b>ZHODNOCENÍ PROCESU PŘÍPRAVY PODKLADŮ .....</b>	<b>65</b>
7.1	ANALÝZA NÁKLADŮ .....	66
7.2	VYHODNOCENÍ PŘÍNOSŮ A NÁKLADŮ .....	71
7.3	DOPORUČENÍ ZMĚN STÁVAJÍCÍCH PROCESŮ .....	72
7.3.1	Odhadované nákladové a časové úspory projektu .....	77
7.3.2	SWOT analýza doporučené změny .....	79
<b>8</b>	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>80</b>
<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>		<b>82</b>
<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK .....</b>		<b>85</b>

<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>86</b>
<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>87</b>
<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>88</b>

## ÚVOD

Jako téma své diplomové práce jsem si zvolila projekt přípravy podkladů sestavovaných dle české účetní legislativy na podklady, které splňují požadavky Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS (dále jen „IFRS“) a mohou tak být použity pro sestavení konsolidované účetní závěrky.

Toto téma jsem si zvolila z toho důvodu, že věřím, že postupy praktikované v mnou uvedené společnosti, společně s touto prací, by mohly být přínosem pro jiné společnosti a do budoucna napomoci efektivnímu systému zpracování konsolidovaných výkazů.

Cílem této práce je objasnit fungování a přiblížit procesy probíhající při sestavování podkladů pro konsolidovanou účetní závěrku a zaměřeni se na harmonizaci výstupů konsolidované jednotky a potřeb konsolidujícího celku.

Teoretická část je zaměřena na zpracování informací získaných z literárních pramenů, české účetní legislativy a odborných spisů. Hlavním tématem jsou účetní závěrka, konsolidovaná účetní závěrka sestavována v souladu s IFRS, jejich právní vymezení a obsahové a metodické požadavky, spolu s dalšími informacemi přímo souvisejícími.

Vzhledem k faktu, že dceřiné společnosti zpracovávané skupiny, nacházející se na území ČR, zpracovávají veškeré podklady na základě českých předpisů, které následně upravují dle vnitřních směrnic korespondujících s IFRS stanovených mateřskou firmou, je část teoretické práce věnována srovnání nejvýraznějších rozdílů českých předpisů a IFRS.

Praktická část se zabývá praktickým pojetím získaných poznatků, a tedy procesem sestavování konsolidované účetní závěrky. Na celou metodiku bude pohlíženo ze strany dceřiné společnosti, tedy konsolidované jednotky, nikoliv konsolidace jako celku.

V praktické části bude detailně rozebráno sestavení jednotlivých podkladů, výkazů a přípravných prací nutných k tomu, aby mateřská společnost, tedy konsolidující celek, sestavila konsolidovanou účetní závěrku dle pravidel IFRS.

Vzhledem k tomu, že konsolidovaná jednotka je českou účetní jednotkou a sestavuje závěrku dle českých účetních standardů, je nutno zajistit kompatibilitu mezi výstupy konsolidované jednotky a potřebami konsolidujícího celku.

Procesy a postupy probíhající při přípravě podkladů pro sestavení konsolidované účetní závěrky budou názorně představeny prostřednictvím firmy IGE – CZ spol., s.r.o., členem skupiny Knorr-Bremse.

Na konci práce bude zhodnocen přínos, silné a slabé stránky zvolených postupů a možná rizika plynoucí pro firmu ze zvolené metodiky a účasti na konsolidaci obecně. Dále bude navrženo zefektivnění postupu přípravy závěrky, možné úpravy při sestavování výstupů a doporučení možných systémových změn.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

Pojem účetní závěrka představuje zpracované účetnictví, které je prezentováno jasně stanovenou formou a obsahem, v jehož rámci jsou předkládány statutární výkazy, a to: rozvaha, výkaz zisku a ztrát a příloha. U auditovaných účetních jednotek jsou dále povinnou součástí cash flow a přehled vlastního kapitálu. (Ambrož, 2009, s. 7)

Základem pro sestavení účetní závěrky jsou zpravidla následující předpisy.

### 1.1 Zákon o účetnictví

Účetní závěrkou se primárně zabývá zákon č.563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, který je doplněn o prováděcí vyhlášku č.500/2002 Sb.

Zákon o účetnictví prvotně upravuje obsah účetní závěrky a předepisuje povinnost vést účetnictví tak, aby účetní závěrka podávala jeho věrný a poctivý obraz a odrážela reálnou finanční situaci podniku. (Ambrož, 2009, s. 7)

Účetní závěrka je pojem vyjadřující nedílný celek, který na základě zákona tvoří:

- rozvaha,
- výkaz zisku a ztrát,
- příloha. (Müllerová, 2009, s. 47)

Součástí účetní závěrky může být i přehled o peněžních tocích nebo přehled o změnách vlastního kapitálu. (Müllerová, 2009, s. 47)

### 1.2 Prováděcí vyhláška

Jedná se o právní normu, která doplňuje a pomocí které se provádí určitá ustanovení zákona o účetnictví. Obsahuje předpisy Evropského společenství a pro účetní závěrku představuje jeden ze základních právních dokumentů, na který navazují další normy. Upravuje mimo jiné následující oblasti:

- způsob sestavení, rozsah účetní závěrky,
- obsah, označení a uspořádání aktiv a pasiv,
- obsah, označení a uspořádání nákladů, výnosů a výsledků hospodaření,
- obsah a uspořádání Přílohy,
- obsah a uspořádání Cash flow a Přehledu o změnách vlastního kapitálu. (Ambrož, 2009, s. 9)

### 1.3 České účetní standardy

České účetní standardy jsou především metodickou pomůckou pro vedení účetnictví a pomáhají tak účetním jednotkám zajistit soulad v používaných účetních metodách. Obsahují popis účetních metod a konkrétní postupy účtování. (Ambrož, 2009, s. 10) Účetní závěrkou a problematikou přímo související se zabývají standardy 001 až 023, které specifikují oblasti jako zásady účtování, otevírání a uzavírání účetních knih, opravné položky, náklady, výnosy, konsolidovanou účetní závěrku a mnoho dalších.

### 1.4 Vnitropodnikové směrnice

Zákon o účetnictví stanovuje, že účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. (Müllerová, 2009, s. 22)

K dosažení všech zmíněných povinností, je třeba v rámci společnosti dodržovat určitá pravidla. Ta jsou jednak společně s dalšími právními předpisy pevně stanovena zákonem o účetnictví, a jednak si účetní jednotky mohou sami rozhodnout a v rámci vymezených norem stanovit své předpisy.

Vnitřní směrnice tedy představují soubor pravidel a postupů, povinností a pravomocí, které si každá účetní jednotka stanovuje s ohledem na zákonné předpisy zcela individuálně a které současně napomáhají zkvalitnění řízení a umožňují tak následnou vnitřní i vnější kontrolu.

Jejich tvorba je zákonnou povinností a každá účetní jednotka tedy musí pro vedení svého účetnictví či daňové evidence vytvořit soubor vnitropodnikových směrnic, jejichž úloha spočívá v dosažení jednotného metodického postupu, zefektivnění procesů probíhající uvnitř podniku a v návaznosti na zkvalitnění vedení účetnictví i úspěšné zvládnutí daňové kontroly.

Vzhledem k častým legislativním změnám, je souběžně třeba provádět i jejich aktualizace.

Povinností každé účetní jednotky, je vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavována na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a finanční situaci podniku. (Ryneš, 2013, s. 248) Této podmínce a zajištění tak funkčního firemního systému, je třeba komplexně přizpůsobit veškeré firemní aktivity a zajistit tak shodu položek vykazovaných v účetní závěrce se skutečným stavem.

Každá účetní jednotka by měla mít vypracované účetní směrnice pro tyto oblasti:

- mzdové a pracovněprávní předpisy,
- bezpečnost práce,
- účetní předpisy.

Pro účel této práce je primární poslední položka, tedy účetní předpisy. Jejich obsahová struktura není a nemůže být stanovena stejná pro všechny účetní jednotky. Lze vytvořit pouze návod, o který je možno se při sestavování opřít. Konkrétní struktura již závisí na podniku, jeho zaměření a specifických podmínkách.

Některými z oblastí obsažených ve vnitropodnikových směrnicích, s ohledem na témata zpracovávaná v praktické část této práce, by měly být:

- oběh účetních dokladů,
- oceňování majetku a závazků,
- dlouhodobý majetek a jeho evidence, odpisový plán,
- cenné papíry a podíly,
- zásoby a jejich evidence,
- zásady pro tvorbu a použití opravných položek,
- zásady pro tvorbu a použití rezerv,
- zásady pro časové rozlišení nákladů a výnosů. (Verlag Dashöfer)

## 1.5 Druhy účetní závěrky

Na základě zákona o účetnictví rozlišujeme tři druhy účetních závěrek.

### *Řádná účetní závěrka*

Jedná se o účetní závěrku sestavenou k poslednímu dni běžného účetního období, tedy k 31. 12. nebo k ukončení hospodářského roku.

### *Mimořádná účetní závěrka*

Rynešem je tato závěrka definována jako účetní závěrka, která je sestavována za jiných podmínek a není řádnou účetní závěrkou. (Ryneš, 2013, s. 46) Já bych dodala, že bývá sestavována zejména při vstupu společnosti do likvidace, zahájení insolvenčního řízení a ukončení insolvenčního nebo konkursního řízení.



### *Mezitímní účetní závěrka*

Zvláštním typem účetní závěrky je mezitímní účetní závěrka. Jako pojem ji používají určitá ustanovení obchodního zákoníku a rozumí se jí účetní závěrka sestavená v průběhu účetního období, a tedy i k jinému datu, než k poslednímu dni účetního období. Účetní jednotky při ní neuzavírají účetní knihy a inventarizaci provádějí jen pro účely ocenění. (Ryneš, 2013, s. 46)

Bývá nejčastěji sestavována při prodeji společnosti, kdy případný investor potřebuje být seznámen s aktuálními firemními údaji, při úmrtí společníka, jako podklad pro dědické řízení nebo při převodu obchodního podílu.

### *Konsolidovaná účetní závěrka*

Je účetní závěrkou, kterou sestavuje za celou skupinu podniků osoba řídící, ovládající nebo vykonávající podstatný vliv. (KDP, 2011, s. 679) Jako celek je sestavována podle zvolených metod konsolidace a jejím cílem je podat uživatelům informace o konsolidačním celku, který je tvořen skupinou účetních jednotek. (Ambrož, 2009, s. 17)

Cílem konsolidované účetní závěrky je získat souhrnné informace za skupinu propojených podniků jakoby se jednalo o jeden ekonomický celek.

## **1.6 Náležitosti účetní závěrky**

Každá účetní závěrka musí obsahovat následující prvky:

- jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky,
- identifikační číslo, pokud jím účetní jednotka disponuje,
- právní formu,
- předmět podnikání nebo účel, pro který byla zřízena,
- rozvahový den nebo jiný okamžik, ke kterému se účetní závěrka sestavuje,
- okamžik sestavení účetní závěrky,
- podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky. (Müllerová, 2009, s. 47)

V momentu připojení podpisového záznamu, pokud obsahuje veškeré náležitosti stanovené zákonem, se účetní závěrka považuje za sestavenou.

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Jednotlivé formy se liší obsahovou náročností a strukturou položek ve výkazech. Plná forma má detailnější strukturu, a tedy vyšší vypovídací hodnotu a zvláště při předkládání výkazů ban-

kám či jiným finančním institucím se často účetní jednotky setkávají s požadavkem sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu, a to i v případě, že k tomu nejsou ze zákona povinny. Více strukturovaná je především oblast pohledávek a závazků.

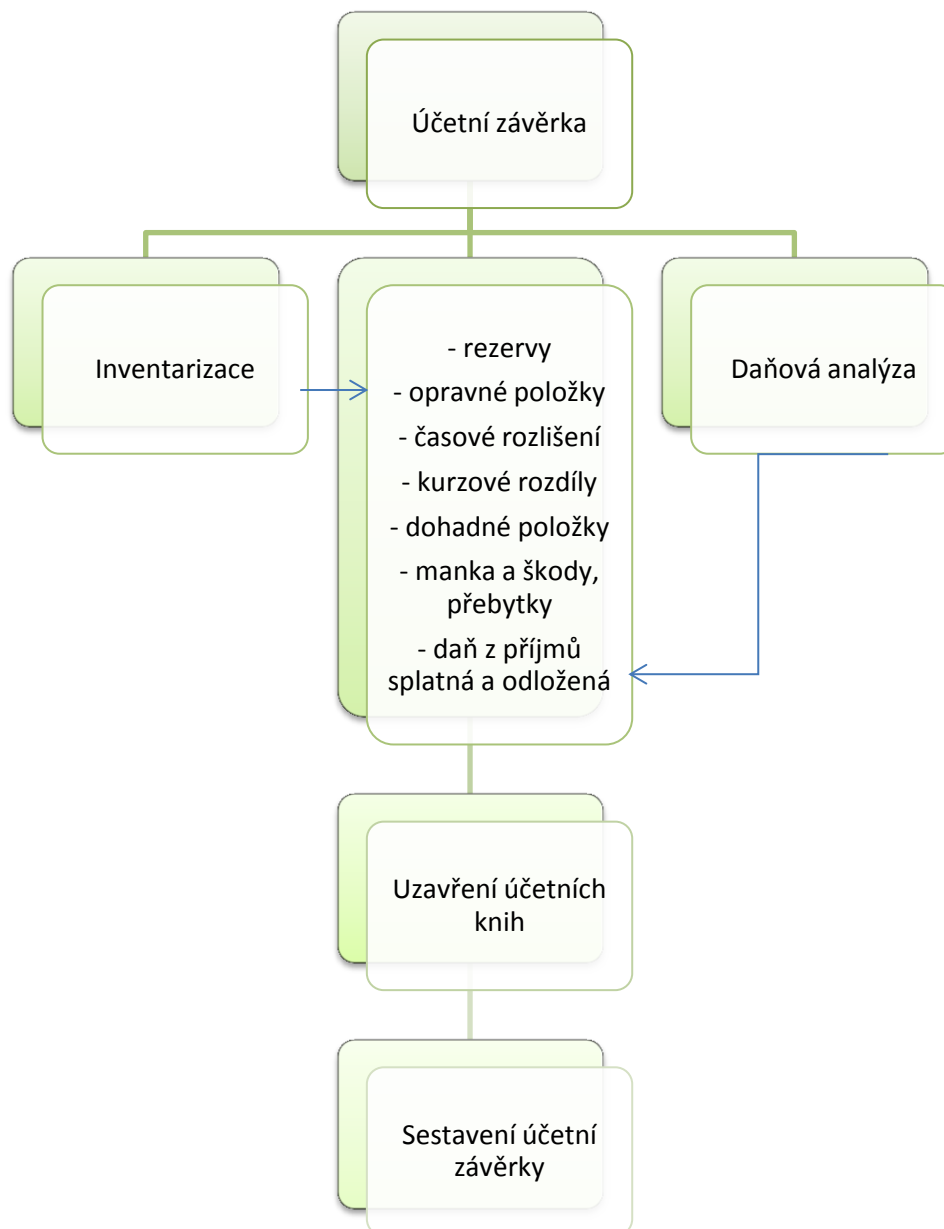
Není-li zákonem stanoveno jinak, ve zjednodušeném rozsahu sestavují účetní závěrku jednotky, které nemají povinnost ji následně ověřit auditorem. Výjimku tvoří akciové společnosti, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu bez výjimky. (Müllerová, 2009, s. 47)

## 1.7 Postup sestavení účetní závěrky

Účetní závěrka je klíčový dokument, kterému v průběhu celého účetního období předchází řada přípravných prací. Jedná se o složitý proces skládající se z řady navazujících činností, jehož výsledkem je sestavení všech požadovaných účetních výkazů.

Účetní závěrka musí tvořit komplexní obraz společnosti a jeho hospodaření za právě předcházející minulé účetní období. (Ryneš, 2013, s. 248)

V následujícím obrázku je znázorněn postup a posloupnost jednotlivých kroků při sestavování účetní závěrky.



Obr. 1: Průběh účetní závěrky (Ryneš, 2013)

### **Přípravná fáze**

Postup sestavení účetní závěrky, a tedy metodika bezprostředně předcházející samotnému sestavení, by se dal shrnout do následujících kroků:

#### ***Zaučtování všech účetních případů***

Do účetní knihy jsou zaučtovány veškeré operace, a to do období, se kterým hospodářsky a časově souvisí. Pro společnost tato fáze znamená především časové rozlišení nákladů, tedy kontrolu jejich správnosti a zaučtování dohadných položek aktivních, kde je nezbytné se zaměřit na výnosové bonusy z prodeje, zachytit slevy a dobropisy, které jsou známé do

data sestavení účetní závěrky a vztahují se k aktuálně uzavíranému účetnímu období. Na pasivní straně se následně jedná zejména o zaúčtování dohadných položek pasivních, tj. zachycení veškerých nákladových položek vztahujících se k danému účetnímu období.

V současné době je tento princip účtování poněkud problematičtější, než tomu bylo dříve, a to z důvodu změny uplatňování nároku na odpočet DPH. Ten je možno uplatnit až v momentu obdržení daňového dokladu, nikoliv dříve. Způsob tohoto účtování si musí účetní jednotky upravit ve vnitropodnikových směrnících a důsledně jej dodržovat.

Zvláště u účetních jednotek, které jsou součástí nadnárodních celků, jsou tyto operace poněkud náročné a vyžadují značnou obezřetnost. Podle koncernových pravidel mají tyto společnosti povinnost mít účetní závěrku sestavenou ve velice brzkých termínech. Z osobních zkušeností mohu říci, že se jedná například o 7. 1. při účtování v běžném kalendářním roce. Z toho vyplývá, že účtování na účty časového rozlišení musí být důkladně připraveno a zdůvodněno.

Vzhledem k rozsudku Nejvyššího správního soudu o daňovém posouzení dohadných položek, konkrétně v případě odměn zaměstnanců na základě výsledků uzavíraného roku, bylo zamítnuto účtování těchto položek na dohadné účty pasivní. Z toho důvody byly účetní jednotky nuceny přehodnotit účtování některých položek, a to například již zmiňované mzdové bonusy, náklady na nevybranou dovolenou a jiné a nadále je účtují jako rezervy.

Je tedy vhodné, pokud účetní jednotky sledují aktuální judikaturu, neboť ta má často vliv na posouzení jednotlivých položek, jejich účtování a vykazování v rámci účetní závěrky.

### ***Inventarizace***

Inventarizace je postup, pomocí kterého dochází k dodržení zásady věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví. Slouží ke zjištění skutečného stavu majetku a závazků a následným opravám účetnictví.

Pokud by v průběhu inventur byl zjištěn nulový výsledek, znamená to, že mezi účetnictvím a skutečností neexistuje žádný rozdíl. To je ovšem stav dosti nereálný. (Ambrož, 2009, s. 52) V rámci inventur tedy dochází k vypořádání případných rozdílů mezi skutečným stavem a stavem evidovaným v účetnictví. (Ryneš, 2013, s. 246)

Výstupem prováděné inventarizace je inventurní soupis. Inventarizaci je povinně podroben majetek a vzniklé závazky. Zažitým zvykem je, že účetní jednotky sestavují inventurní soupisy o stavu všech rozvahových účtů s nenulovým zůstatkem. K inventurnímu soupisu,

kde je uvedena výsledná částka, případně zjištěný rozdíl, jsou následně připojeny podpisy osob, které inventarizaci prováděly. Může se jednat o účetní, skladové účetní, mzdové účetní, vedoucí účtárny a jiné. Dále je přiřazen podpis osoby odpovědné za vedení účetnictví, ve většině případů tedy vedoucí ekonomického oddělení, a v neposlední řadě detailní rozpis položek daného účtu. Může se jednat o soupis neuhrazených pohledávek, závazků, soupis vytvořených opravných položek, apod.

Takto sestavený inventurní soupis v případě sestavování konsolidované účetní závěrky, následně slouží i k zachycení a vykázání vzniklých rozdílů oproti IFRS.

### ***Daňová analýza***

Cílem daňové analýzy je vyčíslení daně z příjmu splatné a odložené. (Sedláček, 2005, s. 160) Na jejím základě je zaúčtován předpis daně z příjmů za uzavírané období a tento zápis bývá většinou posledním zápisem daného roku.

### ***Uzavření účetních knih***

Uzavírání účetních knih je proces, při kterém se zjišťují obraty a konečné zůstatky jednotlivých účtů, výsledek hospodaření a dochází k převodu nákladových účtů na vrub příslušného účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát a převodu výnosových účtů v jeho prospěch. Nakonec dochází k převodu zůstatků rozvahových účtů a zůstatku účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát na konečný účet rozvazný. (KDP, 2011, s. 742)

### ***Sestavení účetní závěrky***

Účetní závěrka se sestavuje na základě údajů z konečného účtu rozvazného a příslušného účtu účtové skupiny 71 – Účet zisků a ztrát. (KDP, 2011, s. 742)

### **Následná fáze**

V rámci procesu sestavení účetní závěrky existují i následné kroky, které je povinna účetní jednotka zahrnout do postupu.

### ***Schválení účetní závěrky***

Ty podniky, které zveřejňují účetní závěrku v plném rozsahu, jsou povinny ji před konečným zveřejněním nechat společně s výroční zprávou schválit příslušným orgánem (např. valnou hromadou) a nechat ověřit auditorem.

