

# Přechod české účetní jednotky na mezinárodní účetnictví

Bc. David Czulinský

---

Diplomová práce  
2019



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE (PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. David Czislinský**  
Osobní číslo: **M170222**  
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Finance**  
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Přechod české účetní jednotky na mezinárodní účetnictví**

Zásady pro vypracování:

### Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

#### I. Teoretická část

- Na základě literární rešerše zpracujte teoretické poznatky v oblasti českého účetnictví.
- Na základě literární rešerše zpracujte teoretické poznatky v oblasti mezinárodního účetnictví.

#### II. Praktická část

- Analyzujte současný stav vybrané účetní jednotky.
- Na základě analýzy provedte převod vybrané účetní jednotky na mezinárodní účetnictví.
- Vypracujte pro vybranou účetní jednotku harmonogram přechodu na mezinárodní účetnictví.
- Vypracujte účetní závěrku vybrané účetní jednotky.
- Zhodnoťte proces přechodu a proveďte doporučení pro vybranou účetní jednotku.

### Závěr

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

Seznam odborné literatury:

**BAKKER, Erwin et al. Wiley 2017: interpretation and application of IFRS standards. Hoboken: Wiley, 2017, 1010 s. ISBN 978-1-119-34022-5.**  
**DVOŘÁKOVÁ, Dana. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. Aktualiz. a rozš. vyd. Brno: BizBooks, 2014, 327 s. ISBN 978-80-265-0149-7.**  
**CHAUDHRY, Asif. Interpretation and application of International financial reporting standards 2015. Hoboken: John Wiley, 2015, 1011 s. ISBN 978-1-118-88955-8.**  
**JÍLEK, Josef. Hlavní účetní systémy IFRS a US GAAP. Praha: Grada, 2018, 199 s. ISBN 978-80-247-2774-5.**  
**MLÁDEK, Robert. IFRS and US GAAP: accounting policies and procedures = IFRS a US GAAP: postupy účtování. Praha: Leges, 2017, 464 s. ISBN 978-80-7502-194-6.**

Vedoucí diplomové práce: **Ing. David Homola**  
Ústav financí a účetnictví  
Datum zadání diplomové práce: **14. prosince 2018**  
Termín odevzdání diplomové práce: **16. dubna 2019**

Ve Zlíně dne 14. prosince 2018

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.  
*děkan*

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

## 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 s přípustí-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

Jméno a příjmení: .....

.....

podpis diplomanta

## ABSTRAKT

Zvolené téma mé diplomové práce „Přechod české účetní jednotky na mezinárodní účetnictví“ má za cíl sestavit účetní závěrku dle Mezinárodního standardu účetního výkaznictví a porovnat je s výchozími výkazy sestavovanými dle české účetní legislativy. Teoretická část práce je věnována zpracování teoretických poznatků v oblasti českého a poté i mezinárodního účetnictví. Praktická část práce je následně zaměřena na implementaci těchto poznatků při sestavování účetní závěrky dle Mezinárodního účetního výkaznictví. V závěru práce je provedeno zhodnocení převodu a jsou zde nastíněny rizika a přínosy pro vybranou účetní jednotku.

Klíčová slova: Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, účetní závěrka, IAS/IFRS, převod.

## ABSTRACT

The chosen topic of my thesis "Transition of the Czech Accounting Unit to International Accounting" aims to prepare financial statements according to the international standard of financial reporting and comparison with data compiled according to Czech accounting legislation. The theoretical part is devoted to the processing of theoretical knowledge in the field of Czech and then international accounting. The practical part is focused on the implementation of this information in the preparation of financial statements according to International Financial Reporting. The conclusion of the thesis shows that these are transfers and risks for the next financial statements.

Keywords: International financial reporting standards, Financial statements, IAS/IFRS, transfer.

*„Než něco řeknu, musím přemýšlet, co mi ten druhý na to odpoví.“*

*Tomáš Baťa*

### **Poděkování**

Na tomto místě bych rád poděkoval Ing. Davidu Homolovi za cenné připomínky a odborné rady při vedení mé diplomové práce.

## 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 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ</b> .....	<b>13</b>
1.1 HARMONIZACE IFRS A US GAAP.....	13
1.2 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ V RÁMCI EVROPSKÉ UNIE .....	14
1.3 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ V ČESKÉ REPUBLICE.....	15
<b>2 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA PODLE ČESKÉ ÚČETNÍ LEGISLATIVY</b> .....	<b>18</b>
2.1 ROZVAHA.....	19
2.2 VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY .....	21
2.3 PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH .....	24
2.4 PŘEHLED O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU .....	25
2.5 PŘÍLOHA.....	25
<b>3 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA DLE IFRS</b> .....	<b>28</b>
3.1 KONCEPČNÍ RÁMEC .....	29
3.1.1 Základní předpoklady pro zpracování účetní závěrky .....	29
3.1.2 Cíl účetní závěrky .....	29
3.1.3 Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky .....	30
3.1.4 Prvky účetní závěrky.....	30
3.1.5 Způsob rozpoznání a oceňování základních prvků účetní závěrky.....	32
3.1.6 Pojetí a uchování kapitálu .....	32
3.2 VÝKAZ FINANČNÍ SITUACE .....	32
3.3 VÝKAZ ÚPLNÉHO VÝSLEDKU .....	34
3.4 VÝKAZ ZMĚN VLASTNÍHO KAPITÁLU .....	35
3.5 VÝKAZ PENĚŽNÍCH TOKŮ .....	36
3.6 KOMENTÁŘ .....	37
3.7 HLAVNÍ ROZDÍLY MEZI ZÁVĚRKOU DLE ČÚL A IFRS.....	38
3.7.1 Rozdíly v účetní závěrce .....	38
3.7.2 Rozdíly účetních postupů.....	39
3.8 PŘECHOD ÚČETNÍ JEDNOTKY NA MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ .....	39
<b>4 VYBRANÍ UKAZATELE FINANČNÍ ANALÝZY</b> .....	<b>40</b>
4.1 ANALÝZA LIKVIDITY .....	41
4.1.1 Běžná likvidita .....	41
4.1.2 Pohotová likvidita .....	41
4.1.3 Okamžitá likvidita.....	41
4.2 ANALÝZA RENTABILITY .....	42
4.2.1 Rentabilita aktiv .....	42
4.2.2 Rentabilita tržeb .....	42
4.2.3 Rentabilita vlastního kapitálu.....	42
4.3 ANALÝZA ZADLUŽENOSTI .....	43
4.3.1 Celková zadluženost.....	43

4.3.2	Úrokové krytí .....	43
4.3.3	Krytí dlouhodobého majetku vlastním kapitálem .....	43
4.3.4	Krytí dlouhodobého majetku dlouhodobými zdroji .....	44
<b>II</b>	<b>PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>45</b>
<b>5</b>	<b>PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI.....</b>	<b>46</b>
<b>6</b>	<b>HARMONOGRAM PŘEVODU ÚČETNÍ ZÁVĚRKY .....</b>	<b>47</b>
<b>7</b>	<b>ANALÝZA VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI .....</b>	<b>49</b>
7.1	ANALÝZA ROZVAHY .....	49
7.1.1	Dlouhodobý majetek .....	50
7.1.2	Oběžný majetek.....	53
7.1.3	Časové rozlišení aktivní .....	56
7.1.4	Vlastní kapitál .....	56
7.1.5	Cizí zdroje .....	57
7.1.6	Časové rozlišení pasiv .....	59
7.2	VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY .....	59
7.2.1	Náklady .....	60
7.2.2	Výnosy .....	61
7.2.3	Průběh tvorby zisku z výkazu zisku a ztráty.....	63
7.3	VÝKAZ CASH-FLOW .....	64
7.4	VÝKAZ O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU .....	66
<b>8</b>	<b>PŘEVOD POLOŽEK ČESKÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY A SESTAVENÍ VÝKAZŮ DLE IFRS .....</b>	<b>67</b>
8.1	PŘEVOD POLOŽEK ROZVAHY DLE IFRS .....	67
8.1.1	Úprava položek Aktiv .....	70
8.1.2	Změny promítající se do výkazů o finanční pozici - Aktiva.....	77
8.1.3	Úprava položek Závazků.....	78
8.1.4	Změny promítající se do výkazů o finanční pozici – Závazky .....	80
8.2	SESTAVENÍ VÝKAZU O FINANČNÍ POZICI DLE IFRS.....	81
8.3	PŘEVOD POLOŽEK VÝKAZU ZISKU A ZTRÁTY DLE IFRS.....	82
8.3.1	Změny promítající se do výkazu o úplném výsledku.....	84
8.4	SESTAVENÍ VÝKAZU O ÚPLNÉM VÝSLEDKU .....	85
8.5	SESTAVENÍ VÝKAZU O ZMĚNÁCH VLASTNÍHO KAPITÁLU .....	86
8.6	SESTAVENÍ VÝKAZU CASH FLOW .....	87
8.7	KOMENTÁŘ K ÚČETNÍ ZÁVĚRCE .....	88
8.8	DOPAD PŘEVODU ÚČETNÍ ZÁVĚRKY NA VYBRANÉ FINANČNÍ UKAZATELE .....	88
8.8.1	Analýza rozvahy.....	88
8.8.2	Analýza výkazu zisku a ztráty.....	90
8.8.3	Vybraní ukazatelé finanční analýzy .....	91
<b>9</b>	<b>ZHODNOCENÍ PŘECHODU Z ÚČETNÍ ZÁVĚRKY NA ZÁVĚRKU DLE MEZINÁRODNÍCH STANDARDŮ ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ.....</b>	<b>93</b>
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>95</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>96</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....</b>	<b>100</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>102</b>



<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>103</b>
<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>105</b>

## ÚVOD

Celosvětovým trendem poslední doby se stává globalizace týkající se skoro všech ekonomických činností na světě. Výjimku netvoří ani oblast účetnictví, kde dochází díky politickému a ekonomickému sjednocování stále k nezbytnější potřebě harmonizace dat. Důraz je kladen speciálně na způsob a formu vykazování informací, které jsou velice cenné a důležité nejen pro potřeby vlastníků, ale také pro potřeby všech zainteresovaných stran, jako jsou investoři, manažeři, státní organizace, obchodní partneři a banky a to nejen tuzemské ale i zahraniční.

Rozdílné účetní systémy znemožňují zobrazení kvalitních a srovnatelných informací. Jelikož jsou zde patrné veliké rozdíly svázané například s daňovou legislativou, je nemožné pro zahraniční subjekty se efektivně rozhodnout, pokud s touto legislativou není subjekt plně srozuměn.

Světová společenství proto usilují o harmonizaci účetnictví, které by bylo schopno zavést jednotný řád a pravidla a zajistit tak transparentní srovnání všech účetních informací srozumitelných pro každého uživatele účetní závěrky. Vykazování podle mezinárodního výkaznictví přináší zájmovým stranám pocit bezpečí a pomáhá tak účetním jednotkám k dalšímu ekonomickému rozvoji.

České republice, jakožto členovi Evropské unie, byla udělena povinnost vybraným účetním jednotkám vykazovat účetní závěrku podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Účetní jednotky si mohou také dobrovolně zvolit toto vykazování a proniknout tak do celosvětového zorného pole zúčastněným zahraničním stranám.

Má diplomová práce se věnuje převodu účetní závěrky sestavené podle České účetní legislativy na účetní závěrku podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Věřím, že transformace účetní závěrky umožní zvolené účetní jednotce vstup na zahraniční trh a ta se tak stane více atraktivní pro ostatní zahraniční subjekty.

## CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem mé práce je převod účetní závěrky vybrané společnosti vykazované podle České účetní legislativy, na účetní závěrku vykazovanou dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Zhodnotit proces převodu, přínosy, rizika a jeho vliv na finanční pozici účetní jednotky pomocí finanční analýzy, provést doporučení.

Na základě literární rešerše je cílem teoretické části práce prozkoumaní všech úskalí při sestavování účetní závěrky podle České účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a porovnat hlavní rozdíly mezi těmito systémy. Cílem praktické části práce nejprve detailní rozbor stávajících výkazů, úprava položek podle Mezinárodního účetního výkaznictví a poté sestavení účetní dle těchto poznatků.

V teoretické části je použita metoda dedukce, která postupuje od obecného k jednotnému. Dále je použita metoda deskripce. Poznátky uvedené v teoretické části jsou dále zpracovány metodou indukce a srovnáním a jsou použity v praktické části mé práce při sestavování převodu. Dále je v praktické části použita metoda analýzy a syntézy pro srovnání poznatků vyplývajících z práce.

## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 HARMONIZACE ÚČETNICTVÍ

Základní principy v oblasti účetnictví jsou na celém světě shodné. Jde především o zachycení a prezentaci informací. Historický vývoj však v různých částech světa způsobil rozčlenění způsobů a pravidel upravujících účetnictví. V důsledku trendu světové ekonomiky o odbourání hranic mezi státy a potřeby sjednocení informačních systémů, které vedou k urychlení komunikace, všeobecné srozumitelnosti, zvýšení srovnatelnosti a spolehlivosti ekonomických informací, roste potřeba sjednocení účetních pravidel tak, aby výkazy poskytované účetní jednotkou byly transparentní v celém světě a napomáhaly harmonizaci informačních toků. Transparentní informace jsou potřebné nejen k rozdělování finančních prostředků, jako jsou dotace, granty a podpory v různých podobách, ale i ucelenému procesu rozhodování v podnikatelské sféře. Cílem harmonizace je tedy zrušení rozdílů ve finančních výkazech sestavených účetními jednotkami a plná porovnatelnost kdekoliv ve světě. Podle Dvořákové (Dvořáková, 2018, s. 3), existují v současné době tři linie významné pro mezinárodní harmonizaci účetnictví. Jsou to Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, Národní účetní standardy Spojených států Amerických US GAAP a účetní směrnice Evropské unie, zejména tedy čtvrtá a sedmá směrnice.

Účetní systémy se odlišují zejména v:

- míře regulace účetních informací,
- vymezení okruhu uživatelů,
- rozdílné spolupráci účetního a daňového systému,
- vykazování daně ze zisku,
- rozlišení stupně inflace,
- rozhodnutí o volbě oceňovacích veličin.

### 1.1 Harmonizace IFRS a US Gaap

Podle Stárové (Stárová, 2018, s. 1), jsou považovány mezinárodní účetní standardy, resp. Mezinárodní standardy Finančního Výkaznictví (International Financial Reporting Standards) IFRS a US GAAP (Generally Accepted Accounting Principles), za nástroj celosvětové harmonizace.

Na základě dohody mezi různými účetními organizacemi vznikl v Londýně v roce 1973 Výbor pro Mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standard Committee) IASC, jako nezávislá profesní soukromá organizace. V roce 1983 se členy IASC staly

všechny organizace, které byly členy v Mezinárodní federaci účetních IFAC. V roce 1999 bylo rozhodnuto o změně organizační struktury ve formě nadace IASCF. IASC do roku 2001 publikoval vydané účetní standardy jako Mezinárodní účetní standardy IAS. Po roce 2001 vznikla rada IASB, která měla za úkol tvorbu globálních, již nových účetních standardů, publikovaných jako IFRS. V červenci 2010 byla nadace IASCF přejmenována na IFRS Foundation. (Epstein a Jermakowicz, 2010)

## 1.2 Harmonizace účetnictví v rámci evropské unie

V roce 1957, založením Evropského hospodářského společenství vznikla nutnost harmonizace účetnictví. V zakládací smlouvě se mluví o nutnosti ochrany svých podnikatelských subjektů a obchodování na úrovni, která je rovna všem svým členům. Pro celou Evropskou unii a její členské státy, byla vytvořena legislativa, která určovala principy a postupy v účetním systému tzv. direktiva. Tyto směrnice vydává Rada ministrů Evropské unie pro potřeby harmonizace účetnictví, proto obsah těchto direktiv musí být zakomponována v legislativách všech svých členských států. Evropská unie však striktně nevyžaduje dodržování nařízených pravidel s ohledem na odlišné podmínky v podnikání. Mezi nejvýznamnější direktiva, kterou ovlivňují účetnictví členských států, patří 4., 7. a 8. direktiva.

1. 4. Direktiva – Cílem tohoto direktiva je zajistit srovnatelnost systému účetního vykazování a přiblížit se k srovnatelným informacím ve výkazech finančního účetnictví. Tato direktiva jsou základním kamenem harmonizace účetnictví všech členských států Evropské unie.

Obsahuje ustanovení, která se týkají formy účetních výkazů, obsahu vykazovaných položek, obsahu přílohy a výroční zprávy, oceňovacích pravidel a zveřejňování účetních výkazů. 4. direktiva ukládá svým členským zemím povinnost pozměnit během určeného časového intervalu účetní předpisy ve své zemi (Čtvrtá směrnice rady EHS, © 2019)

V tomto direktivu můžeme najít střet dvou konceptů účetních systémů, ovlivněné zejména obsahem dvou odlišných zón Evropské unie. Tento střet se projevuje jako možnost volby mezi jednotlivými variantami volby při implementaci členského státu ve svých účetních systémech.

2. 7. Direktiva – tato direktiva z roku 1983 se zabývá konsolidací. Mateřské podniky musí sestavovat účetní závěrku nejen za sebe jako samostatný subjekt, ale také za celou skupinu.

Podnikatelský subjekt musí vyhotovit konsolidovanou účetní závěrku a konsolidovanou výroční zprávu, která podává věrný a poctivý obraz o finanční pozici skupiny. Tento pohled vytváří ucelené informace tak, jako by skupina byla samostatnou účetní jednotkou.

Podle Kovanicové (Kovanicová, 2004) tato direktiva zmenšují prostor pro volbu úpravy účetnictví v členských zemích Evropské unie. Jde o fakt, že konsolidační pravidla se týkají i nadnárodních korporací, které mají své dceřiné pobočky v různých zemích světa.

3. 8. Direktiva - tato direktiva stanovuje koncepční rámec a nároky na získání kvalifikace auditora. Auditor musí dosáhnout kvalifikace, aby mohl být oprávněný k legálnímu ověřování účetních výkazů. Uznání kvalifikace v jednom členském státě Evropské unie neopravňuje auditora disponovat tímto oprávněním i v jiném členském státě, s výjimkou prokázání dostatečných znalostí účetního systému, poté může být akceptován i zde.

Evropská unie proto vydala v roce 2002 nařízení ES 1606/2002, které určuje povinnost sestavovat účetní závěrku podle IFRS všem společnostem, které jsou registrovány na burzách cenných papírů.

V roce 2013 vstoupila v platnost směrnice 2013/34/EU, která upravuje účinnost čtvrtého a sedmého direktiva sloučením, za účelem snížení administrativních nákladů pro společnosti. Změny se týkají například úpravy klasifikace velikosti podniků podle určitých kritérií, ponechána je však možnost použít alternativní metodu oceňování ve Fair value (reálné hodnotě). Pro účetní subjekty také neuvádí nutnost sestavování výkazu o peněžních tocích.

### **1.3 Harmonizace účetnictví v České republice**

Se vznikem České republiky, změnou předchozího státního zřízení, bylo nutné vytvořit úplně novou účetní soustavu, která se začala využívat od 1. 1. 1993. Jelikož je Česká republika od 1. 4. 2004 členem Evropské unie, musela česká účetní soustava projít mnohými legislativními změnami, které přibližují české účetnictví blíže ke světovému účetnímu výkaznictví. Podle Novotného (Novotný, 2018, str. 20), lze předpokládat další modifikaci a rozvíjení v závislosti na přibližování se světovým účetním standardům.

Na vývoji českého účetnictví se podílí největší měrou státní sféra, dále pak Svaz účetních, Národní účetní rada a také Komora auditorů České republiky. České účetnictví je vymeze-

no v zákoně o účetnictví č. 563/1991 S., ve znění pozdějších předpisů, s odkazem na vyhlášky Ministerstva financí, ze kterých je nejvýznamnější vyhláška č. 500/2002 Sb. určená pro podnikatele. Tato vyhláška upravuje kategorizace účetních jednotek podle zvolených kritérií na mikro, malé střední a velké. Dalšími významnými předpisy upravující české účetnictví jsou zákon č. 89/2012, zákon č. 90/2012, zákon o obchodních korporacích, občanský zákoník a daňové předpisy.

Velkou změnou prošel zákon č. 221/2015 Sb., který vešel v platnost 1. 1. 2016, upravující zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Tyto změny způsobilo zavádění nových směrnic Evropského parlamentu a rady Evropské Unie, směrnice 2013/34/EU.

Důležitými změnami po novelizaci tohoto zákona jsou podle portálu POHODA (Změny v zákoně o účetnictví, ©2016)

- definice aktiv v netto hodnotě,
- zrušení mimořádného výsledku hospodaření,
- aktivace se účtuje novým způsobem,
- přírůstky a úbytky zásob z vlastní činnosti se vykazují ve skupině 58,
- aktivace zásob zvláštní činnosti a DM se účtuje jako snížení nákladů ve skupině 58,
- dary jsou započítávány do provozních výnosů.

Základními principy vedení českého účetnictví jsou podle Skálové (Skálová, 2018, s. 15-17) trvalost, přehlednost, srozumitelnost, průkaznost, úplnost a správnost. Mezi další účetní zásady a principy, které musí účetní jednotka dodržovat, jsou podle Šteker a Otrusínové (Šteker a Otrusínová, 2016, s. 17):

- Zásada věrného a poctivého zobrazení – účetní závěrka musí být sestavena v souladu se zákonem a musí podávat poctivý a věrný obraz o finanční situaci v daném podniku.
- Zásada účetní jednotky – jedna účetní jednotka musí vést jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek. Je třeba si uvědomit ekonomický celek, za který je účetnictví vedeno a vykazováno, tedy jaké účetní operace a účetní výkazy se k ekonomickému celku vztahují.
- Zásada neomezeného trvání účetní jednotky – předpokladem k naplnění této zásady je neomezené trvání účetní jednotky. Tato jednotka nesmí vykazovat náznaky ukončení své činnosti.



- Zásady zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech - účetní jednotka provádí účetní závěrku v pravidelných intervalech, kterými jsou kalendářní nebo hospodářský rok.
- Zásada nezávislosti účetních období (akruální princip) – účetní jednotka musí vykazovat jen ty účetní informace, které věcně i časově souvisí s daným obdobím bez ohledu na finanční tok peněz.
- Zásada stálosti metod (konzistence) – účetní jednotka nesmí měnit v následujícím účetním období označování a uspořádání položek výkazu zisku a ztráty a rozvahy, způsoby oceňování a jejich obsahové vymezení použité v jednom účetním období.
- Zásada významnosti (materiality) – účetní jednotka vykazuje ty informace, které jsou důležité v rozhodování
- Zásada zákazu kompenzace – účetní jednotka nesmí kompenzovat položky aktiv a pasiv a položky nákladů a výnosů vzniklé u jednoho podnikatelského subjektu
- Zásada opatrnosti – účetní jednotka zahrnuje jen zisk, kterého již dosáhla a zároveň musí brát v úvahu ještě nenastalé možné ztráty a rizika týkající se majetku a závazků prostřednictvím rezerv a opravných položek.
- Princip podvojnosti – jedna účetní operace vyvolá změnu na dvou účtech zároveň. Na levé straně Má dáti a na pravé straně Dal.
- Princip souvztažnosti – tímto principem se rozumí dva účty, na které se promítne určitý účetní zápis. Účty musí odpovídat věcnému obsahu účetního zápisu. Také musí být vybírány tak, aby co nejlépe zachycovaly účetní operaci, ke které došlo. Vlastní zápis operace musí být věcně a formálně správný.
- Princip dokumentace – účetní jednotka musí doložit všechny operace příslušnými dokumenty.
- Bilanční princip – při sestavování účetní závěrky, respektive rozvahy účetní jednotky, se musí hodnota aktiv shodovat s hodnotou pasiv. Platí zde bilanční rovnice „AKTIVA = PASIVA“
- Bilanční kontinuita – hodnoty při sestavení účetní závěrky na konci období se musí shodovat s hodnotami na začátku nového období, tzn. konečné stavy rozvahových účtů, se musí rovnat počátečním stavům rozvahových účtů. Hodnoty vyčíslené v položkách na sebe musí navazovat.

## 2 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA PODLE ČESKÉ ÚČETNÍ LEGISLATIVY

Účetní závěrka je soubor účetních výkazů tvořící základní zdroj informací pro potřeby své i ostatních subjektů. Před účetní závěrkou je nutné provést účetní uzávěrku. Jde o soubor činností, které vedou k uzavření všech aktivních a pasivních účtů a nákladových a výnosových účtů a to přes závěrkové účty.

Účetní závěrka pro podnikatele se řídí zákonem č. 563/1991 Sb. Zákon o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále vyhláškou ministerstva Financí 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů. Účetní závěrka obsahuje podle zákona:

- rozvahu,
- výkaz zisku a ztrát,
- přílohu

Dále zákon stanovuje povinnost tvorby přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu těm společnostem, které jsou obchodními společnostmi s výjimkou § 1a písm. b) až d) zákona č. 563/1991 Sb. Těmito společnostmi jsou subjekty veřejného zájmu:

- *banky podle zákona upravujícího činnost bank nebo spořitelním a úvěrním družstvem podle zákona upravujícího činnost spořitelních a úvěrních družstev,*
- *pojišťovny nebo zajišťovny podle zákona upravujícího činnost pojišťoven a zajišťoven,*
- *penzijní společnosti podle zákona upravujícího důchodové spoření nebo doplňkové penzijní spoření (Česko, © 1991)*

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku v plném nebo zjednodušeném rozsahu, resp. Ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavovat ty subjekty, které nemají povinnost mít ověřenou účetní závěrku auditorem.

