

# **Analýza převodu českých a slovenských účetních výkazů na výkazy podle IFRS**

Filip Ondráš

---

Bakalářská práce  
2016



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

# ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Filip Ondráš**  
Osobní číslo: **M13123**  
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Účetnictví a daně**  
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Analýza převodu českých a slovenských účetních výkazů na výkazy podle IFRS**

Zásady pro vypracování:

## Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

### I. Teoretická část

- Vypracujte kritickou literární rešerši zaměřenou na problematiku analýzy převodu českých a slovenských účetních výkazů na výkazy podle IFRS.

### II. Praktická část

- Charakterizujte vybrané společnosti.
- Provedte analýzu vykazování u vybraných společností podle IFRS a českých, resp. slovenských účetních předpisů.
- Na základě analýzy zhodnoťte výhody a nevýhody vykazování podle IFRS ve vybraných společnostech a zformulujte závěrečné doporučení.

## Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran  
Rozsah příloh:  
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

DVOŘÁKOVÁ, Dana. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. Aktualiz. a rozš. vyd. Brno: BizBooks, 2014, 327 s. ISBN 9788026501497.  
JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ. Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví 2013. Praha: Grada, 2013, sv. Účetnictví a daně. ISBN 9788024747101.  
MELVILLE, Alan. International financial reporting: a practical guide. 4th ed. Harlow: Pearson, 2014, 500 s. ISBN 9780273785972.  
MLÁDEK, Robert. Postupy účtování podle IFRS: IFRS policies and procedures. Vyd. 1. Praha: Leges, 2009, 351 s. ISBN 9788087212134.  
STICE, James D. a Earl K. STICE. Intermediate accounting. 19th ed. Australia: South-Western/Cengage Learning, c2014, 1 sv. (různé stránkování). ISBN 9781285183343.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Karel Šteker, Ph.D.  
Ústav financí a účetnictví  
Datum zadání bakalářské práce: 15. února 2016  
Termín odevzdání bakalářské práce: 16. května 2016

Ve Zlíně dne 15. února 2016

  
doc. RNDr. PhDr. Oldřich Hájek, Ph.D.  
děkan



  
doc. Ing. Miloš Král, CSc.  
ředitel ústavu

## PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

### Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

### Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 13.5.2016

  
podpis diplomanta

## **ABSTRAKT**

Bakalářská práce se zaměřuje na analýzu převodu českých a slovenských účetních výkazů na výkazy podle IFRS. Cílem práce je analyzovat rozdíly mezi českými, slovenskými účetními předpisy a IFRS, a zhodnotit účetní výkazy vybraných společností. Práce je rozdělená do dvou částí. Teoretická část popisuje mezinárodní harmonizaci účetního výkaznictví, zabývá se českou i slovenskou účetní legislativou, a také IFRS. Praktická část obsahuje analýzu účetních výkazů české a slovenské společnosti podle lokálních účetních standardů, a dvou skupin, které vykazují podle IFRS. Závěr práce tvoří doporučení a zhodnocení rozdílů.

Klíčová slova:

IFRS, česká účetní legislativa, slovenská účetní legislativa, účetní závěrka, výkaznictví

## **ABSTRACT**

This very bachelor's thesis is focused on the analysis of transformation process of Czech and Slovak accounting statements according to IFRS. The purpose of the thesis is to analyse differences between Czech, Slovak accounting policies and IFRS, and to evaluate financial statements of chosen entities. The thesis is divided into two parts. The theoretical part describes international harmonization of reporting, is concerned with Czech and Slovak accounting legislation, and deals with the IFRS as well. The practical part includes analysis of financial statements of Czech and Slovak companies in terms of local accounting standards, and two groups reporting under IFRS. The conclusion of the thesis is composed of the recommendations and the evaluation of differences.

Keywords:

IFRS, Czech accounting legislation, Slovak accounting legislation, financial statements, reporting

Rád by som poďakoval svojmu vedúcemu práce, pánovi Ing. Karlovi Štekerovi, Ph.D. za možnosť spracovať túto bakalársku prácu pod jeho odborným dohľadom, za cenné rady, pripomienky a venovaný čas.

# OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>10</b>
<b>CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE</b> .....	<b>11</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>12</b>
<b>1 MEDZINÁRODNÁ HARMONIZÁCIA ÚČTOVNÉHO VÝKAZNÍCTVA</b> ....	<b>13</b>
1.1 CESTA K HARMONIZÁCIÍ ÚČTOVNÉHO VÝKAZNÍCTVA .....	13
1.2 HARMONIZÁCIA ÚČTOVNÉHO VÝKAZNÍCTVA VO SVETE .....	14
1.2.1 Harmonizácia v USA .....	15
1.2.2 Harmonizácia v Európe.....	15
1.3 SVETOVÁ HARMONIZÁCIA POMOCOU IFRS .....	15
1.3.1 Historický vývoj, filozofia a ciele IFRS .....	15
1.4 SPOLUPRÁCA IFRS A US GAAP .....	17
<b>2 ČESKÁ ÚČTOVNÁ LEGISLATÍVA</b> .....	<b>18</b>
2.1 ÚČTOVNÍCTVO V ČESKEJ REPUBLIKE .....	18
2.2 ÚČTOVNÁ ZÁVIERKA PODĚA ČÚL.....	19
2.2.1 Rozvaha.....	19
2.2.2 Výkaz zisku a straty .....	19
2.2.3 Prehľad o zmenách vo vlastnom kapitále.....	20
2.2.4 Prehľad o peňažných tokoch .....	20
2.2.5 Príloha .....	20
2.3 VYBRANÉ OBLASTI ÚČTOVNÍCTVA PODĚA ČÚL .....	20
2.3.1 Dlhodobý nehmotný majetok .....	20
2.3.2 Pozemky, budovy, zariadenie a ostatný DHM.....	21
2.3.3 Odložená daň.....	21
2.3.4 Zásoby .....	21
2.3.5 Výnosy .....	22
2.3.6 Náklady .....	22
<b>3 SLOVENSKÁ ÚČTOVNÁ LEGISLATÍVA</b> .....	<b>23</b>
3.1 ÚČTOVNÍCTVO V SLOVENSKEJ REPUBLIKE .....	23
3.2 ÚČTOVNÁ ZÁVIERKA PODĚA SÚL .....	24
3.2.1 Súvaha .....	24
3.2.2 Výkaz ziskov a strát .....	24
3.2.3 Poznámky .....	25
3.3 VYBRANÉ OBLASTI ÚČTOVNÍCTVA PODĚA SÚL .....	25
3.3.1 Dlhodobý nehmotný majetok .....	25
3.3.2 Pozemky, budovy, zariadenie a ostatný DHM.....	25
3.3.3 Odložená daň.....	26
3.3.4 Zásoby .....	27
3.3.5 Výnosy .....	27
3.3.6 Náklady .....	28
<b>4 MEDZINÁRODNÉ ŠTANDARDY FINANČNÉHO VYKAZOVANIA</b> .....	<b>29</b>
4.1 KONCEPČNÝ RÁMEC PRE ÚČTOVNÉ VÝKAZNÍCTVO.....	29
4.1.1 Cieľ všeobecného finančného reportingu.....	29
4.1.2 Kvalitatívne charakteristiky užitočných finančných informácií .....	30

4.1.3	Predpoklad trvania účtovnej jednotky.....	30
4.1.4	Elementy finančných výkazov .....	30
4.1.5	Zaučtovanie elementov vo finančných výkazoch .....	31
4.1.6	Vymeranie elementov vo finančných výkazoch .....	32
4.1.7	Koncept kapitálu a jeho udržania.....	32
4.2	ÚČTOVNÁ ZÁVIERKA PODĽA IFRS .....	32
4.2.1	Výkaz o finančnej pozícii.....	32
4.2.2	Výkaz o úplnom výsledku hospodárenia .....	33
4.2.3	Výkaz o zmenách vo vlastnom kapitále.....	33
4.2.4	Výkaz cash flow .....	33
4.2.5	Komentár (notes).....	34
4.3	VYBRANÉ OBLASTI ÚČTOVNÍCTVA PODĽA IFRS.....	35
4.3.1	Nehmotné aktíva – IAS 38.....	35
4.3.2	Pozemky, budovy a zariadenia – IAS 16 .....	35
4.3.3	Odložená daň – IAS 12 .....	36
4.3.4	Zásoby – IAS 2.....	36
4.3.5	Výnosy – IAS 18.....	36
4.3.6	Náklady .....	37
<b>II</b>	<b>PRAKTICKÁ ČASŤ .....</b>	<b>38</b>
<b>5</b>	<b>CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH SPOLOČNOSTÍ.....</b>	<b>39</b>
5.1	ESET, SPOL. S R.O.....	39
5.2	DEK, A.S. ....	40
<b>6</b>	<b>ANALÝZA VÝKAZOV SPOLOČNOSTÍ - POLOŽKY SÚVAHY.....</b>	<b>42</b>
6.1	DLHODOBÝ NEHMOTNÝ MAJETOK .....	44
6.1.1	Výskum a vývoj .....	44
6.1.2	Softvér.....	46
6.1.3	Goodwill.....	47
6.2	DLHODOBÝ HMOTNÝ MAJETOK .....	48
6.2.1	Pozemky, budovy a zariadenia.....	48
6.3	ODLOŽENÁ DAŇ .....	53
6.4	ZÁSoby.....	56
<b>7</b>	<b>ANALÝZA VÝKAZOV SPOLOČNOSTÍ - POLOŽKY VÝKAZU ZISKU A STRÁT.....</b>	<b>59</b>
7.1	VÝNOSY .....	62
7.2	NÁKLADY.....	64
<b>8</b>	<b>ANALÝZA VÝKAZOV SPOLOČNOSTÍ - OSTATNÉ VÝKAZY .....</b>	<b>66</b>
8.1	VÝKAZ PEŇAŽNÝCH TOKOV .....	66
8.2	VÝKAZ O ZMENÁCH VO VLASTNOM KAPITÁLE .....	67
8.3	PRÍLOHA.....	68
<b>9</b>	<b>ZÁVEREČNÉ ZHODNOTENIE ROZDIELOV A ODPORÚČANIA.....</b>	<b>70</b>
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>72</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>73</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....</b>	<b>76</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>77</b>



<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>80</b>
----------------------------	-----------

## ÚVOD

Globalizácia, internetové prepojenie sveta, informačný boom, ale i rozvoj finančných trhov stoja za jedným zo spoločných cieľov – harmonizácie celosvetového účtovného výkazníctva. Naozaj žijeme v časoch, kedy pravdivá a správne načasovaná informácia má cenu zlata. Informácie sú o to dôležitejšie vo svete podnikania, biznisu. Vymeranie, evidovanie, vyhodnocovanie dát z rôznych zdrojov umožňuje podnikom rásť, zlepšovať sa, či podstupovať sebareflexiu. Avšak nie je možné pracovať s dátami, ktoré podávajú klamný obraz, zavádzajú, alebo sú neporovnateľné s ostatnými. Všetky tieto aspekty sa spájajú a nachádzajú riešenie v harmonizácii účtovných, teda informačných výkazov o podniku. Potreba jednoty je zastúpená systémom IFRS, kvôli ktorému sa menia a prispôsobujú aj lokálne princípy výkazníctva.

Cieľom tejto práce je analyzovať české a slovenské účtovné princípy z hľadiska približovania sa k medzinárodným štandardom finančného výkazníctva (IFRS).

Teoretická časť popisuje základné teoretické predpoklady potrebné k pochopeniu problematiky výkazníctva v národnom, ale i v medzinárodnom meradle. Kapitoly o českej a slovenskej legislatíve sú kauzálne členené do troch častí. Stať venovaná IFRS sa zaoberá základným znením koncepcného rámca, súčasťami účtovnej závierky a vybranými oblasťami spracovanými v súlade s jednotlivými štandardmi.

Praktická časť je dôkladnou analýzou finančných výkazov vybraných spoločností a ich skupín. Analýze podlieha slovenská spoločnosť pôsobiaca v IT priemysle, vykazujúca podľa slovenskej účtovnej legislatívy; česká spoločnosť pôsobiaca v stavebnom priemysle, ktorá vedie svoje výkazy podľa českých štandardov; skupiny vybraných jednotiek tvoriacich konsolidovaný celok a vykazujúcich v súlade s IFRS.

V závere praktickej časti je možné nájsť záverečné vyhodnotenie rozdielov a príslušné odporúčania.

## CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cieľom bakalárskej práce je analyzovať české a slovenské účtovné princípy z hľadiska približovania sa k medzinárodným štandardom finančného výkazníctva (IFRS).

Čiastkovou úlohou je obsahová analýza informácii slúžiaca k možnému porovnaniu týchto rôznych účtovných systémov.

Práca je rozdelená na dve časti, teoretickú a praktickú. Teoretická časť je členená do štyroch kapitol, ktoré informujú o teoretickom podklade tejto témy. Prvá kapitola uvádza prácu z globálneho aspektu potreby harmonizácie účtovného výkazníctva. Druhá a tiež tretia kapitola podáva obraz o princípoch a skutočnostiach obsiahnutých v českej, resp. slovenskej účtovnej legislatíve. Napokon štvrtá kapitola popisuje a objasňuje základné zásady fungovania IFRS. Praktická časť sa sústreďuje na dôkladnú analýzu individuálnych a konsolidovaných účtovných závierok vybraných spoločností a skupín.

K dosiahnutiu vyššie uvedeného cieľa bolo použitých niekoľko vedeckých metód uplatniteľných pri skúmanej problematike. V teoretickej časti práce je hlavne použitá kritická literárna rešerš odbornej literatúry. Praktická časť práce využíva najmä analýzu obsahovú a analýzu komparatívnu. V práci sú taktiež využité i iné vedecké metódy, predovšetkým metóda indukcie, dedukcie, abstrakcie či generalizácie. Indukcia je využívaná na vytváranie všeobecných záverov. Dedukciou sa vychádza zo všeobecného predpokladu, ktorý sa aplikuje na čiastočné závery. Abstrakcia identifikuje všeobecné princípy fungovania, zatiaľ čo generalizácia, ako jej opak, zabezpečí prechod od jedinečného k všeobecnému. Kombináciou jednotlivých metód bolo tejto bakalárskej práci umožnené vzniknúť.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

# 1 MEDZINÁRODNÁ HARMONIZÁCIA ÚČTOVNÉHO VÝKAZNÍCTVA

## 1.1 Cesta k harmonizácii účtovného výkazníctva

Dvadsiate storočie bolo naozaj veľmi náročné pre ľudskú druh vo všeobecnosti. Prešli sme si cez úpadok kolonializmu, prvú svetovú vojnu, veľkú finančnú krízu, druhú svetovú vojnu, povojnový rozkvet spojený s nástrahami studenej vojny, začiatky medzinárodnej spolupráce, až po veľký informačný a internetový boom. Pre potreby tejto práce ma však zaujímajú hlavne udalosti okolo veľkej finančnej krízy, začiatkov medzinárodnej spolupráce a informačného boomu. Tieto udalosti totiž najviac ovplyvnili terajší stav medzinárodnej harmonizácie účtovného výkazníctva.

24. Október 1929, tzv. Čierny Štvrtok odštartoval krach newyorskej burzy, ktorý spôsobil Veľkú hospodársku krízu. Kríza spôsobila obrovskú nedôveru ku kapitálovým trhom, a táto potrebovala byť obnovená. Podarilo sa ju čiastočne obnoviť prezidentovi Franklinovi D. Rooseveltovi, ktorý v roku 1934 uviedol do platnosti Securities and Exchange Commission, známu pod skratkou SEC. Táto komisia mala a aj naďalej má za úlohu kontrolovať americký kapitálový trh, správanie sa a praktiky emitujúcich spoločností, brokerov, obchodníkov – ktorí museli a musia: hovoriť pravdu o ich podnikaní; a zachádzať s investormi férovo a čestne (What we do, 2013). Spoločnosti však nekomunikujú s každým investorom individuálne, používajú „jazyk biznisu“, ktorým je účtovníctvo. „*Účtovníctvo môže byť definované ako informačný systém, ktorý užívateľom poskytuje správy o ekonomických aktivitách a finančnej kondícii podniku.*“ (Warren, Reeve a Duchac, 2015, s. 3) Užívateľia externí, ale aj interní, požadujú, aby dostávali pravdivé, zrozumiteľné a porovnateľné informácie o chode spoločnosti. Spoločnosti tieto informácie dostávajú na verejnosť skrz účtovné výkazy, ktoré pomocou čísel, prípadne slovných ozrejmění objasňujú, aké bolo účtovné obdobie minulé, a čo sa dá očakávať od budúceho. Tieto čísla avšak nemusia byť zrejme každému, obzvlášť ak užívateľ nie je oboznámený s legislatívnymi predpismi v danom štáte. Výkazy sa v tú chvíľu stávajú irelevantné pre objektívne posúdenie ekonomickej kondície podniku. Okrem tohto dôvodu prišiel s dobou aj ďalší, a to globalizácia. Prepojovanie trhov, nadnárodné spoločnosti, outsourcing, spoločenstvá štátov, Európska Únia, veľký posun úrovne kapitálových trhov, používanie finančných derivátov, a mnohé ďalšie globalizačné faktory, ktoré spôsobili potrebu zjednotenia. „*Potreba zjednotenia informačných systémov, urýchlenie komunikácie, zvýšenie zrovnateľ-*

*nosti, všeobecnej zrozumiteľnosti a spoľahlivosti ekonomických informácií sú určujúcimi faktormi ďalšieho vývoja účtovníctva a účtovného výkazníctva.*“ (Dvořáková, 2014, s. 3) Podľa Knápkové, Pavelkové a Štekera (2013, s. 187) sú ekonomické informácie dôležité pre racionálne rozhodnutia, hlavne pre investorov operujúcich na medzinárodných trhoch. K podobnému názoru sa prikláňa aj Melville, a tiež dopĺňa: *„Ak by forma a obsah finančných výkazov neboli regulované, bolo by možné pre nekompetentných alebo bezcharakterných riaditeľov poskytnúť akcionárom a ostatným užívateľom finančných výkazov chybné alebo zavádzajúce informácie o finančnej situácii spoločnosti.*“ (2014, s. 4) Je teda nevyhnutné, aby sme sa vo svetovom, ale i národnom meradle takýchto chýb vo vykazovaní vyvarovali, ak chceme zabezpečiť napredovanie a vzrast svetovej ekonomiky, ktorá bude rásť len za predpokladu správnych rozhodnutí.

Takýto proces zjednocovania a zblížovania informačných systémov sa nazýva harmonizácia. Slovo harmonizácia podľa výkladového slovníku Cambridge (Harmonization, 2016) znamená, nejaký proces vytvárania rovnakých alebo podobných systémov alebo zákonov, v rozličných spoločnostiach, krajinách, atď. Keď to preniesieme na účtovné výkazy, chceme, aby sme sa dokázali orientovať vo výkazoch rôznych firiem, z rôznych krajín sveta. Avšak je tiež potrebné poznamenať, že podľa Pasekovej (2012, s. 7) je dosiahnutie úplnej zrovnateľnosti veľmi náročné. Aj preto Dvořáková (2014, s. 3) píše o troch významných líniách medzinárodnej účtovnej harmonizácie, a to: Medzinárodné štandardy účtovného výkazníctva, účtovné smernice Európskej Únie (hlavne 4. a 7. smernica) a v neposlednej rade tiež národné štandardy USA, US GAAP. Avšak je možné polemizovať o tom, či sú tieto línie tri, alebo sa už zúžili len na dve. Autori ako Kovanicová (2005, s. 5), Jílek a Svobodová (2011, s. 52), zaujímajú stanovisko dvoch hlavných línií. K tomuto stanovisku sa osobne prikláňam aj ja.

## **1.2 Harmonizácia účtovného výkazníctva vo svete**

Nie je vôbec prekvapením fakt, že najvýznamnejšiu úlohu vo svete výkazníctva budú hrať najvyspelejšie štáty, resp. svetadiely. Spojené štáty americké ako jedna z najvyspelejších ekonomík sveta vôbec, tiež Európa, ktorá ťaží hlavne z jej historického postavenia a úlohy vo svete, a v neposlednom rade stále pomerne mladá koncepcia IFRS (International Financial Reporting Standards), ktorej snahou je prepojiť svetový jazyk biznisu, a teda vytvoriť jednotné princípy výkazníctva platné na celej planéte.

### 1.2.1 Harmonizácia v USA

Ako som už v úvode tejto kapitoly spomenul, veľká finančná kríza zo začiatku tridsiatych rokov minulého storočia bola významnou udalosťou. Silné finančné trhy spojených štátov utrpeli silné oslabenie dôvery a preto bolo potrebné, aby prišla zmena a ľudia mohli trhom znovu dôverovať a naplno obchodovať. SEC, newyorská burza a americký inštitút účtovníkov vytvorili predpisy známe pod názvom US GAAP, čiže všeobecne akceptované účtovné princípy platné v USA. Komplexné princípy sa rozvíjali a naďalej sa vylepšujú pod taktovkou FASB. Výhodou US GAAP je hlboká prepracovanosť, zrozumiteľné princípy, sila tradície, ale taktiež porovnateľné podnikateľské prostredie v každom zo štátov USA.