### *Audit účetní závěrky*

Auditor ověřuje zejména skutečnost, zda informace v účetní závěrce a výroční zprávě věrně zobrazují stav majetku, závazků, finanční situaci a výsledek hospodaření a zda v daném účetním období nedošlo k odchylce od platných předpisů.

Auditor by měl být přítomen při inventarizaci majetku a závazků. Zejména v nadnárodních společnostech, kde bývá audit dlouhodobě prováděn jednou společností v rámci celého koncernu, jsou termíny auditů domlouvány dlouho dopředu. Je tedy samozřejmostí, že termín fyzických inventur (tj. inventur stavu zásob materiálu a zboží) je auditorům oznámen s předstihem. Při těchto inventurách auditori zpravidla trvají na své fyzické účasti. Pokud by tomu tak nebylo, měl by si auditor vyžádat jejich opětovné provedení v oblastech, v nichž byly z jeho strany zjištěny nedostatky.

Na závěr je vypracována písemná zpráva, v které auditor vyjádří své stanovisko k účetní závěrce a výroční zprávě.

Auditor může vydat následující výroky:

- **výrok bez výhrad** – účetní závěrka tedy neobsahuje významné nesrovnalosti,
- **výrok bez výhrad se zdůrazněním skutečnosti** – neexistují významné nesrovnalosti, ale byla shledána informace, kterou chce auditor ve spisu uvést,
- **výrok s výhradou** – účetní závěrka může obsahovat významné nesrovnalosti,
- **záporný výrok** – účetní závěrka obsahuje významné nesrovnalosti,
- **odmítnutí výroku** – pokud byl auditor ve své práci jakkoliv omezován a není z jeho pohledu možno situaci objektivně zhodnotit, může odmítnout vydat výrok. (Karel Šteker, Kateřina Struhařová, 2012, s. 55)

### *Zveřejnění účetní závěrky*

Právnícké a fyzické osoby, které jsou dle zákona o účetnictví účetní jednotkou, a jsou tudíž zapsány do obchodního rejstříku, podléhají povinnosti účetní závěrku společně s výroční zprávou zveřejnit.

Tato povinnost je zajištěna v momentu předání účetní závěrky a výroční zprávy k uložení do sbírky listin obchodního rejstříku.

Společnosti registrované na burze zajišťují toto zveřejnění pomocí Komise pro cenné papíry. (Kovanicová, 2004, s. 370)

Postupy sestavení účetní závěrky a jejich posloupnost se mohou v určitých literárních pramenech drobnými odchylkami lišit. V případě některých kroků dochází k vzájemnému prolínání a jsou tedy zpracovávány souběžně. Je jen na uvážení účetní jednotky a tedy individuální záležitostí, jak proces probíhá v reálu.

## 2 KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA

S rostoucím počtem různých druhů podnikání, tedy i konkurenceschopnosti jednotlivých firem a celých odvětví, dochází k vzrůstající potřebě a tlaku na zveřejňované informace. Každá forma podnikání by měla být úzce spjata s ekonomickým užitkem a je tedy potřeba mít o jejím počínání relevantní informace.

Současná doba je plná převratných podnikatelských záměrů a globalizačních trendů, což s sebou přináší i různé formy slučování, vzájemné spolupráce a přeměn.

Velké množství podniků dnes již nevyvíjí činnost samostatně, ale je součástí skupiny více firem, či nadnárodních celků.

Dochází tedy k potřebě sjednocení výstupů a podání reálných informací nejen za individuální firmu, ale za celou skupinu tak, aby bylo zřejmé, zda svými aktivitami přispívá k užítku všech zúčastněných stran, a tedy prosperuje.

Z toho důvodu, a pro tento účel je sestavována konsolidovaná účetní závěrka, která podává informace za celé uskupení podniků a je prezentována jako účetní závěrka jediného podniku. (Loja, 2002, s. 16)

### 2.1 Obecná charakteristika

Zákon o účetnictví definuje konsolidovanou účetní závěrku jako účetní závěrku sestavenou a následně upravenou metodami konsolidace. (Müllerová, 2009, s. 66) Jedná se o proces, jehož výsledkem je sestavení výkazů za skupinu organizací tak, jako kdyby se jednalo o nedělitelný celek. Slouží k informování akcionářů a dalších uživatelů účetní závěrky o finanční pozici, výkonnosti, hospodaření managementu a peněžních tocích. Neslouží k daňovým účelům, stejně tak jako k přerozdělování zisků. (Loja, 2002, s. 9)

### 2.2 Cíl konsolidované účetní závěrky

Cílem konsolidované účetní závěrky je poskytnout všem uživatelům informace o finanční pozici konsolidované skupiny, jejich změnách a finanční výkonnosti.

Jejím úkolem je podat akcionářům a veřejnosti komplexní informace za celé ekonomicko-hospodářské uskupení podniků, které jsou kapitálově propojeny a prezentovat tak informaci o finanční a majetkové situaci za celou skupinu, jakoby se jednalo o jediný podnik, a to nezávisle na právním vymezení jednotlivých právnických osob. (Ryneš, 2013, s. 336)



V případě, že by nebyla stanovena povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku, uživatelé, kteří činí ekonomická rozhodnutí, by nezjistili, jaká aktiva a v jakém konkrétním členění skupina ovládá, za jaké druhy závazků zodpovídá, nebyla by známa celková hodnota nákladů a výnosů, stejně jako peněžních toků. (Šrámková, 2009)

### 2.3 Novela zákona pro uplatňování IFRS

Zákon o účetnictví nepodléhá tak markantním změnám, jak je tomu především v případě daňových zákonů, ale přesto se v posledních pár letech nevyhnul řadě obsahových změn. S účinností od 1. ledna 2011 byl zákon novelizován v souvislosti s implementací Směrnice evropského parlamentu a Rady č. 2009/49/ES ze dne 18. června 2009. Zákon zapracovává Nařízení Evropského parlamentu a Rady č. 1606//2002 ze dne 19. července 2002 ve znění č. 297/2008 o uplatňování Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS) a zjednodušená pravidla pro konsolidaci. (Portál daňových poradců a profesionálů, 2011)

V českých předpisech tak došlo k zásadní změně a značnému přiblížení se IFRS.

Tímto krokem došlo k bezesporu významnému zlomu ve vývoji české účetní legislativy a evropské harmonizaci účetnictví.

Nové předpisy se IFRS značně podobají, ale nejsou tak podrobné.

Mezi nejvýznamnější oblasti, kterých se novelizace dotkla, patří:

- vymezení konsolidované účetní závěrky a povinnost ověření auditorem,
- povinnost sestavení konsolidované účetní závěrky,
- možnosti, kdy není nutné sestavovat konsolidovanou účetní závěrku,
- vymezení konsolidačního celku,
- změny v povinnosti podrobit se konsolidaci ze strany konsolidovaných účetních jednotek
- použití Mezinárodních účetních standardů IFRS pro nekonsolidovanou účetní závěrku (Deloitte, 2011)

Pokud není dle českých účetních standardů nastíněno řešení pro konkrétní situaci, je možno se v takovém případě inspirovat přímo Mezinárodními standardy účetního výkaznictví (IFRS). (Loja, 2002, s. 12)

### 3 KONSOLIDOVANÁ ÚČETNÍ ZÁVĚRKA V SOULADU S IFRS

#### 3.1 Mezinárodní harmonizace účetnictví

Ekonomika v celosvětovém měřítku stále více usiluje o odbourání národních hranic. Zvyšuje se potřeba sjednotit nejen informační systémy pro urychlení vzájemné komunikace, ale i srovnatelnost, spolehlivost a všeobecnou srozumitelnost ekonomických informací. (Dvořáková, 2011, s. 3)

V rámci Evropy dochází nejen k ekonomickému, ale také politickému sjednocování a snaze o centralizaci rozhodovacích pravomocí. V návaznosti na tuto situaci se zvyšuje potřeba účetní harmonizace.

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

##### 3.1.1 Harmonizace účetnictví a výkaznictví v Evropské unii

Regulace účetnictví a výkaznictví v rámci Evropské unie započala již roku 1978, kdy byla vydána první směrnice týkající se individuální účetní závěrky. Postupem let byly vytvořeny i další směrnice napomáhající evropské harmonizaci. Jsou jimi následující:

- *čtvrtá směrnice Rady Evropského společenství (1978)* – zabývá se obsahem roční účetní závěrky. Roku 2008 byla doplněna o další tři účetní směrnice.
- *sedmá směrnice Rady Evropského hospodářského společenství (1983)* – je věnována konsolidované účetní závěrce.
- *Směrnice Evropského parlamentu Rady 2006/43/ES o povinném auditu ročních a konsolidovaných účetních závěrek* (Dvořáková, 2011, s. 3)

Pro účely hlubších harmonizačních postupů výše uvedené směrnice přestaly postačovat. Hlavním problémem bylo velké rozpětí variantních řešení a přístupů, které umožňovaly. Důvodem byla snaha o nalezení kompromisu mezi jednotlivými účetními systémy a regulačními metodami.

V roce 2000 byl tento problém odstraněn, a to implementací tzv. nové harmonizační strategie. (Dvořáková, 2011, s. 4) Ta uvedla IFRS jako nástroj jednotné regulace evropského účetnictví a společností registrovaným na evropských burzách cenných papírů stanovila jako povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku v jejich souladu.

K zajištění správné implementace IFRS do jednotlivých národních účetních systémů byl vytvořen tzv. schvalovací mechanismus. Ten stanovuje jako závazné pouze ty standardy, které byly schváleny Výborem pro regulaci účetnictví za výpomoci poradní skupiny EFRAG (European financial reporting advisory group) a současně byly zveřejněny v Úředním věstníku. (Dvořáková, 2011, s. 4-5)

Jednou z předností tvorby a jednotlivých úprav IFRS je jejich veřejná prezentace a možnost vyslovení názorů na konkrétní dokumenty odbornou veřejností. Aktuálně projednávaná témata lze nalézt na <http://www.iasb.co.uk/>.

Šrámková uvádí, že konsolidovanou účetní závěrkou se primárně zabývá standard IAS 1 – Prezentace účetní závěrky a standard IAS 27 – Konsolidovaná a individuální účetní závěrka. (Šrámková, 2009) Bohušová dodává, že IAS 1 stanovuje základnu pro prezentaci obecné účetní závěrky, čímž zajišťuje srovnatelnost účetních závěrek se závěrkami jiných účetních jednotek. (Bohušová, 2008, s. 40) Společnost Deloitte dále upřesňuje podstatu IAS 27, v kterém je popsáno, kdy účetní jednotka musí konsolidovat jinou účetní jednotku, jak účtovat o změně vlastnického podílu, jak sestavit individuální účetní závěrky a související informace. (Deloitte, 2011)

### **3.2 Koncepční rámec IFRS**

Koncepční rámec je teoretický základ pro pochopení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a při jejich aplikaci má své nezastupitelné místo. (Bohušová, 2008, s. 23; Jílek, Svobodová, 2012, s. 21) Jedná se o jednu z nejdůležitějších úvodních částí Mezinárodního účetního výkaznictví, která vymezuje základní pojmy a je východiskem při řešení konkrétních účetních problémů. Jsou zde definovány účetní zásady a předpoklady, základní prvky účetní závěrky, kritéria pro uznání a vyjádření těchto prvků a výchozí báze jejich ocenění. (Dvořáková, 2011, s. 15)

#### **Cíl konceptního rámce**

- sjednocení pojmů,
- obsahové vymezení pojmů a způsobů ocenění,
- vytváření podmínek pro harmonizaci právních předpisů a standardů jednotlivých zemí,
- výpomoc pro auditory při tvorbě výroků,

- výpomoc pro uživatele při interpretaci údajů účetní závěrky. (Bohušová, 2008, s. 23)

### Základní struktura koncepčního rámce

- účel, působnost,
- uživatelé účetní závěrky,
- informační potřeby,
- finanční pozice, výkonnost,
- základní předpoklady potřebné pro zpracování účetní závěrky,
- kvalitativní hledisko účetní závěrky,
- vykazování a oceňování,
- vymezení vlastního kapitálu a jeho uchování. (Bohušová, 2008, s. 23-24)

### **3.3 Povinnost pro sestavení konsolidované účetní závěrky v souladu s IFRS**

V souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví je povinnost sestavit konsolidovanou účetní závěrku pro ty konsolidující účetní jednotky, které jsou emitenty cenných papírů přijatých k obchodování na regulovaném trhu se sídlem v kterémkoliv členském státě Evropské unie. Ty konsolidující účetní jednotky, které podmínku nesplňují, mohou pro sestavení konsolidované účetní závěrky taktéž použít Mezinárodní účetní standardy IFRS. (KDP, 2011, s. 681)

Ať už je podnik povinen sestavit účetní závěrku v souladu s IFRS, či se tak dobrovolně rozhodl, je třeba mít na paměti, že za závěrku sestavenou podle IFRS je možno považovat pouze tu, která splňuje všechny standardy bez výjimky, a to nejen z hlediska metod konsolidace, ale současně účetních metod použitých při sestavování individuálních účetních závěrek.

Účetní závěrka může tedy být prezentována jako „sestavená dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví“ jen tehdy, pokud je v souladu s platným zněním všech standardů, byť by mělo jít o drobnou odchylku. (Harna, 2002, s. 8)

### **3.4 Předkládání účetní závěrky**

Konsolidovaná účetní závěrka musí být předkládána mateřským podnikem a je povinnost v ní obsáhnout všechny dceřiné podniky.

### 3.5 Výjimka v předkládání účetní závěrky

Výjimka platí pro následující mateřské podniky:

- pokud jsou již konsolidovány v rámci jiné společnosti,
- jsou zcela vlastněny jiným podnikem,
- pokud vlastní povolení od menšinových vlastníků, jejich cenné papíry nejsou obchodovány na veřejných trzích a vstup na veřejný trh není v budoucnu plánován. (PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., 2009, s. 23)

### 3.6 Dceřiné podniky

Při definování vztahu mateřský/dceřiný podnik je v rámci IFRS základním pojetím vykonávání kontroly.

Kontrolou se pro účely IFRS rozumí schopnost mateřského podniku řídit provozní a finanční aktivity dceřiné společnosti, a to za účelem získání užitku. (PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., 2009, s. 23)

Je předpokladem, že kontrola existuje, pokud mateřská společnost vlastní prostřednictvím dceřiných firem přímo nebo nepřímo více než polovinu hlasovacích práv. Kontrola je současně chápána i pro případ, kdy mateřská společnost vlastní polovinu nebo méně hlasovacích práv, ale má právní nebo smluvní nárok kontrolovat většinu hlasovacích práv nebo hlasů ve správní radě. Výjimečnou situací je, pokud kontrolu vykonává podnik, který drží velký počet akcií jiného podniku, v případě, že se nejedná o více než 50 % a jestliže vlastníci většiny hlasovacích práv nejsou schopni hlasovat proti ovládajícímu podniku. Důvodem nejčastěji bývá neschopnost se pro tento účel spojit. (PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., 2009, s. 23)

### 3.7 Výhody/nevýhody užití IFRS při sestavení konsolidované účetní závěrky

Jak již bylo uvedeno, k přechodu na Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), dříve známé pod pojmem Mezinárodní účetní standardy (IAS), se může rozhodnout účetní jednotka zcela dobrovolně, a to i pokud to není její povinností.

Většina společností ovšem žije v mylné domněnce, že se jedná pouze o formalitu a přechodu nepřikládá přílišný důraz. V tomto ohledu je třeba si uvědomit, že přechod na IFRS

může výrazně ovlivnit vykazované výsledky hospodaření. Pro podnik tento krok znamená komplexní změnu účetních zásad, doposud užívaných postupů a nový způsob práce.

I přesto, že může být přechod na IFRS a jejich následné využívání značně problematické, je třeba vzít v potaz i mnoho výhod, které k aplikaci Mezinárodních standardů účetního výkaznictví neodmyslitelně patří.

V následující části budou vyjmenovány a stručně popsány některé výhody i nevýhody implementace IFRS.

### **Výhody**

#### ***Srovnatelnost údajů***

Celosvětové kapitálové trhy se zvětšují a potýkají se s neustálým přílivem investorů. Zde jsou základem informace, jejich dostupnost a srovnatelnost s jinými uživateli.

A právě možná srovnatelnost je hlavní výhodou IFRS.

Pokud potenciální investor neporozumí účetnímu výkaznictví dané společnosti, jen zřídka se do ní rozhodne investovat. Proto pro něj prezentované údaje musí být jasné, srozumitelné a lehce zhodnotitelné. (PricewaterhouseCoopers, 2004, s. 7)

#### ***Důvěryhodnost***

Zavedení IFRS tedy zvyšuje důvěryhodnost firmy, podněcuje investory, zvyšuje konkurenceschopnost, dostupnost finančních prostředků a celkovou hodnotu společnosti. I z toho důvodu se mnoho společností dobrovolně potýká s přechodem na IFRS. (PricewaterhouseCoopers, 2004, s. 5-6)

#### ***Zefektivnění rozhodovacího procesu***

Nadnárodními skupinám, jejichž dceřiné společnosti se mohou nacházet v různých zemích, zavedení IFRS značně usnadňuje spolupráci jednotlivých celků, vnitřní komunikaci a v závislosti na tom, dochází k zefektivnění a celkovému urychlení rozhodovacích procesů.

### **Nevýhody**

#### ***Časová náročnost***

Při plánování potřebných změn, jejich zavedení a fungování, je třeba počítat s jistými časovými nároky. Implementace nových postupů a systémových změn vyžaduje pečlivé naplánování a dodržování striktně stanovených pravidel. Pokud se zavádění těchto předpisů

podcení, nebude dosaženo očekávané vypovídací hodnoty a pro podnik byl tedy celý proces zbytečný. V takovém případě může dojít i k negativním změnám a značnému zhoršení vykazovaných výsledků.

### ***Narušení chodu společnosti***

Vzhledem k tomu, že se jedná o proces časově a technicky náročný, je současně potřeba zachovat dosavadní chod společnosti a zavádění nových postupů skloubit s již zaběhlou podnikatelskou činností. Celý přechod musí proběhnout hladce a v kompatibilitě s již probíhajícími aktivitami.

### ***Podnikové změny***

Společně se zavedením IFRS je nutno počítat s potřebou mnohých změn. Ty se budou především týkat účetních a vykazovacích postupů, fungování, či zavedení nových ekonomických systémů, ale také možných personálních změn.

Všem výše zmíněným inovacím, je potřeba přizpůsobit znalosti jednotlivých zaměstnanců, popřípadě přijmout zaměstnance nové.

### ***Změny číselných údajů***

IFRS a české předpisy mají mnoho odlišností a je třeba počítat i s rozdílnými výstupy. Značně náročným úkolem proto zůstává nashromáždění veškerých číselných údajů a detailní analýza toho, jak přechod na nové postupy tyto informace ovlivní. PricewaterhouseCoopers v návaznosti na popsanou situaci tedy upozorňuje, že v rámci implementace IFRS je nezbytné počítat s možnou změnou hodnoty aktiv, či celkově odlišným vnímáním výkonnosti podniku. (PricewaterhouseCoopers, 2004, s. 5-7)

## 4 ROZDÍLY MEZI IFRS A ČESKÝMI PŘEDPISY

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS), vydávané Radou pro mezinárodní účetní standardy (IASB), jsou jedněmi z nejdůležitějších standardů účetního výkaznictví na světě. Tyto standardy nejsou obecně platnou právní normou. Jedná se o účetní systém založený primárně na principech, který může být ve větší či menší míře přijímán do národních či nadnárodních legislativ. Oproti tomu česká účetní legislativa je národním účetním systémem, který je založen na striktně stanovených pravidlech a podléhá požadavkům předpisů vydávaných Evropským společenstvím a z nich plynoucích závazků pro Českou republiku. Oba tyto systémy jsou založeny na zcela odlišných prioritách a zásadách. (Ernst&Young, 2006, s. 1)

Pokud je konsolidovaná účetní závěrka sestavována na základě IFRS, je potřeba sjednotit výstupy tak, aby podávaly relevantní srovnatelné informace. Každý národní účetní systém má svá specifika a s těmi je nezbytné se pro účely konsolidace vypořádat.

V následující části budou rozebrány tři oblasti, v kterých se české předpisy liší od zpracování podle IFRS a mohou tedy zaznamenat rozdílné výsledky, které musí být následně upraveny.

Tyto oblasti jsou vybrány jako teoretický základ pro účely praktické části práce. V analyzované dceřiné společnosti, jsou právě tyto těmi nejvýznamnějšími.

### 4.1 Zásoby

#### 4.1.1 Vymezení zásob dle IFRS

Zásobami, jejich pohybem a účetním zobrazením se zabývá IAS 2 – Zásoby. Ten charakterizuje zásoby jako:

- *zboží* – aktiva určená k prodeji v běžném podnikání,
- *nedokončená výroba* – aktiva ve výrobním procesu určená k prodeji,
- *materiál* – aktiva ve formě surovin a spotřebního materiálu, které budou spotřebovány ve výrobním procesu nebo při poskytování služeb. (Bohušová, 2008, s. 78)

#### 4.1.2 Oceňování zásob dle IFRS

Zásoby jsou oceňovány nižší z hodnot nákladů na jejich pořízení a čisté realizovatelné hodnoty. (Jílek, Svobodová, 2012, s. 86) Společnost Ernst&Young toto ustanovení doplňu-



je o tvrzení, že provedená snížení je možno stornovat na původní hodnotu. (Ernst&Young, 2006, s. 85)

Pro stanovení ceny zásob je používána metoda FIFO nebo metoda váženého aritmetického průměru. Třetí možná metoda, tedy LIFO, a její použití je pro účely IFRS zakázáno. (PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., s. 10)

#### **4.1.2.1 Náklady na pořízení a tvorbu zásob**

Do ocenění zásob jsou zahrnuty veškeré náklady spojené s nákupem či přeměnou a jiné náklady vynakládané na uvedení zásob do jejich současného stavu. Ocenění je snižováno o slevy a jiné srážky. (Bohušová, 2008, s. 79-80)

#### **4.1.2.2 Čistá realizovatelná hodnota**

Ocenění na základě čisté realizovatelné hodnoty vychází se zásady opatrnosti a týká se zásob, jejichž ocenění na úrovni nákladů je vyšší než jejich předpokládaná prodejní cena. (Bohušová, 2008, s. 86)

Snížení na čistou realizovatelnou hodnotu je zpravidla řešeno tvorbou opravných položek, a to v období, kdy došlo k poklesu hodnoty.