Dále dle zákona č. 563/1991 Sb. musí Česká účetní jednotka obsahovat:

- *u účetních jednotek podle § 1 odst. 2 písm. a) až c) a § 1 odst. 2 písm. i) až l) obchodní firmu nebo název a sídlo; u účetních jednotek podle § 1 odst. 2 písm. d) až h) obchodní firmu nebo jméno, bydliště a sídlo, liší-li se od bydliště,*
- *identifikační číslo osoby, pokud je má účetní jednotka přiděleno, a informaci o zápisu do veřejného rejstříku uváděnou na obchodních listinách,*
- *právní formu účetní jednotky, případně informaci o tom, že účetní jednotka je v likvidaci,*

- *předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena,*
- *rozvahový den (§ 19 odst. 1) nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje (§ 19 odst. 3),*
- *f)okamžik sestavení účetní závěrky. (Česko, © 1991)*

## 2.1 Rozvaha

Rozvaha neboli bilance, je jedním ze tří základních účetních výkazů. Hlavním cílem tohoto výkazu je podat věrný a poctivý obraz o daném subjektu a o jeho finanční pozici. Rozvaha obsahuje strukturovaně uspořádaný přehled aktiv účetní jednotky (jejího majetku) a jeho zdrojů krytí (pasiv) v peněžním vyjádření. Data v rozvaze jsou stavovými veličinami, tzn., k okamžiku sestavení rozvahy platí. Podle Dvořákové (Dvořáková, 2010, s. 31) existuje několik typů rozvah:

- zahajovací rozvaha – sestavující se na počátku činnosti účetní jednotky,
- počáteční rozvaha – sestavující se na počátku každého účetního období,
- konečná rozvaha – sestavující se na konci každého účetního období,
- mezitímní rozvaha – sestavující se ke kterémukoliv dni účetního období,
- mimořádná rozvaha – sestavující se za neobvyklých okolností (likvidace, fúze),
- srovnávací rozvaha – sestavující se při finanční analýze.

Počáteční a konečná rozvaha je periodická, sestavující se pravidelně na konci účetního období. Mezi těmito rozvahami platí zásada bilanční kontinuity, tzn. počáteční rozvaha je shodná s rozvahou konečnou, neboť se sestavují ve shodném okamžiku. V některých případech (změna účetních předpisů vyžadujících jinou strukturu položek či jinou hloubku jejich členění) je možné bilanční kontinuity porušit, avšak základní bilanční rovnice musí zůstat zachována.

Základním dělením rozvahy dle Šteker a Otrusinové (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 21) jsou:

### **Aktiva**

Obecně lze aktiva charakterizovat jako majetek podniku seřazený podle jednotlivých druhů. Velmi zjednodušeně si pod termínem aktiva můžeme představit veškerý majetek podniku. Ten dělíme na dlouhodobý a krátkodobý. Dlouhodobý majetek je charakterizován dobou užívání v podniku, delší než jeden rok a vyšší hodnotou než 40 (60) tisíc Kč. Do nákladové položky vstupuje při odpisování ve formě odpisů.

Dlouhodobý majetek dělíme na:

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek.

Krátkodobý majetek zahrnuje zásoby:

- peníze v hotovosti,
- peníze na bankovních účtech,
- materiál,
- výrobky a zboží,
- pohledávky za odběratele.

V podniku tyto položky nezůstávají celý rok, s postupem času mění svou podobu. Dále jsou zde zastoupena také ostatní aktiva, jako je časové rozlišení aktivní:

- příjmy příštích období,
- náklady příštích období.

Aktiva se účtují na aktivní účty, které najdeme v 0., 1., 2. a 3. účtové třídě. Do 0. účtové třídy - HDM (dlouhodobý majetek) se účtují hmotný a nehmotný majetek, zřizovací výdaje, oprávkami a cenné papíry. 1. účtová třída - zásoby, zachycují materiál, nedokončenou výrobu, polotovary, výrobky, zboží, zálohy a opravné položky. Ve 2. účtové třídě - finanční účty, se nacházejí aktivní účty pokladna, bankovní účty, ceniny nebo krátkodobý finanční majetek. Ve 3. účtové třídě - zúčtovací vztahy, najdeme účty pohledávek za odběratele, zaměstnance, z pronájmu nebo dluhopisů.

### **Pasiva**

Jsou zdroje krytí majetku neboli kapitál. Rozdílné od aktiv, které se člení podle doby setrvávání v podniku, se pasiva obecně dělí na vlastní a cizí kapitál. Vlastní kapitál je tvořen položkami, které do podnikání vložili jeho zakladatelé anebo položkami, které vznikly při činnosti podniku. Do vlastního kapitálu patří především:

- základní kapitál jako prvopočáteční majetkový vklad do podniku
- kapitálové fondy vznikající např. jako příplatky k základnímu kapitálu nebo vklady do podniku jinak než formou základního kapitálu

- hospodářský výsledek (zisk či ztráta) jak minulých účetních období, tak účetního období běžného (probíhajícího)
- fondy ze zisku, tj. fondy, které je podnik povinen tvořit z čistého zisku po zdanění (například zákonný rezervní fond).

Výše vlastního kapitálu, bývá jedním z nejdůležitějších kritérií při finanční analýze podniku.

Cizí kapitál jsou závazky podniku, jeho dluhy. Dluh je zde chápán jako povinnost podniku zaplatit svému věřiteli – v účetnictví především penězi. Mezi cizí kapitál patří zejména:

- rezervy
- závazky z obchodního styku (vůči dodavatelům)
- závazky vůči pracovníkům
- závazky vůči orgánům sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění
- závazky vůči finančním orgánům (zejména z titulu daní)
- závazky vůči bankám (úvěry)

Cizí kapitál je nutné uhradit, zaplatit své závazky věřitelům. Kromě výše uvedených kategorií do Pasiv patří tzv. ostatní pasiva. Jsou především pasivní účty časového rozlišení:

- výdaje příštích období
- výnosy příštích období

## 2.2 Výkaz zisku a ztráty

Tento výkaz zobrazuje úroveň výsledku hospodaření účetní jednotky, kterého dosáhla za sledované období i s porovnáním s obdobím minulým. Každá účetní jednotka je povinna vykazovat tento výkaz podle zákona o účetnictví. V porovnání s rozvahou, která zachycuje data staticky, v daný moment, výkaz zisku a ztráty zachycuje data za určitý časový interval. Ziskem se rozumí kladný rozdíl mezi výnosy a náklady, ztrátou opak. Pokud chceme získat detailnější přehled o hospodaření podniku, je vhodné si prostudovat výroční zprávu a přílohu k účetní závěrce, kde se nacházejí další informace. Výkaz zisku a ztráty zobrazuje finanční výsledky všech aktivit. Pro podnikatelské subjekty lze vyjádřit výkaz zisku a ztráty jednoduchým schématem, viz Obrázek 1.

<b>Výkaz zisku a ztráty</b>
Tržby za prodej zboží - Náklady vynaložené na prodej zboží = <b>Obchodní marže *</b>
Provozní výnosy - Provozní náklady = <b>Provozní výsledek hospodaření</b>
Finanční výnosy - Finanční náklady = <b>Finanční výsledek hospodaření</b>
Výše uvedené výnosy - Výše uvedené náklady = <b>Výsledek hospodaření z běžné činnosti</b>
Mimořádné výnosy - Mimořádné náklady = <b>Mimořádný výsledek hospodaření</b>
Všechny výnosy - Všechny náklady = <b>Výsledek hospodaření za účetní období</b>

Obrázek 1 Výpočet běžného výsledku hospodaření (Výkaz zisku a ztráty, © 2017)

Základním stavebním prvkem výkazu jsou výnosy a náklady. Teoreticky může být podle Bokšové (Bokšová, 2013) zjišťování výsledku hospodaření za jednotlivá účetní období založeno na:

- bázi peněžních toků, kdy náklad je totožný pouze s peněžním výdajem a výnos je totožný pouze s peněžním příjmem. Výsledek se tudíž zjistí jako rozdíl peněžních příjmů a peněžních výdajů,
- akruální bázi, kdy se berou v úvahu veškeré výnosy a náklady vzniklé v daném období, bez ohledu na to, zda již byl uskutečněn s nimi související peněžní tok. Výkaz z/z založený na akruální bázi lépe informuje o výkonnosti účetní jednotky, neboť poskytuje informace i o budoucích peněžních tocích.

V České republice je výkaz zisku a ztráty založen na akruální bázi, účetní jednotky účtují o všech výnosech a nákladech bez ohledu na zaplacení

V prostředí České republiky však zcela chybí absence definice výnosů a nákladů. Šteker a Otrusínová (Šteker a Otrusínová, 2013, s. 205) definují výnosy jako výstupy, které plynou z hospodářské činnosti účetní jednotky, zvyšující ekonomický prospěch subjektu snížením závazků nebo zvýšením aktiv. Výnosy zvyšují běžný výsledek hospodaření, resp. zvyšují vlastní kapitál. Déle definují náklady jako vstupy, které vstupují do hospodářské činnosti

účetní jednotky snižující ekonomický prospěch subjektu zvýšením závazků nebo snížením aktiv. Náklady snižují běžný výsledek hospodaření, resp. snižují vlastní kapitál.

Účetní jednotka může výkaz zisku a ztráty sestavit podle vyhlášky k zákonu o účetnictví dvěma rozdílnými způsoby a to buď v druhovém anebo účelovém členění.

Druhové členění podle webu Altaxo (Druhové a účelové členění nákladů, © 2017) pojednává o vyjádření ekonomických zdrojů, které byly vynaloženy (vstupy). Mezi druhové náklady patří prvotní náklady a externí náklady. Obecně druhové náklady můžeme charakterizovat jako náklady vytvořené při hospodářské činnosti, vynaložené na konkrétní účely. Nejčastějšími příklady druhového členění nákladů jsou například náklady na spotřebu materiálu, energie, zboží, mzdy apod. Druhové členění nákladů je východiskem pro sestavení výkazu zisku a ztrát. V tomto členění však není možné zajistit bezprostřední vynaložení k účelu a proto není možné efektivně vyhodnocovat využití využitých zdrojů. Výhodou tohoto členění je možnost předpověď budoucích peněžních toků, na druhou stranu dochází v provozní oblasti velice často k věcné neshodě mezi tržbami za výrobky a službami a náklady, vztahenými k určitému účetnímu období. Neshoda je odstraněna ve výkazu zisku a ztráty úpravou nákladů pomocí Změny stavu zásob vlastní činnosti.

- Účelové členění podle Šteker a Otrusinové (Šteker a Otrusinová, 2013, s. 209) sleduje účel, na jaký byly náklady vynaloženy, tedy příčinu jejich vzniku. Při tomto členění jsou náklady promítnuty do výkazu zisku a ztráty až v momentě vykázání výnosu, k jehož vykázání přispěly. Tyto náklady se označují jako náklady výkonu, lze je kalkulovat na určitý výkon. Výkaz zisku a ztráty se liší v účelovém členění od druhového pouze v provozní oblasti, z důvodu nemožnosti správného přiřazení nákladů na správu a odbyt, proto se kalkulují v období, ve kterém byly vynaloženy. Toto členění nákladů je pro potřeby uživatele efektivnější, může pomoci odhalit různé problémy, jako jsou například vysoké náklady na řízení, avšak není moc využívané pro svou náročnost a legislativní požadavek uvádět v příloze i druhové členění provozních nákladů.

Podle Dvořákové (Dvořáková, 2010) toto členění vyhovuje obecně platné účetní zásadě jako princip přiřazování nákladů výnosům, kterou se zajišťuje věcná a časová shodnost nákladů a výnosů.

### 2.3 Přehled o peněžních tocích

Tento výkaz poskytuje informace o úbytcích a přírůstcích peněžních prostředků a ekvivalentů, ke kterým došlo v celém průběhu sledovaného období. Peněžními prostředky v tomto výkazu myslíme peníze v pokladně, na bankovních účtech a ceniny. Ekvivalenty pak myslíme likvidní položky krátkodobého finančního majetku například běžně obchodované akcie.

V účetnictví subjektu není každý náklad či výnos skutečným příjmem nebo výdejem peněz. Příkladem rozdílů (mezi příjmy a výnosy, výdaji a náklady) jsou výdaje na pořízení dlouhodobého majetku nezaplacené pohledávky nebo odpisy.

Přehled o peněžních tocích proto poskytuje podrobnější obraz o celkovém peněžním toku podniku, který není zřejmý pro uživatele účetní závěrky na první pohled. Tento výkaz se sestavuje ze třech obecných činností podniku a to buď přímou, nebo nepřímou metodou. Přímá metoda výpočtu Cash flow v praxi není příliš nepoužívána, spočívá totiž ve sledování pouze úbytků a přírůstků peněžních prostředků na základě jednotlivých účetních dokladů. Reálně to však není možné kvůli množství účetních operací. Proto existuje upravená přímá metoda, která je založena na přeměně nákladů a výnosů ve výkazu zisku a ztráty na příjmy a výdaje skrze změny na účtech aktiv a pasiv.

Využívanější metodou pro výpočet Cash flow provozní činnosti je metoda nepřímá, která vychází z hospodářského výsledku běžného období. Výpočet celkového čistého peněžního toku je součet všech tří činností, viz Příloha II (provozní, finanční a investiční). Ať už účetní jednotka sestaví výkaz kteroukoliv metodou, výsledek musí být vždy stejný.

- Provozní činnost – peněžní toky plynoucí z hlavní činnosti podniku, která je předmětem podnikání. Jsou zde zařazeny také položky, které nelze jednoznačně zařadit mezi investiční nebo finanční činnosti. Výpočet peněžního toku z této oblasti je považován za nejnáročnější.
- Investiční činnost – pořízení nehmotného a hmotného majetku a jeho prodej, poskytování dlouhodobých půjček a příjem splátek s nimi souvisejících.
- Finanční činnost – peněžní toky, které ovlivní velikost vlastního kapitálu, přijaté úvěry a půjčky sloužící k navýšení vlastního kapitálu, smlouvy o finančním pronájmu. (Metody vykazování Cash flow, ©2018)



## 2.4 Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu je podle DU.cz (Přehled o změnách vlastního kapitálu, ©2018) výkaz, který podává detailní informace o pohybech jednotlivých složek vlastního kapitálu během sledovaného období, o snížení nebo zvýšení složek vlastního kapitálu. Stává se tak doplňujícím elementem k části rozvahy, kde jsou vykazovány stavové položky vlastního kapitálu běžného a minulého účetního období. Výkaz zobrazuje podrobnosti, o snižování nebo zvyšování položek v průběhu účetního období.

Přehled o změnách vlastního kapitálu není povinnou součástí účetní závěrky pro všechny subjekty českého účetnictví - musí jej vyhotovovat obvykle pouze obchodní společnosti, které jsou středními a velkými účetními jednotkami.

Prováděcí předpisy k zákonu o účetnictví, Vyhláška č. 500/2002 Sb., Hlava VI Uspořádání a obsahové vymezení přehledu o změnách vlastního kapitálu, § 44 PVZÚ, neupravují konkrétní formu přehledu. Je tedy čistě na zvážení účetní jednotky, jakou formu zvolí, jestli si zvolí horizontální nebo vertikální vykazání položek vlastního kapitálu, vyhláška pouze stanovuje povinnost uvést zdroj, výplaty podílu na zisku, pokud k tomu došlo. Názorný příklad jak by mohl vypadat Přehled o změnách vlastního kapitálu je uveden v Příloze II.

Informace pro sestavení výkazu se čerpají z rozvahy a z obrátů účtů vlastního kapitálu v hlavní knize. Při sestavení výkazu je třeba zkontrolovat:

- dodržení všech ustanovení zákona o obchodních korporacích týkající se vlastního kapitálu,
- zaúčtování všech transakcí týkajících se vlastního kapitálu, o kterých rozhodla valná hromada.

## 2.5 Příloha

Příloha k účetní závěrce je součástí účetní závěrky, sestavuje se ve formě tabulek popisným způsobem a poskytuje vysvětlující a doplňující informace k účetním výkazům obsažených v účetní závěrce, což je Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty popřípadě Přehledu o peněžních tocích či Přehledu o změnách vlastního kapitálu. Jedná se tedy o velice důležitý dokument jak pro vedení účetní závěrky, tak i pro jejich uživatele.

Při jejím sestavování se vychází z účetních a dalších písemností subjektu a uvádějí se v pořadí, v jakém jsou vykazovány položky v rozvaze a výkazu zisku a ztráty

Podle zákona o účetnictví (odst. 6 §18) existuje prováděcí předpis pro každou skupinu a kategorii účetních jednotek, který stanovuje jaké informace musí být v příloze uvedeny.

Účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, sestavují přílohu v plném rozsahu, ty které tuto povinnost nemají, ji sestavují v zjednodušeném rozsahu. Náležitosti účetní závěrky jsou zakotveny v §39 až §44 vyhlášky č. 500/2002 Sb. pro účetní jednotky, kde je uvedeno, co vše musí příloha obsahovat a co v ní musí být uvedeno.

Základní náležitosti přílohy v plném rozsahu.

- *Obecní údaje*
- *Popis účetní jednotky*
- *Používané účetní metody, obecné účetní zásady a způsoby oceňování*
  - *Způsob ocenění majetku*
    - *ocenění zásob*
    - *ocenění hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností,*
    - *ocenění cenných papírů a majetkových účastí*
    - *ocenění příchovek a přírůstků zvířat*
  - *Způsob stanovení reprodukční pořizovací ceny*
  - *Změny oceňování, odpisování a postupů účtování*
  - *Opravné položky k majetku*
  - *Odpisování přepočty cizích měn na českou měnu*
  - *Stanovení reálné hodnoty majetku a závazků oceňovaných reálnou hodnotou*
- *Doplňující údaje k Rozvaze a k Výkazu zisku a ztrát*
  - *Rozpis hmotného majetku zatíženého zástavním právem*
  - *Pohledávky a závazky*
    - *pohledávky po lhůtě splatnosti*
    - *závazky po lhůtě splatnosti*
    - *údaje o pohledávkách a závazcích z titulu uplatnění zástavního a zajišťovacího práva*
    - *závazky nesledované v účetnictví a neuvedené v rozvaze*
- *Doplňující údaje k Rozvaze a k Výkazu zisku a ztrát*

- *Položky významné pro hodnocení majetkové a finanční situace společnosti*
  - *doměrky daně z příjmů za minulá účetní období*
  - *dlouhodobé bankovní úvěry*
- *Rozpis odloženého daňového závazku nebo pohledávky*
- *Rozpis přijatých dotací na investiční a provozní účely*
- *Významné události po datu účetní závěrky*
- *Doplňující informace o hmotném a nehmotném majetku*
  - *hlavní skupiny dlouhodobého hmotného majetku*
  - *hlavní skupiny dlouhodobého nehmotného majetku*
  - *dlouhodobý hmotný majetek pořízený formou finančního pronájmu*
  - *souhrnná výše majetku neuvedená v rozvaze*
  - *rozpis hmotného majetku zatíženého zástavním právem*
  - *přehled majetku s výrazně rozdílným tržním a účetním hodnocením*
  - *dlouhodobé majetkové cenné papíry a majetkové účasti*
- *Vlastní kapitál*
- *Použití zisků, resp. úhrady ztrát*
- *Základní kapitál*
- *Pohledávky a závazky*
  - *pohledávky po lhůtě splatnosti*
  - *závazky po lhůtě splatnosti*
  - *údaje o pohledávkách a závazcích k podnikům ve skupině*
  - *údaje o pohledávkách a závazcích z titulu uplatnění zástavního a zajišťovacího práva*
  - *závazky nesledované v účetnictví a neuvedené v rozvaze*
- *Rezervy*
- *Výnosy z běžné činnosti*
- *Výdaje vynaložené v průběhu účetního období na výzkum a vývoj*
- *Údaje o přeměnách*
- *Výkaz cash flow pokud je povinnost sestavovat*
- *Výkaz o změnách vlastního kapitálu pokud je povinnost sestavovat (Česko, ©2002)*

### 3 ÚČETNÍ ZÁVĚRKA DLE IFRS

Účetní závěrkou dle IFRS se zabývá IAS 1 – Presentace účetní závěrky, IFRS 1 – První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, Koncepční rámec a samozřejmě i všechny ostatní standardy, které uschovávají návod k věrnému, pravdivému a reálnému výkaznictví. (Hinke, 2013, s. 29)

Zákon č. 563/1991 Sb. v §19a definuje použití mezinárodních účetních standardů pro účtování a sestavení účetní závěrky. Povinnost vykazovat podle IFRS má:

- *účetní jednotka, která je obchodní společností a emituje cenné papíry na evropském regulovaném trhu, a to v těchto obdobích, pokud to neodporuje předpisu EU nebo zvláštnímu právnímu předpisu,*
- *došlo-li k přijetí cenných papírů k jinému dni než k prvnímu dni účetního období – rozhodne účetní jednotka o použití IFRS za toto účetní období, nebo od počátku období následujícího,*
- *pokud přestaly být cenné papíry obchodovány k jinému dni než k poslednímu dni účetního období, rozhodne účetní jednotka o použití IFRS až do konce účetního období, kdy cenné papíry přestaly být obchodovány, nebo k poslednímu dni účetního období předcházejícímu. Dle § 19a odst. 5 a 6 lze lhůtu pro použití IFRS prodloužit rozhodnutím nejvyššího orgánu účetní jednotky z důvodu záměru o přijetí nového cenného papíru k obchodování,*
- *účetní jednotka uvedená v § 22 odst. 3 písm. a) nebo b) a v odst. 2 (dceřiné a přidružené společnosti, jejichž mateřská společnost zpracovává IFRS), u které lze předpokládat, že k rozvahovému dni bude mít povinnost sestavovat konsolidovanou účetní závěrku za použití IFRS, může rozhodnout o použití IFRS k uvedenému rozvahovému dni. Rozhodnutí o použití IFRS včetně období podléhá schválení nejvyšším orgánem této účetní jednotky. (Česko, © 1991)*

Účetní závěrka se podle IAS 1 skládá z:

- výkazu o finanční situaci,
- výkazu o úplném výsledku,
- výkazu změn ve finanční situaci,
- výkaz změn vlastního kapitálu,
- komentáře.

### 3.1 Koncepční rámec

Koncepční rámec pro účetní výkaznictví je důležitou základní součástí IFRS, jsou v něm obsaženy základní kameny IFRS, jejichž znalost je klíčová k pochopení IFRS jako samostatného účetního systému. Tento dokument není standardem, slouží pouze pro pochopení a vymezení základních předpokladů pro jednotlivé standardy.

Podle Šrámkové (Šrámková, 2015, s. 13) koncepční rámec vymezuje:

- základní předpoklady pro zpracování účetní závěrky,
- cíl účetní závěrky,
- kvalitativní charakteristiky účetní závěrky,
- obsah účetní závěrky,
- způsob rozpoznání a oceňování základních prvků účetní závěrky,
- pojetí a uchování kapitálu.

#### 3.1.1 Základní předpoklady pro zpracování účetní závěrky

Základním předpokladem pro sestavení účetní závěrky podle IFRS jsou dle Dvořákové (Dvořáková, 2014, s. 17-18) aktuální báze a předpoklad trvání účetní jednotky.

- **Aktuální báze**

Podstatou aktuální báze je zobrazit výsledky nastalých skutečností v období, kdy k nim reálně došlo (věcná a časová souvislost), nikoliv však až v období kdy došlo k realizaci peněžních toků s nimi souvisejících. Proto je nutné, aby výkaz o finanční situaci subjektu obsahoval položky, jako je časové rozlišení příjmů, výdajů, výnosů, nákladů, dohadné položky pasivní a aktivní a rezervy.

- **Předpoklad trvání jednotky**

Účetní jednotce nejsou známy žádné překážky k vykonávání, ukončení, likvidaci nebo zúžení své hospodářské činnosti i v následujícím období. Zde je předpoklad, že účetní jednotka vědomě neovlivňuje své výkazy.

#### 3.1.2 Cíl účetní závěrky

Cílem účetního výkaznictví je podle Jílka (Jílek, 2018, s. 37) poskytnout finanční informace stávajícím i potencionálním subjektům ve vztahu k účetní jednotce pro jejich rozhodnutí o poskytnutí zdrojů. Dále poskytuje informace o finanční pozici účetní jednotky, jako jsou informace o hospodářských zdrojích, finanční výkonnosti a nárocích.

### 3.1.3 Kvalitativní charakteristiky účetní závěrky

Základními kvalitativními vlastnostmi jsou podle Dvořákové (Dvořáková, 2014, s. 18) :

- **relevantnost** – tato vlastnost může způsobit rozdílné rozhodnutí uživatelů účetní závěrky. Informace je relevantní, pokud ovlivňuje rozhodnutí tím, že jim umožní zhodnocení události minulých, a dovolím jim předvídat události budoucí,
- **věrná reprezentace** – aby se jednalo o věrnou reprezentaci, musí tato vlastnost splňovat tři podmínky, popis by měl být úplný, neutrální a bez chyby.

Jílek (Jílek, 2018, s. 38 -39) dále klasifikuje mimo základní kvalitativní vlastnosti ještě posilující kvalitativní vlastnosti, kterými jsou:

- **srovnatelnost** – umožňuje uživatelům porozumět a identifikovat podrobnosti a rozdíly mezi určitými položkami,
- **ověřitelnost** – pomáhá uživatelům identifikovat a ověřit věcně jevy nastalé v hospodářském procesu,
- **včasnost** – zajišťuje kompatibilitu mezi získáním informací a provedením rozhodnutí,
- **srozumitelnost** – zajišťuje přesnou a jasnou identifikaci informace, sloužící k rozhodovacímu procesu.

### 3.1.4 Prvky účetní závěrky

Prvky účetní závěrky dělí Dvořáková (Dvořáková, 2014, s. 21) na prvky vztahující se k vyjádření finanční situace, tedy finanční pozice a prvky vztahující se k finanční výkonnosti subjektu a dále je definuje. Finanční pozice subjektu je zřejmá z Obrázku 2.



Obrázek 2 Finanční pozice (Jílek, 2018, s. 40)

- Prvky vztahující se k finanční pozici

Aktiva – jsou zdroje ovládané účetní jednotkou vzniklé jako výsledek minulých událostí a je zde předpoklad přínosu ekonomického prospěchu v budoucnu. Aby bylo možné zařadit aktivum do výkazu o finanční pozici, je nutné, aby splňovaly dvě základní kritéria, která jsou, spolehlivost ocenění a dodatečná jistota toku finančních prostředků do subjektu, tzn. vznik toku peněžních prostředků přímo nebo nepřímo. Pro určení aktiva není důležité vlastnické právo.