### 1.2.2 Harmonizácia v Európe

V Európe sa všeobecné harmonizačné procesy naštartovali po druhej svetovej vojne. Konkrétne harmonizačné procesy týkajúce sa účtovníctva a výkazníctva prišli spolu so 4. a 7. smernicou Rady Európskeho spoločenstva. Do roku 2000 sa vedúce európske štáty snažili vytvoriť pravidlá a štandardy účtovníctva a výkazníctva priamo nastavené pre podniky na území Európy. Avšak tieto smernice a pravidlá sa nevyvíjali, neaktualizovali, až v roku 2000 prišla zmena a európska komisia prehlásila za nástroj regulácie účtovníctva a výkazníctva v Európe IFRS. Európska únia momentálne prijíma štandardy IFRS, avšak tieto podliehajú schvaľovaciemu mechanizmu pod hlavičkou výboru pre reguláciu účtovníctva a poradenskej skupiny EFRAG (Dvořáková, 2014, s. 4-5). V súčasnosti sa teda v európskych štátoch používajú štandardy IFRS, prípadne národné GAAP. A práve z tohto dôvodu sa prikláňam k autorom, ktorí v momentálnom stave harmonizačných snáh uznávajú iba dva prúdy, a to US GAAP a IFRS.

## 1.3 Svetová harmonizácia pomocou IFRS

### 1.3.1 Historický vývoj, filozofia a ciele IFRS

*„Oficiálny cieľ Nadácie IFRS a Rady pre medzinárodné účtovné štandardy (IASB) je vyvíjať, v záujme spoločnosti, jednotnú sériu vysoko kvalitných, zrozumiteľných, vynútiteľných a všeobecne uznávaných štandardov finančného výkazníctva na základe presne vyjadrených princíпов.“ (Chaudhry, c2015, s. 1)*

Podľa Melvilla (2014, s. 10) sú hlavnými výhodami štandardizácie vierohodné zobrazenie a porovnateľnosť. Podobne uvažovali aj zakladatelia výboru pre medzinárodné štandardy

(IASB), ktorí sa v roku 1973 rozhodli práve aj pre tento účel, teda vierohodného zobrazenia a porovnateľnosti, založiť nezávislú organizáciu pre tvorbu medzinárodných účtovných štandardov. Do Apríla 2001 táto organizácia vydávala štandardy pod názvom IAS, čiže medzinárodné účtovné štandardy. V apríli 2001 prišla zmena štruktúry a názvu ako aj štandardov, tak i organizácie zastrešujúcej tieto štandardy.



Obrázok 1: Štruktúra Nadácie IFRS (Melville, 2014, s. 7)

Rada pre medzinárodné účtovné štandardy, teda IASB má na starosti samotnú tvorbu globálne platných štandardov. Aktuálne je platných 16 IFRS a 34 IAS štandardov (Príloha 1). Rada je zložená zo 14 nezávislých expertov, a na čele tejto rady je Hans Hoogervorst (IFRS, 2016).

Poradný výbor IFRS je formálny konzultatívny orgán pre IASB a správnu radu Nadácie IFRS. Je zložený zo širokého spektra odborníkov, zahŕňajúc investorov, finančných analytikov, audítorov, akademikov, regulátorov a mnohých ďalších. Momentálne má tento orgán 48 oficiálnych členov (IFRS, 2016).

Výbor pre interpretácie medzinárodného účtovného výkazníctva je vysvetľujúci orgán úzko spolupracujúci s IASB. Hlavnou úlohou je recenzovať platné štandardy a poskytovať odborné poradenstvo na vyskytnuté problémy. Pravidelne vydávajú interpretácie známe pod názvom IFRIC. Súčasťou orgánu je 14 riadnych členov, ktorí spolupracujú s mnohými odborníkmi po celom svete (IFRS, 2016).

Od januára 2009 je súčasťou tejto štruktúry aj tzv. Monitorovacia rada. Táto je nadržaná samotnej Nadácii IFRS. Úlohou Monitorovacej rady je byť spojovacím článkom medzi nadáciou a verejnosťou. Členmi rady sú: Medzinárodná organizácia komisií pre cenné papiere, Európska komisia, Japonská agentúra finančných služieb, a taktiež SEC. Pozorovateľom je Bazilejský výbor pre bankový dohľad (Jílek a Svobodová, 2011, s. 19).



## 1.4 Spolupráca IFRS a US GAAP

Dva veľké svetové systémy výkazníctva stoja proti sebe na opačných brehoch atlantického oceánu. Jedna tretina expertov vidí svetového lídra v US GAAP, druhá v rýchlo sa rozvíjajúcom systéme IFRS, a tá tretia by si želala ich maximálne priblíženie, prípadne úplné splynutie.

Približovanie systémov oficiálne začalo v roku 2006, kedy bola podpísaná dohoda o spolupráci medzi jednotlivými tvorcami štandardov, IASB za IFRS a FASB za US GAAP. Cieľom tejto spolupráce má byť odstránenie podstatných rozdielov medzi týmito dvomi systémami, a postupom času aj vytváranie spoločných celosvetovo platných štandardov. Proces konvergenzie je beh na dlhú trať, a zatiaľ sú najvýznamnejšími úspechmi kompromisy v oblasti podnikových kombinácií, ale hlavne uznanie od americkej SEC pre zahraničných emitentov viesť svoje účtovné závierky podľa IFRS (Jílek a Svobodová, 2011, s. 53).

## 2 ČESKÁ ÚČTOVNÁ LEGISLATIVA

### 2.1 Účtovníctvo v Českej republike

Dôležitým medzníkom pre Českú, ale i Slovenskú republiku bolo ich rozdelenie a transformácia ich ekonomík na ekonomiky tržné. Tieto vznikli k 1. Januáru 1993, čiže celý systém je stále pomerne mladý, a aj preto v ňom vidíme mnohé nelogické, účtovným jednotkám neprospešné, a často sa meniace ustanovenia. Česká účtovná legislatíva sa postupne snažila obsiahnuť viaceré ustanovenia z európskych smerníc, a tým sa približovala krajinám s dlhoročnou tržnou ekonomikou. Súčasnú snahu českej účtovnej legislatívy smerujú k znižovaniu rozdielov medzi českými predpismi a IFRS.

Hlavnými predpismi českej účtovnej legislatívy sú:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v znení neskorších predpisov (aktuálne novela platná k 1.1.2016)
- vyhlášky k zákonu o účtovníctve – vyhláška pre podnikateľov (č. 500/2002 Sb.), vyhláška pre banky a iné finančné inštitúcie (č. 501/2002 Sb.), vyhláška pre poisťovne (č. 502/2002 Sb.), vyhláška pre zdravotné poisťovne (č. 503/2002 Sb.), vyhláške pre nepodnikateľské subjekty (č. 504/2002 Sb.), vyhláška pre vybrané účtovné jednotky (č. 410/2009 Sb.)
- české účtovné štandardy (ČÚS) – ČÚS pre podnikateľov, ČÚS pre banky a iné finančné inštitúcie, ČÚS pre poisťovne, ČÚS pre zdravotné poisťovne, ČÚS pre nepodnikateľské subjekty, ČÚS pre vybrané účtovné jednotky. (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 35-40)

Značný progres v používaní IFRS nastal v novele zákona o účtovníctve z roku 2003, podľa ktorej účtovné jednotky, ktoré sú obchodné spoločnosti a ktoré sú emitentom cenných papierov registrovaných na regulovanom trhu cenných papierov v členských krajinách Európskej únie, použijú pre účtovanie a zostavenie účtovnej závierky IFRS upravené právom EÚ; taktiež konsolidujúce ÚJ, ktoré sú emitentom použijú na zostavenie konsolidovanej účtovnej závierky a vyhotovenie výročnej správy IFRS. Taktiež novela z roku 2010 priniesla priblíženie k IFRS v rámci vzťahov ovládanej a ovládajúcej osoby (Jílek a Svobodová, 2011, s. 53-58). Najnovšia novela platná od 1. 1. 2016 prináša viaceré zmeny, ktoré sa približujú k IFRS, avšak pre potreby tejto práce nebudú zohľadnené, pretože pracujem s účtovnými závierkami za rok 2014.

Šteker a Otrusinová (2011, s. 82) upozorňujú na absenciu definícií základných pojmov, ako aktíva, pasíva, výnosy, náklady a iné, ktoré nenájdeme ani v jednom z platných predpisov o českom účtovníctve. Tento nedostatok je vcelku závažný, avšak nie až tak ako existencia viacerých vyhlášok a štandardov. Hlavnou nevýhodou alebo nedostatkom ČÚL je teda rozdielne účtovanie a vykazovanie v rámci jednotlivých vyhlášok k zákonu o účtovníctve. Táto skutočnosť kompletne nekorešponduje s úmyslami a hlavným cieľom IFRS, a to vierohodným zobrazením a možnosťou porovnávania jednotlivých účtovných závierok.

## 2.2 Účtovná závierka podľa ČÚL

Účtovná závierka je nedeliteľný celok a tvorí ju rozvaha, výkaz zisku a straty, príloha, a v prípade obchodných spoločností zahŕňa i prehľad o peňažných tokoch a prehľad o zmenách vlastného kapitálu. Účtovnú závierku poznáme v dvoch formách. Ide o závierku v plnom rozsahu, alebo v skrátrenom rozsahu. Ak zákon nestanoví inak, tak v skrátrenom rozsahu zostavujú účtovnú závierku ÚJ, ktoré nepodliehajú povinnej kontrole audítorom. (Česko, 2002)

### 2.2.1 Rozvaha

Rozvaha je stavový výkaz, ktorý nám poskytuje informácie o stave majetku (aktíva) a zdrojoch krytia tohto majetku (pasíva). Česká rozvaha sa v aktívnej časti delí na 4 stĺpce, položky bežného obdobia (brutto, korekcia, netto), a netto minulého obdobia. Strana pasív má stĺpce iba dva, a to netto bežného obdobia, a netto minulého obdobia. Čo sa týka štruktúry, tak strana aktív je rozdelená na dlhodobé aktíva a aktíva obežné. Pasívna strana sa delí na položky vlastného kapitálu a cudzie zdroje. Položky označené arabskou číslicou môžu byť zlúčené, ak nepredstavujú významnú položku, a taktiež položky v nulovej hodnote môžu byť vynechané na zvýšenie prehľadnosti (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 240; Kovanicová, 2004, s. 222-227).

### 2.2.2 Výkaz zisku a straty

Tento účtovný výkaz je považovaný za odvodený, pretože iba bližšie popisuje výsledok hospodárenia už uvedený v rozvahe. Pre sprehľadnenie tohto výkazu sa používajú na označenie nákladov písmená, a na druhej strane výnosy sú označované číslicami. Výkaz obsahuje dva stĺpce, bežné a minulé obdobie. (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 241)

Veľké zmeny tohto výkazu sú platné od januára 2016, avšak v tejto práci nebudú zohľadnené .

### **2.2.3 Prehľad o zmenách vo vlastnom kapitále**

Tento odvodený výkaz podáva bližšie informácie o položkách vlastného kapitálu. Vysvetľuje konkrétne zmeny medzi dvoma rozvahovými dňami, teda počiatočným a konečným stavom (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 245-246).

### **2.2.4 Prehľad o peňažných tokoch**

Prehľad o peňažných tokoch, alebo inak výkaz o cash flow, je výkaz skúmajúci toky peňažných prostriedkov, resp. peňažných ekvivalentov počas účtovného obdobia. Výkaz sa rozdeľuje na tri časti, cash flow z prevádzkovej činnosti, investičnej činnosti a tiež činnosti finančnej. Poznáme dve metódy vykazovania prehľadu o peňažných tokoch, jednou z nich je priama metóda – priame evidovanie príjmov a výdajov, druhá metóda sa nazýva nepriama, ktorá vychádza z výsledku hospodárenia v danom účtovnom období a následne sa upravuje (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 243).

### **2.2.5 Príloha**

Kovanicová (2004, s. 234-235) píše, že náplňou prílohy je upresňovať, komentovať a tiež dopĺňať informácie o položkách uvedených v ostatných výkazoch účtovnej závierky. Príloha zvyčajne obsahuje časť so všeobecnými informáciami o spoločnosti, časť o základných účtovných predpisoch, a samozrejme informácie objasňujúce položky rozvahy, výkazu zisku a straty, či ostatných prehľadov.

Príloha nemá pevne stanovenú štruktúru, či formu, avšak existujú k nahliadnutiu tzv. vzorové účtovné závierky, kde si odporúčanú štruktúru môže ÚJ vyskúšať a neskôr aj podľa nej vykazovať.

## **2.3 Vybrané oblasti účtovníctva podľa ČÚL**

### **2.3.1 Dlhodobý nehmotný majetok**

Dlhodobý nehmotný majetok (DNM) sa podľa ČÚL skladá z týchto položiek: zriaďovacie výdaje, nehmotné výsledky výskumu a vývoja, softvér, ocenené práva, goodwill, iný DNM, nedokončený DNM, a poskytnuté zálohy na DNM (Česko, 2003). Jednotlivý DNM bude zaradený do rozvahy len ak splní podmienky použiteľnosti (viac ako 1 rok) a výšku

ocenenia, ktorá predstavuje minimálne aspoň 60 tis. Kč (Česko, 1992). DNM sa odpisuje (amortizuje) účtovným spôsobom po dobu akú si určí ÚJ, daňovým spôsobom po presne určenú dobu.

### 2.3.2 Pozemky, budovy, zariadenie a ostatný DHM

Položkami dlhodobého hmotného majetku sú: Pozemky, stavby, samostatné hmotné hnuťelné veci a súbory hmotných hnuťelných vecí, pestovateľské celky trvalých porastov, základné stádo a ťažné zvieratá, iný DHM, poskytnuté zálohy na DHM, nedokončený DHM, oceňovací rozdiel k nadobudnutému majetku (Česko, 2003). Zákon o dani z príjmu uvádza cenenie vo výške 40 tis. Kč, a taktiež povinnosť pre zaradenie do DHM – doba používania dlhšia ako 1 rok (Česko, 1992). Oceňujeme ho obstarávacou cenou a následne odpisujeme po dobu životnosti. Preceňovanie na reálnu hodnotu nie je povolené.

### 2.3.3 Odložená daň

V rámci teórie o odloženej dani účtujeme o odloženom daňovom záväzku a tiež o odloženej daňovej pohľadávke. Záväzok vzniká zo zdaniteľných prechodných rozdielov, pohľadávka z odčítateľných prechodných rozdielov a prevedených nevyužitých daňových strát a odpočtov. Tieto prechodné vzniknú z rozdielov medzi účtovnou hodnotou aktíva/záväzku a jeho daňovou základňou, podľa rozvahovo záväzkovej metódy. O odloženej dani účtujú a vykazujú ÚJ, ktoré tvoria konsolidačný celok a tiež ÚJ, ktoré zostavujú účtovnú závierku v plnom rozsahu. Ostatné si môžu sami určiť či chcú účtovať o odloženej dani a vykazovať ju. ÚJ účtuje o odloženom záväzku vždy, pri odloženej daňovej pohľadávke berieme ohľad na zásadu opatrnosti. Odložená daň, pohľadávka alebo záväzok sa zistí ako súčin výsledného prechodného rozdielu a sadzby dane z príjmu, ktorá je stanovená pre obdobie, v ktorom bude daňový dlh alebo pohľadávka uplatnená (Česko, 2002; Česko, 2003; Šteker a Otrusinová, 2013, s. 232-233).

### 2.3.4 Zásoby

Česká účtovná legislatíva popisuje tieto položky v zásobách: materiál, nedokončená výroba a polotovary, výrobky, zvieratá, tovar, poskytnuté zálohy na zásoby. Zásoby sa oceňujú obstarávacími cenami, reprodukčnými obstarávacími cenami alebo pri zásobách vlastnej výroby sú to vlastné náklady. Úbytky zásob je možno oceňovať zistenou cenou pomocou aritmetického priemeru alebo metódou FIFO. O zásobách je možné účtovať dvomi spôsobmi, spôsobom A a B, pričom spôsob A využíva počas roku účtovanie na účtovnú sku-

pinu 1. Spôsob B účtuje zásoby počas účtovného obdobia priamo do nákladov, a účtovnú skupinu zásoby využíva iba pri uzatváraní účtovných kníh. Pri zásobách existuje povinnosť vykonať inventarizáciu aspoň raz ročne, a ak sa zistí inventarizačné manko, je potrebné vytvoriť opravnú položku. (Česko, 2002; Česko, 2003; Šteker a Otrusinová, 2013, s. 73-89)

### **2.3.5 Výnosy**

Výnosy účtovnej jednotky predstavujú výstupy z jej hospodárskej činnosti, ktoré zvyšujú jej ekonomický prospech. Výnosy zvyšujú položku výsledku hospodárenie, tým teda aj vlastný kapitál iným spôsobom ako vkladom spoločníkov. Pri výnosoch, ale i nákladoch uplatňujeme aktuálny princíp, teda účtujeme o nich v období, do ktorého časovo a vecne súvisia. Účtujeme v prospech výnosových účtov v účtovnej triede 6, narastajúcim spôsobom od začiatku účtovného obdobia do jeho konca. Jednotlivé účty výnosov a nákladov nemajú počiatočný stav, nazývame ich tokové. Taktiež musíme dávať pozor na zákaz vzájomnej kompenzácie výnosov a nákladov. Výnos je zaúčtovaný k dátumu doručenia tovaru kupujúcemu alebo k dátumu poskytnutia služby. (Česko, 2002; Česko, 2003; Šteker a Otrusinová, 2013, s. 205-218)

### **2.3.6 Náklady**

Náklady predstavujú vstupy do hospodárskej činnosti spoločnosti, ktoré znižuje ekonomický prospech danej ÚJ. V konečnom dôsledku náklady znižujú vlastný kapitál, a teda stranu pasív. Účtujeme ich narastajúcim spôsobom na vrub jednotlivých účtov účtovnej triedy 5. (Česko, 2002; Česko, 2003; Šteker a Otrusinová, 2013, s. 205-218)

### 3 SLOVENSKÁ ÚČTOVNÁ LEGISLATÍVA

#### 3.1 Účtovníctvo v Slovenskej republike

Po zmene režimu a prechode na tržnú ekonomiku, nastali už vyššie spomínané zmeny a ako Česká, tak i Slovenská republika prijali 1.1.1992 do platnosti zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve (v tom čase ešte spoločný štát). V roku 1993 sa krajiny rozdelili, avšak zákon bol ponechaný v oboch krajinách. V roku 2002 bol na Slovensku prijatý úplne nový zákon o účtovníctve, zákon č. 431/2002 Z. z. – Zákon o účtovníctve. Tento zákon už obsahoval, resp. obsahuje ustanovenia upravujúce účtovné závierky podľa IFRS v znení prijatom Európskou úniou.

Aktuálnymi predpismi upravujúcimi účtovníctvo podnikateľov v Slovenskej republike sú:

- Zákon č. 431/2002 Z.z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov
- Opatrenie MF SR č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov
- Opatrenie MF SR č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov
- Medzinárodné účtovné štandardy v platnom znení prijatom Európskou úniou (Farkaš, 2013, s. 8)

Podobne ako v ČR, tak ani na Slovensku neexistuje dokument typu koncepčného rámca, kde by boli definované a presne vymedzené základné pojmy účtovníctva. Strohé a nedokonalé definície nájdeme v § 2 ods. 4 zákona o účtovníctve. V zákone o účtovníctve sú uvedené aj základné zásady, ktoré musia ÚJ dodržiavať. Alfou a omegou je zásada pravdivého a verného obrazu, ďalej tiež zásada nepretržitého pokračovania v činnosti, zásady zrozumiteľnosti, porovnateľnosti, správnosti, opatrnosti, a iných. Zásada verného a pravdivého obrazu je nadradená všetkým zásadám (Slovensko, 2002).

## 3.2 Účtovná zvierka podľa SÚL

Zákon o účtovníctve definuje účtovnú zvierku ako štruktúrovanú prezentáciu skutočností, ktoré sú predmetom účtovníctva, poskytovaná osobám, ktoré tieto informácie využívajú. Účtovná zvierka sa v sústave podvojného účtovníctva skladá z troch súčastí, súvaha, výkaz ziskov a strát, a v neposlednom rade poznámky. Prehľad peňažných tokov a prehľad zmien vlastného imania nie sú samostatnými časťami účtovnej zvierky, ale nachádzajú sa len v poznámkach účtovných jednotiek, ktoré majú povinnosť byť overené audítormi. Slovenská účtovná legislatíva predpisuje presnú štruktúru, formát súvahy a výkazu ziskov a strát. Taktiež existuje odporúčaný formát poznámok, avšak nie je povinný. Štruktúra prehľadu cash flow a prehľadu o pohybe vlastného imania nie je predpísaná. Členenie výkazov a celkovo celej účtovnej zvierky je upravené podľa Opatrenia č. MF/23377/2014-74, ktoré je platné od 1. januára 2015. Avšak keďže sa v praktickej časti zaoberám účtovnými zvierkami k 31.12.2014, budem sa riadiť starším opatrením, a to Opatrenie č. MF/4455/2003-92. (Slovensko, 2002; Opatrenie, 2003; Farkaš, 2013, s. 18-23).