Pro ocenění materiálu platí, že jeho hodnota nesmí být snížena, pokud výrobky, na jejichž výrobu byl materiál použit, budou prodány za cenu stejnou nebo vyšší než byly náklady vynaložené na jejich výrobu. (Bohušová, 2008, s. 86)

#### **4.1.3 Srovnání s českou legislativou**

V české právní úpravě není přesně stanovena definice zásob. Jednotlivé položky jsou upřesněny v prováděcí vyhlášce k zákonu o účetnictví, a to jako rozvahové položky.

Jedním z nejvýznamnějších rozdílů v oblasti zásob jsou náhradní díly. V českém pojetí jsou náhradní díly považovány za zásoby. IFRS vymezuje náhradní díly jako samostatnou složku budov nebo zařízení a jsou blíže specifikovány v IAS 16 - Pozemky, budovy a zařízení. (Bohušová, 2008, s. 87)

České předpisy i IFRS v případě ocenění uplatňují zásadu opatrnosti a na oceňování zásob pohlíží období.

Rozdílný přístup obou systémů je v oblasti ocenění materiálu. Jeho účetní hodnota nesmí být snížena pod úroveň pořizovacích nákladů, pokud je předpoklad, že materiál bude pou-

žit k výrobě výrobků a ty nebudou prodány za cenu nižší, než byly náklady vynaložené na jejich pořízení. (Bohušová, 2008, s. 87)

## 4.2 Leasing

Leasingem se zabývá IAS 17 – Leasingy.

### 4.2.1 Vymezení leasingu

Leasing je v rámci IFRS definován jako dohoda, na jejímž základě převádí pronajímatel na nájemce právo užívat aktivum po stanovenou dobu, a to za úhradu formou jednorázové platby nebo více plateb v průběhu smluvené doby. (Jílek, Svobodová, 2012, s. 113)

#### 4.2.1.1 Finanční leasing

Finanční leasing je chápán jako forma leasingu, u které se na nájemce převádí veškerá rizika, spolu s užitky plynoucími z vlastnictví aktiva. Převedení majetku do vlastnictví nájemce může, ale nemusí na konci vztahu proběhnout a pro vymezení finančního leasingu není tento fakt rozhodující. (Bohušová, 2008, s. 137; Jílek, Svobodová, 2012, s. 114) Aby nedošlo k omylu a leasing byl klasifikován správně jako finanční, poskytuje IFRS soupis ukazatelů upřesňujících jednotlivé formy leasingu a napomáhajících tak jejich správnému zařazení. (PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., s. 46)

Nájem finančního leasingu je ukončen okamžikem splacení celého závazku pronajímateli nebo navrácením majetku jako nesplacený zůstatek půjčky na konci jeho pronájmu. (Bohušová, 2008, s. 137)

Bohušová taktéž uvádí, že předmět pronájmu a závazky s ním související, jsou vykazovány v rozvaze nájemce, který současně provádí odpisy. (Bohušová, 2008, s. 160) Ernst&Young toto tvrzení doplňuje informací, že v rozvaze je uvedena reálná hodnota najatého majetku na počátku leasingu nebo pokud je nižší, současná hodnota minimálních leasingových plateb. Reálná hodnota a současná hodnota leasingových plateb bývají stanoveny na začátku leasingu, kdy aktivum i závazek za budoucí leasingové platby jsou vykázány v rozvaze ve stejných částkách a počáteční přímé náklady nájemce jsou k aktivu přičteny dodatečně. Leasingové platby placené nájemcem jsou rozděleny mezi finanční náklady a snížení nesplaceného závazku. Zmíněné finanční náklady by měly být rozpuštěny do období trvání leasingu tak, aby byla zajištěna konstantní úroková míra u zbylého závazku. (Ernst&Young, 2006, s. 112)

#### **4.2.1.2 Operativní leasing**

Je definován jako leasing jiný než finanční, který nesplňuje podmínky pro jeho klasifikaci. (Jílek, Svobodová, 2012, s. 114)

#### **4.2.2 Srovnání s českou legislativou**

České účetnictví se samostatně leasingu nevěnuje. Je vycházeno z daňové legislativy.

Oba systémy rozlišují jak finanční, tak operativní leasing, ale výrazně se rozcházejí v oblasti zachycení a vykazování finančního leasingu. V případě české legislativy bývá aktivum pronajaté formou finančního leasingu vedeno na podrozvahových účtech. Během doby trvání leasingové smlouvy je v rozvaze zaúčtována pouze první leasingová splátka, která je časově rozlišena do nákladů a závazky z běžných splátek nájemného. Při ukončení leasingové smlouvy by měl být předmět leasingu vykázán v rozvaze nájemce jako hmotný majetek, a to v pořizovací ceně zaplacené nájemcem na konci leasingového období. Aktivum by současně mělo být odepisováno stejným způsobem jako ostatní investiční majetek.

Předmět leasingu je tedy po celou dobu vykazován v rozvaze pronajímatele. Fakt, že nad aktivem má kontrolu nájemce, není zohledňován. (Bohušová, 2008, s. 160)

V případě operativního leasingu se oba účetní předpisy shodují v požadavku, aby byl majetek vlastněný pronajímatelem účtován jako dlouhodobý hmotný majetek a odpisován po celou dobu použitelnosti. Příjem z poskytovaného pronájmu je zpravidla vykazován po celou dobu trvání nájmu, a to rovnoměrně v jednotlivých obdobích. (PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., s. 47)

### **4.3 Finanční deriváty**

Finančními deriváty se v rámci IFRS zabývá IAS 39 – Finanční nástroje.

#### **4.3.1 Finanční derivát dle IFRS**

IFRS definuje finanční derivát jako finanční nástroj, jehož hodnota se mění v závislosti na určité proměnné nebo podkladové sazbě. Jeho získání vyžaduje malou nebo žádnou investici a bývá vypořádán v budoucnu. (PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., s. 66-68)

##### **4.3.1.1 Hedging**

Společnosti mající zahraničně obchodní aktivity, jsou účastníky mezinárodního měnového trhu. Vývozci soustředí svou pozornost na prodej cizích měn a dovozci na jejich koupi.

Měnový trh, a to především v dobách celosvětové finanční krize, je ale vystaven neustálým změnám, které mohou pro podnik znamenat neočekávané ztráty. Reálná cena kupované nebo prodávané komodity se může měnit a obchod, který se zpočátku zdál být profitní, může nakonec být ztrátový. A právě hedging je způsob, kterým se dá negativním vlivům tržních výkyvů předejít.

Hedging, neboli zajištění proti měnovému riziku, je tedy forma ochrany peněžních prostředků před nepříznivým vývojem ceny. Princip spočívá ve fixaci současné měnové hodnoty vzhledem k uzavřenému obchodu a riziko nepříznivého vývoje měnového kurzu se tak vytrácí. Společnost je tak schopna plánovat své budoucí obchodní aktivity a zhodnotit finanční výsledky, které nejsou zkreslovány měnovým vývojem. (Instaforex, 2013)

Právě hedging je finančním derivátem využívaným ve společnosti, která bude blíže představena v praktické části práce a která v této položce eviduje značné rozdíly způsobené odlišným zpracováním dle české legislativy a Mezinárodního účetního výkaznictví, se kterými je třeba se pro účely konsolidace vypořádat.

#### **4.3.2 Ocenění**

Deriváty jsou zachycovány ve výkazu finanční pozice, a to jako finanční aktivum nebo finanční závazek. Jsou oceňovány v reálné hodnotě k datu pořízení a do ceny nejsou zahrnovány přímé vnější transakční náklady. Bez ohledu na fakt, zda existuje zajišťovací vztah, či nikoliv, je vyžadováno následné ocenění v reálné hodnotě, přičemž změny v reálné hodnotě derivátů jsou vykazovány ve výkazu zisku a ztrát v okamžiku kdy vzniknou. Výjimku tvoří deriváty, které splňují podmínky pro účtování o zajištění peněžních toků. (PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., s. 66-68)

Deriváty, u kterých nelze jednoznačně určit jejich reálnou hodnotu jsou vykazovány v pořizovací ceně snížené o ztrátu ze znehodnocení nebo amortizaci, a to až do doby splacení. (PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., s. 66-68)

#### **4.3.3 Zajištění peněžních toků**

Zajišťovací nástroje jsou oceňovány reálnou hodnotou. Zisk či ztráta z nich plynoucí jsou v prvním kroku účtovány do vlastního kapitálu a následně postupně rozpouštěny do zisku nebo ztráty souběžně s účinky zajištěné položky.

Pro zisk nebo ztrátu z finančních nástrojů, které jsou použity pro zajištění očekávaných nákupů nefinančních aktiv nebo závazků, je používaná úprava oceňovacího základu, tedy

zisk nebo ztráta může být součástí pořizovací ceny aktiva nebo závazku. Tento způsob není povolen pro finanční aktiva a závazky. Zůstatek na účtu vlastního kapitálu je zde postupně převáděn do zisku nebo ztráty proti zisku nebo ztrátě ze zajištěné položky. [(Price-waterhouseCoopers Audit, s.r.o., s. 66-68)

#### 4.3.4 Účetnictví

Účtování o zajišťovacích instrumentech je povoleno, nikoliv však povinností účetní jednotky.

Účetní jednotka je povinna vést dokumentaci strategie a cílů pro řízení rizik a způsobu, jakým hodnotí účinnost příslušných instrumentů. Ta musí být nepřetržitě měřena. (Price-waterhouseCoopers Audit, s.r.o., s. 66-68)

O zajišťovacím vztahu může být účtováno jako o zajištění pouze v případě, kdy budou splněny následující podmínky:

- na počátku je zdokumentován a pevně ustanoven zajišťovací vztah, společně s cílem a strategií účetní jednotky,
- očekává se vysoká účinnost zajištění,
- očekávaná transakce, která je předmětem zajištění musí, být vysoce pravděpodobná, ale zároveň se s ní musí pojit riziko změny, která ovlivní výsledek hospodaření,
- účinnost zajištění, tedy reálnou hodnotu nebo peněžní toky, je možno spolehlivě měřit,
- zajištění je v průběhu období, pro které je určeno neustále posuzováno. (Ernst&Young, 2006, s. 78)

PricewaterhouseCoopers ve své literatuře uvádí, že zajištění by mělo být vysoce účinné, s dodatkem Ernst&Young, že definice účinnosti je uvedena v IAS 39 v tzv. implementační příručce. V té je popsáno, že zajištění může být chápáno jako účinné pouze v případě, že existuje předpoklad, že změny reálných hodnot nebo příslušných peněžních toků zajišťovacího nástroje kompenzují změny zajišťované položky téměř 100% (prospektivní test) a reálné výsledky se pohybují v rozmezí 80-125% (retrospektivní test). (Ernst&Young, 2006, s. 78; PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., s. 66-68)

#### 4.3.5 Zveřejnění

Požadavky na zveřejnění dle IFRS jsou značně rozsáhlé a vztahují se na všechny podniky.

Zveřejňované údaje musí zahrnovat obecné informace o způsobu využívání finančních nástrojů, reálné hodnoty a detailní informace o likviditě a zajišťovacích aktivitách. (PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., s. 66-68)

#### 4.3.6 Srovnání s českou legislativou

Finanční derivát v českém pojetí je chápán jako nástroj, jehož hodnota se vztahuje ke kurzu nebo hodnotě cenných papírů, měnových kurzů, úrokové míře, úrokovému výnosu nebo jiným derivátům, finančním indexům či finančním kvantitativně vyjádřeným ukazatelům a z kterého plyne právo na vypořádání v penězích nebo ve formě dodání majetkové hodnoty. (Business center, 2013)

Stejně jako v případě IFRS jsou deriváty zachycovány ve výkazu o finanční pozici jako finanční aktiva nebo finanční závazky.

Dle českých předpisů je výchozím oceněním pořizovací cena, která zahrnuje i přímé vnější transakční náklady. (PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., s. 66-68)

Při následném ocenění a v případě derivátu, u kterého nelze určit reálnou hodnotu, je postup srovnatelný s mezinárodním účetním výkaznictvím.

Problematika zajištění peněžních toků je taktéž totožná s IFRS, s výjimkou finančních aktiv a závazků. Pro ty je používána úprava oceňovacího základu.

Metodika účtování zajišťovacích produktů s mezinárodním účetním výkaznictvím rozchází pouze v případě prospektivního testu. Pro ten není stanovena téměř absolutní hranice, jak je tomu v případě IFRS, ale je používáno rozmezí stejné jako u testu retrospektivního, tedy 80-125%. (PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o., s. 66-68)

Požadavky na zveřejňované informace dle českých předpisů jsou méně přesné. Podrobnější požadavky jsou kladeny na finanční instituce.

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 5 PŘEDSTAVENÍ FIRMY

### 5.1 Konsolidace Knorr-Bremse AG

Knorr-Bremse, se stálým sídlem v Mnichově, je původem německá firma, na trhu působící již více než 100 let. Byla založena roku 1905 Georgem Knorrem v Berlíně a na počátku let 1923 – 1939 byl hlavním firemním zaměřením vývoj pneumatické brzdy pro nákladní vlaky. Postupem času se podnik dostal do pozice největšího výrobce brzd pro kolejová vozidla v Evropě, patentoval si první pneumatické brzd pro užitková vozidla a roku 1939 již bylo 90% všech německých nákladních vozidel o hmotnosti 7-16 t vybaveno brzdami od společnosti Knorr-Bremse. Po pár letech se novým sídlem společnosti stal Mnichov a v 70. letech se firma se svými výrobky prosadila na americkém trhu. V rozmezí let 1990 – 2000 byla vytvořena mezinárodní výrobní skupina prostřednictvím dceřiných společností a akvizicí a firma začala budovat zastoupení po celém světě. V současné době společnost působí jako přední výrobce brzdových systémů pro kolejová a užitková vozidla, moderních brzdových systémů, dveřních systémů, klimatizačních zařízení pro kolejová vozidla a tlumičů torzního kmitání pro spalovací motory. Skupina Knorr-Bremse vlastní více jak 85 pracovišť v 27 zemích, včetně Ruska, Číny nebo Kanady a jako základ budoucího úspěchu na světových trzích vidí inovační politiku. Z toho důvodu je každý rok investováno do výzkumu a vývoje a dochází tudíž k neustálé snaze o udržení inovačního potenciálu. V roce 2012 bylo do inovací investováno 250 mil. eur. (Interní materiály Knorr-Bremse, 2012)

#### 5.1.1 Ekonomické údaje

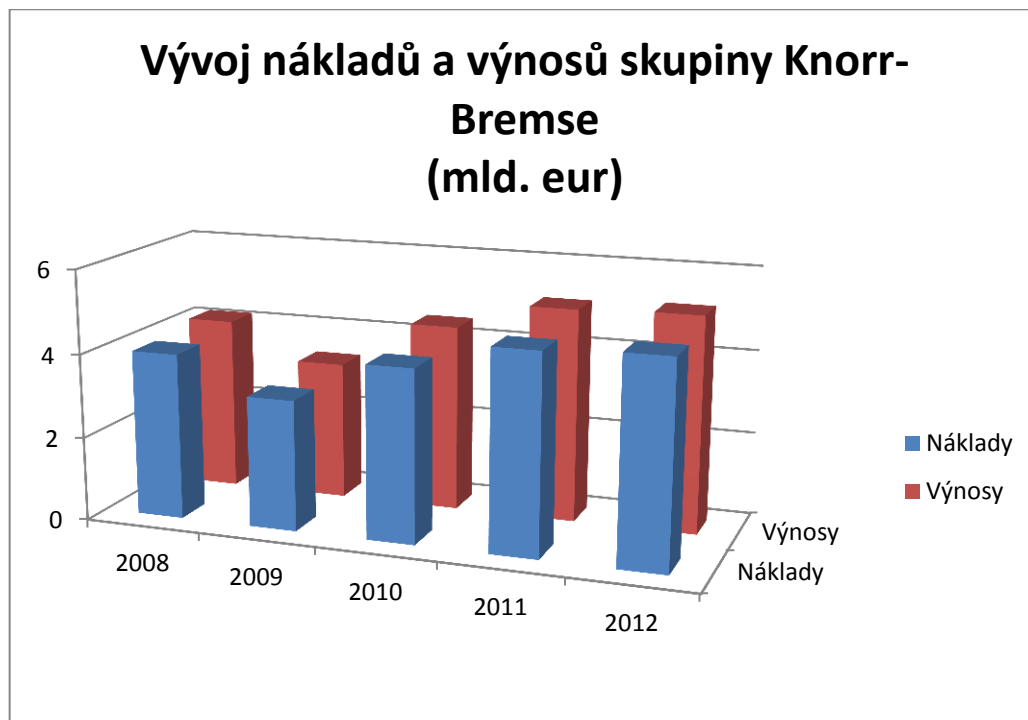
V následujícím grafu je znázorněn trend vývoje nákladů a výnosů skupiny Knorr-Bremse v letech 2008-2012.

Je evidentní, že vývoj ziskovosti byl, až na drobnou odchylku v roce 2009, ve všech letech rostoucí. Vykazované údaje mohou ovšem působit poněkud překvapivě vzhledem k celosvětové finanční krizi, která se dotkla podniků téměř po celém světě.

Z číselných hodnot skupiny Knorr-Bremse není evidentní žádný výraznější propad, a to z toho důvodu, že smlouvy na dodávky brzdových systémů jsou uzavírány na období 3-5 let dopředu. Kladné hodnoty jednotlivých let jsou tedy výsledkem smluv uzavřených již v období let 2003-2007, tedy v období před krizí a na jejím počátku. Vliv krize by měl být tedy patrný až v průběhu tohoto a následujících let. Společnost ale neočekává až tak výrazný výpadek, vzhledem k tomu, že má řadu již nasmlouvaných zakázek v Rusku, čímž ale-



spoň částečně vyplní výpadek evropského trhu. Současně dochází ke změně tendence v řešení krize a je realizována větší míra jednorázových investic i v rámci Evropy.



Obr. 2: Vývoj nákladů a výnosů skupiny Knorr-Bremse (Interní materiály Knorr-Bremse, 2008-2012)

## 5.2 Konsolidační jednotka IGE-CZ s.r.o.

Společnost IGE-CZ s.r.o. byla založena v roce 1997, a to jako výrobce elektromechanických dveřních pohonů pro vozidla hromadné přepravy osob. Výrobky byly používány jak pro modernizaci stávajících dopravních prostředků, tak pro výrobu nových. Firma se velice rychle stala zárukou kvality a spolehlivosti a již v roce 1998 dodávala své dveřní pohony pro tramvaje předním dopravním podnikům a jiným významným odběratelům. Svou působnost již v prvních letech podnikání rozšířila z České republiky na Slovensko a do Polska a své dveřní pohony začala dodávat i výrobcům autobusů. Postupem let se společnost přestěhovala do větších prostor a roku 2003 se spolu s dokončením vývoje elektromechanického dveřního pohonu pro představné dveře primárně zaměřila na spolupráci s výrobcí tramvajů. Roku 2008 se společnost začlenila do skupiny Knorr-Bremse a svou pozici na trhu tak ještě více upevnila. (Interní materiály IGE-CZ, 2011)

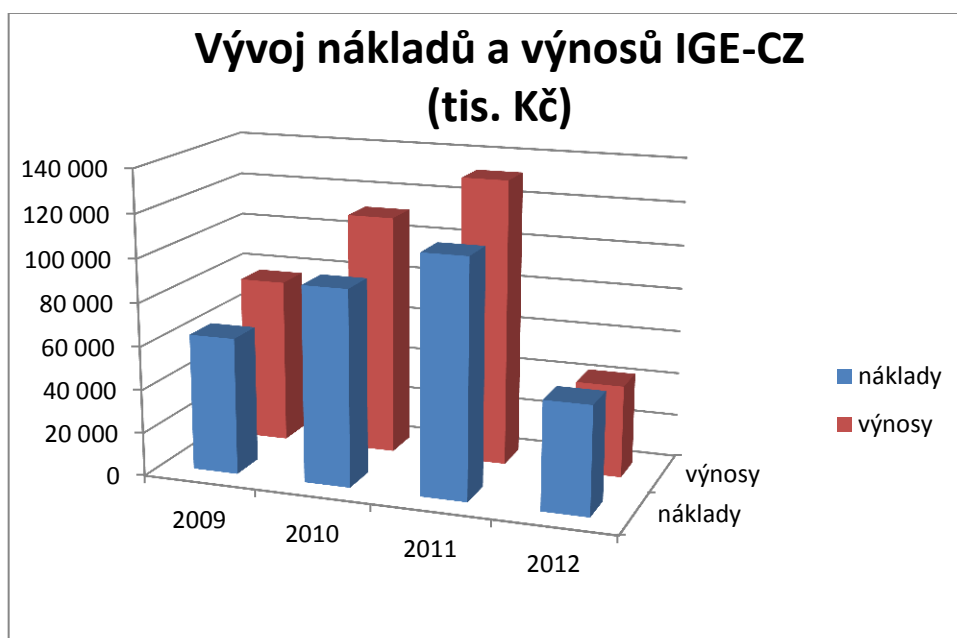
### 5.2.1 Ekonomické údaje

Z následujícího grafu je evidentní, že do roku 2011 se firma potýkala s pozitivním vývojem. Zlomovým se stal rok následující a záporný trend je doposud udržen i v roce 2013.