Závazky – jsou současné povinnosti účetní jednotky vzniklé jako výsledek minulých událostí a je zde předpoklad při vypořádání tohoto závazku odtoku finančních prostředků účetní jednotky. Aby bylo možné zařadit závazek do výkazu o finanční pozici, je nutné, aby bylo vysoce pravděpodobné, že při vypořádání vyvolá snížení ekonomického prospěchu subjektu a dále jde spolehlivě ocenit částku tohoto vypořádání.

Vlastní kapitál – tvoří rozdíl mezi aktivy a závazky. Jde tedy o zbytkový podíl na aktivech. Výše vlastního kapitálu je plně závislá na výši ocenění závazků a vlastního kapitálu. (Chaudrhy, 2015, s. 372)

- Prvky vztahující se k finanční výkonnosti

Výnosy – jsou definovány jako zvýšení ekonomického užitku subjektu projevující se zvýšením aktiv nebo snížením závazků a s tím spojeného zvýšení vlastního kapitálu. Dále se výnosy dělí na:

- výnosy (revenues) – jsou výnosy v užším pojetí vznikající z běžných činností subjektu a můžeme sem zařadit například poplatky, dividendy, nájemné, tržby z prodeje,
- zisky (gains) – jsou výnosy představující zisky například z přecenění cenných papírů, zisky z prodeje aktiv.

Náklady – jsou definovány jako snížení ekonomického užitku subjektu projevující se snížením aktiv nebo zvýšením závazků a s tím spojeného snížení vlastního kapitálu. Dále se náklady dělí na:

- náklady (expenses) – jsou náklady v užším pojetí, vznikající z běžných činností subjektu a můžeme sem zařadit mzdy, odpisy, prodejní náklady,
- ztráty (loses) – jsou náklady představující ztráty například z prodeje aktiv, z pohrom, z přecenění cenných papírů. (Krupová, 2009, s 14 - 15)

### 3.1.5 Způsob rozpoznání a oceňování základních prvků účetní závěrky

Oceňování je velice důležitým metodickým prvkem, který ve velké míře ovlivňuje vypovídající schopnost vykazovaných informací. Podle Krupové (Krupová, 2009, s 16) se k ocenění položek využívají tyto základny:

- historická cena – aktiva a závazky jsou oceňovány v částce vykázané při pořízení položky,
- běžná cena – aktiva jsou oceňována v momentální částce, která by musela být uhrazena při vzniku podobného aktiva, závazky jsou oceňovány v nediskontované částce potřebné k vypořádání závazku,
- realizovatelná hodnota – aktiva jsou oceňována v ceně odhadnuté při prodeji, pasiva jsou oceňována v nediskontované částce potřebné k uhrazení závazků při normálním podnikání,
- současná hodnota – aktiva a pasiva jsou vykazovány v budoucí hodnotě čistého peněžního příjmu.

### 3.1.6 Pojetí a uchování kapitálu

Dokument koncepčního rámce stanovuje dva koncepty udržení kapitálu.

- Koncept udržení finančního kapitálu  
V tomto konceptu účetní jednotka vykazuje zisk, pokud hodnota netto aktiv na konci účetního období převyšuje hodnotu netto aktiv na začátku účetního období po vyloučení výběrů a vkladů vlastního kapitálu vlastníky.
- Koncept udržení fyzického kapitálu  
Tento koncept vykazuje zisk jen tehdy, pokud výrobní kapacity na konci běžného účetního období převyšují výrobní kapacity na začátku účetního období po vyloučení výběrů a vkladů vlastního kapitálu vlastníky. (Bakker, 2017, s. 152)

## 3.2 Výkaz finanční situace

Výkaz finanční situace zobrazuje aktiva, kterými jsou obecně prostředky využívané k obchodní činnosti účetní jednotky a závazky a vlastní kapitál, které využívá účetní jednotka jako zdroje financování aktiv. Aktiva a závazky jsou ve výkazu děleny na krátkodobé a dlouhodobé nebo podle likvidity, pokud je členění aktiv a pasiv více relevantní a spolehlivé. (Šrámková 2015, s. 28)



Aktiva jsou ve výkazu klasifikována jako krátkodobé pokud:

- nastane očekávání, že vlastněné aktiva budou realizována nebo jsou držena za účelem prodeje nebo okamžité spotřeby v provozním cyklu,
- pokud je účetní jednotka vlastní jen za účelem obchodování,
- nastane očekávání, že budou realizovány do 12 měsíců od jejich vzniku,
- představují peněžní ekvivalenty nebo peníze a jejich užití není omezeno dobrou delší než 12 měsíců.

Všechna aktiva, která nenaplnují podmínky uvedené výše, jsou klasifikována jako aktiva dlouhodobá a klasifikují se jako nehmotná, hmotná a finanční. (Vašek, 2016, s 36)

Závazky jsou ve výkazu klasifikovány jako krátkodobé pokud:

- nastane očekávání, že závazek bude vypořádán v průběhu provozního cyklu,
- je splatný do 12 měsíců k datu účetní závěrky,
- není stanoveno účetní jednotce bezpodmínečné právo odložení splatnosti tohoto závazku na dobu delší než 12 měsíců k datu účetní závěrky.

Všechny závazky, které nepodléhají výše uvedeným podmínkám, jsou klasifikovány jako dlouhodobé (Šrámková, 2015, s. 29)

Výkaz o finanční pozici obsahuje podle IAS 1 tyto řádkové položky

- pozemky, budovy a zařízení;
- investice do nemovitostí;
- nehmotná aktiva;
- finanční aktiva (kromě částek uvedených v písmenech e), h) ai));
  - skupiny smluv spadajících do působnosti IFRS 17, které jsou aktivy, členěná podle požadavků odstavce 78 standardu IFRS 17;
- investice zaúčtované ekvivalenční metodou;
- biologická aktiva spadající do působnosti IAS 41 Zemědělství;
- zásoby;
- obchodní a jiné pohledávky;
- peněžní prostředky a peněžní ekvivalenty;
- součet aktiv klasifikovaných jako držených k prodeji a aktiv zahrnutých do vyřazovaných skupin klasifikovaných jako držených k prodeji v souladu s IFRS 5 Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončované činnosti;

- závazky z obchodních vztahů a ostatní závazky;
- provize;
- finanční závazky (kromě částek uvedených v písmenech k) a l));
  - skupiny smluv spadajících do působnosti IFRS 17, které jsou závazky, rozčleněné podle požadavků odstavce 78 standardu IFRS 17;
- závazky a aktiva splatné daně, jak jsou definovány v IAS 12 Daně ze zisku;
- odložené daňové závazky a odložené daňové pohledávky ve smyslu IAS 12;
- závazky zahrnuté do vyřazovaných skupin klasifikovaných jako držené k prodeji v souladu s IFRS 5;
- nekontrolní podíly prezentované v rámci vlastního kapitálu;
- emitovaný kapitál a rezervy připadající na vlastníky mateřské společnosti. (IAS 1 Presentation of Financial Statements, ©2018)

Výkaz o finanční pozici musí vždy obsahovat název výkazu, identifikaci jednotky a informaci, jestli se jedná o individuální nebo konsolidovaný výkaz, datum, ke kterému byl výkaz sestaven, vykazovací měnu a číselný řád. Výkaz nemá v žádném standardu zakotven formát sestavování, je tedy pouze na subjektu, který druh formátu rozvahy si vybere (horizontální nebo vertikální). (Deloitte Global Services Limited, ©2017)

### 3.3 Výkaz úplného výsledku

Výkaz úplného výsledku zobrazuje všechny náklady a výnosy účetní jednotky za účetní období, které vznikají z transakcí přímo působící na velikost vlastního kapitálu a slouží ke komplexnímu zobrazení její finanční výkonnosti. K vykazování změn vlastního kapitálu mezi vlastníkem a podnikem slouží Výkaz změn vlastního kapitálu. (Vašek, 2016, s. 39)

Výkaz úplného výsledku se skládá ze součtu zisku nebo ztráty po zdanění a ostatního úplného výsledku a může být prezentován jako jeden souhrnný výkaz nebo formou dvou výkazů, samostatné výsledovky a následně navazující samostatný výkaz o ostatním úplném výsledku, kde první položku tvoří účetní zisk nebo ztráta po zdanění a poslední položkou úplného výsledku. (Šrámková, 2015, s. 32)

Stejně jako u Výkazu o finanční pozici, i Výkaz o úplném výsledku nemá stanovený pevný formát, musí však podle standardu IAS 1 minimálně obsahovat samostatně:

- v části výsledku hospodaření:
  - výnosy,
  - finanční náklady,
  - podíl na výsledku hospodaření společných a přidružených podniků,
  - daň,
  - výsledek z ukončovaných činností,
  - zisk nebo ztrátu,
- v části úplného výsledku hospodaření,
  - položky s reklasifikací do výsledku,
  - položky bez reklasifikace do výsledku,
  - ostatní úplný výsledek. (Vašek, 2016, s. 38)

V případě, že částka nákladů nebo výnosů je významná, musí být vyobrazena samostatně. Jednotka si může vybrat, jestli bude daný výkaz sestavovat v druhovém, nebo účelovém členění.

### 3.4 Výkaz změn vlastního kapitálu

Výkaz změn vlastního kapitálu je orientován primárně na velice detailní zveřejnění transakcí s vlastníky účetní jednotky (zvýšení nebo snížení vlastního kapitálu), kterými může být emise a s ní spojené výdaje, dividendy, v konsolidaci změna nekontrolního podílu. (Vašek, 2016, s. 46)

Forma a uspořádání není nikde pevně zakotvena, jsou však dány minimální nároky na vykazované položky. Výkaz musí obsahovat nejméně:

- celkový souhrnný výsledek za období vykazující odděleně celkové částky připadající na vlastníky mateřské společnosti a nekontrolní podíly mateřské společnosti,
- pro každou složku vlastního kapitálu dopady retrospektivy nebo retrospektivní přepočty vykázaný v souladu s IAS 8,
- pro každou složku vlastního kapitálu, odsouhlasení mezi účetní závěrkou na začátku a konci účetního období odděleně (minimálně) zveřejňující změny vyplývající z:
  - zisk nebo ztráta,
  - ostatní úplný výsledek,

- transakce s vlastníky ve funkci vlastníků, zobrazování oddělených příspěvků a rozdělení a změny vlastnických podílů v dceřiných společnostech, které nemají za následek ztrátu kontroly. (IAS 1 Presentation of Financial Statements, ©2018)

### 3.5 Výkaz peněžních toků

Výkaz peněžních toků je podrobně rozpracován ve standardu IAS 7, kde najdeme požadavky na rozsah informací, které mají být prezentovány. Ve standardu IAS 1 je výkaz peněžních toků zmíněn pouze jako povinnost účetní jednotky tento výkaz sestavovat. (Vašek, 2016, s. 46) Výkaz se skládá ze tří hlavních částí, provozní a investiční činnosti a financování.

Provozní činnost – do této části jsou zahrnuty příjmy z prodeje zboží, výrobků a služeb a s nimi související výdaje jakou jsou platby zaměstnancům, dodavatelům, státu.

Investiční činnost – peněžní tok z této činnosti je dán rozdílem mezi příjmy a výdaji z pořízení a prodeje DHM. Výdej spojený s touto činností by měl zobrazovat akci spojenou s dlouhodobým aktivem.

Financování – do této činnosti patří všechny peněžní toky pojící se k financování podniku, jako jsou emise vlastního kapitálu a s tím spojené výdaje, emise dluhopisů, využívání bankovního úvěru, splátky úvěry a dluhopisů.

K sestavování výkazu může účetní jednotka použít výhradně přímou metodu, přímou metodu s využitím metody nepřímé v provozní části, nebo výhradně metodu nepřímou. Velká spousta firem využívá metodu nepřímou, ačkoliv v IAS7 má větší preferenci metoda přímá.

Ve srovnání s českým výkazem je tedy výkaz peněžních toků dle IFRS shodný, pouze podkladové zachycení transakcí se liší například při vykazování leasingu. (Vašek, 2016, s. 46)

### 3.6 Komentář

Cílem komentáře je poskytnout velice vyčerpávajícím způsobem informace k jednotlivým výkazům. Aby se zjednodušila provázanost a interakce mezi komentářem a výkazy, jsou všechny položky ve výkazech označeny.

Účetní jednotka musí:

- předkládat informace o podkladech pro sestavení účetní závěrky a o konkrétních použitých účetních postupech,
- zveřejnit veškeré informace požadované IFRS, které nejsou uvedeny jinde v účetní závěrce,
- poskytnout další informace, které nejsou uvedeny jinde v účetní závěrce, ale jsou relevantní pro pochopení kterékoli z nich

Položky jsou prezentovány systematickým způsobem a odkazují z účetní závěrky na příslušnou poznámku.

Standard IAS 1. navrhuje, aby byly poznámky obvykle prezentovány v následujícím pořadí:

- prohlášení o souladu s IFRS,
- souhrn významných použitých účetních pravidel, včetně:
  - základu (základny) ocenění použitého při sestavení účetní závěrky,
  - ostatní použité účetní postupy, které jsou relevantní pro pochopení účetní závěrky,
- podpůrné informace pro položky prezentované v samotném výkazu o finanční pozici (rozvaze), výkazu zisku nebo ztráty a ostatního úplného výsledku, výkazu změn vlastního kapitálu a výkazu o peněžních tocích v pořadí, v jakém je každá řádková položka zobrazena,
- další zveřejnění
  - podmíněné závazky, viz IAS 37 a nevykázané smluvní závazky
- nefinanční zveřejnění, jako jsou cíle a zásady řízení finančního rizika účetní jednotky viz IFRS 7 (IAS 1 Presentation of Financial Statements, ©2018)

### 3.7 Hlavní rozdíly mezi závěrkou dle ČÚL a IFRS

Účetní jednotka musí při převádění svého účetnictví na IFRS provést nesmírnou spoustu operací, které jsou v praxi velice obtížným úkolem. Tento proces transformace sebou nese jistá rizika, protože účetní jednotka mění nejen své účetnictví, které je odlišné, ale celou logiku svého působení. (Mládek, 2017)

Účetnictví podle české legislativy je úzce spjato s daňovým systémem, který brání užšímu začlenění standardů mezinárodního výkaznictví mezi společnosti. (Hinke, 2013, s. 116)

Rozdíly mezi českou účetní závěrkou a IFRS jsem velice patrné, od formy výkazů využívané v účetní závěrce, které nemají dle IFRS předepsanou formu, až po absence vyžadování účtové osnovy a standartního souvztažného pravidla mezi účty. IFRS předepisuje pouze minimální požadavek na rozsah informací, které má účetní jednotka zveřejnit. Dále nestanovuje použití závazných postupů při účtování jednotlivých informací, pouze poukazuje na dodržování základních zásad a pravidel. (Knápková, Pavelková a Šteker, 2013, s. 197)

#### 3.7.1 Rozdíly v účetní závěrce

Celkový koncept účetní závěrky dle IFRS je úplně rozdílný. Zatímco účetní závěrka dle české legislativy je úzce spjata s daňovou legislativou, která výrazně ovlivňuje vypovídající schopnost, účetní závěrka dle IFRS slouží hlavně k poskytování informací pro rozhodovací procesy zainteresovaných stran. Dle Knápkové (Knápková, Pavelková a Šteker, 2013, s. 198) česká účetní závěrka výhradně upřednostňuje právní formu přesného vykazování před formou ekonomickou, IFRS však nikoliv.

Česká účetní legislativa zakazuje sestavovat výkazy v jiné, než české měně, IFRS nejčastěji používá při sestavování měnu státu, ne však závazně, ve které sídlí hlavní společnost.

Rozdíl můžeme nalézt také v českém výkazu zisku a ztráty, který je v IFRS doplněn o výkaz ostatního výsledku a tvoří tak výkaz úplného výsledku.

Co se týče formátu výkazů, česká legislativa nařizuje zobrazení všech využitých položek. IFRS se řídí zásadou významnosti, jednotný formát neuvádí. Nařizuje však dodržovat členění dlouhodobých a krátkodobých položek a zobrazení minimálního obsahu.

Markantní rozdíl můžeme nalézt ve struktuře výkazu Komentáře, který se výrazně odlišuje od Přílohy. Komentář, co se týče výkazů, prezentuje všechny informace uvedené ve výkazu o finanční situaci, výkazu o úplném výsledku, výkazu změn ve finanční situaci,

výkaz změn vlastního kapitálu. Déle obsahuje odkazy k položkám a k nim související komentář. (Hinke, 2007).

### 3.7.2 Rozdíly účetních postupů

Podle mezinárodního výkaznictví musí aktivum splňovat zásady pro zařazení dle Konceptního rámce, podle české legislativy jsou aktiva klasifikována jako dlouhodobá pokud doba použitelnosti jsou delší než jeden rok. Rozdíl je i u odpisování tohoto majetku. Dle IFRS existuje aktivum s neurčitelnou dobou použitelnosti, které není odpisováno. Dle konceptního rámce nesmí výkaz o finanční pozici vykazovat položky, jako jsou zřizovací výdaje, školení, výzkum, rezerva na všeobecná rizika. Ve výkazu se však vyskytují i položky, které české účetnictví nezahrnuje (leasing), popsány samostatně ve standardu.

V IFRS se závazky a pohledávky dlouhodobého charakteru diskontují na současnou hodnotu budoucích peněžních toků, zatímco dle českých předpisů jsou dlouhodobé i krátkodobé závazky a pohledávky oceňovány jmenovitou hodnotou.

Vlastní kapitál v porovnání také vykazuje značné rozdíly. Dle České legislativy není možnost přecenit DM na reálnou hodnotu přes fond z přecenění. Lze však vytvořit fondy ze zisku, ze kterých lze realizovat některé sociální výhody, což IFRS nepřipouští. Například nelze vytvořit fond ze zisku pro uplatnění výhod pro zaměstnance. (Hinke, 2013, s. 120)

## 3.8 Přejít účetní jednotky na Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

Dle webu PWC je nutné provést několik změn při přechodu na IFRS:

- úprava metod v účetnictví,
- změna informačního systému využívaného manažery společnosti,
- vyhodnocení a omezení informačních systémů,
- pozměnění informačního systému pro zajištění údajů,
- návrh souboru pro požadované výkaznictví skupin,
- spojení požadavků externího a interního výkaznictví. (Jak zvládnout přechod, ©2018)

## 4 VYBRANÍ UKAZATELE FINANČNÍ ANALÝZY

Podle Knápkové (Knápková a spol., 2017, s. 17) je finanční analýza hlavní nástroj zhodnocující finanční situaci v podniku. Díky této analýze můžeme zjistit velké množství informací, které nejsou na první pohled zřejmé, můžeme vyhodnotit prognózované podmínky a s dostatečným předstihem se připravit na případná opatření pro zlepšení ekonomické situace. Údaje získané z finanční analýzy podávají obraz o podniku, silných a slabých stránkách a konkurenceschopnosti. Tyto informace jsou důležité pro všechny zájmové skupiny, především pro vlastníky, management, banky, stát, dodavatele, zaměstnance.

Základním zdrojem informací jsou podle webu Finanalysis (Teorie finanční analýzy, © 2017) nefinanční a finanční data. Tyto data je nejprve nutné zpracovat, ověřit jejich spolehlivost, věrohodnost a srovnatelnost. Poté mohou sloužit jako vstupní informace pro finanční analýzu. Nejzákladnějšími daty jsou data čerpaná z účetní závěrky podniku (rozvahy, výkazu zisků a ztrát a přílohy k účetní závěrce). Mimo jiné by podnik neměl zapomínat i na další zdroje.

Pro zpracování finanční analýzy potřebujeme především tyto účetní výkazy a informace:

- údaje z finančního nebo kapitálového trhu,
- výroční zprávy společnosti,
- rozvaha,
- výkaz zisků a ztrát,
- výkaz Cash flow,
- příloha účetní závěrky.

Dále je vhodné využít informační databáze různých serverů, odkud se dají čerpat informace o ostatních konkurenčních podnicích, o situaci v odvětví a v neposlední řadě o celkovém stavu v průmyslu.

Pro zpracování analýzy lze použít tyto dílčí metody:

- analýza absolutních ukazatelů,
- analýza tokových ukazatelů,
- analýza rozdílových ukazatelů,
- analýza poměrových ukazatelů,
- analýza stavu ukazatelů,
- souhrnné ukazatele. (Knápková a spol., 2017, s. 65)



## 4.1 Analýza likvidity

Definice likvidity je popsána jako schopnost podniku hradit své závazky. Likviditu podniku vyjadřují tři poměrové ukazatelé, kteří vycházející z rozvahy a výkazu zisků a ztrát.

Likvidita podniku je předpokladem finanční rovnováhy. Je-li podnik trvale nelikvidní, nachází v platební neschopnosti. Pokud je ale likvidita příliš vysoká, snižuje si podnik výnosnost podniku, volné peněžní prostředky nevytvářejí výnosy, které se zvyšují především nákupem nových strojů, technologií a materiálů. (Ukazatelé likvidity, © 2016)

### 4.1.1 Běžná likvidita

Běžná likvidita pracuje s oběžnými aktivy a krátkodobými cizími zdroji, do kterých patří:

- krátkodobé bankovní úvěry a výpomoci,
- krátkodobé závazky,
- krátkodobé závazky splatné do 1 roku z leasingových forem financování.

Při výpočtu tohoto ukazatele by měla být provedena úprava o neprodejné zásoby a nedobytné pohledávky. Doporučená hodnota tohoto ukazatele 1,5 – 2,5.

$$\text{Běžná likvidita} = \frac{\text{oběžná aktiva}}{\text{krátkodobé cizí zdroje}}$$

### 4.1.2 Pohotová likvidita

Pohotová likvidita z výpočtu vylučuje zásoby, jako položku nezbytnou pro zachování chodu společnosti. Zásoby není možné pohotově přeměnit na peněžní prostředky. U společností zabývajících se službami je mnohdy pohotová likvidita stejná jako likvidita běžná. U výrobních podniků se naopak tato hodnota může poměrně podstatně lišit. Doporučená hodnota běžné likvidity se pohybuje mezi 1 a 1,5. (Ukazatelé likvidity, © 2017)

$$\text{Pohotová likvidita} = \frac{\text{oběžná aktiva} - \text{zásoby}}{\text{krátkodobé cizí zdroje}}$$

### 4.1.3 Okamžitá likvidita

Okamžitá likvidita vyjadřující okamžitou schopnost firmy uhradit své krátkodobé závazky. Pro úhradu krátkodobých závazků je použit finanční majetek podniku. (hotovost v poklad-

nách, na běžných účtech, hotovost uložená v krátkodobě obchodovatelných cenných papírech) Tento ukazatel likvidity by se měl být v rozmezí 0,2 – 0,5, vyšší hodnota vypovídá o neefektivním využívání finančních prostředků. (Knápková a spol., 2016, s. 88)

$$\text{Hotovostní likvidita} = \frac{\text{krátkodobý finanční majetek}}{\text{krátkodobé cizí zdroje}}$$

## 4.2 Analýza rentability

Tato analýza přináší základní obraz o efektivnosti účetní jednotky. Dokáže zobrazit, zda je pro subjekt efektivnější pracovat s vlastním nebo cizím kapitálem, zhodnocení svého vlastního kapitálu v podnikání a poukazuje na slabé stránky v hospodaření účetní jednotky.

### 4.2.1 Rentabilita aktiv

Rentabilita aktiv nám zobrazuje, jak efektivně firma vytváříme zisk bez ohledu na to, z jakých zdrojů tento zisk je tvořen (zdroje vlastní nebo cizí).

$$\text{rentabilita aktiv} = \frac{\text{EBIT}}{\text{aktiva}}$$

### 4.2.2 Rentabilita tržeb

Rentabilita tržeb zobrazuje informaci o tom, jaké výnosy musíme v podniku vytvořit, abychom dosáhli 1,-Kč zisku.

$$\text{rentabilita tržeb} = \frac{\text{zisk}}{\text{tržby}}$$

### 4.2.3 Rentabilita vlastního kapitálu

Rentabilita vlastního kapitálu zobrazuje efektivnost zhodnocení prostředků v podniku, který byl vložen do podnikání.

$$\text{rentabilita vlastního kapitálu} = \frac{\text{čistý zisk}}{\text{vlastní kapitál}}$$

### 4.3 Analýza zadluženosti

Analýzu zadluženosti můžeme chápat jako zobrazení stupně rizika, který podnik nese. Vyšší indikátor zadluženosti zobrazuje vyšší riziko účetní jednotky neschopnosti splácet své závazky. Analýza zadluženosti se zaměřuje také na strukturu položek z hlediska délky splatnosti, dlouhodobé zdroje představují nižší riziko než zdroje krátkodobé. (Knápková a spol., 2016 s. 86)

#### 4.3.1 Celková zadluženost

Celková zadluženost dává do poměru cizí kapitál a celková aktiva. Ukazatel celkové zadluženosti se považuje za základní ukazatel Doporučená hodnota poměru je mezi 30 – 60%.

$$\text{Celková zadluženost} = \frac{\text{cizí zdroje}}{\text{aktiva celkem}}$$

#### 4.3.2 Úrokové krytí

Ukazatel úrokové krytí vypovídá o schopnosti firmy splácet své úroky. Zobrazuje, kolikrát je zisk před zdaněním a úroky (EBIT) vyšší než nákladové úroky, kolikrát se může zisk snížit, než se dostane na hranici nákladových úroků. Čím je ukazatel vyšší, tím lépe. U vyšších (>1) hodnot můžeme předpokládat velkou schopnost splácet své úvěry a také vzít si úvěr nový. (Úrokové krytí, ©2015)

$$\text{Úrokové krytí} = \frac{EBIT}{\text{nákladové úroky}}$$

#### 4.3.3 Krytí dlouhodobého majetku vlastním kapitálem

Krytí dlouhodobého majetku vlastním kapitálem zobrazuje vztah mezi finanční a majetkovou strukturou podniku. Jestliže je hodnota ukazatele vyšší než jedna, znamená to, že firma využívá dlouhodobý kapitál ke krytí oběžných aktiv.

$$\text{Krytí dlouhodobého majetku VK} = \frac{\text{vlastní kapitál (VK)}}{\text{dlouhodobý majetek}}$$

#### 4.3.4 Krytí dlouhodobého majetku dlouhodobými zdroji

Tento ukazatel využívá zlaté bilanční pravidlo (dlouhodobý majetek by měl být kryt dlouhodobými zdroji) Při hodnotě ukazatele  $< 1$ , je podnik podkapitalizován, tzn. že, část svého dlouhodobého majetku kryje krátkodobými zdroji. Vzniká zde riziko nuceného prodeje stálých aktiv z důvodu nutnosti uhrazení svých krátkodobých závazků. V případě hodnoty ukazatele  $> 1$ , je podnik překapitalizován, tzn., část svého oběžného majetku kryje dlouhodobými zdroji. V tomto případě je zde nižší riziko, protože část oběžného majetku tvoří tzv. polštář, na druhou stranu příliš vysoká hodnota ukazatele snižuje podniku hospodárnost. V případě vyváženého krytí dlouhodobého majetku dlouhodobými zdroji se jedná o neutrální strategii financování. (Ukazatel překapitalizace/ podkapitalizace, ©2015)

$$\text{Krytí dlouhodobého majetku dlouhodobými zdroji} = \frac{VK + \text{dlouh. ciz. zdroje}}{\text{dlouhodobý majetek}}$$

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**

## 5 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Praktická část této diplomové práce bude vycházet z účetní výroční zprávy společnosti, kterou jsem nazval ABC, s. r.o., z důvodu žádosti této společnosti o nezveřejnění jejího pravého jména.