### 3.2.1 Súvaha

Položky súvahy a ich obsahové vymedzenie nadväzuje na príslušné účty z rámcovej účtovej osnovy a účty vytvorené účtovnou jednotkou uvedené v účtovom rozvrhu. Oficiálny formát súvahy podľa SÚL je trochu odlišný od oficiálneho formátu podľa ČÚL. V slovenskej verzii sú len tri stĺpce, aj keď informácii je tam rovnako. Rozdielny je prvý stĺpec, ktorý je rozdelený na dve časti. Položky brutto a korekcia sa delia o jeden stĺpec, hodnoty brutto v hornej časti, korekcia v dolnej časti. V druhom stĺpci je netto hodnota danej položky a následne v treťom stĺpci je možné pozorovať netto hodnoty minulého obdobia. Na strane pasív sú klasicky dva stĺpce s netto hodnotami bežného obdobia a netto hodnotami za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie (Slovensko, 2002; Opatrenie, 2003; Farkaš, 2013, s. 139-147).

### 3.2.2 Výkaz ziskov a strát

Vo výkaze ziskov a strát sa v prvom stĺpci vykazujú náklady a výnosy za bežné účtovné obdobie a v druhom stĺpci sa vykazujú náklady a výnosy za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie. V tomto výkaze sa vykazuje výsledok hospodárenia v členení na výsledok hospodárenia – z hospodárskej činnosti, finančnej činnosti, a tiež mimoriadnej činnos-



ti. Hospodárska a finančná činnosť spolu predstavujú bežnú činnosť (Slovensko, 2002; Opatrenie, 2003; Farkaš, 2013, s. 115-116).

### **3.2.3 Poznámky**

Poznámky sú tretím povinným výkazom účtovnej závierky podľa SÚL. V poznámkach sa podľa zákona o účtovníctve uvádzajú informácie, ktoré vysvetľujú a dopĺňajú údaje o súvahe a výkaze ziskov a strát, prípadne obsahuje ďalšie výkazy a údaje, ktoré ich dopĺňajú. Taktiež sú tu uvedené informácie o použitých účtovných zásadách a metódach. Súčasťou sú tiež – prehľad o pohybe dlhodobého majetku, prehľad zmien vlastného imania, výkaz peňažných tokov (povinný pre ÚJ s podmienkou kontroly audítorom), transakcie so spriaznenými osobami, podmienený majetok, podmienené záväzky, ostatné finančné povinnosti, udalosti po dni, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka (Slovensko, 2002; Opatrenie, 2003; Farkaš, 2013, s. 117).

## **3.3 Vybrané oblasti účtovníctva podľa SÚL**

### **3.3.1 Dlhodobý nehmotný majetok**

Dlhodobým nehmotným majetkom je pre účely SÚL nehmotný majetok, ktorého vstupná cena je vyššia ako 2 400 € a použiteľnosť alebo prevádzkovo-technické funkcie sú dlhšie ako jeden rok. Nehmotný majetok, ktorý nespĺňa tieto podmienky sa účtuje na ľarchu účtu 518 – ostatné služby, prípadne sa dá o osude tohto majetku rozhodnúť na základe zámeru ÚJ, s akým tento majetok obstarávala. Dlhodobým nehmotným majetkom sú: náklady na vývoj, softvér, oceníteľné práva obstarané za odplatu (know-how, licencie, užívateľské práva, autorské práva, obchodné a ochranné značky, dovozné kvóty, a iné), goodwill. Povinnosť aktivácie DNM je podľa SÚL len v prípade, ak je obstaraný za odplatu. V prípade vytvorenia vlastnou činnosťou platí zákaz aktivácie, s výnimkou softvéru a nákladov na vývoj. Od roku 2010 v slovenskej legislatíve platí, že nie je možné uznať ako nehmotný majetok záporný goodwill, ktorý sa tak priamo účtuje cez výkaz ziskov a strát (Slovensko, 2002; Opatrenie, 2002; Farkaš, 2013, s. 48-61).

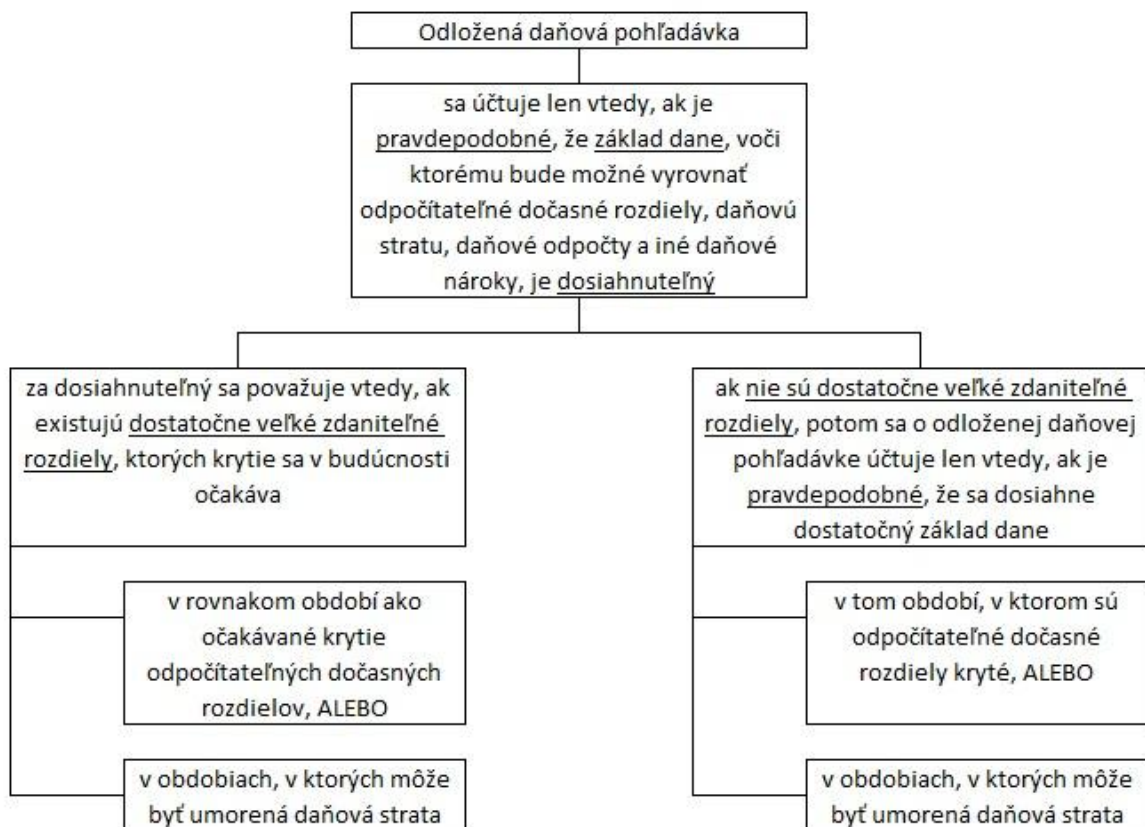
### **3.3.2 Pozemky, budovy, zariadenie a ostatný DHM**

Aby mohol byť majetok zaradený do DHM je potrebné splniť výšku vstupnej hodnoty, a to 1 700 €, a tiež samostatné technicko-ekonomické určenie s dobou použiteľnosti dlhšou ako jeden rok. O hmotnom majetku, ktorého ocenenie je rovné alebo nižšie ako predpisová

suma, s dobou použiteľnosti dlhšou ako jeden rok, ktorý nebol zaradený do hmotného majetku, sa účtuje ako o zásobách. DHM sa člení na a) pozemky, stavby, byty a nebytové priestory, b) samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí, c) pestovateľské celky trvalých porastov, d) základné stádo a ťažné zvieratá, e) otvárkové lomov, pieskovní a hlinísk, technická rekultivácia a technické zhodnotenie (Slovensko, 2002; Opatrenie, 2002; Farkaš, 2013, s. 61-70).

### 3.3.3 Odložená daň

O odloženej dani sa podľa slovenských postupov účtovania pre podnikateľov účtuje pri: dočasných rozdieloch; možnosti umorovať daňovú stratu v budúcnosti, teda možnosť odpočítať daňovú stratu od základu dane v budúcnosti; možnosti previesť využité daňové odpočty a iné daňové nároky do nasledujúcich období. Povinnosť účtovania o odloženej dani majú na Slovensku len ÚJ, ktoré sú si povinné nechať účtovnú závierku overiť audítorom, ostatné ÚJ účtujú na základe dobrovoľnosti. Keď sa už ÚJ rozhodne o účtovaní alebo má povinnosť môže použiť ocenenie obstarávacou cenou, menovitou hodnotou, alebo reálnou hodnotou. Pri výpočte odloženej dane sa používa sadzba dane z príjmov, ktorá sa predpokladá pre obdobie, kedy sa buď odložená daňová pohľadávka vyrovná, alebo odložený daňový záväzok uplatní (Slovensko, 2002; Opatrenie, 2002; Farkaš, 2013, s. 104-109). Bližšie informácie o odloženej daňovej pohľadávke sú v obrázku nižšie.



Obrázok 2: Účtovanie o odloženej daňovej pohľadávke podľa SÚL (Farkaš, 2013, s. 107)

### 3.3.4 Zásoby

Zásoby sú obežným, teda krátkodobým majetkom s dobou použiteľnosti, dobou splatnosti alebo vyrovnania maximálne jeden rok. Zásoby sú členené na materiál (suroviny, pomocné látky, náhradné dielce, obaly, ...), nedokončená výroba, polotovary vlastnej výroby, výrobky a zvieratá, a samozrejme tovar. Zásoby sa aj podľa SÚL účtujú v dvoch spôsoboch, spôsob A, čiže zásoby idú cez sklad, musia používať ÚJ, ktoré majú povinnosť byť overované audítorom; spôsob B je jednoduchší, zásoby idú rovno do nákladov a až na konci obdobia sa evidujú na sklade, a tento používajú len tie ÚJ, ktoré nemajú povinnosť kontroly audítorom. Taktiež ako podľa ČÚL, tak i v slovenskej legislatíve sa oceňuje úbytok zásob váženým aritmetickým priemerom, alebo metódou FIFO (Slovensko, 2002; Opatrenie, 2002; Farkaš, 2013, s. 77-83).

### 3.3.5 Výnosy

Výnosy sa zachytávajú v účtovnej triede 6 narastajúcim spôsobom od začiatku účtovného obdobia. Rozdielne ponímanie oproti ČÚL a IFRS je v aktivácii. Zatiaľ čo IFRS, tak aj

ČÚL od januára 2016 aktiváciu evidujú ako úbytok nákladov, tak v SÚL je aktivácia stále vo forme výnosov (Opatrenie, 2002).

### **3.3.6 Náklady**

Účtovná trieda 5 slúži nákladom, kde sa tieto zapisujú na jednotlivé účty narastajúcim spôsobom od začiatku účtovného obdobia časovo rozlíšené. Konečné stavy účtov tejto triedy sa pri uzatváraní účtovných kníh účtujú na ľarchu účtu 710 – Účet ziskov a strát. (Opatrenie, 2002)

## 4 MEDZINÁRODNÉ ŠTANDARDY FINANČNÉHO VYKAZOVANIA

### 4.1 Konceptný rámec pre účtovné výkazníctvo

Existujúci Konceptný rámec bol vytvorený predchodcom IASB, teda IASC v roku 1989. V roku 2010 boli v spolupráci IASB a americkej FASB vypracované dve nové kapitoly, cieľ finančného výkazníctva a kapitola o kvalitatívnych charakteristikách finančných informácií. Konceptný rámec je stále v procese modernizácie, pretože už je pomerne zastaraný. Nové revidované vydanie má rada na pláne začiatkom roku 2017 (Conceptual Framework, 2016).

Podľa Chaudhryho (2015, s. 30) je zámerom konceptného rámca nastaviť koncepciu, ktorá je základom pre prípravu a prezentáciu finančných výkazov. Účtovná závierka obsahuje mnohé odhady, rôzne posúdenia, modely, ktoré nie sú zárukou presného zobrazenia, a práve konceptný rámec zabezpečuje koncepty, na ktorých sú tieto neistoty založené.

Dvořáková (2014, s. 16) tvrdí, že konceptný rámec nastavuje základný ideový koncept, z ktorého vychádzajú konkrétne požiadavky jednotlivých štandardov. Taktiež uvádza, že znalosť konceptného rámca je podmienkou k porozumeniu jednotlivých štandardov, ale i k porozumeniu prezentovanej účtovnej závierky.

Konceptný rámec rieši tieto záležitosti:

- cieľ všeobecného finančného reportingu,
- kvalitatívne charakteristiky užitočných finančných informácií,
- predpoklad trvania účtovnej jednotky,
- elementy finančných výkazov,
- zaúčtovanie elementov vo finančných výkazoch,
- vymeranie elementov vo finančných výkazoch,
- koncept kapitálu a jeho udržania (Melville, 2014, s. 19).

#### 4.1.1 Cieľ všeobecného finančného reportingu

Melville (2014, s. 19) uvádza, že zámerom finančného reportingu je zabezpečiť finančné informácie o reportovanej účtovnej jednotke, ktoré sú užitočné pre existujúcich a tiež potenciálnych investorov, veriteľov a ostatných poskytovateľov kapitálu, v ich procese rozhodovania o poskytnutí zdrojov jednotke.

Základný predpoklad, teda zdroj informácií o finančnej situácii a finančnom výkone, obsahujú finančné výkazy. Finančný výkon je odhadovaný cez procesy aktuálneho účtovníctva a zmien v peňažných tokoch, čo napomáha užívateľom porozumieť návratnosti zdrojov účtovnej jednotky, a tiež napomáha odhadovať budúci finančný výkon na základe minulých udalostí a dát (Chaudhry, c2015, s. 31).

#### 4.1.2 Kvalitatívne charakteristiky užitočných finančných informácií

Jílek a Svobodová (2011, s. 74) kladú dôraz na kvalitatívne charakteristiky, ktoré musia mať jednotlivé finančné informácie, aby boli užitočné.

- relevantnosť – takéto informácie sú schopné činiť rozdiely medzi rozhodnutiami užívateľov,
- verná reprezentácia – informácia musí spĺňať úplnosť, neutrálnosť a bezchybnosť,
- zrovnateľnosť – užitočnosť je preukázateľná zrovnateľnosťou s podobnou informáciou inej jednotky, a tiež s podobnou informáciou tej istej jednotky za iné obdobie,
- overiteľnosť – pomáha v ubezpečení užívateľov, že informácia verne reprezentuje ekonomické javy,
- včasnosť – potreba mať informácie v čase, kedy je možnosť ovplyvniť rozhodnutie,
- zrozumiteľnosť – jasná klasifikácia, popis a prezentácia informácie.

#### 4.1.3 Predpoklad trvania účtovnej jednotky

ÚJ postupuje pri zostavovaní účtovnej závierky za predpokladu trvania podniku v budúcnosti, z angličtiny going concern. Podnik neuvažuje o ukončení činnosti, ani nie je nútený likvidovať alebo zužovať podnikateľské činnosti a bude pokračovať v podnikaní (Dvořáková, 2014, s. 17-18).

#### 4.1.4 Elementy finančných výkazov

Na rozdiel od ČÚL a SÚL v IFRS, presnejšie v koncepčnom rámci nájdeme definície základných pojmov finančných výkazov. Síce táto časť koncepčného rámca ešte nebola aktualizovaná a používajú sa definície z roku 1989, dá sa povedať, že definície spĺňajú svoj účel. Dvořáková (2014, s. 21-25) ich vo svojej knihe definuje nasledovne:

## **Aktíva**

Existencia aktíva je výsledkom minulých skutočností, od ktorých sa očakáva, že účtovnej jednotke prinesú dostatočne istý budúci ekonomický prospech, ktorý je možné spoľahlivo oceniť.

## **Závázky**

Súčasná povinnosť záväzku vznikla z minulých skutočností. Od jeho úhrady sa očakáva, že vyústi v odtok ekonomického prospechu z podniku. Záväzok je uznaný a vykázaný, pokiaľ je tento odtok ekonomického prospechu vysoko pravdepodobný a je túto čiastku možno spoľahlivo oceniť.

## **Vlastný kapitál**

Koncepčný rámec definuje vlastný kapitál ako zostatkový podiel na aktívach podniku po odčítaní všetkých záväzkov.

## **Výnosy**

Výnosy predstavujú zvýšenie ekonomického prospechu v priebehu bežného účtovného obdobia, a to formou zvyšovania aktív, alebo znižovaním záväzkov, ktoré viedlo v navýšení vlastného kapitálu. IFRS pozná pojmy revenues, income a gains. V slovenčine i češtine tieto pojmy poznáme všetky pod názvom výnosy. V medzinárodnom meradle pre ne platí vzťah income je rovný súčtu revenues a gains, pričom revenues chápeme v zmysle výnosov z bežných činností v podnikaní, a gains ako nejaké prínosy z ekonomických činností.

## **Náklady**

Definíciou nákladov je zníženie ekonomického prospechu, ktorý nastal nárastom záväzkov, úbytkom aktív, alebo znížením užitočnosti aktív, čo viedlo k celkovému zníženiu vlastného kapitálu, a to inou formou ako rozdelením prostriedkov vlastníkov. Ako pri výnosoch, tak aj pri nákladoch je delenie podrobnejšie ako v našich legislatívach. V IFRS poznáme expenses – náklady z bežných činností v podnikaní, losses – straty, škody, a tiež cost, ktoré prekladáme ako náklady na obstaranie aktív.

### **4.1.5 Zaúčtovanie elementov vo finančných výkazoch**

Podľa Melvilla (2014, s. 27) je zaúčtovanie, resp. recognition, definované ako proces včlenenia jednotlivých položiek do súvahy alebo výkazu zisku a strát, za predpokladu, že táto spĺňa kritéria pre zaúčtovanie. Koncepčný rámec vymedzuje položky, ktoré spĺňajú tieto

podmienky pokiaľ je pravdepodobné, že hocaký benefit prislúchajúci tejto položke pritečie alebo odtéčie z ÚJ, a položka má obstarávacie náklady, resp. hodnotu, ktorá je spoľahlivo merateľná.

#### 4.1.6 Vymeranie elementov vo finančných výkazoch

Koncepčný rámec IFRS uvádza tieto druhy oceňovacích základní:

- historické náklady,
- bežná cena,
- realizovateľná (vysporiadacia) hodnota,
- súčasná hodnota (Dvořáková, 2014, s. 25).

#### 4.1.7 Koncept kapitálu a jeho udržania

Jílek a Svobodová (2011, s. 75) bližšie popisujú dva koncepty udržania kapitálu. Prvý koncept je o udržaní finančného kapitálu, zatiaľ čo druhý sa týka udržania fyzického kapitálu.

## 4.2 Účtovná závierka podľa IFRS

V tejto podkapitole sa už budem venovať reálnemu štandardu, ktorý definuje účtovnú závierku a všetky potrebné náležitosti okolo nej. Jedná sa o štandard IAS 1 – Prezentácia účtovných výkazov. Priamo podľa štandardu IAS 1 sú súčasťou účtovnej závierky:

- Výkaz o finančnej pozícii,
- Výkaz o úplnom výsledku hospodárenia,
- Výkaz o zmenách vo vlastnom kapitále,
- Výkaz cash flow,
- Komentár (notes) (IAS/IFRS Standards, 2016).

#### 4.2.1 Výkaz o finančnej pozícii

Výkaz o finančnej pozícii (súvaha, niekedy nazývaný aj bilancia) je výkaz, ktorý prezentuje aktíva, záväzky a vlastný kapitál účtovnej jednotky v určitom bode na časovej ose (Chaudhry, c2015, s. 59). Štandard IAS 1 (IAS/IFRS Standards, 2016) nepredpisuje žiaden formát ani poradie položiek, určuje však položky, ktoré musia byť minimálne zverejnené. Agregáciu položiek, ich poradie a popisy jednotlivých položiek ponecháva v úlohách ÚJ (Kovanicová, 2004, s. 192-194). Rozdielom oproti súvahám z českej a slovenskej legislatívy je hlavne aj vykazovanie iba v netto hodnotách. Vo výkaze o finančnej pozícii nájdeme



zväčša dva stĺpce, netto hodnoty v bežnom období a netto hodnoty bezprostredne predchádzajúceho obdobia.

#### 4.2.2 Výkaz o úplnom výsledku hospodárenia

IAS 1 vyžaduje, aby všetky výnosy a náklady rozoznané (zaúčtované) v účtovníctve ÚJ, boli prezentované buď:

- v jednom výkaze o úplnom výsledku, alebo
- v dvoch odseparovaných výkazoch, a teda vo výsledovke, ale tiež vo výkaze, ktorý začína ziskom alebo stratou a pokračuje údajmi o ostatnom výsledku hospodárenia (Melville, 2014, s. 46).