V těchto dvou letech čelila značnému výpadku objednávek, prodlení došlých plateb a stala se účastníkem soudního sporu, který k pozitivnímu vývoji nepřispěl.

Společnost ukončila spolupráci s významným klientem a došlo ke zpoždění stěžejních projektů, které měly přispět ke kompenzaci.

Z výše zmíněných důvodů byla společnost pod nátlakem koncernu nucena učinit řadu opatření, která ovšem ne vždy vedla ke zdárnějším výsledkům a propad hospodářského výsledku se tak nadále zvětšoval.



Ob Vývoj nákladů a výnosů společnosti IGE-CZ (Interní materiály IGE-CZ, 2009-2012)

### 5.3 Konsolidační jednotka IFE-CR, a.s.

Další, dceřinou společností, tedy konsolidační jednotkou, je IFE-CR, a.s. Ta se obdobně, jako IGE-CZ nachází v Brně a vzhledem k faktu, že obě dceřiné společnosti spolu velice úzce spolupracují, bude firma často v rámci této práce taktéž zmiňována. IFE byla založena roku 1947 ve Vídni v té době se zaměřením na vývoj a výrobu speciálních zařízení pro rakouské průmyslové firmy. V pozdějších letech se firma začala specializovat na konstrukci a výrobu dveřních systémů pro kolejová vozidla, postupně zaujala výsadní světové místo ve výrobě těchto produktů a v roce 1997 se stala součástí koncernu Knorr-Bremse.

V České republice firma funguje od roku 1996 a byla založena na základech společnosti Hády-Metall, jako IFE-CR, a.s. Ve svém závodě v Brně-Modřicích zaměstnává 600 zaměstnanců a s ročním výsledkem 23 tisíc dveří, 12 tisíc pohonů a 6 tisíc schodů je dnes největším výrobním závodem společnosti IFE. (Interní materiály IFE-CR, 2011)

#### **5.4 Vztahy mezi IGE-CZ a IFE-CR**

Mezi těmito dvěma dceřinými společnostmi funguje spolupráce a obecně vztah pro dceřiné společnosti dosti atypický.

IFE-CR je svou rozlohou, velikostí výroby i počtem zaměstnanců větší a v rámci koncernu nepopíratelně významnější společností. Přestože formálně v rámci koncernu stojí obě dceřiné společnosti na stejné úrovni, v praxi tomu tak není.

Společnost IFE byla v rámci České republiky přímo založena jako již dceřiná společnost koncernu Knorr-Bremse a zkušenost s podnikovými procesy byla delší a v době odkupu IGE již větší. Byla proto pověřena dohledem, zpracováním controllingu a současně zajišťováním finančních derivátů pro menší dceru.

IGE-CZ kromě zajišťování dodávek samotné IFE-CR zajišťuje zakázky, o které má koncern v rámci pokrytí trhu zájem, nicméně svou velikostí a rozsahem jsou pro IFE nezajímavé a zanedbatelné.

V rámci následující práce budou do procesu sestavení podkladů pro konsolidovanou účetní závěrku začleněny obě společnosti. Z důvodu výraznější činnosti IFE-CR spojené s vyššími vykazovanými hodnotami a pro práci zajímavou ukázkou aktivit probíhajících v rámci konsolidace, které by v rámci společnosti IGE-CZ byly jen těžko znázorněny, jsem po konzultaci s ekonomickým vedením obou společností došla k názoru, že tam, kde svou velikostí IGE nedostačuje, bude proces doplněn na ukázce IFE.

## 6 PŘÍPRAVA PODKLADŮ PRO SESTAVENÍ KONSOLIDOVANÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Cílem této kapitoly je představit proces předkládání a tvorby podkladů pro sestavení konsolidované účetní závěrky v souladu s Mezinárodními účetními standardy.

Celý postup bude znázorněn ze strany dceřiné společnosti, respektive dvou dceřiných společností.

Záměrem je upozornit na rozdíly obou předpisů, tedy Mezinárodních účetních standardů a české legislativy, detailně zobrazit firemní postupy pro vypořádání se se vzniklými odchylkami, a poskytnout tedy věrné firemní výstupy pro sestavení konsolidované účetní závěrky.

Pro účely této práce bude řádnou účetní závěrkou nazývána závěrka sestavená k 31.12 a závěrkou podklady sestavované ke konci každého měsíce. Problematika je blíže popsána v následujících částech.

### 6.1 Úvod do zpracovávané firemní problematiky

Obě uvedené dceřiné společnosti vedou účetnictví na základě českých předpisů. Vzhledem k tomu, že konsolidovaná účetní závěrka skupiny je sestavována na základě Mezinárodních účetních standardů, je třeba sjednotit výstupy jednotlivých účetních závěrek tak, aby zobrazovaly reálnou situaci. Je tedy nutné zanalyzovat vykázané údaje a zhodnotit zda způsob jejich evidence a následné vykázaní odpovídá postupům dle IFRS.

Pro tento účel byly koncernem vytvořeny interní směrnice, které jsou zpracovány v souladu s IFRS a slouží jako technický manuál pro posuzování jednotlivých položek.

Všechny společnosti v rámci koncernu mají propracovaný systém kontroly postupů a položek potřebných pro zpracování individuální účetní závěrky tak, aby její výstupy byly použitelné pro konsolidaci.

Systém je nastaven tím způsobem, aby rozdíly byly co nejmenší a proces přípravy podkladů co nejjednodušší.

K tomuto účelu primárně slouží ekonomický systém SAP, který je již přednastaven k úpravě dat, aby byly přímo dostupné, a to již v odpovídající formě koncernu a nebylo tedy třeba žádných dodatečných aktivit.

Tam, kde není přesně stanoveno a je třeba individuálně posoudit charakter položek, slouží všem firmám skupiny, interní směrnice.

## 6.2 Úvod do procesu přípravy podkladů

Formálně právně představuje pojem účetní závěrka účetnictví zpracované přesnou formou a s jasně stanoveným obsahem, v jehož rámci jsou předkládány rozvaha, výkaz zisku a ztrát a příloha. Mnou popisovaný konsolidovaný celek provádí závěrku ke konci každého měsíce. Nejedná se tedy přesně o proces popsáný v teoretické části, ale velice se mu blíží. Cílem, dle slov vedoucí ekonomického oddělení IFE-CR je, aby byl celý proces co nejméně závislý na jedné či dvou osobách, technicky zvládnutelný, pro koncern jednodušší a zabránilo se tak přílišné náročnosti a nepostradatelnosti zodpovědných pracovníků.

V rámci měsíčních závěrek není prováděna inventarizace majetku a skladových zásob, která je běžně vypracovávána až v režimu řádné závěrky. Probíhá inventarizace pohledávek a závazků a ke konci každého měsíce je prováděna striktní kontrola intercompany transakcí, tedy účetních operací probíhajících mezi jednotlivými členy koncernu, aby mohly následně být z konsolidovaného subjektu jako celku vyloučeny. K poslednímu dni v měsíci jsou taktéž účtovány nerealizované kurzové rozdíly, a to stejným způsobem, jak je tomu v procesu řádné účetní závěrky, tedy výsledkově. K prvnímu dni následujícího měsíce jsou takto zaúčtované kurzové rozdíly zrušeny mínusovým zápisem.

Jako dodatek bych uvedla, že v rámci řádné závěrky podléhá vyčíslení kurzových rozdílů následné kontrole pomocí doplňkové evidence, jinými slovy tedy Excelových tabulek zpracovávaných v průběhu celého roku.

Ke konci každého měsíce jsou také vyčísleny nerealizované kurzové rozdíly u významnějších zůstatků na bankovních účtech a u cash poolu. Vzhledem k tomu, že v případě pokladních zůstatků se málokdy jedná o významné položky, k tomuto vyčíslení nedochází. Dochází také k zaúčtování odpisů, zúčtování časového rozlišení a každý měsíc je sestavována kontrolní sestava o pohybech dlouhodobého majetku po provedení odpisů. Ta zajišťuje návaznost na účetnictví a pravidelnou kontrolu stavu majetku, jeho hodnoty, jednotlivých položek a majetku nově zařazeného či vyřazeného.

Jak bude popsáno i v následující části, není jednoduché založit nový účet v účtovém rozvrhu. V návaznosti na konsolidující celek je problém jak se založením účtu syntetického, tak analytického. Časové rozlišení nákladů je tedy vedeno na jednom syntetickém účtu, pro

českou účetní legislativu č. 381 a pro německý účtový rozvrh č. 293. O časovém rozpouštění nákladů se účtuje každý měsíc, a to poměrnou částí. Z důvodu nemožnosti vést analytické evidence, si každá konsolidovaná jednotka vede vlastní mimoúčetní evidenci a každý měsíc zaznamenává přírůstky a úbytky, tj. rozpouštění časového rozlišení nákladů. Z toho tedy vyplývá, že každý měsíc je v rámci závěrky prováděna inventarizace tohoto účtu.

Stejným způsobem je účtováno i o dohadných účtech pasivních, pro český účetní rozvrh tedy č. 389 a německý č. 506. Na tento účet se taktéž měsíčně zúčtovávají položky jako náklady na energii, náklady na třinácté a čtrnácté platy a odměny zaměstnancům a jsou rozpouštěny v rámci závěrek v průběhu účetního období. I pro tyto položky je tedy nutné vést mimoúčetní evidenci.

V rámci jednotlivých závěrek je taktéž účtováno o opravných položkách k materiálu, eventuálně i k nedokončené výrobě, a to většinou podle kvalifikovaného odhadu pracovníka účetního oddělení, či vedoucí ekonomického oddělení.

Z výše uvedeného je tedy evidentní, že vzhledem ke zvolenému způsobu účtování, není řádná závěrka pro koncern jednorázovou záležitostí, ale jedná se o kontinuální proces probíhající v průběhu celého roku.

### **6.2.1 Interní směrnice skupiny Knorr-Bremse**

Vnitřní účetní směrnice koncernu je sestavena dle pravidel Mezinárodního účetního výkaznictví a v rámci společnosti nazývána „guide manual“. Koncernový účtový rozvrh je sestaven vzhledem k sídlu firmy na základě německého směrného účtového rozvrhu a celý koncern má v systému SAP nastavenou alternativu sestavení závěrky v IFRS struktuře, německé struktuře a dále jednotlivých národních strukturách podle národního účetního rozvrhu. Ke zjednodušení procesu úpravy podkladů, je vytvořen převodový můstek na českou účetní osnovu tak, aby jednotlivé účty odpovídaly jak požadavkům českého účetnictví, tak požadavkům sestavení konsolidované účetní závěrky. Některé druhy českých účtů jsou navázány na účty koncernové napevno, u jiných je dle potřeby stanoven variabilní výběr nastavených účtů tak, aby byl zadavatel schopen účtované částky správně přiřadit.

#### **6.2.1.1 Účtový rozvrh**

V následující tabulce jsou znázorněny vybrané položky účtového rozvrhu. Na příkladu spotřeby pohonných hmot je názorně ukázáno, že číselné rozdělení dceřiné společnosti je více podrobné, zatímco pro koncern jsou veškeré sloučeny pod jeden nákladový účet. Zná-

zorněných účtů a jejich konkretizací je v rámci rozvrhu IGE více, pro názornost ale byly vybrány pouze některé. Spotřeba je evidována detailně a přiřazována jednotlivým automobilům tak, aby bylo evidentní, kde jsou vykazovány nejvyšší náklady. Podobný trend je možno vidět i u mzdových nákladů. Zde jsou náklady pro účely koncernu primárně rozděleny na technickohospodářské pracovníky a přímé dělníky, kdežto IGE eviduje zhruba deset účtových rozdělení, které oddělují mzdové náklady nákupu, konstrukce, servisu, výroby a jiných.

Jednotlivé položky jsou tedy dle charakteru a jejich významnosti pro mateřskou společnost seskupovány či naopak rozdělovány a důvod je zřejmý. Pro koncern je naprosto irelevantní, který automobil eviduje jaké náklady nebo detailní rozdělení mzdových nákladů. Důležité a pro mateřskou společnost průkazné jsou v případě jistých položek pouze finální čísla a detailní analýza je již čistě záležitostí dceřiné společnosti. Pokud tedy dojde mateřská společnost k závěru, že jsou v rámci dcery vykazovány nadměrné náklady na spotřebu pohonných hmot, není v jejím zájmu zkoumat, kde je příčina a rozhodovat o případném konkrétním opatření. Pouze upozorní dceřinou společnost na vzniklý problém a konkrétní kroky s odpovídajícími výsledky jsou již ponechány na ni.

Podobný postup je v případě mzdových nákladů. Z vlastní zkušenosti mohu říci, že primárním bodem zájmu je pro koncern rozdělení na výrobu a zbylé, což zahrnuje administrativní pracovníky, oddělení nákupu, prodeje, apod. Pokud tedy ve firmě dojde k nutným redukcím stavu, zhodnotí mateřská společnost vykázané hodnoty vzhledem k nasmlouvaným zakázkám a doporučí jistý průběh opatření spolu se stavu, kterých je dceřiná společnost povinna dosáhnout. V praxi pak většinou dochází k nařízení snížení stavu o určité procentní body. Výsledné rozhodnutí a konkrétní kroky potřebné k jejich dosažení jsou opět ponechány na dceřiné firmě.

Tab. 1: Převodový můstek účtového rozvrhu (Interní materiály, 2012)

IGE analytika	IGE syntetika	IGE název	MACC konto	Název
013001	013	Software	100000	Software
123001	123	Výrobky	204000	Hotové výrobky
311100	311	Odběratelé tuzemsko	212000	Pohledávky tuzemsko
311200	311	Odběratelé zahraničí	213000	Pohledávky zahraničí
502015	502	PHM – nafta Peugeot	702500	Spotřeba PHM
502020	502	PHM – nafta Renault	702500	Spotřeba PHM
521001	521	Mzdové náklady správní	711100	Mzdové náklady THP
521006	521	Mzdové náklady výroba	710100	Mzdové náklady přímí dělníci

### 6.2.2 Interní systém pro přípravu podkladů

Nezbytnou podmínkou fungování celého systému účetního výkaznictví je již od počátku správně a pečlivě naplánovaná struktura a návaznost jednotlivých operací. Aby byla zaručena tvorba pravdivých a pro konsolidaci odpovídajících výstupů, je třeba mít v rámci jednotlivých společností pečlivě propracovaný systém controllingu a jednotlivých podnikových funkcí tak, aby byly splněny požadavky konsolidace.



### *1. nastavení účtového rozvrhu*

Účty účtové osnovy se nemohou zakládat libovolně a zcela nahodile. Pokud je nutné založit účet nový, je potřeba, aby odpovědný pracovník sepsal konkrétní náplň účtu a to odeslal na oddělení pro zpracování konsolidované účetní závěrky. Tam je celá situace posouzena a na základě pečlivého uvážení, je přidělen odpovídající koncernový účet, popřípadě kombinace variabilních účtů s popisem situace. Do systému je taktéž zaveden odpovídající národní účet, či opět kombinace variabilních účtů.

### *2. systém průběžné kontroly a přípravy podkladů*

Veškeré operace ve společnosti prováděné, jsou zaúčtovány dle české účetní legislativy. Vzhledem k tomu, že je již dopředu známo, že ty, které jsou v Mezinárodním účetním výkaznictví chápány odlišně, budou muset být opraveny pro následnou tvorbu konsolidované účetní závěrky, je vytvořen systém průběžné detekce a neustálé přípravy, aby veškeré opravy nemusely být prováděny až na konci účetního období při zpracování řádné závěrky.

Z toho důvodu, jsou oblasti a účetní případy, u kterých je známo, že bývají problematické a jejich pojetí v IFRS odlišné, označovány již v průběhu, popřípadě přímo opravovány s odůvodněním, proč byl zvolen právě tento postup.

### *3. posouzení jednotlivých případů*

Každý účetní případ je zprvu posouzen dle české účetní legislativy. Pokud ovšem vznikne podezření, že dle IFRS je tatáž situace řešena jiným způsobem, je pro účely správné a rychlé opravy vytvořen již zmíněný soubor interních směrnic. Ty napomáhají při řešení sporných situací a slouží jako převodový manuál pro jednotlivé oblasti a účetní operace.

### *4. audit*

V lednu je následně prováděn audit přechozího roku, v rámci kterého je posuzováno splnění požadavků konsolidace a řádné naplnění pravidel IFRS.

## **6.3 Cíl projektu**

Dceřiná společnost IGE-CZ vstoupila do koncernu, jak již bylo řečeno v úvodu, roku 2008. Zhruba do konce roku 2009 bylo její účetnictví zpracováno externí účetní firmou a následně postupně přestoupila na koncernem používaný ekonomický systém SAP. K 30.9.2009 proběhla operace převodu účetních dat od externí společnosti do systému. Tento projekt pod názvem „Migrace do SAP“ znamenal zpracování mezitímní účetní zá-

věrky a ruční zavedení dat do systému tak, aby od 1.10.2009 mohla společnost začít nový účetní systém využívat naplno.

Vzhledem k velikosti IGE, je ovšem otázkou, zda je jeho využívání pro tak malou společnost přínosem či naopak nikoliv. Je sice nesporným faktem, že systém usnadňuje řadu činností i kontrolní úlohu koncernu. Náklady na jeho provoz, údržbu, zavádění nových funkcí v případě inovací či legislativních změn a na zaučení pracovníků jednotlivým procesům či změnám, ovšem není levnou a současně ani lehkou záležitostí. Velkou nevýhodou systému SAP také zůstává, že není schopen obsáhnout všechny potřebné oblasti a ke své činnosti potřebuje další návazné systémy. Zvláště pak v oblasti účtování a evidování zásob jsou nezbytné doprovodné a pomocné softwary, bez jejichž činnosti není SAP schopen plně požadovanou funkci zvládnout.

Požadovaným výstupem následujícího projektu je tedy zhodnotit jednotlivé postupy při sestavování podkladů, zanalyzovat efektivnost zavedeného systému ve společnosti IGE-CZ a na základě zjištěných údajů navrhnout opatření a změny v dosavadních postupech, které by z mého pohledu mohly vést ke zlepšení stávající situace.

## **6.4 Podklady předkládané ke konsolidaci**

V rámci zefektivnění práce je jen velmi málo sestav, které jsou zpracovávány čistě pro účely konsolidace. Většina podkladů je předkládána v rámci controllingu a je využívána jak pro sestavování účetní závěrky, tak pro další účely (kontrolní mechanismy, regulace počtu zaměstnanců, apod.).

V této části práce budou představeny dokumenty, které jsou sestavovány v průběhu každého měsíce a k určitému předem stanovenému datu odesílány do mateřské společnosti jako podklady pro následné sestavení konsolidované účetní závěrky, společně s těmi, které jsou zpracovávány až na konci roku a nejsou tedy součástí průběžného firemního controllingu.

### **6.4.1 IGE reporting**

V následujícím bodě budou uvedeny minimální požadované reporty, které je společnost povinna sestavit a k určenému dni následujícího měsíce odeslat koncernu.

Minimální reporty jsou sestaveny pro měsíc červen 2012.

#### 6.4.1.1 *Express report*

Následující report je sestavován k prvnímu pracovnímu dni následujícího měsíce a do 8:00 musí být se všemi náležitostmi odeslán. Položky jsou znázorněny v kumulaci od počátku roku. Report slouží pro nahlášení výše tržeb s rozdělením na tržby od třetích stran (3P) a intercompany tržby (IC). Je zřejmé z termínu odeslání, že všechny vydané faktury a tržby musí být zachyceny v účetnictví nejpozději poslední den v měsíci, jinak nelze tento report sestavit. Není tedy možné vystavovat vydané faktury pro měsíc červen např. 15.7., jak bývá v mnoha podnicích zvykem. Report a hodnoty v něm uvedené samozřejmě musí korespondovat se závěrkou, což platí pro veškeré sestavy zde uvedené.

Na tomto místě bych ráda uvedla, že bývá pravidlem, že při odesílání tohoto reportu je odpovědný pracovník koncernovými pracovníky dotazován na výši zisku za zpracovávané období. Je očekáván kvalifikovaný odhad, což např. v IGE znamená akceptace odchylky přibližně 50 000 Kč. Je tedy zřejmý požadavek na erudovanost odpovědného pracovníka, neboť odhadnout výši nákladů (výnosy jsou z velké většiny známy) vyžaduje opravdu velkou míru zkušeností a znalostí daného podniku.

Řádek DET, a tedy číselná položka na levé straně tabulky, vyjadřuje číslo řádku, v kterém je možno danou hodnotu nalézt v koncernovém výkazu. To stejné platí pro tabulky následující a je možno si tedy všimnout, že čísla vzájemně korespondují.