Společnost ABC patří k jednomu z předních výrobců betonového zboží pro stavby a úpravy komunikací na veřejných i soukromých prostranstvích. Výrobky společnosti ABC mají významnou pozici také na zahraničních trzích. Mezi její základní vyráběný sortiment patří výroba dlažeb, zdících prvků, schodišťových prvků a prvků pro venkovní architekturu.

Hlavním důvodem pro rozhodnutí společnosti ABC s. r. o. o sestavení účetní závěrky podle IFRS byl fakt, že hlavní dodavatelé pocházejí ze zahraničí. Její hlavní prioritou je mít kvalitní a především dlouhodobou obchodní spolupráci se svými dodavateli. Z finančních výkazů podle české legislativy nejsou tyto subjekty schopni bez znalosti české legislativy zjistit, zda je vybraná společnost vhodným obchodním partnerem. Výkazy podle Mezinárodního výkaznictví zajišťují ucelenější a relevantnější informace o společnosti a zajistit tak výhodnější mezinárodní možnosti. Společnost ABC s. r. o. plánuje do budoucna rozšířit své obchodní aktivity do zahraničí, konkrétně na Slovensko. Vykazování podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví může společnosti zvýšit důvěru u potencionálních klientů a také u investorů nebo zahraničních bank

## 6 HARMONOGRAM PŘEVODU ÚČETNÍ ZÁVĚRKY

Přechod na vykazování podle Mezinárodních účetních standardů je velice složitý zdlouhavým procesem, Tento proces lze rozčlenit do několika dílčích částí navazujících na sebe. Základní části tohoto procesu jsou:

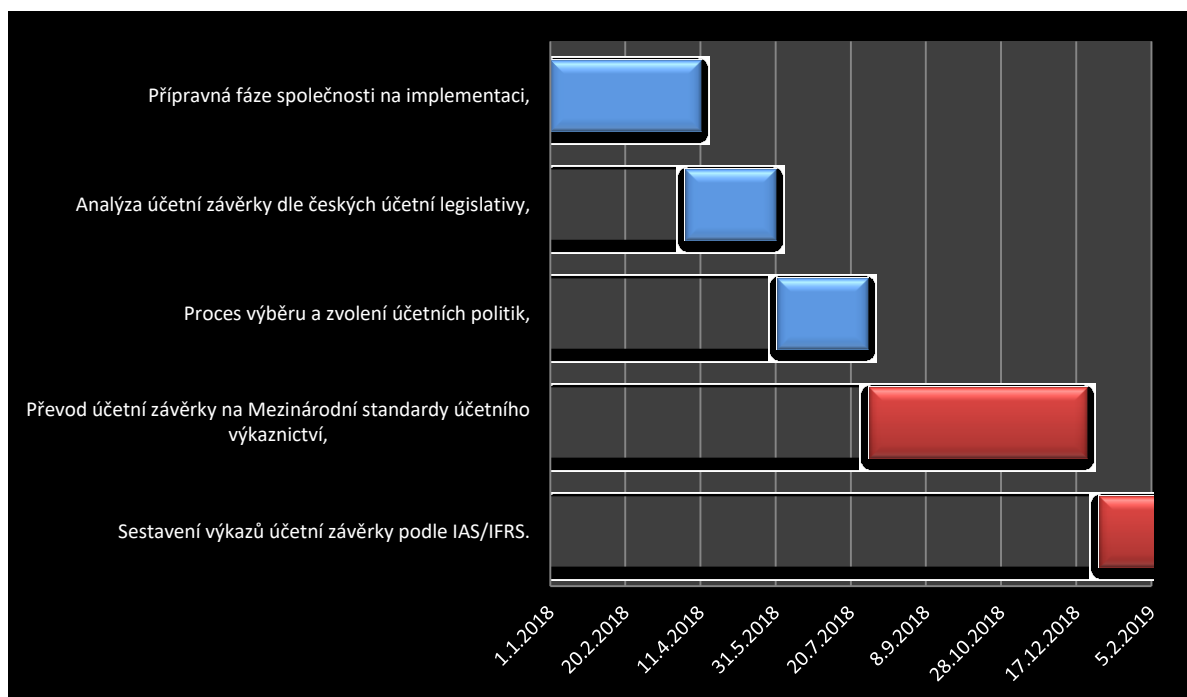
- přípravná fáze společnosti na implementaci,
- analýza účetní závěrky dle českých účetní legislativy,
- proces výběru a zvolení účetních politik,
- převod účetní závěrky na Mezinárodní standardy účetního výkaznictví,
- sestavení výkazů účetní závěrky podle IAS/IFRS.

Společnost ABC s. r. o. se rozhodla dne 1.1 2018 vykázat účetní závěrku pro své potřeby k 31. 12. 2018. Jelikož IFRS nařizuje zveřejňovat údaje za dvě po sobě následující období, bylo třeba účetní závěrku za rok 2017 také převést na tyto standardy.

Pro převod bylo důležité provést sérii školení zaměstnanců, kteří tento převod a následně i sestavování v dalších letech budou mít na starost. Školení proběhnou externím pracovním, jelikož firma nemá nikoho znalého ve svých řadách zaměstnanců.

Další oblastí, která se musí přizpůsobit pro přechod, byla oblast informačního systému účetní jednotky. Společnost ABC s. r. o. využívá informační systém Helios Green. Tento systém je třeba přizpůsobit v důsledku implementace standardů. Bylo nutné provést aktualizaci systému na vyšší řadu, přidat rozšíření o moduly.

Dané dílčí části převodu jsou uvedeny v Obrázku 3. Tento objekt byl vytvořen pomocí Ganttova diagramu.



Obrázek 3 Gandův diagram - Harmonogram implementace IFRS (Vlastní zpracování)



## 7 ANALÝZA VÝKAZŮ SPOLEČNOSTI

Aby převod účetní závěrky z české účetní legislativy do IFRS byl úspěšný, je nutné zanalýzovat rozdílnosti účetních výkazů účetní závěrky a tyto nesrovnalosti upravit

V této kapitole diplomové práce budou analyzovány jednotlivé rozdíly mezi výkazy účetní závěrky podle české účetní legislativy a výkazy dle mezinárodního výkaznictví. Pro účely této práce budu vycházet z účetní závěrky za rok 2017. Jelikož společnost sestavuje účetní závěrku podle české legislativy a splňuje v roce 2017 předpoklady pro povinný audit, (obrat nad 80 milionů korun, hodnota aktiv nad 40 milionů korun, přepočtený počet zaměstnanců nad 50) sestavuje účetní jednotka účetní závěrku v plném rozsahu a je povinna sestavit také výkaz o změnách vlastního kapitálu, výkaz o peněžních tocích a také výroční zprávu.

Při sestavování účetních výkazů dle IFRS bude muset společnost ABC sestavovat všechny výkazy nařízené standardem IAS 1. Společnost se také musí řídit standardy, které jsou platné v roce sestavování výkazů, viz příloha P I a rozhodnout se k přijetí standardů umožňující dřívější přijetí.

Aby byl přechod plynulý a úspěšný, je vhodné, aby si účetní jednotka stanovila tzv. hladinu významnosti. Položky překračující tuho hodnotu budou převedeny. Společnost tuto hladinu stanovenou nemá a proto si jako hladinu významnosti stanovila jako 1% z tržeb za prodané zboží. U této hodnoty nehrozí riziko omylu při rozhodování.

### 7.1 Analýza rozvahy

Základním výkazem pro potřeby mé diplomové práce je zjednodušená rozvaha, viz Tabulka 1. Kompletní rozvaha v úplném znění je k nahlédnutí v příloze P II. Ta se skládá z aktiv, obsahující dlouhodobý a oběžný majetek, očištěný o oprávků a z pasiv, obsahující vlastní a cizí kapitál.

Tabulka 1 Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 31.12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

<b>Aktiva</b>	<b>703 884</b>	<b>Pasiva</b>	<b>703 884</b>
Dlouhodobý majetek	413 562	Vlastní kapitál	319 573
Dlouhodobý hmotný majetek	411 026	Základní kapitál	100
Dlouhodobý nehmotný majetek	2 336	Kapitálové fondy	0
		Fondy ze zisku	10
		VH minulých let	307 930
		VH běžného období	11 533
<b>Oběžná aktiva</b>	<b>277 600</b>	<b>Cizí zdroje</b>	<b>364 088</b>
Zásoby	202 996	Rezervy	0
Pohledávky	60 885	Dlouhodobé závazky	117 784
Krátkodobé pohledávky	60 885	Krátkodobé závazky	246 304
Peněžní prostředky	13719	Časové rozlišení pasiv	20 223
Časové rozlišení aktiv	12 722		

### 7.1.1 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek se dle české účetní legislativy člení na nehmotný, hmotný a finanční. Stěžejním předpokladem je zde délka použití delší než jeden rok, a cena ocenění stanovená interním předpisem firmy.

Společnost ABC eviduje na svých účtech všechny dva druhy dlouhodobého majetku, nehmotný a hmotný.

#### Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek společnost oceňuje v cenách pořizovacích, které je součástí náklady na pořízení a náklady související s pořízením. Úroky vzniklé pořízením dlouhodobého nehmotného majetku firma účtuje do nákladů. DHM majetek vyrobený vlastní činností společnosti oceňuje vlastními náklady, které se skládají z přímých materiálových a mzdových nákladů a výrobní režie. DHM, který je dražší, než 60 tis. je odepisován na zá-

kladě metody pro daňové odepisování, daňové a účetní odpisy se rovnají. DHM, který není dražší, než 60 tis. se účtuje do nákladů a je evidován podrozvahovém účtu.

Společnost vykazuje v DNM software, ostatní ocenitelná práva a nedokončený DNM viz Tabulka 2.

Tabulka 2 Členění dlouhodobého nehmotného majetku k 31. 12.2017 v tis. Kč  
(Interní zdroj firmy)

<b>Položka</b>	<b>Brutto</b>	<b>Korekce</b>	<b>Netto</b>
Software	4 670	4 624	46
Ostatní ocenitelná práva	1 121	690	431
Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	1 859	0	1 859

Brutto hodnota softwaru je 4670, oprávky činí 4624 a netto hodnota činí 46. Netto hodnota za minulé období činí 321. Jde o administrativní a účetní software užívaný firmou, který je z 99% celý odepsaný. Tuto položku společnost odepisuje po dobu 36 měsíců od měsíce následujícího po měsíci zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku. Ostatní ocenitelná práva společnost vykazuje v brutto výši 1121, oprávky činí 690 a netto hodnota 431. Netto hodnota minulého období činí 618. Jde o právo užitného vzoru, který je z 2/3 odepsaný. Tuto položku společnost odepisuje po dobu 72 měsíců od měsíce následujícího po měsíci zařazení do dlouhodobého nehmotného majetku. Položku nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek společnost vykazuje v netto hodnotě 1859. Tato položka vzrostla oproti minulému období o 121. Jde především o aktivaci nákladů vyšších než 60 000 Kč v případě softwaru.

### **Komentář k převodu na IFRS**

U IFRS dlouhodobá nehmotná aktiva spadají pod samostatný standard IAS 38 – Nehmotná aktiva. Tento standard definuje nehmotná aktiva a způsob jejich identifikování a ocenění.

Položka software, ocenitelná práva hmotný majetek splňují podmínky pro vykazování aktiva stanovené Koncepčním rámcem a také definici nehmotného aktiva. Standard IAS 38 umožňuje ocenit majetek historickou cenou k rozvahovému dni sníženou o amortizaci a případné snížení hodnoty podle IAS 36 – Snížení hodnoty nebo modelem přecenění na fair

value. Aktivum musí být v případě užití fair value cyklicky přeceňováno na základě ceny pro aktivní trh. U softwaru lze určit tuto dobu použitelnosti, může se tedy aktivum pravidelně odpisovat.

### Dlouhodobý hmotný majetek

DHM této firmy tvoří z největší části pozemky a hmotné movité věci. Detailnější zobrazení můžeme nalézt v Tabulce 3.

Tabulka 3 Členění dlouhodobého hmotného majetku k 31. 12.2017 v tis. Kč

(Interní zdroj firmy)

Položka	Brutto	Korekce	Netto
Pozemky	29 010	0	29 010
Stavby	453 590	157 923	295 667
Hmotné movité věci	654 377	587 849	66 528
Jiný dlouhodobý hmotný majetek	1 199	856	343
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	19 420	0	19 420

DHM společnost oceňuje v pořizovacích cenách zahrnující cenu spojenou s pořízením, náklady na dopravu, clo a jiné náklady spojené s pořízením. Úroky z pořízení společnost zahrnuje do nákladů. DHM vyrobený vlastní činností společnost oceňuje vlastními náklady stanovené jako částka obsahující přímé mzdové a materiálové náklady a výrobní režijní náklady. Majetek přesahující 40 tis. účetní jednotka odepisuje pomocí daňových odpisů, s tím že účetní jsou shodné. Dlouhodobý drobný majetek (do 40 tis.) se účtuje do nákladů a evidence se vede podrozvahově. Firma zvláště účtuje své formy. Ty, které stojí méně jak 40 tis., jsou účtovány do nákladů, ty, které stojí více jak 40 tis., jsou účtovány do dlouhodobého investičního majetku a jsou odepisovány dle počtu životního cyklu.

Téměř polovinu DHM společnosti tvoří položka stavby. Jde o sídlo společnosti a výrobní haly. Druhou polovinu tvoří položka movité věci, kde jde především o výrobní stroje firmy, vozový park takto stroje pro manuální práci. Položka nedokončený dlouhodobý majetek se vztahuje k nové provozní lince, která ještě nebyla zařazena do užívání.

Firma má uzavřenou smlouvu k finančnímu leasingu na osobní automobil Volvo.

### **Komentář k převodu na IFRS**

Dle IFRS se DHM věnuje standard IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení. Tento standard definuje jako hmotné aktivum položky, které podnik drží za účel využití pro svou hospodářskou činnost. Dle koncepčního rámce musí splňovat definici aktiva.

Aktiva vykazovaná firmou splňují definici DHM a klasifikována tak teda mohou zůstat. Klasifikaci aktiv podle standardu IAS 16 splňují i další aktiva, které nejsou dle české legislativy vykázány.

Dlouhodobá aktiva jako jsou leasing, investice do nemovitostí, aktiva určená k prodeji se neřídí standardem IAS 16. Tyto aktiva upravují samostatné standardy. Finanční leasing využívaný firmou upravuje samostatný standard IAS 17 – Leasingy. Tento standard stanovuje definici a přesné podmínky pro rozlišení operativního a finančního leasingu a jeho zahrnutí do rozvahy společnosti.

Dle IAS 16 se může účetní jednotka rozhodnout o způsobu oceňování a to, historickou cenou sníženou o odpisy a akumulované ztráty ze znehodnocení nebo přeceňovacím modelem. Dle IFRS musí odpisy věrně zobrazovat opotřebení majetku a doba odepisování by neměla překročit odhadnutou dobu odepisování. Pokud se majetek skládá z částí s rozdílnou dobou odepisování, je účetní jednotka povinna tyto části odepisovat komponentně. Dále je povinna účetní jednotka zahrnout cenově významné náhradní díly do pořizovací ceny aktiva. Každé hmotné aktivum účetní jednotka musí testovat na snížení hodnoty podle IAS 36 – Snížení hodnoty aktiv.

#### **7.1.2 Oběžný majetek**

Tento majetek je definován jako majetek, měnící svou podobu. Ve firmě je většinou spotřebováván do jednoho roku. Do tohoto typu majetku se řadí položky, jako jsou zásoby, dlouhodobé a krátkodobé pohledávky, krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky.

##### **Zásoby**

Tuto položku tvoří položky materiál, nedokončená výroba a polotovary, výrobky a zboží viz Tabulka 4.

Tabulka 4 Členění zásob k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

<b>Položka</b>	<b>Brutto</b>	<b>Korekce</b>	<b>Netto</b>
Materiál	41 175	0	41 175
Nedokončená výroba	9 204	0	9 204
Výrobky	148 135	0	148 135
Zboží	4 482	0	4 482

Jelikož hlavní obchodní náplní je výroba a prodej svých výrobků, největší podíl na položce zásoby má položka výrobky a zboží. Účetní jednotka oceňuje materiál pořizovacími cenami, které zahrnují cenu pořízení a náklady spojené s pořízením a vyskladňuje je pomocí metody FIFO. Položky výrobky a nedokončená výroba účetní jednotka oceňuje skutečnými náklady. Opravné položky k zásobám firma nevykazuje. Položka zásoby obsahuje i náhradní díly, které podle IFRS nepatří do této položky.

#### **Komentář k převodu na IFRS**

Zásoby zohledňuje standard IAS 2 – Zásoby, který zásoby definuje jako aktiva držená za účelem prodeje při běžném podnikání, ve výrobním procesu jako aktiva držená k prodeji, suroviny a materiál spotřebované ve výrobě. Při pořízení náklady na nákup obsahují cenu pořízení a cíleně definované vedlejší náklady. Položka zboží vykazující účetní jednotka splňuje definici zásob podle IFRS a proto nemusí být překlasifikována. Pro oceňování skladových zásob využívá IFRS shodné metody oceňování jako účetní jednotka doposud.

#### **Pohledávky**

Pohledávky se dělí podle kritéria doby splatnosti na krátkodobé tj. do jednoho roku splatnosti a dlouhodobé, tj. více jak jeden rok splatnosti. V Tabulce 5 můžeme vidět, že společnost vykazuje v 99% pohledávky krátkodobé.

Tabulka 5 Členění pohledávek k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

<b>Položka</b>	<b>Brutto</b>	<b>Korekce</b>	<b>Netto</b>
Dlouhodobé pohledávky	229	0	229
Krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů	45 801	5582	40 219
Krátkodobé ostatní pohledávky	20 437	0	20 437

Účetní jednotka vykazuje mezi dlouhodobými pohledávkami pohledávky z obchodních vztahů. Jde zejména o pohledávky se splatností delší než jeden rok, ke kterým jsou vytvořeny opravné položky do výše 100 % nesplacené hodnoty pohledávky nad hodnotu zákonné opravné položky. Pro firmu představují hodnotu ve výši 229 tis.

V krátkodobých pohledávkách účetní jednotka vykazuje v největší míře pohledávky z obchodních vztahů a jiné pohledávky.

#### **Komentář k převodu na IFRS**

Dle IFRS pohledávky patří mezi finanční nástroje společnosti. Tyto nástroje upravuje hned několik standardů IAS 32, IAS 39 a IFRS 7. Dle koncepčního rámce je finanční nástroj smlouva, na jejímž základě vzniklo na jedné straně finanční aktivum a na druhé finanční závazek. Finanční nástroje zahrnují aktiva, závazky i kapitálové položky.

Pokud chce účetní jednotka tvořit opravnou položku k pohledávce, může zvolit jednu ze dvou variant. První varianta je metodika dle věkové struktury pohledávek. Tento princip přiřazuje době splatnosti procento, že se stane pohledávka nedobytnou. Druhá varianta pracuje na bázi historických zkušeností, kde účetní jednotka zjistí, jaké procento pohledávek se stalo nedobytných.

#### **Peněžní prostředky**

Účetní jednotka vykazuje v rozvaze peněžní prostředky v pokladně a na bankovních účtech. Peněžní prostředky jsou vedeny v českých korunách, viz Tabulka 6.

Tabulka 6 Členění zásob k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

Položka	Brutto	Korekce	Netto
Peněžní prostředky v pokladně	474	0	474
Peněží prostředky na účtech	13 245	0	13 245

### Komentář k převodu na IFRS

Dle IFRS jsou peněžní prostředky brány jako finanční aktiva, upravující samostatní standard IAS 32 – Finanční nástroje.

#### 7.1.3 Časové rozlišení aktivní

Časové rozlišení aktivní prezentuje akruální princip. Účetní jednotka musí účtovat o transakcích už v okamžiku jejich vzniku, nikoliv až při zachycení souvisejícího výdaje či příjmu. Účetní jednotka vykazuje jak náklady příštích období, tak i příjmy příštích období. Náklady příštích období tvoří převážně povinné a havarijní pojištění

### Komentář k převodu na IFRS

IFRS nezná pojem časové rozlišení, tento pojem není nikde zakotven, proto se vykáže v krátkodobých pohledávkách jako finanční aktivum.

#### 7.1.4 Vlastní kapitál

Vlastní kapitál společnosti je hodnota, která vzniká po odečtení závazků od aktiv, viz Tabulka 7. Můžeme říci, že se jedná o vlastní zdroje, sloužící ke krytí aktiv účetní jednotky. Ve společnosti tvoří vlastní kapitál položky základního kapitálu, fond ze zisku, nerozdělený zisk minulých let a výsledek hospodaření za běžné období.

Tabulka 7 Členění Vlastního kapitálu k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

Položka	Netto
Základní kapitál	100
Fondy ze zisku	10
Nerozdělený zisk minulých let	307 930
Výsledek hospodaření za minulé období	11 533



### **Základní kapitál**

Základní kapitál účetní jednotky v hodnotě 100 tis. Kč byl do firmy vložen jediným vlastníkem této formy při založení. Tato hodnota se v žádném roce po založení nezměnila.

### **Ážio a kapitálové fondy**

Společnost nevykazuje položku Ážio a kapitálové fondy.

### **Fondy ze zisku**

Účetní jednotka vykazuje pouze fondy ze zisku, a to rezervní fond, tvořený ze zákona 10ti% ze základního kapitálu.

### **Nerozdělený zisk minulých let**

Další vykazující položkou firmy je nerozdělený zisk minulých let, který tvoří skoro polovinu celých pasiv společnosti.

### **Výsledek hospodaření běžného účetního období**

Poslední položkou je výsledek hospodaření běžného účetního období, který rapidně narostl v posledním roce, o 500%

### **Komentář k převodu na IFRS**

Dle IFRS je položka vlastního kapitálu rozdíl mezi aktivy a všemi závazky společnosti. Jeho výše je tedy dle IFRS závislá hlavně na způsobu ocenění těchto položek. Konceptní rámec nepředepisuje dle IFRS účetní jednotce jednotnou podobu členění vlastního kapitálu, struktura výkazu o finanční pozici by měla odpovídat nejen právní formě, ale také jiným omezujícím podmínkám. IFRS nařizuje pouze minimální požadavky na obsah výkazu o finanční pozici, tj. základní kapitál, nerozdělený zisk, fondy účelové, menšinový podíl.

#### **7.1.5 Cizí zdroje**

Cizí zdroje jsou dluhy podniku, které účetní jednotka musí v určité době splatit, představují závazky vůči jiným subjektům. Účetní jednotka vykazuje cizí zdroje v členění, na dlouhodobé a krátkodobé, viz Tabulka 8.

Tabulka 8 Členění cizích zdrojů k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

<b>Položka</b>	<b>Netto</b>
Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím	117 784
Dlouhodobé ostatní závazky	33 426
Krátkodobé závazky k úvěrovým institucím	104 514
Krátkodobé závazky z obchodních vztahů	132 184
Krátkodobé ostatní závazky	9 194

### **Rezervy**

Účetní jednotka netvoří v roce 2017 žádné rezervy podle české legislativy.

### **Komentář k převodu na IFRS**

Dle IFRS rezervy upravuje standard IAS 37 – Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva. Tento standard definuje vznik, zaúčtování i oceňování rezervy. Rezervu nemůže účetní jednotka tvořit na opravu dlouhodobého majetku, daň z příjmů nebo budoucí rizika a ztráty.

Účetní jednotka si nevědoma žádných skutečností, které by měla povahu rezervy dle IFRS a proto nebude dle IFRS žádná rezerva vykázána.

### **Závazky**

Účetní jednotka vykazuje ve své rozvaze krátkodobé i dlouhodobé závazky, 20% těchto závazků je po lhůtě splatnosti. Dlouhodobé závazky jsou tvořeny převážně závazky k úvěrovým institucím a ostatními závazky.