Podobne ako výkaz o finančnej pozícii ani v tomto prípade štandard neurčuje určitý formát tohto/týchto výkazov, vyžaduje však minimálny zoznam položiek, ktorý je povinný.

#### 4.2.3 Výkaz o zmenách vo vlastnom kapitále

Podľa Melvilla (2014, s. 49) sa výkaz o zmenách vo vlastnom kapitále zaoberá vykazovaním týchto zmien počas účtovného obdobia, a dodáva, že je potrebné myslieť na vyžadované položky podľa štandardu IAS 1 pre správne vykazovanie tohto výkazu. Týmito potrebnými položkami sú:

- celkový úplný výsledok hospodárenia za obdobie,
- retrospektívne dopady aplikácie účtovných postupov pre každú položku vlastného kapitálu v súlade so štandardom IAS 8,
- zosúladenie každej časti vlastného kapitálu na začiatku a konci bilančného obdobia, so samostatným vykázaním zmien prameniach z výsledovky, ostatného výsledku hospodárenia a transakciami medzi vlastníkami.

České účtovné predpisy pre podnikateľov sa podrobnejšie nezaoberajú odlišením kapitálových a dlhových finančných nástrojov, transakčné náklady na emisiu kapitálových nástrojov sú pridelené do výsledku hospodárenia, otázne zostávajú vlastné akcie (Dvořáková, 2014, s. 224)

#### 4.2.4 Výkaz cash flow

Pre zostavovanie a správne vykazovanie tejto povinnej a veľmi dôležitej súčasti účtovnej závierky bol vytvorený samostatný štandard, a to IAS 7. Výkaz cash flow, resp. výkaz peňažných tokov umožňuje užívateľom účtovnej závierky analyzovať vývoj peňažných tokov

a peňažných ekvivalentov a na základe vykázaných údajov predvídať budúcu schopnosť ÚJ generovať tieto peňažné prostriedky. Výkaz podľa IAS 7 sa príliš nelíši od českej a slovenskej varianty, taktiež môže byť zostavovaný priamou a nepriamou metódou, a takisto rozlišuje peňažné toky z prevádzkovej (operatívnej), investičnej oblasti, a z oblasti financovania. Najväčším rozdielom je problematika zahrnutia úrokov a dividend do jednotlivých činností, táto ponúka viaceré varianty zaradenia týchto položiek, a preto je kľúčovou požiadavkou ich nekompensované, oddelené vykazovanie v rámci cash flow. V záujme zachovania konzistentnosti je potrebné raz prijatý spôsob vykazovania zachovať aj pre budúce účtovné obdobia (Dvořáková, 2014, s. 287-295).

Položka	Možné zaradenie	Alternatíva
Zaplatený úrok	Prevádzková oblasť	Financovanie
Prijaté úroky	Prevádzková oblasť	Investičná oblasť
Zaplatené dividendy	Financovanie	Prevádzková oblasť
Prijaté dividendy	Prevádzková oblasť	Investičná oblasť

Obrázok 3: Problematika úrokov a dividend vo výkaze cash flow podľa IFRS (Dvořáková, 2014, s. 291)

#### 4.2.5 Komentár (notes)

Jílek a Svobodová (2011, s. 83) uvádzajú, že komentár obsahuje doplňujúce informácie k zverejňovaným informáciám a údajom k jednotlivým výkazom účtovnej závierky. Tiež kladú dôraz na záležitosti, ktoré komentár musí riešiť, nimi sú:

- prezentácia informácii o základni spracovania účtovnej závierky a konkrétnych účtovných pravidlách,
- zverejňovanie informácii vyžadovaných štandardmi, ktoré neboli obsiahnuté v inej časti účtovnej závierky, a
- poskytovanie informácii, ktoré slúžia ako doplňujúce k správne mu pochopeniu hocktorého finančného výkazu.

Medzi najdôležitejšie štandardy, ktoré do istej miery formujú požiadavky na informácie v komentári patria: IAS 1 – Zostavovanie a zverejňovanie účtovnej závierky; IAS 8 - Účtovné politiky, zmeny v účtovných odhadoch a chyby; IAS 14 – Vykazovanie podľa segmentov; IAS 10 – Udalosti po súvahovom dni; IAS 24 – Zverejnenie spriaznených strán (Dvořáková, 2014, s. 297).

### 4.3 Vybrané oblasti účtovníctva podľa IFRS

#### 4.3.1 Nehmotné aktíva – IAS 38

IAS 38 definuje nehmotné aktívum ako identifikovateľné nepeňažné aktívum bez fyzickej, teda hmotnej podstaty. Bežnými príkladmi nehmotného aktíva sú počítačový softvér, patenty, licencie, koncesie, marketingové práva a iné. V definícii nehmotného aktíva hrá dôležitú rolu podmienka identifikácie tohto aktíva. Aktívum podmienku spĺňa za predpokladu, že je oddeliteľné, teda je možné vystupovať samostatne, alebo vzniká zo zmluvných či iných zákonných práv. Nehmotné aktívum môže byť rozpoznané, tzn. zaúčtované ak je pravdepodobný jeho budúci ekonomický úžitok, a je možné ho spoľahlivo oceniť. Ak nie je možné splniť tieto podmienky aktivácie, všetky výdaje budú smerovať do nákladov bežného obdobia; v rámci IAS 38 platí zákaz aktivácie pre interne vytvorený goodwill, zoznamy zákazníkov, obchodné značky alebo názvy periodík. Prvotne sa nehmotné aktíva oceňujú obstarávacími nákladmi, pokiaľ sú však nadobudnuté v podnikovej kombinácii, ÚJ použije ocenenie reálnou hodnotou. Štandard taktiež rieši problém doby použiteľnosti, a preto rozlišuje dve skupiny nehmotných aktív – tie s možnosťou určenia doby použiteľnosti (amortizované), a tie pri ktorých to nie je možné (každoročný test znižovania hodnoty) (Dvořáková, 2014, s. 87-96; Jílek a Svobodová, 2011, s. 186-188).

#### 4.3.2 Pozemky, budovy a zariadenia – IAS 16

IAS 16 definuje aktíva pod hlavičkou tohto štandardu ako hmotné aktíva, ktoré ÚJ drží z dôvodu používania vo výrobe alebo zásobovaním tovarom či službami, za účelom prenájmu iným osobám, alebo k administratívnym účelom, a u ktorých sa očakáva, že budú užívané behom viac ako jedného obdobia (Jílek a Svobodová, 2011, s. 107-110). Všetky položky patriace pod tento štandard podstupujú počiatočnému oceneniu. Podľa Chaudhryho (c2015, s. 156) do počiatočného ocenenia spadajú všetky obstarávacie náklady požadované k uvedeniu aktíva do podmienok schopných k používaniu. K týmto nákladom zahŕňa: predajnú cenu vrátane právnych a maklérskeho poplatkov, ciel, nenávratných daní, zliav a rabatov; priame náklady na dopravu, prípravu miesta, inštaláciu, nastavenie a testovanie; odhadované náklady na odstránenie a zreparovanie miesta použitia. IAS 16 na rozdiel od ČÚL a SÚL pravidelne testuje aktíva na zmeny hodnoty a oceňuje ich na reálnu hodnotu, a taktiež vo veľkom používa komponentnú metódu odpisovania aktív.

### 4.3.3 Odložená daň – IAS 12

Odloženou, ale i splatnou daňou sa zaoberá IAS 12. Čo sa týka základných princípov a pravidiel účtovania a vykazovania odloženej dane, tieto sú rovnaké ako v českej a slovenskej legislatíve. Rozdielom je povinnosť o vykazovaní odloženej dane pre všetky ÚJ.

Odložený daňový záväzok sa účtuje vždy pri všetkých zdaniteľných prechodných rozdieloch, až na výnimky pri počiatočnom zaúčtovaní goodwillu, alebo počiatočného zaúčtovania aktív alebo záväzkov, ktoré nie sú podnikovou kombináciou, resp. v dobe transakcie neovplyvnia účtovný, ani zdaniteľný zisk/stratu. Naopak odložená daňová pohľadávka sa zaúčtuje pri všetkých odčítateľných prechodných rozdieloch v pravdepodobnom rozsahu, v ktorom bude možné využiť zdaniteľný zisk proti odčítateľnému prechodnému rozdielu. Výnimkou je počiatočné zaúčtovanie pohľadávky alebo záväzku v transakcii, ktorý nie je podnikovou kombináciou, a v dobe transakcie neovplyvní účtovný, ani zdaniteľný zisk/stratu (Jílek a Svobodová, 2011, s. 101-106).

### 4.3.4 Zásoby – IAS 2

Štandard IAS 2 definuje zásoby ako aktíva držané za účelom predaja v bežnom podnikaní, tiež aktíva vo výrobnom procese určené k predaju, a v neposlednom rade sú to suroviny, materiál spotrebovaný vo výrobnom procese. Oceňovanie zásob podľa IFRS je založené na historickom princípe, avšak v súlade so zásadou opatrnosti prichádza do úvahy možné zníženie hodnoty k bilančnému dňu, kedy by boli zásoby ocenené čistou realizovateľnou hodnotou. Pri oceňovaní úbytkov zásob, teda ich spotrebou IAS 2 využíva techniku individuálneho ocenenia, ale taktiež i techniky nákladových vzorcov, ako metódu FIFO a vážený aritmetický priemer (LIFO zakázané od 12/2003). Ako rozdiel v porovnaní s našimi lokálnymi legislatívami je možné uviesť rozdiel v priradovaní nákladov na jednotlivé časti zásob. Štandard vyžaduje oddelovanie fixnej a variabilnej réžie, čo zabezpečuje vernejší a pravdivejší obraz pri oceňovaní, najmä pri výkyvoch produkcie (Dvořáková, 2014, s. 167-174).

### 4.3.5 Výnosy – IAS 18

Výnosy sú v súčasnosti upravované štandardom IAS 18, avšak je už isté, že od 1.1.2018 tento štandard bude nahradený štandardom IFRS 15 Výnosy zo zmlúv so zákazníkmi. Tento štandard nahradí všetky súčasné medzinárodné, ale i americké účtovné predpisy. Je veľkým krokom v konvergencii medzi IFRS a US GAAP.

Výnosy sú ako kľúčový pojem definované už v koncepčnom rámci. V všeobecnosti platí, že IAS 18 má základné piliere, ktoré je nutné dodržiavať, a to:

- pri vykazovaní má vždy prednosť vecný obsah pred právnou formou,
- pri vykazovaní je nevyhnutné rešpektovať aktuálny princíp, vecnú a časovú príslušnosť nákladov a výnosov, a v neposlednom rade princíp priradovania nákladov k výnosom,
- výnosy môžu byť zaúčtované, keď sú splnené predpoklady, podľa ktorých predpokladaná úhrada nastane,
- nutnosť rozlišovania skupín výnosov, finančné výnosy (úroky pri odložených platbách) verzus ostatné skupiny výnosov (Dvořáková, 2014, s. 269-275)

#### **4.3.6 Náklady**

Náklady patria k elementárnym pojmom v ekonomickom svete, a aj preto ich definícia je obsiahnutá už v koncepčnom rámci. Keďže sa náklady dotýkajú úplne každej činnosti v podniku, nie je možné pre ne vytvoriť jeden komplexný štandard, kde by boli vymedzené. Preto sú obsiahnuté v každom štandarde v prislúchajúcom kontexte. Jediný štandard, ktorý sa priamo venuje istému druhu nákladov je IAS 23 – Výpožičné náklady.

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 5 CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH SPOLOČNOSTÍ

### 5.1 Eset, spol. s r.o.

Firma Eset, spol. s r.o., je spoločnosť s ručením obmedzeným zaoberajúca sa návrhom, programovaním a predajom bezpečnostného softwaru. Spoločnosť bola založená v roku 1992 a patrí k najúspešnejším slovenským spoločnostiam v celej histórii.

Spoločnosť patrí medzi špičku v antivírusovom priemysle, a to v celosvetovom meradle. Prvým softwarom, ktorý bol vytvorený Miroslavom Trnkom a Petrom Paškom, bol antivírus NOD. V súčasnosti tento podnik vytvára software pre domácnosti, biznisy, ale i mobilné zariadenia, a to pre ľudí z viac ako 180 krajín sveta.

Eset, spol. s r.o. je materskou spoločnosťou pre spoločnosti v Českej republike (Praha), USA (San Diego), Singapure, Kanade (Montreal), Poľskej republike, Brazílii (Sao Paulo), Argentíne (Buenos Aires), Nemecku (Jena), a tiež v Austrálii.

Mnohé ocenenia, priazeň zákazníkov po celom svete, ale taktiež hodnoty a filozofia spoločnosti sú hlavnými piliermi neustáleho progresu a vízie vybudovania lepšieho digitálneho svet, s bezpečnými technológiami (ESET, 2016).

#### Základné údaje o spoločnosti.

<b>Názov spoločnosti:</b>	ESET, spol. s r.o.
<b>Sídlo:</b>	Einsteinova 24, 851 01 Bratislava, Slovenská republi- ka
<b>Identifikačné číslo:</b>	31333532
<b>Právna forma:</b>	spoločnosť s ručením obmedzeným
<b>Kontaktné údaje:</b>	Tel: +421 (2) 322 44 111 Fax: +421 (2) 322 44 109 URL: <a href="http://www.eset.com">www.eset.com</a>
<b>Zápis do obchod. registra:</b>	Obchodný register Okresného súdu Bratislava I, Oddiel: Sro, vložka číslo 3586/B, dňa 17.9.1992
<b>Základný kapitál:</b>	140 000,- €

<b>Hlavné činnosti:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- nákup a predaj výpočtovej techniky, elektroniky, kancelárskej techniky a kancelárskych potrieb,</li><li>- poskytovanie softvéru (predaj hotových programov na základe zmluvy s autormi alebo vyhotovovanie programov na zákazku),</li><li>- poradenstvo v oblasti výpočtovej techniky a automatizovaných systémov riadenia,</li><li>- kúpa rozličného tovaru za účelom jeho ďalšieho predaja a predaj v rozsahu voľnej živnosti,</li><li>- reklamná a inzertná činnosť,</li><li>- grafická úprava textov pomocou výpočtovej techniky,</li><li>- vykonávanie mimoškolskej vzdelávacej činnosti</li></ul>
<b>Hlavné cieľové trhy:</b>	Celý svet
<b>Zákazníci:</b>	Domácnosti, podniky, osoby s mobilnými zariadeniami (Eset, spol. s r.o., 2015)

## 5.2 Dek, a.s.

Firma Dek, a.s., je akciová spoločnosť, ktorá je materskou spoločnosťou skupiny podnikov, zaoberajúcich sa dodávkami materiálov a služieb pre stavebníctvo. Táto materská spoločnosť vlastní 100% podiel vo všetkých svojich dcérach. Jednotlivé časti Dek, a.s. zabezpečujú pre dcérske spoločnosti servisné činnosti ekonomickej, IT, personálnej, marketingovej, či provoznej povahy.

V skupine sú tieto spoločnosti Dektrade a.s.; Dektrade SR s.r.o.; Dekwood s.r.o.; Energo Helvíkovice a.s.; Dekmetal s.r.o.; Dekmetal GmbH; Dekstone s.r.o.; Dekprojekt s.r.o.; Moje-stavebniny.cz s.r.o.; G Servis CZ, s.r.o.; Dekinvest, uzavretý investičný fond a.s.; Webster Invest, uzavretý investičný fond a.s..

Stratégia spoločnosti je veľmi orientovaná na zákazníka. Spoločnosť je okrem konkurenčných cien a dodacích podmienok založená na vysokej odbornosti a poradenskom servise pri dodávkach stavebného materiálu. V Dek, a.s. si chvália správnosť tejto myšlienky, kto-



rá sa im každoročne potvrdzuje nárastom obratu i počtom spokojných zákazníkov (DEK, 2016).

Základné údaje o spoločnosti.

<b>Názov spoločnosti:</b>	DEK, a.s.
<b>Sídlo:</b>	Tiskařská 10/257, 108 00 Praha 10, Česká republika
<b>Identifikačné číslo:</b>	276 36 801
<b>Právna forma:</b>	akciová spoločnosť
<b>Kontraktné údaje:</b>	Tel: +420 234 054 270 URL: www.dek.cz
<b>Zápis do obchod. registra:</b>	Obchodný register vedený Mestským súdom v Prahe, oddiel B, vložka 11400, dňa 18.12. 2006
<b>Základný kapitál:</b>	5 502 000 000 Kč
<b>Hlavné činnosti:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- činnosť podnikateľských, finančných, organizačných, a ekonomických poradcov</li><li>- usporadúvanie odborných kurzov, školení a iných vzdelávacích akcií, vrátane lektorskej činnosti</li><li>- sprostredkovanie obchodu a služieb</li><li>- vydateľské a nakladateľské činnosti,</li><li>- grafické a kresličské práce,</li><li>- inžinierska činnosť v investičnej výstavbe,</li><li>- prenájom a požičiavanie vecí hnutelných</li><li>- mnohé ďalšie</li></ul>
<b>Hlavné cieľové trhy:</b>	Česká a Slovenská republika, príležitostné zákazky mimo týchto dvoch krajín
<b>Zákazníci:</b>	Domácnosti, biznis sféra, verejná sféra (DEK a.s., 2015)

## 6 ANALÝZA VÝKAZOV SPOLOČNOSTÍ - POLOŽKY SÚVAHY

Prvý zásadný rozdiel pri porovnávaní súvah si užívateľ všimne takmer okamžite. Je to konštrukcia súvahy, čiže akým spôsobom je táto zostavená, teda ako ju môže daný užívateľ vidieť v účtovnej závierke. Súvaha podľa českej, ale i slovenskej účtovnej legislatívy je podrobnejšia ako tá podľa IFRS, taktiež sa v nich používa presne vymedzená štruktúra, zatiaľ čo v tej podľa IFRS je zloženie súvahy vo veľkej miere na zhotoviteľovi tohto účtovného výkazu. V českej a slovenskej súvahe nájdeme jednotlivé položky aktív rozdelené do štyroch stĺpcov, a to položky bežného obdobia (brutto, korekcia, netto), a netto položka minulého obdobia. Strana pasív má len dva stĺpce, netto bežného obdobia, a netto minulého obdobia.

AKTIVA	ASSETS	2014	2014	2014	2013
		Brutto tis. Kč	Korekce tis. Kč	Netto tis. Kč	Netto tis. Kč
		2014	2014	2014	2013
		Gross amount CZK'000	Provision CZK'000	Net amount CZK'000	Net amount CZK'000
<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>Non-current assets</b>	<b>5 985 445</b>	<b>-85 194</b>	<b>5 900 251</b>	<b>5 766 136</b>
<b>Dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>Non-current intangible assets</b>	<b>8 581</b>	<b>-4 074</b>	<b>4 507</b>	<b>67</b>
Software	Software	8 581	-4 074	4 507	67
<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>Non-current tangible assets</b>	<b>83 865</b>	<b>-81 120</b>	<b>2 745</b>	<b>1 707</b>
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	Equipment	83 636	-81 087	2 549	1 409
Stavby	Constructions	229	-33	196	219
Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	Advance payments for tangible fixed assets	0	0	0	79
<b>Dlouhodobý finanční majetek</b>	<b>Long-term financial assets</b>	<b>5 892 999</b>	<b>0</b>	<b>5 892 999</b>	<b>5 764 362</b>
Podíly v ovládaných a řízených osobách	Investments in controlled entities / subsidiaries	5 880 500	0	5 880 500	5 754 363
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>Current assets</b>	<b>121 560</b>	<b>-817</b>	<b>120 743</b>	<b>154 483</b>

Obrázok 4: Časť súvahy podľa českej účtovnej legislatívy spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 168)

I keď je česká a slovenská súvaha podobná svojou štruktúrou, je celkom odlišná vzhľadovo. Oficiálne úradné tlačivá sa líšia, preto je dobré si ukázať aj slovenskú súvahu.

Ozna- čenie a	STRANA AKTÍV b	Číslo riadku c	Bežné účtovné obdobie				Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
			Brutto - časť 1		Netto 2		
			Korekcia - časť 2		Netto 3		
	Spolu majetok (r. 02 + r. 33 + r. 74)	01	8 9 6 2 6 9 7 5		7 9 7 1 4 1 1 4		
			9 9 1 2 8 6 1		6 7 1 9 0 6 3 6		
A.	Neobežný majetok (r. 03 + r. 11 + r. 21)	02	1 6 2 3 9 5 5 9		6 3 2 7 0 4 3		
			9 9 1 2 5 1 5		6 3 3 5 0 5 0		
A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok súčet (r. 04 až r. 10)	03	2 8 3 0 6 1 8		5 3 8 9 8 5		
			2 2 9 1 6 3 3		5 2 7 8 4 3		
A.I.1.	Aktivované náklady na vývoj (012) - /072, 091A/	04					
2.	Softvér (013) - /073, 091A/	05	8 2 5 4 8 6		6 9 1 2		
			8 1 8 5 7 4				
3.	Ocenené práva (014) - /074, 091A/	06	4 0 7 2 8		3 2 2 6 0		
			8 4 6 8		3 6 3 3 3		

Obrázok 5: Časť súvahy podľa slovenskej účtovnej legislatívy spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 13)

Ako som už vyššie spomenul IFRS nemá striktnu formu súvahy, preto sa môže mierne líšiť v každom podniku, ktorý výkazy zhotovuje v rámci medzinárodných štandardov výkazníctva. V takejto súvahe, resp. vo výkaze o finančnej pozícii, nájdeme len stĺpce s netto hodnotami bežného a minulého obdobia.