Tab. 2: Express report (Interní materiály, 2012)

v tis. Kč

Řádek DET	Popis	Částka
405165	(3P) Tržby	27 856
405169	(IC) Tržby	439
405000	Celkové tržby	28 295

#### 6.4.1.2 *Flash report*

Flash report je sestavován k třetímu pracovnímu dni následujícího měsíce, musí být odeslán nejpozději do 8:00 a položky jsou taktéž uvedeny v kumulaci od počátku roku. Přijaté objednávky uvedené v reportu jsou objednávky závazné a z jejich zobrazení vyplývá, že koncern požaduje informaci o tržbách, které může v následujících měsících očekávat.

Tab. 3: Flash report (Interní materiály, 2012)

v tis. Kč

Řádek DET	Popis	Částka
102400	Likvidní fondy	4639658,06
405165	(3P) Tržby	27 856
405169	(IC) Tržby	439
405000	Celkové tržby	28 295
406900	Hospodářský výsledek	-1 358
630069	(IC) Přijaté objednávky	1 350
630065	(3P) Přijaté objednávky	35 468
630800	Celkové přijaté objednávky	35 818

#### 6.4.1.3 Flash report – likvidní fondy

Stejně jako předešlý report je tento sestavován k třetímu pracovnímu dni následujícího měsíce. Oproti reportům předešlým se ovšem nejedná o kumulované položky. V záhlaví tabulky musí být uveden kurz k poslednímu dni vykazovaného měsíce.

Tab. 4: Flash report – likvidní fondy (Interní materiály, 2012)

Kurz: 25,64

v Kč/EUR

Popis	EUR	CZK
Pokladna CZK		6 819,00
Pokladna Eur	1 256,00	32 203,84
Banka CZK (stav bez úvěru)		4568123,00
Banka Eur	859,00	5 652,22
Cash pool		26 860,00
<b>Likvidní fondy</b>		<b>4639658,06</b>

#### 6.4.1.4 Flash report – personal

Následující report eviduje počty a kumulaci firemních zaměstnanců. Je sestavován k třetímu pracovnímu dni následujícího měsíce a je povinností výkonného pracovníka tento report odeslat do 8:00. Jeho účel primárně spočívá v kontrole stavu zaměstnanosti a porovnání výše mzdových nákladů s údaji vykazovanými v závěrci.

Tab. 5: Flash report – personal (Interní materiály, 2012)

Řádek DET	Popis	Hodnota
711010	THP (konec období)	4
711021	Přímí dělníci (konec období)	11
711022	Nepřímí dělníci (konec období)	1
<b>711020</b>	<b>Dělníci celkem (konec období)</b>	<b>5</b>
711030	Učni (konec období)	0
711040	Dočasní pracovníci (konec období)	0
<b>711000</b>	<b>Zaměstnanci celkem (konec období)</b>	<b>21</b>
711005	Memo: Leasing (konec období)	180978
715111	THP příchozí	0
715121	Dělníci příchozí	0
<b>715101</b>	<b>Celkem příchozí</b>	<b>0</b>
715112	THP odchozí	0
715122	Dělníci odchozí	0
<b>715102</b>	<b>Celkem odchozí</b>	<b>0</b>
715110	THP nárůst / pokles	0
715120	Dělníci nárůst / pokles	0
<b>715100</b>	<b>Celkem nárůst / pokles</b>	<b>0</b>
715210	THP - dny nemoci	34
715220	Dělníci - dny nemoci	22
715030	Učni - dny nemoci	0
715040	Dočasní pracovníci - dny nemoci	0
<b>715200</b>	<b>Celkem dny nemoci</b>	<b>56</b>
715310	THP odpracované dny	50
715320	Dělníci odpracované dny	335
715330	Učni odpracované dny	0
715340	Dočasní pracovníci odpracované dny	0
<b>715300</b>	<b>Celkem odpracované dny</b>	<b>385</b>

V případě výše uvedených reportů je vzhledem k jejich datu sestavování evidentní, že již v průběhu každého měsíce je potřeba sledovat uvedené hodnoty a za společnost mít schopnost je k uvedenému datu odeslat. Případné prodlevy nejsou akceptovány a většina ze zmíněných reportů je ještě před odesláním konzultována s vedoucí ekonomického oddělení společnosti IFE. V případě jakýchkoliv nejasností, či nevyhovujících hodnot jsou tyto položky zodpovědnými pracovníky obou společností projednávány a následně podrobeny odpovídajícím opatřením. Koncern zasahuje až v případě zásadních a pro dceřiné společnosti těžce řešitelných situacích.

#### 6.4.2 Doplnující reporty

Kromě minima závazně předepsaných reportů, které je společnost IGE povinna do stanovených termínů odeslat, jsou koncernu zasilány i následující sestavy.

Ty jsou pro účely práce sestaveny k rozvahovému dni, aby byla zřejmá návaznost na účetní závěrku.

#### 6.4.2.1 MML – Management letter

Management letter není v povinně stanoveném minimu uvedených reportů. Posílá se nad rámec výše uvedených, ale dle slov vedoucího controllingového oddělení společnosti IGE-CZ se jedná o jeden z nejdůležitějších měsíčních dokumentů koncernem velice hlídáný. V něm jsou sledovány tržby (prodeje) třetím stranám, intercompany tržby a zisk. Účel tohoto reportu je tedy kontrola vztahu mezi tržbami a ziskem. Tato sestava slouží primárně účelům controllingu, při sestavování konsolidace je její funkce spíše kontrolní. V jejím rámci jsou odsouhlasovány položky tržeb, správná výše vyloučených intercompany transakcí a aktuální údaje jsou porovnávány s údaji předchozího roku.

Obsahuje srovnání stavu prodejů skutečných a rozpočtovaných a i vzhledem k současné ne příliš pozitivní finanční situaci podniku, je dokument každý měsíc projednáván jak s druhou dceřinou společností IFE-CR, tak následně komentován ze strany koncernu.

Tab. 6: Management letter (Interní materiály, 2012)

Curr.: CZK (0.0417)	Month	YTD	YTD +1	Q1	Q2	Q3	Q4	Outlook	R-Rate	Budget	FC5	FC9	Prev. Year
Sales - 3P	1,508	46,755	2,463	12,750	15,248	9,418	9,339	46,755	46,755	107,120	60,000	48,685	100,575
Sales - IC Own Subgroup	0	41	0			41	0	41	41	2,880	0	0	2,072
Sales - IC Other Subgroup	0	0	0			0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Sales - T</b>	<b>1,508</b>	<b>46,796</b>	<b>2,463</b>	<b>12,750</b>	<b>15,248</b>	<b>9,459</b>	<b>9,339</b>	<b>46,796</b>	<b>46,796</b>	<b>110,000</b>	<b>60,000</b>	<b>48,685</b>	<b>102,647</b>
YTD In % Pro Rata								100.0 %	100.0 %	42.5 %	78.0 %	96.1 %	
Sales Coverage 3P								100.0 %		43.6 %	77.9 %	96.0 %	
<b>PbT (without dividend)</b>	<b>-1,362</b>	<b>-5,322</b>	<b>-500</b>	<b>-1,348</b>	<b>100</b>	<b>-2,452</b>	<b>-1,622</b>	<b>-5,322</b>	<b>-5,322</b>	<b>10,000</b>	<b>0</b>	<b>-5,890</b>	<b>-2,500</b>
<b>ROS</b>	<b>-90.3 %</b>	<b>-11.4 %</b>	<b>-20.3 %</b>	<b>-10.6 %</b>	<b>0.7 %</b>	<b>-25.9 %</b>	<b>-17.4 %</b>	<b>-11.4 %</b>		<b>9.1 %</b>	<b>0.0 %</b>	<b>-12.1 %</b>	<b>-2.4 %</b>
Material/ Op. Performance	31.6 %	66.4 %						66.4 %		66.1 %	61.2 %	66.9 %	67.8 %
Headcount Incl. Leasing	19	20	19	20	20	19	19	20		32	20	19	29
Sales / Headcount		2,350						2,350		3,438	3,000	2,562	3,503

#### 6.4.2.2 TM5

TM5 je program, který slouží pro účely potvrzování intercompany pohledávek, závazků a aktuálních stavů na kontech. Na konci měsíce, jsou za jeho pomoci, vytvořeny sestavy pojednávající o aktuálním stavu.

Pro názornou ukázkou je přiložen vzhled jedné z tabulek. Program nabízí možnost výběru velkého množství reportů, které je možné vzhledem k zadávaným datům generovat, je proto téměř nemožné je zde obsáhnout všechny.

Tato tabulka je velice významná při zpracování konsolidované účetní závěrky. Zodpovědní pracovníci porovnávají, odsouhlasují a vyčíslují na jejím základě výši intercompany transakcí.

Tab. 7: Výstup z programu TM5 (Interní materiály, 2012)

Reporting Side (Counterparty)								Confirmation Side (My Account)						
			Client	OK	Amount in TC	Currency	Confirmation Date	Last Confirmation User		Client	OK	Amount in TC	Currency	C
1			106 - KB Sfs GmbH - RS	OK	40.610,00	EUR	24.06.2010 09:19:57	fruehm	1	211 - KBA - RS	OK	-40.610,00	EUR	2
2			106 - KB Sfs GmbH - RS	OK	28.426,72	EUR	24.06.2010 09:19:57	fruehm	2	211 - KBA - RS	OK	-28.426,72	EUR	2
3			106 - KB Sfs GmbH - RS	OK	22.478,40	EUR	24.06.2010 09:19:57	fruehm	3	211 - KBA - RS	OK	-22.478,40	EUR	2
4			106 - KB Sfs GmbH - RS	OK	21.708,64	EUR	24.06.2010 09:19:57	fruehm	4	211 - KBA - RS	OK	-21.708,64	EUR	2
5			106 - KB Sfs GmbH - RS	OK	19.680,00	EUR	24.06.2010 09:19:57	fruehm	5	211 - KBA - RS	OK	-19.680,00	EUR	2
6			106 - KB Sfs GmbH - RS	OK	18.945,36	EUR	24.06.2010 09:19:57	fruehm	6	211 - KBA - RS	OK	-18.945,36	EUR	2
7			106 - KB Sfs GmbH - RS	OK	17.596,92	EUR	24.06.2010 09:19:57	fruehm	7	211 - KBA - RS	OK	-17.596,92	EUR	2

### 6.4.2.3 Přehled majetku

Následující tabulka je z důvodu majetkové kontroly taktéž sestavována každý měsíc. Slouží jako podklad k hodnotám vykazovaným v účetnictví a v rámci jejího předkládání dochází k ověření aktuálních stavů a zjišťování zda jsou ve shodě se stavy vykazovanými v rámci systému SAP. Sestava je taktéž předkládána auditorům v průběhu auditu, jako kontrolní sestava odpisů, přírůstků a úbytků majetku.

Tato tabulka je opět v rámci závěrek využívána primárně v rámci controllingu a dále pro odsouhlasení údajů v evidenci majetku a v účetnictví. V rámci sestavení řádné konsolidované závěrky slouží jako kontrolní podklad pro správné uvedení účetní a zůstatkové ceny majetku při výpočtu odložené daně.

Tab. 8: Přehled majetku (Interní materiály, 2012)

	Účet	Opening balance	Additions	Retirements	Write-ups	Transfers	Closing balance
<b>Concessions, patents</b>	<b>1310</b>	630 000,00	0,00			0,00	630 000,00
Nehmotný majetek							
Oprávky nehmotný majetek	7310	-503 483,00	-92 025,00				-595 508,00
<b>Opravná položka NIM 013</b>	<b>9110</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>				<b>0,00</b>
		-503 483,00	-92 025,00	0,00	0,00	0,00	-595 508,00
		<b>126 517,00</b>	<b>-92 025,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>34 492,00</b>
<b>Prepayments - nehmotný majetek</b>	<b>4110</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>			<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>Total intangible</b>		<b>126 517,00</b>	<b>-92 025,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>34 492,00</b>
<b>Land and buildings</b>							
		15 757					15 863
Budovy, haly a stavby	2100	778,50	105 544,16			0,00	322,66
<b>Pozemky Jarní ul.</b>	<b>3110</b>	<b>3 597 378,00</b>					<b>3 597 378,00</b>
Oprávky budovy	8100	-4 262 283,00	-550 002,00				-4 812 285,00
<b>Opr.pol.pozemek</b>	<b>110093</b>	<b>0,00</b>					<b>0,00</b>
<b>Opr.pol.stavby</b>	<b>9230</b>	<b>0,00</b>					<b>0,00</b>
		15 092					14 648
		873,50	-444 457,84	0,00	0,00	0,00	415,66
<b>Machinery and equipment</b>	<b>22x</b>	<b>2 630 427,32</b>	<b>176 797,07</b>	<b>-1 308 268,90</b>			<b>1 498 955,49</b>
	8220	-2 179 848,32	-125 546,00	1 245 768,90			-1 059 625,42
<b>Opr. pol. 022</b>	<b>9210</b>	<b>0,00</b>					<b>0,00</b>
		<b>450 579,00</b>	<b>51 251,07</b>	<b>-62 500,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>439 330,07</b>
<b>Other factory equipment</b>							
DHIM do r. 99	2800	0,00					0,00
DHIM klas. Odpis	2850	1 060 544,73	27 016,66	-234 141,28			853 420,11
Přípravy a formy	2910	443 627,62	189 364,00	0,00			632 991,62
		1 504 172,35	216 380,66	-234 141,28	0,00	0,00	1 486 411,73
Oprávky DHIM do r. 99	8800	0,00					0,00
Oprávky DHIM Klas. Odpis	8810	-960 369,16	-102 254,57	234 141,28			-828 482,45
Oprávky k formám a přípravkům	8910	-18 205,00	-149 731,00	0,00			-167 936,00
<b>Opr.pol DHIM</b>	<b>9220</b>	<b>0,00</b>					<b>0,00</b>
		-978 574,16	-251 985,57	234 141,28	0,00	0,00	-996 418,45
		<b>525 598,19</b>	<b>-35 604,91</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>489 993,28</b>
<b>Prepayments tangible assets</b>							
Prepayments HIM	4210	0,00	0,00				0,00
Prepayments budova	4220	498 800,00	0,00				498 800,00
<b>Opr.pol.</b>		<b>-498 800,00</b>	<b>0,00</b>				<b>-498 800,00</b>
<b>Zálohy na HIM a NIM</b>	<b>5210</b>	<b>0,00</b>					<b>0,00</b>
		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
		23 489		-1 542			22 446
		756,17	498 721,89	410,18	0,00	0,00	067,88
		-7 420 705,48	-927 533,57	1 479 910,18	0,00	0,00	-6 868 328,87
<b>Total fixed assets</b>		<b>16 069 050,69</b>	<b>-428 811,68</b>	<b>-62 500,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>15 577 739,01</b>
<b>Total assets</b>		<b>24 119 756,17</b>	<b>498 721,89</b>	<b>-1 542 410,18</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>23 076 067,88</b>
			-1 019	558,57			
		-7 924 188,48		1 479 910,18	0,00	0,00	-7 463 836,87
		<b>16 195 567,69</b>	<b>-520 836,68</b>	<b>-62 500,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>15 612 231,01</b>



### 6.4.3 Roční reporty

Nad rámec sestav zasílaných každý měsíc jak pro účely průběžného controllingu, tak pro následné sestavení konsolidované účetní závěrky, jsou společnostmi IGE-CZ zasílány i reporty ke konci sledovaného roku, které již slouží výhradně pro konsolidaci.

#### 6.4.3.1 Odpisy

Odpisy jsou odesílány na konci každého roku. Primární, tedy první část níže uvedené tabulky je vygenerována ze systému SAP. Ta je následně dodatečně doplněna o odpisové skupiny a jako celek slouží sestava pro kontrolu správnosti účetních a daňových odpisů.

Při zpracování konsolidované účetní závěrky slouží jako podklad pro kontrolu, eventuálně přepočít správné výše odložené daně.

Tab. 9: Kontrola odpisů (Interní materiály, 2012)

<b>Odpisy 2012 - nákladová kontrola</b>					
Třída	Účetnictví	Účty MACC	Účetní odpis ze sestav	Daňový odpis	
1310	92 025,00	722000	92 025,00	92 024,00	
21-22	675 548,00	726000			
2100			550 002,00	550 002,00	
2201			77 546,00	77 776,00	
2202			0,00	18 000,00	
2203			48 000,00	53 400,00	
2910	149 731,00	727001	149 731,00	137 665,00	
2850	102 254,57	727000	102 254,57	102 254,57	
	1 019				
	558,57		1 019 558,57	1 031 121,57	

Skupina 1	Skupina 1A	Skupina 2	Skupina 3	Skupina 4	Skupina 5	
						92 024,00
						0
			11426	9 128,00	529 448,00	550 002,00
		48 964,00	28 812,00			77 776,00
18 000,00						18 000,00
		53 400,00				53 400,00
						137 665,00
						102 254,57
						1 031
18 000,00		102 364,00	40 238,00	9 128,00	529 448,00	121,57

### 6.4.3.2 Leasing

Pro účely kontroly leasingů jsou koncernu zasílány dvě sestavy.

První sestava je vygenerována ze systému SAP a slouží pro přehled nákladové náročnosti leasingu. Je vidět, leasingy jsou rozpočtovány již na následující roky a tabulka tedy slouží pro detailní informaci o budoucích nákladech a zbývajících délkách jednotlivých smluv. Z důvodu rozsahu tabulky je sestava rozpuštěna na období let 2012-2013 a 2014-2016.

Tato tabulka slouží jako zásadní podklad při uvedení výše leasingu (dosud neuhrazených splátek) do konsolidované účetní závěrky.

Tab. 10: Výpočty hodnoty leasingů pro jednotlivé roky (Interní materiály, 2012)

Náklady na leasingy	Rozpuštění NPO	Měs. splátka	2012	2013
PEUGEOT Boxer (nákladní)	11 411,71 Kč	10 629,00 Kč	200 714,52 Kč	68 470,26 Kč
MERCEDES	9 610,40 Kč	17 785,21 Kč	328 747,32 Kč	82 186,83 Kč
Vysokozdvížený vozík	4 163,16 Kč	6 960,00 Kč	133 477,92 Kč	55 615,80 Kč
PEUGEOT 308	2 525,58 Kč	5 619,90 Kč	97 745,76 Kč	97 745,76 Kč
PEUGEOT 207	1 666,11 Kč	3 911,53 Kč	66 931,68 Kč	66 931,68 Kč
PEUGEOT Expert (nákladní)	3 093,64 Kč	5 685,96 Kč	105 355,20 Kč	105 355,20 Kč
Nový vůz osobní				
Nový vůz nákladní				
Nový vůz osobní				
<b>Celkem</b>	<b>32 470,60</b>	<b>50 591,60 Kč</b>	<b>932 972,40 Kč</b>	<b>476 305,53 Kč</b>

2014	2015	2016	
			Končí 6/2013
			Nedaňový - končí 3/2013
			Končí 5/2013
97 745,76 Kč	2 525,58 Kč		Končí 1/2015
66 931,68 Kč	39 043,48 Kč		Končí 7/2015
105 355,20 Kč	105 355,20 Kč	26 338,80 Kč	Končí 3/2016
150 000,00 Kč	150 000,00 Kč	150 000,00 Kč	???
	200 000,00 Kč	200 000,00 Kč	???
	100 000,00 Kč	100 000,00 Kč	???
<b>420 032,64 Kč</b>	<b>296 924,26 Kč</b>	<b>176 338,80 Kč</b>	

Tab. 11: Rozdělení hodnot leasingů (Interní materiály, 2012)

Druhá tabulka slouží jako doplňková informace.

Rozpočet mimorozvahových závazků

Yearend 31.12.2012

Za méně jak 1 rok leasing	0	2010	766 058
1-5 let Leasing	0	2011-2012	1 183 372
5-10 let	0	2013-2014	363 532

### 6.4.3.3 Funkcionální výsledovka

Nad rámec běžného výkazu zisku a ztrát je ve společnosti IGE-CZ ke konci každého roku sestavována Funkcionální výsledovka. V jejím rámci jsou namísto klasických hodnot sledovány procentuální podíly jednotlivých položek na výkonech, výnosy jsou rozděleny na intercompany, tedy výnosy mezi mateřskou a dceřinou společností a je dopočítán ukazatel ROS (Return on sales). Ten vyjadřuje schopnost podniku přeměnit zásoby na hotovost. Postup jeho výpočtu je znázorněn níže.

$$\text{ROS} = \text{zisk/tržby}$$

Existuje dvojí způsob výpočtu neboli dvojí pojetí v dosazení zisku. Ten může být vyjádřen v podobě EAT (čistý zisk po zdanění) nebo EBIT (zisk před zdaněním a úročením).

Společnost využívá druhého způsobu a do čitatele dosazuje zisk před zdaněním.

$$\text{ROS} = 5\,321,2 / 46\,826,1 = 0,1136, \text{ tedy } 11,4 \%$$

Účel funkcionální výsledovky spočívá v rozpočítání nákladů na jednotlivá střediska. Výkaz je rozdělen na jednotlivé oddíly a podává informaci o tom, kolik společnost stojí například servis, odbyt, marketing, kvalita, atd. Umožňuje tak poměrně rozdělit účetnictví na jednotlivá oddělení. Slouží také jako podklad pro výpočet marží, přírážek, výrobních a servisních sazeb. Dle slov ekonomické vedoucí, je tento výkaz ve větších společnostech často používán a to také k pravidelné kontrole plnění plánu. Společnost IGE tedy sestaví rozpočet, který je průběžně kontrolován a porovnáván se skutečnou situací uvedenou ve funkcionální výsledovce. Vzhledem k tomu, že se sestavuje ke každému měsíci a jejímu členění, je nejlépe vidět, jaké náklady jsou produkovány jednotlivými odděleními společnosti.