Položka krátkodobé závazky je tvořena největší měrou závazky společnosti k úvěrovým institucím a závazky z obchodních vztahů. Dále společnost vykazuje ostatní závazky, jde především o mzdy zaměstnanců, sociální a zdravotní pojištění, daň ze mzdy, DPH a silniční daň za prosinec, které se zaměstnancům zúčtují až v lednu. Dohadné účty pasivní tvoří odhady za otop za měsíce prosinec.

### **Komentář k převodu na IFRS**

Dle IFRS jsou závazky upraveny samostatnými standardy zabývajícími se finančními nástroji. Oceňování závazků je téměř s hodně s českou legislativou. Jedinou položku, kterou IFRS nezná je dohadná položka pasivní, která bude převedena do jiné kategorie závazků.

Krátkodobé závazky k zaměstnancům jsou rozebírány ve standardu IAS 9 - Zaměstnanec-ké požitky. Tento standard řadí mzdy mezi požitky hrazené do jednoho roku po skončení účetního období. Proto dle IFRS není třeba tento závazek diskontovat. Jako dlouhodobý závazek firma bude vykazovat zaměstnaneckou dovolenou. Dále tento standard zahrnuje placené volno jako krátkodobý prožitek zaměstnanců.

Daní ze zisku se zabývá standard IAS 12 – Daně ze zisku. Tento standard upravuje jak daň splatnou, tak i odloženou. Společnost odloženou daň nevykazuje. Daň splatná je v účetní jednotce vypočtena dle české legislativy

Co se týče dlouhodobého úvěru, ten musí být dle IFRS 9 – Finanční nástroje diskontován na současnou hodnotu. Také je nutné souběžně zachytit aktivum s tímto dlouhodobým závazkem spojené. Diskontování proběhne dle úroku, který by bylo možné na toto aktivum získat od bankovní instituce.

#### **7.1.6 Časové rozlišení pasiv**

Účetní jednotka vykazuje v časovém rozlišení pasivní pouze položku výdaje příštích období. Zde, stejně jako u časového rozlišení aktivního společnost musí dodržovat akruální princip. Tato položka zahrnuje elektřinu, vodné a stočné hrazené po uplynutí období, dodavatelem nevyfakturované dodávky, u kterých účetní jednotka zná přesnou částku a úroky, které banka naúčtuje z úvěru po uplynutí roku.

Dle IFRS, které nezná pojem časové rozlišení, tento pojem není nikde zakotven, proto se vykáže v krátkodobých závazcích.

### **7.2 Výkaz zisku a ztráty**

Tento výkaz obsahuje všechny výnosy (výstupy) účetní jednotky, které jsou tvořené její činnostmi a zvyšují tak její ekonomický zisk a náklady (vstupy) účetní jednotky, které do svého podnikání vkládá a snižují tak její ekonomický zisk. Tento výkaz může být sestavován jak v druhovém, tak i v účelovém členění. Tato účetní jednotka sestavuje výkaz v plném rozsahu v členění druhovém zobrazující provozní výsledek hospodaření, finanční vý-

sledek hospodaření, výsledek hospodaření před zdaněním, výsledek hospodaření po zdanění a výsledek hospodaření za účetní období.

### 7.2.1 Náklady

Náklady vykazované účetní jednotkou nalezneme v Tabulce 9. Tyto položky snižují ekonomický výsledek podniku.

Tabulka 9 Členění nákladů k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

<b>Položka</b>	<b>Hodnota</b>
Náklady vynaložené na prodané zboží	71 503
Spotřeba materiálu a energie	314 574
Služby	212 361
Změna stavu zásob vlastní činnosti	- 10 015
Aktivace	- 16 338
Mzdové náklady	79 336
Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	26 683
Ostatní náklady	3 865
Úprava hodnot dlouhodobého majetku	54 870
Zůstatková cena prodaného materiálu	5 583
Daně a poplatky	936
Jiné provozní náklady	2 748
Nákladové úroky	4 068
Ostatní finanční náklady	3 163
<b>Náklady celkem</b>	<b>753 337</b>

Největší položku nákladů v provozní části výkazu tvoří výkonová spotřeba. Tato položka obsahuje náklady spojené s hospodářskou činností podniku, jako jsou náklady na prodané zboží, spotřeba materiálu a energie a služby. Dále firma vykazuje položku osobní náklady.

Tyto náklady zahrnují hlavně mzdy svých zaměstnanců a náklady na sociální a zdravotní pojištění a náklady na sociální zabezpečení, který obsahuje zákonné příspěvky na stravování svým zaměstnancům. Položka ostatní provozní náklady obsahuje položky jako zůstatková cena prodaného materiálu, který souvisí s prodejem materiálu, daně a poplatky související s DPH a dani silniční a jiné provozní náklady související s odpisem pohledávek.

Ve finanční části výkazu zisku a ztráty se objevují pouze náklady spojené s úroky bankovních úvěrů a ostatní finanční náklady spojené s vedením účtu.

### **Komentář k převodu na IFRS**

Dle IFRS nejsou náklady upravovány samostatně žádným standardem. Náklady účetní jednotky vznikají a jsou vykazovány na základě jiných položek upravující jiné standardy. Do dlouhodobého majetku se musejí převést náhradní díly, které jsou v české legislativě vykazovány v materiálu, což ovlivní i výši odpisů.

Účetní jednotka by měla zvážit, jestli není nutné upravit výši opravné položky k pohledávkám a zavedení položky změna stavu rezerv, která není v českém účetnictví k dispozici.

Nákladové úroky je třeba přesněji roztřídit podle účelu. Pokud se vztahují k účelovým úvěrům, je nutné je aktivovat do dlouhodobého majetku podle standardu IAS 23 – Výpůjční náklady.

Při srovnání IFRS a české legislativy nejsou patrné v ostatních položkách změny ve vykazování a proto budou při sestavování Výkazu o úplném výsledku ponechány ve stejné hodnotě jako ve výkazu zisku a ztráty.

### **7.2.2 Výnosy**

Výnosy vykazované účetní jednotkou nalezneme v Tabulce 10. Tyto položky zvyšují ekonomický výsledek podniku.

Tabulka 10 Členění výnosů k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

<b>Položka</b>	<b>Hodnota</b>
Tržby z prodeje výrobků a služeb	661 669
Tržby z prodeje zboží	77 873
Ostatní provozní výnosy	25 739
Výnosové úroky	540
Ostatní finanční výnosy	907
<b>Výnosy celkem</b>	<b>766 728</b>

Jelikož je hlavní ekonomická činnost podniku zaměřena převážně na prodej výrobků a služeb, odpovídá tomu i položka Tržby z prodeje výrobků a služeb kde je především o prodej svých výrobků a služeb jako je odborné poradenství, doprava, montáž a která tvoří největší podíl výnosů v provozním výsledku hospodaření. Další nezanedbatelnou položkou jsou tržby z prodeje zboží. Účetní jednotka vykazuje položku ostatní provozní výnosy, která obsahuje položku tržby z prodaného materiálu a zápornou položku jiné provozní výnosy.

Ve finanční části výkazu zisku a ztráty firma vykazuje pouze výnosové úroky, plynoucí z rozdílu mezi kupní a jmenovitou hodnotou dluhopisu a ostatní finanční výnosy.

### **Komentář k převodu na IFRS**

Dle IFRS se výnosy zabývá samostatný standard IAS 18 – Výnosy. Tento standard určuje položky, které jsou dne tohoto standardu vykazovány. Jedná se o výnosy z prodeje výrobků, zboží a služeb, výnosové úroky, dividendy a licence. Dále striktně vymezuje podmínku vzniku a vykázání. Dále se využívá standard IAS 11 – Smlouva a zhotovení, který řeší výnosy z prodeje služeb. Jejich uznání závisí na dokončenosti. Pokud nejsou dokončené, použije se věcná analýza stupně dokončení nebo se vykáží úměrně k vykázaným nákladům.

Pokud účetní jednotka chce výnosy oceňovat ve Fair value, je nutné, aby šlo o obchodní bezúročný úvěr. Tento úvěr musí účetní jednotka však diskontovat.

### 7.2.3 Průběh tvorby zisku z výkazu zisku a ztráty

Z tohoto výkazu můžeme vyvodit jednotlivé stupně tvorby zisku, viz Tabulka 11.

Tabulka 11 Průběh tvorby zisk k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

Položka	Hodnota
Obchodní marže	6 370
Přidaná hodnota	134 734
Provozní výsledek hospodaření	20 175
Finanční výsledek hospodaření	- 5 784
Daň z příjmu za běžnou činnost	2 858
Výsledek hospodaření před zdaněním	14 391
<b>Výsledek hospodaření po zdanění</b>	<b>11 533</b>

První stupněm je obchodní marže, která je v účetnictví lehce spočítatelná. Od stavu Tržeb za zboží se odečte Prodané zboží. Z obchodní marže účetní jednotka kryje další náklady. Důležité je, aby tato hodnota byla kladná, tzn., aby účetní jednotka prodávala své zboží dražší, než ho nakoupila.

Druhým stupněm je přidaná hodnota. Tato hodnota se skládá ze součtu obchodní marže a výkonů, po odečtení výkonové spotřeby. I tato hodnota by měla být kladná.

Třetím stupněm vypočítáme provozní výsledek hospodaření. Tento stupeň spočítáme jako součet obchodní marže a přidané hodnoty po odečtení osobních nákladů, odpisů, daní a dalších položek. Můžeme říci, že je indikátorem úspěšnosti firmy ve své zvolené hospodářské činnosti. Tato firma má velice kladný provozní výsledek hospodaření.

V porovnání s provozním výsledkem hospodaření je finanční výsledek hospodaření v záporných hodnotách. Jde především o vysoké nákladové úroky.

Pokud sečteme provozní a finanční výsledek hospodaření, dostaneme položku výsledek hospodaření za běžnou činnost, ze kterého se počítá daň se sazbou 19%.

#### Komentář z vykazování IFRS

Dle IFRS výpočet splatné daně neupravuje žádný konkrétní standard.

### 7.3 Výkaz Cash-flow

Dle české účetní legislativy člení účetní jednotka přehled o peněžních tocích na tři části, provozní, investiční a finanční.

Výkaz začíná stavem peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období, který by měl být shodný se stavem peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na konci předchozího období. Tato hodnota také odpovídá hodnotě položky Výsledek hospodaření minulého období v rozvaze. Celý výkaz Cash-flow je sestaven nepřímou metodou.

V hlavní výdělečné činnosti účetní jednotka vykazuje čistý peněžní tok z provozní činnosti 27 mil Kč. Tato hodnota vychází z účetního zisku, upraveného o nepeněžní operace, změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu, vyplacené a přijaté úroky a zaplacenou daň, viz Tabulka 12.

Tabulka 12 Provozní část výkazu Cash flow k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

Položka	Hodnota
Zisk	14 391
Úprava o nepeněžní operace	57 558
Změna stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu	- 37 657
Vyplacené úroky	- 4 068
Přijaté úroky	540
Zaplacená daň	- 2 858
<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti</b>	<b>27 906</b>

Peněžní tok z investiční činnosti, viz Tabulka 13 je spočítán jako součet i záporných hodnot výdajů spojené s nabytím stálých aktiv a příjmů z prodeje stálých aktiv. Jelikož firma finanční prostředky utrácela, jsou tyto hodnoty v mínusu.



Tabulka 13 Investiční část výkazu Cash flow k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

<b>Položka</b>	<b>Hodnota</b>
Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	- 28 513
Příjmy z prodeje stálých aktiv	93
<b>Čistý peněžní tok z investiční činnosti</b>	<b>-28 420</b>

Peněžní tok z finanční činnosti viz Tabulka 14 je součtem dopadů změn na peněžní toky dlouhodobých a krátkodobých závazků, vlastního kapitálu, a vyplacených podílů

Tabulka 14 Finanční část výkazu Cash flow k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

<b>Položka</b>	<b>Hodnota</b>
Dopady změn závazků	12 904
Vyplacení podílů na zisku	- 10 000
<b>Čistý peněžní tok z finanční činnosti</b>	<b>2 904</b>

Výsledná položka je součtem počátečního stavu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů a čistého peněžního toku ze všech třech činností viz Tabulka 15. Konečný stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů se musí rovnat hodnotě výsledku hospodaření běžného období v rozvaze.

Tabulka 15 Výpočet Cash flow k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

<b>Položka</b>	<b>Hodnota</b>
<b>Počáteční stav peněžních prostředků</b>	<b>14 391</b>
CF z provozní činnosti	27 906
CF z investiční činnosti	- 28 420
CF z finanční činnosti	2 904
<b>Konečný stav peněžních prostředků</b>	<b>13 719</b>

### Komentář k převodu na IFRS

Dle IFRS je struktura a obsah výkazu popsán v Koncepčním rámci.

#### 7.4 Výkaz o změnách vlastního kapitálu

Výkaz o změnách vlastního kapitálu nemá dle české legislativy zakotven jednotný tvar podoby, je tedy čistě na účetní jednotce, jakou podobu výkazu si zvolí.

Základní kapitál a s ním rezervní fond v roce 2017 nebyl navýšen ani snížen. Zisk z minulých let byl snížen o deset milionů z důvodu výplaty dividend jedinému společníkovi. Dále byl přehled o změnách vlastního kapitálu zvýšen o 11,5 milionů Kč, viz Tabulka 16.

Tabulka 16 Výkaz o změnách vlastního kapitálu k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy)

	Počáteční zůstatek	Zvýšení	Snížení	Konečný zůstatek
Základní kapitál zapsaný v OR	100	0	0	100
Základní kapitál nezapsaný v OR	0	0	0	0
Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	0	0	0	0
Ážio	0	0	0	0
Rezervní fond	0	0	0	0
Ostatní fondy ze zisku	0	0	0	0
Kapitálové fondy	0	0	0	0
Rozdíly z přecenění nezahrnuté do hospodářského výsledku	0	0	0	0
Zisk minulých účetních období	317 930	0	10 000	307 930
Zisk za účetní období po zdanění	XX	11 533	XX	11 533
<b>Celkem</b>	<b>318 040</b>	<b>11 533</b>	<b>10 000</b>	<b>319 573</b>

### Komentář k převodu na IFRS

Dle IFRS je struktura a obsah výkazu popsán v Koncepčním rámci.

## 8 PŘEVOD POLOŽEK ČESKÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY A SESTAVENÍ VÝKAZŮ DLE IFRS

### 8.1 Převod položek rozvahy dle IFRS

Aby bylo možné sestavit rozvahu dle IFRS, je nutné, aby účetní jednotka upravila svou stávající rozvahu, položky které obsahuje. Aktuální rozvahu můžeme nalézt v příloze P II sestavované k 1. 1.2017.

Na počátku je nutné upravit strukturu rozvahy tak, aby odpovídala struktuře a obsahu Výkazu o finanční pozici podle standardu IAS 1 - Prezentace účetní závěrky. Tento výkaz bude klasifikovat položky aktiv a závazků na dlouhodobé a krátkodobé a bude mít horizontální strukturu.

Výkaz o finanční pozici bude souhrnně vykazovat položky na straně aktiv a pasiv.

#### Strana Aktiv – dlouhodobé aktiva

- Nehmotná aktiva, která obsahují položky Software, Ocenitelná práva a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek,
- Pozemky, budovy a zařízení, které obsahují položky Pozemky, Stavby, Hmotné movité věci a jejich soubory a jiný dlouhodobý hmotný majetek.

#### Strana Aktiv – krátkodobé aktiva

- Zásoby, které obsahují položky Materiál, Nedokončená výroba, Výrobky a zboží,
- Obchodní pohledávky, které obsahují položky Pohledávky z obchodních vztahů a krátkodobé poskytnuté pohledávky
- Daňové pohledávky, které obsahují položku Stát, daňové pohledávky,
- Jiné pohledávky, které obsahují položku Jiné pohledávky,
- Peníze a peněžní ekvivalenty, které obsahují položky Peněžní prostředky v pokladně a Peněžní prostředky na účtech,
- Ostatní aktiva, která obsahují položku Dohadné účty aktivní, Náklady příštích období a Příjmy příštích období.

#### Strana pasiv – vlastní kapitál

- Základní kapitál a fondy, který obsahuje položky Základní kapitál a Ostatní rezervní fond,

- Nerozdělený zisk, který obsahuje položky Nerozdělený zisk minulých let a Výsledek hospodaření běžného účetního období.

#### Strana pasiv – závazky dlouhodobé

- Dlouhodobé finanční závazky, které obsahují položku Závazky k úvěrovým institucím,
- Dlouhodobé závazky, které obsahují položku Jiné závazky.

#### Strana pasiv – závazky krátkodobé

- Krátkodobé finanční závazky, které obsahují položku Závazky k úvěrovým institucím,
- Daňové závazky, které obsahují položku Stát – daňové závazky a dotace,
- Obchodní závazky, které obsahují položky Krátkodobé přijaté zálohy, Závazky z obchodních vztahů,
- Jiné závazky, které obsahují položky Závazky ke společníkům, Závazky k zaměstnancům, Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění, Dohadné účty pasivní a výdaje příštích období.

Vybraná struktura rozvahy a dodržení obsah dle standardu IAS 1 je zobrazen v Tabulce 17. Hodnoty, které se zde nachází, budou využity jako základní hodnoty pro přepočty a úpravu hodnot při převodu účetní závěrky na IFRS.

Tabulka 17 Počáteční rozvaha firmy k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování)

<b>Aktiva</b>				
			2017	2016
		<b>Dlouhodobá aktiva</b>		
Nehmotná aktiva			2 336	2 677
Pozemky, budovy a zařízení			411 226	436 495
		<b>Krátkodobá aktiva</b>		
Zásoby			202 996	196 894
Obchodní pohledávky			42 345	43 689
Daňové pohledávky			3 614	3 643

Jiné pohledávky			14 243	10 336
Peníze a peněžní ekvivalen- ty			13 719	10 943
Ostatní aktiva			13 176	13 854
<b>Aktiva celkem</b>			<b>703 884</b>	<b>719 532</b>
<b>Závazky a vlastní kapitál</b>				
			2017	2016
	<b>Závazky dlouhodobé</b>			
Dlouhodobé finanční zá- vazky			84 358	66 267
Dlouhodobé závazky			33 426	38 613
	<b>Závazky krátkodobé</b>			
Krátkodobé finanční závaz- ky			104 514	120 938
Daňové závazky			1 588	459
Obchodní závazky			132 596	151783
Ostatní závazky			29 417	23 691
	<b>Vlastní kapitál</b>			
Nerozdělený zisk			319 463	317 930
Základní kapitál a fondy			110	110
<b>Závazky a vlastní kapitál celkem</b>			<b>703 884</b>	<b>719 532</b>

### 8.1.1 Úprava položek Aktiv

#### Nehmotná aktiva

Nehmotné aktivum musí splňovat 4 podmínky, aby mohlo být vykázáno. Být identifikovatelné, pod kontrolou jednotky, ocenitelné a musí přinášet jednotce ekonomický užitek.

Společnost eviduje Software, Ostatní ocenitelná práva a ostatní nehmotná aktiva. Software je vykazován v brutto hodnotě 4 670 tis. Kč. Tato položka je téměř odepsaná, netto hodnota je 46 tis. Kč s určitelnou dobou životnosti. Jelikož splňuje podmínky, může být vykázán jako nehmotné aktivum. Jelikož je zde předpoklad i nadále tento software používat, netto hodnota neodpovídá skutečné hodnotě tohoto aktiva. Je nutné upravit životnost a s tím spojené odpisy.

Podle standardu IAS 38 je nehmotné aktivum oceňováno v pořizovacích cenách snížených o odpisy. Software byl zařazen do účetnictví 31. 12. 2013 a začalo být lineárně odepisováno následující měsíc, viz Tabulka 18. Délka odepisování byla stanovena na 9 let.

Tabulka 18 Odpisový plán softwaru k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování)

Rok	Odpisy	Oprávk	Netto hodnota
2013	x	x	4 670
2014	520	520	4 159
2015	520	1 040	3 639
2016	520	1 560	3 119
2017	520	2 080	2 599
2018	520	2 599	2 080
2019	520	3 119	1 560
2020	520	3 639	1 040
2021	520	4 159	520
2022	520	4 679	0

V roce sestavení výkazu účetní jednotka nezaznamenala žádné skutečnosti, které by vedly ke snížení hodnoty aktiva. Při porovnání s českou účetní legislativou je rozdíl netto hodnoty softwaru.

Další položkou, kterou účetní jednotka eviduje, jsou Ocenitelná práva. Jedná se o licence. Tato položka také splňuje definici nehmotného aktiva podle IFRS a může být vykázána beze změny. Účetní jednotka neshledává podstatné úpravu doby odepisování.

Položka Ostatní nehmotný majetek nespĺňuje podmínku budoucího ekonomického prospěchu, a proto nemůže být vykázána jako nehmotné aktivum. V tomto případě bude položka vyloučena oproti nerozdělenému zisku v hodnotě 1 859 tis.

### Pozemky, budovy a zařízení

Účetní jednotka vlastní pozemky a stavby, které podle standardu IAS 16 splňují definici a podmínky pro vykázání hmotného aktiva. Stavby jsou ve vlastnictví společnosti a jsou využívány výhradně k hospodářské činnosti.

Dle definice tohoto standardu je nutné, aby účetní jednotka zahrнула formy nakoupené v únoru 2017, a které vede pouze v podrozvahové evidenci a jejich spotřebu vykazuje jako náklad. Tato položka navýší Pozemky, budovy a zařízení o 30 mil. Kč a sníží je o odpisy, viz Tabulka 19. Položka bude od následujícího měsíce po zařazení měsíčně odepisována po dobu 1 rok, dle zkušeností účetní jednotky.

Tabulka 19 Odpisový plán softwaru k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování)

Rok	Odpisy	Oprávký	Netto hodnota
03/17	2 500	2 500	27 500
04/17	2 500	5 000	25 000
05/17	2 500	7 500	22 500
06/17	2 500	10 000	20 000
07/17	2 500	12 500	17 500
08/17	2 500	15 000	15 000
09/17	2 500	17 500	12 500
10/17	2 500	20 000	10 000

11/17	2 500	22 500	7 500
12/17	2 500	25 000	5 000
01/18	2 500	27 000	2 500
02/18	2 500	30 000	0

V roce 2017 byl také nakoupen dlouhodobý drobný majetek, splňující klasifikaci hmotného aktiva, který byl v nižší hodnotě než 40 tis. Kč, což je hranice pro zařazení do drobného dlouhodobého majetku. Jednalo se zejména o kancelářské příslušenství, výbavu stávajících kanceláří a drobnou elektroniku viz Tabulka 20.

Tabulka 20 Položky drobného dlouhodobého majetku k 31. 12.2017 v tis. Kč  
(Vlastní zpracování)

<b>Položka</b>	<b>Hodnota</b>
Kancelářské potřeby	50
Výbava kanceláří	350
Drobná elektronika	200
<b>Celkem</b>	<b>600</b>

Tento materiál byl zařazen do nákladů, a proto je nutné, aby byl překlasifikován a začal být odepisován. Položka Pozemky, budovy a zařízení budou navýšeny o 600 tis. a následně měsíčně lineárně odepisovány, viz Tabulka 21. Položka bude odepisována rok, dle zkušeností účetní jednotky.

Tabulka 21 Odepisový plán majetku k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování)

<b>Rok</b>	<b>Odpisy</b>	<b>Oprávky</b>	<b>Netto hodnota</b>
02/17	50	50	550
03/17	50	100	500
04/17	50	150	450
05/17	50	200	400



06/17	50	250	350
07/17	50	300	300
08/17	50	350	250
09/17	50	400	200
10/17	50	450	150
11/17	50	500	100
12/17	50	550	50
01/18	50	600	0

Dle účetní jednotky neexistují žádné známé okolnosti, které by vedly ke snížení hodnoty aktiv k rozvahovému dni. Proto výkaz o finanční pozici bude upraven jen o aktivaci a odpisy v položce

### Zásoby

Společnost zahrnuje mezi zásoby položky Materiál, Nedokončená výroba, Výrobky a zboží. Dále zahrnuje do Zásob náhradní díly k DM, které jsou významné a hodlá je používat déle než jedno účetní období. Účetní jednotka vykazuje zásoby v částce 202 996.

Dle standardu IAS 16 musí být náhradní díly evidované v položce Zásoby překlasifikovány jako dlouhodobý majetek a přiřazeny do položky Pozemky, budovy a zařízení, čímž se navýší jejich hodnota. Dalším potřebným krokem je výpočet a zaúčtování ročních odpisů náhradních dílů určených jako podíl vstupní ceny z počtu let, po kterých se musí náhradní díl pravidelně vyměňovat. Pro lepší přehlednost firma vykazuje sumárně náhradní díly vyměňované po 2. roce nakoupené v listopadu ve výši 1 836 tis., po 3 letech nakoupené v červenci ve výši 857 tis., viz Tabulka 22 a 23

Tabulka 22 Odpisový plán majetku 24 měsíců k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování)

Rok	Odpisy	Oprávky	Netto hodnota
2017	77	77	1 759
2018	907	984	852
2019	852	1 836	0

Tabulka 23 Odpisový plán majetku 36 měsíců k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování)

Rok	Odpisy	Oprávky	Netto hodnota
2017	143	143	714
2018	286	429	428
2019	286	715	142
2020	142	857	0

Dle standardu IAS 2 musí být zásoby vykazovány v hodnotě pořízení anebo v čisté realizovatelné hodnotě a to nižší z nich. Čistá realizovatelná hodnota (ČRH) je odhad prodejní ceny snížený o odhad nákladů k uskutečnění prodeje. Po provedení kontroly účetní jednotkou stavu Zásob bylo zjištěno, že jsou evidovány zásoby, které zastarávají a jejich prodejní cena poklesla. Na základě testu na snížení hodnoty bylo zjištěno, že hodnota těchto zásob klesla o 1 357 000 Kč. V souladu s výše uvedeným standardem společnost vykáže ztrátu ze snížení hodnoty.

### Leasing

Účetní jednotka eviduje k 31. 12. 2017 dlouhodobý hmotný majetek pořízený formou finančního leasingu v celkové hodnotě 1 842 tis. Předmětem leasingu je osobní automobil značky Volvo viz. Tabulka 24.