		Bod prílohy Note	K 31. prosinci 2014 tis. Kč As at 31 <sup>st</sup> December 2014 CZK'000	K 31. prosinci 2013 tis. Kč As at 31 <sup>st</sup> December 2013 CZK'000
AKTIVA:	ASSETS:			
Pozemky, budovy a zariadení	Property, plant and equipment	3	1 986 536	1 734 407
Nehmotný majetok	Intangible fixed assets	4	4 886	1 632
Odložené daňové pohľadávky	Deferred tax receivables	14	19 214	35 458
Goodwill	Goodwill	4	4 917 306	4 917 306
Dlhodobý finančný majetok	Long-term financial assets		12 499	9 999
Ostatní dlhodobé pohľadávky a finančné aktíva	Other long-term receivables and financial assets		5 000	536

Obrázok 6: Časť výkazu o finančnej situácii podľa IFRS skupiny Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 112)

Je možné pozorovať, že výkaz o finančnej situácii podľa IFRS nie je až tak členený ako súvahy podľa slovenskej či českej účtovnej legislatívy. Avšak nachádza sa tu jeden stĺpec navyše - bod prílohy - tento umožňuje užívateľom lepšiu orientáciu v prílohe, kde sú uve-

dené oveľa podrobnejšie informácie ako v samotnej súvahe. Príloha je v IFRS veľmi dôležitá, býva oveľa viac prepracovaná ako prílohy podľa miestnych účtovných legislatív. Dajú sa v nej nájsť všetky skutočnosti o jednotlivých položkách výkazu o finančnej situácii, ale i ostatných výkazov podľa IFRS.

## 6.1 Dlhodobý nehmotný majetok

### 6.1.1 Výskum a vývoj

#### Slovenská účtovná legislatíva

Základné pravidlo v slovenskej účtovnej legislatíve, ktoré platí pre výskum a vývoj je to, že náklady na výskum (nakupovaný i vytvorený vlastnou činnosťou) je zakázané aktivovať, zatiaľ čo náklady na vývoj (nakupovaný i vytvorený vlastnou činnosťou) je ÚJ povinná aktivovať ak sú splnené určité podmienky dané legislatívou. Pár základných kritérií pre aktivovanie DNM vytvoreného vlastným vývojom je nasledujúcich: možnosť technického dokončenia tak, že tento DNM bude možné používať alebo predat'; zámer jeho dokončenia, používania alebo predaja; spoľahlivé ocenenie nákladov súvisiacich s jeho obstaraním v priebehu vývoja; a ďalšie, ktoré som spomenul už v teoretickej časti. Je potrebné dodať, že všetky kritériá je potrebné splniť súčasne, aby bol DNM aktivovaný v súlade so slovenskou účtovnou legislatívou. Taktiež je nevyhnutné mať na mysli prepojenosť SÚL a IFRS v otázkach výskumu a vývoja. (Farkaš, 2013, s. 56-58)

Spoločnosť Eset, spol. s r.o. vo svojej individuálnej účtovnej závierke nevykazuje žiadne aktivované výsledky vývoja.

A.I.	Dlhodobý nehmotný majetok súčet (r. 04 až r. 10)	03	2 8 3 0 6 1 8	5 3 8 9 8 5	
			2 2 9 1 6 3 3		5 2 7 8 4 3
A.I.1.	Aktivované náklady na vývoj (012) - /072, 091A/	04			
2.	Softvér (013) - /073, 091A/	05	8 2 5 4 8 6	6 9 1 2	
			8 1 8 5 7 4		

Obrázok 7: Aktivované náklady na vývoj v individuálnej úč. závierke Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015)

#### Česká účtovná legislatíva

Zatiaľ čo SÚL a IFRS spolu v otázke výskumu a vývoja hrajú na jednu nôtu, v ČÚL je to trochu odlišné. Na náklady vynaložené za účelom výskumu pozerá ČÚL obdobne, za žiadnych okolností ich nemožno aktivovať, účtujeme o nich priamo do nákladov, vykazujeme ich výsledkovo. Avšak čo sa týka nákladov vynaložených na vývoj je toto vnímanie odlišné. Pre ČÚL platí aktivácia vývoju obstaraného či už kúpou, alebo vlastnou činnosťou len, ak je tento výsledok vývoju určený na obchodovanie, teda nemožno ho použiť pre vlastnú činnosť.

## **IFRS**

Pri vykazovaní podľa IFRS je najdôležitejšie rozoznanie toho, či sa vôbec jedná o nehmotné aktívum. Preto je podstatné dbať na rozdiely medzi výskumom a vývojom, pretože iba náklady na vývoj môžu byť aktivované a vykázané vo výkaze o finančnej pozícii. IFRS, momentálne aj SÚL, majú určené podmienky, ktoré musia byť splnené, aby bolo nehmotné aktívum vytvorené vývojom aktivované. Ak sa stane, že čo i len jedna podmienka nemôže byť splnená, všetky náklady musia byť vykázané výsledkovo, čiže ich neaktivujeme.

Zaujímavým príkladom z praxe je účtovanie a vykazovanie výskumu a vývoja firmou Eset, spol. s.r.o. v ich konsolidovanej účtovnej závierke. Keďže nebolo možné zabezpečiť, aby boli splnené všetky požiadavky pre aktivovanie nákladov na vývoj, uviedli v prílohe svojej konsolidovanej účtovnej závierke nasledujúcu stať.

### **f) Výskum a vývoj**

Náklady vznikajúce pri vývoji a výskume softvérových produktov sa vykazujú do nákladov (Služby) v skutočnej výške, kým sa neurčí technologická realizovateľnosť. Náklady na vývoj a výskum zahŕňajú platy a výhody výskumných pracovníkov, dodávky a ostatné náklady, ktoré vznikajú v súvislosti s výskumnými a vývojovými prácami. Nakoľko technologická realizovateľnosť produktu sa určí až keď je produkt k dispozícii na všeobecnú distribúciu zákazníkom, nie sú splnené podmienky pre aktiváciu nákladov na výskum a vývoj a spoločnosť ich vykazuje v nákladoch.

Obrázok 8: Výskum a vývoj v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 78)

Spoločnosť týmto prispela k vernému a poctivému zobrazeniu účtovných výkazov, čo je v konečnom dôsledku cieľom vykazovania podľa medzinárodných štandardov.

### 6.1.2 Softvér

#### Slovenská účtovná legislatíva

Podľa SÚL sa softvér aktivuje, ak je obstaraný kúpou a nie je súčasťou obstarávacej ceny nejakého hardvéru; alebo ak je vytvorený vlastnou činnosťou, či už za účelom obchodovania, alebo pre potreby ÚJ.

V prípade analyzovaného podniku Eset, spol. s r.o. môžeme vidieť, že softvér predstavuje značnú časť z nehmotného majetku, avšak iba v brutto čiastke. V prílohe spoločnosti môžeme nájsť dôvod prečo tomu tak je. Dlhodobý nehmotný majetok, ktorého obstarávacia cena je 2 400 € a menej, sa odpisuje jednorazovo do nákladov hneď pri uvedení do používania. Avšak ďalej má spoločnosť definovanú metódu odpisovania a sadzbu pre softvér. Predpokladaná doba použitia softvéru je 2 roky, metóda odpisovania je rovnomerná a čiže ročný odpis činí 50% z obstarávacej ceny softvéru. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 28)

Na základe tejto analýzy je možné predpokladať jednorazové odpísanie približne až 99% softvéru v priebehu jedného roku. Tomu nasvedčuje aj nulový stav položky v minulom období.

2.	Softvér (013) - /073, 091A/	05	8 2 5 4 8 6	6 9 1 2	
			8 1 8 5 7 4		

Obrázok 9: Analýza položky softvér v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 13)

#### Česká účtovná legislatíva

Aby bol softvér vykázaný v súvahe vedenej podľa ČÚL je potrebné, aby splnil kritéria dlhodobého nehmotného majetku, a to: bol obstaraný kúpou, vkladom alebo vlastnou činnosťou; použiteľná doba dlhšia ako 1 rok; obstarávacia cena vyššia ako 60 000 Kč. Tento majetok – softvér je nasledovne odpisovaný po dobu dohodnutú zmluvou, resp. po dobu zákonom určenú – 36 mesiacov.

Spoločnosť Dek, a.s. vo svojej prílohe uvádza presne tieto podmienky zaradenia a odpisovania (36 mesiacov) softvéru do DNM.

Dlouhodobý nehmotný majetek	Non-current intangible assets	8 581	-4 074	4 507	67
Software	Software	8 581	-4 074	4 507	67

Obrázok 10: Analýza položky softvér v individuálnej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 168)

## **IFRS**

Podľa medzinárodných štandardov musí nehmotné aktívum spĺňať viaceré kritériá štandardu IAS 38. Odpisovanie si ÚJ určí sama na základe jej vlastného odhadu o použiteľnosti nehmotného aktíva, v tomto prípade softvéru. Spoločnosť Dek, a.s. v konsolidovanej účtovnej závierke uvádza odpisovanie po dobu 3 rokov, zatiaľ čo spoločnosť Eset, spol. s r.o. tento údaj neuvádza.

### **6.1.3 Goodwill**

#### **Slovenská účtovná legislatíva**

SÚL rozpoznáva kladný a záporný goodwill, avšak vykazuje ho odlišne. Od 1.1.2010 záporný goodwill nie je vykazovaný ako dlhodobé nehmotné aktívum, ale účtuje sa priamo cez výkaz ziskov a strát.

Eset, spol. s r.o. avšak nevykazuje žiaden kladný alebo záporný goodwill, na ktorom by mohla byť prevedená analýza.

#### **Česká účtovná legislatíva**

Podobne ako slovenská legislatíva aj česká rozoznáva oba druhy goodwillu, avšak v tomto prípade sú oba vykazované v súvahe pod položkou dlhodobý nehmotný majetok. ČÚL nariaďuje odpisovanie kladného goodwillu do nákladov po dobu najviac 60 mesiacov; odpisovanie záporného goodwillu do výnosov taktiež do 60 mesiacov. Túto dobu je možné v oboch prípadoch predĺžiť najviac však po dobu 120 mesiacov, toto predĺženie je však nutné odôvodniť v prílohe účtovnej závierky.

Spoločnosť Dek, a.s. vo svojej individuálnej účtovnej závierke neúčtuje o žiadnom goodwill.

## **IFRS**

Z pohľadu IFRS sa goodwill rieši vo viacerých štandardoch. V štandarde IAS38, ktorý kvôli neschopnosti spoľahlivého ocenenia obstarávacích nákladov neuznáva ako aktívum goodwill vytvorený vlastnou činnosťou. Zatiaľ čo štandard IFRS3 goodwill ako aktívum uznáva, avšak vytvorený len z podnikovej kombinácie; a tiež o tomto goodwillu ďalej uvažuje štandard IAS36, ktorý ho podrobuje každoročnému testovaniu na znehodnotení, čo znamená, že z pohľadu IFRS sa goodwill pravidelne neodpisuje.

V konsolidovaných účtovných zvierkach vybraných firiem nájdeme zmienky o goodwill. Menovite spoločnosť Dek, a.s. vykazuje goodwill samostatne vo výške 4 917 mil. Kč. V prílohe spoločnosť uvádza, že goodwill predstavuje čiastku, o ktorú cena akvizície preyšuje reálnu hodnotu podielu skupiny na čistých identifikovateľných aktívach nadobudnutého dcérskeho podniku k dátumu akvizície. Goodwill je každoročne testovaný na zníženie hodnoty metódou kapitalizácie výnosov; vykázaná čiastka sú obstarávacie náklady po odčítaní kumulovaných strát zo zníženia hodnoty. (DEK a.s., 2015, s. 129-130)

Vložená společnost	2014 tis. Kč	2013 tis. Kč
Acquired company	2014 CZK'000	2013 CZK'000
DEKTRADE a.s.	4 825 895	4 825 895
G SERVIS CZ, s.r.o.	91 411	91 411
<b>Celkem   Total</b>	<b>4 917 306</b>	<b>4 917 306</b>

Obrázok 11: Goodwill - podnikové kombinácie v spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 141)

Spoločnosť Eset, spol. s r.o. nevykazuje goodwill ako samostatnú položku, pretože čiastku 497 tis. € nepovažuje za významnú, preto je goodwill súčasťou nehmotného majetku. Spoločnosť eviduje goodwill len v rámci podnikových kombinácií s dcérskou spoločnosťou Eset Deutschland GmbH (vzniknutou akvizíciou spoločnosti Datsec). Testovanie znehodnotenia goodwillu prebiehajú na základe 3 indikátorov, a to: negatívny vývoj na trhu, pokles trhovej hodnoty, nenaplnenie očakávaných tržieb.

## 6.2 Dlhodobý hmotný majetok

### 6.2.1 Pozemky, budovy a zariadenia

#### Slovenská účtovná legislatíva

Spoločnosť Eset, spol. s r.o. vo svojej individuálnej účtovnej zavierke eviduje v tejto kategórii položky stavby v netto hodnote 616 263 € a tiež samostatné hnutelné veci a súbory hnutelných vecí v netto hodnote 1 550 556 €. Aby boli stavby zaradené do DHM musia spĺňať podmienku doby použiteľnosti na obdobie dlhšie ako 1 rok, SHV a SúHV pre zaradenie do DHM musia spĺňať podmienku použiteľnosti viac ako 1 rok, ale tiež výšku oceňovania viac ako 1 700 €.



2.	Stavby (021) - /081, 092A/	13	3 1 2 3 1 5 3	6 1 6 2 6 3
			2 5 0 6 8 9 0	1 0 5 7 0 9 4
3.	Samostatné hnutelné věci a súbory hnutelných vecí (022) - /082, 092A/	14	7 0 8 5 4 3 0	1 9 7 1 4 3 8
			5 1 1 3 9 9 2	1 5 5 0 5 5 6

Obrázok 12: Vybrané položky DHM v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 13)

Tieto položky dlhodobého hmotného majetku sa oceňujú obstarávacou cenou. Spoločnosť má určený odpisový plán, na základe ktorého odpisuje majetok už od mesiaca zaradenia tohto majetku do používania. Interný predpis určil dobu odpisovania pre stavby a ich technické zhodnotenie, resp. inventár (súčasť SHV) - na dobu do ukončenia nájomnej zmluvy, zatiaľ čo stroje, prístroje a zariadenia majú určenú dobu odpisovania 4 roky; všetky tri skupiny využívajú rovnomernú metódu odpisovania. Spoločnosť pri tvorbe odpisového plánu analyzuje majetok z hľadiska doby použiteľnosti, intenzity jeho využitia, a očakávaného fyzického opotrebenia v podmienkach spoločnosti Eset, spol. s r.o.

Dlhodobý hmotný majetok	Pozemky	Stavby	Samostatné hnutelné věci a súbory hnutelných vecí
a	b	c	d
<b>Prvotné ocenenie</b>			
<b>Stav na začiatku účtovného obdobia</b>	-	<b>3 015 886</b>	<b>6 199 584</b>
Prírastky	-	-	-
Úbytky	-	-	577 527
Presuny	-	107 267	1 463 373
<b>Stav na konci účtovného obdobia</b>	-	<b>3 123 153</b>	<b>7 085 430</b>
<b>Oprávky</b>			
<b>Stav na začiatku účtovného obdobia</b>	-	<b>1 958 792</b>	<b>4 649 028</b>
Prírastky	-	548 098	1 042 491
Úbytky	-	-	577 527
<b>Stav na konci účtovného obdobia</b>	-	<b>2 506 890</b>	<b>5 113 992</b>
<b>Opravné položky</b>			
<b>Stav na začiatku účtovného obdobia</b>	-	-	-
Prírastky	-	-	-
Úbytky	-	-	-
<b>Stav na konci účtovného obdobia</b>	-	-	-
<b>Zostatková hodnota</b>			
<b>Stav na začiatku účtovného obdobia</b>	-	<b>1 057 094</b>	<b>1 550 556</b>
<b>Stav na konci účtovného obdobia</b>	-	<b>616 263</b>	<b>1 971 438</b>

Obrázok 13: Analýza položiek DHM v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 34)

V položke stavby došlo k prírastkom vďaka stavebným úpravám v priestoroch Aupark Tower v hodnote 32 478 €, a taktiež vďaka technickému zhodnoteniu ostatných stavebných úprav v obstarávacej cene 74 789 €. Prírastky v položke SHV a SúHV tvorí najmä nákup nových serverov, diskových polí v hodnote 811 547 €, tiež obstaranie inventáru do nových a aj pôvodných priestorov v hodnote 50 820 €, ale aj nové automobily v obstarávacej cene 86 818 €. Čo sa týka úbytkov tie boli spôsobené najmä vyradením automobilu v obstarávacej cene 14 239 € a vyradením notebookov a serverovne v hodnote 577 528 €.

### Česká účtovná legislatíva

Spoločnosť Dek, a.s. vo svojej súvahe vykazuje v rámci tejto oblasti položky stavby a taktiež SHV a SúHV. Obe položky zahrňujú aktíva, ktoré spĺňajú podmienky pre ich vykázanie v rámci DHM; doba použiteľnosti viac ako 1 rok, obstarávacia cena viac ako 40 tis. Kč.

Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	Equipment	83 636	-81 087	2 549	1 409
Stavby	Constructions	229	-33	196	219

Obrázok 14: Vybrané položky DHM v individuálnej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 168)

Dlhodobý hmotný majetok obstaraný nákupom je vykazovaný v obstarávacích cenách. Tento majetok je odpisovaný rovnomernou odpisovou metódou, na základe odhadovanej doby životnosti. Jednotlivé odhady spoločnosti Dek, a.s. sú uvedené nižšie.

Tabuľka 1: Predpokladaná doba životnosti v individuálnej úč. závierke Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 180)

<b>Motorové vozidlá a vysokozdvížné vozíky</b>	<b>4 roky</b>
<b>Počítače a ich príslušenstvo, inventár, elektrické zariadenie</b>	<b>3 roky</b>
<b>Prívesy</b>	<b>3 roky</b>

Spoločnosť si ďalej stanovila, že všetok hmotný majetok do 40 000 Kč je účtovaný pri spotrebe do nákladov, čiže neeviduje žiaden drobný hmotný majetok v súvahe spoločnosti.

### IFRS

Property, plant and equipment, resp. pozemky, budovy a zariadenia, ako sa uvádza v literatúre a v rôznych dokumentoch v našich jazykoch, sú definované v štandarde IAS 16, ktorý

je v platnosti od 1. Januára 2005. Štandard IAS 16 neuvádza nejaké špecifické delenie položiek v rámci tohto štandardu, pretože ako aj ostatné medzinárodné štandardy výkazníctva, tak aj tento uznáva špecifickosť a unikátnosť každej spoločnosti, preto je pre zachytenie verného a poctivého obrazu potrebná istá voľnosť.

Obe analyzované spoločnosti majú túto položku vykázajú vo svojich konsolidovaných účtovných závierkach. Taktiež sa obe spoločnosti zhodujú na spôsobe, akým vykazujú v rámci tejto položky – obstarávacia cena ponížená o oprávky a kumulované straty zo zníženia hodnoty majetku. Spoločnosť Dek, a.s. ďalej zdôrazňuje jej rozhodnutie nezahrňovať borrowing costs do obstarávacích cien majetku, a teda ich účtuje spolu s ostatnými opravami a údržbou do nákladov bežného obdobia.

		Bod přílohy Note	K 31. prosinci 2014 tis. Kč As at 31 <sup>st</sup> December 2014 CZK'000	K 31. prosinci 2013 tis. Kč As at 31 <sup>st</sup> December 2013 CZK'000
AKTIVA:	ASSETS:			
Pozemky, budovy a zařízení	Property, plant and equipment	3	1 986 536	1 734 407
Nehmotný majetek	Intangible fixed assets	4	4 886	1 632
Odložené daňové pohledávky	Deferred tax receivables	14	19 214	35 458
Goodwill	Goodwill	4	4 917 306	4 917 306
Dlouhodobý finanční majetek	Long-term financial assets		12 499	9 999
Ostatní dlouhodobé pohledávky a finanční aktiva	Other long-term receivables and financial assets		5 000	536
Dlouhodobá aktiva celkem	Total non-current assets		6 945 442	6 699 338

Obrázok 15: Uplatnenie IAS 16 v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 112)

	Pozn.	31. december 2014	31. december 2013
<b>AKTÍVA</b>			
<b>DLHODOBÉ AKTÍVA</b>			
Budovy, stavby, stroje a zariadenia	12	7 350	5 643
Nehmotný majetok	13	1 830	2 106
Pôžičky		226	379
Ostatné aktíva		1 518	1 007
Odložená daňová pohľadávka	16	45 941	38 925
Dlhodobé aktíva celkom		56 865	48 060

Obrázok 16: Uplatnenie IAS 16 v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 71)

Nevyhnutnou súčasťou IAS 16 je odpisovanie, teda nejaká systematická alokácia obstarávacej ceny majetku do nákladov spoločnosti. V prílohách konsolidovaných účtovných závierok majú česká aj slovenská spoločnosť definované odpisové metódy a jednotlivé odha-

dované doby životnosti, resp. doby odpisovania majetku. Obidve spoločnosti používajú rovnomernú metódu odpisovania, pri čom sa bližšie nevyjadrujú k ďalším záležitostiam v rámci odpisovania, napr. odpisovanie komponenty.

