IFRS™

# Účetní závěrka sestavená dle pravidel IFRS pro SME

(Prezentace k přednášce ke kurzu 1FU307)

**Libor Vašek**

VŠE v Praze

EVROPSKÁ UNIE
Evropské strukturální a investiční fondy
Operační program Výzkum, vývoj a vzdělávání

MINISTERSTVO ŠKOLSTVÍ, MLÁDEŽE A TĚLOVÝCHOVY

Toto dílo podléhá licenci Creative Commons
*Uveďte původ - Zachovejte licenci 4.0 Mezinárodní.*

# Účetní závěrka dle rozsahu zaměření
# Konsolidovaná vs. individuální

**Konsolidovaná účetní závěrka *(consolidated financial statements)***

- účetní závěrka **povinná** z hlediska pravidel IFRS pro SME
- z koncepce pravidel primární účetní závěrka, existuje-li ovládání mezi podniky a existuje-li vztah „*mateřského => dceřiného podniku*“ => tzv. **koncept ekonomické jednotky**

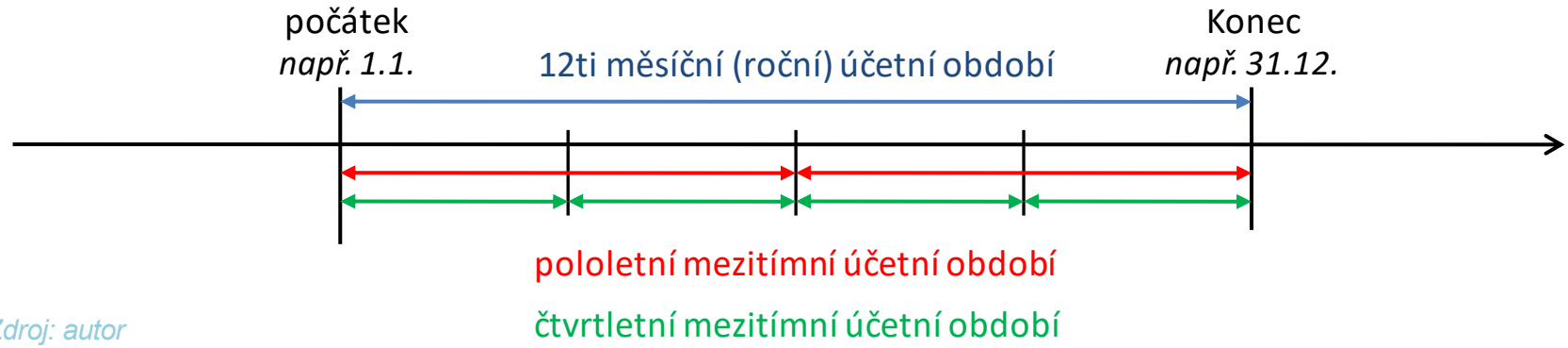
**Separátní (individuální) účetní závěrka *(separate financial statements)***

- účetní závěrka **nepovinná** z hlediska pravidel IFRS pro SME
- podniky ji sestavují z nařízení jiných pravidel (národní legislativa, požadavky burzy) než IFRS pro SME => tzv. **koncept právní jednotky**
- pravidla v tomto případě stanoví přístup k oceňování finanční investice (majetkové účasti) v dceřiném podniku, která je prezentována v rámci dlouhodobých aktiv v rozvaze mateřského podniku

# Účetní závěrka dle periodicity sestavování
# Roční vs. mezitímní účetní závěrka

## Roční *(annual)* účetní závěrka

- sestavována a prezentována **za kalendářní nebo hospodářský rok** => za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců
- různě dlouhá roční období => kalendářní rok se mění na hospodářský nebo opačně
- **cíl:** prezentace informací o finanční situaci a výkonnosti podniku za uplynulý rok