Tabulka 24 Smlouva o leasing

Předmět leasingu:	užitkový automobil do 3,5 tun
Pořizovací cena:	1 842 000 (bez DPH)
Datum počátku leasingu:	1. 7. 2017
Délka splácení:	60 měsíců
Měsíční splátka celkem	30 667
Hodnota odkupu	2 000
Ekonomická životnost	5 let

Účetní jednotka tuto položku dle české účetní legislativy nevykazuje z důvodů přednosti vlastníka před užíváním. Dle IFRS je však nutné tuto položku vykázat dle standardu IFRS 16 pokud splňuje předmět leasingu, je spolehlivě ocenitelný, pod kontrolou společnosti a přináší budoucí ekonomické užitky. Majetek bude vykazovaný v současné hodnotě leasingových splátek, protože je tato hodnota nižší než hodnota Fair value. Následující tabulka, Tabulka 25 zobrazuje výpočty najímaného majetku.

Tabulka 25 Výpočty najímaného majetku k 31. 12. 2017 (Vlastní zpracování)

<b>Položka</b>	<b>Běžné období</b>
Vyloučení původních splátek	186 000
Aktivace majetku	1 842 000
Splátka	35 667
Odpis	186 000
Úrok ze splátek	53 948
Snížení závazku	160 114
Reklasifikace závazku	335 000

Jako první krok je nutné vyloučit původní splátky zaplacené od data vzniku leasingu až pod datum sestavení účetní závěrky k 31. 12. 2017 z výkazu o finanční pozici. U osobního automobilu V roce 2017 bylo zaplaceno 6 splátek v hodnotě 186 tis. Společnost se rozhodla, že nevyužije možnost akontace, proto se o této skutečnosti nebude účtovat.

Jako druhý krok je nutné aktivovat tento majetek do položky Pozemky, budovy a zařízení v hodnotě, za kterou byl pořízen, tj. 1 842 tis. souvztažně s položkou Dlouhodobé závazky.

Jelikož se jedná o osobní automobil, který je nutné odepisovat, dalším krokem je výpočet lineárních odpisů tohoto majetku s předpokládanou dobou životnosti 5 let. Tyto odpisy je nutné časově rozlišit a snížit tak hodnotu dlouhodobých aktiv a nerozděleného zisku, viz Tabulka 26.

Tabulka 26 Odpisový plán majetku k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování)

Rok	Odpisy	Oprávky	Netto hodnota
2017	186	186	1 658
2018	369	553	1 289
2019	369	922	920
2020	369	1 291	551
2021	369	1 660	182
2022	182	1 842	0

Jako základ pro zaúčtování splátek závazků a úroku bude sloužit implicitní úroková míra, která vychází ročně 6,087%. Dalším krokem je přepočítání splátek na současnou hodnotu pomocí diskontování. První splátka nepodléhá diskontování, neboť byla splacena při uzavření smlouvy hned z počátku. V tomto příkladu budeme vycházet z předpokladu, že současná hodnota leasingových plateb se rovná reálné hodnotě aktiva. Současná hodnota leasingových splátek byla spočítána pomocí programu MS Excel, viz Tabulka 27.

Tabulka 27 Rozložení splátek leasingu k 13. 12. 2017 (Vlastní zpracování)

Rok	Měsíc	Počáteční hodnota	Splátka	Úrok	Úmor	Konečná hodnota
2017	7	1 842 000	35 677	9 327	26 350	1 815 650
2017	8	1 815 650	35 677	9 194	26 483	1 789 167
2017	9	1 789 167	35 677	9 060	26 617	1 762 550
2017	10	1 762 550	35 677	8 925	26 752	1 735 797
2017	11	1 735 797	35 677	8 789	26 888	1 708 910
2017	12	1 708 910	35 677	8 653	27 024	1 681 886
<b>Celkem</b>			<b>214 062</b>	<b>53 948</b>	<b>160 114</b>	

Na základě Tabulky 27 zaúčtuje účetní jednotka úroky, které představují pro podnik nákladovou položku snižující běžný výsledek hospodaření. Kromě toho, účetní jednotka na základě leasingových tabulek zaúčtuje snížení závazků ve výši 160 114 Kč.

Posledním krokem, který provede účetní jednotka dle standardu IAS 1 je reklasifikace závazků dlouhodobých na krátkodobé ve výši 335 159 Kč.

### 8.1.2 Změny promítající se do výkazů o finanční pozici - Aktiva

V následující tabulce, Tabulka 28. Jsou souhrnně zobrazeny změny, které se týkají převodu Aktiv rozvahy dle české účetní legislativy na výkaz o finanční pozici dle IFRS

Tabulka 28 Souhrné změny aktiv dotýkající se IFRS v tis. (Vlastní zpracování)

Standard	Položka	Změna
IAS 38	DNM	-1 859
	DNM Korekce	-2 553
	DNM Netto	+694
	Nerozdělený zisk	+2 553
IAS 16	SMV Brutto	+30 600
	SMV Korekce	- 25 550
	SMV Netto	+5 050
	Nerozdělený zisk	+ 5 050
Aktivace dílů	SMV Brutto	+2 693
	SMV Korekce	-220
	SMV Netto	+24 730
	Zásoby	-2 693
Leasing	SMV Brutto	+1 842
	SMV Korekce	-186
	SMV Netto	+1 656
	Nerozdělený zisk	-26

	Krátkodobé závazky	+335
	Dlouhodobé závazky	+1 347

### 8.1.3 Úprava položek Závazků

#### Dlouhodobé závazky

Firma eviduje v dlouhodobých závazcích Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím v 84 358 tis. Firma tímto úvěrem financovala pořízení zcela nového komplexu budov a zařízení na začátku roku 2015. Dle IFRS je nutné, aby splátky u dlouhodobého úvěry byly diskontovány a následně vykázány v současné hodnotě. O tento rozdíl se sníží jak závazek, tak i aktivum. Pro stanovení současné hodnoty byla zvolena průměrná úroková míra 1,6% při pořízení stejného aktiva. Roční splátky jsou 725 tis měsíčně po dobu 10 let.

Výpočet současné hodnoty byl proveden v MS Excel. Současná hodnota úvěru činí 80347 tis. Současná hodnota aktiva činí 80 347 tis., tuto hodnotu firma vykáže. Rozdíl mezi pořizovací celou a současnou hodnotou 4 009 tis bude účetní jednotka rozpouštět postupně do nákladů. V souladu s IAS 8 musí firma přepočítat i hodnotu odpisů, skrze novou hodnotu aktiva. Firma si stanovila novou dobu odpisování na z 20 na 35 let, jelikož reálněji zobrazuje tato doba opotřebení majetku.

Tabulka 29 Odpisový plán majetku k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování)

Rok	Odpisy	Oprávký	Netto hodnota
2015	238	238	80 109
2016	238	476	79 871
2017	238	714	79 633
2018	238	952	79 395
2019	238	1 190	79 157
2020	238	1 428	78 919
2050	238	80 347	0

### Krátkodobé závazky

Dle IFRS rozlišujeme krátkodobé a dlouhodobé zaměstnanecké prožitky. Mzdy zaměstnanců se řadí do krátkodobých požitků, ale mohou zde nastat situace, kde se z krátkodobého požitku může stát dlouhodobý. Jde především o nakumulované nevyčerpané dovolené.

Účetní jednotka je povinna dle IFRS vyčíslit náklad na placené volno, které předpokládá vyplatit jako nevyčerpaný nárok na dovolenou nahromaděný k účetnímu datu účetní závěrky. V roce 2017 bylo celkové 91 dní nevyčerpané dovolené. Výpočet kumulativního volno můžeme najít v Tabulce 30. Tuto dovolenou mohou zaměstnanci čerpat v následujícím období. Dlouhodobý závazek je nutné diskontovat. Jako diskontní míru si účetní jednotka stanovila bezrizikovou úrokovou míru. Jelikož je tato míra velice nízká 0,5%, závazek bude vykazován jako nediskontovaný. Změna této položky se projeví v nárůstu dlouhodobých závazků a nákladů ve výkazu zisku a ztráty.

Tabulka 30 Nevyčerpaná dovolená k 31.12.2017 (Vlastní zpracování)

Název položky	Hodnota
Průměrná měsíční mzda zaměstnance	38 154
Průměrný počet pracovních dní v měsíci	21
Průměrná mzda za den	1 816
Nevyčerpaná dovolená	91
<b>Celkem</b>	<b>165 334</b>

### Daně ze zisku

Daň z příjmu z běžného období se nemění, protože musí být spočítána dle české legislativy. Úpravy, provedené ve výkazech se promítnou v dani odložené, kterou musí účetní jednotka doúčtovat z přechodných rozdílů mezi daňovou a účetní netto hodnotou, dle IAS 12. Účetní jednotka musí vykazat daň z aktiv a opravných položek, které byly do výkazu o finanční pozici přidány, viz Tabulka 31

Tabulka 31 Výpočet odložené daně k 31. 12. 2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování)

Položka	Účetní hodnot	Daňová hodnot	Rozdíl
Software	2 599	46	2 553
DDHM	5 050	0	5 050
Náhradní díly 24m	1 759	0	1 759
Náhradní díly 36m	714	0	714
Leasing	1 656	0	1 656
Celkem	11 778	46	11 732
<b>Odložená daň</b>			<b>2 229</b>

DZPO je 19 % a není očekávána žádná její budoucí změna, je tudíž platná i pro rok 2018. Z rozdílů ve výkazu byl vykázán daňový závazek 2229 tis. Kč. Účetní jednotka vykazuje odložený daňový závazek, proto musí výkazy upravit o hodnotu daňového závazku ze změn převodu, viz Tabulka 31. V roce 2017 účetní jednotka poprvé vykazuje odloženou daň ve výši 2229 v položce vlastního kapitálu.

#### 8.1.4 Změny promítající se do výkazů o finanční pozici – Závazky

V následující tabulce, Tabulka 32. Jsou souhrnně zobrazeny změny, které se týkají převodu Závazků rozvahy dle české účetní legislativy na výkaz o finanční pozici dle IFRS

Tabulka 32 Souhrné změny Pasiv dotýkající se IFRS v tis. (Vlastní zpracování)

Standard	Položka	Hodnota
Dlouhodobé závazky	SMV Brutto	- 4 009
	SMV Korekce	-11 940
	SMV Netto	+7 929
	Nerozdělený zisk	+11 940
	Krátkodobé závazky	+238
	Dlouhodobé závazky	-4 247



IAS 19	Dlouhodobé závazky	+165
	Nerozdělený zisk	-165
IAS 12	Odložený daň. závazek	+2 229

## 8.2 Sestavení výkazu o finanční pozici dle IFRS

Výkaz o finanční pozici, viz tabulka 33, byl sestaven v souladu s IFRS na základě úprav souhrnně vykázaných v Tabulkách 28 a 32.

Výkaz obsahuje tři sloupce. První sloupec obsahuje položky Aktiv rozdělené na krátkodobé a dlouhodobé a položky závazků rozdělené na vlastní kapitál, dlouhodobé a krátkodobé závazky. Druhý sloupec obsahuje odkaz na Komentář k účetní závěrce a třetí sloupec Netto hodnoty.

Tabulka 33 Výkaz o finanční pozici k 31. 1. 2017 v tis. (Vlastní zpracování)

<b>Výkaz o finanční pozici</b>	k 31. 12. 2017 v tis. Kč
<b>Aktiva</b>	<b>2017</b>
<b>Dlouhodobá aktiva</b>	
Nehmotná aktiva	3030
Pozemky, budovy a zařízení	450 243
<b>Krátkodobá aktiva</b>	
Zásoby	202 996
Obchodní pohledávky	42 345
Daňové pohledávky	3 614
Jiné pohledávky	14 243
Peníze a peněžní ekvivalenty	13 719
Ostatní aktiva	13 176
<b>Aktiva celkem</b>	<b>743 366</b>
<b>Závazky a vlastní kapitál</b>	
Závazky dlouhodobé	
Dlouhodobé finanční závazky	81 458
Dlouhodobé závazky	33 426
Krátkodobé finanční závazky	104849
Daňové závazky	3817
Obchodní závazky	132 596
Ostatní závazky	29 417
<b>Vlastní kapitál</b>	
Nerozdělený zisk	358 511
Základní kapitál a fondy	110
<b>Závazky a vlastní kapitál celkem</b>	<b>743 366</b>

### 8.3 Převod položek výkazu zisku a ztráty dle IFRS

Aby bylo možné sestavit výkaz o úplném výsledku dle IFRS, je nutné, aby účetní jednotka upravila svůj stávající výkaz zisku a ztráty, položky které obsahuje. Aktuální výkaz zisku a ztráty můžeme nalézt v příloze P II., sestavovanou k 1. 1.2017.

Na počátku je nutné upravit strukturu výkazu zisku a ztráty tak, aby odpovídala struktuře a obsahu Výkazu o úplném výsledku podle standardu IAS 1 - Prezentace účetní závěrky. Účetní jednotka si může zvolit jednu variantu podle prioritní klasifikace nákladů (druhovému nebo účelovému členění) a jednu variantu podle formálního uspořádání (vertikální nebo horizontální).

Původní výkaz zisku a ztráty byl sestaven v druhovém členění a při převodu na IFRS tuto podobu zachová. Jelikož hlavní ekonomickou činností účetní jednotky je prodej vlastních výrobků a služeb a prodej nakoupeného zboží, je důležité, aby náklady a výnosy s tím spojené byly vykázány samostatně, viz Tabulka 34.

Výkaz o úplném výsledku bude souhrnně vykazován v položkách

#### Provozní oblasti

- Ostatní náklady, které obsahují položku Daně a poplatky z provozní činnosti,
- Náklady na zaměstnance, které obsahují položky Mzdové náklady, Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady,
- Odpisy, které obsahují položku Úprava hodnot v provozní oblasti
- Ostatní provozní ztráty, které obsahují položky Tržby z prodaného dlouhodobého majetku, Tržby z prodaného materiálu, Zůstatková cena prodaného materiálu,
- Ostatní provozní náklady, které obsahují položku Jiné provozní náklady
- Ostatní provozní výnosy, které obsahují položku Jiné provozní výnosy

#### Finanční oblasti

- Finanční náklady, zahrnující všechny položky ve finanční části výkazu

Dalšími vykazovanými položkami jsou:

- Daňové náklady, které obsahují položku splatné daně
- Výsledek hospodaření běžného období.

Výkaz o úplném výsledku sestavený dle IFRS je oproti výsledku zisku a ztráty méně členěný, chybí zde mezisoučty.

Tabulka 34 Počáteční výkaz zisku a ztráty firmy k 31. 12.2017 v tis. Kč  
(Vlastní zpracování)

<b>Položka</b>	<b>2017</b>	<b>2016</b>
Tržby za prodej vlastních výrobků	661 669	656 187
Změna stavu zásob	-10 015	-11 722
Tržby za prodej zboží	77 873	75 033
Náklady na prodané zboží	7 503	71 493
Spotřeba materiálu a energie	314 574	328 879
Aktivace	-16 338	16 494
Služby	212 361	213 427
Ostatní náklady	936	1 322
Náklady na zaměstnance	109 884	102 040
Odpisy	54 870	65 288
Ostatní provozní ztráty	73 126	83 679
Ostatní provozní náklady	2 748	3 430
Ostatní provozní výnosy	-51 970	-48 079
Finanční náklady	5 784	5 848
Daňové náklady	2 858	1 531
<b>Výsledek hospodaření běžného období</b>	<b>11 533</b>	<b>2 150</b>

### 8.3.1 Změny promítající se do výkazu o úplném výsledku

V Tabulce 35 jsou vyobrazené všechny změny, které se dotýkají výkazu o úplném hospodaření

Tabulka 35 Souhrné změny aktiv a závazků dotýkající se IFRS v tis. (Vlastní zpracování)

Standard	Položka	Hodnota
IAS 38	Odpis DNM	+ 245
IAS 16	Odpis SMV	+25 550
	Spotřeba materiálu	-30 600
IAS 17	Odpis SMV	+186
	Úroky z leasingu	+9
Aktivace dílů	Odpis SMV	-220
	Spotřeba materiálu	-2 693
Dlouhodobé závazky	Mzdové náklady	+165
IAS 12	Daňové náklady	+ 2 229

#### 8.4 Sestavení výkazu o úplném výsledku

Výkaz o úplném výsledku, viz Tabulka 36 je sestaven jako jeden výkaz. Položky jsou ve výkazu členěny podle druhu. Položky zobrazující náklad jsou zapsány v závorkách.

Tabulka 36 Výkaz o úplném výsledku k 31. 1. 2017 v tis. (Vlastní zpracování)

	k 31. 12.
<b>Výkaz o úplném výsledku</b>	2017
	v tis. Kč
	<b>2017</b>
Tržby za prodej vlastních výrobků	661 669
Změna stavu zásob	10 015
Tržby za prodej zboží	77 873
Náklady na prodané zboží	(71 503)
Spotřeba materiálu a energie	(281 281)
Aktivace	16 338
Služby	(212 361)
Ostatní náklady	(936)
Náklady na zaměstnance	(110 049)
Odpisy	(80 631)
Ostatní provozní ztráty	73 126
Ostatní provozní náklady	(2 802)
Ostatní provozní výnosy	(51 970)
Finanční náklady	(5 793)
Daňové náklady	(5 087)
<b>Výsledek hospodaření</b>	<b>16 608</b>
Ostatní výsledky	0
<b>Úplný výsledek hospodaření</b>	<b>16 608</b>

## 8.5 Sestavení výkazu o změnách vlastního kapitálu

Výkaz o změnách vlastního kapitálu, viz Tabulka 37, obsahuje významné změny, které se týkají vlastního kapitálu. Společnost vykazuje změnu v účetní politice a to z důvodu změny odpisování nehmotného aktiva. V roce 2017 bylo rozhodnuto o výplatě odměny společníkům ze zisku ve výši 10 mil. Výsledek hospodaření byl převeden do výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení.

Tabulka 37 Výkaz o změnách vlastního kapitálu k 31. 1. 2017 v tis. (Vlastní zpracování)

k 31. 12. 2017				
v tis. Kč				
<b>Výkaz změn vlastního kapitálu</b>	Základní kapitál	Rezervní a ostatní fondy	a Nerozdělené zisky	Celkem
<b>Stav k 1. 1. 2017</b>	<b>100</b>	<b>10</b>	<b>315 780</b>	<b>315 670</b>
Změny v účetní politice ;			34 083	34 083
Zisk k rozdělení (2016)				2 150
Výplata podílů			(10 000)	(10 000)
Výsledek hospodaření				16 608
<b>Stav k 31. 12. 2017</b>	<b>100</b>	<b>10</b>		<b>358 511</b>

## 8.6 Sestavení výkazu Cash flow

Účetní jednotka sestavovala výkaz Cash flow dle české účetní legislativy nepřímou metodou. Dle samostatného standardu IAS 7 je upřednostňováno sestavení výkazu metodou přímou, viz Tabulka 38.

Tabulka 38 Výkaz Cash flow k 31. 1. 2017 v tis. (Vlastní zpracování)

<b>Výkaz Cash flow</b>	k 31. 12. 2015 v tis. Kč
CF z provozní činnosti	
Příjmy z obchodního styku	259 366
Dodavatelské úhrady	(95 544)
Úhrady zaměstnancům	(109 884)
Platba daní	(5 087)
Ostatní výdaje z provozní činnosti	(12 821)
<b>Čisté peněžní toky z provozní činnosti</b>	<b>36 030</b>
CF z investiční činnosti	
Příjmy z prodeje pozemků, budov a zařízení	(28 513)
Výdaje na nákup pozemků, budov a zařízení	93
<b>Čisté peněžní toky z investiční činnosti</b>	<b>(28 420)</b>
CF z finanční činnosti	
Výplata podílu ze zisku	(10 000)
<b>Čisté peněžní toky z finanční činnosti</b>	<b>(10 000)</b>
<b>Zvýšení peněžních prostředků</b>	<b>2 390</b>
<b>Peněžní prostředky na počátku období</b>	<b>11 329</b>
<b>Peněžní prostředky na konci období</b>	<b>13 719</b>

## 8.7 Komentář k účetní závěrce

Součástí účetní závěrky dle IFRS je Komentář. Tento spis je velice rozsáhlý pro potřeby této práce. Komentář k účetní závěrce dle IFRS by měl obsahovat nejméně tyto náležitosti.

- 1) Prohlášení o souladu s IFRS
- 2) Souhrn významných použitých účetních pravidel
- 3) Podpůrné informace pro položky prezentované v samotném výkazu o finanční pozici, výkazu zisku nebo ztráty a ostatního úplného výsledku, výkazu změn vlastního kapitálu a výkazu o peněžních tocích v pořadí, v jakém je každá řádková položka zobrazena
- 4) Další zveřejnění

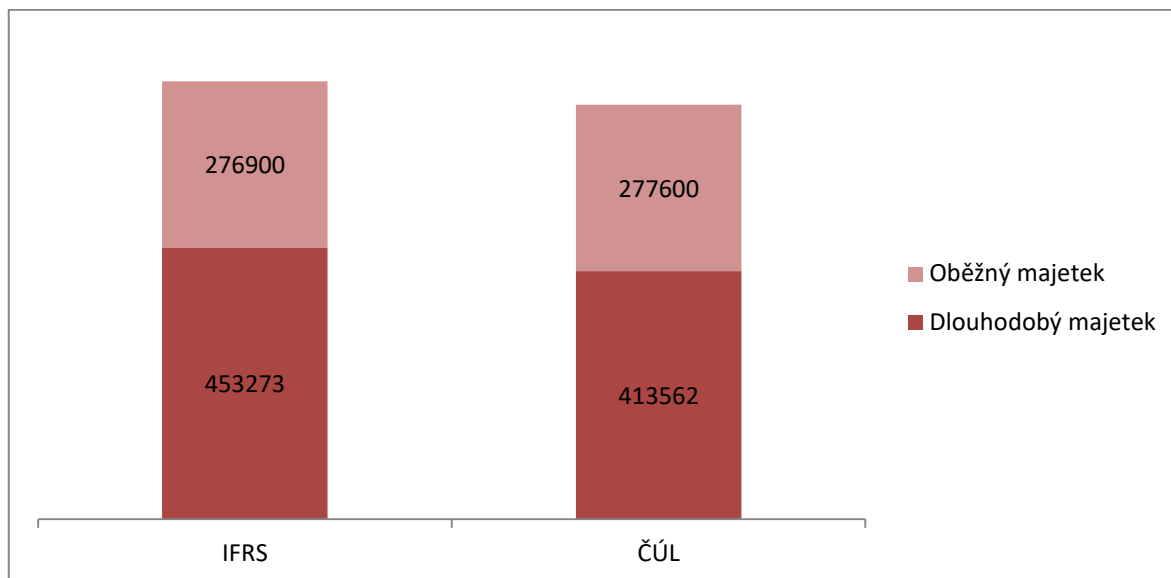
## 8.8 Dopad převodu účetní závěrky na vybrané finanční ukazatele

Účetní jednotka musí dle IFRS 1 při sestavení první účetní závěrky v souladu s mezinárodními standardy konstatovat vliv převodu na její finanční výkonost a finanční pozici. Vliv je prezentován pomocí vybraných ukazatelů finanční analýzy.

### 8.8.1 Analýza rozvahy

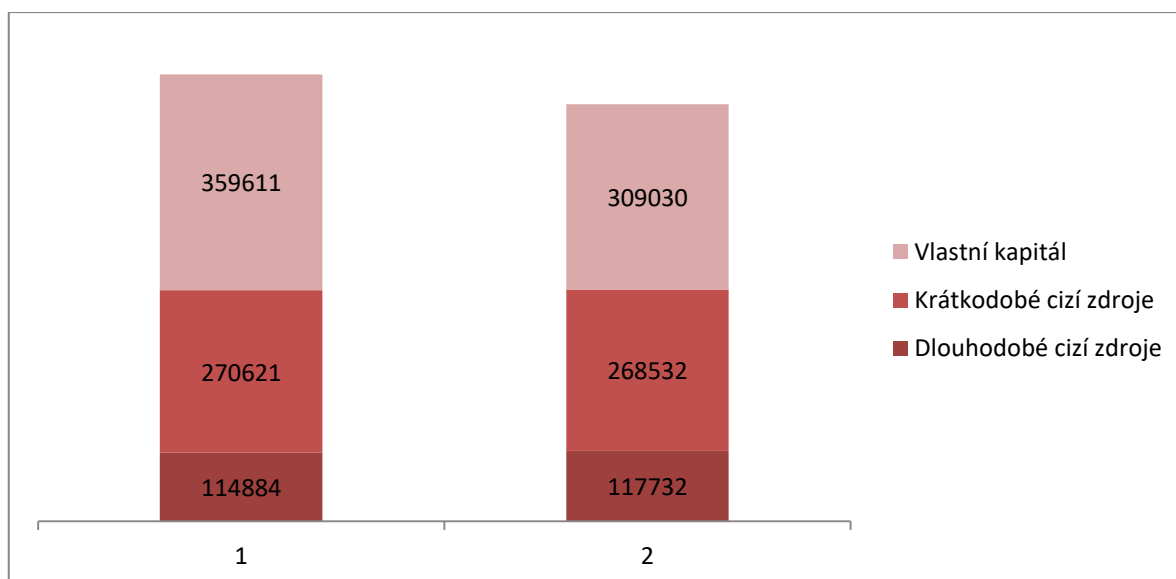
Při porovnání aktiv, viz Obrázek 4, můžeme vidět nárůst skoro o 6%. Tento nárůst je způsoben zejména nárůstem dlouhodobého majetku. Poměr dlouhodobého majetku a oběžných aktiv je 60%:40% pro dlouhodobý majetek, můžeme tedy říci, že je tento poměr srovnatelný. Nárůst dlouhodobého majetku způsobilo hlavně zařazení majetku, který podle IFRS musí být překlasifikován. Jde především o aktivaci náhradních dílů, leasingu, drobného hmotného majetku a změny odpisových plánů softwaru a majetku pořízeného dlouhodobým úvěrem. Oběžný majetek je tvořen ze 70 % zásobami. Struktura položek oběžného majetku se přechodem na IFRS téměř nezměnila. Účetní jednotka nevykazuje žádné opravné položky.