Tabuľka 2: Rozvrh odpisov v konsolidovanej účtovnej závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 129)

<b>Budovy a stavby</b>	<b>10 – 30 rokov</b>
<b>Stroje</b>	<b>3 – 10 rokov</b>
<b>Dopravné prostriedky</b>	<b>3 – 5 rokov</b>
<b>Obchodné a prevádzkové vybavenie, inventár</b>	<b>3 – 6 rokov</b>

Tabuľka 3: Rozvrh odpisov v súlade s IAS 16 v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 78)

<b>Stavby a technické zhodnotenie priestorov</b>	<b>Doba do ukončenia nájomnej zmluvy</b>	<b>Rovnomerná</b>
<b>Inventár</b>	Doba do ukončenia nájomnej zmluvy	Rovnomerná
<b>Stroje, prístroje a zariadenia</b>	4	Rovnomerná
<b>Dopravné prostriedky</b>	4	Rovnomerná

Spoločnosť Eset, spol. s r.o. (2015, s. 78) ďalej v súvislosti s vykazovaním v rámci štandardu IAS 16, ale v tomto prípade hlavne IAS 36 zdôrazňuje posudzovanie faktorov, ktoré by naznačovali, že realizovateľná hodnota DM skupiny je nižšia ako jeho účtovná hodnota. Ak sa tieto faktory objavia, je nutné odhadnúť realizovateľnú hodnotu DM, a to buď ako reálnu hodnotu poníženú o náklady na predaj, alebo ako súčasnú hodnotu budúcich peňažných tokov – vždy sa použije tá vyššia hodnota. V prípade použitia súčasnej hodnoty budúcich peňažných tokov, uvažujeme diskontné sadzby určené trhovým posúdením časovej hodnoty peňazí a zohľadnením rizík špecifických pre konkrétny DM. Na zistené rozdiely sa účtuje opravná položka priamo zohľadnená vo výkaze ziskov a strát v danom období.

### 6.3 Odložená daň

#### Slovenská účtovná legislatíva

Pre podniky, ktoré sa riadia SÚL platí, že o odloženej dani (pohľadávka, záväzok) majú povinné účtovať iba v prípade ak podliehajú kontrole účtovnej závierky audítorom. Ostatné účtovné jednotky majú možnosť voľby.

Spoločnosť Eset, spol. s r.o. túto povinnosť má, a vo svojej individuálnej účtovnej závierke vykazuje odloženú daňovú pohľadávku v hodnote 225 200 €, táto je v porovnaní s minulým obdobím značne vyššia, keďže na konci roku 2013 dosahovala 80 127 €. Spoločnosť ju vykazuje v súvahe, v rámci obežného majetku. Na vypočítanie odloženej daňovej pohľadávky účtovná jednotka použila platnú sadzbu pre nadchádzajúci rok, a to 22%. Nasledujúci obrázok ilustruje tento výpočet.

Názov položky	Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
<b>Dočasné rozdiely medzi účtovnou hodnotou majetku a daňovou základňou:</b>	<b>1 023 636</b>	<b>364 212</b>
odpočítateľné	1 023 636	364 212
zdaniteľné	0	0
<b>Dočasné rozdiely medzi účtovnou hodnotou záväzkov a daňovou základňou:</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
odpočítateľné	0	0
zdaniteľné	0	0
Možnosť umorovať daňovú stratu v budúcnosti	0	0
<b>Uplatnená daňová pohľadávka:</b>	<b>225 200</b>	<b>80 127</b>
zaúčtovaná ako zníženie nákladov	-145 073	-121 735
zaúčtovaná do vlastného imania	0	0
<b>Odložený daňový záväzok</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Zmena odloženého daňového záväzku:</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
zaúčtovaná ako náklad	0	0
Zaúčtovaná ako náklad	0	0
Zaúčtovaná do vlastného imania	0	0
Iné	0	0

Obrázok 17: Výpočet odloženej daňovej pohľadávky v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 45)

#### Česká účtovná legislatíva

Spoločnosti, ktoré účtujú a vykazujú podľa ČÚL majú povinnosť brať v úvahu odloženú daň pokiaľ tvoria konsolidačný celok, prípadne zostavujú účtovnú závierku v plnom rozsahu. Ostatné účtovné jednotky, podobne ako na Slovensku, majú možnosť voľby.

Analyzovanú spoločnosť Dek, a.s. vykazuje vo svojej individuálnej účtovnej závierke odloženú účtovnú pohľadávku vo výške 213 000 Kč, zatiaľ čo minulom účtovnom období to bolo 1 198 000 Kč. Tento údaj nájdeme vykázaný v obežnom majetku. Pre výpočet bola použitá sadzba 19%, pretože taká je sadzba v období, kedy spoločnosť odhaduje realizáciu odloženej dane.

Odložený daňový záväzok/pohľadávka z titulu:	Deferred tax liability/asset	31. prosince 2014 tis. Kč 31 <sup>st</sup> December 2014 CZK'000	31. prosince 2013 tis. Kč 31 <sup>st</sup> December 2013 CZK'000
Rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou majetku	Difference between accounting and tax depreciation and amortisation	1 119	1 771
Rozdíl účetních a daňových OP k pohledávkám	Difference between accounting and tax allowances for receivables	2	2
Rozdíl plynoucí z tvorby nedaňových rezerv	Difference resulting from creation of non-tax reserves	0	4 532
<b>Čistý odložený daňový záväzok (-) / pohľadávka (+)</b>	<b>Net deferred tax liability (-) / asset (+)</b>	<b>213</b>	<b>1 198</b>

Obrázok 18: Výpočet odloženej daňovej pohľadávky v individuálnej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 197)

## IFRS

Hlavným dôvodom prečo som si vybral k analýze aj samostatnú položku odložená daňová pohľadávka je ten, že v konsolidovanom celku spoločnosti Eset, spol s r.o. táto položka predstavuje až 81% z dlhodobých aktív, resp. 32% z celkových aktív, čo v peňažnom vyjadrení predstavuje 45 941 000 €. Firma postupuje pri vykazovaní v súlade so štandardom IAS 12 Dane zo zisku, preto používa záväzkovú metódu, používa sa sadzba dane z príjmov v období, kedy sa má daná odložená pohľadávka, alebo záväzok vysporiadať. Odložená daň sa účtuje ako náklad, resp. výnos, avšak sú prípady, kedy sa používa priamy protizápis vo vlastnom kapitále. Daň je počítaná so sadzbou 22%, platnou pre Slovenskú republiku.

	<b>2014</b>	<b>2013</b>
Odložená daňová pohľadávka	45 941	38 925
Odložený daňový záväzok	-	(22)
<b>Celkom</b>	<b>45 941</b>	<b>38 903</b>

Obrázok 19: Zostatky odloženej dane ku dňu konsolidovanej účtovnej závierky spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 87)

	<b>Stav k 1. 1. 2014</b>	<b>Účtované do ziskov/ strát</b>	<b>Vykázané v ostatnom komplexnom výsledku hospodárenia</b>	<b>Stav k 31. 12. 2014</b>
Výnosy budúcich období	38 343	3 322	2 933	44 598
Ostatné	560	709	74	1 343
<b>Celkom</b>	<b>38 903</b>	<b>4 031</b>	<b>3 007</b>	<b>45 941</b>

Obrázok 20: Členenie odloženej daňovej pohľadávky podľa dočasných rozdielov v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 87)

Z obrázku 20 môžeme pozorovať a konštatovať, že spoločnosť v roku 2014 evidovala len dočasné rozdiely tvoriace odloženú daňovú pohľadávku. Štandard IAS 12 rozoznáva tri tituly, ktorých môže vzniknúť odložená daňová pohľadávka (viď teoretická časť). V spoločnosti Eset, spol. s r.o. táto vzniká v drvivej väčšine zo vzniku prechodných odčítateľných rozdielov. Ako ilustruje obrázok 21 reprezentantom číslo jedna spomedzi prechodných odčítateľných rozdielov je položka *výnosy budúcich období*.

	<b>2014</b>	<b>2013</b>
Počiatočný stav	126 630	113 492
Výnosy bežného roku časovo rozlíšené	117 773	102 792
Rozpustené do výnosov bežného roku	(91 484)	(86 745)
Vplyv kurzových rozdielov	8 149	(2 909)
<b>Konečný stav</b>	<b>161 068</b>	<b>126 630</b>
<i>z toho:</i>		
<i>Výnosy budúcich období krátkodobé</i>	<i>108 348</i>	<i>90 657</i>
<i>Výnosy budúcich období dlhodobé</i>	<i>52 720</i>	<i>35 973</i>

Obrázok 21: Výnosy budúcich období v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 88)

Táto položka je naozaj veľká vzhľadom na bilančnú sumu, dokonca ju prevyšuje (z dôvodu negatívneho vlastného kapitálu); tvorí až 90% z celkových záväzkov spoločnosti. Avšak pri bližšej analýze je jasné prečo naberá takú vysokú hodnotu. Eset, spol. s r.o. je softvérová spoločnosť, ktorá programuje, vyvíja a následne predáva antivírusové programy po celom svete. Tieto programy sú predávané na licenčný spôsob a užívateľ ich využíva po dlhšiu dobu, s tým že zaplatí raz za vopred určené obdobie. Zaplatí nielen za samotný softvér, ale aj služby prislúchajúce k jeho prevádzke, ako napr. IT support 24/7. Spoločnosť teda dostane zaplatené raz, teda nastane zdaniteľný prítok peňažných prostriedkov, avšak do účtovníctva sa premietne iba časť výnosov prislúchajúca k určitému obdobiu. Ostatné sa eviduje práve v položke výnosy budúcich období (krátkodobé, či dlhodobé), a postupne v priebehu ďalších účtovných období sa táto položka rozpúšťa do výnosov v bežnom období.



Keďže Eset, spol. s r.o. evidovala iba odloženú daňovú pohľadávku, nebolo možné na praktickom príklade ilustrovať povolenú kompenzáciu pohľadávka/závazok. Pre tento prípad využijem spoločnosť Dek, a.s., ktorá vo svojej prílohe ku konsolidovanej účtovnej závierke túto kompenzáciu aplikovala. Kompenzácia položiek je vo všeobecnosti zakázaná, v rámci odloženej dane tento zákaz neplatí, ak sú splnené podmienky štandardu IAS 12.

		k 31. 12. 2014 tis. Kč As at 31 <sup>st</sup> December 2014 CZK'000	k 31. 12. 2013 tis. Kč As at 31 <sup>st</sup> December 2013 CZK'000
Odložené daňové pohľadávky	Deferred tax assets	43 591	61 710
Odložené daňové záväzky	Deferred tax liabilities	-24 376	-26 253
<b>Celkem</b>	<b>Total</b>	<b>19 214</b>	<b>35 458</b>

Obrázok 22: Kompenzácia odloženej dane (pohľadávka/závazok) v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 150)

## 6.4 Zásoby

### Slovenská účtovná legislatíva

Individuálna účtovná závierka spoločnosti Eset, spol. s r.o. sa vyjadruje k oceňovaniu zásob. Pri obstaraní sa používa obstarávací cena spolu s nákladmi súvisiacimi na obstaranie, naopak pri vyradení zásob spoločnosť používa individuálnu cenu. Za predpokladu, že budúce úžitky zo zásob budú nižšie, ako je samotná účtovná hodnota, spoločnosť tvorí opravnú položku vo výške rozdielu medzi účtovnou hodnotou a čistou realizovateľnou hodnotou. Spoločnosť nevytvára zásoby vlastnou činnosťou, ale eviduje na sklade zásoby v podobe propagačných predmetov a materiálov do obchodných balení.

Zásoby v EUR	Bežné účtovné obdobie			Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie		
	materiál	tovar	Spolu	materiál	tovar	Spolu
Slovenská republika	126 897	-	126 897	135 046	-	135 046
<b>Spolu</b>	<b>126 897</b>	<b>-</b>	<b>126 897</b>	<b>135 046</b>	<b>-</b>	<b>135 046</b>

Obrázok 23: Prehľad zásob v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 42)



Zásoby	Stav OP na začiatku účtovného obdobia	Tvorba OP	Zúčtovanie OP z dôvodu zániku opodstatnenosti	Zúčtovanie OP z dôvodu vyradenia majetku z účtovníctva	Stav OP na konci účtovného obdobia
a	b	c	d	e	f
Materiál	13 139	-	-	13 014	125
<b>Spolu</b>	<b>13 139</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>13 014</b>	<b>125</b>

Obrázok 24: Opravná položka k zásobám v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 42)

### Česká účtovná legislatíva

Spoločnosť Dek, a.s. neviduje žiadne zásoby v individuálnej účtovnej závierke.

### IFRS

Dek, a.s. v konsolidovanej účtovnej závierke uvádza zásoby v celkom podstatnej výške.

Zásoby	Inventories	5	859 767	887 870
Pohľadávky z obchodných vzťahů	Trade receivables	6	1 403 045	1 299 210
Pohľadávky ze splatných daní z příjmů	Prepaid income tax		57 247	4 051
Ostatní pohľadávky a finanční aktiva	Other receivables and financial assets	7	78 772	94 376
Peníze	Cash and cash equivalents	8	63 568	51 094
Krátkodobá aktiva celkem	Total current assets		2 462 400	2 336 601

Obrázok 25: Zásoby v konsolidovanej účtovnej závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 112)

Spoločnosť v prílohe uvádza jednotlivé prípady oceňovania, prvý prípad sa týka nákupných zásob (materiál a tovar), tie sú oceňované v obstarávacích cenách alebo čistou realizovateľnou hodnotou, podľa toho, ktorá je nižšia. Vlastné výrobky a nedokončená výroba Dek, a.s. oceňuje vlastnými nákladmi (priamy materiál, priame osobné náklady a výrobná réžia) alebo čistou realizovateľnou hodnotou, znovu podľa toho, ktorá je nižšia. Pre oceňovanie úbytkov sa používa nákladový vzorec FIFO.

Struktura zásob	Structure of inventories	k 31. 12. 2014 tis. Kč As at 31 <sup>st</sup> December 2014 CZK'000	k 31. 12. 2013 tis. Kč As at 31 <sup>st</sup> December 2013 CZK'000
Materiál	Materials	66 931	47 506
Výrobky	Finished goods	24 196	13 865
Zboží	Goods for resale	774 299	854 506
Zálohy na pořízení zásob	Advances paid for inventory	14 270	16 820
Opravná položka k zásobám	Allowance for inventories	-19 930	-44 828
<b>Zásoby celkem</b>	<b>Total inventories</b>	<b>859 767</b>	<b>887 870</b>

Obrázok 26: Štruktúra zásob v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 142)

## 7 ANALÝZA VÝKAZOV SPOLOČNOSTÍ - POLOŽKY VÝKAZU ZISKU A STRÁT

Tak ako sú rozdiely medzi českou, slovenskou a medzinárodnou štandardizáciou v súvahe, teda výkaze o finančnej pozícii, tak isté rozdiely nájdeme aj vo výkaze zisku a strát. Najzásadnejšie rozdiely sú znova viditeľné už na prvý pohľad, rozličná štruktúra, počet výkazov, vzťah, ale i možnosti využitia.

IFRS, presnejšie štandard IAS 1, upravuje zostavenie a zverejnenie účtovnej závierky a teda aj výsledovku. Štandard ponúka možnosti vykazovania buď v rámci jedného komplexného výkazu, a to výkaz o úplnom výsledku hospodárenia, alebo pomocou dvoch na seba nadväzujúcich výkazov – výsledovka (obdoba slovenského a českého výkazu o zisku a strate), plus doplňujúci výkaz o úplnom výsledku hospodárenia.

Na rozdiel od českej a slovenskej legislatívy, ktorá striktno upravuje obsah a štruktúru výkazu, IFRS poskytuje určitú flexibilitu a voľnosť, keďže upravuje iba minimálne požiadavky na vykazovanie.

Všetky analyzované účtovné legislatívy poznajú delenie nákladov na druhové a účelové. IAS 1 si však vyžaduje, aby účtovná jednotka, ktorá sa rozhodne vykazovať v účelovom členení nákladov, vykazovala aspoň v prílohe aj podľa druhového členenia.

Keďže predmetom práce je analyzovať účtovné závierky spoločností s dátumom uzatvorenia k 31.12.2014, je preto nemožné aplikovať zmeny v zákonoch, resp. vo vyhláškach, napr. novela zákona o účtovníctve v Českej republike, platná od 1.1.2016, ktorá mení a významne približuje štruktúru českej výsledovky k náležitostiam štandardu IAS 1.

Ozna- čení a	Text b	Číslo riadku c	Skutočnosť	
			Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
			1	2
.	Čistý obrat (časť účt. tr. 6 podľa zákona)	01	3 2 7 0 8 3 2 5 9	3 0 0 0 3 7 2 6 5
**	Výnosy z hospodárskej činnosti spolu súčet (r. 03 až r. 09)	02	3 2 7 6 3 3 4 5 3	3 0 0 4 9 2 5 9 9
I.	Tržby z predaja tovaru (604, 607)	03	2 2 3 8 0	3 3 3 0 1 2
II.	Tržby z predaja vlastných výrobkov (601)	04		
III.	Tržby z predaja služieb (602, 606)	05	3 2 7 0 6 0 8 7 9	2 9 9 7 0 4 2 5 3
IV.	Zmeny stavu vnútroorganizačných zásob (+/- účtovná skupina 61)	06		
V.	Aktivácia (účtovná skupina 62)	07	5 1 4	2 4 1 2
VI.	Tržby z predaja dlhodobého nehmotného majetku, dlhodobého hmotného majetku a materiálu (641, 642)	08	3 1 0 4 6	7 2 9 9 3
VII.	Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti (644, 645, 646, 648, 655, 657)	09	5 1 8 6 3 4	3 7 9 9 2 9
**	Náklady na hospodársku činnosť spolu (r. 11 + r. 12 + r. 13 + r.14 + r. 15 + r. 20 + r. 21 + r. 24 + r. 25 + r. 26)	10	2 4 9 3 5 3 2 2 9	2 2 5 2 0 1 4 5 8

Obrázok 27: Ukážka výkazu zisku a strát v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 21)

		2014 tis. Kč 2014 CZK'000	2013 tis. Kč 2013 CZK'000
Tržby za prodej zboží	Revenues from goods sold	0	0
Náklady vynaložené na prodej zboží	Cost of goods sold	0	0
<b>Obchodní marže</b>	<b>Gross profit</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Výkony</b>	<b>Sales of production</b>	<b>278 913</b>	<b>226 069</b>
Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	Sales of own products and services	278 913	226 069
<b>Výkonová spotřeba</b>	<b>Cost of sales</b>	<b>-186 901</b>	<b>-144 658</b>
Spotřeba materiálu a energie	Raw materials and consumables	-39 073	-24 063
Služby	Services	-147 828	-120 595
<b>Přidaná hodnota</b>	<b>Value added</b>	<b>92 012</b>	<b>81 411</b>
<b>Osobní náklady</b>	<b>Staff costs</b>	<b>-88 602</b>	<b>-68 994</b>
Mzdové náklady	Wages and salaries	-63 933	-48 684

Obrázok 28: Ukážka výkazu zisku a strát v individuálnej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 170)

Ako je možné pozorovať z ukážky obe spoločnosti použili v individuálnej závierke druho-  
vé členenie nákladov.

Čo sa týka konsolidovanej účtovnej závierky, tam sa spoločnosti rozhodli pre jeden výkaz  
úplného (komplexného) výsledku hospodárenia. Tieto sú spracované dôkladne a sú prí-  
kladnými vzormi úplného výsledku hospodárenia podľa štandardu IAS 1.

	Pozn.	2014	2013
Výnosy z poskytovania softvéru	6	279 069	248 386
Služby	7	(161 496)	(132 470)
Osobné náklady	8	(53 114)	(46 250)
Odpisy		(3 541)	(3 156)
Ostatné prevádzkové náklady, netto		(2 884)	(175)
Finančné výnosy	9	2 964	1 654
Finančné náklady	10	(1 734)	(2 501)
Zisk pred zdanením		59 264	65 160
Daň z príjmov	11	(16 457)	(18 339)
<b>ZISK ZA OBDOBIE</b>		<b>42 807</b>	<b>46 820</b>
<b>OSTATNÝ KOMPLEXNÝ VÝSLEDOK HOSPODÁRENIA</b>			
Kurzové rozdiely z prevodu zázvierok zahraničných jednotiek na menu vykazovania po zdanení		(4 313)	1 308
<b>CELKOVÝ KOMPLEXNÝ VÝSLEDOK HOSPODÁRENIA</b>		<b>38 494</b>	<b>48 128</b>
		<b>2014</b>	<b>2013</b>
<b>Zisk pripadajúci na:</b>			
Vlastníkov materskej spoločnosti		42 885	46 911
Menšinové podiely		(78)	(91)
<b>Zisk za obdobie spolu</b>		<b>42 807</b>	<b>46 820</b>
<b>Ostatný komplexný výsledok hospodárenia pripadajúci na:</b>			
Vlastníkov materskej spoločnosti		(4 153)	1 308
Menšinové podiely		-	-
<b>Ostatný kompl. výsledok hosp. za obdobie spolu</b>		<b>(4 153)</b>	<b>1 308</b>

Obrázok 29: Úplný výsledok hospodárenia v konsolidovanej úč. zázvierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 70)

Rok končící 31. prosince	Year ended 31 <sup>st</sup> December	Bod přílohy Note	2014 tis. Kč 2014 CZK'000	2013 tis. Kč 2013 CZK'000
Tržby za zboží	Revenues from goods sold		8 343 709	7 310 555
Tržby za vlastní výroby	Revenues from own products		261 026	241 107
Prodané zboží	Expenses on goods sold		-6 937 646	-6 040 454
Náklady na materiál	Expenses on material		-145 379	-144 928
<b>Hrubá marže</b>	<b>Gross margin</b>		<b>1 521 710</b>	<b>1 366 280</b>
Tržby z prodeje služeb	Revenues from own services		327 007	252 699
Odpisy	Depreciation and amortization		-171 981	-140 376
Nakoupené služby a energie	Services and energy purchased		-475 825	-395 237
Osobní náklady	Personnel expenses		-732 078	-634 559
Ostatní provozní náklady a výnosy, netto	Other operating expenses and revenues, net	16	-160 560	-194 793
<b>Provozní výsledek hospodaření</b>	<b>Operating income</b>		<b>308 274</b>	<b>254 014</b>
Nákladové úroky	Interest expenses		-23 083	-21 873
Výnosové úroky	Interest income		154	4
Kurzové zisky a ztráty, netto	Foreign exchange rate gains and losses, net		-4 672	-12 332
Ostatní finanční náklady a výnosy, netto	Other financial expenses and income, net		-4 929	-2 239
<b>Finanční výsledek hospodaření</b>	<b>Financial result</b>		<b>-32 530</b>	<b>-36 439</b>
Zisk před zdaněním	Income before income taxes		275 743	217 574
Daň z příjmů	Income taxes	17	-18 067	-77 990
- splatná	- current		-11 887	-89 713
- odložená	- deferred		-6 181	11 724
<b>Zisk po zdanění</b>	<b>Net income</b>		<b>257 676</b>	<b>139 585</b>
Ostatní úplný výsledek	Other comprehensive income		-1 788	878
Úplný výsledek za období	Total comprehensive income		255 889	140 462
- připadající na akcionáře mateřské společnosti	- attributable to equity holders of the parent		255 889	140 462
- připadající na nekontrolní podíly	- attributable to non-controlling interests		0	0
Čistý zisk na akcii (Kč/ks)	Net earnings per share (CZK per share)	18		
- základní	- basic		941,81	507,40
- zředěný	- diluted		941,81	507,40
Počet vydaných akcií	Number of shares issued		275 100	275 100
Počet akcií v oběhu	Number of shares outstanding		273 598	275 100

Obrázok 30: Úplný výsledok hospodárenia v konsolidovanej úč. zázvierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 110-111)

## 7.1 Výnosy

Rozdiely nájdeme aj v kategórii výnosy. Zatiaľ čo v českej a slovenskej legislatíve chýba určitá zakotvená definícia tohto pojmu, v rámci IFRS ju nájdeme v Koncepčnom rámci medzinárodných štandardov. Nesúlad je možné badať aj pri momente uznávania výnosov, IFRS poskytuje celý jeden štandard IAS 18 venovaný práve tejto tematike, zatiaľ čo česká a slovenská účtovná legislatíva preferuje prostejšiu, no nie presnejšiu právnu formu uznania výnosov.

Slovenská a česká legislatíva sa neustále vyvíja, napreduje, preto sa v posledných rokoch stále viac dbá na priblíženie sa k určitému bodu harmonizácie s IFRS. Naposledy sa priblížila česká legislatíva napr. predefinovaním položky aktivácie z výnosov na náklady, alebo tiež odstránením mimoriadnych výnosov/nákladov.

### Slovenská účtovná legislatíva

Individuálna závierka spoločnosti Eset, spol. s r.o. ma v oblasti výnosov zaujala a prekvapila jej podrobnosťou. Keďže hlavný artikel spoločnosti je softvér, je preto pochopiteľné, že najväčšie tržby budú z predaja licencií naň, teda tržby z predaja služieb. Táto položka v bežnom období činila až 327 060 879 €. Výnosom sa v prílohe účtovnej závierke venovala jedna celá podkapitola, v ktorej som našiel aj toto zaujímavé rozdelenie tržieb.

Oblasť odbytu	N0D32 / ESS		Konzultačné služby**		Ekonomický softvér		Predaj tovaru		Ostatné		Spolu	
	Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie	Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie	Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie	Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie	Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie	Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
a	b	c	d	e	f	g	j	k	l	m	n	o
Slovenská republika	7 208 648	6 784 025	183 980	235 006	-29	240	22 380	39 551	80 931	905 719	7 495 910	7 964 541
Česká republika	10 306 112	10 321 252	75 767	38 341	-	-	-	-	-	-	10 381 869	10 359 593
USA	63 258 837	56 236 502	-	-	-	-	-	-	-	-	63 258 837	56 236 502
EMEA*	153 380 204	155 879 965	-	-	-	-	-	-	-	-	153 380 204	155 879 965
LATAM	3 328 832	2 743 332	-	-	-	-	-	-	-	-	3 328 832	2 743 332
APAC	45 899 923	56 096 868	-	-	-	-	-	-	-	-	45 899 923	56 096 868
Nemecko	16 952 649	9 245 147	-	-	-	-	-	293 460	-	-	16 952 649	9 538 607
Ázia	20 116 668	-	-	-	-	-	-	-	-	-	20 116 668	-
Austrália	759 313	-	-	-	-	-	-	-	-	-	759 313	-
rôzne	5 509 004	1 217 857	-	-	-	-	-	-	-	-	5 509 004	1 217 857
<b>Spolu</b>	<b>326 720 230</b>	<b>298 524 948</b>	<b>259 747</b>	<b>273 347</b>	<b>-29</b>	<b>240</b>	<b>22 380</b>	<b>333 011</b>	<b>80 931</b>	<b>905 719</b>	<b>327 083 259</b>	<b>300 037 285</b>

Obrázok 31: Delenie tržieb vzhľadom na oblasť odbytu v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 52)

Keďže sa spoločnosť riadi SÚL vo výnosoch nájdeme aj položky zmena stavu zásob vlastnej výroby a aktivácia, avšak obe boli v uplynulom roku nulové, resp. nevýznamné.

### Česká účtovná legislatíva

Tržby zo služieb v spoločnosti Dek, a.s. sú zaúčtované k dátumu ich uskutočnenia, čo však znova nie je v úplnom poriadku s medzinárodnými štandardmi, avšak ČÚL takéto uznanie výnosov povoľuje. Tieto tržby sú vykázané po odčítaní zliav a DPH. K 31.12.2014 spoločnosť vykazuje tržby z predaja vlastných výrobkov a služieb v hodnote 278 913 000 Kč.

		31. prosince 2014 tis. Kč 31 <sup>st</sup> December 2014 CZK'000	31. prosince 2013 tis. Kč 31 <sup>st</sup> December 2013 CZK'000
Poskytování služeb	Services provided		
– tuzemsko	– domestic	267 159	215 122
– zahraničí	– foreign	11 754	10 947
Prodej zboží	Sales of goods		
– tuzemsko	– domestic	0	0
– zahraničí	– foreign	0	0
Jiné provozní výnosy	Other operating income		
– tuzemsko	– domestic	14 246	20 489
– zahraničí	– foreign	235	130
Úroky	Interest income		
– tuzemsko	– domestic	1 217	1 107
Ostatní finanční výnosy	Other financial income		
– tuzemsko	– domestic	4	2
<b>Celkem</b>	<b>Total</b>	<b>294 615</b>	<b>247 797</b>

Obrázok 32: Delenie výnosov v individuálnej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 198)

### IFRS

Konsolidovaná závierka skupiny Dek už jednoznačne definuje uznanie výnosov, pričom v súlade so štandardom IAS 18 myslí na prevod významných rizík, a tiež prevod odmien vyplývajúcich z vlastníctva.

Skupina Eset má situáciu ohľadom výnosov komplikovanejšiu. Musí počítať s mnohými odhadmi, a následným správnym načasovaním výnosov za určité obdobie. Tieto odhady sa prejavujú na položke výnosy budúcich období. Skupina vykazuje výnosy z poskytovania licencií postupne. Zákazník si softvér kúpi na špecifikované obdobie a účtovníci v momente predaja (po realizácii dodávky) tento výnos časovo rozlíšia počas doby platnosti týchto licencií. V bežnom roku sa zodpovedajúca suma výnosov vykáže ako *výnos z poskytovania softvéru* v konsolidovanom výkaze o úplnom výsledku hospodárenia. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 79) Výšku výnosov budúcich období a tiež výnosy z poskytovania softvéru je možné vidieť na ilustráciách uvedených vyššie.



## 7.2 Náklady

Analýza nákladov bola pre mňa jednoduchšia v spoločnosti Eset, spol. s r.o., kde je možnosť nájsť v individuálnej účtovnej závierke kompletne rozdelenie nákladov v danom účtovnom období. Rozdelenie nákladov (obrázok 34) prislúchajúcich k poskytnutým službám, k hospodárskej činnosti, ale i rozdelenie na finančné náklady a náklady výnimočného rozsahu, považujem za veľmi nápomocné a prehľadné pre užívateľa účtovnej závierky.

Spoločnosť Dek, a.s. v individuálnej závierke poskytla detailnejšie informácie len o nákladoch vynaložených na zamestnancov, čo osobne považujem za nedostatočné.

Čo sa týka konsolidovaných závierok skupina Dek v prílohe závierky bližšie vykázala akurát položku ostatné prevádzkové náklady, kde uviedla hodnotu režijného materiálu, opravných položiek, a tiež daní a poplatkov. Skupina Eset znova ponúkla bližší pohľad do nákladov ako skupina Dek, v prílohe je možné nájsť zoznam položiek nákladov zo služieb, taktiež osobné náklady a v neposlednom rade aj finančné náklady. Keďže skupina operuje vo viacerých štátoch sveta, používa viaceré svetové meny, hrozia jej kurzové straty, ktoré by mohli nepriaznivo ovplyvniť výsledok hospodárenia. Aj na toto riziko manažment v prílohe myslel a vytvoril analýzu citlivosti, ktorá počíta s možnými výkyvmi pre obdobie najbližších dvanásť mesiacov.



Název položky	Bežné účtovné obdobie	Bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie
<b>Náklady za poskytnuté služby, z toho:</b>	<b>221 956 876</b>	<b>199 864 572</b>
<i>Náklady voči auditorskej spoločnosti, z toho:</i>	<i>185 709</i>	<i>123 600</i>
náklady za overenie individuálnej účtovnej závierky	57 500	59 400
iné uistovacie auditorské služby	128 209	64 200
súvisiace auditorské služby	-	-
daňové poradenstvo	-	-
ostatné neauditorské služby	-	-
<i>Ostatné významné položky nákladov za poskytnuté služby, z toho:</i>	<i>221 771 167</i>	<i>199 740 972</i>
Náklady na distribútorské aktivity	197 914 973	175 185 271
Náklady na reklamu a marketingovú komunikáciu	3 847 490	5 648 616
Náklady na nájomné	1 863 530	1 967 359
Náklady na internetové a dátové služby	358 388	918 738
Služby kontraktorov	6 000 562	5 735 479
Náklady na získanie EMEA + APAC trhu	1 592 723	1 200 574
Preklady lokalizácie textov	724 720	422 239
Náklady na reprezentáciu	354 974	268 914
Softvérové služby	531 915	478 223
Cestovné výdavky	770 467	587 576
Nákup drobného softvéru a drobného DNM, licencie, domény	746 353	785 044
Ekonomické, právne, a iné poradenstvo	328 119	255 918
IT služby	794 503	721 898
Ostatné služby	5 942 450	5 565 123
<b>Ostatné významné položky nákladov z hospodárskej činnosti, z toho:</b>	<b>26 246 716</b>	<b>24 251 886</b>
Mzdové náklady	17 761 908	16 445 865
Náklady na sociálne poistenie	5 569 894	5 023 551
Sociálne náklady	678 266	639 357
Odpisy k DHM a DNM	1 898 787	1 835 785
iné náklady	337 861	307 328
<b>Finančné náklady, z toho:</b>	<b>1 171 613</b>	<b>1 365 929</b>
<i>Kurzové straty, z toho:</i>	<i>1 151 600</i>	<i>1 348 838</i>
kurzové straty ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka	162 578	519 210
<i>Ostatné významné položky finančných nákladov, z toho:</i>	<i>20 013</i>	<i>17 091</i>
Bankové poplatky	18 969	17 080
iné náklady	1 044	11
<b>Náklady výnimočného rozsahu alebo výskytu, z toho:</b>	<b>-</b>	<b>-</b>

Obrázok 33: Delenie nákladov v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 56)

## 8 ANALÝZA VÝKAZOV SPOLOČNOSTÍ - OSTATNÉ VÝKAZY

### 8.1 Výkaz peňažných tokov

Výkaz o peňažných tokoch, tiež známy ako výkaz cash flow, je odvodený účtovný výkaz a v jednotlivých legislatívach sa jeho povinnosť vykazovania líši. SÚL má povinné vykazovanie, a to iba v rámci prílohy účtovnej závierky, v prípade, keď sa jedná o veľkú účtovnú jednotku; mikro a malá účtovná jednotka túto povinnosť vôbec nemajú. ČÚL sa v tomto od slovenskej odchyľuje, pretože uvádza povinnosť vykazovania výkazu cash flow pre všetky účtovné jednotky, ktoré tvoria účtovnú závierku v plnom rozsahu, prípadne podliehajú auditu (výnimku tvoria finančné inštitúcie). Úplné rozdielny názor majú štandardy IFRS, ktoré pre daný výkaz disponujú aj samostatným štandardom IAS 7. Z obsahu štandardu vyplýva povinnosť vykazovania tohto dôležitého výkazu pre všetky typy podnikov bez výnimiek.

Výkaz cash flow sa delí do troch základných oblastí, ktorými sú peňažné toky prevádzkové, investičné, a peňažné toky z financovania.

Tento výkaz je možné zostavovať na základe dvoch metód, a to priamej a nepriamej metódy. Podniky väčšinou využívajú zostavenie nepriamou metódou, aj keď štandard IAS 7 jednoznačne preferuje priamu metódu zostavenia výkazu.

V analyzovaných spoločnostiach boli výkazy cash flow obsiahnuté ako v konsolidovaných, tak i v individuálnych účtovných závierkach. Všetky štyri výkazy o peňažných tokoch boli zostavené nepriamou metódou.

	2014	2013
<b>Peňažné toky z prevádzkových činností</b>		
Zisk pred zdanením	59 262	65 160
<i>Nepeňažné operácie ovplyvňujúce výsledok hospodárenia z bežnej činnosti pred zdanením daňou z príjmov:</i>		
Úroky účtované do nákladov	-	11
Úroky účtované do výnosov	(216)	(107)
Zisk z predaja majetku	(28)	(63)
Odpisy	3 541	3 156
Zmena stavu položiek časového rozlíšenia výnosov	26 289	16 047
Kurzové rozdiely	(343)	(515)
Ostatné nepeňažné položky	1 248	(1 143)
	<u>89 753</u>	<u>82 546</u>
<i>Vplyv zmien stavu pracovného kapitálu</i>		
(Zvýšenie) zásob	(57)	(153)
(Zvýšenie) obchodných a ostatných pohľadávok	(4 126)	(4 733)
Zvýšenie obchodných a ostatných záväzkov	4 961	746
	<u>90 531</u>	<u>78 406</u>
<b>Peňažné toky z prevádzkovej činnosti</b>		
Zaplatená daň z príjmov	(18 730)	(21 189)
Prijaté úroky	216	107
Platené úroky	-	(11)
Čisté peňažné toky z prevádzkovej činnosti	<u>72 017</u>	<u>57 313</u>
<b>Peňažné toky z investičnej činnosti</b>		
Obstaranie dlhodobého majetku	(4 983)	(2 711)
Výdavky na obstaranie časti podniku (pozn. 13.1)	-	(200)
Príjmy z predaja majetku	31	187
Príjmy z poskytnutých pôžičiek	153	138
Čisté peňažné toky z investičnej činnosti	<u>(4 799)</u>	<u>(2 586)</u>
<b>Peňažné toky z finančnej činnosti</b>		
Výdavky z finančného lízingu	96	-
Vyplatené dividendy	(58 310)	(65 193)
Čisté peňažné toky z finančnej činnosti	<u>(58 214)</u>	<u>(65 193)</u>
Čisté zvýšenie/ (zníženie) peň. prostriedkov a peň. ekvivalentov	<u>9 004</u>	<u>(10 466)</u>
PEŇ. PROSTRIEDKY A PEŇ. EKUIVALENTY NA ZAČIATKU OBDOBIA	40 559	51 265
VPLYV KURZOVÝCH ZMIEN	536	(240)
<b>PEŇAŽNÉ PROSTRIEDKY A PEŇ. EKUIVALENTY NA KONCI OBDOBIA</b>	<u><b>50 099</b></u>	<u><b>40 559</b></u>

Obrázok 34: Výkaz cash flow v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 73)

## 8.2 Výkaz o zmenách vo vlastnom kapitále

Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva vyžadujú aj tento výkaz povinne pre všetky typy podnikov. Výkaz slúži na oboznámenie užívateľa účtovnej závierky o všetkých pohyboch, teda prírastkoch i úbytkoch, vo vlastnom kapitále. Štandard IAS 1 nemá definovanú striktnú formu výkazu o zmenách vo vlastnom kapitále, avšak vymedzuje položky, ktoré by mali byť minimálne obsiahnuté. Výkaz sa zostavuje pre bežné obdobie, ale aj pre obdobie bezprostredne predchádzajúce.

ČÚL je tento výkaz na dobrovoľnej báze, platia naň podobné pravidlá ako pre výkaz cash flow. V SÚL by sme tento výkaz znovu našli iba ako súčasť prílohy účtovnej závierky, nie ako jeden z hlavných výkazov.

Spoločnosť Eset, spol. s r.o. popisovala zmeny vlastného kapitálu v prílohe účtovnej závierky so záverom jedinej zmeny za rok 2014, a to výplata podielov na výsledku hospodárenia spoločníkom v hodnote 58 309 804 €.

Zmeny vo vlastnom kapitále spoločnosti Dek, a.s. si je možné prehliadnúť v obrázku nižšie. Najväčšou zmenou v účtovnom období bolo odkúpenie 2 751 ks vlastných akcií v menovitej hodnote 20 000 Kč/ks, za úplatu vo výške 30 000 tis. Kč.

		Základní kapitál tis. Kč Share capital CZK'000	Kapitálové fondy tis. Kč Capital reserves CZK'000	Zákoný rezervní fond tis. Kč Statutory reserve fund CZK'000	Nerozdělený zisk / Neuhrazená záloha tis. Kč Retained earnings / Accumulated losses CZK'000	Celkem tis. Kč Total CZK'000
<b>Zůstatek k 31. prosinci 2012</b>	<b>Balance as at 31<sup>st</sup> December 2012</b>	<b>5 502 000</b>	<b>-46 870</b>	<b>19 175</b>	<b>336 649</b>	<b>5 810 954</b>
Příděl do rezervního fondu	Contribution to reserve fund	0	0	5 107	-5 107	0
Ostatní kapitálové fondy	Other capital reserves	0	0	0	0	0
Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	Own shares and equity participations	0	0	0	0	0
Vyplacené dividendy	Dividends paid	0	0	0	0	0
Výsledek hospodaření za účetní období	Net profit / (loss) for the current period	0	0	0	38 217	38 217
<b>Zůstatek k 31. prosinci 2013</b>	<b>Balance as at 31<sup>st</sup> December 2013</b>	<b>5 502 000</b>	<b>-46 870</b>	<b>24 282</b>	<b>369 759</b>	<b>5 849 171</b>
Příděl do rezervního fondu	Contribution to reserve fund	0	0	1 911	-1 911	0
Ostatní kapitálové fondy	Other capital reserves	0	0	0	0	0
Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	Own shares and equity participations	-30 000	0	0	0	-30 000
Vyplacené dividendy	Dividends paid	0	0	0	-19 933	-19 933
Výsledek hospodaření za účetní období	Net profit / (loss) for the current period	0	0	0	74 208	74 208
<b>Zůstatek k 31. prosinci 2014</b>	<b>Balance as at 31<sup>st</sup> December 2014</b>	<b>5 472 000</b>	<b>-46 870</b>	<b>26 193</b>	<b>442 123</b>	<b>5 873 446</b>

Obrázok 35: Zmeny vo vlastnom kapitále v individuálnej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 175)

### 8.3 Príloha

Príloha v ČÚL, poznámky v SÚL a notes v rámci IFRS. Tento výkaz hrá nemenej dôležitú úlohu v porovnaní s predchádzajúcimi, ba dokonca v IFRS je tento význam ešte väčší ako v našich lokálnych legislatívach. Analyzované spoločnosti sa pri tvorbe prílohy držali istého všeobecne uznávaného vzoru tohto výkazu. Začínali obecnými informáciami o spoločnosti, kde bol obsiahnutý obchodný názov, sídlo, hlavné činnosti, ale aj najdôležitejší ľudia spoločnosti. Druhou časťou bol oddiel účtovných postupov, zásad a metód. V tejto sekcii spoločnosti ozrejmovali ako a prečo dané skutočnosti zaúčtovali, jednalo sa o dlhodobý

majetok, zásoby, výnosy, odloženú daň, informácie o spriaznených stranách, a mnohé iné. Nato nadväzovali samotné približenia použitých účtovných metód a postupov v podobe konkrétnych, podrobne vypracovaných tabuliek. K dispozícii boli tabuľky prírastkov a úbytkov dlhodobého hmotného či nehmotného majetku, delenie pohľadávok podľa vekovej štruktúry, informácie o vytvorených rezervách, či rozdelenie výnosov vzhľadom na rôzne kritéria. Prílohu uzatvárajú sekcie o vzájomných vzťahoch medzi spriaznenými osobami a následné udalosti po súvahovom dni. Podmienkou sú podpisy štatutárneho orgánu, osoby zodpovednej za zostavenie účtovnej závierky, možnosťou je tiež podpis osoby zodpovednej za vedenie účtovníctva.

Konsolidované závierky vedené pod IFRS obsahujú v prílohe okrem už spomenutých informácií aj prehľad o nových, prípadne revidovaných štandardoch, a ich zmenách na vykazované hodnoty spoločnosti.

Podľa medzinárodných štandardov informácie do komentáru účtovnej závierky sú upravované podľa viacerých štandardov. IAS 1 – Zostavovanie a zverejňovanie účtovnej závierky. Podľa tohto štandardu sa objavuje v účtovných závierkach spoločností prehlásenie o zhode s IFRS, tiež sú v nich zhrnuté súhrnné informácie o aplikovaných účtovných praktikách, predovšetkým z oblastí oceňovania majetku a záväzkov, zverejňovania účtovných politík s možnosťou výberu, rovnako z oblasti dôležitých odhadov a predpokladov (Dvořáková, 2014, s. 297).

## 9 ZÁVEREČNÉ ZHODNOTENIE ROZDIELOV A ODPORÚČANIA

### Eset, spol. s r.o. & skupina

Spoločnosť Eset, spol. s r.o. uvádza individuálnu i konsolidovanú účtovnú závierku za spoločnosť aj konsolidovaný celok v jednom dokumente, vo výročnej správe. Výročná správa je dostatočne prehľadná, aj keď nie je graficky prepracovaná ako výročná správa skupiny Dek. Neprehľadné je akurát oficiálne tlačivo súvahy a tlačivo výkazu zisku a strát podľa slovenskej účtovnej legislatívy, ktorých usporiadanie položiek znemožňuje rýchlu orientáciu, nájdenie určite informácie si vyžaduje určitý čas; taktiež sú zobrazené úplne všetky položky, aj keď majú nulovú hodnotu.

V úvode účtovnej závierky podľa SÚL sú uvedené len dva základné výkazy, ostatné - výkaz o zmene vo vlastnom imaní, a tiež výkaz o peňažných tokoch môžeme nájsť na konci poznámok, teda prílohy účtovnej závierky – SÚL takéto rozloženie umožňuje, ba dokonca odporúča.

Poznámky účtovnej závierky sú prehľadné a pripravené podľa všeobecne uznávaného vzoru, ktorý publikovala a interpretovala spoločnosť KMPG, menovite p. Farkaš. Spoločnosť Eset detailne objasnila použité účtovné zásady a metódy, z ktorých najviac prepracované boli metódy a zásady o dlhodobom majetku, odloženej dani a výnosoch. V sekcii o položkách na strane aktív by som vyzdvihol prehľadné tabuľky, ktoré vždy obsahovali ako výpis z bežného účtovného obdobia, tak i obdobia bezprostredne predchádzajúceho. Nápomocné pri analýze jednotlivých položiek boli aj stručné výpisky pod tabuľkami, ktoré objasňovali najdôležitejšie zmeny v roku. Najobsiahlejšie prepracovanými položkami boli pohľadávky, rezervy, a samozrejme výnosy a náklady.

V konsolidovanej účtovnej závierke sa spoločnosť rozhodla pre jeden výkaz o výsledku, a to výkaz o komplexnom výsledku hospodárenia. Spoločnosť uviedla informácie aj o zisku pripadajúcom na menšinové podiely, údaj ktorý spoločnosti často opomínajú vo svojich účtovných závierkach. Účtovné postupy boli kvalitne popísané aj v konsolidovanej závierke skupiny, hlavne postupy v oblasti výnosov a odloženej dane. Skupina si v konsolidovanej závierke našla dostatočné miesto aj pre objasnenie riadenia finančných rizík, ktoré skupine hrozia najmä v oblasti menových kurzov. Funkčnou menou materskej spoločnosti je EUR.

S účtovými závierkami spoločnosti a skupiny Eset sa mi pracovalo veľmi dobre. Nedostatkom bolo pre mňa grafické spracovanie výročnej správy, a taktiež absencia anglického jazyka, ktorý by umožnil dozvedieť sa viac o spoločnosti a skupine aj zahraničnému užívateľovi.

### **Dek, a.s. & skupina**

Konsolidujúca skupina a tiež jej materská spoločnosť Dek, a.s. publikujú svoje účtovné závierky v jednom dokumente – vo výročnej správe. Nesmiernym pozitívom pri práci s touto výročnou prácou bolo grafické spracovanie, ktoré umožňovalo jednoduchú orientáciu. Správa informovala nielen o povinných údajoch, ale obsahovala aj zaujímavé údaje, napríklad o počte predaných tehiel za účtovné obdobie. Informácie tohto typu dokážu zaujať bežného užívateľa, a vytvárajú pozitívny obraz o spoločnosti. Obraz spoločnosti dotvára aj textový formát výročnej správy. Tá je rozdelená do dvoch stĺpcov, kde ľavý stĺpec je písaný v českom jazyku, zatiaľ čo pravý je v jazyku anglickom, čo umožňuje prezentovať výsledky skupiny a spoločnosti aj zahraničnému užívateľovi.

Individuálna účtovná závierka, ktorá je vedená podľa ČÚL, uvádza na rozdiel od individuálnej závierky spoločnosti Eset, spol. s r.o. všetky výkazy v prednej časti, teda aj výkaz o zmenách vo vlastnom kapitále a výkaz o peňažných tokoch je pokope s dvomi najdôležitejšími výkazmi – súvahou a výsledovkou. Výkazy sú perfektne graficky upravené, a teda nehrozí pomýlenie si riadkov, či nemožnosť prečítať nejaký údaj. Menšou chybičkou krásny je akurát vykazovanie nulových položiek. Príloha je úhladná a tiež písaná v českom a anglickom jazyku. Stručne objasnené účtovné postupy predchádzajú tabuľkám a detailom o jednotlivých položkách. Za nedostatočné považujem vykazovanie detailov o výnosoch a nákladoch spoločnosti.

V konsolidovanej účtovnej závierke dala spoločnosť prednosť jednému komplexnému výkazu o výsledku hospodárenia, a to výkazu úplného výsledku. Príloha znova líči ako všeobecné informácie o skupine, jej vzniku a pôsobení, tak i detailne spracované údaje z výkazov. Kladne hodnotím informácie o goodwill skupiny, užívateľ je schopný si spraviť predstavu z ponúknutých dát. Pozitívne bilancujem aj výpis finančných záväzkov, ktoré sú uvedené v detaile podľa roku splátky. Čo mi však chýba je deskripcia nákladov a výnosov skupiny, táto v konsolidovanej závierke absentuje. Konsolidovanú závierku uzatvára sekcia o odmenách kľúčovým členom vedenia a významné udalosti po dátume závierky.

## ZÁVĚR

Cieľom bakalárskej práce bolo analyzovať české a slovenské účtovné princípy z hľadiska približovania sa k medzinárodným štandardom finančného výkazníctva (IFRS) a zhodnotiť výkazy konkrétnych spoločností a skupín.

Počas spracovania tejto bakalárskej práce som sa oboznámil s tromi účtovnými systémami, ktoré mali svoje spoločné, ale i rozdielne stránky. Veľké, ba najpodstatnejšie rozdiely som zaznamenal už iba vo filozofii medzinárodných štandardov, ktoré sa zameriavajú na vykazovanie a nie na samotné účtovanie, ako je tomu pri lokálnych účtovných systémoch. Keďže každý podnik je jedinečný, nie je možné mu diktovať ako hospodáriť a spravovať svoje náklady a výnosy, pretože na to, aby mohol každý podnik vykázať verný a poctivý obraz o svojej finančnej situácii je potrebné poznať a využívať alternatívy, ktoré práve IFRS ponúka.

Český a slovenský účtovný systém je z historického hľadiska veľmi silno prepojený s daňovými zákonmi a finančnými úradmi, ktoré ho obmedzujú. Je samozrejmé, že každá spoločnosť sa bude snažiť o ovplyvnenie výsledku hospodárenia, na ktorého výške záleží výška zdanenia. Protipólom takémuto prístupu je systém IFRS, ktorý slúži hlavne investorom, majiteľom, manažérom, zamestnancom.

Porovnanie slovenskej účtovnej legislatívy s českou prinieslo viaceré rozdiely, z ktorých najväčším je možnosť slovenských podnikov počítať výšku dane na základe výkazov vedených podľa IFRS. Táto možnosť zatiaľ v Českej republike chýba a preto spoločnosti musia v prípade povinného vykazovania podľa IFRS, viesť účtovníctvo aj podľa miestnej legislatívy.

Obe lokálne účtovné legislatívy sa však pomaly snažia približovať k medzinárodným štandardom finančného vykazovania. Sme svedkami nových a rozsiahlejších noviel zákonov, ktoré smerujú k harmonizácii, ktorá je podľa môjho názoru s pokračujúcou globalizáciou nevyhnutná aj v sfére podnikového informačno-finančného systému – výkazníctva.



**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

- Conceptual Framework, 2016. *IFRS* [online]. London: IFRS Foundation [cit. 2016-05-10]. Dostupné z: <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Conceptual-Framework/Pages/Conceptual-Framework-Summary.aspx>
- ČESKO, 1991. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. *Zakonyprolidi.cz* [online]. [cit. 2016-02-20]. Dostupné z: [www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563](http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563).
- ČESKO, 1992. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Zakonyprolidi.cz* [online]. [cit. 2016-02-20]. Dostupné z: [www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586](http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586).
- ČESKO, 2002. Předpis č. 500/2002 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. *Zakonyprolidi.cz* [online]. [cit. 2016-02-20]. Dostupné z: [www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500](http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500).
- ČESKO, 2003. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášek č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. *Mfcr.cz* [online]. [cit. 2016-02-20]. Dostupné z: [www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi\\_2016\\_Ceske-ucetnistandardy-pro-500-2002.pdf](http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi_2016_Ceske-ucetnistandardy-pro-500-2002.pdf).
- DEK A.S., 2015. *Výroční zpráva 2014*. 2014. Praha: © DEK a.s.
- DEK* [online], 2016. Praha: Dek, a.s. [cit. 2016-05-13]. Dostupné z: <https://dek-as.cz/>
- DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2014. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Aktualiz. a rozš. vyd. Brno: BizBooks, xi, 327 s. Daně a účetnictví (BizBooks). ISBN 978-80-265-0149-7.
- ESET* [online], 2016. Bratislava: ESET, spol. s r.o. [cit. 2016-05-13]. Dostupné z: <http://www.eset.com/sk/>
- ESET, SPOL. S R.O., 2015. *Výroční správa 2014*. 2014. Bratislava: Eset, spol. s r.o.
- FARKAŠ, Richard, 2013. *Účtovná zvierka obchodných spoločností v Slovenskej republike*. 6. Bratislava: Iura edition. ISBN 978-808-0785-581.
- Harmonization, 2016. *Cambridge Dictionaries Online* [online]. Cambridge: Cambridge University Press [cit. 2016-03-13]. Dostupné z: <http://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/harmonization>

CHAUDHRY, Asif, c2015. *Interpretation and application of International financial reporting standards 2015*. Hoboken: John Wiley & Sons. ISBN 9781118889558.

IAS/IFRS Standards, 2016. *Deloitte: IAS Plus* [online]. New York: Deloitte Touche Tohmatsu Limited [cit. 2016-05-13]. Dostupné z: <http://www.iasplus.com/en/standards>

IFRS [online], 2016. London: IFRS Foundation [cit. 2016-05-07]. Dostupné z: <http://www.ifrs.org/Pages/default.aspx>

JÍLEK, Josef a Jitka SVOBODOVÁ, 2011. *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví ...* Praha: Grada. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-3427-9.

KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER, 2013. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 2., rozš. vyd. Praha: Grada, 236 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4456-8.

KOVANICOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví: světový koncept : IFRS/IAS*. Vyd. 5., aktualiz. Praha: Polygon, 2005, 526 s. ISBN 8072731297

KOVANICOVÁ, Dana. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Vyd. I. Praha: BOVA POLYGON, 2004, 284 s. ISBN 8072730959.

KPMG, 2014. *Vzorová účtovná zvierka: 2014*. 2014. Bratislava: KPMG Slovensko spol. s r.o.

MELVILLE, Alan, 2014. *International financial reporting: a practical guide*. 4th ed. Harlow: Pearson, xii, 500 s. ISBN 9780273785972.

MLÁDEK, Robert, 2009. *Postupy účtování podle IFRS: IFRS policies and procedures*. Praha: Leges, 351 s. ISBN 9788087212134.

*Opatrenie: Ministerstva financií Slovenskej republiky z 31. marca 2003 č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej zvierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej zvierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva*, 2003. In: . Slovenská republika: Ministerstvo financií. Dostupné také z: <http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=7483>

*Opatrenie: Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovnej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení opatrenia*

nia z 11. decembra 2003 č. 25167/2003-92, 2002. In: . Slovenská republika: Ministerstvo financií. Dostupné také z: <http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=7482>

PASEKOVÁ, Marie, 2012. Implementace IFRS do malých a středních podniků. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 183 s. ISBN 9788073578664.

PWC, 2014. *Vzorová účetní závěrka: pro podnikatele za rok končící 31. prosince 2014*. 2014. Praha: PricewaterhouseCoopers Audit, s.r.o.

SLOVENSKO, 2002. Zákon č. 431/2002 o účtovníctve. In: Zbierka zákonov Slovenskej republiky [online]. 2012, [cit. 2016-03-02]. Dostupné z: <http://www.uctovnictvo.sk/index.php/utovnictvo-sk/zakon-o-utovnictve/553-zakon-431200-2-zz-o-utovnictve-uplne-znenie-platne-k-112012>.

SLOVENSKO, 2003. Zákon č. 595/2003 o dani z príjmov. In: Zbierka zákonov Slovenskej republiky [online]. 2003, [cit. 2016-03-02]. Dostupné z: <http://www.zakonypreludi.sk/zz/2003-595>

STICE, James D a Earl K STICE, c2014. *Intermediate accounting*. 19th ed. Australia: South-Western/Cengage Learning, 1 sv. (různé stránkování). ISBN 9781285183343.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. Praha: Grada, 264 s. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.

WARREN, Carl S, James M REEVE a Jonathan E DUCHAC, 2015. *Financial and managerial accounting*. 13e [edition]. Mason, OH: South-Western/Cengage Learning, 1 volume (various pagings). ISBN 12-858-6630-4.

What we do, 2013. *U.S. Securities and Exchange Commission* [online]. Washington, USA: U.S. Securities and Exchange Commission [cit. 2016-02-27]. Dostupné z: <https://www.sec.gov/about/whatwedo.shtml>

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

SEC	Securities and Exchange Commission
IFRS	International Financial Reporting Standards
US GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles
FASB	Financial Accounting Standards Board
EFRAG	European Financial Reporting Advisory Group
IASB	International Accounting Standards Board
IASC	International Accounting Standards Committee
IAS	International Accounting Standards
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee
ČÚS	České Účtovné Štandardy
ÚJ	Účtovná Jednotka
ČÚL	Česká Účtovná Legislatíva
DNM	Dlhodobý Nehmotný Majetok
DHM	Dlhodobý Hmotný Majetok
FIFO	First-In, First-Out
MF SR	Ministerstvo Financií Slovenskej Republiky
SÚL	Slovenská Účtovná Legislatíva
LIFO	Last-In, First-Out
SHV a SúHV	Samostatne Hnuteľné Veci a Súbory Hnuteľných Vecí

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

Obrázok 1: Štruktúra Nadácie IFRS (Melville, 2014, s. 7) .....	16
Obrázok 2: Účtovanie o odloženej daňovej pohľadávke podľa SÚL (Farkaš, 2013, s. 107).....	27
Obrázok 3: Problematika úrokov a dividend vo výkaze cash flow podľa IFRS (Dvořáková, 2014, s. 291).....	34
Obrázok 4: Časť súvahy podľa českej účtovnej legislatívy spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 168) .....	42
Obrázok 5: Časť súvahy podľa slovenskej účtovnej legislatívy spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 13) .....	43
Obrázok 6: Časť výkazu o finančnej situácii podľa IFRS skupiny Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 112) .....	43
Obrázok 7: Aktivované náklady na vývoj v individuálnej úč. závierke Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015).....	44
Obrázok 8: Výskum a vývoj v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 78).....	45
Obrázok 9: Analýza položky softvér v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 13).....	46
Obrázok 10: Analýza položky softvér v individuálnej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 168).....	46
Obrázok 11: Goodwill - podnikové kombinácie v spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 141) .....	48
Obrázok 12: Vybrané položky DHM v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 13).....	49
Obrázok 13: Analýza položiek DHM v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 34).....	49
Obrázok 14: Vybrané položky DHM v individuálnej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 168) .....	50
Obrázok 15: Uplatnenie IAS 16 v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 112) .....	51
Obrázok 16: Uplatnenie IAS 16 v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 71) .....	51

Obrázok 18: Výpočet odloženej daňovej pohľadávky v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 45).....	53
Obrázok 19: Výpočet odloženej daňovej pohľadávky v individuálnej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 197) .....	54
Obrázok 20: Zostatky odloženej dane ku dňu konsolidovanej účtovnej závierky spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 87).....	54
Obrázok 21: Členenie odloženej daňovej pohľadávky podľa dočasných rozdielov v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 87) .....	55
Obrázok 22: Výnosy budúcich období v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 88).....	55
Obrázok 23: Kompenzácia odloženej dane (pohľadávka/závazok) v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 150).....	56
Obrázok 24: Prehľad zásob v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 42) .....	56
Obrázok 25: Opravná položka k zásobám v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 42).....	57
Obrázok 26: Zásoby v konsolidovanej účtovnej závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 112).....	57
Obrázok 27: Štruktúra zásob v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 142) .....	58
Obrázok 28: Ukážka výkazu zisku a strát v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 21).....	60
Obrázok 29: Ukážka výkazu zisku a strát v individuálnej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 170) .....	60
Obrázok 30: Úplný výsledok hospodárenia v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 70).....	61
Obrázok 31: Úplný výsledok hospodárenia v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 110-111).....	61
Obrázok 32: Delenie tržieb vzhľadom na oblasť odbytu v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 52).....	62
Obrázok 33: Delenie výnosov v individuálnej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 198) .....	63

---

Obrázok 33: Delenie nákladov v individuálnej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 56) .....	65
Obrázok 35: Výkaz cash flow v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 73) .....	67
Obrázok 36: Zmeny vo vlastnom kapitále v individuálnej úč. závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 175) .....	68

**SEZNAM TABULEK**

Tabuľka 1: Predpokladaná doba životnosti v individuálnej úč. závierke Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 180) .....	50
Tabuľka 2: Rozvrh odpisov v konsolidovanej účtovnej závierke spoločnosti Dek, a.s. (DEK a.s., 2015, s. 129) .....	52
Tabuľka 3: Rozvrh odpisov v súlade s IAS 16 v konsolidovanej úč. závierke spoločnosti Eset, spol. s r.o. (Eset, spol. s r.o., 2015, s. 78).....	52