Zdroj: autor

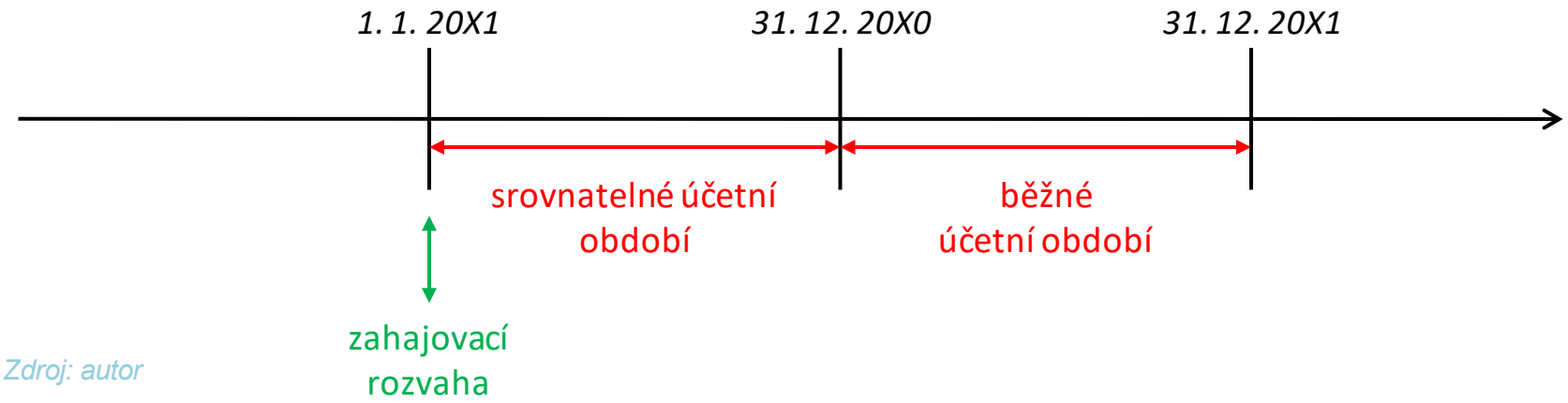
## Mezitímní *(interim)* účetní závěrka

- sestavována **za tzv. mezitímní účetní období**, tj. období za část běžného ročního účetního období => obsah má dvě stěžejní části: (i) aktualizace ročního stavu a (ii) zveřejnění k podstatným událostem části roku
- **pravidla IFRS pro SME ji neupravují** => předpoklad, že ji podniky typu „SME“ nebudou sestavovat, neboť je spíše typická pro společnosti obchodované na veřejném trhu; SME musí případně vycházet z úpravy obsažené v plných IFRSs
- vymezením v IFRS se neshoduje plně s použitím mezitímní ÚZ dle CZ účetních předpisů

# Specifické situace sestavení účetní závěrky dle IFRS pro SME

## První účetní závěrka sestavená podle IFRS pro SME

- sestavována v situaci, kdy společnost přechází z národních účetních pravidel na IFRS pro SME nebo začíná sestavovat účetní závěrku dle IFRS pro SME jako alternativní účetní závěrku vedle své statutární (např. dle českých účetních předpisů)
- musí být identifikován datum přechodu na IFRS a k němu musí být sestaven zahajovací výkaz finanční situace *(opening statement of financial position)*
- pravidla IFRS pro SME => stanoví požadavky na sestavení zahajovacího výkazu a poskytuje výčet výjimek z ostatních pravidel IFRS pro SME, které lze uplatnit při sestavení zahajovacího výkazu




Zdroj: autor

# Složky účetní závěrky dle IFRS pro SME

## 1. Účetní výkazy

- Rozvaha neboli **Výkaz finanční situace** *(statement of financial position)*
- **Výkaz úplného výsledku** *(statement of comprehensive income)*
  - varianta jednoho výkazu => společná prezentace výsledku a ostatního úplného výsledku
  - varianta dvou výkazů => výsledovka a na ni navazující výkaz úplného výsledku s detailní prezentací položek ostatního úplného výsledku
- **Výkaz změn vlastního kapitálu** *(statement of changes in equity)*
- Alternativa místo výkazu úplného výsledku a výkazu změn vlastního kapitálu:
  **Výkaz výsledku a nerozděleného výsledku** *(statement of income and retained earnings)*
  - pouze, když je změna vlastní kapitálu podniku způsobena výsledkem hospodaření, výplatou dividend (a případnou opravou chyb nebo změn v účetních pravidlech)
  - nelze: došlo-li k emisi nového kapitálu nebo je dopad v tzv. ostatním úplném výsledku
- **Výkaz peněžních toků** *(statement of cash flows)*

## 2. Příloha, resp. komentáře a poznámky k účetním výkazům (notes)

⇒ *Všechny složky jsou povinné a při neuvedení některé z nich nelze účetní závěrku označit za účetní závěrku dle IFRS pro SME*