Obrázek 4 Struktura Aktiv dle IFRS a ČÚL v tis. Kč (Vlastní zpracování)

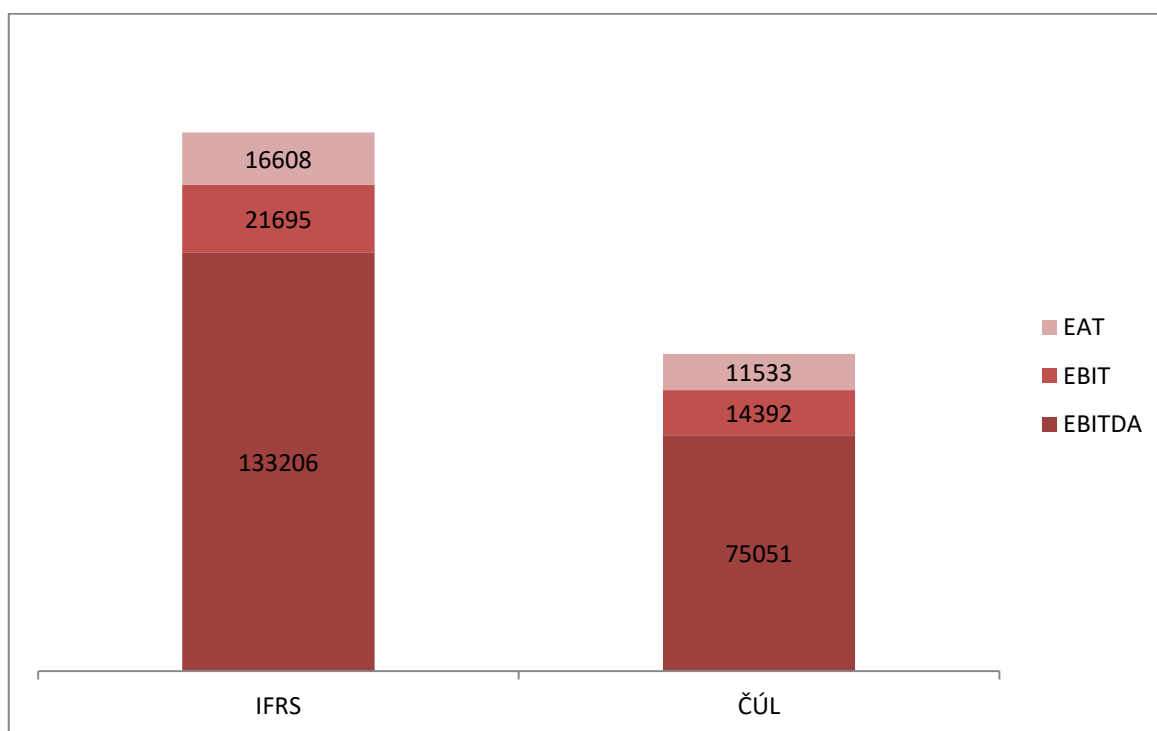
Při porovnání pasiv, viz Obrázek 5, můžeme vidět nárůst vlastního kapitálu o 13% způsobený souvztažnými operacemi při aktivaci položek dlouhodobého majetku. Vlastní kapitál tvoří 48% všech pasiv. Výsledek hospodaření, který je součástí vlastního kapitálu narostl skoro o 50%. Šlo především o snížení nákladových položek při převodu souvztažně s dlouhodobými aktivy. K mírnému poklesu došlo u dlouhodobých závazků, které byl v rámci IFRS překlasifikovány na krátkodobé. Další nárůst zaznamenala položka Daňové závazky, z důvodu začátku účtování odložené daně.



Obrázek 5 Struktura Pasiv dle IFRS a ČÚL v tis. Kč (Vlastní zpracování)

### 8.8.2 Analýza výkazu zisku a ztráty

Účetní jednotka dosahuje před i po převodu zisku. Při převodu se však zisk zvýšil skoro o 50%, viz Obrázek 6. Šlo především o snížení položek, které byly spotřebovávány a jejich reklasifikací do DHM. Pokud se budeme bavit o ukazatelích jako je například EAT, EBIT a EBITDA, je nejpatrnější rozdíl v ukazateli EAT, který způsobilo rapidní zvýšení ukazatele EBITDA a nepatrné snížení ukazatele EBIT. Daň splatná zůstala nezměněná, ale daň odložená vzrostla. Pokud převod zhodnotíme globálně, je patrné že převod účetní závěrky na IFRS zvýšil výsledek hospodaření. Vykazovaný zisk však v celém objemu neznamená zásadní ovlivnění v rozhodování uživatelů.



Obrázek 6 Struktura zisku dle IFRS a ČÚL v tis. Kč (Vlastní zpracování)

### 8.8.3 Vybraní ukazatelé finanční analýzy

K vyjádření vlivu přechodu na účetní jednotku jsem si vybral zvolené finanční ukazatele měřící finanční výkonost účetní jednotky, viz Tabulka 40.

Tabulka 39 Vybraní finanční ukazatelé v tis. Kč (Vlastní zpracování)

Ukazatel	IFRS	ČÚL
Běžná likvidita	1,023282	1,033769
Pohotová likvidita	0,283089	0,277822
Hotovostní likvidita	0,04775	0,049078
Rentabilita aktiv	2,93%	2,05%
Rentabilita tržeb	2,25%	1,56%
Rentabilita vlastního kapitálu	3,66%	3,73%
Celková zadluženost	52%	56%
Úrokové krytí	5,321805	3,537119
Krytí DM vlastním kapitálem	0,793365	0,74724
Krytí DM dlouhodobými zdroji	1,046819	1,032044

Co se týče analýzy likvidity, může vidět, že účetní jednotka nedosahuje při vykazování dle ČÚL příznivých výsledků, všechno likvidity mají nižší hodnoty než doporučené. Při převodu účetní závěrky došlo, dle mého názoru, ještě k nepatrnému snížení hodnot. Došlo k tomu reklasifikací některých zásob (náhradních dílů) do DHM a nepatrnému zvýšení krátkodobých cizích zdrojů. Firma by se dle tohoto ukazatele mohla v budoucnu potýkat s neschopností splácet své krátkodobé závazky.

Při srovnání ukazatelů rentability před a po převodu účetní závěrky, můžeme dojít k závěru, že rentabilita aktiv se zvýšila skoro o 1%. Firma tedy tvoří zisk efektivněji. Rentabilita tržeb se také zvýšila. Naopak rentabilita vlastního kapitálu poklesla. Tento ukazatel dosahuje velmi nízkých hodnot. Dle mého názoru je zhodnocení prostředků skoro bez přírůstků.

Při srovnání celkové zadluženosti ve firmě můžeme vidět snížení hodnoty. Jde především o nárůst aktiv. Dle mého jsou hodnoty před i po převodu v doporučených mezích. Pro firmu by bylo výhodné nadále nezvyšovat cizí zdroje. Doporučená horní hranice tohoto ukazatele je 60%. Ukazatel úrokového krytí se taky zvýšil. Firma je ještě schopnější po převodu splácet své úvěry ze získaného zisku. Podle ukazatele krytí DM vlastním kapitálem můžeme říci, že firma nepoužívá dlouhodobý kapitál ke krytí oběžných aktiv. Můžeme říci, že podnik využívá zlaté pravidlo financování, dlouhodobý majetek kryje dlouhodobými zdroji.

## 9 ZHODNOCENÍ PŘECHODU Z ÚČETNÍ ZÁVĚRKY NA ZÁVĚRKU DLE MEZINÁRODNÍCH STANDARDŮ ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ

Převod účetní závěrky byl tvořen zejména pro orientační pohled účetní jednotky. Tato účetní jednotka má v plánu expandovat na zahraniční trh. Účetní výkazy dle české účetní legislativy však nejsou dostačující v mezinárodním prostředí a proto bylo nutné, převést účetní závěrku na závěrku podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Pro účetní jednotku je důležité se přizpůsobit zahraničnímu trhu a zvýšit tak svou konkurenceschopnost. V rámci vztahů s třetími stranami v zahraničí, jsou výkazy dle IFRS lépe přijímány a důvěrněji hodnoceny, protože nejsou ovlivněny národními zákony. Po sestavení účetní závěrky dle IFRS, má účetní jednotka větší šanci uchytit se v místě svého expandovaného území.

Další výhodou sestavení účetní závěrky je dostupnost nových, zahraničních zdrojů financování. Jde především o zahraniční banky a investory, kterým dávají nově sestavené výkazy ucelený a nezkreslený pohled na finanční situace firmy. Účetní jednotka má proto větší šanci získat tyto zdroje financování.

Převod účetní závěrky zlepšuje také účetní jednotce celkový pohled na své podnikání a činnosti s nimi souvisejícími. Jde především o přesnější životnost aktiv a dobu jejich odepisování, uznávání nákladových položek, aktivace některých položek, které nebyly doposud do výkazu zahrnuty. Účetní jednotka má tak reálnější pohled a může dříve odhalit své slabé stránky.

Pokud se účetní jednotka rozhodne pro převod své účetní závěrky, je nutné, aby si uvědomila několik úskalí tohoto převodu. Největším z nich je časová náročnost, která vyžaduje souhru celé společnosti. Vedení společnosti si musí nejprve souhrnně říci své požadavky, definovat si plán, který bude obsahovat jednotlivé etapy převodu a také tento plán časově vyčíslit.

V první etapě přechodu je důležité, zodpovědně zaškolit své zaměstnance pověřené převodem a vykazováním v dalších letech. Školení si může účetní jednotka zakoupit od externí firmy. Pokud firma tento krok neprovede, může se stát, že převod účetní závěrky bude chybový a časově neefektivní. Další etapou je úprava rozdílů mezi položkami, jako jsou

změny oceňování, změny účetních metod, aktivace položek, změny odpisových plánů, vyloučení některých položek, úprava vnitropodnikových směrnic.

Poslední etapou je vytvoření nové účetní závěrky po zahrnutí všech nových změn a pravidel, které využívá IFRS. Převod v mé práci byl tvořen v programu MS Excel, kde byly nejprve souhrnně vykázány nově pojmenované položky obsahující položky staré. Dále tyto položky byly upraveny o aktivace, reklasifikace, přecenění a následné eliminace.

Následně sestavená účetní závěrka bude představovat pro vedoucí pracovníky účetní jednotky ucelený závěr, jakým by převod mohl ovlivnit společnost.

Při sestavování výkazů je dle mého názoru vhodnější využít společnost, která se sestavováním účetní závěrky dle IFRS zabývá. Na trhu je veliké množství těchto společností a proto je velmi důležité vybrat si firmu, která bude nejvhodnější zejména v oblasti odbornosti. Náklady od externí firmy nejde vždy jednoznačně vyčíslit. Do nákladů se řadí mnoho aspektů, od početnosti operací k převodu, počtu a rozsáhlosti školení jednotlivých zaměstnanců a s nimi skýtajících skrytých nákladů, až po například úpravy informačního systému, který je mnohdy nutné pozměnit, popřípadě rozšířit o nové moduly pro správu položek vykazovaných podle IFRS. Kritickým místem může být v době školení absence zaměstnanců potřebných pro běžný chod společnosti.

Dle mého, je pro firmu efektivnější najmou si externího pracovníka k vytvoření, kontrolu a správu pro sestavování účetní závěrky dle IFRS. Pro firmu nevzniknou žádné skryté náklady a náklady na školení pracovníků. Dále se vyhne kritickému místu při školení svých zaměstnanců a zajišťování náhrady při jejich absenci.

## ZÁVĚR

Tématem mé diplomové práce byl „Přechod české účetní jednotky na mezinárodní účetnictví“. Cílem této práce bylo sestavit účetní závěrku podle mezinárodních účetních standardů. Jako podklad pro převod sloužila účetní závěrka firma ABC s. r. o., která se zabývá prodejem a výrobou betonových komponentů. Dle mého názoru je toto téma aktuální, jelikož je kladen důraz ve světovém měřítku na stejnorodost vykazovaných informací.

Teoretická část mé práce popisuje obecně světovou harmonizaci v účetnictví, kde jsem se zaměřil na harmonizaci IFRS, Evropské unie i České republiky. Podrobně byla zde popsána účetní závěrka dle české legislativy i účetní závěrka dle IFRS. V rámci účetní závěrky dle ČÚL jsou podrobně popsány výkazy, které obsahuje. Účetní závěrka dle IFRS se skládá z popisu Koncepčního rámce, obsahujícího proces převodu účetní jednotky, výkazů užívaných v účetní závěrce a hlavní rozdíly mezi těmito závěrkami. Na závěr této části práce jsou popsány vybraní ukazatelé finanční analýzy, kterými jsou v části teoretické zhodnoceny dopady při převodu účetní závěrky na účetní jednotku.

V praktické části mé práce je nejprve představena společnost a její důvody pro vznik účetní závěrky dle IFRS. Dále je pomocí Ganttova diagramu zobrazena doba implementace tohoto převodu. Následuje analýza výkazů společnosti, zaměřující se na podrobné pochopení vykazovaných položek. V následující kapitole jsou tyto položky upraveny a převedeny do nových výkazů potřebných pro účetní závěrku dle IFRS. Na konci této kapitoly jsou zobrazeny dopady převodu pomocí vybraných finančních ukazatelů. V poslední kapitole mé práce jsou zhodnoceny dopady převodu účetní závěrky, shrnuta jistá rizika a možnosti postupu při tomto převodu. Také byl doporučen pro účetní jednotku nejvhodnější a nejefektivnější postup.

Pro účetní jednotku je výhodné sestavovat účetní závěrku dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví z důvodu reálnějšího zobrazení vnitropodnikových procesů a větší šance přijetí zahraničními subjekty při své expanzi.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

- [1] Druhové a účelové členění nákladů. Altaxo [online]. 2017 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: <https://www.altaxo.cz/provoz-firmy/management/rizeni-podniku/druhove-a-ucelove-cleneni-nakladu>
- [2] BAKKER, Erwin et al, 2017. Wiley 2017: interpretation and application of IFRS standards. Hoboken: Wiley. ISBN 978-1-119-34022-5.
- [3] BOKŠOVÁ, Jiřina, 2013. Účetní výkazy pod lupou. I., Základy účetního výkaznictví. Praha: Linde Praha. ISBN 978-80-7201-921-2.
- [4] ČESKO, 2002. Vyhláška 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. In: Sbírka zákonů České republiky [online]. Částka 174, s. 9690 - 9721 [cit. 23. 2. 2019]. Dostupné z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=2002&typeLaw=zakon&What=Rok&stranka=3>
- [5] ČESKO, 1991. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: Sbírka zákonů České republiky [online]. Částka 107, s. 2802 - 2810 [cit. 23. 2. 2019]. Dostupné z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/SearchResult.aspx?q=1991&typeLaw=zakon&What=Rok>
- [6] Čtvrtá směrnice EHS. Účetní portál.cz [online]. 2019 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: <https://www.ucetni-portal.cz/ctvrta-smernice-rady-c-78-660-ehs-o-rocnich-ucetnich-zaverkach-nekterych-forem-spolecnosti-55-w.html>
- [7] DELOITTE GLOBAL SERVICES LIMITED, ©2017b. IAS 1 – Presentation of Financial Statements. IASPlus [online]. New York. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias1>
- [8] DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2017. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 5. aktualizované a přepracované vydání. Brno: BizBooks. ISBN 978-80-265-0692-8.
- [9] DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2014. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. Aktualiz. a rozš. vyd. Brno: BizBooks.. ISBN 978-80-265-0149-7.



- [10] DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2011. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 3., aktualiz. a rozš. vyd. Brno: Computer Press.. ISBN 978-80-251-3652-2.
- [11] EPSTEIN, Barry Jay a Eva K. JERMAKOWICZ, c2010. Interpretation and application of International financial reporting standards. Hoboken, N.J.: Wiley. ISBN 978-0-470-45322-3.
- [12] HINKE, Jana, 2013. IAS/IFRS a vykázání finanční pozice podniku. Praha: Alfa nakladatelství. ISBN 978-80-87197-65-3.
- [13] CHAUDHRY, Asif, 2015. Interpretation and application of International financial reporting standards 2015. Hoboken: John Wiley. ISBN 978-1-118-88955-8.
- [14] IAS 1 Presentation of Financial Statements. IFRS [online]. 2018 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/PdfAlone?id=19291&sidebarOption=UnaccompaniedIas>
- [15] Jak zvládnout přechod na IFRS. PwC.com [online]. 2018 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/PdfAlone?id=19291&sidebarOption=UnaccompaniedIas>
- [16] JÍLEK, Josef, 2018. Hlavní účetní systémy IFRS a US GAAP. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-2774-5.
- [17] KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ a Karel ŠTEKER, 2013. Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady. 2., rozš. vyd. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4456-8.
- [18] KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ, Daniel REMEŠ a Karel ŠTEKER, 2017. Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady. 3., kompletně aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0563-2.
- [19] KOVANICOVÁ, Dana, 2004. Abeceda účetních znalostí pro každého. 14. aktualiz. vyd. Praha: Polygon. ISBN 80-7273-098-3.
- [20] KRUPOVÁ, Lenka, 2009. IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví: [aplikace v podnikové praxi: stav k 1. 1. 2009]. Praha: VOX. Účetnictví. ISBN 978-80-86324-76-0.
- [21] Metody vykazování CASH FLOW. FAF [online]. 2018 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: [http://www.faf.cz/Cash\\_flow/Metody-vykazovani-cash-flow.htm](http://www.faf.cz/Cash_flow/Metody-vykazovani-cash-flow.htm)

- [22] MLÁDEK, Robert, 2017. IFRS and US GAAP: accounting policies and procedures = IFRS a US GAAP : postupy účtování. Praha: Leges. Praktik. ISBN 978-80-7502-194-6.
- [23] NOVOTNÝ, Pavel, 2018. Účetnictví pro úplné začátečníky 2018. Dvanácté vydání. Praha: Grada Publishing. Účetnictví a daně. ISBN 9788027108701.
- [24] PRICEWATERHOUSECOOPERS,
- [25] Přehled o změnách vlastního kapitálu. Du.cz [online]. 2018 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: [https://www.du.cz/33/prehled-o-zmenach-vlastniho-kapitalu-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Es4XQMkyMVpZ6LWW\\_8GNWDBPpA5B5rrwHw/](https://www.du.cz/33/prehled-o-zmenach-vlastniho-kapitalu-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Es4XQMkyMVpZ6LWW_8GNWDBPpA5B5rrwHw/)
- [26] STÁROVÁ, Marta, 2018. Cvičebnice z účetnictví podle mezinárodních standardů – praktické aplikace IFRS. Praha: Česká zemědělská univerzita v Praze. ISBN: 978-80-213-2395-7.
- [27] ŠRÁMKOVÁ, Alice a Martina KŘIVÁNKOVÁ, c2015. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví: praktické aplikace. 6., aktualiz. vyd. Praha: Institut certifikace účetních. Vzdělávání účetní profese v ČR. ISBN 9788086716992.
- [28] ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2016. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-0048-4.
- [29] ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2013. Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví. Praha: Grada. Prosperita firmy. ISBN 978-80-247-4702-6.
- [30] Teorie finanční analýzy. Finanalysis.cz [online]. 2018 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: <http://www.finanalysis.cz/teorie-financni-analyzy.html>
- [31] Ukazatelé likvidity. Managementmania.com [online]. 2016 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/ukazatele-likvidity>
- [32] Ukazatelé likvidity. Businessvize.cz [online]. 2017 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: <http://www.businessvize.cz/financni-analyza/ukazatele-likvidity>
- [33] Ukazatel překapitalizace/ podkapitalizace. Febmat.com [online]. 2015 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: <https://www.febmat.com/clanek-ukazatel-prekapitalizace-podkapitalizace/>

- [34] Úrokové krytí. Febmat.com [online]. 2015 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: <https://www.febmat.com/clanek-urokove-kryti>
- [35] VAŠEK, Libor, 2016. Účetnictví - výkaznictví: vybrané oblasti IFRS. 1. vydání. Praha: Institut certifikace účetních, a.s. Vzdělávání účetních v ČR. Učebnice. ISBN 9788087985090.
- [36] Výkaz zisku a ztráty. Oalib.cz [online]. 2017 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: <https://www.oalib.cz/oskola/mod/book/tool/print/index.php?id=2629#ch2066>
- [37] Změny v zákoně o účetnictví od 1. 1. 2016. Portál POHODA [online]. 2016 [cit. 2019-04-10]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/zmeny-v-zakone-o-ucetnictvi-od-1-1-2016/>

**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

GAPP	Generally Accepted Accounting Principles.
IFRS	International Financial Reporting Standards
IASC	International Accounting Standards Committee.
IFAC	International Federation of Accountants
IASCF	International Accounting Standards Committee Foundation
IASB	International Accounting Standards Board
IAS	International Accounting Standards
Sb.	Sbírky
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DDHM	Drobný dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
FV	Fair value
Atd.	A tak dále
MD	Má dáti
D	Dal
Tzn.	To znamená
Tis.	Tisíc
Kč	Koruna česká
Z/z	Zisku a ztráty
Resp.	Respektive
CF	Cash flow
Č.	číslo

---

Odst.	Odstavec
PwC	PricewaterhouseCoopers
s. r. o.	Společnost s ručením omezeným
DPH	Daň z přidané hodnoty
OR	Obchodní rejstřík
ČRH	Čistá realizovatelná hodnota
MS	Micosoft
©	Copyright
§	Paragraf
%	Procento

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

Obrázek 1 Výpočet běžného výsledku hospodaření (Výkaz zisku a ztráty, © 2017).....	22
Obrázek 2 Finanční pozice (Jílek, 2018, s. 40).....	30
Obrázek 3 Gandův diagram - Harmonogram implementace IFRS (Vlastní zpracování) .....	48
Obrázek 4 Struktura Aktiv dle IFRS a ČÚL v tis. Kč (Vlastní zpracování).....	89
Obrázek 5 Struktura Pasiv dle IFRS a ČÚL v tis. Kč (Vlastní zpracování) .....	89
Obrázek 6 Struktura zisku dle IFRS a ČÚL v tis. Kč (Vlastní zpracování) .....	90

**SEZNAM TABULEK**

Tabulka 1 Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu k 31.12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	50
Tabulka 2 Členění dlouhodobého nehmotného majetku k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	51
Tabulka 3 Členění dlouhodobého hmotného majetku k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	52
Tabulka 4 Členění zásob k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	54
Tabulka 5 Členění pohledávek k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	55
Tabulka 6 Členění zásob k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	56
Tabulka 7 Členění Vlastního kapitálu k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	56
Tabulka 8 Členění cizích zdrojů k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	58
Tabulka 9 Členění nákladů k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	60
Tabulka 10 Členění výnosů k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	62
Tabulka 11 Průběh tvorby zisk k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	63
Tabulka 12 Provozní část výkazu Cash flow k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	64
Tabulka 13 Investiční část výkazu Cash flow k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	65
Tabulka 14 Finanční část výkazu Cash flow k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	65
Tabulka 15 Výpočet Cash flow k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	65
Tabulka 16 Výkaz o změnách vlastního kapitálu k 31. 12.2017 v tis. Kč (Interní zdroj firmy).....	66
Tabulka 17 Počáteční rozvaha firmy k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování).....	68
Tabulka 18 Odpisový plán softwaru k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování).....	70
Tabulka 19 Odpisový plán softwaru k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování).....	71
Tabulka 20 Položky drobného dlouhodobého majetku k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování).....	72
Tabulka 21 Odpisový plán majetku k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování).....	72
Tabulka 22 Odpisový plán majetku 24 měsíců k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování).....	73

Tabulka 23 Odpisový plán majetku 36 měsíců k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování) .....	74
Tabulka 24 Smlouva o leasing .....	74
Tabulka 25 Výpočty najímaného majetku k 31. 12. 2017 (Vlastní zpracování) .....	75
Tabulka 26 Odpisový plán majetku k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování).....	76
Tabulka 27 Rozložení splátek leasingu k 31. 12. 2017 (Vlastní zpracování).....	76
Tabulka 28 Souhrné změny aktiv dotýkající se IFRS v tis. (Vlastní zpracování) .....	77
Tabulka 29 Odpisový plán majetku k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování).....	78
Tabulka 30 Nevyčerpaná dovolená k 31.12.2017 (Vlastní zpracování).....	79
Tabulka 31 Výpočet odložené daně k 31. 12. 2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování).....	80
Tabulka 32 Souhrné změny Pasiv dotýkající se IFRS v tis. (Vlastní zpracování) .....	80
Tabulka 33 Výkaz o finanční pozici k 31. 1. 2017 v tis. (Vlastní zpracování) .....	81
Tabulka 34 Počáteční výkaz zisku a ztráty firmy k 31. 12.2017 v tis. Kč (Vlastní zpracování) .....	83
Tabulka 35 Souhrné změny aktiv a závazků dotýkající se IFRS v tis. (Vlastní zpracování) .....	84
Tabulka 36 Výkaz o úplném výsledku k 31. 1. 2017 v tis. (Vlastní zpracování).....	85
Tabulka 37 Výkaz o změnách vlastního kapitálu k 31. 1. 2017 v tis. (Vlastní zpracování) .....	86
Tabulka 38 Výkaz Cash flow k 31. 1. 2017 v tis. (Vlastní zpracování).....	87
Tabulka 39 Vybraní finanční ukazatelé v tis. Kč (Vlastní zpracování).....	91



**SEZNAM PŘÍLOH**

Příloha P I.	Platné standardy k 31. 1. 2017
Příloha P II.	Účetní výkazy k účetní závěrce k 31. 1. 2017
Příloha P III.	Zúčtovací plán leasingem najímaného majetku v tis. Kč
Příloha P IV.	Odpisový plán majetku pořízeného úvěrem v tis. Kč