Tab. 12: Funkcionální výsledovka (Interní materiály, 2012)

<b>Funkcionální výsledovka k 31. 12. 2012</b>	
<b>Nakladové druhy</b>	<b>Skut.kum.</b>
Tržby	46 826,1
Zmena stavu NV	1 846,3-
Výkony celkem	44 979,9
Přímý materiál	23 658,6-
Opravné položky k materiálu	57,5
Výrobní materiál	23 601,1-
Materiál k prodeji	1 177,3-
Výrobní materiál	24 778,4-
Ost. materiálové náklady	270,3-
Prímy material	25 048,7-
<b>% z výkonu</b>	<b>55,7</b>
Výnosy	2,4-
Náklady	1 761,7-
Materialova rezie	1 764,1-
<b>% z výkonu</b>	<b>3,9</b>
Prime mzdy	3 047,1-
<b>% z výkonu</b>	<b>6,8</b>
Výnosy	13,5-
Ostatní provozní výnosy	1,6
Materiálové náklady celkem	4 073,1-
Personální náklady	581,0-
Odpisy	612,4-
Ostatní operativní nákl.	2 017,4-
Úroky	
Náklady	7 282,4-
Výrobní režie	7 295,9-
<b>% z výkonu</b>	<b>16,2</b>
Vyrobní naklady	37 155,7-
<b>% z výkonu</b>	<b>82,6</b>
Výnosy	6,3-
Náklady	4 307,4-
Konstrukční náklady	4 313,7-
<b>% z výkonu</b>	<b>9,6</b>
Výnosy	3,9-
Náklady	4 717,4-
Odbytové nakl.nepřím	4 721,3-
Odbytové nakl.celkem	4 721,3-
<b>% z výkonu</b>	<b>10,5</b>
Výnosy	3,9-
Náklady	3 964,3-
Správní náklady	3 968,2-
<b>% z výkonu</b>	<b>8,8</b>
Ostatní náklady	142,1-

% z výkonu	0,3	
Hosp.výsledek před daněmi	5 321,2-	
ROS	11,4-	
Výnosy IC	41,0	IC = intercompany - ve skupině KB
Výnosy 3P	46 755,1	3P = ostatní
Výnosy	46 796,1	
Změna stavu NV	1 846,3-	NV = nedokončená výroba
Ostatní provozní výnosy	1 179,5	
Materiálové náklady celkem	29 849,0-	
Personální náklady	12 500,4-	
Odpisy	1 019,6-	
Ostatní operativní nákl.	8 097,7-	
Úroky	16,2	
Náklady	52 117,3-	
Hospodářský výsledek	5 321,2-	

Výše uvedené ročně zasílané tabulky pouze doplňují schéma celkového sestavení podkladů pro konsolidovanou účetní závěrku. Vzhledem k tomu, že se aktuálně nenacházíme na konci roku, jedná se o sestavy předložené na konci roku 2012 a jejich charakter je pouze informativní.

## 6.5 Transformace podkladů podle IFRS

Vzhledem k využívání ekonomického systému SAP neexistují žádné jiné podklady zasílané pro sestavení konsolidované účetní závěrky. Jakékoliv dodatečné informace požadované koncernem, které jsou shledány jako relevantní si v průběhu roku nebo na jeho konci mateřská společnost ze systému zjišťuje sama.

Program je pro případnou transformaci již rámcově přednastaven, proto veškeré údaje do něj zadávané, si mateřská společnost je schopna zobrazit přímo v odpovídající struktuře dle IFRS.

Jak již bylo řečeno, existují oblasti, v kterých jsou evidovány rozdílné hodnoty dle českých předpisů a IFRS pravidelně, a ty jsou kontrolovány a průběžně opravovány tak, aby i ony byly předány v odpovídající struktuře a správných hodnotách.

Největší rozdíly v českých předpisech oproti IFRS, jsou shledávány, jak již bylo uvedeno v teoretické části práce, v následujících položkách:

- zásoby,
- leasing,

- finanční deriváty.

### 6.5.1 Významné položky

Opravovány jsou ovšem jen ty položky, které jsou společnostmi uznány jako významné.

K posuzování významnosti slouží tzv. zásada materiality, jejíž výše je stanovena na 40 000 DEM. V přepočtu se tedy jedná o zhruba o 25 000 EUR a tato hranice je používána dodnes, přestože v průběhu let byla podrobena řadě posouzení. V interní směrnici je dále uvedena možnost, že pokud operace nedosahuje hranice materiality, ale účetní jednotka ji přesto shledá významnou, může tato operace být posuzována dle jiných kritérií v návaznosti na IFRS.

Je nutno uvést, že naprostá většina dceřiných firem tuto zásadu materiality dodržuje. Jakmile totiž začne vykazovat rozdíly, které jsou významné nebo za významné považovány, vzhledem k zásadě kontinuity účetnictví, je téměř jisté, že tyto rozdíly budou vykazovány i v dalších letech. Vykazování a evidování rozdílů znamená zvýšené nároky na způsob vedení těchto evidencí a především na zaměstnance, kteří tyto sestavy zpracovávají. Každá sestava musí být nejen zpracována, ale také odůvodněna a doložena. V tomto případě tedy hraje značnou roli „lidský faktor“ a to v případě časté obměny zaměstnanců, může mít na společnost neblahé dopady.

Vzhledem k faktu, že dceřiná společnost je společností poměrně malou, tuto hranici překročí jen velmi zřídka a není tedy nucena žádné údaje měnit.

Pro názornost a poukázání na postup při případných opravách, bude použita větší dceřiná společnost, tedy IFE-CR, která pro tento účel byl představena již v úvodu a které v daných oblastech překračuje zmíněnou hranici.

### 6.5.2 Proces transformace

Pro rok 2012 nevykazovala účetní jednotka IFE-CR žádné rozdíly v klasickém pojetí zásob. Vykazovala ovšem značné rozdíly v nevyfakturovaných zásobách. Konkrétně se jedná o situace, kdy jsou zásoby fyzicky přijaty na sklad, ovšem faktura k rozvahovému dni není ve firmě přijata a tudíž zaúčtována. Společnost by tedy vykazovala zůstatek na průběžném účtu pořízení zásob (materiálu), což je dle ČÚS nepřípustné.

V rámci dceřiné společnosti IFE-CR se situace řeší tak, že na nevyfakturované dodávky je proveden účetní zápis MD pořízení zásob/DAL dohadné účty pasivní. V této oblasti činil k 31.12.2012 zůstatek na účtu dohadných účtech pasivních 35 362 tis. Kč.

Na tuto částku připraví zodpovědný pracovník evidenci, neboli soupis jednotlivých položek. Tato evidence je samozřejmě již připravena z důvodu inventarizace účtu a následně předložena konsolidujícímu celku. Ten částku nevykazuje jako dohadné účty pasivní, ale přiřadí ji k položce odpovídající náplní našim krátkodobým závazkům. Konsolidující celek tedy za koncern v konsolidované účetní závěrce poníží částku na účtu dohadné účty pasivní a navýší účet krátkodobých závazků.

Tato položka bývá zpravidla upravována pro každé období. Pravidla pro IFRS umožňují, aby tato částka byla vykázána v ekvivalentu krátkodobých závazků. Koncern položku vykazuje v oblasti „working capital“, což je pro něj značně výhodnější než v oblasti dohadných položek. Je ovšem nutné tuto hodnotu rozdělit na evidenci třetích stran (tedy 3P) a intercompany transakce (IC).

Společnost IFE v současnosti nevyužívá finančního leasingu, v této oblasti žádné rozdíly tedy neeviduje.

Z finančních derivátů je využíváno hedgingu. Přecenění k 31.12.2012 vykázala v rozvaze v položce oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků hodnotu -1496. Dle pravidel IFRS je nutné tyto rozdíly vykázat výsledkově. Společnost IFE tedy opět připraví sestavu, neboli požadovaný výstup, kde vyčíslí hodnotu zajišťovacích finančních derivátů, jejich zůstatek k 31.12. a rozdíl z přecenění. O tento rozdíl konsolidující celek poníží hodnotu vlastního kapitálu, neboť dle ČÚS je účtován v účtové třídě 4, a zahrne jej do nákladů nebo výnosů, dle charakteru položky.



## 7 ZHODNOCENÍ PROCESU PŘÍPRAVY PODKLADŮ

Oběma dceřinými společnostmi bylo řečeno, že využívání ekonomického systému SAP spatřují jako jednu z největších výhod celého procesu. Pokud by totiž nebyl využíván, bylo by potřeba sestavovat mnohem více sestav a i při jejich sestavování by bylo značně náročnější potřebná data získat.

Je tedy neodmyslitelným faktem, že systém napomáhá jak časové náročnosti prováděných operací, tak úspoře mzdových nákladů na zaměstnance potřebné k vypracování všeho potřebného.

Otázkou ovšem zůstává, zda tomu tak opravdu je, a to konkrétně v případě menší dceřiné společnosti IGE-CZ. Společnost zaměstnává relativně málo zaměstnanců, konkrétně v ekonomickém oddělení pouze dva, a to vedoucí ekonomického oddělení a pomocnou účetní. Hlubší znalost systému má samozřejmě jen vedoucí pracovnice a její onemocnění či jakákoliv jiná pracovní neschopnost znamená pro podnik značný problém. Dalším faktem zůstává, že objem zakázek firmy není zas až tak obsáhlý a nákladovost systému SAP je ovšem dosti vysoká. Na jeho provoz jsou tedy evidovány vysoké náklady.

Každý podnik, který se stane součástí koncernu Knorr-Bremse se musí do koncernové struktury začlenit, a to nejen obchodně, ale i administrativně. Nezbytnou podmínkou toho, je i začít pracovat v ekonomickém systému SAP, který musí být pořízen od předem stanoveného dodavatele, stejně jako servis, údržba a následné programování musí provádět jeden předem stanovený subjekt.

Z hlediska koncernu je výhodnost tohoto kroku jednoznačná, z hlediska IFE-CR, tedy větší dceřiné společnosti zřejmá a pravděpodobně neoddiskutovatelná. Pro IGE-CZ ovšem situaci tak jednoznačně nevidím.

Následující část práce bude zaměřena na analýzu celého procesu sestavování podkladů s ohledem na využívání systému SAP. Budou komplexně zhodnoceny přínosy i nedostatky zvolených postupů, které budou podloženy číselnými odhady nákladových a personálních změn.

## 7.1 Analýza nákladů

Jednorázové náklady na zakoupení licence a zavedení SAP jsou 2 mil. Kč. Tato částka ovšem nepředstavuje finanční zátěž pro společnost IGE-CZ. Vzhledem k výši uvedené částky se firmě podařilo dohodnout s druhou dceřinou společností a systém SAP je tak provozován pod licencí společnosti IFE-CR. Na IGE připadá platba měsíčního paušálu, jehož výše je 80 000 Kč/měsíc. Žádné dodatečné náklady z provozu systému pro společnost nevyplývají. Veškerá dodatečná údržba, provoz, společně s aktualizacemi nutnými k provozu, jsou zahrnuty v již uvedené paušální částce. V případě, že by tyto platby nebyly obsaženy v paušálu a společnost by byla nucena je hradit z vlastních prostředků, se například hodinová sazba servisního pracovníka zabývajícího se problematikou SAP pohybuje v rozmezí 20 000 – 25 000 Kč. Dle vyjádření společnosti jsou ovšem tyto náklady na provoz nahodilé a jen těžko se dá odhadnout jakákoliv jejich pravidelnost. Aktualizace jsou například prováděny při změně sazeb DPH, při zavádění nových režimů DPH, apod.

Odpisy zakoupeného SAP jsou prováděny taktéž v rámci druhé dceřiné společnosti. Pro názornou ukázkou jsou v následující tabulce uvedeny roční hodnoty odpisů systému SAP. Vzhledem k tomu, že mezi dodatečnými platbami za provoz systému neexistuje pravidelný průběh, je níže uvedena roční hodnota placeného paušálu a v grafu jsou porovnány náklady pro případ odkupu systému společností IGE-CZ a situace současné, tedy platby jednotlivých pevně stanovených měsíčních částek. Platby jsou propočítány na hodnotu ročních nákladů a znázorněny pro jednotlivé roky, během kterých je již systém využíván, tedy období let 2009-2012. Nákup je uvažován k datu předcházejícímu datu migrace, tedy 30.9.2009, a to konkrétně v měsíci srpnu. SAP začal být připravován a využíván od září 2009.

Z níže uvedených tabulek je evidentní, že pokud neuvažujeme dodatečné náklady na provoz či obsluhu systému, platba pravidelného paušálu je pro podnik výrazně vyšší zátěží.

Tab. 13: Roční hodnota měsíčních paušálů (vlastní zpracování)

<i><b>měsíční paušál</b></i>	80 000 Kč
<i><b>roční náklad</b></i>	960 000 Kč

Tab. 14: Porovnání hodnot odpisů a paušálu (vlastní zpracování)

	2009	2010	2011	2012
<i>roční hodnota paušálu</i>	960 000	960 000	960 000	960 000
<i>odpisy</i>	222 222	666 666	666 666	444 446
<b>ROZDÍL</b>	737 778	293 334	293 334	515 554

### Mzdové podmínky před a po zavedení SAP

V následujících tabulkách jsou vyčísleny měsíční mzdové náklady pracovníků účastnících se sestavování a přípravy podkladů pro konsolidovanou účetní závěrku.

První tabulka znázorňuje období před zavedením systému SAP, tedy od roku 2008, kdy byla společnost odkoupena koncernem, do roku 2009, kdy přešla na SAP. Tvorbě podkladů se v rozmezí tohoto roku účastnili 3 subjekty, a to vedoucí ekonomického oddělení, pro tento případ tedy hlavní pracovnice, nadále pomocná pracovnice, která ve společnosti působí jako pomocná účetní a dále v celém procesu asistovala externí účetní firma. Ta pro IGE dodnes zpracovává měsíční závěrky, DPH, mzdy a podklady pro daňové přiznání a audit. Veškeré podklady a sestavy potřebné pro konsolidaci byly sestavovány pomocí Excelu a mimoúčetní evidence. Žádný účetní systém pro jejich tvorbu nebyl používán.

Vedoucí ekonomického oddělení byla zaměstnána na plný úvazek, pomocná účetní na poloviční úvazek a externí firma byla odměňována formou měsíčního paušálu, který byl tedy nezávislý na počtu odpracovaných hodin. Jeho hodnota byla stanovena na základě zadaného množství zpracovávaných operací.

Tab. 15: Propočet mzdových nákladů před přijetím SAP (vlastní zpracování)

<i>hlavní pracovnice (plný úvazek)</i>	40 000 Kč
<i>pomocná pracovnice (poloviční úvazek)</i>	15 000 Kč
<i>externí firma (paušální platby)</i>	20 000 Kč
<i>SP, ZP</i>	13 600 Kč
<b>CELKEM MĚSÍČNĚ</b>	88 600 Kč

Následující tabulka zobrazuje mzdové náklady stejných subjektů jako v předešlém případě, ovšem již po roce 2009, tedy po zavedení systému SAP. Veškeré částky, jak v prvním, tak v druhém případě jsou zprůměrované za daná období, jedná se tedy o průměrný stav po započtení přesčasů evidovaných u jednotlivých pracovníků vzhledem k systémovým změnám.

Je zřejmé, že mzdové náklady vzrostly o cca 20% a zavedení nových postupů nebylo v případě mzdové zátěže pro podnik pozitivní.

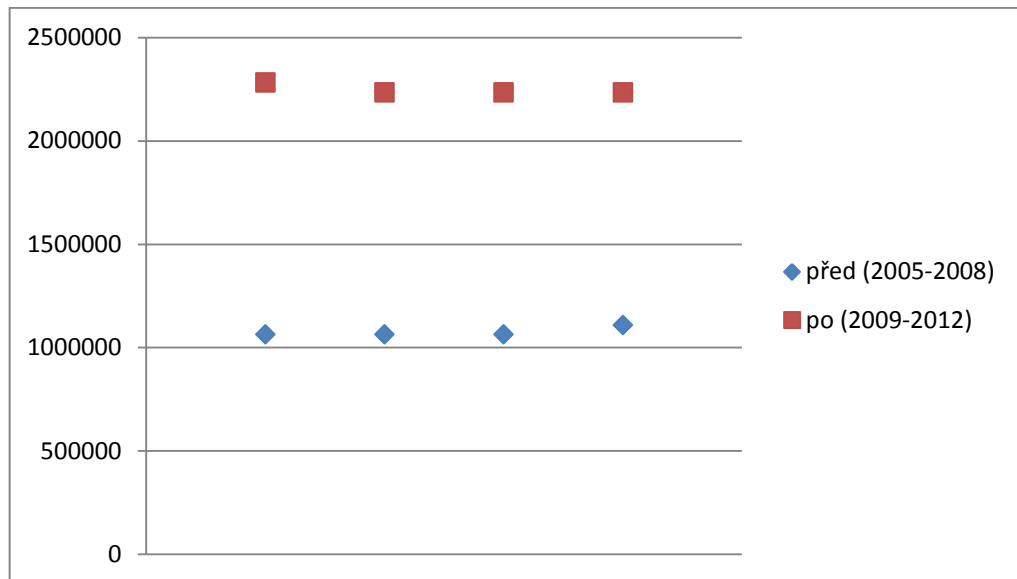
Hlavní pracovnice zodpovědná za veškeré účetní operace, jejíž přítomnost je ve společnosti klíčová, je jedinou osobou znalou systému a korigující podnikové činnosti v ekonomické oblasti. Veškerá agenda se sestavováním podkladů a zodpovědnost za správnost operací prováděných v systému SAP tedy přešla pod její dohled a ve spojitosti s touto situací vzrostly její průměrné měsíční mzdové náklady z důvodu častých přesčasů. Jakákoliv její absence ve firmě téměř není možná, a pokud se tak stane, je nucena veškerý běh ekonomického oddělení řídit na dálku.

Pomocná účetní, jejíž úvazek byl před změnami poloviční, byla zaměstnána formou úvazku plného a řada činností prováděných vedoucím pracovníkem, přešla pod její pravomoc. Externí firma byla donucena snížit paušál z původních 20 000 Kč na 15 000 Kč měsíčně. Činnosti firmou prováděné byly do určité míry zúženy, ovšem vzhledem k jejich náročnosti a častému problému sladění operací s požadavky a procesy SAP, které byla nucena firma znát a nově se tedy naučit, se může zdát překvapivé, že nebyla nahrazena jinou externí společností. Z informací, které jsou mi známy, byla situace postavena tak, že je čistě na jejím uvážení, zda ve spolupráci s IGE-CZ setrvává, či nikoliv. Původně bylo uvažováno o zrušení externí spolupráce, ale následně firma došla k závěru, že hlavní pracovnice by neměla být navíc zatěžována sestavováním závěrek, řádné závěrky a přiznáním k DPH. Vzhledem k již zaběhlé činnosti, dlouholeté spolupráci a neodmyslitelně šířící se celosvětové finanční krizi postihující všechna odvětví, se externí společnost rozhodla přistoupit na navržené podmínky a ve spolupráci setrvat.

Tab. 16: Propočet mzdových nákladů po přijetí SAP (vlastní zpracování)

<i>hlavní pracovnice (plný úvazek)</i>	50 000 Kč
<i>pomocná pracovnice (plný úvazek)</i>	18 000 Kč
<i>externí firma (paušální platby)</i>	15 000 Kč
<i>SP, ZP</i>	23 120 Kč
<b>CELKEM MĚSÍČNĚ</b>	<b>106 120 Kč (růst o 20%)</b>

V následujícím grafu je znázorněn posun celkových nákladů vyplývajících ze zavedení ekonomického systému SAP. Červeně znázorněné hodnoty jsou náklady vykazované v letech 2009-2012, tedy po jeho přijetí a hodnoty modré, jsou náklady vykazované před zavedením SAP v letech 2005-2008, kdy byly primárně využívány služby externí účetní firmy a podklady byly sestavovány formou doplňkové evidence. Je vidět, jak výrazný vliv z hlediska nákladů, mělo zavedení systému pro analyzovanou firmu. Posun první červené hodnoty (tedy rok 2009) a poslední modré hodnoty (tedy rok 2008) byl vyvolán dodatečnými mzdovými náklady souvisejícími se zavedením systému. V roce 2008 byla z důvodu změny systémových procesů sestavována mezitímní účetní závěrka a bylo třeba nastavit firemní podmínky tak, aby bylo možno SAP začít plynule využívat. Z toho důvodu si externí firma po dohodě s IGE v posledních 3 měsících účtovala větší hodnotu paušálu a stejně tak hlavní a pomocná pracovnice vykazovaly větší počet hodin. V roce 2009 byl postup obdobný. Po zavedení systému, který byl pro společnost nový, byly kladeny vyšší časové nároky na zaměstnance, z důvodu sžití se s novými postupy, bylo třeba nastavit jednotlivé okruhy systému individuálně pro firemní potřeby, a proto i v tomto roce, konkrétně v prvních měsících, mzdové náklady rapidně vzrostly.



Obr. 4: Porovnání nákladů před a po zavedení systému SAP (vlastní zpracování)

### Časová náročnost před a po zavedení SAP

V následujících tabulkách je znázorněna měsíční časová náročnost práce před a po zavedení systému. Opět je vidět posun oproti původním hodnotám, a tedy vyšší potřeba hodin potřebných ke zpracování veškerých sestav.