# Struktura a uspořádání rozvahy (výkazu finanční situace)

## Výkaz finanční situace (rozvaha) – *Statement of financial position*

- aktiva vs. závazky vs. vlastní kapitál => definice viz další slajd
- vertikální vs. horizontální uspořádání
- krátkodobé položky vs. dlouhodobé položky => vymezení krátkodobých položek:
  - vyrovnání a zúčtování je v rámci 12ti měsíců od rozvahového dne; nebo
  - položka je určena k realizaci nebo spotřebě v rámci obvyklého provozního cyklu
  - výjimkou uspořádání položek dle likvidity
- údaje prezentované přímo ve výkazu a přístup k agregaci položek
  ⇒ existence minimálních požadavků na obsah výkazu + nutnost zvážit významnost ostatních
- kompenzace aktiv a závazků
  ⇒ platí obecný zákaz vzájemné kompenzace aktiv a závazků
- informace minimálně za jedno srovnatelné období

# Prvky finanční situace

⇒ vedou k základnímu rozdělení rozvahy

**Definice „aktiva“**

- prostředek užívaný podnikem, jehož existence je výsledkem minulých skutečností (událostí) a od něhož se očekává, že přinese podniku budoucí ekonomický prospěch (tj. peníze)

**Definice „závazku“**

- povinnost podniku, která je výsledkem minulých skutečností (událostí) a jejíž vypořádání je spojeno s odtokem (úbytkem) prostředků ekonomického prospěchu (tj. aktiv)

**Definice „vlastního kapitálu“**

- zbytkový podíl na aktivech podniku po odečtení všech jeho závazků

# Struktura a uspořádání výkazu úplného výsledku

## Výkaz úplného výsledku – *Statement of comprehensive income*

- výnosy vs. náklady => definice viz další slajd
- vertikální vs. horizontální uspořádání
- návaznost a provázanost s vlastním kapitálem v rozvaze
- způsob prezentace nákladů => druhové vs. účelové členění
- údaje prezentované přímo ve výkazu a přístup k agregaci položek

  ⇒ existence minimálních požadavků na obsah výkazu + nutnost zvážit významnost ostatních
- kompenzace výnosů a nákladů

  ⇒ platí obecný zákaz vzájemné kompenzace aktiv a závazků

# Prvky výkonnosti

⇒ vedou ke strukturování výkazu úplného výsledku

**Definice „výnosu *(income)*“ dle Koncepčního rámce IFRS**

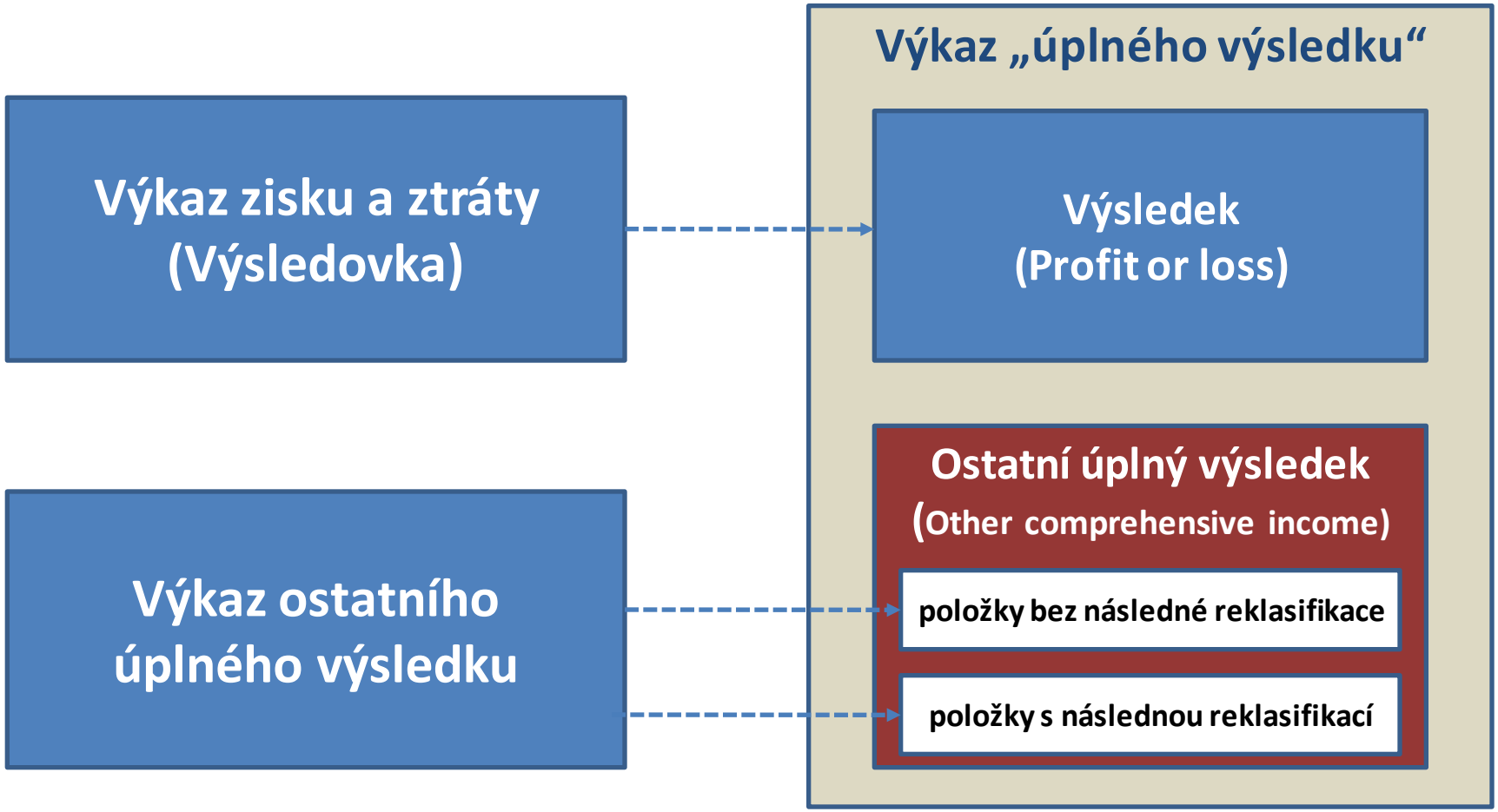
- zvýšení ekonomického prospěchu, k němuž došlo za účetní období, které se projevilo přírůstkem nebo zvýšením užitečnosti aktiv nebo snížením závazků a které vedlo ke zvýšení vlastního kapitálu jiným způsobem než vkladem
- **Income = Revenues** *(from ordinary activities)* **+ Gains**

**Definice „nákladu *(expense)*“ dle Koncepčního rámce IFRS**

- snížení ekonomického prospěchu, k němuž došlo za účetní období, které se projevilo úbytkem nebo snížením užitečnosti aktiv nebo zvýšením závazků a které vedlo ke snížení vlastního kapitálu jiným způsobem, než rozdělením kapitálu vlastníkům
- **Expense = Expense** *(from ordinary activities)* **+ Losses**

**=> Úplný výsledek (*comprehensive income*) = Výnosy – Náklady**

# Struktura a uspořádání výkazu úplného výsledku



# Složky ostatního úplného výsledku

**IFRS pro SME vymezuje pouze následující typy zisků/ztrát**, které jsou součástí ostatního úplného výsledku (*other comprehensive income*):

- kurzové rozdíly (zisky/ztráty) z přepočtu účetní závěrky zahraniční jednotky
- pojistně-matematické zisky a ztráty v souvislosti s penzijními plány definovaných požitků
- vybrané změny reálné hodnoty zajišťovacích nástrojů
- přecenění položek *Pozemky, budovy a zařízení* v rámci použití oceňovacího modelu přecenění (*revaluation*)

# Struktura a uspořádání výkazu změn vlastního kapitálu

## Výkaz změn vlastního kapitálu – *Statement of changes in equity*

- obdoba kontingenční tabulky agregující pohled na různé složky vlastního kapitálu a jejich vývoj v čase
- provázanost se složkami vlastního kapitálu ve výkazu finanční situace a s výsledky ve výkazu úplného výsledku, avšak poskytující větší detail na vlastnické transakce
- primární cíl: prezentace investic vlastníků do podniku (vklady, emise) a distribucí vlastníkům z podniku (dividendy, podíly na zisku)
- vliv aplikování IFRS v různých zemích s různou právní úpravou obchodních společností

# Struktura a uspořádání výkazu výsledku a nerozdělených výsledků

**Výkaz výsledku hospodaření a nerozdělených výsledků – *Statement of income and retained earnings***

- zjednodušení pro malé a střední podniky
- kombinace výkazu úplného výsledku a výkazu změn vlastního kapitálu do jediného výkazu
- podnik jej může sestavit pouze, pokud změna vlastního kapitálu vyplývá:
  - z výsledku hospodaření za běžné období,
  - výplaty dividend, nebo
  - opravy chyb nebo změny v účetních pravidlech, které způsobují retrospektivní úpravu účetních výkazů
- podnik jej nemůže sestavit, pokud v průběhu účetního období došlo k emisi nového kapitálu (vklad apod.) nebo prezentuje výnosy/náklady v ostatním úplném výsledku.

# Vazby účetních výkazů

## Výsledovka

**Barone's Repair Shop**
**Income Statement**
**For the Month Ended May 31, 2007**

| | | |
|---|---|---|
| **Revenues:** | | |
| Service revenue | $ | 5,850 |
| **Expenses:** | | |
| Salary expense | | 2,000 |
| Rent expense | | 400 |
| Advertising expense | | 250 |
| Total expenses | | 2,650 |
| **Net income** | **$** | **3,200** |

## Výkaz nerozděleného výsledku

**Barone's Repair Shop**
**Retained Earnings Statement**
**For the Month Ended May 31, 2007**

| | | |
|---|---|---|
| **Retained earnings, May 1** | **$** | **-** |
| Add: Net income | | **3,200** |
| Less: Dividends | | (1,000) |
| **Retained earnings, May 31** | $ | 2,200 |

**Výsledek hospodaření působí na stanovení konečného zůstatku nerozdělených výsledků k rozvahovému dni.**

Zdroj: autor

# Vazby účetních výkazů

## Rozvaha

**Barone's Repair Shop**
**Balance Sheet**
**May 31, 2007**

| | | |
|---|---|---|
| **Assets** | | |
| Cash | $ | 6,820 |
| Accounts receivable | | 630 |
| Equipment | | 5,000 |
| Total assets | $ | 12,450 |
| **Liabilities** | | |
| Accounts payable | $ | 250 |
| **Stockholders' Equity** | | |
| Common stock | | 10,000 |
| Retained earnings | | **2,200** |
| Total liab. & equity | $ | 12,450 |

## Výkaz nerozděleného výsledku

**Barone's Repair Shop**
**Retained Earnings Statement**
**For the Month Ended May 31, 2007**

| | | |
|---|---|---|
| **Retained earnings, May 1** | **$** | **-** |
| Add: Net income | | **3,200** |
| Less: Dividends | | (1,000) |
| **Retained earnings, May 31** | $ | 2,200 |

**Konečný zůstatek nerozdělených výsledků se převádí do rozvahy jako položka vlastního kapitálu.**

Zdroj: autor

# Vazby účetních výkazů

## Rozvaha

**Barone's Repair Shop**
**Balance Sheet**
**May 31, 2007**

| | | |
|---|---|---|
| **Assets** | | |
| Cash | $ | 6,820 |
| Accounts receivable | | 630 |
| Equipment | | 5,000 |
| Total assets | $ | 12,450 |
| **Liabilities** | | |
| Accounts payable | $ | 250 |
| **Stockholders' Equity** | | |
| Common stock | | 10,000 |
| Retained earnings | | **2,200** |
| Total liab. & equity | $ | 12,450 |

## Výkaz cash flow

**Barone's Repair Shop**
**Statement of Cash Flows**
**For the Month Ended May 31, 2007**

| | | |
|---|---|---|
| **Cash flow from Operations** | | |
| Cash receipts from customers | $ | 5,220 |
| Cash paid for expenses | | (2,400) |
| Cash provided by operations | | 2,820 |
| **Cash flow from Investing** | | |
| Purchase of equipment | | (5,000) |
| **Cash flow from Financing** | | |
| Investment by owners | | 10,000 |
| Drawings by owners | | (1,000) |
| Cash provided by financing | | 9,000 |
| **Net increase in cash** | | 6,820 |
| **Cash balance, May 1** | | - |
| **Cash balance, May 31** | | **$ 6,820** |

Zdroj: autor

# Pěkný zbytek dne

*Libor Vašek*

*vasek@vse.cz*

*KFUA VŠE v Praze*