## **PŘÍLOHA P I: PLATNÉ STANDARDY K 31. 1. 2017**

- IAS 1 Prezentace účetní závěrky
- IAS 2 Zásoby
- IAS 7 Výkaz peněžních toků
- IAS 8 Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby
- IAS 10 Události po rozvahovém dni
- IAS 11 Smlouvy o zhotovení
- IAS 12 Daně ze zisku
- IAS 16 Pozemky, budovy a zařízení
- IAS 17 Leasingy
- IAS 18 Výnosy
- IAS 19 Zaměstnanecké požitky
- IAS 20 Účtování státních dotací a zveřejňování státní podpory
- IAS 21 Dopady změn měnových kurzů
- IAS 23 Výpůjční náklady
- IAS 24 Zveřejnění spřízněných stran
- IAS 26 Účtování a vykazování penzijních plánů
- IAS 27 Separátní účetní závěrky
- IAS 28 Investice do přidružených jednotek a společných jednotek
- IAS 29 Vykazování v hyperinflačních ekonomikách
- IAS 32 Finanční nástroje: prezentace
- IAS 33 Zisk na akcii
- IAS 34 Mezeitimní účetní výkaznictví

IAS 36 Znehodnocení aktiv

IAS 37 Rezervy, podmíněná aktiva a podmíněné závazky

IAS 38 Nehmotná aktiva

IAS 39 Finanční nástroje: účtování a oceňování

IAS 40 Investiční nemovitost

IAS 41 Zemědělství

IFRS 1 První přijetí mezinárodních standardů účetního výkaznictví

IFRS 2 Úhrada vázaná na akcie

IFRS 3 Podnikové kombinace

IFRS 4 Pojistné smlouvy

IFRS 5 Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončované činnosti

IFRS 6 Průzkum a vyhodnocení nerostných zdrojů

IFRS 7 Finanční nástroje: zveřejňování

IFRS 8 Provozní segmenty

IFRS 9 Finanční nástroje

IFRS 10 Konsolidované účetní závěrky

IFRS 11 Společná uspořádání

IFRS 12 Zveřejnění podílů v jiných jednotkách

IFRS 13 Ocenění reálnou hodnotou

IFRS 14 Časové rozlišení při cenové regulaci

IFRS 15 Výnosy ze smluv se zákazníky

# PŘÍLOHA P II: ÚČETNÍ VÝKAZY K ÚČETNÍ ZÁVĚRCE K 31. 1. 2017

Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

## ROZVAHA

v plném rozsahu

ke dni 31.12.2017

(v celých tisících Kč)

IČO

Sestaveno dne: 16.6.2018

Právní forma účetní jednotky: společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: výroba betonových výrobků

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	<b>AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)</b>	<b>01</b>	<b>1 461 408</b>	<b>757 524</b>	<b>703 884</b>	<b>719 532</b>
<b>A.</b>	<b>Pohledávky za upsaný základní kapitál</b>	<b>02</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
	<b>Dlouhodobý majetek (B.I. + B.II. + B.III.)</b>	<b>03</b>	<b>1 165 504</b>	<b>751 942</b>	<b>413 562</b>	<b>439 172</b>
<b>B.I.</b>	<b>Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I. 1. až B.I.5.2.)</b>	<b>04</b>	<b>7 650</b>	<b>5 314</b>	<b>2 336</b>	<b>2 677</b>
1.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	05	0	0	0	0
2.	Ocenitelná práva	06	5 791	5 314	477	939
2.1.	Software	07	4 670	4 624	46	321
2.2.	Ostatní ocenitelná práva	08	1 121	690	431	618
3.	Goodwill	09	0	0	0	0
4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	10	0	0	0	0
5.	<b>Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek</b>	<b>11</b>	<b>1 859</b>	<b>0</b>	<b>1 859</b>	<b>1 738</b>
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12		0	0	0
5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	13	1 859	0	1 859	1 738
<b>B.II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.5.2.)</b>	<b>14</b>	<b>1 157 654</b>	<b>746 628</b>	<b>411 026</b>	<b>436 295</b>
	<b>Pozemky a stavby</b>	<b>15</b>	<b>482 600</b>	<b>157 923</b>	<b>324 677</b>	<b>340 682</b>
1.1.	Pozemky	16	29 010	0	29 010	28 755
1.2.	Stavby	17	453 590	157 923	295 667	311 927
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	18	654 377	587 849	66 528	82 348
3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	19	0	0	0	0
4.	<b>Ostatní dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>20</b>	<b>1 199</b>	<b>856</b>	<b>343</b>	<b>361</b>
4.1.	Pěstительské celky trvalých porostů	21	0	0	0	0
4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	22	0	0	0	0
4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23	1 199	856	343	361
5.	<b>Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>24</b>	<b>19 478</b>	<b>0</b>	<b>19 478</b>	<b>12 904</b>
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	25	58	0	58	0
5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	26	19 420	0	19 420	12 904



Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
<b>B.III.</b>	<b>Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.2.)</b>	<b>27</b>		0	0	
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	28	0	0	0	0
2.	Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba	29	0	0	0	0
3.	Podíly – podstatný vliv	30	0	0	0	0
4.	Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv	31	0	0	0	0
5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	32	0	0	0	0
6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	33	0	0	0	0
7.	<b>Ostatní dlouhodobý finanční majetek</b>	<b>34</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	35	0	0	0	0
7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	36	0	0	0	0
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)</b>	<b>37</b>	<b>283 182</b>	<b>5 582</b>	<b>277 600</b>	<b>266 506</b>
<b>C.I.</b>	<b>Zásoby (součet C. I.1. až C.I.5.)</b>	<b>38</b>	<b>202 996</b>	<b>0</b>	<b>202 996</b>	<b>196 89</b>
1.	Materiál	39	41 175	0	41 175	44 276
2.	Nedokončená výroba a polotovary	40	9 204	0	9 204	19 134
3.	<b>Výrobky a zboží</b>	<b>41</b>	<b>152 617</b>	<b>0</b>	<b>152 617</b>	<b>133 486</b>
3.1.	Výrobky	42	148 135	0	148 135	128 213
3.2.	Zboží	43	4 482	0	4 482	5 273
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	44	0	0	0	0
5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	45	0	0	0	0
<b>C.II</b>	<b>Pohledávky (C.II.1 + C.II.2)</b>	<b>46</b>	<b>66 467</b>	<b>5 582</b>	<b>60 885</b>	<b>58 281</b>
1.	<b>Dlouhodobé pohledávky</b>	<b>47</b>	<b>229</b>	<b>0</b>	<b>229</b>	<b>613</b>
1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	48	229	0	229	613
1.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	49	0	0	0	0
1.3.	Pohledávky – podstatný vliv	50	0	0	0	0
1.4.	Odložená daňová pohledávka	51	0	0	0	0
1.5.	<b>Pohledávky - ostatní</b>	<b>52</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
5.1.	Pohledávky za společnosti	53	0	0	0	0
5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	54	0	0	0	0
5.3.	Dohadné účty aktivní	55		0	0	0
5.4.	Jiné pohledávky	56	0	0	0	0



Označení A	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
<b>2.</b>	<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>57</b>	66 238	5 582	60 656	57 668
2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	58	45 801	5 582	40 219	42 628
2.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	59	0	0	0	0
2.3.	Pohledávky – podstatný vliv	60	0	0	0	0
<b>2.4</b>	<b>Pohledávky - ostatní</b>	<b>61</b>	20 437	0	20 437	15 040
4.1.	Pohledávky za společnosti	62	0	0	0	0
4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	63	0	0	0	0
4.3.	Stát - daňové pohledávky	64	3 614	0	3 614	3 643
4.4.	Krátkodobě poskytnuté zálohy	65	2 126	0	2 126	1 061
4.5.	Dohadné účty aktivní	66	454	0	454	0
4.6.	Jiné pohledávky	67	14 243	0	14 243	10 336
<b>III.</b>	<b>Krátkodobý finanční majetek (C.III.1. + C.III.2.)</b>	<b>68</b>	0	0	0	0
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	69	0	0	0	0
2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	70	0	0	0	0
<b>C.IV.</b>	<b>Peněžní prostředky (C.IV.1. + C.IV.2.)</b>	<b>71</b>	13 719	0	13 719	11 329
1.	Peněžní prostředky v pokladně	72	474	0	474	386
2.	Peněžní prostředky na účtech	73	13 245	0	13 245	10 943
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2.+ D.3.)</b>	<b>74</b>	12 722	0	12 722	13 854
1.	Náklady příštích období	75	12 664	0	12 664	13 772
2.	Komplexní náklady příštích období	76	0	0	0	0
3.	Příjmy příštích období	77	58	0	58	82



Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

## VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY, druhové členění

v plném rozsahu

ke dni 31.12.2017

(v celých tisících Kč)

Název a sídlo účetní jednotky

IČO

Sestaveno dne: 16.6.2018

Právní forma účetní jednotky: společnost s ručením omezeným

Předmět podnikání účetní jednotky: výroba betonových výrobků

Označení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	01	661 669	656 187
II.	Tržby za prodej zboží	02	77 873	75 033
<b>A.</b>	<b>Výkonová spotřeba (součet A.1. až A.3.)</b>	<b>03</b>	<b>598 438</b>	<b>613 427</b>
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	04	71 503	71 493
2.	Spotřeba materiálu a energie	05	314 574	328 876
3.	Služby	06	212 361	213 058
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	07	-10 015	-11 722
C.	Aktivace (-)	08	-16 338	-16 494
<b>D.</b>	<b>Osobní náklady (součet D.1. až D.2.)</b>	<b>09</b>	<b>109 884</b>	<b>102 040</b>
D. 1.	Mzdové náklady	10	79 336	74 782
2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	11	30 548	27 258
2.1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	26 683	25 197
2.2.	Ostatní náklady	13	3 865	2 061
<b>E.</b>	<b>Úpravy hodnot v provozní oblasti (součet E.1. až E.3.)</b>	<b>14</b>	<b>54 870</b>	<b>65 288</b>
1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	15	54 123	61 551
1.1.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - trvalé	16	54 123	61 551
1.2.	Úpravy hodnot dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku - dočasné	17	0	0
2.	Úpravy hodnot zásob	18	0	0
3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	747	3 737
<b>III.</b>	<b>Ostatní provozní výnosy (součet III.1 až III.3.)</b>	<b>20</b>	<b>26 739</b>	<b>42 708</b>
1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	93	4 409
2.	Tržby z prodaného materiálu	22	78 615	86 375
3.	Jiné provozní výnosy	23	-51 970	-48 079
<b>F.</b>	<b>Ostatní provozní náklady (součet F.1. až F.5.)</b>	<b>24</b>	<b>0 267</b>	<b>11 857</b>
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	0	2 814
2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26	5 583	4 291
3.	Daně a poplatky	27	936	1 322
4.	Rezervy v provozní oblasti a komplexní náklady příštích období	28	0	0
5.	Jiné provozní náklady	29	2 748	3 430
*	<b>Provozní výsledek hospodaření (+/-)</b>	<b>30</b>	<b>20 175</b>	<b>9 529</b>

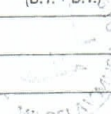
Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
	<b>PASIVA CELKEM</b> (A. + B. + C. + D.)	<b>01</b>	703 884	719 532
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b> (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.VI.)	<b>02</b>	319 573	318 040
<b>A.I.</b>	<b>Základní kapitál</b> (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)	<b>03</b>	100	100
1.	Základní kapitál	04	100	100
2.	Vlastní podíly (-)	05	0	0
3.	Změny základního kapitálu	06	0	0
<b>A.II.</b>	<b>Ážio a kapitálové fondy</b> (součet A.II.1. + A.II.2.)	<b>07</b>	0	0
1.	Ážio	08	0	0
<b>2.</b>	<b>Kapitálové fondy</b>	<b>09</b>	0	0
2.1.	Ostatní kapitálové fondy	10	0	0
2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	11	0	0
2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	12	0	0
2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	13	0	0
2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	14	0	0
<b>A.III.</b>	<b>Fondy ze zisku</b> (A.III.1. + A.III.2.)	<b>15</b>	10	10
1.	Ostatní rezervní fondy	16	10	10
2.	Statutární a ostatní fondy	17	0	0
<b>A.IV.</b>	<b>Výsledek hospodaření minulých let (+/-)</b> (A.IV.1. + A.IV.2. + A.IV.3.)	<b>18</b>	307 930	315 780
1.	Nerozdělený zisk minulých let	19	307 930	315 780
2.	Neuhrazená ztráta minulých let (-)	20	0	0
3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	21	0	0
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	22	11 533	2 150
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	23	0	0
<b>B. + C.</b>	<b>Cizí zdroje</b> (součet B. + C.)	<b>24</b>	364 088	396 484
<b>B.</b>	<b>Rezervy</b> (součet B.1. až B.4.)	<b>25</b>	0	0
1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	26	0	0
2.	Rezerva na daň z příjmů	27	0	0
3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	28	0	0
4.	Ostatní rezervy	29	0	0





Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účet. období
a	b	c	5	6
<b>C.</b>	<b>Závazky (C.I. + C.II.)</b>	<b>30</b>	<b>364 088</b>	<b>386 484</b>
<b>C.I.</b>	<b>Dlouhodobé závazky (součet C. I.1. až C.I.9.)</b>	<b>31</b>	<b>117 784</b>	<b>104 880</b>
1.	Vydané dluhopisy	32	0	0
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	33	0	0
1.2.	Ostatní dluhopisy	34	0	0
2.	Závazky k úvěrovým institucím	35	84 358	66 267
3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	36	0	0
4.	Závazky z obchodních vztahů	37	0	0
5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	38	0	0
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	39	0	0
7.	Závazky - podstatný vliv	40	0	0
8.	Odložený daňový závazek	41	0	0
9.	<b>Závazky - ostatní</b>	<b>42</b>	<b>33 426</b>	<b>38 613</b>
9.1.	Závazky ke společníkům	43	2 426	5 113
9.2.	Dohadné účty pasivní	44	0	0
9.3.	Jiné závazky	45	31 000	33 500
<b>C.II.</b>	<b>Krátkodobé závazky (součet C. II.1. až C.II.8.)</b>	<b>46</b>	<b>246 304</b>	<b>281 604</b>
1.	Vydané dluhopisy	47	0	0
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	48	0	0
1.2.	Ostatní dluhopisy	49	0	0
2.	Závazky k úvěrovým institucím	50	104 514	120 938
3.	Krátkodobé přijaté zálohy	51	412	218
4.	Závazky z obchodních vztahů	52	132 184	151 765
5.	Krátkodobé směnky k úhradě	53	0	0
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	54	0	0
7.	Závazky - podstatný vliv	55	0	0
8.	<b>Závazky ostatní</b>	<b>56</b>	<b>9 194</b>	<b>8 683</b>
8.1.	Závazky ke společníkům	57	0	0
8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	58	0	0
8.3.	Závazky k zaměstnancům	59	4 767	4 250
8.4.	Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění	60	2 816	2 446
8.5.	Stát – daňové závazky a dotace	61	1 588	459
8.6.	Dohadné účty pasivní	62	23	28
8.7.	Jiné závazky	63	0	1 500
<b>D.</b>	<b>Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.1.)</b>	<b>64</b>	<b>20 223</b>	<b>15 008</b>
1.	Výdaje příštích období	65	20 223	15 008
2.	Výnosy příštích období	66	0	0

Podpisový záznam



Cznačení a	TEXT b	Číslo řádku c	Skutečnost v účetním období	
			běžném 1	minulém 2
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku – podíly (součet IV. 1 + IV.2.)	31	0	0
1.	Výnosy z podílů – ovládaná nebo ovládající osoba	32	0	0
2.	Ostatní výnosy z podílů	33	0	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	0	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku (souč. V. 1 + V.2.)	35	0	0
1.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku - ovládající nebo ovládaná osoba	36	0	0
2.	Ostatní výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	37	0	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38	0	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy (součet VI. 1 + VI.2.)	39	540	428
1.	Výnosové úroky a podobné výnosy – ovládaná nebo ovládající osoba	40	0	0
2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	540	428
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42	0	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady (součet J.1 + J.2.)	43	4 068	5 200
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	0	0
2.	Ostatní nákladové úroky podobné náklady	45	4 068	5 200
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	907	73
K.	Ostatní finanční náklady	47	3 163	1 149
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	-5 784	-5 848
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	14 391	3 681
L.	Daň z příjmů (součet L. 1 + L.2.)	50	2 858	1 531
L. 1.	Daň z příjmů splatná	51	2 858	1 531
2.	Daň z příjmů odložená (+/-)	52	0	0
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	11 533	2 150
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společnickým (+/-)	54	0	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	11 533	2 150
	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.:	56	767 728	774 426

Podpisový záznam:



Zpracováno v souladu s vyhláškou č.  
500/2002 Sb.

## PŘEHLED O PENĚŽNÍCH TOCÍCH

(výkaz cash-flow)

ke dni 31. prosince 2017

(v celých tisících Kč)

Obchodní firma nebo jiný název  
účetní jednotky

Sídlo, bydliště nebo místo  
podnikání účetní jednotky

<b>P</b>	<b>Stav peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů na začátku účetního období</b>	11 329
<b>Peněžní toky z hlavní výdělečné činnosti (provozní činnost)</b>		
Z	Účetní zisk nebo ztráta před zdaněním	14 391
A. 1	Úpravy o nepeněžní operace	57 558
A. 1 1	Odpisy stálých aktiv a umořování opravné položky k nabytému majetku	54 123
A. 1 2	Změna stavu opravných položek, rezerv	0
A. 1 3	Zisk z prodeje stálých aktiv	-93
A. 1 4	Výnosy z podílů na zisku	0
A. 1 5	Vyúčtované nákladové úroky s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku a vyúčtované výnosové úroky	3 528
A. 1 6	Případné úpravy o ostatní nepeněžní operace	0
A. *	<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním a změnami pracovního kapitálu</b>	71 949
A. 2	Změny stavu nepeněžních složek pracovního kapitálu	-37 657
A. 2 1	Změna stavu pohledávek z provozní činnosti, přechodných účtů aktiv	-1 472
A. 2 2	Změna stavu krátkodobých závazků z provozní činnosti, přechodných účtů pasiv	-30 085
A. 2 3	Změna stavu zásob	-6 100
A. 2 4	Změna stavu krátkodobého finančního majetku nespádajícího do peněžních prostf. a ekvivalentů	0
A. **	<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti před zdaněním</b>	34 292
A. 3	Vyplacené úroky s výjimkou úroků zahrnovaných do ocenění dlouhodobého majetku	-4 068
A. 4	Přijaté úroky	540
A. 5	Zaplacená daň z příjmů a doměrky daně za minulá období	-2 858
A. 6	Přijaté podíly na zisku	0
A. ***	<b>Čistý peněžní tok z provozní činnosti</b>	27 906
<b>Peněžní toky z investiční činnosti</b>		
B. 1	Výdaje spojené s nabytím stálých aktiv	-28 513
B. 2	Příjmy z prodeje stálých aktiv	93
B. 3	Zápůjčky a úvěry spřízněným osobám	0
B. ***	<b>Čistý peněžní tok vztahující se k investiční činnosti</b>	-28 420
<b>Peněžní toky z finančních činností</b>		
C. 1	Dopady změn dlouhodobých, resp. krátkodobých závazků	12 904
C. 2	Dopady změn vlastního kapitálu na peněžní prostředky a ekvivalenty	-10 000
C. 2 1	Zvýšení peněžních prostředků z důvodů zvýšení základního kapitálu, ážia a fondů ze zisku.	0
C. 2 2	Vyplacení podílů na vlastním jmění společníkům	-10 000
C. 2 3	Další vklady peněžních prostředků společníků a akcionářů	0
C. 2 4	Úhrada ztráty společníky	0
C. 2 5	Přímé platby na vrub fondů	0
C. 2 6	Vyplacené podíly na zisku včetně zaplacené daně	0
C. ***	<b>Čistý peněžní tok vztahující se k finanční činnosti</b>	2 904
F.	<b>Čisté zvýšení resp. snížení peněžních prostředků</b>	2 390
R	<b>Stav peněžních prostředků a pen. ekvivalentů na konci účetního období</b>	13 719

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňové, účetní a auditorská kancelář, www.danovepriznani.cz, business.center.cz

Zpracováno v souladu s  
vyhláškou č. 500/2002 Sb.

**PŘEHLED O ZMĚNÁCH  
VLASTNÍHO KAPITÁLU**  
ke dni 31. prosince 2017  
(v celých tisících Kč)

Obchodní firma nebo jiný název  
účetní jednotky

Sídlo, bydliště nebo místo  
podnikání účetní jednotky

	Počáteční zůstatek	Zvýšení	Snížení	Konečný zůstatek
A. Základní kapitál zapsaný v obchodním rejstříku	100	0	0	100
B. Základní kapitál nezapsaný v obchodním rejstříku	0	0	0	0
C. Součet A +/- B	100	XX	XX	XX
D. Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	0	0	0	0
* Součet A +/- B +/- D	XX	XX	XX	100
E. Ažio	0	0	0	0
F. Rezervní fond	10	0	0	10
G. Ostatní fondy ze zisku	0	0	0	0
H. Kapitálové fondy	0	0	0	0
I. Rozdíly z přecenění nezahrnuté do hospodářského výsledku	0	0	0	0
J. Zisk minulých účetních období	317 930	0	10 000	307 930
K. Ztráta minulých účetních období	0	0	0	0
L. Zisk/ztráta za účetní období po zdanění	XX	11 533	XX	11 533
<b>Celkem</b>	<b>318 040</b>	<b>11 533</b>	<b>10 000</b>	<b>319 573</b>



**PŘÍLOHA P III: ZÚČTOVACÍ PLÁN LEASINGEM NAJÍMANÉHO  
MAJETKU V TIS. KČ**

<b>Rok</b>	<b>Měsíc</b>	<b>Počáteční hodnota</b>	<b>Úrok</b>	<b>Úmor</b>	<b>Konečná hodnota</b>
2017	7	1842000	9327	26350	1815650
2017	8	1815650	9194	26483	1789167
2017	9	1789167	9060	26617	1762550
2017	10	1762550	8925	26752	1735797
2017	11	1735797	8789	26888	1708910
2017	12	1708910	8653	27024	1681886
2018	1	1681886	8516	27161	1654726
2018	2	1654726	8379	27298	1627427
2018	3	1627427	8241	27436	1599991
2018	4	1599991	8102	27575	1572416
2018	5	1572416	7962	27715	1544701
2018	6	1544701	7822	27855	1516846
2018	7	1516846	7681	27996	1488850
2018	8	1488850	7539	28138	1460711
2018	9	1460711	7396	28281	1432431
2018	10	1432431	7253	28424	1404007
2018	11	1404007	7109	28568	1375440
2018	12	1375440	6965	28712	1346727
2019	1	1346727	6819	28858	1317870
2019	2	1317870	6673	29004	1288866
2019	3	1288866	6526	29151	1259715
2019	4	1259715	6379	29298	1230417
2019	5	1230417	6230	29447	1200970
2019	6	1200970	6081	29596	1171374
2019	7	1171374	5931	29746	1141629
2019	8	1141629	5781	29896	1111733
2019	9	1111733	5629	30048	1081685
2019	10	1081685	5477	30200	1051485
2019	11	1051485	5324	30353	1021133
2019	12	1021133	5171	30506	990626
2020	1	990626	5016	30661	959965
2020	2	959965	4861	30816	929149
2020	3	929149	4705	30972	898177
2020	4	898177	4548	31129	867048
2020	5	867048	4390	31287	835762
2020	6	835762	4232	31445	804317
2020	7	804317	4073	31604	772712
2020	8	772712	3913	31764	740948
2020	9	740948	3752	31925	709023
2020	10	709023	3590	32087	676936

2020	11	676936	3428	32249	644687
2020	12	644687	3264	32413	612274
2021	1	612274	3100	32577	579698
2021	2	579698	2935	32742	546956
2021	3	546956	2770	32907	514049
2021	4	514049	2603	33074	480974
2021	5	480974	2435	33242	447733
2021	6	447733	2267	33410	414323
2021	7	414323	2098	33579	380744
2021	8	380744	1928	33749	346995
2021	9	346995	1757	33920	313075
2021	10	313075	1585	34092	278983
2021	11	278983	1413	34264	244719
2021	12	244719	1239	34438	210281
2022	1	210281	1065	34612	175669
2022	2	175669	890	34787	140881
2022	3	140881	713	34964	105918
2022	4	105918	536	35141	70777
2022	5	70777	358	35319	35459
2022	6	35459	180	35458	0

**PŘÍLOHA P IV: ODPISOVÝ PLÁN MAJETKU POŘÍZENÉHO  
ÚVĚREM**

<b>Rok</b>	<b>Odpisy</b>	<b>Oprávky</b>	<b>Netto hodnota</b>
2015	238	238	80 109
2016	238	476	79 871
2017	238	714	79 633
2018	238	952	79 395
2019	238	1 190	79 157
2020	238	1 428	76 557
2021	238	4 028	73 957
2022	238	6 628	71 357
2023	238	9 228	68 757
2024	238	11 828	66 157
2025	238	14 428	63 557
2026	238	17 028	60 957
2027	238	19 628	58 357
2028	238	22 228	55 757
2029	238	24 828	53 157
2030	238	27 428	50 557
2031	238	30 028	47 957
2032	238	32 628	45 357
2033	238	35 228	42 757
2034	238	37 828	40 157
2035	238	40 428	37 557
2036	238	43 028	34 957
2037	238	45 628	32 357
2038	238	48 228	29 757
2039	238	50 828	27 157
2040	238	53 428	24 557
2041	238	56 028	21 957
2042	238	58 628	19 357
2043	238	61 228	16 757
2044	238	63 828	14 157
2045	238	66 428	11 557
2046	238	69 028	8 957
2047	238	71 628	6 357
2048	238	74 228	3 757

2049	238	76 828	1 157
2050	238	79 428	0