Tab. 17: Časové nároky před zavedením systému SAP (vlastní zpracování)

<i>hlavní pracovnice</i>	160 hodin
<i>pomocná pracovnice</i>	80 hodiny
<i>externí firma</i>	60 hodin
<b>CELKEM MĚSÍČNĚ</b>	<b>300 hodin</b>

Tab. 18: Časové nároky po zavedení systému SAP (vlastní zpracování)

<i>hlavní pracovnice</i>	200 hodin
<i>pomocná pracovnice</i>	160 hodin
<i>externí firma</i>	40 hodin
<b>CELKEM MĚSÍČNĚ</b>	<b>400 hodin (růst o 33%)</b>

Z uvedených dat je evidentní, že vstup společnosti do koncernu a s ním nutné provozní změny, vedly jak ke zvýšení mzdových nákladů, tak časové náročnosti účetních operací. Ta se měsíčně zvedla o zhruba 33%.

## 7.2 Vyhodnocení přínosů a nákladů

Mezi přínosy systému SAP, které se pojí s účastí firmy ve skupině, bezesporu patří koncernová provázanost. Systém umožňuje lepší komunikaci mezi jednotlivými společnostmi, usnadňuje návaznost a přístup k jednotlivým informacím. SAP taktéž velice dobře zvládá evidenci a účtování materiálu, výrobků, nedokončené výroby, spolu s evidencí zakázek, což je pro výrobní podnik neodmyslitelným přínosem.

Mezi nevýhody systému v první fázi patří jeho navázanost na společnost IFE-CR. Pokud totiž IFE provede v systému jakékoliv změny, či aktualizace a IGE na to není upozorněna, dochází tak k chybnému účtování. Dle méj osobní zkušenosti mohu říci, že tato situace v podniku není ojedinělá. SAP navíc funguje pomocí centrálního serveru a jakákoliv jeho porucha, nedostupnost dat, či jakýkoliv jiný výpadek, znamená výraznou prodlevu v práci. Bez fungování systému již v současné době není možný běžný provoz společnosti a jeho bezproblémová činnost je tak podmínkou úspěšného firemního postupu.

Vzhledem ke koncernovým pravidlům a povinně stanovené mezinárodní dělbě práce, mohu z vlastní zkušenosti uvést další nevýhodu. V závislosti na nastalém problému, je ten řešen předem stanoveným a za oblast zodpovědným mezinárodním oddělením. Může se tak stát, že například v případě technického problému se strukturou formulářů vydaných faktur, společnost čeká půl roku, než je tento problém softwarovým oddělením v Bombaji odstraněn.

Systém SAP je administrativní a obchodní systém vhodný pro větší společnosti. V závislosti na osobních zkušenostech vím, že každý zaměstnanec vykonává pravidelnou, opakující se činnost, kterou dobře zvládá a veškeré formální transakce, které se k ní vážou, ovládá. Není nutné, aby ovládal i další operace, tedy aby byl všestranný. Všestrannost je naopak požadována a předpokládána u vedoucích pracovníků. Zde se očekává, že tyto pracují se systémem ve větším rozsahu, umí se v něm lépe orientovat a mají také rozsáhlejší přístupová práva. Ve společnosti IFE je v ekonomickém oddělení zaměstnáno 10 zaměstnanců – vedoucí ekonomického oddělení, 3 pracovníci mzdové účtárny, vedoucí účtárny, 5 řadových účetních. Z těchto 5 účetních je 1 zaměstnanec přidělen na pozici controllingu a

zpracování podkladů pro konsolidaci, 1 pracovník na účtování pokladen, vyúčtování cestovních náhrad a zpracování režijních faktur a 3 pracovnice na zadávání materiálových faktur. Detailnější znalost systému SAP je požadována u vedoucí účtárny a vedoucí ekonomického oddělení. Ostatní pracovníci se dobře orientují jen ve své oblasti, v žádné jiné.

Takováto situace je ovšem v menší společnosti jako IGE nemožná. Pomocná pracovní síla zpracovává tuzemské materiálové faktury, pokladny, vyúčtování cestovních náhrad a platby platebními kartami. Externí firma v rámci závěrek zpracovává odpisy, kurzové rozdíly, zúčtovává investiční faktury a účtuje na účtech časového rozlišení. Všechny ostatní transakce zachycuje a připravuje hlavní pracovnice.

Mezi další nesporné nevýhody systému patří jeho formální náročnost. V souvislosti s jeho provozem a obsluhou jednotlivých operací, je třeba znát velké množství pevně stanovených číselných kódů a zkratk, stejně jako pevně formalizovaných procesů (např. v případě odpisů, či kurzových rozdílů), čímž se samozřejmě jen prodlužuje časová náročnost jednotlivých operací. Například na zavedení nového dlouhodobého majetku do systému je potřeba znát a umět pracovat se 4 transakcemi v přesně stanoveném pořadí.

Jak již bylo znázorněno v předešlé části, podléhal přístup společnosti ke skupině a s ním se pojící systémové změny, řadě technických, procesních a také nákladových a časových změn. Měsíční mzdové náklady vzrostly o zhruba 20% a časová náročnost pracovních procesů přibližně o 33%.

V IGE je velkým rizikem malé množství zaměstnanců a především těch zabývajících se účetnictvím. Pokud tedy některý z nich z procesu z jakéhokoliv důvodu vypadne, je obtížné a většinou dosti nákladné ho operativně nahradit. Vzhledem k přísné kontrole stavu zaměstnanosti ze strany koncernu je nemožné přijmout někoho jako rezervu, byť i jen na poloviční úvazek.

### **7.3 Doporučení změn stávajících procesů**

Z mého pohledu existuje více možností, které by si ve stávající situaci firma mohla zvolit. Některé změny jsou reálné, jiné již o něco méně, ale i ty stojí za zvážení. V následující části budou tedy rozebrány jednotlivé možnosti a má doporučení pro společnost.

Domnívám se, že nároky, které jsou v současnosti na společnost kladeny, jsou z hlediska její velikosti a budoucímu vývoji naprosto nevyhovující. Jsem toho názoru, že vzhledem k aktuálnímu stavu, pro společnost připadají v úvahu následující možnosti:



1. *vyloučení z konsolidace,*
2. *likvidace IGE,*
3. *formální zachování firmy s přechodem výroby pod IFE,*
4. *úplné zachování IGE a změna interních procesů.*

### **Vyloučení z konsolidace**

Tuto variantu jsem přes její nereálnost zařadila do výčtu z toho důvodu, že byla dceřinou společností IGE zvažována a konzultována s externím auditorem. Vzhledem k tomu, že dle pravidel IFRS musí být veškeré dceřiné podniky konsolidovány a není možno tak firmu, byť by byl její podíl bezvýznamný a účast na konsolidaci problematická, vyřadit, není tato možnost východiskem.

### **Likvidace IGE**

Společnost se v současné době potýká s významným soudním sporem. Z toho důvodu, je dle mého názoru první možnost nereálná a je tedy třeba zvážit zbylé alternativy.

### **Formální zachování firmy s přechodem výroby pod IFE**

Jako druhá možnost, která se naskýtá je formální zachování firmy, ta by tedy nadále existovala a veškerá výroba a její současní zaměstnanci by byli převedeni pod IFE. Budova, kde společnost aktuálně sídlí, by tak mohla sloužit například k pronájmu skladových prostor, a tedy k využití pro účely IFE. Účetnictví a veškeré náklady související s přípravou podkladů pro konsolidovanou účetní závěrku by se tak staly záležitostmi IFE a IGE by se s nimi nadále nepotýkala. V tomto případě stojí ovšem za zvážení, zda by IFE převzala veškeré zaměstnance. Pomocná pracovnice, která doposud sloužila jako asistentka hlavní ekonomce by se z mého pohledu stala nadbytečnou a o práci by tak přišla. Hlavní pracovnice, která zodpovídala za veškeré účetní a controllingové operace v IGE by se s velkou pravděpodobností stala řadovou účetní nebo součástí obchodního oddělení. Pravomoc, a tedy i platové podmínky, které vzhledem k jejímu obsahu práce měla, by v případě přechodu pod IFE ztratila. Otázkou zůstává, zda by se i ona nestala nadbytečnou. Ve společnosti IFE již jsou zodpovědní pracovníci, pod které by oblast, za kterou ekonomka zodpovídá, přešla. Navíc, jak již bylo zmíněno, je IGE i v současnosti pod dohledem IFE, většina operací je společností průběžně diskutována, znalosti firemních procesů tak zaměstnanci IFE mají a aktuální funkce ekonomky IGE by tak nebyl výrazný problém svěřit jiné osobě. Vzhledem k jejím znalostem se ale domnívám, že své uplatnění, byť by bylo podstatně

menší než ve firmě IGE, by v IFE našla. Vzhledem k probíhajícímu soudnímu procesu, vím, že podobného scénáře se již dříve společnost IGE obávala.

Výrobní dělníci, nebo jejich velká část, by v tomto případě přešla taktéž pod IFE. Ve společnosti IGE je v současné chvíli zaměstnáván i výkonný ředitel. Je jisté, že ten by své pracovní místo ztratil. Vzhledem k jeho zaměření a oblasti zájmu by jeho přínos pro IFE byl téměř mizivý a jeho funkce se stoprocentní jistotou nepotřebná. V jeho případě společnost odmítá uvádět mzdové podmínky, je nicméně jasné, že jeho plat je jednou z největších položek ve společnosti, společně i s pravidelnými a poměrně vysokými ročními odměnami.

Tato varianta by tedy znamenala značnou úsporu mzdových, systémových a jiných nákladů. Je ovšem třeba si uvědomit, že vzhledem k tomu, že společnost by ztratila svou dosavadní funkci, veškeré úspory z této změny vyplývající by tak nebyly nadále výhodou pro IGE, ale spíše pro IFE. Přestože by IGE, jakožto společnost byla formálně zachována, jako samostatná jednotka by již nefungovala, řada zaměstnanců by s velkou pravděpodobností ztratila práci a z pozice IGE je tak otázkou nakolik by byla výhodná. Zaměřila bych se z mého pohledu na variantu výhodnější a pro zachování firemních procesů méně razantní.

### **Úplné zachování IGE a změna interních procesů**

V případě této varianty, bych jako základní kritérium viděla otázku, zda IGE nadále bude využívat ekonomický systém SAP, či nikoliv.

### ***Zrušení SAP***

Pokud se jakákoliv firma začlení do skupiny Knorr-Bremse, je na základě pravidel stanovených koncernem její povinností SAP využívat. Pokud by se přece IGE povedlo smluvit výjimku a koncern by na variantu přistoupil, veškeré účetnictví bych v tomto případě doporučila převést pod externí firmu. Ta již zná firemní problematiku a nevidím tedy jediný důvod, proč by se situace měla jakýmkoliv jiným způsobem komplikovat. Po konzultaci s vedoucí této firmy by v tomto případě požadovala navýšení paušálu na 25 000 Kč/měsíc. Vzhledem k faktu, že pomocná účetní ve společnosti IGE se v současné době primárně zabývá příjmem materiálových a režijních faktur, účtováním úhrad platebními kartami, účtováním pokladny a stravenek, její setrvání ve firmě by nadále ztratilo význam. Jediné úkony, které by v tomto ohledu byly třeba, by byla příprava podkladů pro externí firmu. Je tedy otázkou, zda by pomocná pracovnice přistoupila na variantu ve společnosti setrvat, protože její plný pracovní úvazek by byl snížen na poloviční, časové nároky na ni kladené by byly velmi malé a mzda by jí tím pádem výrazně klesla. Zde bych tedy doporučila na-

stalou situaci se zaměstnankyní prokonzultovat a v případě negativní reakce (kterou bych viděla jako velmi pravděpodobnou), bych tak doporučila zaměstnání pomocné síly, nejlépe z řad studentů, které by byla nabídnuta dohoda o provedení práce s maximálně 10 000 Kč/měsíc. Hlavní pracovnice by se zabývala především výkaznictvím a přípravou podkladů pro konsolidaci. Nadále by zodpovídala za průběh zakázek a veškeré administrativní záležitosti. Její úloha je ve společnosti, jak již bylo řečeno klíčová. Společnost má sice výkonného ředitele, jeho funkce je ale spíše reprezentativního rázu a se zmíněnou pracovnící konzultuje veškeré firemní úkony. Její plat by tedy vzhledem k zúžení činností určitě klesl, dle mého názoru by se ale jednalo maximálně o posun na 40 000 Kč/měsíc.

Velkou výhodou této varianty by dozajista bylo, že paušál placený za využívání systému SAP, by tak vypadl a společnost by tedy ušetřila 80 000 Kč/měsíc. Je ovšem třeba vzít v potaz, že se jedná o výrobní firmu a její fungování by bylo velmi nepravděpodobné bez evidence skladu. Moduly skladového účetnictví se v dnešní době pohybují okolo 15 000 Kč.

Velkým otazníkem v této variantě ovšem zůstává, zda by koncern byl ochoten na tuto změnu přistoupit. Ta by byla výraznou úsporou pro IGE, je ovšem otázkou zda i pro skupinu. V případě využívání SAP, jsou až na mzdy veškeré náklady související s jeho provozem intercompany transakcemi. Pro koncern je tedy mnohem výhodnější SAP ponechat a nevěřím, že v případě tak malé dceřiné společnosti by byla učiněna výjimka.

### ***Zachování SAP***

Veškeré varianty zmíněné výše mají řadu nedostatků a jsou s velkou pravděpodobností nereálné. Z mého pohledu by pro IGE nejvíce reálným a schůdným řešením bylo následující.

Společnost IGE by právně zůstala zachována, zaměstnanci by nadále docházeli do současných prostor a SAP by byl ve firmě využíván pouze pro účely skladového účetnictví. Veškeré operace související s finančním účetnictvím, a tedy i přípravou konsolidované účetní závěrky by přešly pod IFE. IGE by byla nadále vedla pokladní knihu, knihu faktur, evidenci stravenek a jiné. Veškeré podklady potřebné pro finanční účetnictví by ve společnosti uschovány a během pravidelných týdenních kontrol zaměstnanců IFE, by jim tyto dokumenty byly předávány. Tyto kontroly fungují již dnes, a to někdy i 2krát až 3krát týdně, není tedy problém předání veškeré potřebné dokumentace průběžně zajišťovat. Toto řešení je výhodou i vzhledem k faktu, že zaměstnanci IFE jsou v ovládnání SAPU mnohem zkuše-

nější, pravidelně dochází na různá školení a ne zřídka museli být nápomocni řešení nestandardních situací v IGE, kdy tamní zodpovědné osoby nebyly schopny operace do systému správně zavést nebo již bylo třeba vzniklou chybu opravit. Ze strany IFE by pouze musel být kontrolován účetní okruh, pod který jsou operace účtovány, aby nedošlo k omylu a chybnému zaúčtování.

Vzhledem k časovým úsporám bych dále doporučila, aby pomocné pracovníci byl zkrácen úvazek na poloviční. Její mzda by se tak v závislosti na potřebných úkonech snížila, šlo by ovšem o nákladovou úsporu minimální, a to v odhadu max. 3 000 Kč/měsíc.

V případě hlavní pracovnice bych navrhovala razantní změnu. Ve společnosti IGE figuruje výkonný ředitel, který jak již bylo řečeno, ovšem zastává funkci spíše reprezentativní a každé své rozhodnutí s touto pracovnicí předem konzultuje. Je na ní tedy do jisté míry závislý a jeho úlohu z hlediska vysokých mzdových nákladů a ročních odměn spatřuji jako zcela zbytečnou. Jejich výše mi není konkrétně známa, ale odhaduji částky v řádech sto tisíců. Z tohoto titulu bych se dovážila konstatovat, že je zcela neefektivní tento model nadále udržovat. Současného výkonného ředitele bych tedy propustila a jednatelem společnosti zvolila vhodnou osobu z řad IFE. Současnou hlavní pracovnicí bych vzhledem k jejímu obrovskému potenciálu jmenovala vedoucí společnosti a jejímu dočasnému fungování tedy pouze dala oficiální ráz. Její úloha by z organizačního hlediska zůstala stejná, ztratila by zodpovědnost za sestavování podkladů pro konsolidaci a činnosti spojené s finančním účetnictvím, ale tyto ztráty by byly vyváženy oficiálním statutem vedoucí. Její plat bych tedy ponechala.

Spolupráce s externí firmou v tomto modelu nadále postrádá svoji úlohu, a proto bych navrhovala ji do budoucna ukončit. Dlouhodobé setrvání jedné externí firmy jak před vstupem do skupiny, tak po něm, se může zdát poněkud zajímavé. Je evidentní, že vzhledem k náročným procesům a potřebě dodatečné osoby způsobilé za účetnictví, byla i z důvodu dlouhodobé spolupráce její účast zachována. Důvod byl ovšem i jiný, a to, že jakožto malá soukromá firma, měla IGE jinak nastaveny mzdové podmínky, zaměstnanci dostávali dodatečné příspěvky, apod. Při vstupu společnosti do skupiny byl tak ze strany IGE vyvíjen tlak na ponechání spolupráce s externí firmou, pod níž problematika mezd spadala, a v rámci skupiny tak zachovat výši mezd jednotlivých pracovníků v tajnosti.

Tento postoj bych ale v případě přechodu veškerého finančního účetnictví pod IFE viděla nadále jako nemožný, stejně jako neefektivní.

IFE by si nadále účtovala paušál za provoz a využívání SAP. Vzhledem k tomu, že SAP by byl ve společnosti využíván pouze ke skladovému účetnictví a veškeré zbylé transakce by tak mohly být zablokovány, věřím, že by se částka mohla snížit odhadem až na 40 000 Kč/měsíc. Nadále bych ponechala oprávnění přístupu k jistým výkazům, z důvodu kontroly a potřebného hodnocení aktuální pozice, ovšem bez možnosti do nich jakýmkoliv způsobem zasahovat.

Je jisté, že i za vedení účetnictví by IGE byla fakturovaná jistá suma, v odhadu bych počítala se zhruba 20 000/měsíc.

Tato varianta by pro společnost byla z mého pohledu nejpříjemnější. Charakter společnosti by byl zachován, stav firemních zaměstnanců s výjimkou ředitele taktéž a úspora času spolu s náklady evidentní. Výhodou by toto řešení bylo i pro koncern, a to z toho důvodu, že dceřiná společnost IGE by byla více pod jeho kontrolou a náklady vynakládané na vedení finančního účetnictví by tak namísto původní účasti externí firmy, mohly být účtovány jako intercompany transakce. Většina operací by tak nadále zůstala v rámci koncernu, což by v případě zrušení systému SAP neplatilo. Hlavní pracovnice by jen zformalizovala svoji současnou funkci ve firmě a díky zavedeným změnám by měla více času na jiné firemní aktivity, čímž by mohlo být přispěno k podnikovému růstu a úspěšnému budoucímu rozvoji. Příprava podkladů pro konsolidovanou účetní závěrku obecně by tak byla efektivnější, zpracovávána s dostatečnými časovými podmínkami a odbornými znalostmi. Společnost IGE by se tak mohla více specializovat na jiné oblasti, namísto přípravy sestav, která vzhledem k její velikosti a počtu zaměstnanců zabírala značnou část.

### 7.3.1 Odhadované nákladové a časové úspory projektu

#### Odhad časových úspor

Tab. 19: Odhad časových úspor projektu (vlastní zpracování)

<i>hlavní pracovnice</i>	160 hodin
<i>pomocná pracovnice</i>	80 hodin
<i>externí firma</i>	-
<b>CELKEM MĚSÍČNĚ</b>	<b>240 hodin (pokles o 40%)</b>

Odhad mzdových úspor

Tab. 20: Odhad mzdových úspor projektu (vlastní zpracování)

<i>hlavní pracovnice (plný úvazek)</i>	50 000 Kč
<i>pomocná pracovnice (plný úvazek)</i>	15 000 Kč
<i>externí firma (paušální platby)</i>	-
<i>SP, ZP</i>	22 100 Kč
<b>CELKEM MĚSÍČNĚ</b>	<b>87 100 Kč (pokles o 18%)</b>

Dále je třeba brát v úvahu úsporu na mzdových nákladech výkonného ředitele. Oficiální informace o jeho platu nejsou známy, ale dle vyjádření zodpovědných osob se pohybují v průměru okolo 100 000 Kč/měsíc.

Porovnání celkových uvažovaných měsíčních nákladů před a po projektu

Z následující tabulky je evidentní, že mnou navrhované řešení by pro společnost znamenalo výraznou úsporu nákladů.

Tab. 21: Úspora měsíčních nákladů projektu (vlastní zpracování)

	<b>PŘED PROJEKTEM</b>	<b>PO PROJEKTU</b>
<i>mzdové náklady</i>	106 120 Kč  + 100 000 Kč (odhad platu výkonného ředitele)	87 100 Kč
<i>platby za správu finančního účetnictví</i>	-	20 000 Kč
<i>paušál za provoz SAP</i>	80 000 Kč	40 000 Kč
<b>CELKEM</b>	<b>286 120 Kč</b>	<b>147 100 Kč (pokles o 49%)</b>

### 7.3.2 SWOT analýza doporučené změny

Z tabulky je zřejmé, že v navrhovaných změnách převažují pozitiva nad negativy. Silné stránky projektu jsou k těm slabším v poměru 5:2 a příležitosti k hrozbám 2:1.

Tab. 22: SWOT analýza navrhovaného projektu (vlastní zpracování)

<b><i>Silné stránky projektu</i></b>	<b><i>Slabé stránky projektu</i></b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• zachování společnosti,</li> <li>• nezměněný stav zaměstnanců,</li> <li>• úspora času,</li> <li>• úspora nákladů,</li> <li>• služby v rámci koncernu bez potřeby externích firem.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• zveřejnění informací o mzdách jednotlivých zaměstnanců v rámci koncernu,</li> <li>• bez možnosti nadále zasahovat do jistých operací.</li> </ul>
<b><i>Příležitosti projektu</i></b>	<b><i>Hrozby projektu</i></b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• větší časové možnosti hlavní pracovnice =&gt; možnost pozitivního budoucího vývoje, obchodních činností, atd.,</li> <li>• uspořené náklady mohou být investovány jinde.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• z důvodu povědomí o mzdách, možný tlak na jejich změnu.</li> </ul>

## 8 ZÁVĚR

Společnost IGE-CZ ke skupině přistoupila roku 2008. Dle informací uvedených v průběhu práce, byl tedy pozitivní vývoj do roku 2011 v režii původních soukromých vlastníků a přístup ke koncernu se ve společnosti projevil v letech následujících.

S účastí v nadnárodní skupině Knorr-Bremse se pojí řada povinností a závazných systémových postupů, které byla společnost IGE-CZ v době odkupu nucena přijmout. Patří mezi ně mimo jiné zavedení ekonomického systému SAP.

Vzhledem k provázanosti jednotlivých společností účastnících se konsolidace, kterou systém umožňuje, je jeho využívání v rámci koncernu nespornou výhodou. Jsem ovšem názoru, že pro společnost IGE-CZ bylo jeho přijetí, a tedy vstup do konsolidace obecně, krokem negativním.

Společnost IGE-CZ je firmou relativně malou a náklady, které vyplývají z konsolidačních postupů, jsou vzhledem k její velikosti a objemu tržeb poněkud vysoké.

Jako výstup své práce, bych uvedla, že postupy sestavení konsolidované účetní závěrky a přípravné procesy s ní související, umožňují hladký průběh, jsou logicky sestaveny a pro skupinu Knorr-Bremse a její dceřiné společnosti přínosem. Při zpracování postupů byl upřednostněn systémový způsob před na první pohled jednodušším a v řadě podobných společností obvyklým předáváním podkladů formou doplňkové evidence. Zvolený způsob maximálním možným způsobem eliminuje závislost na znalostech a vědomostech jednoho člověka a tím zmenšuje riziko „nenahraditelnosti“ takové osoby. Aplikace zvolených metod ovšem vyžaduje vynaložení dodatečných nákladů a jisté časové možnosti, s kterými je třeba kalkulovat. Zmíněné výhody využívání systému, ať už z hlediska časového nebo procesního, se dle mého názoru projeví odpovídajícím způsobem jen ve větších podmínkách, nikoliv v malé společnosti s pár desítkami zaměstnanců.

V závislosti na charakteru a podmínkách analyzovaného podniku je poněkud problematické doporučit jakékoliv následné kroky. Jistým východiskem by z mého pohledu byla změna interních procesů a převedení finančního účetnictví, a tedy i veškerých operací souvisejících se sestavením konsolidované účetní závěrky pod větší dceřinou společností IFE-CR.

Věřím, že tímto krokem by došlo k zefektivnění celého procesu a k odbourání pro firmu náročných a z hlediska provozu nákladných konsolidačních postupů. Mnou navrženým postupem by byly ušetřeny finanční prostředky nejen firmy IGE, ale i celého koncernu,



které jsou dle mého názoru vynakládány neefektivně na zajištění všech požadovaných administrativních formalit. Došlo by taktéž k úspoře času, který by mohl být vynaložen k jiným aktivitám a společnosti tak dopomoci k efektivnímu budoucímu růstu.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

- [1] AMBROŽ, Jan. 2009. *Daň z příjmů a účetní závěrka*. Praha: Koršach.
- [2] BOHUŠOVÁ, Hana. 2008. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS : vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků*. Vyd. 1. Praha: ASPI.
- [3] DVOŘÁKOVÁ, Dana. 2011. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 3. aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press.
- [4] HARNA, Lubomír. 2002. *Konsolidovaná účetní závěrka : komentář : kvalifikovaný výklad změn, platných od roku 2002 na základě opatření MF*. 1. vyd. Praha: Bilance.
- [5] JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ. 2012. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2012*. 2. vyd. Praha: Grada.
- [6] KOMORA DAŇOVÝCH PORADCŮ. 2011. *Daňové zákony a účetnictví podle stavu k 30.6.2011 s paralelním vyznačením znění od 1.7.2011*. Brno: Wolters Kluwer.
- [7] KOVANICOVÁ, Dana. 2004. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 14. aktualiz. vyd. Praha: Polygon.
- [8] LOJA, Radka. 2002. *Konsolidovaná účetní závěrka – příručka: příručka pro sestavení v souladu s Mezinárodními účetními standardy a českými předpisy*. 1. vyd. Praha: Bilance.
- [9] MÜLLEROVÁ, Libuše. 2009. *Účetní předpisy pro podnikatele: (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy): komentář*. 3. aktualiz. vyd. Praha: ASPI.
- [10] RYNEŠ, Petr. 2013. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka : průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2013*. 13. aktualiz. vyd. Praha: ANAG.
- [11] SEDLÁČEK, Jaroslav. 2005. *Účetnictví pro manažery*. 1. vyd. Praha: Grada.
- [12] ŠTEKER, Karel a Kateřina STRUHAŘOVÁ. 2012. *Audit: studijní pomůcka pro distanční studium*. 1. vyd. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně.

Internetové zdroje:

- [13] Business center, 2013. *Zákon o důchodovém spoření* [online]. [cit. 2013-07-03]. Dostupné z WWW: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/duchodove-sporeni/cast1.aspx>.
- [14] Deloitte, 2011. *Účetní zpravodaj* [online]. [cit. 2013-07-03]. Dostupné z WWW: [http://www.deloitte.com/assets/Dcom-CzechRepublic/Local%20Assets/Documents/Accounting%20News/ucetni\\_zpravodaj\\_1105.pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-CzechRepublic/Local%20Assets/Documents/Accounting%20News/ucetni_zpravodaj_1105.pdf).
- [15] ERNST & YOUNG. 2006. *Přehled rozdílů mezi Mezinárodními standardy účetního výkaznictví a Českou účetní legislativou* [online]. [cit. 2013-07-15]. Dostupné z WWW: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/IFRS\\_CAL\\_Comparison\\_2006/\\$FILE/IFRS%20CAL%20Comparison%202006\\_CZ\\_FINAL.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/IFRS_CAL_Comparison_2006/$FILE/IFRS%20CAL%20Comparison%202006_CZ_FINAL.pdf).
- [16] Instaforex. 2013. *Hedging - Zajištění před měnovým rizikem* [online]. [cit. 2013-07-19]. Dostupné z WWW: <https://www.instaforex.com/cz/hedging.php>.
- [17] Portál daňových poradců a profesionálů. 2011. *Novela zákona o účetnictví* [online]. [cit. 2013-06-28]. Dostupné z WWW: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d32059v39260-novela-zakona-o-ucetnictvi/>.
- [18] PricewaterhouseCoopers. 2009. *IFRS a české účetní předpisy, podobnosti a rozdíly* [online]. [cit. 2013-07-15]. Dostupné z WWW: <http://www.pwc.com/cz/cs/ucetnictvi/ifrs-publikace/ifrs-a-cz-gaap-podobnosti-rozdily.pdf>.
- [19] PricewaterhouseCoopers. 2004. *Jak zvládnout přechod na Mezinárodní standardy účetního výkaznictví* [online]. [cit. 2013-07-16]. Dostupné z WWW: <http://www.pwc.com/cz/cs/ucetnictvi/ifrs-publikace/jak-zvladnout-prechod-ifrs.pdf>.
- [20] ŠRÁMKOVÁ, Alice. 2009. *Konsolidace, úprava k 1.1.2009* [online]. [cit. 2013-06-28] Dostupné z WWW: [http://www.icu-praha.cz/prilohyarchiv/453/konsolidace%20po%201\\_1\\_09.pdf](http://www.icu-praha.cz/prilohyarchiv/453/konsolidace%20po%201_1_09.pdf).

[21] Verlag Dashöfer, nakladatelství, spol. s.r.o. *Vnitřní firemní předpisy 2.1. k* [software]. [přístup 10. července 2013]. Dostupné z: [http:// http://www.du.cz/vfp/onb/](http://www.du.cz/vfp/onb/).

Ostatní zdroje:

[22] Interní materiály IGE-CZ, s.r.o.

[23] Interní materiály IFE-CR, a.s.

[24] Interní materiály Knorr-Bremse

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

ČÚS	Český účetní standard.
DAL	Pravá strana účtu.
DPH	Daň z přidané hodnoty.
EFRAG	Poradní skupina pro účetní výkaznictví v Evropě.
ES	Evropské společenství.
IAS	Mezinárodní účetní standardy.
IASB	Rada pro Mezinárodní účetní standardy.
IC	Intercompany transakce.
IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví.
MD	Levá strana účtu.
MML	Management letter.
ROS	Rentabilita tržeb.
SAP	Ekonomický systém SAP.
US GAAP	Národní standardy USA.

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

Obr. 1: Průběh účetní závěrky (Ryneš, 2013) .....	19
Obr. 2: Vývoj nákladů a výnosů skupiny Knorr-Bremse (Interní materiály, 2008-2012) .	41
Obr. 3: Vývoj nákladů a výnosů společnosti IGE-CZ (Interní materiály, 2009-2012) .....	42
Obr. 4: Porovnání nákladů před a po zavedení systému SAP (vlastní zpracování) .....	70

**SEZNAM TABULEK**

Tab. 1: Převodový můstek účtového rozvrhu (Interní materiály, 2012) .....	48
Tab. 2: Express report (Interní materiály, 2012) .....	51
Tab. 3: Flash report (Interní materiály, 2012) .....	52
Tab. 4: Flash report – likvidní fondy (Interní materiály, 2012) .....	52
Tab. 5: Flash report – personal (Interní materiály, 2012) .....	53
Tab. 6: Management letter (Interní materiály, 2012) .....	54
Tab. 7: Výstup z programu TM5 (Interní materiály, 2012) .....	55
Tab. 8: Přehled majetku (Interní materiály, 2012) .....	56
Tab. 9: Kontrola odpisů (Interní materiály, 2012) .....	57
Tab. 10: Výpočty hodnoty leasingů pro jednotlivé roky (Interní materiály, 2012) .....	58-59
Tab. 11: Rozdělení hodnot leasingů (Interní materiály, 2012) .....	59
Tab. 12: Funkcionální výsledovka (Interní materiály, 2012) .....	61-62
Tab. 13: Roční hodnota měsíčních paušálů (vlastní zpracování) .....	66
Tab. 14: Porovnání hodnot odpisů a paušálů (vlastní zpracování) .....	67
Tab. 15: Propočet mzdových nákladů před přijetím SAP (vlastní zpracování) .....	67
Tab. 16: Propočet mzdových nákladů po přijetí SAP (vlastní zpracování) .....	69
Tab. 17: Časové nároky před zavedením systému SAP (vlastní zpracování) .....	70
Tab. 18: Časové nároky po zavedení systému SAP (vlastní zpracování) .....	70
Tab. 19: Odhad časových úspor projektu (vlastní zpracování) .....	77
Tab. 20: Odhad mzdových úspor projektu (vlastní zpracování) .....	78
Tab. 21: Úspora měsíčních nákladů projektu (vlastní zpracování) .....	78
Tab. 22: SWOT analýza navrhovaného projektu (vlastní zpracování) .....	79

**SEZNAM PŘÍLOH**

<b>PŘÍLOHA P 1: ROZVAHA – AKTIVA K 31. 12. 2012 .....</b>	<b>89</b>
<b>PŘÍLOHA P 2: ROZVAHA – PASIVA K 31. 12. 2012 .....</b>	<b>91</b>
<b>PŘÍLOHA P 3: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY – K 31. 12. 2012 .....</b>	<b>93</b>



# PŘÍLOHA P 1: ROZVAHA – AKTIVA K 31. 12. 2012

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

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

1 x příslušnému finančnímu úřadu

## ROZVAHA v plném rozsahu

ke dni..... 31.12.2012

(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2012	12	25507575

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

IGE-CZ

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

Řípská 1178/11a

Brno 27

62700

ČR

Označení a	AKTIVA b	řádek c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM	001	65287	-19881	45406	62188
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002				
B.	Dlouhodobý majetek	003	23574	-7962	15612	16197
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004	630	-596	34	127
B. I. 1.	Zřizovací výdaje	005				
	2. Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	006				
	3. Software	007	630	-596	34	127
	4. Ocenitelná práva	008				
	5. Goodwill	009				
	6. Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	010				
	7. Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	011				
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	012				
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	013	22944	-7366	15578	16070
B. II. 1.	Pozemky	014	3597		3597	3597
	2. Stavby	015	15863	-4812	11051	11496
	3. Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	016	2985	-2055	930	977
	4. Pěstíelské celky trvalých porostů	017				
	5. Dospělá zvířata a jejich skupiny	018				
	6. Jiný dlouhodobý hmotný majetek	019				
	7. Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	020	499	-499	0	
	8. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	021				
	9. Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	022				
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	023				
B. III. 1.	Podíly - ovládaná osoba	024				
	2. Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	025				
	3. Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	026				
	4. Půjčky a úvěry - ovládaná osoba nebo ovládaná osoba, podstatný vliv	027				
	5. Jiný dlouhodobý finanční majetek	028				
	6. Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek	029				
	7. Poskytnuté zálohy na dlouhodobý fin. maj.	030				

Označení a	A K T I V A b	řádek c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
C.	Oběžná aktiva	031	41279	-11919	29360	45238
C. I.	Zásoby	032	20020	-8454	11566	23403
C. I. 1.	Materiál	033	6372	-1934	4438	7847
	2. Nedokončená výroba a polotovary	034				
	3. Výrobky	035	13648	-6520	7128	15556
	4. Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	036				
	5. Zboží	037				
	6. Poskytnuté zálohy na zásoby	038				
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	039				433
C. II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	040				
	2. Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	041				
	3. Pohledávky - podstatný vliv	042				
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	043				
	5. Dlouhodobé poskytnuté zálohy	044				
	6. Dohadné účty aktivní	045				
	7. Jiné pohledávky	046				
	8. Odložená daňová pohledávka	047				433
C. III.	Krátkodobé pohledávky	048	13882	-3465	10417	13153
C. III. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	049	5777	-3465	2312	6793
	2. Pohledávky- ovládaná nebo ovládající osoba	050	3854		3854	3489
	3. Pohledávky - podstatný vliv	051				
	4. Pohledávky za společníky, členy družstva a za účastníky sdružení	052				
	5. Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	053				
	6. Stát - daňové pohledávky	054	2069		2069	2218
	7. Krátkodobé poskytnuté zálohy	055	250		250	303
	8. Dohadné účty aktivní	056	200		200	350
	9. Jiné pohledávky	057	1732		1732	
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	058	7377		7377	8249
C. IV. 1.	Peníze	059	43		43	113
	2. Účty v bankách	060	7334		7334	8136
	3. Krátkodobé cenné papíry a podíly	061				
	4. Pořizovaný krátkodobý finanční majetek	062				
D. I.	Časové rozlišení	063	434		434	753
D. I. 1.	Náklady příštích období	064	434		434	753
	2. Komplexní náklady příštích období	065				
	3. Příjmy příštích období	066				

## PŘÍLOHA P 2: ROZVAHA – PASIVA K 31. 12. 2012

Označení a	P A S I V A b	řádek c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
	PASIVA CELKEM	067	<b>45406</b>	<b>62188</b>
A.	Vlastní kapitál	068	<b>34459</b>	<b>39911</b>
A. I.	Základní kapitál	069	<b>5200</b>	<b>5200</b>
A. I. 1.	Základní kapitál	070	<b>5200</b>	<b>5200</b>
	2. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly (-)	071		
	3. Změny základního kapitálu	072		
A. II.	Kapitálové fondy	073		
A. II. 1.	Emisní ážio	074		
	2. Ostatní kapitálové fondy	075		
	3. Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	076		
	4. Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách společností	077		
	5. Rozdíly z přeměn společností	078		
	6. Rozdíly z ocenění při přeměnách společností	079		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	080	<b>520</b>	<b>520</b>
A. III. 1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	081	<b>520</b>	<b>520</b>
	2. Statutární a ostatní fondy	082		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	083	<b>34191</b>	<b>38702</b>
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	084	<b>34191</b>	<b>38702</b>
	2. Neuhrazená ztráta minulých let	085		
	3. Jiný výsledek hospodaření minulých let	086		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	087	<b>-5452</b>	<b>-4511</b>
B.	Cizí zdroje	088	<b>10947</b>	<b>22277</b>
B. I.	Rezervy	089	<b>4238</b>	<b>15099</b>
B. I. 1.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	090		
	2. Rezerva na důchody a podobné závazky	091		
	3. Rezerva na daň z příjmů	092		
	4. Ostatní rezervy	093	<b>4238</b>	<b>15099</b>
B. II.	Dlouhodobé závazky	094		
B. II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	095		
	2. Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	096		
	3. Závazky - podstatný vliv	097		
	4. Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	098		
	5. Dlouhodobé přijaté zálohy	099		
	6. Vydané dluhopisy	100		
	7. Dlouhodobé směnky k úhradě	101		
	8. Dohadné účty pasivní	102		
	9. Jiné závazky	103		
	10. Odložený daňový závazek	104		

Označení a	P A S I V A b	řádek c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
B. III.	Krátkodobé závazky	105	<b>6709</b>	<b>7178</b>
B. III. 1.	Závazky z obchodního styku	106	<b>2217</b>	<b>4920</b>
2.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	107		
3.	Závazky - podstatný vliv	108		
4.	Závazky ke společníkům, členům družstva a k účastníkům sdružení	109		
5.	Závazky k zaměstnancům	110	<b>549</b>	<b>802</b>
6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	111	<b>270</b>	<b>393</b>
7.	Stát - daňové závazky a dotace	112	<b>83</b>	<b>133</b>
8.	Krátkodobé přijaté zálohy	113		<b>350</b>
9.	Vydané dluhopisy	114		
10.	Dohadné účty pasivní	115	<b>3590</b>	<b>580</b>
11.	Jiné závazky	116		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	117		
B. IV. 1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	118		
2.	Krátkodobé bankovní úvěry	119		
3.	Krátkodobé finanční výpomoci	120		
C. I.	Časové rozlišení	121		
C. I. 1.	Výdaje příštích období	122		
2.	Výnosy příštích období	123		

Sestaveno dne: <b>30.4.2013</b>		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou	
Právní forma účetní jednotky: <b>S.r.o.</b>	Předmět podnikání:	Pozn.:	

# PŘÍLOHA P 3: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY – K 31. 12. 2012

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

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

1 x příslušnému finančnímu  
úřadu

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v plném rozsahu

ke dni ..... 31.12.2012 .....  
(v celých tisících Kč)

Rok	Měsíc	IČ
2012	1 2	2 5 5 0 7 5 7 5

Obchodní firma nebo jiný název účetní jednotky

IGE-CZ

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

Řípská 1178/11a

Brno 27

62700

ČR

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby za prodej zboží	01	3168	4193
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	02	1176	1308
+	Obchodní marže	03	1992	2885
II.	Výkony	04	38709	112488
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	05	40598	98062
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	06	-1908	14092
3.	Aktivace	07	19	334
B.	Výkonová spotřeba	08	32362	86823
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	09	23597	77186
2.	Služby	10	8765	9637
+	Přidaná hodnota	11	8339	28550
C.	Osobní náklady	12	13349	17725
C. 1.	Mzdové náklady	13	10046	13071
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	14		
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	15	3125	4389
4.	Sociální náklady	16	178	265
D.	Daně a poplatky	17	52	94
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	1020	1156
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19	223	621
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	211	229
2.	Tržby z prodeje materiálu	21	12	392
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	22	63	
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	63	
2.	Prodaný materiál	24		
G.	Změna stavu rezerv a opr. pol. v prov. oblasti a komplex. NPO	25	-934	12654
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	968	1505
H.	Ostatní provozní náklady	27	809	1472
V.	Převod provozních výnosů	28		
I.	Převod provozních nákladů	29		
	Provozní výsledek hospodaření	30	-4829	-2425

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 ovládaných osob. a v úč. jedn. 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	<b>16</b>	<b>77</b>
N.	Nákladové úroky	43		
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	<b>378</b>	<b>326</b>
O.	Ostatní finanční náklady	45	<b>887</b>	<b>477</b>
XII.	Převod finančních výnosů	46		
P.	Převod finančních nákladů	47		
	Finanční výsledek hospodaření	48	<b>-493</b>	<b>-74</b>
Q.	Daň z příjmů za běžnou činnost	49	<b>130</b>	<b>2012</b>
Q. 1.	- splatná	50	<b>-303</b>	<b>2012</b>
2.	- odložená	51	<b>433</b>	
	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	52	<b>-5452</b>	<b>-4511</b>
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	<b>-5452</b>	<b>-4511</b>
	Výsledek hospodaření před zdaněním	61	<b>-5322</b>	<b>-2499</b>

Sestaveno dne: <b>30.4.2013</b>		Podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky nebo podpisový záznam fyzické osoby, která je účetní jednotkou
Právní forma účetní jednotky: <b>s.r.o.</b>	Předmět podnikání:	Pozn.: