



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANČÍ

INSTITUTE OF FINANCES

VLIV VYBRANÝCH ROZDÍLŮ MEZI ČESKÝM FINANČNÍM ÚČETNICTVÍM A IFRS NA VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI

IMPACT OF THE SELECTED DIFFERENCES BETWEEN THE CZECH FINANCIAL ACCOUNTING AND IFRS
ON ECONOMY OF PRIVATE CORPORATIONS

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Denisa Malátová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Helena Hanušová, CSc.

BRNO 2019

Zadání diplomové práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Bc. Denisa Malátová
Studijní program:	Ekonomika a management
Studijní obor:	Účetnictví a finanční řízení podniku
Vedoucí práce:	Ing. Helena Hanušová, CSc.
Akademický rok:	2018/19

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Vliv vybraných rozdílů mezi českým finančním účetnictvím a IFRS na výsledek hospodaření vybrané společnosti

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Cíle práce, metody a postupy zpracování

Teoretická východiska práce – porovnáním pojetí IFRS a současně platné účetní legislativy v ČR nalézt podstatnější rozdíly v účtování a vykazování.

Analýza problému a současného stavu – s ohledem na specifika korporace a oboru jejího podnikání vybrat podstatnější rozdíly, které ovlivňují výšku účetních položek v povinných účetních výkazech korporace a provést komparaci vybraných rozdílů mezi IFRS a současnou právní úpravou finančního účetnictví v ČR.

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení – na konkrétních příkladech prokázat dopad odlišného účtování na povinné výkaznictví a hospodaření Kores Europe s.r.o. Na základě vlivu zjištěných rozdílů na hospodaření Kores Europe s.r.o. a s přihlédnutím k jejím specifickým navrhnout použití buď IFRS nebo současnou právní úpravu finančního účetnictví v ČR.

Závěr

Seznam použité literatury

Cíle, kterých má být dosaženo:

Na základě vlivu zjištěných rozdílů na hospodaření Kores Europe s.r.o. a s přihlédnutím k jejím specifickým navrhnout použití buď IFRS nebo současnou právní úpravu finančního účetnictví v ČR.

Základní literární prameny:

DVOŘÁKOVÁ, D. Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Brno: BizBooks, 2017. ISBN 978-80-265-0692-8.

RYNEŠ, P. Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2018: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2018. 18. aktualiz. vyd. Olomouc: Anag, 2018. ISBN: 978-80-7554-116-1.

SAXUNOVÁ, D. Financial statements under the US GAAP and IFRS: theory, concepts, problems of financial accounting. Prague: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-646-4.

ŠRÁMKOVÁ, A. a M. KŘIVÁNKOVÁ. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví - praktické aplikace. 7. aktualiz. vyd. Praha: Institut certifikace účetních, 2017. ISBN 978-80-87985-10-6.

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví v platném znění.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2018/19

V Brně dne 28.2.2019

L. S.

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Diplomová práce se zaměřuje na porovnání vybraných rozdílů ve vykazování účetních informací dle českého finančního účetnictví a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IAS/IFRS). Tyto vybrané rozdíly účetních přístupů jsou zobrazeny zejména prostřednictvím vlivů na položky povinných účetních výkazů a hospodářský výsledek společnosti Kores Europe s.r.o.

Abstract

Diploma thesis focuses on comparison of differences between practices of accounting using Czech accounting law and accounting practises using International financial reporting standards (IAS/IFRS). These differences are shown mainly on structure of mandatory accounting statements and on earnings of Kores Europe s.r.o.

Klíčová slova

Česká účetní legislativa, Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IAS/IFRS, účetní závěrka, vybrané rozdíly, finanční účetnictví, výsledek hospodaření, finanční analýza

Key words

Czech accounting legislation, International, Financial Reporting Standards IAS/IFRS, Financial Statements, selected differences, financial accounting, earnings, financial analysis

Bibliografické citace

MALÁTOVÁ, Denisa. *Vliv vybraných rozdílů mezi českým finančním účetnictvím a IFRS na výsledek hospodaření vybrané společnosti* [online]. Brno, 2019 [cit. 2019-05-12]. Dostupné z: <https://www.vutbr.cz/studenti/zav-prace/detail/119494>. Diplomová práce. Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, Ústav financí. Vedoucí práce Helena Hanušová.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 10. května 2019

podpis studenta

Poděkování

Své poděkování bych ráda vyjádřila paní Ing. Heleně Hanušové CSc. za odborné vedení diplomové práce, cenné rady, připomínky a věnovaný čas. Dále bych ráda poděkovala společnosti Kores Europe s.r.o. za možnost zpracování této závěrečné práce a také ochotu a vstřícnost při poskytování potřebných informací.

OBSAH

OBSAH.....	7
ÚVOD.....	10
1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ.....	13
1.1 Použité metody.....	14
2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE.....	15
2.1 Podstata účetnictví.....	15
2.2 Členění účetních systémů.....	15
2.3 Harmonizace účetnictví.....	16
2.3.1 Harmonizace v rámci Evropské unie.....	16
2.3.2 Světová harmonizace.....	17
2.4 Vykazování účetních informací dle ČÚL.....	18
2.4.1 Regulace účetnictví v České republice.....	19
2.4.2 Účetní závěrka dle ČÚL.....	19
2.5 Vykazování účetních informací dle IAS/IFRS.....	23
2.5.1 Základní předpoklady IAS/IFRS.....	24
2.5.2 Koncepční rámec IFRS.....	25
2.5.3 Oceňování.....	25
2.5.4 Účetní závěrka dle IAS/IFRS.....	26
2.6 Porovnání vybraných rozdílů mezi ČÚL a IAS/IFRS.....	31
2.6.1 Účetní závěrka.....	31
2.6.2 Dlouhodobý hmotný majetek.....	33
2.6.3 Leasing.....	35
2.6.4 Časové rozlišení a dohadné položky.....	38
2.6.5 Odložená daň.....	38

2.7 Finanční analýza	39
2.7.1 Vybrané metody finanční analýzy	39
3 ANALÝZA PROBLÉMU A SOUČASNÉHO STAVU	46
3.1 Představení společnosti.....	46
3.1.1 Základní údaje o společnosti.....	46
3.1.2 Historie společnosti.....	47
3.1.3 Popis činnosti organizace.....	47
3.1.4 Organizační struktura.....	47
3.1.5 Účetní metody a způsoby oceňování	48
3.1.6 Vývoj výsledku hospodaření	49
3.2 Porovnání vybraných rozdílů mezi ČÚL a IAS/IFRS	50
3.2.1 Finanční leasing	51
3.2.2 Komponentní odpisování	60
3.2.3 Předpokládaná zbytková hodnota majetku	64
3.2.4 Přecenění pozemků na reálnou hodnotu	67
3.2.5 Dohadné položky	70
3.2.6 Časové rozlišení	71
3.2.7 Odložená daň	72
4 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ, PŘÍNOS NÁVRHŮ ŘEŠENÍ.....	76
4.1 Změny v rozvaze.....	76
4.1.1 Aktiva.....	76
4.1.2 Pasiva.....	82
4.2 Změny ve výkazu zisku a ztráty	86
4.2.1 Změny ve výsledku hospodaření	89
4.3 Vliv zjištěných změn ve vykazování mezi ČÚL a IFRS/IAS na vybrané ukazatele finanční analýzy	92

4.3.1 Rozdílové ukazatele	92
4.3.2 Poměrové ukazatele	93
4.3.3 Soustavy ukazatelů	97
4.4 Doporučení pro společnost	98
ZÁVĚR	101
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	103
SEZNAM GRAFŮ	107
SEZNAM VZORCŮ.....	108
SEZNAM TABULEK	109
SEZNAM ZKRATEK A SYMBOLŮ	111
SEZNAM PŘÍLOH.....	112

ÚVOD

Účetnictví představuje ucelený soubor informací, podávající obraz o ekonomické realitě konkrétních subjektů, na základě kterých pak mohou jednotliví uživatelé tohoto komplexního systému činit svá racionální rozhodnutí. V současnosti hraje stále významnější roli globalizace, jejíž přítomnost se silně rozšiřuje a ovlivňuje tak veškeré oblasti kolem nás. Jednou z těchto oblastí je i podnikání. Vlivem globalizace dochází k rostoucímu objemu toku zboží a služeb mezi jednotlivými zeměmi, dále k častějšímu využívání finančních operací ze strany celé řady podnikatelů a nárůstu aktivit investorů (Ficbauer, 2016, s. 4, 8).

Primárními zdroji, které umožňují subjektům realizovat rozhodnutí, jsou pak výstupy z účetnictví, které jsou prezentovány ve formě účetních výkazů. Právě v prezentaci účetních informací dochází k celé řadě odlišností mezi přístupy jednotlivých států. Systém vykazování, jehož základ je vybudován pouze na požadavcích národní legislativy, nemusí naplňovat potřeby veškerých jeho uživatelů, především zahraničních subjektů, například investorů. Pro tyto uživatele je důležité zajistit informace, které mají základ na mezinárodně uznávaných zásadách. Jedním ze systémů, který se těmito atributy vyznačuje, jsou Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (Bohušová, 2008, s. 11).

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví lze zjednodušeně charakterizovat jako výsledek postupného sbližování účetnictví ve státech sjednocené Evropy a postupem času pak celosvětové harmonizace. Jde o komplexní systém zaměřující se na potřeby trhu. Od toho jsou pak odvíjeny podoby výkazů, které slouží především majitelům, investorům, či věřitelům (Ficbauer, 2016, s. 25).

Snahy o rozvoj a vylepšení Mezinárodních standardů účetního výkaznictví byly podniknuty s cílem naplnit základní myšlenku Evropské unie, tedy vytvoření jednotného trhu bez bariér. Odlišné způsoby finančního výkaznictví v jednotlivých členských státech byly považovány za překážku volného pohybu kapitálu. Cílem Mezinárodních standardů účetního výkaznictví je pomoci se srovnáním výkonnosti podniků bez ohledu na to, ve kterém státě sídlí (Saxunová, 2014, 103).

Pro Českou republiku byl z hlediska harmonizace účetnictví zlomový rok 2004, kdy se země stala jedním z členských států Evropské unie. V případě Evropské unie dochází

k harmonizaci účetnictví prostřednictvím řady směrnic a nařízení. Ovšem je důležité zmínit, že účetní závěrky sestavené v souladu se směrnicemi Evropské unie nejsou pro potřeby kapitálového trhu dostačující. Řešení tohoto problému bylo nalezeno v aplikaci Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (Kovanicová, 2006, s. 123 – 124).

Použití Mezinárodních standardů účetního výkaznictví se pro Českou republiku, jako stát Evropské unie, stalo aktuální vydáním Nařízení Evropského parlamentu a Rady č. 1606/2002 o uplatňování mezinárodních standardů. Zde byla uložena povinnost podnikům, které obchodují své cenné papíry na regulovaných trzích Evropské unie, sestavovat konsolidované účetní výkazy v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví (Kovanicová, 2004, s. 121).

Průmět zmíněného nařízení Evropské unie do české právní úpravy účetnictví je v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů prostřednictvím § 23a odst. 1 zakotven následovně: *„Konsolidující účetní jednotka, která je emitentem investičních cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu, použije pro sestavení konsolidované účetní závěrky mezinárodní účetní standardy.“* (Zákon č. 563/1991 Sb., § 23a odst. 1)

Povinnost aplikace Mezinárodních standardů účetního výkaznictví upravených evropským právem dále směřuje na účetní závěrky společností účetních jednotek, které jsou obchodními společnostmi a zároveň emitenty cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu (Zákon č. 563/1991 Sb., § 19a odst. 1).

Novela zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů s platností od 1.1.2011 představovala volbu sestavení své individuální účetní závěrky dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví některým účetním jednotkám. Jedná se zde o subjekty, u kterých je značná pravděpodobnost sestavení konsolidované účetní závěrky k rozvahovému dni s využitím Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Tuto možnost získaly také dceřiné společnosti, jejichž mateřské společnosti, tedy konsolidující účetní jednotky, sestavují své konsolidované účetní závěrky s využitím Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a je zde značná pravděpodobnost zahrnutí účetní závěrky dceřiné společnosti do konsolidačního celku (Deloitte, 2015, s. 27).

Vzhledem k nutným implementacím evropského práva do české účetní legislativy, která stanovuje pro určité subjekty povinnost použití Mezinárodních standardů účetního výkaznictví při sestavování účetní závěrky, je možné očekávat významné rozdíly mezi těmito dvěma přístupy. Vzhledem ke zmíněné globalizaci lze také odhadovat rostoucí zájem o vykazování účetních informací ze strany českých podniků spolupracujících se zahraničím. Pro zahraniční subjekty, například investory či věřitele, by zřejmě nebyly české účetní výkazy příliš srozumitelné, nebylo by zde možné realizovat srovnávání s ostatními zahraničními subjekty. Existence rozdílů mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví je tedy zřejmá. Právě na vybrané rozdíly mezi těmito dvěma přístupy se diplomová práce zaměřuje.

Pro zpracování práce bude využita účetní závěrka společnosti Kores Europe s.r.o. sestavená k 31.12.2018. Výběr rozdílů mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví bude směřován výhradně na zmíněnou účetní závěrku.

1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Hlavním cílem této diplomové práce je porovnání vybraných rozdílů ve vykazování účetních informací dle české účetní legislativy a přístupu Mezinárodních standardů účetního výkaznictví IAS/IFRS a vlivu těchto rozdílů na hospodaření společnosti Kores Europe s.r.o. Dále s přihlédnutím ke specifikům analyzované společnosti následné sestavení návrhu pro použití Mezinárodních standardů účetního výkaznictví nebo současné právní úpravy finančního účetnictví v České republice.

Práci lze rozdělit celkem do tří částí, přičemž část první se zaměřuje na zpracování teoretických poznatků na základě studia odborné literatury týkající se charakteristik a vybraných rozdílů mezi přístupem českého finančního účetnictví a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Zpracovaná teoretická část se bude dále prolínat do části analytické.

V analytické části práce bude představena zvolená analyzovaná společnost Kores Europe s.r.o., její historie, organizační struktura a jakými činnostmi se zabývá. Pro splnění hlavního cíle práce bude nutné aplikovat významné zjištěné rozdíly, týkající se vybrané společnosti, na položky povinných účetních výkazů sestavených za účetní období roku 2018 a zjistit tak, zda odlišnost účetních přístupů bude ovlivňovat výšku těchto položek a výsledku hospodaření, či nikoliv.

Část návrhová bude obsahovat zejména shrnutí zjištěných odlišností a vlivů na položky účetních výkazů a celkové hospodaření podniku. Dojde ke zjištění, zda změna účetního přístupu zapříčiní rozdíly ve vykazovaných účetních informacích a tím i celkový profil podniku v rámci finanční oblasti. V této části budou provedeny výpočty vybraných ukazatelů finanční analýzy a znázorněno tak, jakým způsobem se jednotlivé finanční ukazatele změní v návaznosti na přeměnu položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty v případě transformace vykazování s využitím Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. S přihlédnutím ke zjištěným rozdílům mezi českou účetní legislativou a IAS/IFRS bude sestaven návrh použití konkrétního přístupu, přičemž v úvahu budou brána specifika zvolené společnosti.

1.1 Použité metody

Subkapitola se zaměřuje na představení jednotlivých metod, pomocí kterých bude zpracována tato závěrečná práce.

První metodou, která bude prolínat všechny tři části práce, je metoda srovnávání. Pomocí této primární metody lze na základě pozorování alespoň dvou různých předmětů odhalit řadu shodností případně rozdílností zkoumaného předmětu (Synek, Sedláčková, Vávrová, 2007, s. 19 – 20).

Ověření teoretických poznatků a jejich aplikaci v praxi lze dosáhnout pomocí metody dedukce. Dedukce představuje přechod od obecných závěrů k závěrům konkrétnějším (Synek, Sedláčková, Vávrová, 2007, s. 22).

Pro zpracování teoretické, analytické i návrhové části práce bude dále využita metoda analýzy. Analýzou je možné snadněji získat celkové povědomí o daném předmětu pomocí jeho rozložení na několik dílčích lépe poznatelných částí (Synek, Sedláčková, Vávrová, 2007, s. 20 – 21).

Další metodou, využitou pro zpracování analytické části práce, je metoda modelování. Tato metoda umožňuje řešit jisté problémy pomocí zjednodušení dané skutečnosti (Synek, Sedláčková, Vávrová, 2007, s. 23).

Návrhová část práce bude zpracována rovněž prostřednictvím elementárních metod finanční analýzy. Bude se zde jednat pouze o vybrané ukazatele finanční analýzy, jejichž představení bude součástí teoretické části práce.

V rámci analytické, a zejména návrhové části práce, dojde k použití metody indukce. Díky indukci lze pomocí získání řady poznatků o jednotlivých částech jevu vyvodit obecný závěr (Synek, Sedláčková, Vávrová, 2007, s. 22).

Metoda syntézy, která navazuje na metodu analýzy, představuje spojení rozdělených částí zkoumaného předmětu v celek, čímž lze dosáhnout odhalení významných souvislostí dílčích složek předmětu zkoumání (Synek, Sedláčková, Vávrová, 2007, s. 20 – 21). Metoda syntézy bude aplikována převážně v návrhové části diplomové práce.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

Tato část diplomové práce se zaměřuje na představení teoretických poznatků z oblasti Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a současné právní úpravy finančního účetnictví v České republice. Mezi těmito dvěma přístupy existuje celá řada odlišností. Na základě studia odborné literatury dojde k porovnání vybraných rozdílů, jejichž dopady budou předmětem zkoumání analytické a návrhové části práce. Pro možnost zhodnocení hospodaření společnosti Kores Europe s.r.o. v těchto dvou zmíněných částech dojde v teoretické části závěrečné práce k představení vybraných ukazatelů finanční analýzy, kterými budou dopady změn ve vykazování měřeny.

2.1 Podstata účetnictví

Účetnictví lze definovat jako metodicky provázaný systém, který poskytuje informace o činnosti daného podniku. Představuje základ pro rozhodování v rámci finanční oblasti podniku, dále zabezpečuje, aby účetní informace, které jsou výstupem tohoto systému, bylo možné srovnávat, a to jak na úrovni národní, tak i mezinárodní. Úlohou účetnictví je znázornit stav aktiv podniku a jejich struktury, stav pasiv podniku a jejich struktury, které představují zdroj krytí zmíněných aktiv, a dále monitorovat náklady a výnosy s finálním cílem zjištění výsledku hospodaření (Šteker, Otrusínová, 2016, s. 15).

2.2 Členění účetních systémů

V rámci celého světa existuje celá řada účetních systémů. Každý z těchto systémů představuje určitou charakteristiku, podle které lze účetní systémy rozlišit. Klasifikovat účetní systémy lze například prostřednictvím míry regulace účetnictví, vztahem mezi účetnictvím a daněmi, stupněm přihlížejícím k vlivu inflace, dále pak jakým uživatelům má účetnictví sloužit, jaké oceňovací veličiny jsou uplatňovány při oceňování a řadou dalších faktorů (Kovaníková, 2005, s. 4 – 5).

Členění účetních systémů je možné provádět na základě zkoumání převažujících společných charakteristik. Prvním způsobem je členění opírající se o makroekonomický nebo mikroekonomický přístup. Zde se jedná zejména o to, na jakém systému je přístup založen, tedy zda se jedná o koncept, který je ovlivňován spíše vládou, legislativou a zda

má například sloužit pro účely stanovení základu daně, nebo je základem přístupu spíše praxe a ekonomická teorie. Dalším členěním je rozlišování dílčích hlavních modelů účetnictví zejména prostřednictvím míry a způsobu regulace nebo například vlivu inflace (Ficbauer Jiří, Ficbauer David, 2011, s. 9).

Vedle těchto dvou zmíněných konceptů uvádí dále profesorka Kovanicová přístup kulturně sociální, který účetnictví chápe jako součást tradičních kulturních a sociálních hodnot uznávaných vybranou společností (Kovanicová, 2005, s. 9).

2.3 Harmonizace účetnictví

Harmonizace účetnictví představuje snahy o vzájemné sblížení účetních pravidel, postupů a výkazů s cílem dosažení srovnatelnosti a srozumitelnosti vykazovaných účetních informací v rámci různých zemí světa. Harmonizace v současnosti probíhá na úrovni celosvětové, kde představiteli jsou IAS/IFRS a US GAAP a dále na úrovni daného společenství zemí, zde se jedná například o Evropskou unii (Kovanicová, 2004, s. 118).

2.3.1 Harmonizace v rámci Evropské unie

Harmonizace účetnictví v rámci Evropské unie probíhá na základě směrnic, které jsou vydávány Radou Evropské unie, přičemž tyto směrnice je ze strany jednotlivých členských států, tedy i České republiky, nutné implementovat do svých národních právních úprav. Vydané směrnice tvoří takzvaný účetní kodex Evropské unie, původně se zde jednalo o čtvrtou, sedmou a osmou směrnici, přičemž každá z těchto směrnic se zaměřovala na vybranou problematiku. V průběhu let od doby vydání směrnic Rada Evropské unie vydala rovněž další předpisy, které tyto směrnice doplňují a nahrazují, s cílem je novelizovat a reagovat tak na příslušné události (Kovanicová, 2004, s. 112-121).

V současnosti lze jako stěžejní nástroj harmonizace uvést směrnici č. 2013/34/EU, která představuje náhradu a sloučení dříve vydané čtvrté a sedmé směrnice. Tato směrnice se zaměřuje zejména na úpravu, obsah a rozsah ročních účetních závěrek, jejich sestavení při dodržení zásady opatrnosti a zajištění věrného a poctivého zobrazení skutečností, dále například harmonizuje požadavky na malé a střední podniky, které těmto subjektům

umožňují minimalizovat administrativní zátěž, kategorizuje podniky a jejich skupiny, či definuje jednotlivé pojmy (Ficbauer, 2016, s. 12).

Osmá směrnice stanovuje minimální požadavky na kvalifikaci odborníka k realizaci auditu. Je zde však důležité zmínit, že získanou kvalifikaci auditora v jedné zemi, není možné uplatňovat i v rámci jiného členského státu Evropské unie automaticky, ovšem pouze za splnění podmínek, že kladené požadavky získání tohoto statutu jsou obdobné v rámci obou zemí a dále za předpokladu získání osvědčení odborníka o znalostech příslušné národní legislativy, ve které má subjekt úmysl působit jako auditor (Kovanicová, 2004, s. 120).

Další významnou právní normou je Nařízení Evropského parlamentu a Rady č. 1606/2002 o uplatňování mezinárodních standardů. Toto nařízení ukládá povinnost sestavovat konsolidované účetní výkazy v souladu s IAS/IFRS podnikům, které obchodují své cenné papíry na regulovaných trzích Evropské unie (Kovanicová, 2004, s. 121).

Na Českou republiku jako členský stát Evropské unie, toto nařízení dopadá rovněž. Použití IAS/IFRS upravených právem Evropské unie pro účtování a sestavení účetní závěrky v podmínkách České republiky se týká obchodních společností, emitujících investiční cenné papíry k obchodování na evropském regulovaném trhu. Takto o použití IAS/IFRS pojednává § 19a Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů (Zákon č. 563/1991 Sb., § 19a odst. 1).

2.3.2 Světová harmonizace

Mezi představitele celosvětové harmonizace lze zahrnout Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, tedy IAS/IFRS a Americké všeobecně uznávané účetní zásady známé jako US GAAP. Tyto dva účetní přístupy zabezpečují vyhotovení účetních výkazů na úrovni, která je světem všeobecně uznávána a umožňuje tak podnikům obchodovat své cenné papíry na světových burzách. Rozdíl mezi přístupem IAS/IFRS a US GAAP lze pozorovat v zaměření na prostředí, ve kterém jsou dané standardy využitelné. US GAAP vychází z potřeb okolí a zvyklostí USA, lze tedy říci, že tento přístup je využitelný spíše pouze v rámci USA pro naplnění národní regulace účetnictví, na druhou stranu IAS/IFRS

jsou sestavovány pomocí rozsáhlé mezinárodní spolupráce a dávají tak možnost všeobecné nadnárodní a celosvětové aplikace (Kovanicová, 2004, s. 122, 129).

2.4 Vykazování účetních informací dle ČÚL

Dle § 7 odstavce 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, mají účetní jednotky povinnost vést účetnictví, které vytváří základ pro sestavení účetní závěrky tak, aby bylo možné jejím prostřednictvím podávat věrný a poctivý obraz o finanční situaci daného subjektu uživatelům, kteří tyto účetní informace využívají v rámci ekonomického rozhodování (Zákon č. 563/1991 Sb., § 7 odst. 1).

O věrném zobrazení pojednává § 7 odstavec 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů následovně: *„Zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami, jejichž použití je účetní jednotce uloženo na základě tohoto zákona. Zobrazení je poctivé, když jsou při něm použity účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti. Tam, kde účetní jednotka může volit mezi více možnostmi dané účetní metody a zvolená možnost by zastírala skutečný stav, je účetní jednotka povinna zvolit jinou možnost, která skutečnému stavu odpovídá. Pokud dojde ve výjimečných případech k tomu, že použití účetních metod stanovených prováděcími právními předpisy bude neshleditelné s povinností podle odstavce 1, postupuje účetní jednotka odchylně tak, aby byl podán věrný a poctivý obraz.“* (Zákon č. 563/1991 Sb., § 7 odst. 2)

Mezi další povinnosti účetních jednotek patří využívání účetních metod způsobem, pomocí kterého účetní jednotka zajistí nepřetržité trvání své činnosti bez možnosti vzniku budoucích omezení a překážek. V případě vzniku takovýchto událostí, je nutné využít odpovídající metody a informovat o nich v příloze v účetní závěrce (Zákon č. 563/1991 Sb., § 7 odst. 3).

Účetní jednotky jsou dále povinny dodržovat stejné postupy v rámci různých účetních období týkajících se uspořádání, označování, obsahového vymezení a způsobu oceňování v případě položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Změny mezi jednotlivými účetními obdobími je možné provádět pouze z důvodu změny předmětu podnikání či jiné činnosti a dále také z důvodu podání přesnějšího věrného obrazu a vyšší kvality vypovídací

schopnosti účetní závěrky. Rovněž je nutností tyto změny řádně zdůvodnit v příloze účetní závěrky (Zákon č. 563/1991 Sb. § 7 odst. 4).

Povinností účetních jednotek je v rámci přílohy účetní závěrky informovat o použitých metodách a rovněž o případných odchylkách a změnách těchto metod, které je nutné řádně zdůvodnit. Účetní jednotky jsou rovněž povinny zajistit účtování o aktivech a pasivech, nákladech a výnosech v účetních knihách a dále zajistit jejich samostatné zobrazení v účetní závěrce bez vzniku vzájemného zúčtování (Zákon č. 563/1991 Sb. § 7, odst. 5, 6).

2.4.1 Regulace účetnictví v České republice

Stejně jako celá řada evropských zemí je i Česká republika založena na systému římského práva, je tedy zřejmé, že celá řada záležitostí je zakotvena ve formě zákonných úprav. Výjimkou není ani oblast účetnictví. Účetnictví v České republice podléhá řízení ministerstva financí, které regulaci účetnictví provádí prostřednictvím následujících předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb. k zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,
- české účetní standardy pro podnikatele (Kovanicová, 2005, s. 114).

2.4.2 Účetní závěrka dle ČÚL

Účetní závěrka zpracovaná dle české účetní legislativy zahrnuje následující prvky:

- rozvahu – bilanci,
- výkaz zisku a ztráty,
- přílohu, která zajišťuje doplnění a vysvětlení informací zejména mimořádného charakteru (Zákon č. 563/1991 Sb., § 18 odst. 1).

Vedle zmíněných výkazů a přílohy účetní závěrka v případě obchodních společností s výjimkou mikro a malých účetních jednotek obsahuje další dva výkazy, a to:

- přehled o peněžních tocích,

- přehled o změnách vlastního kapitálu (Zákon č. 563/1991 Sb., § 18 odst. 2).

Rozvaha

Rozvaha představuje výkaz, který podává informace o výši a struktuře aktiv a pasiv podniku k určitému datu (Mařík, 2018, s. 117).

Dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. § 3 odst. 2, k zákonu č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, která se vztahuje na podnikatelské subjekty účtující v soustavě podvojného účetnictví, je o rozvaze pojednáváno následovně: „*V rozvaze jsou uspořádány a označeny položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv.*“ (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 3 odst. 2)

Uspořádání a označování položek rozvahy je obsaženo v příloze č. 1 k vyhlášce č. 500/2002 Sb., přičemž nejprve zde dochází k určení, v jakém rozsahu bude účetní jednotka rozvahu sestavovat. V případě plného rozsahu je nutné v rámci sestavení výkazu zahrnout veškeré položky přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Tato povinnost platí pro následující subjekty:

- velké účetní jednotky,
- střední účetní jednotky,
- malé účetní jednotky nesoucí povinnost ověření účetní závěrky auditorem,
- mikro účetní jednotky nesoucí povinnost ověření účetní závěrky auditorem (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 3a odst. 1).

Sestavení účetní závěrky ve zkráceném rozsahu je tedy možné pouze v případě mikro a malých účetních jednotek, které nepodléhají povinnosti ověření účetní závěrky auditorem (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 3a odst. 2).

Výkaz zisku a ztráty

Na rozdíl od rozvahy, kterou lze charakterizovat jako výkaz stavový, je výkaz zisku a ztráty výkazem, který je sestaven za určité časové období a zobrazuje jednotlivé toky nákladů a výnosů (Kovanicová, 2004, s. 70).

Výkaz zisku a ztráty je rovněž jako rozvaha možné za splnění obdobných podmínek vyhlášky č. 500/2002 Sb. sestavit ve dvou podobách, a to v plném a zkráceném rozsahu. V plném rozsahu, upřesněném v příloze č. 2, která se týká druhového členění nebo

v příloze č. 3, týkající se účelového členění, mají povinnost sestavovat následující subjekty:

- obchodní společnosti,
- velké účetní jednotky,
- střední účetní jednotky,
- malé účetní jednotky mající povinnost ověřit účetní závěrku auditorem,
- mikro účetní jednotky mající povinnost ověřit účetní závěrku auditorem (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 3a odst. 3).

Možnost sestavit účetní závěrku ve zkráceném rozsahu mají mikro a malé účetní jednotky, které nejsou obchodními společnostmi a nenesou povinnost ověřit svou účetní závěrku auditorem (Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 3a odst. 4).

Příloha v účetní závěrce

Prostřednictvím přílohy v účetní závěrce dochází ke komentáři a upřesnění jednotlivých položek povinných účetních výkazů daného subjektu a dále také k doplnění informací, které vysvětlují další údaje, nutné pro vytvoření komplexního názoru konkrétních uživatelů těchto výkazů (Kovanicová, 2004, s. 234).

Požadavky na přílohu v účetní závěrce, týkající se jejího obsahu a uspořádání jsou upraveny ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. v rámci § 39 – 39c. Rovněž jako u výkazů rozvahy a výkazu zisku a ztráty je zde odlišnost v rozsahu podávaných informací u velkých a středních účetních jednotek a malých a mikro účetních jednotek (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 3a odst. 5).

Přehled o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích má za cíl podávat informace o rozdílu mezi počátečním a konečným stavem peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů, v rámci jednoho účetního období. Peněžní toky představují přírůstky a úbytky peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů za dané období, dále jsou rozděleny do tří kategorií činností, a to provozní, investiční a finanční (Kovanicová, 2006, s. 364).

Dle Vyhlášky č. 500/2002 Sb. se za peněžní prostředky považují peníze v pokladně, peníze na bankovním účtu, ceniny a peníze na cestě. V případě peněžních ekvivalentů se jedná o krátkodobý finanční majetek představující například likvidní obchodované cenné

papíry na veřejném trhu a peněžní vklady s maximální výpovědní lhůtou tři měsíce. Jednotlivé uvedené částky peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v rámci přehledu o peněžních tocích musí odpovídat příslušným položkám v rozvaze účetní jednotky (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 40 odst. 1, 2, 5).

Přehled o peněžních tocích je možné v případě peněžních toků z provozní činnosti sestavit prostřednictvím přímé nebo nepřímé metody, která zahrnuje rovněž nepeněžní operace. V rámci investiční a finanční činnosti lze peněžní toky vykázat pouze metodou přímou, tedy bez nepeněžních operací (Kovanicová, 2006, s. 365).

Základními postupy pro sestavení přehledu o peněžních tocích se zabývá Český účetní standard pro podnikatele č. 023 – Přehled o peněžních tocích (MFČR, 2018)

Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled o změnách vlastního kapitálu zobrazuje hodnoty vyplacených podílů na zisku a zdrojů čerpání. Jedná se o vykázání změn složek vlastního kapitálu, představující jejich snížení nebo zvýšení mezi počátkem a koncem účetního období (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 44, odst. 1, 2).

Výroční zpráva

Povinnost vyhotovení výroční zprávy se vztahuje na účetní jednotky, jejichž účetní závěrka podléhá povinnému ověření auditorem. Účel výroční zprávy spočívá ve zpracování ucelených informací o výkonnosti, činnosti a hospodářském postavení účetní jednotky. Součástí výroční zprávy je rovněž účetní závěrka společnosti a zpráva auditora (Zákon č. 563/1991 Sb., § 21, odst. 1, 5).

Dále výroční zpráva, v případě velkých účetních jednotek, zahrnuje informace finančního a nefinančního charakteru, týkající se následujících oblastí:

- významné skutečnosti nastalé po rozvahovém dni,
- předpokládaný vývoj činnosti,
- aktivity v oblasti výzkumu a vývoje,
- nabytí vlastních akcií nebo vlastních podílů,
- aktivity v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztahů,
- o případných pobočkách nebo částech obchodního závodu v zahraničí,

- další informace požadované dle zvláštních právních předpisů (Zákon č. 563/1991 Sb., § 21, odst. 2).

Kategorie účetních jednotek

Účetní jednotky je možné dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů dělit celkem do čtyř skupin. Vyplývá tak z § 1b tohoto zákona, kde jsou účetní jednotky děleny do kategorií mikro, malé, střední a velké. Pro zařazení do příslušné kategorie jsou používána tři kritéria, jimiž jsou aktiva celkem, roční úhrn čistého obratu a průměrný počet zaměstnanců v rámci daného účetního období. Stanovení cílové skupiny účetní jednotky probíhá na základě zhodnocení toho, zda k rozvahovému dni jsou nebo nejsou převyšeny hodnoty alespoň dvou kritérií. V případě mikro, malých a středních účetních jednotek jsou tyto jednotky stále ve své příslušné kategorii, pokud k rozvahovému dni nepřekročí alespoň dvě z těchto tří hranic. Velkou účetní jednotkou je naopak jednotka, která k rozvahovému dni dosahuje alespoň dvou vyšších hraničních hodnot stanovených pro kategorii středního podniku. Dále jsou také velkou účetní jednotkou vždy subjekty veřejného zájmu a vybrané účetní jednotky. Přehled o jednotlivých kategoriích a příslušných hodnotách rozdělení je zpracován v následující tabulce (Zákon č. 563/1991 Sb., § 1 b).

Tabulka 1: Kategorie účetních jednotek (Vlastní zpracování dle zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, § 1b)

Kategorie ÚJ	Aktiva celkem	Roční čistý obrat	Počet zaměstnanců
Mikro	do 9 000 000 Kč	do 18 000 000 Kč	do 10
Malé	do 10 000 000 Kč	do 20 000 000 Kč	do 50
Střední	do 50 000 000 Kč	do 100 000 000 Kč	do 250
Velké	nad 50 000 000 Kč	nad 100 000 000 Kč	nad 250

2.5 Vykazování účetních informací dle IAS/IFRS

IAS/IFRS představují ucelený systém, který je orientován na potřeby uživatelů finančních výkazů, kterými jsou zejména majitelé, investoři, věřitelé a další uživatelé, ve velké míře externí, ovšem s výjimkou státu v případě, že by se jednalo o stanovení základu daně. Výkazy předkládají informace o hospodaření daného podniku v takové míře, která umožňuje případnému investorovi racionálně uvažovat například o tom, zda by se

společnosti rozhodl poskytnout vlastní disponibilní kapitál. Systém je v plné míře orientován potřebám ekonomiky a finančnímu trhu. Standardy lze charakterizovat jako výsledek postupného harmonizování účetnictví v evropských zemích a postupem času v rámci celého světa (Ficbauer, 2016, s. 25 – 27).

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví pro účetní výkazy nestanovují závaznou formu. Stanovují jen krátký seznam položek, které výkazy musejí vždy obsahovat tak, aby byl splněn požadavek na porovnání finanční výkonnosti různých podniků. Účetní jednotka si pak může k těmto požadovaným informacím doplnit další, pokud podle jejího názoru pomohou k přesnějšímu vyjádření finanční situace. Dále může libovolně měnit formu výkazu například prostřednictvím přidávání nadpisů, mezisoučtů a podobně (Saxunová, 2014, s. 125). Seznam povinných položek účetních výkazů dle IAS/IFRS jsou obsahem příloh č. 9 a 10.

2.5.1 Základní předpoklady IAS/IFRS

Subkapitola se zaměřuje na představení jednotlivých základních předpokladů IAS/IFRS.

Akruální báze – má za cíl určovat, že skutečnosti, které věcně a časově souvisí s daným obdobím, opravdu připadají do příslušného období a jsou tak na základě takovéto události zaznamenány v účetních knihách a dále vykázány v rámci účetní závěrky daného období bez ohledu na to, zda dochází k úbytku či přírůstku peněžních prostředků a jejich ekvivalentů ve shodném nebo odlišném období v porovnání se zmíněnou událostí (Ficbauer, 2016, s. 26).

Trvání podniku – lze definovat jako předpoklad podniku plnit svou funkci nadále v dohledné budoucnosti bez zásadních omezení (Ficbauer, 2016, s. 26).

Srozumitelnost – představuje zásadu, která zaručuje, aby informace obsažené v účetních výkazech byly při určité míře ekonomických a účetních znalostí uživatelů srozumitelné (Ficbauer, 2016, s. 26).

Relevance – která uživatelům účetních informací dává možnost činit ekonomická rozhodnutí s přihlédnutím k minulým, současným i budoucím událostem. K této zásadě je vztažena také významnost dané informace, a to ve smyslu, kdyby došlo k jejímu chybnému či opomenutému uvedení, které by následně znamenalo nesprávné rozhodnutí daného uživatele (Ficbauer, 2016, s. 26).

Pravdivá prezentace – zajišťuje zamezení obsahu závažných chyb v účetních výkazech, což umožňuje uživatelům se na informace při svých rozhodování spolehnout. Zásada je založena na důvěryhodném zobrazení daných informací, přednosti obsahu těchto informací před formou, informace nemohou být žádným způsobem zkreslené, dále je uplatňována opatrnost a úplnost (Ficbauer, 2016, s. 26).

Ověřitelnost – umožňuje posoudit, zda dané informace neobsahují zásadní chyby bez jakýchkoli překážek (Ficbauer, 2016, s. 26).

Srovnatelnost – jejím cílem je zajistit, aby jednotliví uživatelé mohli hodnotit vývoj finanční pozice a finanční výkonnosti daného podniku, přičemž je zde nutné uživatelům podat informaci o účetních pravidlech, která byla v rámci vyhotovení účetní závěrky použita (Ficbauer, 2016, s. 27).

Omezení relevantních a spolehlivých informací – zajišťuje včasné vykazování informací, splnění cíle účetní závěrky a rovnováhu mezi přínosy z informace a náklady, které bylo nutné vynaložit na její získání (Ficbauer, 2016, s. 27).

Pravdivý a věrný obraz – s vazbou na finanční pozici a výkonnost daného podniku (Ficbauer, 2016, s. 27).

2.5.2 Koncepční rámec IFRS

Koncepční rámec IFRS představuje ideový základ standardů. Cílem koncepčního rámce je řešit dílčí oblasti tohoto systému (Kovanicová, 2006, s. 128).

Dle Ing. Šrámkové a Ing. Křivánkové Koncepční rámec vymezuje:

- „*cíl účetní závěrky,*
- *základní předpoklady účetní závěrky,*
- *kvalitativní charakteristiky účetní závěrky,*
- *obsah, způsob rozpoznání a oceňování základních prvků účetní závěrky*
- *pojetí kapitálu a uchování kapitálu.*“ (Šrámková, Křivánková, 2017, s. 13)

2.5.3 Oceňování

Oceňování představuje významný vliv na účetní informace. Při jeho provedení je důležité brát v úvahu aktuální situaci účetní jednotky ve smyslu, zda bude svou činnost nadále

realizovat a splňovat tak předpoklad trvání podniku nebo dojde k ukončení jejího fungování. V následujícím textu jsou obsaženy jednotlivé oceňovací základny:

- **historické náklady** – ocenění je rovno vynaloženým nákladům na pořízení daného aktiva, dále při bezúplatném pořízení se jedná o odhad částky, za kterou by bylo aktivum pořízeno a v případě závazků je vyjádřena očekávaná částka úhrady konkrétního závazku,
- **běžná cena** – běžnou cenu lze vyjádřit také jako reprodukční cenu, tedy cenu, kterou by bylo nutné zaplatit v případě pořízení stejného nebo obdobného aktiva v okamžiku ocenění, dále ocenění závazků probíhá v nediskontované částce, která by musela být vynaložena při úhradě závazku v době jeho ocenění,
- **realizovatelná (vypořádací) hodnota** – lze vyjádřit jako částku, kterou by bylo možné získat prodejem daného aktiva, v případě závazků se jedná o vypořádací hodnotu, tedy nediskontovanou částku, kterou by bylo nutné uhradit v rámci běžného podnikání v okamžiku ocenění závazku,
- **současná hodnota** – vyjádřena jako hodnota aktiv, která odpovídá diskontované hodnotě budoucích čistých příjmů z aktiva v rámci běžného podnikání, u závazků dochází k diskontování budoucích čistých úbytků peněz, vynaložených za účelem jejich vypořádání v běžném podnikání (Dvořáková, 2017, s. 37 – 38).

2.5.4 Účetní závěrka dle IAS/IFRS

Účetní závěrka v obecném měřítku poskytuje finanční informace o účetní jednotce celé řadě stakeholderů, kteří na účetní závěrku mají různé požadavky. Od těchto požadavků se pak z velké části odvíjí samotná tvorba jednotlivých standardů. V koncepčním rámci IFRS jsou jako hlavní uživatelé vymezeni investoři, věřitelé a dodavatelé (Šrámková, Křivánková, 2017, s. 13).

Pro sestavení účetní závěrky dle IAS/IFRS slouží konkrétní standard, a to standard *IAS 1 – Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*. Tento standard je úzce spojen s *Koncepčním rámcem* a zaměřuje se na základní a obecné požadavky pro sestavení účetní závěrky z objektivního hlediska, jeho působnost se tedy nezabývá přímo konkrétními oblastmi. Požadavky vymezené ve standardu jsou kladeny na veškeré účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku dle IAS/IFRS, může se jednat například i o banky

a pojišťovny. Primárním cílem standardu IAS 1 je sjednotit požadavky na obsah účetní závěrky a zajistit srovnatelnost účetní závěrky mezi jednotlivými účetními jednotkami i obsahem účetních závěrek účetních subjektů v čase (Dvořáková, 2017, s. 85.).

Aby bylo možné účetní závěrku stanovit jako účetní závěrku sestavenou v souladu s IFRS, je zde podmínka, podle které musí být při zpracovávání účetních výkazů použito všech standardů. V případě že aplikace jednotlivých znění těchto standardů není dodržena včetně výše zmíněné podmínky, není možné takovouto účetní závěrku považovat za zpracovanou podle IFRS a dochází tak k podvodu (Ficbauer, 2016, s. 27).

Součástí účetní závěrky sestavené dle IAS/IFRS jsou následující výkazy:

- výkaz o finanční situaci,
- výkaz o úplném výsledku,
- výkazy změn ve finanční situaci, zahrnující:
 - výkaz o peněžních tocích,
 - výkaz o změnách ve vlastním kapitálu,
- komentáře (Šrámková, Křivánková, 2017, s. 13).

Výkaz o finanční situaci

Výkaz o finanční situaci známý také jako rozvaha, zobrazuje stav majetku, tedy aktiv a zdrojů krytí tohoto majetku, představující závazky a vlastní kapitál. V praxi jsou využívány dvě podoby pro sestavení výkazů, odvíjející se od formy bilanční rovnice, jejíž součástí jsou tři základní prvky – aktiva, vlastní kapitál a závazky:

- horizontální: $\text{aktiva} = \text{vlastní kapitál} + \text{závazky}$
- vertikální: $\text{aktiva} - \text{závazky} = \text{vlastní kapitál}$ (Vašek, 2016, s. 36).

Aktivum

Od aktiva, které účetní jednotka využívá v rámci své činnosti a jehož existence plyne z minulých skutečností, je nutné očekávat přínos ekonomického prospěchu v budoucnosti, což představuje přímé či nepřímé zvýšení toku peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Vznik minulých transakcí představuje pořízení aktiva, nejčastěji v podobě nákupu. Forma aktiva je různá, může se jednat o aktivum hmotné i nehmotné. Existence aktiva není závislá na vlastnickém právu, dokonce ani na vynaložení finančních

prostředků, ve smyslu pořízení daného aktiva formou dotace nebo jeho získání formou daru. Pro možné vykázání aktiva v rozvaze je důležité splnit tyto podmínky:

- existuje dostatečná jistota přílivu budoucího ekonomického prospěchu,
- dané aktivum je spolehlivě ocenitelné (Dvořáková, 2017, s. 33, 34).

Aktiva je možné dále členit na krátkodobá a dlouhodobá. Podmínky pro charakteristiku aktiva z časového hlediska zobrazuje následující tabulka.

Tabulka 2: Klasifikace aktiv z časového hlediska (Vlastní zpracování dle Šrámková, Křivánková, 2017, s. 28)

Podmínka aktiva	Krátkodobé aktivum	Dlouhodobé aktivum
Realizace, držení na prodej nebo spotřebu	v normálním běhu provozního cyklu	všechny ostatní případy
Účel držení	obchodování s aktivem	
Lhůta pro realizaci	do 12 měsíců od data účetní závěrky	
Další forma	hotovost nebo peněžní ekvivalent bez omezení jeho použití na dobu delší 12 měsíců od data účetní závěrky	

Závazek

Závazek účetní jednotky představuje současnou povinnost, plynoucí z minulých skutečností. Může vzniknout například dodáním určitého aktiva nebo na základě neodvolatelné smlouvy o jeho pořízení. Vypořádání závazku následně spočívá v úbytku aktiv, tedy ekonomického prospěchu podniku. Může se jednat zejména o formu peněžní úhrady, převod jiných aktiv, poskytnutí služby, úhradu závazku prostřednictvím bankovního úvěru, ale i jeho kapitalizaci. Pro uznání a vykázání závazku ve výkazu o finanční situaci je nutné splnit následující podmínky:

- existuje vysoká pravděpodobnost odtoku aktiv (nejčastěji peněžních prostředků) při vypořádání závazku,
- je možné realizovat spolehlivé ocenění částky pro vypořádání závazku (Dvořáková, 2017, s. 34).

Závazky lze dále členit na krátkodobé a dlouhodobé. Podmínky pro stanovení charakteru závazku z časového hlediska jsou uvedeny v následující tabulce:

Tabulka 3: Klasifikace závazků z časového hlediska (Vlastní zpracování dle Šrámková, Křivánková, 2017, s. 28, 29)

Podmínka závazku	Krátkodobé závazky	Dlouhodobé závazky
Vypořádání	v normálním průběhu provozního cyklu	všechny ostatní případy
Splatnost	do 12 měsíců od data účetní závěrky	
Bezpodmínečné právo ÚJ odložit splatnost na dobu delší než 12 měsíců od data účetní závěrky	neexistence práva ÚJ	

Vlastní kapitál

Prostřednictvím vlastního kapitálu podniku lze vyjádřit práva vlastníků. Definicí vlastního kapitálu je možné vyjádřit jako podíl na aktivech podniku po vyloučení jeho závazků. Výše vlastního kapitálu se odvíjí od aktiv a závazků, v případě, že dojde k přecenění těchto položek výkazu o finanční situaci, dochází tak ke změně hodnoty vlastního kapitálu. Co se týče členění vlastního kapitálu, zde dochází k odlišnostem v důsledku různých právních forem podnikání. Významnou složkou vlastního kapitálu je dosažený úplný výsledek hospodaření v rámci běžného účetního období (Dvořáková, 2017, s. 35).

Výkaz o úplném výsledku

Úlohou výkazu o úplném výsledku je předat informace o finanční výkonnosti podniku jako celku, prostřednictvím základních prvků tohoto výkazu, tedy nákladů a výnosů. Výkaz se ovšem vztahuje pouze na náklady a výnosy ovlivňující vlastní kapitál podniku bez transakcí mezi podnikem a vlastníky (Vašek, 2016, s. 37).

Výnosy

Výnosy lze charakterizovat jako nárůst ekonomického prospěchu, který byl zapříčiněn vlivem přírůstku aktiv nebo úbytku závazků, mající za následek zvýšení vlastního kapitálu jiným způsobem, než je vklad samotných vlastníků (Dvořáková, 2017, s. 35).

Náklady

Analogií výnosů jsou pak náklady, které představují pokles ekonomického prospěchu prostřednictvím přírůstku závazků nebo snížením aktiv či jejich užitečnosti,

což způsobilo snížení hodnoty vlastního kapitálu jinak než jeho rozdělením mezi vlastníky (Dvořáková, 2017, s. 36).

Výkaz o úplném výsledku lze rozdělit do dvou částí, které mohou být účetní jednotkou prezentovány buď odděleně jako dva výkazy nebo uceleně v rámci jednoho výkazu. První část je zaměřena na výsledek hospodaření a část druhá pak na ostatní úplný výsledek hospodaření. Pokud je zvolena forma prezentace jako dva oddělené výkazy, jedná se zde o výsledek a výkaz úplného výsledku, sestaveném na základě výsledku hospodaření a ostatním úplným výsledku. V tomto případě je celkový počet výkazů zahrnutých v účetní závěrce rozšířen na pět. Druhou, preferovanější variantou je sloučení části výsledku hospodaření a části ostatního úplného výsledku (Vašek, 2016, s. 37).

Úplný výsledek lze charakterizovat jako součet příslušného hospodářského výsledku po zdanění z výsledek a ostatního úplného výsledku, který vzniká z přecenění aktiv a závazků přes vlastní kapitál a aktiv finančních (Šrámková, Křivánková, 2017, s. 32, 34).

Výkaz o peněžních tocích

Přehled o peněžních tocích je dle standardu *IAS 1* povinnou součástí účetní závěrky, samostatně se pak výkazem zabývá standard *IAS 7 – Výkaz peněžních toků*. Výkaz lze rozdělit na peněžní toky týkající se provozní, investiční a finanční činnosti. Část provozní se zaměřuje na příjmy a výdaje běžné činnosti podniku, například platby dodavatelům a zaměstnancům. Investiční činnost souvisí s nákupem či prodejem dlouhodobých aktiv, může se jednat o aktiva hmotná, nehmotná i finanční. V rámci činnosti finanční jsou zahrnuty veškeré příjmy a výdaje týkající se financování podniku, například emise vlastního kapitálu, dluhopisů, ale také splátky finančního leasingu (Vašek, 2016, s. 46).

Výkaz o změnách vlastního kapitálu

V rámci výkazu o změnách vlastního kapitálu jsou vykazovány transakce pouze se samotnými vlastníky vlastního kapitálu. Může se jednat například o výplatu dividend, navýšení fondů nebo úplný výsledek za účetní období (Šrámková, Křivánková, 2017, s. 35).

Komentář k účetním výkazům

Komentář k účetním výkazům slouží k poskytnutí informací o východiscích, na základě kterých došlo k přípravě účetní závěrky, dále o významných transakcích a událostech,

pro které byla použita specifická účetní pravidla. Komentář také doplňuje další, jinde nezveřejněné informace pro naplnění požadavků IAS/IFRS a údaje, které nejsou obsaženy v žádném z výkazů, ovšem jejich doplnění si klade za cíl výkazy pochopit (Šrámková, Křivánková, 2017, s. 37).

Zveřejňování informací o základním kapitálu

Tyto informace zakomponované v příloze účetní závěrky mají za cíl pomoci jejím uživatelům ke zhodnocení cílů, pravidel a procesů, které jsou používány účetní jednotkou pro řízení kapitálu (Šrámková, Křivánková, 2017, s. 39).

2.6 Porovnání vybraných rozdílů mezi ČÚL a IAS/IFRS

Subkapitola se zaměřuje na porovnání vybraných rozdílů mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Zpracování teoretických poznatků v této části představuje jeden z hlavních vstupů pro analytickou část diplomové práce.

2.6.1 Účetní závěrka

Stěžejním standardem, který má za cíl předepisovat základní náležitosti účetní závěrky spolu s obsahem účetních výkazů je standard *IAS 1 – Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*. Standard velmi úzce souvisí s Koncepčním rámcem. Dalším standardem je pak standard *IFRS 1 – První aplikace IFRS*, který se vztahuje na veškeré emitenty cenných papírů registrovaných na regulovaném trhu cenných papírů. Standard využívají zejména podniky, kterým vzniká zákonná povinnost účtování dle IAS/IFRS (Ficbauer, 2016, s. 87, 44).

Česká účetní legislativa pojednává o účetní závěrce ve vybraných ustanoveních zákona č. 563/1991 o účetnictví ve znění pozdějších předpisů především v rámci § 18, s nímž souvisejí další ustanovení týkající se zejména jednotlivých složek účetní závěrky a jejího rozsahu včetně vyhlášky č. 500/2002 Sb. (Zákon č. 563/1991 Sb., § 18, Vyhláška č. 500/2002 Sb.).

Následující tabulka představuje přehled vybraných rozdílů v přístupu ke zpracování složek účetní závěrky mezi ČÚL a IAS/IFRS.

Tabulka 4: Porovnání rozdílů a shod složek účetní závěrky mezi ČÚL a IFRS/IAS (Vlastní zpracování dle Bohušová, 2008, s. 52-64, Vašek, 2016, s. 44, Šrámková, Krivánková, 2016, s. 39, Ryneš, 2018, s. 316, 318)

<i>Složka účetní závěrky</i>	<i>Česká účetní legislativa</i>	<i>Mezinárodní standardy účetního výkaznictví</i>
Rozvaha x Výkaz o finanční situaci	Přístup vyžaduje závazné uspořádání a vymezení položek rozvahy, které se odvíjí od kategorizace dané účetní jednotky.	Uspořádání výkazu je stanoveno prostřednictvím minimálně požadovaných položek, které je dle standardu IAS 1 nutné prezentovat samostatně.
	Přístup klade hlavní důraz na formu výkazu.	V případě IFRS/IAS je kladen důraz na obsah účetních výkazů.
	V souladu se 4. směrnicí byl zvolen horizontální formát rozvahy.	Formát výkazu je možné sestavit dle vlastní potřeby. Může se jednat o vertikální či horizontální formát.
	Kritériem pro rozlišení majetku a závazků na krátkodobé a dlouhodobé je hranice 12 měsíců.	Vedle hranice 12 měsíců se dle IAS/IFRS zohledňuje při realizaci aktiva a vypořádání závazku provozní cyklus podniku.
Výkaz zisku a ztráty x Výkaz o úplném výsledku hospodaření	Přístup klade požadavek na minimální rozsah, závazné uspořádání a vymezení položek výkazu.	Je zde kladen důraz na samostatnou prezentaci minimálně požadovaných položek výkazu, neurčuje jeho přesný formát.
	Možnost volby mezi druhovým a účelovým členěním nákladů.	Možnost členění nákladů druhově nebo účelově.
Výkaz o peněžních tocích	Výkaz je povinnou součástí účetní závěrky u středních a velkých účetních jednotek.	Výkaz o peněžních tocích je považován za nedílnou součást účetní závěrky.
	Struktura výkazu je dělena na toky z provozní, finanční a investiční činnosti. V případě toků z provozní činnosti je zde možnost použít metodu přímou i nepřímou.	Výkaz je členěn na toky z provozní, finanční a investiční činnosti. Toky z provozní činnosti jsou vykazovány přímou nebo nepřímou metodou.
Výkaz o změnách vlastního kapitálu	Výkaz je povinnou součástí účetní závěrky v případě středních a velkých účetních jednotek.	Jedná se o povinnou součást účetní závěrky. Forma výkazu není závazná.

2.6.2 Dlouhodobý hmotný majetek

V rámci Mezinárodních standardů účetního výkaznictví je oblast dlouhodobého hmotného majetku řešena zejména prostřednictvím standardu *IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení*. Jedná se zde o nejdůležitější standard pro dlouhodobý majetek celkově, který je zaměřen na jeho uznání v rozvaze podniku, jakými způsoby je možné jej oceňovat a odpisovat (Bohušová, 2008, s. 114).

Pozemky, budovy a zařízení, které jsou vykazovány v souladu s IAS 16, jsou dlouhodobého majetku hmotné povahy, u kterých se předpokládá, že budou využívány účetní jednotkou při běžné činnosti (výroba, poskytování služeb, prodej nebo administrativní důvody). U těchto položek je předpokládaná doba životnosti delší než jedno účetní období. (Bohušová, 2008, s. 116)

V případě české právní úpravy finančního účetnictví je problematika základního postupu účtování dlouhodobého hmotného majetku řešena Českým účetním standardem pro podnikatele č. 013. Tento účetní standard je zaměřen rovněž na dlouhodobý nehmotný majetek. Standard cílí na oceňování majetku, odpisování, postup účtování a analytické a podrozvahové účty (MFČR, 2018).

Vykázání aktiva v rozvaze

Podmínkou pro vykázání aktiva v rozvaze účetní jednotky je dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví existence pravděpodobnosti budoucího ekonomického užítku z daného aktiva a dále možnost jeho spolehlivého ocenění (Dvořáková, 2017, s. 107).

V případě české účetní legislativy se dlouhodobým majetkem stávají věci uvedené do stavu způsobilého k užívání. Pro možnost uvedení majetku do stavu způsobilého k užívání je nutné, aby zde došlo ke skutečnému dokončení majetku, dále aby majetek splňoval potřebné technické funkce a odpovídal požadavkům zvláštních právních předpisů (Ryneš, 2018, s. 111).

Pořizovací cena majetku a její stanovení

Pořizovací cena majetku představuje částku, která byla uhrazena nebo reálnou hodnotu ostatních protihodnot, které souvisí s pořízením aktiva v době, kdy k pořízení dochází. Do pořizovací ceny jsou vedle nákupní ceny aktiva po slevě zakomponovány rovněž

hodnoty cla a nerefundovatelných daní a další náklady spojené s pořízením, například náklady spojené s instalací a montáží, náklady na dodání, či mzdové a osobní náklady (Šrámková, Křivánková, 2016, s. 96).

Ocenění majetku k rozvahovému dni

V případě oceňování aktiv k rozvahovému dni, má účetní jednotka možnost volby mezi dvěma způsoby oceňování. Jedná se o model pořizovací ceny a model přecenění (Bohušová, 2008, s. 124).

V případě modelu pořizovací ceny jsou aktiva vykázána v pořizovací ceně snížené o oprávky a kumulované ztráty ze snížení hodnoty aktiva. Tento způsob ocenění je v praxi využíván nejčastěji (Bohušová, 2008, s. 124).

Při použití modelu přecenění jsou aktiva vykázána v jejich reálné hodnotě, která je určována k datu přecenění. Tato výsledná reálná hodnota je dále snížena o oprávky, kumulaci ztrát ze snížení hodnoty aktiva. Vzhledem k věrněji zobrazené realitě lze tento model hodnotit ze strany uživatelů účetních výkazů jako užitečnější, ovšem je důležité zmínit, že se jedná o náročnější operace, v praxi méně využívané. Uplatnění modelu nabývá významu především u pozemků (Bohušová, 2008, s. 124).

„V české účetní legislativě je uznáván pouze model oceňování pořizovacími cenami a ošetřením snížení hodnoty.“ (Bohušová, 2008, s. 126)

Odpisování dlouhodobého hmotného majetku

Odpisy lze charakterizovat jako soustavnou alokaci takzvané odpisovatelné částky aktiva po dobu jeho životnosti. Odpisovatelná částka je pak rovna rozdílu mezi pořizovací cenou aktiva a jeho stanovenou předpokládanou zbytkovou hodnotou. Zbytková hodnota aktiva představuje částku, za kterou by bylo možné realizovat jeho prodej po odečtení nákladů spojených s vyřazením. Pomocí zbytkové hodnoty dochází tedy k přesnějšímu vyjádření hodnoty odpisů. Přezkoumávání zbytkové hodnoty by měla účetní jednotka uskutečnit alespoň jednou za účetní období, a to na jeho konci (Šrámková, Křivánková, 2016, s. 106).

Tabulka 5: Porovnání vybraných rozdílů a shod v DHM mezi ČÚL a IAS/IFRS (Vlastní zpracování dle Bohušová, 2008, s. 116, Šrámková, Křivánková, 2016, s. 106, Ryneš, 2018, s. 144, Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 56, § 56a)

<i>Česká účetní legislativa</i>	<i>Mezinárodní standardy účetního výkaznictví</i>
Náhradní díly jsou vykazovány v rámci položky zásob, konkrétně zásob materiálu. Jedná se tedy o oběžný majetek podniku.	Významné náhradní díly, u kterých je předpoklad jejich doby použitelnosti delší než jedno účetní období, podléhají standardu <i>IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení</i> . Jsou tedy považovány za DHM.
S ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz účetnictví a finanční situaci účetní jednotky je dle § 56a vyhlášky č. 500/2002 Sb. účetní jednotce umožněno použít komponentní metodu odpisování.	V případě majetku, který je složen z několika různých částí s odlišnou dobou životnosti, je uplatňován komponentní přístup odpisování.
Majetek je odpisován do jeho pořizovací ceny. Účetní jednotce je však dle § 56 odst. 4 vyhlášky č. 500/2002 Sb. s ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz účetnictví umožněno zbytkovou hodnotu zohlednit.	Majetek je odpisován do své stanovené předpokládané zbytkové hodnoty.
Hodnota aktiva po odečtení opravek se nazývá zůstatkovou hodnotou.	Hodnota aktiva po odečtení opravek a kumulovaných ztrát ze snížení hodnoty je nazývána účetní hodnotou.

2.6.3 Leasing

V rámci Mezinárodních standardů účetního výkaznictví byla problematika leasingu řešena prostřednictvím standardu *IAS 17 – Leasingy*, od 1.1.2019 však byla jeho působnost nahrazena novým standardem *IFRS 16 – Leasingy*. Výrazné změny v důsledku náhrady standardu lze pozorovat na straně nájemce. V případě pronajímatele jsou pravidla pro účtování a vykázání zachována z původního standardu (Dvořáková, 2017, s. 125).

Vedle původního standardu *IAS 17 – Leasingy*, nahrazuje standard *IFRS 16 – Leasingy* interpretace IFRIC 4, která slouží pro určení, zda je v příslušné smlouvě leasing zakotven, SIC-15 pro operativní leasingy – pobídky a SIC-27 určené pro zhodnocení podstaty transakce zahrnující právní formu leasingu (Šrámková, Křivánková, 2017, s. 146).

Standard *IAS 17 – Leasingy* definuje leasing jako dohodu, na základě které dochází ze strany pronajímatele k poskytnutí práva nájemci užívat aktivum po stanovenou dobu

za jednorázovou platbu nebo řadu plateb po období uvedené ve smlouvě (Dvořáková, 2017, s. 125).

Finanční leasing

Finanční leasing lze definovat jako leasing, který převádí na nájemce veškerá rizika a ekonomické užítky z vlastnictví aktiva. Vlastnické právo k tomuto aktivu může nebo nemusí být převedeno (Vašek, 2016, s. 89). Leasing představuje formu financování daného aktiva, je možné jej připodobnit úvěru nebo půjčce (Šrámková, Křivánková, 2017, s. 146).

Stěžejním rozdílem mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví je zachycení předmětu nájmu v rozvaze nájemce jako aktiva a závazku. Pro vykázání je však nutné posouzení reálné hodnoty aktiva a současné hodnoty minimálních leasingových splátek. V případě, že je jedna z těchto hodnot nižší, dochází k vykázání v rozvaze nájemce právě v této nižší hodnotě (Ficbauer, 2016, s. 110).

Výpočet současné hodnoty minimálních leasingových splátek je uveden pomocí následujícího vzorce, přičemž znak P představuje výši leasingové splátky, znak n počet těchto splátek a znak i úrokovou míru. Je zde uvažováno se dvěma druhy úrokové míry, a to s takzvanou *implicit rate*, což je úroková míra daného leasingu nebo *incremental rate*, tedy mezní úrokovou mírou, ve smyslu úrokové míry podobného leasingu (Ficbauer, 2016, s.110 – 111).

$$Present\ value = suma \frac{P}{(1 + i)^n}$$

Vzorec 1: Současná hodnota minimálních leasingových splátek (Ficbauer, 2016, s. 110)

V následující tabulce jsou dále uvedeny vybrané rozdíly v oblasti finančního leasingu mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

Tabulka 6: Porovnání rozdílů ve finančním leasingu mezi ČÚL a IAS/IFRS (Vlastní zpracování dle Bohušová, 2008, s. 160, Ryneš, 2018 s. 237-238, Šrámková, Křivánková, 2016, s. 148)

<i>Česká účetní legislativa</i>	<i>Mezinárodní standardy účetního výkaznictví</i>
Upřednostnění právní formy před ekonomickou podstatou.	Upřednostnění ekonomické podstaty před právní formou.
V průběhu doby leasingu je majetek vykázán v rozvaze pronajímatele, který je rovněž vlastníkem aktiva. Předmět leasingu je nájemcem převeden do vlastnictví v průběhu nebo po skončení leasingové smlouvy za kupní cenu či bezúplatně.	V průběhu doby leasingu je majetek vykázán v rozvaze nájemce.
Předmětné aktivum je odpisováno pronajímatelem.	Předmětné aktivum je odpisováno nájemcem po dobu ekonomické životnosti majetku, dle odpisového plánu v případě existence dostatečné jistoty, že do konce doby leasingu dojde k převodu vlastnictví aktiva na nájemce. Pokud se jedná o opačný případ, aktivum je odpisováno nájemcem pouze po dobu trvání nájmu.
V rozvaze nájemce se v případě existence mimořádné splátky vyskytuje její hodnota v položce časového rozlišení, která se postupně snižuje vlivem postupného rozpouštění této částky do nákladů. Nájemce dále účtuje pravidelné leasingové splátky přímo do nákladů.	Nájemce vykazuje předmět nájmu jako aktivum a dlouhodobý závazek. Leasingové splátky jsou rozděleny na část úroků spadajících do nákladů a část úmoru, která snižuje evidovaný závazek v rozvaze.

Operativní leasing

Operativní leasing lze ve zjednodušené podobě vyjádřit jako nájem, který není finančním leasingem. Ze strany pronajímatele jsou zabezpečovány potřebné služby spojené s předmětem leasingu. Pronájem z hlediska doby jeho trvání je kratší ve srovnání s životností daného aktiva, po jeho skončení je toto aktivum stále ve vlastnictví pronajímatele (Ryneš, 2018, s. 241).

Dle české právní úpravy dochází na straně nájemce k účtování jednotlivých splátek nájemného přímo do nákladů. Nájemce v podstatě obdrží přijatou fakturu od svého dodavatele, tedy pronajímatele, vůči kterému má nájemce krátkodobý závazek. Na druhé straně pronajímatel účtuje částku nájemného do výnosů a vystavuje fakturu nájemci. Za nájemcem tedy vzniká pronajímateli pohledávka (Ryneš, 2018, s. 241).

Operativní leasing dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví v případě použití pravidel standardu *IAS 17 – Leasingy* není na straně nájemce majetek vykazován jako aktivum ani závazek jako v případě leasingu finančního. Postupy jsou v podstatě shodné s právní úpravou České republiky, leasingové platby jsou v případě nájemce vykazovány jako náklady (Vašek, 2016, s. 105).

2.6.4 Časové rozlišení a dohadné položky

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví na rozdíl od české účetní legislativy nevykazují položky časového rozlišení v rámci samostatných položek rozvahy. Časové rozlišení pasiv je vykázáno jako závazek podniku a časové rozlišení aktiv jako pohledávka (Mládek, 2009, s. 139).

Obdobná situace je také v případě dohadných položek. Dle české právní úpravy jsou dohadné položky vykazovány v samostatných položkách dohadných účtů pasivních a dohadných účtů aktivních. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví s těmito samostatnými položkami neuvažují. Vykazováno je v těchto případech v rámci pohledávek a závazků (Mládek, 2009, s. 138).

2.6.5 Odložená daň

Problematika odložené daně je dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví řešena prostřednictvím standardu *IAS 12 – Daně ze zisku*. Standard *IAS 12 – Daně ze zisku* je zaměřen na účtování daní z příjmů (Ficbauer, 2016, s. 103).

V porovnání s českou účetní legislativou se Mezinárodní standardy účetního výkaznictví odloženou daní zabývají více podrobně. Standard *IAS 12 – Daně ze zisku* také vymezuje základní pojmy, které s odloženou daní souvisejí. Jedná se zde o přechodný rozdíl, daňovou základnu aktiva a daňovou základnu závazku (Bohušová, 2008, s. 206).

Shodou české právní úpravy finančního účetnictví a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví je stejná metodika výpočtu a zachycení odložené daně, která je stavěna na závazkové metodě a rozvahovém přístupu (Bohušová, 2008, s. 206).

Dle § 59 vyhlášky č. 500/2002 Sb. kterou jsou prováděna některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, o odložené dani mají povinnost

účtovat a vykazovat ji účetní jednotky tvořící konsolidační celek a účetní jednotky sestavující účetní závěrku v plném rozsahu (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 59).

„Odložená daňová povinnost vyplývá z rozdílů, které vznikají z rozdílného způsobu zacházení a oceňování určitých položek v účetnictví a v daních z příjmů a z rozdílného dopadu do účetního hospodářského výsledku a daňového základu. Prostřednictvím odložené daně se uplatňuje obecná účetní zásada opatrnosti při zjišťování a vykazování výsledku hospodaření a zásada věcné a časové vazby příslušného nákladu s účetním obdobím.“ (Ryneš, 2018, s. 262)

2.7 Finanční analýza

Prostřednictvím finanční analýzy lze hodnotit úroveň zdraví podniku. Aby však bylo možné finanční rozbor provést, je nutné opatřit zdroje potřebných dat, kterými jsou především rozvaha, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích a také informace obsažené v příloze v účetní závěrce. Výstupy z finanční analýzy slouží celé řadě stakeholderů daného podniku, primárně se jedná o vlastníky podniku, jejichž zájmem je zejména zhodnocení investovaného kapitálu do podnikání, dále se jedná například o banku jako věřitele, která sleduje schopnost podniku splácet své závazky (Váchal, Vochozka a kolektiv, 2013, s. 216).

2.7.1 Vybrané metody finanční analýzy

Subkapitola se zaměřuje na představení vybraných metod finanční analýzy, zahrnující analýzu rozdílových ukazatelů, dále poměrových ukazatelů a analýzu soustav ukazatelů.

Analýza rozdílových ukazatelů

Pomocí rozdílových ukazatelů lze zjistit informaci, o kolik se nová hodnota snížila či zvýšila. Vstupními zdroji dat jsou položky aktiv a pasiv, výslednými hodnotami pak jejich rozdílové porovnání, které podává informace o finanční stabilitě podniku (Prokúpková, Svoboda, 2014, s. 98).

Čistý pracovní kapitál

Čistý pracovní kapitál představuje formu kapitálu, jehož část je určena k financování oběžného majetku, který má dlouhodobý charakter. Jedná se tedy o financování části

oběžného majetku, který je financován prostřednictvím dlouhodobých zdrojů. (Režňáková a kolektiv, 2010, s. 34).

$$\text{ČPK} = \text{oběžná aktiva} - (\text{krátkodobé závazky} + \text{krátkodobé úvěry} \\ + \text{krátkodobé finanční výpomoci})$$

Vzorec 2: Čistý pracovní kapitál (Růčková, Roubíčková, 2012, s. 106)

Čistý peněžně-pohledávkový finanční fond

Ukazatel lze charakterizovat jako modifikaci čistého pracovního kapitálu, ovšem ve srovnání s ním je tento ukazatel očištěn o dlouhodobé nelikvidní složky (Růčková, Roubíčková, 2012, s. 108-109).

$$\text{Čistý peněžně – pohledávkový finanční fond} = \text{oběžná aktiva} - \text{zásoby} - \\ \text{nelikvidní pohledávky} - \text{krátkodobý cizí kapitál}$$

Vzorec 3: Čistý peněžně-pohledávkový finanční fond (Růčková, Roubíčková, 2012, s. 108)

Ukazatele zisku

Následující schéma znázorňuje jednotlivé varianty vyjádření zisku:

EAT – Čistý zisk – Výsledek hospodaření za účetní období

+ daň z příjmů za běžnou činnost

= EBT – Zisk před zdaněním

+ nákladové úroky

= EBIT – Zisk před zdaněním a úroky

+ odpisy

= EBITDA – Zisk před zdaněním, úroky a odpisy

(Pavelková, Knápková, 2005, s. 19).

Analýza poměrových ukazatelů

Existuje celá řada poměrových ukazatelů. Mezi nejčastěji uváděné ukazatele zejména v americké literatuře patří ukazatele likvidity, rentability, aktivity a zadlužení (Mařík a kolektiv, 2018, s. 122)

Ukazatele likvidity

Likvidita vyjadřuje schopnost podniku splácet své závazky prostřednictvím aktiv a jejich přeměny v peněžní prostředky (Váchal, Vochozka a kolektiv, 2013, s. 226).

a) Běžná likvidita

Běžná likvidita neboli likvidita 3. stupně udává informaci o schopnosti přeměny oběžného majetku v určitém časovém horizontu na peněžní prostředky, které mohou sloužit pro úhradu krátkodobých závazků. Pomocí ukazatele je tedy měřeno, kolikrát jsou krátkodobé závazky převyšovány oběžnými aktivy (Režňáková a kolektiv, 2010, s. 19).

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

Vzorec 4: Běžná likvidita (Růčková, 2019, s. 58)

b) Pohotová likvidita

Ukazatel měří hodnotu poměru oběžných aktiv skládajících se pouze z krátkodobého finančního majetku a pohledávek vůči krátkodobým závazkům. Minimální hodnota ukazatele by se měla rovnat alespoň 1 (Režňáková a kolektiv, 2010, s. 19 – 20).

$$\text{Pohotová likvidita} = \frac{(\text{oběžná aktiva} - \text{zásoby})}{\text{krátkodobé dluhy}}$$

Vzorec 5: Pohotová likvidita (Růčková, 2019, s. 58)

c) Okamžitá likvidita

Okamžitá likvidita neboli likvidita 1. stupně určuje, jakou část krátkodobých závazků je možné splatit okamžitě pouze s využitím peněžních prostředků, tedy bez přeměny ostatních oběžných aktiv v hotovost. Důležitá je zde i zmínka o výši peněžních prostředků, pokud jsou příliš vysoké, značí to neefektivní hospodaření s touto složkou oběžných aktiv a je tedy vhodné pro ně najít i možnost jiného přínosného využití (Režňáková a kolektiv, 2010, s. 20).

$$\text{Okamžitá likvidita} = \frac{\text{pohotové platební prostředky}}{\text{dluhy s okamžitou splatností}}$$

Vzorec 6: Okamžitá likvidita (Růčková, 2019, s. 58)

Ukazatele zadluženosti

Jedná se o skupinu ukazatelů zaměřující se na hodnocení míry zadlužení daného podniku a také na schopnost podniku toto zadlužení splácet (Váchal, Vochozka a kolektiv, 2013, s. 224).

a) Celková zadluženost

Jedná se o základní ukazatel zadluženosti, jehož doporučená hodnota se pohybuje v intervalu od 30 do 60 %, přičemž důležité je brát v úvahu obor, ve kterém podnik působí (Knápková, Pavelková, Remeš, Šteker, 2017, s. 88).

$$\text{Celková zadluženost} = \frac{\text{cizí kapitál}}{\text{celková aktiva}}$$

Vzorec 7: Celková zadluženost (Růčková, 2019, s. 68)

b) Koeficient samofinancování

Koeficient samofinancování představuje doplňkový ukazatel k celkové zadluženosti. Znázorňuje, jaká část aktiv podniku je financována jeho vlastním kapitálem (Růčková, 2015, s. 65).

$$\text{Koeficient samofinancování} = \frac{\text{vlastní kapitál}}{\text{celková aktiva}}$$

Vzorec 8: Koeficient samofinancování (Růčková, 2019, s. 68)

c) Úrokové krytí

Ukazatel znázorňuje, kolikrát je podnik schopen ze svého zisku před zdaněním a úroky pokrýt nákladové úroky z dluhového financování. Minimální doporučená hodnota úrokového krytí činí 3 (Scholleová, 2008, s. 168)

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

Vzorec 9: Úrokové krytí (Růčková, 2019, s. 68)

Ukazatele aktivity

a) Obrat celkových aktiv

Ukazatel umožňuje zjistit efektivitu využívání celkových aktiv prostřednictvím poměru tržeb z prodeje zboží, vlastních výrobků a služeb k celkovým aktivům daného podniku. Výsledná hodnota představuje počet obrátek celkových aktiv v tržbách (Kislingerová, 2010, s. 108).

$$\text{Obrat celkových aktiv} = \frac{\text{tržby}}{\text{aktiva celkem}}$$

Vzorec 10: Obrat celkových aktiv (Růčková, 2019, s. 70)

b) Obrat zásob

Měří poměr mezi tržbami za prodej zboží, vlastních výrobků a služeb a průměrným stavem zásob za dané období (Kislingerová, 2010, s. 108 – 109).

$$\text{Obrat zásob} = \frac{\text{tržby}}{\text{průměrný stav zásob}}$$

Vzorec 11: Obrat zásob (Růčková, 2019, s. 70)

c) Obrat pohledávek

Udává výsledný počet obrátek pohledávek k odběratelům v celkových tržbách za zboží, vlastní výroby a služby. Hodnota ukazatele by měla být v porovnání s obratem závazků obecně delší (Růčková, 2019, s. 70, 134).

$$\text{Obrat pohledávek} = \frac{\text{tržby}}{\text{pohledávky}}$$

Vzorec 12: Obrat pohledávek (Růčková, 2019, s. 70)

d) Obrat závazků

Vyjadřuje, kolikrát se závazky z obchodního styku obrátí v tržbách z prodeje zboží, vlastních výrobků a služeb. Rovněž jako u ukazatele obratu pohledávek lze za pozitivní považovat hodnotu, která je téměř na stejné úrovni jako hodnota obratu pohledávek (Růčková, 2019, s. 70 – 71, 134).

$$\text{Obrat závazků} = \frac{\text{tržby}}{\text{závazky}}$$

Vzorec 13: Obrat závazků (Růčková, 2019, s. 70)

Ukazatele rentability

Pomocí ukazatelů rentability je možné měřit dosažení konečného výstupu, obvykle se zde jedná o určitou formu vyjádření zisku, který byl dosažen prostřednictvím podnikatelské činnosti k určitému vstupu, kterým mohou být například celková aktiva, kapitál, ale také tržby (Kislingerová, 2012, s. 69).

a) Rentabilita investovaného kapitálu

Vyjadřuje, jaká je výnosnost vloženého kapitálu vlastníky i věřiteli, tedy dlouhodobě investovaného kapitálu (Kislingerová, 2010, s. 98).

$$ROCE = \frac{\text{zisk (EBIT)}}{(\text{dlouhodobé dluhy} + \text{vlastní kapitál})}$$

Vzorec 14: Rentabilita investovaného kapitálu (Růčková, 2019, s. 62)

b) Rentabilita celkového vloženého kapitálu

Ukazatel hodnotí výnosnost celkového vloženého kapitálu bez ohledu na původ použitých zdrojů financování (Růčková, 2019, s. 62).

$$ROA = \frac{\text{zisk (EBIT)}}{\text{celková aktiva}}$$

Vzorec 15: Rentabilita celkového vloženého kapitálu (Růčková, 2019, s. 62)

c) Rentabilita vlastního kapitálu

Rentabilita vloženého kapitálu umožňuje zhodnotit riziko dané investice do podnikání, jelikož se jedná o výnosnost vloženého kapitálu vlastníky (Hobza, Hobza Jr., Schwartzhoffová, 2015, s. 58 – 59).

$$ROE = \frac{\text{zisk (EAT)}}{\text{vlastní kapitál}}$$

Vzorec 16: Rentabilita vlastního kapitálu (Růčková, 2019, s. 63)

d) Rentabilita tržeb

Znázorňuje, kolik zisku připadá na jednu korunu tržeb. Hodnotí se zde, jak efektivně je podnik schopen využívat své zdroje. Preferovány jsou vyšší hodnoty ukazatele (Váchal, Vochozka a kolektiv, 2013, s. 221).

$$ROS = \frac{\text{zisk (EBIT)}}{\text{tržby}}$$

Vzorec 17: Rentabilita tržeb (Růčková, 2019, s. 65)

Analýza soustav ukazatelů

Model IN05

Tento model dokáže vyhodnotit finanční zdraví firem v rámci podmínek českého prostředí. Obsahuje jednotlivé poměrové ukazatele se zaměřením na určitou oblast zkoumání, přičemž každému z těchto dílčích ukazatelů je přidělena určitá váha. V případě, že analyzovaný podnik tvoří hodnotu, ukazatel dosahuje výsledku, který převyšuje hodnotu 1,6. Naopak hodnoty nižší než 0,9 představují skutečnost, že hodnota podniku tvořena není. Hodnoty tvořící interval mezi těmito hranicemi představují šedou zónu. Pro zamezení zkreslení výsledné hodnoty je nutné brát v úvahu upozornění manželů Neumaierových a omezit výslednou hodnotu EBIT/nákladové úroky maximálně na 9 (Růčková, 2019, s. 84).

$$IN05 = 0,13 \times \frac{\text{aktiva}}{\text{cizí zdroje}} + 0,04 \times \frac{EBIT}{\text{nákl. úroky}} + 3,97 \times \frac{EBIT}{\text{aktiva}} \\ + 0,21 \times \frac{\text{tržby}}{\text{aktiva}} + 0,09 \times \frac{\text{oběžná aktiva}}{\text{kr. závazky} + \text{kr. bank. úvěry}}$$

Vzorec 18: Model IN05 (Růčková, 2019, s. 84)

3 ANALÝZA PROBLÉMU A SOUČASNÉHO STAVU

Tato část diplomové práce se zaměřuje na představení vybraných rozdílů vzniklých mezi přístupem české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Zobrazení odlišností bude provedeno s využitím účetní závěrky společnosti Kores Europe s.r.o., sestavené ke dni 31.12.2018. Účetním obdobím je pro zvolenou účetní jednotku kalendářní rok.

3.1 Představení společnosti

Kapitola pojednává o společnosti Kores Europe s.r.o., její historii, přehledu činností, kterými se zabývá a dále stručně představuje organizační strukturu podniku. Vedle těchto základních informací je část práce zaměřena na představení metod a zásad, které jsou společností používány při vedení účetnictví a způsobech oceňování. Poslední subkapitolou je pak vývoj výsledku hospodaření od roku 2013 do roku 2018.

3.1.1 Základní údaje o společnosti

Společnost Kores Europe s.r.o. se sídlem ve Strmilově, vznikla a byla zapsána do obchodního rejstříku dne 6. dubna 1993. Předmětem činnosti podniku je výroba různých druhů kancelářských potřeb. Činnostmi z obchodního rejstříku jsou výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, výroba nebezpečných chemických látek a nebezpečných chemických směsí a prodej chemických látek a chemických směsí klasifikovaných jako vysoce toxické. Základní kapitál společnosti činí celkem 30 000 000 Kč. Společníkem Kores Europe s.r.o. s podílem ve výši 100 % je rakouský Kores GmbH (Veřejný rejstřík a sbírka listin, 2015).

Průměrný evidenční počet zaměstnanců společnosti k 31.12.2018 se pohyboval na úrovni 101 pracovníků, přičemž 7 osob tvořících tento celek byli pracovníci řídicí. Co se týče přepočteného počtu zaměstnanců, zde se ke konci roku jednalo o 99,39 pracovníka. Čistý obrat za účetní období v roce 2018 činil celkem 263 851 000 Kč, aktiva celkem za rok 2018 pak 162 081 000 Kč (Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018).

Z uvedených hodnot lze dle zákona o účetnictví společnost Kores Europe s.r.o. charakterizovat jako velkou účetní jednotku (Zákon č. 563/1991 Sb., § 1b).

3.1.2 Historie společnosti

Historie Kores sahá do roku 1887, kdy došlo k založení mateřské společnosti Wilhelmem Koreskou ve Vídni. Následně v roce 1901 Kores otevřel té doby velmi moderní továrnu zaměřující se na výrobu kancelářských potřeb. Postupem času společnost začala rozšiřovat svůj sortiment výrobků zejména o korekční pásy k psacím strojům, tuhá a tekutá lepidla, korekční strojky, a zároveň rychleji expandovat na zahraniční trhy s přístupem synů Wilhelma Koresky do společnosti. V roce 1996 započala realizace produkce v rámci České republiky, tehdy pod názvem KORES Prague. Ve stejném roce byla dále založena mezinárodní obchodní a marketingová kancelář ve Vídni. Svou působnost v průběhu historie rozšířila do celé řady států, například Španělska, Mexika, Švýcarska, Rumunska, Číny, České republiky, Německa a států Beneluxu. Společnost Kores neustále přichází na trh s novými produkty (Kores Europe s.r.o., 2019).

3.1.3 Popis činnosti organizace

Společnost se zabývá výrobou kancelářských a školních potřeb, přičemž její působnost na trhu je známa již od roku 1887 po celém světě. Sídlo společnosti se nachází v Rakousku, přímo v hlavním městě. V současnosti je v pozici vedení již čtvrtá generace z rodiny Koresků, kteří společnost založili. Diplomová práce se zaměřuje na vliv vybraných rozdílů mezi českým finančním účetnictvím a IFRS na výsledek hospodaření společnosti Kores Europe, s.r.o. se sídlem ve Strmilově, kde je také umístěn výrobní závod. Druhý hlavní výrobní závod je pak v Mexiku. Řízení logistického servisu probíhá z Mexiko City, dále Šanghaje a Vídně (Kores Europe s.r.o., 2019).

Co se týče produktů společnosti, pro představu se zde jedná o lepidla, korekční prostředky, samolepící bločky, lepící pásy, nůžky, ořezávátka, psací potřeby, pomůcky pro kreslení a malování a řadu dalších produktů (Kores Europe s.r.o., 2019).

3.1.4 Organizační struktura

Organizační strukturu společnosti Kores Europe s.r.o. lze rozdělit celkem do sedmi hlavních oddělení, kterými jsou oddělení nákupu, oddělení logistiky, oddělení výzkumu, vývoje a kvality, oddělení správy, financí a controllingu, oddělení zákaznického servisu a oddělení prodeje a marketingu. Každé z těchto zmíněných oddělení je řízeno jeho

příslušným vedoucím. Výrobu společnost realizuje v samotném sídle ve Strmilově (Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018).

3.1.5 Účetní metody a způsoby oceňování

Společnost se při vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky řídí platnou legislativou České republiky. Jedná se zde o následující tuzemské předpisy v platném znění:

- Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy (Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018).

Dlouhodobý majetek společnosti je oceňován na bázi historické ceny. V případě drobného hmotného majetku a investičního majetku využívaného po dobu delší než jeden rok, účetní jednotka postupuje způsobem, uvedeným v následující tabulce.

Tabulka 7: Způsob vykazání majetku dle druhu a pořizovací ceny (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018)

Druh majetku	Cena pořízení	Odpis, účtování	Evidence
DHM	3 500 Kč – 10 400 Kč	účtováno přímo do nákladů	podrozvahová evidence
DHM	10 400 Kč – 40 000 Kč	50% odpis v roce pořízení, 50% odpis v roce následujícím	evidence v rozvaze
IM	40 001 Kč a vyšší	odpisy stanoveny dle odpisového plánu	evidence v rozvaze

Vybraná společnost je výrobním podnikem, v rámci oběžných aktiv se ve značné míře vyskytuje položka zásob zahrnující materiálové zásoby, polotovary, výrobky a zboží. Materiálové zásoby a zboží jsou oceňovány pořizovací cenou, která vedle nákupní ceny zahrnuje také náklady spojené s pořízením. V případě polotovarů a výrobků dochází k oceňování vlastními náklady na základě sestavené kalkulace. Vyskladnění zásob je prováděno metodou aritmetického průměru (Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018).

V rámci závazků a pohledávek v eurech využívá účetní jednotka pevného ročního kurzu. Na konci účetního období dochází k přecenění závazků a pohledávek vedených v cizí

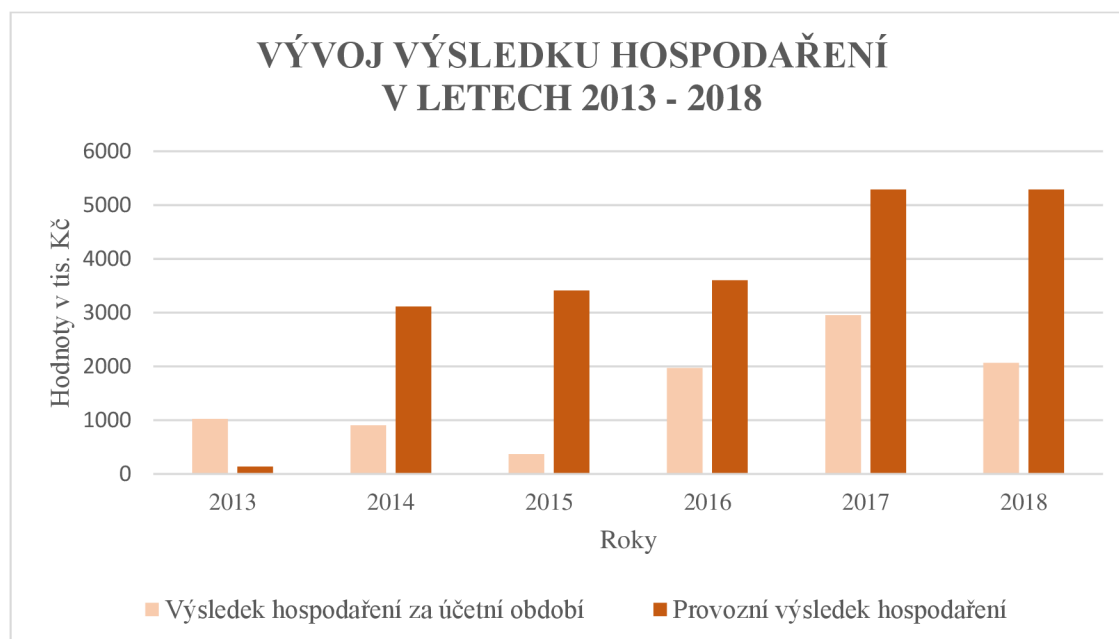
měně platným kurzem České národní banky ke dni 31.12.2018 (Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018).

Z přílohy účetní závěrky dále vyplynulo, že se společnost rozhodla významnou část výsledku hospodaření roku 2018 převést na účet nerozděleného zisku minulých let. Obdobný způsobem postupovala i v roce předešlém, kdy došlo k přesunu celého hospodářského výsledku za účetní období na účet nerozděleného zisku minulých let. Z těchto kroků lze usuzovat, že společnost realizuje shromažďování vlastního kapitálu (Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2017, 2018).

3.1.6 Vývoj výsledku hospodaření

Následující graf představuje vývoj výsledku hospodaření Kores Europe s.r.o. v letech 2013 – 2018, který je zobrazen formou výsledku hospodaření za účetní období a provozního výsledku hospodaření.

Graf 1: Vývoj výsledku hospodaření v letech 2013 – 2018 (Vlastní zpracování dle účetních závěrek Kores Europe s.r.o., 2013 – 2018)



Z uvedeného grafu je možné pozorovat kolísavou tendenci výsledku hospodaření za účetní období v jednotlivých letech. Nejvyšší hodnoty čistého zisku bylo dosaženo v roce 2017, nejnižší naopak v roce 2015. Provozní výsledek hospodaření v průběhu sledovaných období roste.

Při zaměření se na rok 2018 došlo v porovnání s rokem 2017 k mírnému poklesu tržeb z prodeje vlastních výrobků a služeb a navýšení tržeb za prodej zboží, důvodem těchto meziročních změn ve struktuře tržeb byl přesun části výroby do sesterské společnosti. V rámci nákladových položek lze zaznamenat kopii trendu těchto výnosů. Došlo zde k meziročnímu poklesu spotřeby materiálu a energie, a zároveň k nárůstu nákladů vynaložených na prodej zboží. Celkově však bylo zaznamenáno mírné zvýšení výkonové spotřeby zhruba o 1,8 %. Meziroční nárůst byl dále pozorován u osobních nákladů. Vzhledem k tomu, že průměrný evidenční počet zaměstnanců se zvýšil pouze o jednoho pracovníka, je možné říci, že v roce 2018 došlo k navýšení mezd zaměstnanců (Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2017, 2018).

Z grafu je možné pozorovat výrazný rozdíl mezi provozním výsledkem hospodaření a výsledkem hospodaření za účetní období. Důvodem tohoto rozdílu je poměrně vysoký záporný finanční výsledek hospodaření, který na provozním výsledku hospodaření tvoří více než 60% poměr (Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2017, 2018).

3.2 Porovnání vybraných rozdílů mezi ČÚL a IAS/IFRS

Součástí této kapitoly je aplikace vybraných rozdílů mezi Českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví na konkrétních položkách výkazů účetní závěrky společnosti Kores Europe, s.r.o. a následné zjištění, zda a jakým způsobem tento rozdílný účetní přístup ovlivní jednotlivé formy výsledku hospodaření podniku. Zaměřeno je zde z největší části na oblast dlouhodobého majetku, dále pak na dohadné položky, časové rozlišení a odloženou daň.

V případě dlouhodobého majetku bude jako první představena změna týkající se vykazování finančního leasingu ze strany nájemce, a to z důvodu využívání této formy financování zvolenou společností. Předmětem této diplomové práce je účetní závěrka a výsledek hospodaření roku 2018, kdy bylo na základě poskytnutých dokumentů zjištěno financování nového majetku právě prostřednictvím finančního leasingu.

Další subkapitola obsahuje problematiku a aplikaci komponentního odpisování u dvou nově pořízených výrobních strojů. Důvodem využití přístupu komponentního odpisování, uplatňovaném v rámci Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, je skutečnost odlišné doby životnosti jednotlivých komponent v případě obou zařízení. Společnost

v současnosti využívá lineárních odpisů, kdy je celé zařízení, a tedy i jeho dílčí součásti, odpisováno stejnou dobu.

Následující část, zaměřující se na oblast dlouhodobého majetku je stanovení předpokládané zbytkové hodnoty u vybraných druhů majetku, které společnost využívá v rámci své činnosti a u kterých byl na základě rozhovoru s finančním manažerem společnosti zjištěn záměr tyto předměty v budoucnu prodat. Konkrétně na konci doby jejich životnosti.

Na základě analýzy účetních výkazů společnosti byla zjištěna dlouhodobá konstantní hodnota v případě rozvahové položky pozemků. Změna výše této položky nebyla zaznamenána od roku 2006, z čehož lze usuzovat, že společnost v minulosti nerealizovala nákup ani prodej pozemků. Ovšem, vzhledem k zvyšujícím se cenám pozemků neodpovídá hodnota pozemků, která je uvedena v rozvaze společnosti téměř patnáct let skutečné současné tržní ceně. Z tohoto důvodu dojde k přecenění této položky na reálnou hodnotu.

Další dvě subkapitoly se zaměřují na dohadné položky a časové rozlišení, vyskytující se v rozvaze analyzované společnosti. Vzhledem k tomu, že Mezinárodní standardy účetního výkaznictví s těmito položkami při sestavování výkazu neuvažují, dojde k jejich převedení do jiných krátkodobých pohledávek či jiných krátkodobých závazků.

Poslední částí vybraných rozdílů mezi přístupem české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví bude přepočtení výše odložené daně, jelikož některé provedené operace, týkající se především dlouhodobého majetku, představují určité změny na její výslednou hodnotu.

3.2.1 Finanční leasing

Jak bylo zmíněno již v teoretické části diplomové práce, problematika při vykazování finančního leasingu představuje velmi významné odlišnosti mezi přístupem české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Společnost Kores Europe s.r.o. v rámci své činnosti využívá formy financování finančního leasingu u několika druhů majetku, představuje tedy stranu nájemce. Toto financování dle tabulky, která je součástí přílohy účetní závěrky za rok 2018 využívá například u automobilu, a to od roku 2014 nebo u technologií používaných při výrobě

od roku 2015. V průběhu roku 2018 došlo k realizaci nové leasingové smlouvy, kde jejím předmětem byl čelní spalovací vozík využívaný ve výrobě. Vzhledem k tomu, že diplomová práce je zaměřena na účetní závěrku roku 2018, bude odlišnost ve vykazování demonstrována právě na tomto zařízení.

Následující tabulka přináší informace o předmětu finančního leasingu.

Tabulka 8: Údaje o předmětu finančního leasingu (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe s.r.o.,2018)

Předmět leasingu	Čelní spalovací vozík
Počet splátek	60 splátek
Začátek nájmu	25.3.2018
Konec nájmu	25.2.2023
Vstupní cena leasingové smlouvy včetně DPH	479 160 Kč
Leasingová cena včetně DPH	499 440 Kč
Hodnota měsíční splátky včetně DPH	8 324 Kč
Hodnota akontace	0 Kč

První část této subkapitoly bude zaměřena na postupy účtování finančního leasingu dle české účetní legislativy. V druhé části bude pojednáno o způsobu vykazování dle IAS/IFRS. Základní rozdíly mezi přístupem české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví byly zpracovány v teoretické části diplomové práce.

Finanční leasing dle české účetní legislativy

Společnost Kores Europe s.r.o. postupuje při účtování dle české účetní legislativy, kdy se daný předmět leasingu neobjevuje v aktivech rozvahy nájemce, ale pronajímatele. Pronajímatel tento majetek tedy odpisuje po celou dobu trvání nájmu, což je zásadní rozdíl od přístupu Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, které dávají přednost ekonomické podstatě před právní formou. Postup při účtování jednotlivých operací spojených s finančním leasingem čelního spalovacího vozíku dle české účetní legislativy je zpracován v následující tabulce.

Tabulka 9: Účtování finančního leasingu dle české účetní legislativy (Vlastní zpracování)

Účetní operace	Částka v Kč	Účtování
Předpis měsíční leasingové splátky bez DPH	6 879,40	Ostatní služby / Ostatní závazky
Předpis DPH z měsíční leasingové splátky	1 444,60	Daň z přidané hodnoty / Ostatní závazky
Úhrada měsíční leasingové splátky včetně DPH z BÚ	8 324,00	Ostatní závazky / Bankovní účty

Postupem uvedeným v tabulce společnost každý měsíc účtuje o jednotlivých splátkách finančního leasingu. S přihlédnutím k informaci nulové částky akontace lze říci, že postup v tabulce je shodný jak pro účtování v prvním roce leasingu, tak i v letech následujících. Vzhledem k tomu, že dle české účetní legislativy nedochází k zařazení předmětu leasingu do rozvahy nájemce, je zde postupováno způsobem podrozvahové evidence zařízení. V posledním roce, kdy dle leasingové smlouvy dochází k převodu předmětu leasingu na společnost, tedy z pronajímatele na nájemce, je pak podrozvahová evidence zrušena a dochází k případnému odkupu předmětu v hodnotě zůstatkové ceny.

V případě, že by leasingová smlouva obsahovala určitou částku akontace, bylo by zde nutné o její celkové hodnotě v běžném období účtovat úhradu následujícím způsobem: Náklady příštích období / Bankovní účty. Leasingová smlouva vznikla v průběhu roku 2018, to znamená, že část zaplacené případné mimořádné splátky, účtované na účet nákladů příštích období, by v běžném období byla rozpuštěna přímo do nákladů roku 2018 v poměrné výši, která by na toto období připadala.

Finanční leasing dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví

Dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví dochází k zachycení předmětu finančního leasingu v rozvaze nájemce na straně aktiv jako majetek a dále na straně pasiv jako dluh. Co se týče ocenění, je zde důležité porovnat výši reálné hodnoty předmětu leasingu a výši současné hodnoty minimálních leasingových splátek. V rozvaze podniku je pak vykázán předmět leasingu v hodnotě, která je z těchto dvou zmíněných nižší (Ficbauer, 2016, s. 110).

K určení současné hodnoty minimálních leasingových splátek slouží vzorec, který je uveden v teoretické části diplomové práce, samotný výpočet je pak dále uveden v příloze č. 5.

Dle uvedených poznatků, jak v případě finančního leasingu postupovat, došlo k porovnání reálné hodnoty čelního spalovacího vozíku a vypočtené současné hodnoty minimálních leasingových splátek vztahujících se k tomuto předmětu. Reálná hodnota byla zjištěna z poskytnutých údajů, zakomponovaných v leasingové smlouvě přímo od managementu společnosti. Tato hodnota byla uvedena v tabulce č. 7, ovšem včetně daně z přidané hodnoty, je zde tedy nutné částku zařízení o výši daně očistit. Reálná hodnota pronajatého aktiva činí celkem 395 978 Kč. Současná hodnota minimálních leasingových splátek zjištěná na základě výpočtu představuje 395 242 Kč. Pro výpočet byla použita úroková míra z podobného leasingu, jedná se o tzv. incremental rate ve výši 1,72 % p. a. Tato úroková míra byla sdělena ze strany managementu společnosti pro účely výpočtu v diplomové práci. Vzhledem k tomu, že délka doby leasingu odpovídá 60 měsícům a úhrada splátek probíhá měsíčně, bylo nutné převést roční úrokovou míru na měsíční. Hodnota měsíční úrokové míry byla stanovena na 0,001433 p. m.

Nyní je možné přistoupit k posouzení, která hodnota bude představovat vstup do rozvahy společnosti a na základě které bude nájemce majetek odpisovat. Bylo zjištěno, že současná hodnota minimálních leasingových splátek je v porovnání s reálnou hodnotou předmětu leasingu nižší, tudíž k zařazení majetku do rozvahy společnosti na straně aktiv a dále vykázání závazku na straně pasiv, dojde ve výši 395 242 Kč. V této hodnotě je aktivum rovněž ze strany nájemce odpisováno.

Na základě konzultace s managementem společnosti o předpokládané době použitelnosti čelního spalovacího vozíku byla stanovena ekonomická životnost zařízení na 7 let, tedy na úrovni doby životnosti obdobného majetku. Dle získané informace bylo možné sestavit odpisový plán majetku pro Kores Europe s.r.o., který je součástí následující tabulky.

Tabulka 10: Odpisový plán čelního spalovacího vozíku (Vlastní zpracování)

Období	Počet měsíců	Měsíční odpis v Kč	Roční odpis v Kč	Oprávky v Kč	Zůstatková cena v Kč
2018	9	4 705	42 347	42 347	352 895
2019	12	4 705	56 463	98 811	296 432
2020	12	4 705	56 463	155 274	239 968
2021	12	4 705	56 463	211 737	183 505
2022	12	4 705	56 463	268 200	127 042
2023	12	4 705	56 463	324 663	70 579
2024	12	4 705	56 463	381 126	14 116
2025	3	4 705	14 116	395 242	0
CELKEM			395 242	395 242	0

Vstupní cena zařízení stanovená na základě současné hodnoty minimálních leasingových splátek byla vydělena 84 měsíci, které představují předpokládanou dobu životnosti aktiva. Tímto výpočtem byl zjištěn měsíční odpis, jehož hodnota představuje částku 4 705 Kč. Za rok 2018 činí částka ročního odpisu celkem 42 347 Kč. Není zde uvažováno s prodejem zařízení před skončením jeho životnosti, tudíž zde nebyla stanovena jeho předpokládaná zbytková hodnota, zůstatková hodnota aktiva je tedy rovna nule. S využitím přístupu Mezinárodních standardů účetního výkaznictví dojde vlivem odpisování zařízení ke změně nákladů společnosti, a tedy i hodnoty výsledku hospodaření.

Pro účtování je dále nutné rozvrhnout minimální splátky finančního leasingu mezi náklad a závazek (Ficbauer, 2016, s. 111). Rozdělení hodnoty splátky na část úroku a úmoru, a dále celkový přehled splátek v jednotlivých obdobích trvání leasingu je zahrnut v příloze č. 6. Za počáteční hodnotu leasingu je zde považována současná hodnota minimálních leasingových splátek, od které se odvíjí zmíněné rozdělení splátky. Výše úroku je uvažována na úrovni 1,72 % p. a.

Společnost Kores Europe s.r.o. jako nájemce by o finančním leasingu čelního spalovacího vozíku účtovala způsobem, který je uveden v následující tabulce. V rámci tabulky je uvažován pouze první měsíc účtování o finančním leasingu.

Tabulka 11: Účtování finančního leasingu dle IAS/IFRS pro první měsíc finančního leasingu (Vlastní zpracování)

Účetní operace	Částka v Kč	Účtování
Zařazení majetku do rozvahy	395 242,00	Hmotné movité věci a jejich soubory / Jiné dlouhodobé závazky
Měsíční odpis dle odpisového plánu	4 705,00	Odpisy DNHM / Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům
Předpis měsíční leasingové splátky bez DPH (úmor)	6 312,89	Jiné dlouhodobé závazky / Bankovní účty
Předpis měsíční leasingové splátky bez DPH (úrok)	566,51	Úroky / Bankovní účty
Předpis DPH z měsíční leasingové splátky	1 444,60	Daň z přidané hodnoty / Bankovní účty

První účetní případ v tabulce se týká zařazení čelního spalovacího vozíku do rozvahy společnosti. Hodnota pro vykázání aktiva v rozvaze odpovídá současné hodnotě minimálních leasingových splátek, jelikož v porovnání s reálnou hodnotou předmětu nájmu se zde jednalo o hodnotu nižší. Další účetní případ představuje měsíční odpis majetku, který byl převzat z vytvořeného odpisového plánu. Výše odpisu se po celou dobu trvání nájmu a následujících dvou let po skončení nájmu nemění. V případě celkové hodnoty splátky, která činí celkem 6 879,40 Kč bez DPH, a která je zároveň po celou dobu finančního leasingu konstantní, bylo nutné její rozdělení na část úroku a úmoru dluhu tak, aby byly splněny požadavky Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Celková částka splátky včetně DPH činí v daném měsíci vždy 8 324 Kč, je tedy nutné provedení úhrady DPH ve výši 1 444,60 Kč.

Předtím než dojde k samotnému vykázání finančního leasingu dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, je nutné nejprve vyloučit provedené operace týkající se nájmu, které byly provedeny v roce 2018, jelikož jsou součástí společností vyhotovených výkazů. Následně bude provedena úprava položek dle standardu *IAS 17 – Leasingy*. Vzhledem k tomu, že se zde jedná o úpravu celého účetního období 2018, bude uvažováno s ročními částkami jednotlivých operací. Účetní případy potřebné pro převod z účtování finančního leasingu dle ČÚL na IAS/IFRS jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka 12: Úpravy účetních operací finančního leasingu z ČÚL na IAS/IFRS (Vlastní zpracování)

Účetní operace	Částka v Kč	Účtování
Vyloučení původních předpisů splátek leasingu dle ČÚL – náklady (2018)	68 794,00	Ostatní závazky / Ostatní služby
Vyloučení původních splátek leasingu dle ČÚL bez DPH (2018)	68 794,00	Bankovní účty / Ostatní závazky
Vyloučení původních předpisů DPH z původních splátek leasingu dle ČÚL (2018)	14 446,00	Ostatní závazky / Daň z přidané hodnoty
Vyloučení původních úhrad závazku DPH z původních splátek leasingu dle ČÚL (2018)	14 446,00	Bankovní účty / Ostatní závazky
Zařazení majetku do rozvahy v současné hodnotě minimálních leasingových splátek	395 242,00	Hmotné movité věci a jejich soubory / Jiné dlouhodobé závazky
Odpisy DHM (2018)	42 347,00	Odpisy DHM / Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům
Předpis splátek leasingu bez DPH – úrok (2018)	5 256,39	Úroky / Bankovní účty
Předpis splátek leasingu bez DPH – úmor (2018)	63 537,61	Jiné dlouhodobé závazky / Bankovní účty
Předpis DPH ze splátek leasingu (2018)	14 446,00	Daň z přidané hodnoty / Bankovní účty

Prvním krokem je vyloučení leasingového závazku připadajícího na rok 2018 dle české účetní legislativy, který je roven deseti leasingovým splátkám, tedy 68 794 Kč. Touto operací dochází rovněž k poklesu nákladů za ostatní služby ve stejné částce, a tím zároveň k nárůstu výsledku hospodaření za rok 2018. Společnost Kores Europe s.r.o. je plátcem daně z přidané hodnoty, je tedy nutné vyloučit také závazek z titulu této daně ve výši 14 446 Kč za celé období. Dalším navazujícím krokem je pak vyloučení splátek, které byly hrazeny z bankovního účtu. Jedná se zde o celkovou částku ostatních závazků v hodnotě 83 240 Kč, která zahrnuje část nákladů 2018 a část DPH za rok 2018. O celou tuto částku dochází k navýšení položky peněžních prostředků.

Nyní je možné zařazení čelního spalovacího vozíku do rozvahy společnosti v současné hodnotě minimálních leasingových plateb, která představuje částku 395 242 Kč na straně aktiv a zároveň je zde účtováno proti jiným dlouhodobým závazkům na straně pasiv. Z této hodnoty zařízení došlo ke stanovení odpisů, jejichž výše připadající na rok 2018 byla převzata z odpisového plánu. Částka odpisů na období 2018 činí celkem 42 347 Kč. Ve výkazu rozvaha v položce dlouhodobého hmotného majetku, konkrétně samostatných movitých věcí a jejich souborů se tedy následně objevuje hodnota 352 895 Kč. Hodnota představuje rozdíl mezi částkou, ve které byl majetek zařazen a odpisy z tohoto zařízení za rok 2018.

Dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví dochází k rozdělení leasingových splátek na část úroku a úmoru, přičemž počáteční hodnotou závazku, který je v každém období postupně umořován, je již zmíněná současná hodnota minimálních leasingových plateb. Hodnota splátky je v jednotlivých obdobích konstantní, jedná se zde o částku 6 879,40 Kč bez DPH. Z bankovního účtu tedy odchází stejná částka jako v případě české účetní legislativy, tedy 68 794 Kč za rok 2018, která je rozdělena na části úroků a úmoru. Celý výpočet částek úroků a úmoru finančního leasingu je uveden v příloze č. 6. Za rok 2018 odpovídá hodnota úmoru 63 537,61 Kč, o tuto částku je snížen jiný dlouhodobý závazek, který je následně hrazen z bankovního účtu. Část úroků ve výši 5 256,39 Kč za rok 2018 je pak účtována pouze proti nákladům a její úhrada probíhá rovněž z bankovního účtu. Nákladová operace ovlivní tedy položku peněžních prostředků v rozvaze, které poklesnou a dále položku služby z výkazu zisku a ztrát. Vlivem zvýšení nákladů dochází k poklesu výsledku hospodaření v roce 2018. Poslední operací je předpis úhrady daně z přidané hodnoty, kterou jsou sníženy peněžní prostředky v roce 2018.

Vliv provedených operací, popsanych v předchozím textu, na položky výkazů společnosti Kores Europe s.r.o. je zaznamenán v následující tabulce. O tyto změny budou pak následně provedeny úpravy v účetních výkazech podniku.

Tabulka 13: Vliv odlišností ve vykazování finančního leasingu mezi ČÚL a IAS/IFRS (Vlastní zpracování)

Výkaz	Ovlivněná položka	Změna v Kč
Rozvaha – AKTIVA	Dlouhodobý hmotný majetek	+ 352 895
Rozvaha – PASIVA	Jiné závazky – dlouhodobé	+ 331 704,39
Rozvaha – PASIVA	Výsledek hospodaření	+ 21 190,61
Výkaz zisku a ztráty – NÁKLADY	Služby	- 68 794
Výkaz zisku a ztráty – NÁKLADY	Odpisy DNM a DHM	+ 42 347
Výkaz zisku a ztráty – NÁKLADY	Nákladové úroky a podobné náklady	+ 5 256,39

Odlišné vykazování finančního leasingu způsobilo změny v nákladových položkách výkazu zisku a ztráty. Změny byly rovněž zaznamenány v rámci výsledku hospodaření společnosti. Následující tabulka obsahuje různé formy vyjádření zisku a rozdíly vzniklé vlivem odlišností ve vykazování finančního leasingu mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví vyjádřené v tis. Kč.

Tabulka 14: Vliv odlišností ve vykazování finančního leasingu mezi ČÚL a IAS/IFRS na VH (Vlastní zpracování)

Vliv na výsledek hospodaření k 31.12.2018			
Druh VH	Hodnota dle ČÚL v tis. Kč	Hodnota dle IAS/IFRS v tis. Kč	Rozdíl v tis. Kč
EAT	2 065	2 086	+ 21
EBT	2 035	2 056	+ 21
EBIT	3 820	3 846	+ 26
EBITDA	11 381	11 449	+ 68

V případě výsledku hospodaření po dani a výsledku hospodaření před zdaněním je možné pozorovat stejnou změnu ve výši 21 tis. Kč. Tato změna zahrnuje veškeré rozdíly v nákladech, které vznikly při odlišném vykazování finančního leasingu dle české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Jedná se zde o pokles nákladů za služby, nárůst odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a nákladových úroků. V případě výsledku hospodaření před zdaněním a úroky, je částka rozdílu o 5 tis. Kč vyšší. Tento rozdíl odpovídá hodnotě nákladových úroků z leasingových splátek. Poslední formou zisku je pak EBITDA, kde je uvažováno pouze s poklesem nákladů za služby. Tato forma výsledku hospodaření není očištěna o odpisy a úroky, proto rozdíl představuje nejvyšší hodnotu.

3.2.2 Komponentní odpisování

Společnost v průběhu roku 2018 zařadila do svého majetku dva stroje určené pro výrobu. V obou případech se jednalo o vstřikovací lisy na plasty, přičemž první z nich byl pořízen jako nový a druhý z nich byl zakoupen jako použitý. Základní informace o obou těchto zařízeních jsou uvedeny v následujících tabulkách.

Tabulka 15: Vstřikovací lis na plasty (Vlastní zpracování dle Kores Europe, 2018)

Majetek	Vstřikovací lis na plasty
Účetní hodnota majetku	2 111 291 Kč
Délka odpisování	84 měsíců
Výše měsíčního odpisu	25 134 Kč
Datum zařazení majetku	23.05.2018

Tabulka 16: Vstřikovací lis na plasty – použitý (Vlastní zpracování dle Kores Europe, 2018)

Majetek	Vstřikovací lis na plasty - použitý
Účetní hodnota majetku	201 463 Kč
Délka odpisování	60 měsíců
Výše měsíčního odpisu	3 358 Kč
Datum zařazení majetku	31.08.2018

Z tabulek vyplývá, že v případě nového vstřikovacího lisu je stanovena délka odpisování na 7 let, v rámci použitého zařízení pak na 5 let. Na základě rozhovoru s managementem společnosti bylo zjištěno, že součástí tohoto zařízení je celkem pět různých komponent s odlišnou dobou životnosti. Vzhledem k této skutečnosti je dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví nutné použití komponentního přístupu odpisování tohoto majetku. V případě české účetní legislativy je o problematice komponentního odpisování pojednáváno v rámci prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb., k některým ustanovením zákona o účetnictví ve znění pozdějších předpisů v § 56a, kde je uvedena možnost využití tohoto přístupu odpisování.

V případě testu, zda daná zařízení splňují požadavky definice aktiva dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, je možné určit, že u obou strojů existuje dostatečná jistota budoucího ekonomického prospěchu a rovněž jejich spolehlivé ocenění. Tyto podmínky

pro možné vykázání aktiv ve výkazu o finanční situaci byly zjištěny na základě studia odborné literatury v rámci teoretické části práce (Dvořáková, 2017, s. 33, 34).

Nově pořízené výrobní stroje se v rozvaze sestavené k 31.12.2018 vyskytují v rámci položky samostatných movitých věcí a jejich souborů. Rozvaha společnosti Kores Europe s.r.o. je zahrnuta v příloze č. 1 diplomové práce. Samostatné movité věci a jejich soubory představují ke konci účetního období 2018 hodnotu 13 571 tis. Kč. Vlivem uplatnění přístupu komponentního odpisování dojde ke změně ve výši této položky. Dále lze předpokládat odlišné hodnoty v případě odpisů, jejichž částka při lineárním odpisování činí na konci roku 2018 celkem 7 561 tis. Kč. Vzhledem ke změně v hodnotě nákladové položky, bude mít změna vliv rovněž na výsledek hospodaření podniku.

S využitím následujících tabulek dojde k zobrazení pořizovacích cen jednotlivých komponent strojů a jejich předpokládané doby životnosti, zjištěné na základě rozhovoru s managementem společnosti. Z těchto údajů pak budou stanoveny jednotlivé měsíční odpisy dílčích částí strojů, které po jejich součtu poslouží jako vstupní hodnoty pro výpočet porovnání se současnou výší měsíčního lineárního odpisu.

Tabulka 17: Komponentní odpisy vstřikovaciho lisu na plasty (Vlastní zpracování dle Kores Europe, 2018)

Vstřikovací lis na plasty			
Komponenty výrobního stroje	Pořizovací cena	Předpokládaná délka životnosti	Měsíční odpis dle komponentního přístupu
Komponenta A	480 000 Kč	17 let	2 353 Kč
Komponenta B	845 143 Kč	15 let	4 695 Kč
Komponenta C	216 000 Kč	7 let	2 571 Kč
Komponenta D	190 168 Kč	7 let	2 264 Kč
Komponenta E	379 980 Kč	10 let	3 167 Kč
Měsíční odpis dle komponentního přístupu celkem			15 050 Kč

Hodnota měsíčního odpisu dle komponentního přístupu činí celkem 15 050 Kč, v případě lineárního odpisu se jedná o částku 25 134 Kč na jeden měsíc. Rozdíl mezi odpisy je tedy významný, představuje 10 084 Kč za měsíc.

Tabulka 18: Komponentní odpisy vstřikovacího stroje na plasty – použitý (Vlastní zpracování dle Kores Europe, 2018)

Vstřikovací lis na plasty - použitý			
Komponenty výrobního stroje	Pořizovací cena	Předpokládaná délka životnosti	Měsíční odpis dle komponentního přístupu
Komponenta A	45 800 Kč	12 let	318 Kč
Komponenta B	80 652 Kč	10 let	672 Kč
Komponenta C	20 613 Kč	5 let	344 Kč
Komponenta D	18 140 Kč	5 let	302 Kč
Komponenta E	36 258 Kč	6 let	504 Kč
Měsíční odpis dle komponentního přístupu celkem			2 140 Kč

V případě použitého vstřikovacího stroje dle komponentního přístupu byla hodnota měsíčního odpisu zařízení stanovena na 2 140 Kč. Dle lineárního odpisování představuje částka odpisu 3 358 Kč. Rozdíl mezi těmito hodnotami činí celkem 1 218 Kč za jeden měsíc.

Nyní je možné stanovit celkové roční odpisy obou strojů a uskutečnit porovnání mezi přístupem lineárního odpisování a komponentním přístupem odpisování, prostřednictvím kterého je zohledněna životnost jednotlivých částí výrobního stroje. Následující tabulky poskytují údaje o výši lineárního odpisu za rok 2018, dále hodnotu ročního odpisu s využitím komponentního přístupu a vyčíslení rozdílu, který je vlivem zohlednění delší doby použitelnosti některých dílčích částí zařízení vzniká.

Tabulka 19: Porovnání výše odpisů za rok 2018 – Vstřikovací lis na plasty (Vlastní zpracování)

Porovnání výše odpisů za rok 2018	
Výše odpisu v roce 2018 - lineární	175 938 Kč
Výše odpisu v roce 2018 - komponentní přístup	105 350 Kč
Rozdíl	- 70 588 Kč

Pořizovací cena nového vstřikovacího lisu na plasty činí celkem 2 111 291 Kč, z toho společností vypočtené lineární odpisy, o kterých společnost v průběhu roku účtovala a snižovala tak vstupní cenu majetku, činí 175 938 Kč. Při zohlednění odlišné doby životnosti komponent stroje dochází ke snížení odpisu za rok 2018 na částku 105 350 Kč. Rozdíl mezi těmito dvěma odpisy byl vyčíslen na 70 588 Kč. Dochází tedy ke snížení nákladů v daném roce, a zároveň zvýšení výsledku hospodaření.

Porovnání výše odpisů za rok 2018 u druhého pořízeného vstříkovacího stroje, který byl zakoupen jako použitý je zobrazen pomocí této tabulky.

Tabulka 20: Porovnání výše odpisů za rok 2018 – Vstříkovací lis na plasty – použitý (Vlastní zpracování)

Porovnání výše odpisů za rok 2018	
Výše odpisu v roce 2018 - lineární	13 432 Kč
Výše odpisu v roce 2018 - komponentní přístup	8 558 Kč
Rozdíl	- 4 874 Kč

U použitého vstříkovacího lisu s pořizovací cenou 201 463 Kč činí lineární odpisy stanovené společností za rok 2018 celkem 13 432 Kč. V případě komponentního odpisování dochází ke snížení nákladů o 4 874 Kč v daném období. Celková suma odpisů při uvažování rozdílné doby životnosti komponent byla v roce 2018 stanovena na úrovni 8 558 Kč.

Při součtu rozdílů vzniklých mezi lineárními a komponentními odpisy obou zařízení za rok 2018, dochází ke snížení nákladů o částku 75 461 Kč. Tato částka má dopad na položky výkazů společnosti. Přehled vzniklých změn je uveden v následující tabulce.

Tabulka 21: Vliv komponentního odpisování strojů na položky výkazů (Vlastní zpracování)

Výkaz	Ovlivněná položka	Změna v Kč
Rozvaha – AKTIVA	Dlouhodobý hmotný majetek	+ 75 461
Rozvaha – PASIVA	Výsledek hospodaření	+ 75 461
Výkaz zisku a ztráty – NÁKLADY	Odpisy DNM a DHM	- 75 461

Z tabulky je možné pozorovat již zmíněné snížení nákladové položky odpisů v daném roce o částku 75 461 Kč. Dále dochází k nižšímu vyjádření opotřebení těchto strojů v běžném období, což znázorňuje položka dlouhodobého hmotné majetku, konkrétně pak samostatné movité věci a soubory movitých věcí a konečně na straně pasiv dochází k navýšení položky výsledku hospodaření. Změna v odpisování tedy představuje nižší zatížení zisku společnosti.

Vliv nižší hodnoty odpisů v účetním období 2018 způsobuje vyšší úroveň výsledku hospodaření společnosti. V následující tabulce jsou zobrazeny hodnoty různých forem vyjádření zisku, které byly vypočteny na základě výkazů společnosti s úvahou lineárních

odpisů a následně s úvahou komponentního přístupu odpisování obou vstřikovacích lisů. Vzniklé rozdíly jsou vyjádřeny v tis. Kč.

Tabulka 22: Vliv komponentního přístupu odpisování na výsledek hospodaření (Vlastní zpracování)

Vliv na výsledek hospodaření k 31.12.2018			
Forma VH	Původní hodnota v tis. Kč	Hodnota s úvahou komponentního odpisování v tis. Kč	Změna v tis. Kč
EAT	2 065	2 140	+ 75
EBT	2 035	2 110	+ 75
EBIT	3 820	3 895	+ 75
EBITDA	11 381	11 381	0

Z tabulky je možné pozorovat, že vlivem snížení nákladů o 75 tis. Kč došlo ve všech formách vyjádření výsledku hospodaření, s výjimkou zisku před zdaněním úroky a odpisy, k nárůstu rovněž o tuto částku. Vzhledem k tomu, že vlivem komponentního přístupu odpisování došlo ke změně výše odpisů, nebyla zaznamenána žádná změna v případě EBITDA. Změna odpisů tedy nemá na tuto formu vyjádření zisku vliv.

3.2.3 Předpokládaná zbytková hodnota majetku

Z rozvahy společnosti uvedené v rámci přílohy č. 1 je možné vyčíst hodnotu položky samostatných movitých věcí a jejich souborů, která ke konci účetního období 2018 činí celkem 13 571 tis. Kč. Dále hodnota odpisů, zahrnutých ve výkazu zisku a ztráty v příloze č. 2, představuje v běžném období 7 561 tis. Kč.

Kores Europe s.r.o. postupuje u veškerého majetku tak, že jej dle svých sestavených odpisových plánů odpisuje způsobem, kdy je zůstatková cena na konci doby použitelnosti majetku nulová. Majetek je tedy odepsán do plné výše své pořizovací ceny.

U zmíněného majetku, zařazeném v rozvaze společnosti, která byla sestavena dle české účetní legislativy, je důležité ověřit, zda dané aktivum může být zařazeno rovněž do výkazu o finanční situaci dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Na základě zpracování teoretických poznatků bylo zjištěno, že aktivum splňuje tyto požadavky v případě, kdy plyne dostatečná jistota budoucího ekonomického prospěchu z daného aktiva a dále, zda je toto aktivum spolehlivě ocenitelné (Dvořáková, 2017, s. 33, 34). Vzhledem k tomu, že společnost aktiva zařazená v rámci položky

samostatných movitých věcí a jejich souborů využívá v rámci své podnikatelské činnosti a dochází k jejich ocenění na základě historické ceny, lze říci, že daný majetek splňuje podmínky definice aktiva dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, a tudíž je možné jej do výkazu o finanční situaci zařadit.

Jak již bylo zmíněno, společnost odpisuje veškerý svůj majetek do nulové zůstatkové ceny. Na základě rozhovoru s managementem společnosti však bylo zjištěno, že v rámci položky samostatných movitých věcí a jejich souborů je výskyt majetku, který má v plánu společnost v budoucnu prodat. Dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví dochází k nastavení odpisového plánu tak, že je majetek odpisován do výše své zbytkové hodnoty. Je zde však důležitá zmínka, že tuto možnost zakotvuje také česká účetní legislativa prostřednictvím vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou jsou prováděna některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví ve znění pozdějších předpisů v § 56 odst. 4, kde je uvedeno následující: *„S ohledem na významnost a věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky může účetní jednotka při odpisování majetku zohlednit předpokládanou zbytkovou hodnotu.“* (Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 56 odst. 4)

Majetek, u kterého má společnost záměr budoucího prodeje a u kterého byla stanovena předpokládaná zbytková hodnota, je uveden v následující tabulce. Zbytková hodnota představuje zůstatkovou cenu na konci odpisování ze strany Kores Europe s.r.o., a zároveň cenu, kterou společnost získá právě zmíněným prodejem. V případě ostatního majetku s prodejem uvažováno není, nedochází tedy ani k určení předpokládané zbytkové hodnoty a změně výše odpisů.

Tabulka 23: Stanovení odpisů s předpokládanou zbytkovou hodnotou majetku (Vlastní zpracování)

Druh majetku	Pořizovací cena v Kč	Roční odpis k 31.12.2018 v Kč	Zbytková hodnota v Kč	Roční odpis k 31.12.2018 po úpravě v Kč	Změna nákladů v Kč
VZV TOYOTA	170 238	21 280	25 000	18 155	- 3 125
Vybavení kanceláře 1	178 890	33 529	20 000	31 778	-1 751
Automobil Škoda Octavia	142 306	28 462	15 000	25 461	-3 001
Automobil Škoda Octavia Combi	381 131	76 227	35 000	69 226	-7 001
Automobil Iveco	220 660	44 132	23 000	39 532	-4 600
Vybavení kanceláře 2	184 546	36 910	20 000	32 909	-4 001
Notebook 1	18 202	9 101	2 000	8 101	-1 000
Notebook 2	18 202	9 101	2 000	8 101	-1 000
VZV BT Staxio	218 643	27 331	27 000	23 955	-3 376
CELKEM					-28 854

Uvedená tabulka znázorňuje, jaký efekt má stanovení předpokládané zbytkové hodnoty na výši nákladů. Celkové odpisy dlouhodobého hmotného majetku budou tedy sníženy o částku 28 854 Kč. Vzhledem ke změně této nákladové položky dojde také ke změně v rámci výsledku hospodaření, kdy tato položka o zmíněnou částku naopak vzroste a stejný vliv bude mít změna na výši dlouhodobého hmotného majetku.

Pro přehlednost jsou jednotlivé vlivy na zmíněné položky výkazů znázorněny prostřednictvím následující tabulky.

Tabulka 24: Vliv zbytkové hodnoty majetku na položky výkazů (Vlastní zpracování)

Výkaz	Ovlivněná položka	Změna v Kč
Rozvaha – AKTIVA	Dlouhodobý hmotný majetek	+ 28 854
Rozvaha – PASIVA	Výsledek hospodaření	+ 28 854
Výkaz zisku a ztráty – NÁKLADY	Odpisy DNM a DHM	- 28 854

Předpokládaná zbytková hodnota majetku, který společnost plánuje prodat, představuje vliv na výsledek hospodaření společnosti. Následující tabulka uvádí přehled forem zisku společnosti a vzniklé rozdíly mezi přístupem před a po uvažování zbytkové hodnoty při výpočtu odpisů vybraného majetku.

Tabulka 25: Vliv zbytkové hodnoty na výsledek hospodaření (Vlastní zpracování)

Vliv na výsledek hospodaření k 31.12.2018			
Druh VH	Původní hodnota v tis. Kč	Hodnota s úvahou zbytkové hodnoty v tis. Kč	Změna v tis. Kč
EAT	2065	2094	+ 29
EBT	2035	2064	+ 29
EBIT	3820	3849	+ 29
EBITDA	11381	11381	0

Změna ve výši odpisů celkem o 28 854 Kč, způsobená stanovením předpokládané zbytkové hodnoty, představuje vliv na veškeré formy zisku uvedených v tabulce, ovšem s výjimkou EBITDA, jelikož zde se jedná o výsledek hospodaření před zdaněním úroky a odpisy, tudíž změna odpisů nemá na tuto formu vyjádření zisku vliv.

3.2.4 Přecenění pozemků na reálnou hodnotu

V rozvaze společnosti Kores Europe se dlouhodobě vyskytuje konstantní hodnota v rámci položky pozemků. Výše této položky k rozvahovému dni za období roku 2018 činí celkem 502 000 Kč. Z výkazů společnosti za minulá období vyplynulo, že poslední změna pozemků proběhla v roce 2006, kdy byl realizován jejich nákup. Od roku 2006 po současnost zůstává položka na neměnné úrovni. Je však důležité brát v úvahu skutečnost rostoucích kupních cen stavebních pozemků za poslední roky. Z tohoto důvodu je vhodná úvaha o přecenění této položky na její reálnou hodnotu.

Vzhledem k tomu, že Mezinárodní standardy účetního výkaznictví připouští pozdější přecenění aktiv na reálnou hodnotu, dojde k přecenění vykázaných pozemků uvedených v rozvaze společnosti (Ficbauer, 2016, s. 105).

Podkladem pro zjištění kupních cen stavebních pozemků byla data zpracovaná Českým statistickým úřadem. Konkrétně se zde jedná o dokument průměrných cen stavebních pozemků v České republice dle okresů a velikosti obcí v letech 2015 – 2017. Město Strmilov, ve kterém analyzovaná společnost sídlí, bylo dle dokumentu zařazeno pod okres Jindřichův Hradec. Dalším krokem pro určení kupní ceny stavebních pozemků bylo zařazení obce do kategorie dle její velikosti, kde město Strmilov spadá do kategorie obcí s počtem do 1999 obyvatel (Český statistický úřad, 2018).

Následující tabulka uvádí průměrné kupní ceny stavebních pozemků v okrese Jindřichův Hradec pro velikost obcí do 1999 obyvatel za roky 2015 – 2017, které byly převzaty z dat Českého statistického úřadu. Dále se zde nachází vypočtené meziroční změny v kupních cenách, na základě kterých byl stanoven odhad průměrné kupní ceny stavebních pozemků za m² pro rok 2018.

Tabulka 26: Vývoj kupních cen stavebních pozemků v letech 2015 – 2017 (Vlastní zpracování dle ČSÚ, 2018)

Rok	2015	2016	2017
Kupní cena za m ²	203	226	267
Index růstu kupních cen	---	1,11	1,18

Prostřednictvím uvedených indexů růstu kupních cen stavebních pozemků, které byly vypočteny jako poměr kupní ceny za m² období _(t) ke kupní ceně za m² období _(t-1) a jejich následným zprůměrováním došlo k určení odhadu kupní ceny za m² pro rok 2018, která představuje částku 307 Kč za m². Tato hodnota byla zjištěna násobkem průměrného indexu růstu kupních cen pozemků ve výši 1,15 a hodnotou kupní ceny pozemku za m² v roce 2017.

Zjištěná hodnota byla následně vstupem pro výpočet cen jednotlivých pozemků vlastněných společnostmi Kores Europe s.r.o. Údaje o výměrách pozemků a jejich hodnotách po přecenění jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka 27: Přehled výměr pozemků Kores Europe s.r.o. a jejich cen po provedení přecenění (Vlastní zpracování dle Katastr nemovitostí, 2019)

Typ pozemku	Výměra pozemku v m ²	Cena za m ² v Kč	Celková cena pozemku v Kč
Pozemek 1	218	307	66 926
Pozemek 2	3 036	307	932 052
Pozemek 3	172	307	52 804
Pozemek 4	252	307	77 364
Pozemek 5	65	307	19 955
Pozemek 6	143	307	43 901
Pozemek 7	884	307	271 388
Pozemek 8	36	307	11 052
Pozemek 9	3 662	307	1 124 234
Pozemek 10	677	307	207 839
Pozemek 11	643	307	197 401
Pozemek 12	167	307	51 269
Pozemek 13	241	307	73 987
Pozemek 14	92	307	28 244
CELKEM			3 158 416

Hodnota pozemků společnosti Kores Europe s.r.o. po provedeném přecenění na reálnou hodnotu činí celkem 3 158 416 Kč. Tato hodnota bude následně vykázána v rámci položky pozemků na straně aktiv rozvahy upravené do podoby Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Tabulka 28: Porovnání hodnoty pozemků v důsledku přecenění v roce 2018 (Vlastní zpracování)

Porovnání hodnoty pozemků v důsledku přecenění v roce 2018	
Hodnota pozemků v rozvaze dle ČÚL k 31.12.2018	502 000 Kč
Hodnota pozemků po přecenění na reálnou hodnotu k 31.12.2018	3 158 416 Kč
Rozdíl	+ 2 656 416 Kč

Z uvedené tabulky je možné pozorovat rozdíl vzniklý mezi hodnotou položky pozemků zaznamenané v rozvaze společnosti a hodnotou pozemků vzniklou vlivem jejího přecenění na reálnou hodnotu. O vzniklý rozdíl je pak dále nutné upravit příslušné položky rozvahy účetní jednotky.

Tabulka 29: Vliv přecenění pozemků na položky výkazů (Vlastní zpracování)

Výkaz	Ovlivněná položka	Změna v Kč
Rozvaha – AKTIVA	Dlouhodobý hmotný majetek	+ 2 656 416
Rozvaha – PASIVA	Vlastní kapitál	+ 2 656 416

Tabulka představuje položky, na které má provedené přecenění vliv. Na straně aktiv vzroste o rozdíl 2 656 416 Kč položka pozemků a zároveň součtové položky dlouhodobého hmotného majetku, dále stálých aktiv a aktiv celkem. Změna na straně pasiv rovněž ve výši 2 656 416 Kč bude vykázána v rámci vlastního kapitálu, konkrétně v položce oceňovacích rozdílů z přecenění majetku a závazků.

Tyto změny nepředstavují vliv na výsledek hospodaření společnosti, promítají se však do výsledků vybraných ukazatelů finanční analýzy, která je obsahem následujících kapitol diplomové práce.

3.2.5 Dohadné položky

Vzhledem k absenci dohadných položek ve vykazování účetních informací dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a výskytu těchto položek v rozvaze společnosti Kores Europe s.r.o., dojde k jejich převodu do položek jiných krátkodobých závazků v případě dohadných účtů pasivních a převodu do položek jiných krátkodobých pohledávek v případě dohadných účtů aktivních. Jedná se zde pouze o změny ve struktuře rozvahy společnosti, které nemají vliv na výsledek hospodaření podniku. S přihlédnutím k výši položek dojde k provedení převodu. Změny struktury zobrazují následující tabulky.

Tabulka 30: Převod položky rozvahy – dohadné účty aktivní (Vlastní zpracování)

Rozvaha - AKTIVA	Změna v Kč
Vliv na dohadné účty aktivní	- 17 000
Vliv na jiné pohledávky - krátkodobé	+ 17 000

K 31.12.2018 byla v rozvaze společnosti evidována hodnota v položce dohadných účtů aktivních ve výši 17 000 Kč. Tato hodnota byla převedena do jiných krátkodobých pohledávek, aby došlo ke správnosti jejího vykazování dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Tabulka 31: Převod položky rozvahy – dohadné účty pasivní (Vlastní zpracování)

Rozvaha - PASIVA	Změna v Kč
Vliv na dohadné účty pasivní	- 3 755 000
Vliv na jiné závazky - krátkodobé	3 755 000

V rozvaze Kores Europe s.r.o. sestavené k 31.12.2018 byl zjištěn výskyt hodnoty dohadných účtů pasivních. Dle přílohy účetní závěrky 2018 analyzované společností se zde jedná o odhad spotřeby energií a odhad zákaznických bonusů. Tato položka tvoří velmi významnou hodnotu, z tohoto důvodu bylo rozhodnuto o jejím převodu do jiných krátkodobých závazků tak, aby v rozvaze byla vykázána v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví.

Jak již bylo zmíněno, žádná z provedených operací nepředstavuje vliv na výši výsledku hospodaření společnosti.

3.2.6 Časové rozlišení

Rovněž jako v případě dohadných položek nedochází v rámci Mezinárodních standardů účetního výkaznictví k jejich samostatnému vykazování v rozvaze jako je tomu u české účetní legislativy. Časové rozlišení v podobě nákladů příštích období a výdajů příštích období tvoří poměrně významnou část rozvahy roku 2018, navíc z účetních závěrek minulých období bylo zjištěno, že jejich výskyt je každoroční. Z těchto důvodů dochází k převodu časového rozlišení do jiných krátkodobých pohledávek a jiných krátkodobých závazků. Provedené změny jsou obsaženy v následujících tabulkách.

Tabulka 32: Převod položky rozvahy – náklady příštích období (Vlastní zpracování)

Rozvaha - AKTIVA	Změna v Kč
Vliv na náklady příštích období	- 980 000
Vliv na jiné pohledávky - krátkodobé	+ 980 000

Součástí nákladů příštích období jsou dle přílohy účetní závěrky roku 2018 z největší části příspěvky na katalogy odběratelů, příspěvky na veletrh, pojištění majetku a zůstatek akontace leasingů. Změna ve struktuře rozvahy z časového rozlišení do jiných krátkodobých pohledávek nepředstavuje vliv na výsledek hospodaření společnosti, ovšem ovlivní vybrané ukazatele finanční analýzy, které budou předmětem následujících kapitol diplomové práce. Vlivem zvýšení součtové položky oběžných aktiv lze očekávat

změnu v poměrových ukazatelích běžné a pohotové likvidity a dále pak u rozdílových ukazatelů čistého pracovního kapitálu a čistého peněžně-pohledávkového finančního fondu.

Tabulka 33: Převod položky rozvahy – výdaje příštích období (Vlastní zpracování)

Rozvaha - PASIVA	Změna v Kč
Vliv na výdaje příštích období	- 1 357 000
Vliv na jiné závazky - krátkodobé	+ 1 357 000

K 31.12.2018 byla v rozvaze společnosti evidována hodnota v položce výdajů příštích období ve výši 1 357 000 Kč. Pro správnost vykazování dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví dojde k jejímu převodu z časového rozlišení do položky jiných krátkodobých závazků. Dle přílohy účetní závěrky bylo zjištěno, že součástí výdajů příštích období jsou přijaté faktury od dodavatelů v roce 2019, které však z hlediska nákladů připadají na rok 2018. Další částí časového rozlišení jsou vyplacené odměny zaměstnancům, které byly stanoveny dle hledisek roku 2018. Tyto změny ve struktuře rozvahy žádným způsobem neovlivňují výsledek hospodaření podniku. Odlišné vykazování však bude promítnuto do výsledků vybraných ukazatelů finanční analýzy.

3.2.7 Odložená daň

Společnost Kores Europe s.r.o. k 31.12.2018 vykázala odloženou daňovou pohledávku ve výši 90 621,98 Kč. V roce 2017 rovněž odloženou daňovou pohledávku na úrovni 85 113,51 Kč. Rozdíl k doúčtování dle výpočtu uvedeném v příloze účetní závěrky společnosti činil celkem 5 508,47 Kč. Tato částka vyjádřená v tis. Kč byla vykázána v rámci výkazu zisku a ztráty k 31.12.2018. Odloženou daň společnost určuje na základě dočasných rozdílů, vznikajících mezi účetním a daňovým pojetím účetních operací (Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018).

Vzhledem k odlišnostem mezi přístupem české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví je nutné zohlednit provedené úpravy při výpočtu odložené daně.

Výše odložené daně je ovlivněna finančním leasingem čelního spalovacího vozíku. Dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví bylo toto zařízení zařazeno do rozvahy společnosti a odpisováno dle stanoveného odpisového plánu s ohledem

na předpokládanou dobu životnosti pořízeného aktiva. Tyto případy ovlivňují účetní zůstatkovou cenu majetku. Zůstatková cena daňová je na nulové úrovni.

Další změnou, která představuje vliv na výpočet odložené daně bylo komponentní odpisování dvou strojů určených pro výrobu. Jednalo se zde o vstříkovací lisy na plasty, přičemž první z nich byl pořízen jako nový a druhý z nich jako opotřeбенý. Od toho se následně odvíjela předpokládaná doba životnosti dílčích komponent těchto zařízení, která byla konzultována s managementem společnosti. Doba použitelnosti komponent majetku byla v porovnání s původně stanovenou dobou pro odpisování majetku delší, tím došlo ke snížení odpisů v jednotlivých letech, což ovlivňuje vyšší účetní zůstatkové ceny majetku, a tedy výpočet odložené daně.

Stanovení předpokládané zbytkové hodnoty u vybraného druhu majetku, u kterého má společnost záměr realizace prodeje, představuje rovněž vliv na výpočet odložené daně. Zbytková hodnota majetku způsobila snížení odpisů, což ovlivnilo účetní zůstatkovou cenu majetku.

Následující tabulka zaznamenává rozdíly mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou majetku, které byly předmětem výše zmíněných provedených operací.

Tabulka 34: Stanovení změn odložené daně k 31.12.2018 (Vlastní zpracování)

Operace	ZC účetní	ZC daňová	Rozdíl	Odložená daň
Finanční leasing	352 895	0	352 895	+ 67 050
Komponentní odpisování	2 198 846	2 123 385	75 461	+ 14 337
Zbytková hodnota	1 275 599	1 246 745	28 854	+ 5 482
CELKEM			457 210	+ 86 869

Celkový rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou majetku je kladný, jeho hodnota činí 457 210 Kč. Tato částka byla následně vynásobena 19% sazbou daně z příjmů. Operací byla zjištěna hodnota odloženého daňového závazku ve výši 86 869 Kč.

Vypočtená hodnota daňového závazku ze vzniklých rozdílů mezi přístupem české účetní legislativy a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví u majetku slouží dále pro výpočet celkové odložené daně společnosti. Dochází tedy k úpravám výpočtu

odložené daňové povinnosti, který byl uveden v rámci přílohy účetní závěrky společnosti k 31.12.2018. Tento původní výpočet odložené daně je součástí přílohy č. 9.

Následující tabulka obsahuje zjednodušený výpočet odložené daně společnosti Kores Europe s.r.o. po úpravě účetní zůstatkové ceny majetku, která jako jediná ovlivnila výslednou hodnotu odložené daně k 31.12.2018.

Tabulka 35: Zjednodušený výpočet odložené daně (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe, 2018)

Položka	Účetní	Daňové
ZC majetku v Kč	40 935 660	39 499 026
Odložený daňový závazek k 31.12.2018 v Kč	+ 272 960,46	
Ostatní položky	---	1 456 381,77
Odložená daňová pohledávka k 31.12.2018 v Kč	- 276 712,54	
Celkový stav odložené daně k 31.12.2018 v Kč	3 752,08	
Odložená daňová pohledávka k 31.12.2017 v Kč	85 113,51	
Rozdíl k doúčtování k 31.12.2018 v Kč	81 361,43	

Rozdílem odloženého daňového závazku a odložené daňové pohledávky k 31.12.2018 je následně zjištěn celkový stav odložené daně ve výši 3 752,08 Kč. Jak již bylo zmíněno odložená daňová pohledávka v roce 2017 představovala 85 113,51 Kč. Porovnáním těchto dvou hodnot je možné zjistit rozdíl k doúčtování pro rok 2018, který činí 81 361,43 Kč. Tato hodnota bude následně vykázána ve výkazu zisku a ztráty v rámci položky daň z příjmů odložená s kladným znaménkem, jelikož její původní hodnota před úpravami dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví činila - 6 tis. Kč a její změna způsobená nárůstem rozdílu mezi účetní zůstatkovou cenou a daňovou zůstatkovou cenou majetku představuje 87 tis. Kč.

Tabulka 36: Vliv změny v odložené dani na položky výkazů (Vlastní zpracování)

Výkaz	Ovlivněná položka	Změna v tis. Kč
Rozvaha – AKTIVA	Odložená daňová pohledávka	- 87
Rozvaha – PASIVA	Výsledek hospodaření	- 87
Výkaz zisku a ztráty	Daň z příjmů – odložená	+ 87

Ve výkazu zisku a ztráty dojde k úpravě položky odložené daně z příjmů o částku 87 tis. Kč. Tato úprava představuje vliv na výsledek hospodaření po zdanění a výsledek hospodaření běžného účetního období. Obě tyto položky budou vlivem nárůstu odložené daně z příjmů sníženy o částku 87 tis. Kč. V případě rozvahy dojde na straně aktiv ke snížení odložené daňové pohledávky celkem o 87 tis. Kč. Důvodem je úprava původní hodnoty 91 tis. Kč dle výpočtu v příloze účetní závěrky k 31.12.2018 na hodnotu 4 tis. Kč, která byla vypočtena po úpravách zůstatkových cen majetku dle IAS/IFRS. O částku 87 tis. Kč bude rovněž snížena strana pasiv. Zde dojde k převodu hodnoty výsledku hospodaření běžného účetního období z výkazu zisku a ztráty do položky výsledku hospodaření běžného účetního období v rozvaze.

4 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ, PŘÍNOS NÁVRHŮ ŘEŠENÍ

V této kapitole diplomové práce budou zhodnoceny dopady vybraných rozdílů mezi přístupem Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a české účetní legislativy. Nejprve zde dojde k promítnutí veškerých zjištěných odlišností do výkazů společnosti. Tyto odlišnosti byly jednotlivě řešeny v rámci analytické části práce. Cílem této kapitoly je jejich celkové vyčíslení, zaznamenání ve výkazech a následné zjištění, jakým způsobem ovlivní hospodaření společnosti Kores Europe s.r.o. v roce 2018. Ověření vlivu na hospodaření podniku proběhne s využitím vybraných metod finanční analýzy. Dále bude stanoven návrh, jaký přístup by mohla společnost dále používat s přihlédnutím k jejím specifikům.

4.1 Změny v rozvaze

Subkapitola se zaměřuje na zhodnocení vzniklých změn mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví v rozvaze společnosti sestavené k 31.12.2018. Odděleně je zde řešena část aktiv a část pasiv výkazu. V této části je zobrazena rozvaha pouze ve zjednodušené podobě, celková podoba výkazu je pak součástí přílohy č. 3.

4.1.1 Aktiva

V případě strany aktiv byly v analytické části práce zaznamenány velmi výrazné rozdíly. Tyto rozdíly dokládá následující tabulka, která představuje určitou formu zjednodušení výkazu. Nejsou zde zachyceny veškeré položky, které jsou součástí aktiv, ale pouze ty, u kterých byly zjištěny změny. Tabulka je strukturována způsobem, který umožňuje posoudit stav položek k 31.12.2018 sestavený společností Kores Europe s.r.o., tedy dle české účetní legislativy, dále stav, který odpovídá postupům Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a rozdíl, který mezi těmito dvěma přístupy vznikl. V obou případech dochází k zobrazení a posouzení stavů položek netto.

Tabulka 37: Změny v rozvaze společnosti – aktiva (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe, 2018)

AKTIVA v tis. Kč k 31.12.2018	ČÚL	IAS/IFRS	Rozdíl
AKTIVA CELKEM	162 081	165 107	+ 3 026
Stálá aktiva	44 031	47 144	+ 3 113
Dlouhodobý hmotný majetek	42 388	45 501	+ 3 113
Pozemky a stavby	25 766	28 422	+ 2 656
Pozemky	502	3 158	+ 2 656
Hmotné movité věci a jejich soubory	13 571	14 028	+ 457
Oběžná aktiva	118 050	117 963	- 87
Pohledávky	45 309	45 222	- 87
Dlouhodobé pohledávky	232	145	- 87
Odložená daňová pohledávka	91	4	- 87
Krátkodobé pohledávky	44 097	45 077	+ 980
Ostatní pohledávky	2 250	3 230	+ 980
Dohadné účty aktivní	17	0	- 17
Jiné pohledávky	0	997	+ 997
Časové rozlišení aktiv	980	0	- 980
Náklady příštích období	980	0	- 980

Bilanční suma aktiv

Celková aktiva společnosti se vlivem rozdílů mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví zvýšila celkem o 3 026 tis. Kč, přičemž největší podíl na této celkové změně má nárůst stálých aktiv. Jednotlivé změny ve složkách aktiv celkem a příčiny jejich vzniku jsou popsány v následujícím textu.

Stálá aktiva

V případě stálých aktiv došlo k výrazným změnám v dílčích položkách pozemků a hmotných movitých věcí a jejich souborů. Vzhledem k tomu, že změny proběhly pouze u dlouhodobého hmotného majetku, lze konstatovat, že výše rozdílu této součtové položky se absolutně rovná rozdílu v položce stálých aktiv. Hodnota rozdílu činí celkem 3 113 tis. Kč, stálá aktiva se tedy zvýšila ze 44 031 tis. Kč na 47 144 tis. Kč.

Pozemky

Příčinou nárůstu položky pozemků z 502 tis. Kč na 3 158 tis. Kč bylo jejich přecenění na reálnou hodnotu, které umožňuje standard *IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení*. V případě české účetní legislativy provedení této operace možné není. Společnost Kores Europe s.r.o. vykazovala konstantní hodnotu položky pozemků od roku 2006, z čehož bylo možné usuzovat, že v předchozích třinácti letech nerealizovala jejich nákup ani prodej. Vzhledem k dlouhodobému výskytu konstantní hodnoty pozemků a současnému růstu tržních cen stavebních pozemků bylo realizováno přecenění na reálnou hodnotu tohoto majetku.

Pro přecenění bylo nutné nejprve získat potřebná data. Jednalo se zde o celkovou výměru stavebních pozemků, která byla zjištěna pomocí Katastru nemovitostí a současnou tržní cenu stavebních pozemků. V případě současné tržní ceny pozemků byl postup hledání aktuálních dat poněkud složitější. Pro účely přecenění pozemků na reálnou hodnotu byla využita data Českého statistického úřadu o průměrných kupních cenách stavebních pozemků v České republice dle okresů a velikosti obcí v letech 2015 – 2017. Pomocí průměrného indexu růstu kupních cen stavebních pozemků byla zjednodušeně stanovena kupní cena pro rok 2018, která představovala 307 Kč/m². Bylo zjištěno, že společnost má ve vlastnictví pouze stavební pozemky v celkové výměře 10 288 m². Násobkem kupní ceny pozemků a celkové výměry byla stanovena reálná hodnota vstupující do rozvahy podniku do sloupce brutto a netto, jejíž výše činí 3 158 416 Kč.

Celkový rozdíl, který vlivem přecenění pozemků vznikl tvoří 2 656 tis. Kč. Tato významná změna má na změnu celkových aktiv společnosti největší vliv. Vlivem přecenění byly ovlivněny další součtové položky, a to pozemky a stavby, dlouhodobý hmotný majetek a stálá aktiva.

Hmotné movité věci a jejich soubory

V případě hmotných movitých věcí a jejich souborů byla změna způsobena několika rozdíly v české účetní legislativě a Mezinárodních standardech účetního výkaznictví. Celkově došlo k nárůstu položky z původních 13 571 tis. Kč na 14 028 tis. Kč. Změna ve výši 457 tis. Kč dále vstupuje do součtových položek aktiv, konkrétně dlouhodobého hmotného majetku, stálých aktiv a aktiv celkem.

Zbytková hodnota majetku

Jednou z příčin změny hmotných movitých věcí a jejich souborů bylo stanovení předpokládané zbytkové hodnoty u vybraného druhu majetku. Na základě rozhovoru s managementem společnosti bylo zjištěno, že určitou část majetku uvažuje společnost v budoucnu prodat. Majetek určený k následnému prodeji zahrnuje zejména automobily, kancelářský nábytek a notebooky. Z důvodu záměru prodeje došlo ke stanovení předpokládané hodnoty konkrétních aktiv, za kterou by bylo možné budoucí prodej realizovat.

Vzhledem k tomu, že pořizovací cena majetku byla snížena o předpokládanou zbytkovou hodnotu, došlo ke snížení odpisů těchto aktiv. Snížením odpisů byl zaznamenán nárůst ve sloupci korekce u položky hmotné movité věci a jejich soubory, celkem o 29 tis. Kč, a současně zvýšení netto hodnoty hmotných movitých věcí a jejich souborů rovněž o 29 tis. Kč.

Komponentní odpisy

Další změnou, která způsobila odlišnosti v hodnotách položky hmotných movitých věcí a jejich souborů, bylo využití komponentního přístupu odpisování u dvou nově pořízených strojů určených pro výrobu. Jednalo se zde o vstřikovací lisy na plasty, přičemž první z nich byl pořízen jako zcela nový a druhý z nich pak jako použitý. U obou těchto zařízení došlo ke změně odpisového plánu, jelikož na základě rozhovoru s managementem podniku bylo zjištěno, že součástí těchto strojů je celkem pět různých komponent, jejichž životnost se značně odlišuje.

Společnost oba dva majetky odpisuje lineárně. V případě nového vstřikovacího lisu na plasty došlo k sestavení odpisového plánu ze strany podniku na 7 let, u použitého zařízení pak na 5 let. Vybrané komponenty z hlediska své životnosti této době odpovídají, některé ji však výrazně převyšují.

Vlivem komponentního odpisování došlo ke snížení odpisů o částku 75 tis. Kč v roce 2018. Tato změna tedy představuje nárůst v korekci a netto hodnotě v položce hmotných movitých věcí a jejich souborů také v o 75 tis. Kč.

Finanční leasing

Další oblastí rozdílů mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví je finanční leasing. Tato problematika byla demonstrována na čelním spalovacím vozíku, který společnost v průběhu roku pořídila a financovala právě prostřednictvím finančního leasingu. Kores Europe s.r.o. tedy představuje stranu nájemce, který při použití IAS/IFRS zařazuje daný předmět nájmu do rozvahy a následně jej také odpisuje.

Hodnota předmětu finančního leasingu bez DPH byla převzata z leasingové smlouvy, představovala částku 395 978 Kč. Tento údaj byl poskytnut ze strany managementu společnosti. Dle standardu *IAS 17 – Leasingy* je však před zařazením majetku do užívání nutné nejprve stanovit současnou hodnotu minimálních leasingových splátek, následně provést její porovnání s hodnotou předmětu nájmu a v případě zjištění nerovnosti těchto dvou hodnot dochází k vykázání v rozvaze společnosti v nižší částce. Z výpočtu uvedeného v příloze č. 5 této práce byla zjištěna současná hodnota minimálních leasingových splátek na úrovni 395 242 Kč. V porovnání s reálnou hodnotou čelního spalovacího vozíku se jedná o hodnotu nižší, tudíž k vykázání aktiva v rozvaze v rámci položky hmotných movitých věcí a jejich souborů proti jiným dlouhodobým závazkům, došlo v částce 395 242 Kč. Tato hodnota vstoupila do rozvahy společnosti do sloupce brutto, a zároveň tvořila základ pro výpočet odpisů.

Odpisový plán byl stanoven dle předpokládané životnosti aktiva, která byla po konzultaci s managementem společnosti stanovena na 7 let. U majetku byl stanoven lineární způsob odpisování. Celková výše odpisů v roce 2018 činila 42 tis. Kč, o tuto částku byla původní hodnota zařazeného majetku snížena, promítla se tedy v korekci hmotných movitých věcí a jejich souborů. Hodnota čelního spalovacího vozíku netto činí na konci účetního období 2018 celkem 353 tis. Kč. Z výše rozdílu uvedeném ve zjednodušené rozvaze je tedy zřejmé, že odlišný postup při vykazování finančního leasingu u nájemce, má na změně položky hmotných movitých věcí a jejich souborů největší podíl.

Změna ve výši majetku představuje dále vliv na součtové položky dlouhodobého hmotného majetku, stálých aktiv a aktiv celkem.

Oběžná aktiva

V případě oběžných aktiv společnosti byla zaznamenána menší změna, která představovala jejich snížení celkem o 87 tis. Kč. Snížení oběžných aktiv se promítlo do bilanční sumy aktiv. Vzniklé rozdíly byly spíše změny ve struktuře rozvahy, které na změny hodnot oběžných aktiv neměly vliv.

Dohadné účty aktivní a jiné krátkodobé pohledávky

Na základě studia odborné literatury bylo zjištěno, že Mezinárodní standardy účetního výkaznictví ve srovnání s českou účetní legislativou neuvažují dohadné účty aktivní. Tyto operace jsou vykazovány jako jiné krátkodobé pohledávky. Z tohoto důvodu byl tedy uskutečněn převod položky dohadných účtů aktivních do položky jiných krátkodobých pohledávek v hodnotě 17 tis. Kč.

Změna se promítla pouze v rámci zmíněných položek, nedochází zde k žádnému snížení či snížení v součtové položce oběžných aktiv, a tím ani v aktivech celkem.

Časové rozlišení aktiv a jiné krátkodobé pohledávky

Další změnou ve struktuře rozvahy podniku byl převod nákladů příštích období, které jsou součástí časového rozlišení aktiv, do položky jiných krátkodobých pohledávek. Důvodem byla skutečnost, obdobně jako v případě dohadných účtů aktivních, že zde nedochází k vykazování časového rozlišení v samostatné položce rozvahy, jak bylo uvedeno v teoretických východiscích práce.

Náklady příštích období, a současně časové rozlišení aktiv, které představuje součtovou položku, byly v plné hodnotě vyloučeny a přemístěny do položky jiných krátkodobých pohledávek. Vzhledem k tomuto přesunu došlo k nárůstu dvou součtových položek, kterými jsou ostatní pohledávky a krátkodobé pohledávky. Veškeré tyto operace představovaly změnu o 980 tis. Kč.

Časové rozlišení aktiv je položkou, která je součástí oběžných aktiv, z tohoto důvodu zde nebyla zaznamenána změna v hodnotách této souhrnné položky, ani v celkové bilanční sumě aktiv.

Odložená daňová pohledávka

Vlivem změny, která vyplynula z rozdílu mezi účetní zůstatkovou cenou majetku a daňovou zůstatkovou cenou majetku ve výši 87 tis. Kč, bylo nutné provést úpravu stávajícího výpočtu odložené daně.

K 31.12.2018 společnost Kores Europe s.r.o. vykázala odloženou daňovou pohledávku ve výši 91 tis. Kč. Tato hodnota byla vykázána v rozvaze na straně aktiv v položce odložená daňová pohledávka. Vzhledem k odlišnosti přístupů české účetní legislativy a IAS/IFRS došlo ke snížení této pohledávky o částku 87 tis. Kč. Důvodem bylo navýšení účetní zůstatkové ceny majetku právě o tuto částku. Konečná hodnota stavu odložené daně po úpravách IAS/IFRS představovala 4 tis. Kč. Tato částka byla vykázána v položce odložené daně ve sloupcích brutto a netto.

Odložená daňová pohledávka je dále obsahem součtových položek dlouhodobých pohledávek a pohledávek. Celkové snížení v hodnotě 87 tis. Kč bylo tedy zaznamenáno u obou těchto položek.

Snížení odložené daňové pohledávky mělo dále vliv na oběžná aktiva, která v tomto případě poklesla rovněž o 87 tis. Kč. Tato změna také způsobila snížení celkové bilanční sumy aktiv.

4.1.2 Pasiva

Rovněž jako v případě aktiv jsou prostřednictvím následujícího zjednodušeného výkazu doloženy stavy položek pasiv odpovídající přístupu české účetní legislativy převzaté z rozvahy společnosti Kores Europe s.r.o. k 31.12.2018, jejíž celková podoba je součástí přílohy č. 1 a stavy upravené dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Dále dochází k vyčíslení vzniklých rozdílů. Tabulka zaznamenává pouze položky, u kterých byly zjištěny změny způsobené odlišným způsobem vykazování a účtování vybraných operací.

Tabulka 38: Změny v rozvaze společnosti – pasiva (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe, 2018)

PASIVA v tis. Kč k 31.12.2018	ČÚL	IAS/IFRS	Rozdíl
PASIVA CELKEM	162 081	165 107	+ 3 026
Vlastní kapitál	55 780	58 475	+ 2 695
Ážio a kapitálové fondy	17 083	19 739	+ 2 656
Kapitálové fondy	17 083	19 739	+ 2 656
Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	0	2 656	+ 2 656
Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	2 065	2 104	+ 39
Cizí zdroje	104 944	106 632	+ 1 688
Závazky	104 819	106 507	+ 1 688
Dlouhodobé závazky	66 872	67 203	+ 331
Závazky - ostatní	1 791	2 122	+ 331
Jiné závazky	1 791	2 122	+ 331
Krátkodobé závazky	37 947	39 304	+ 1 357
Závazky ostatní	7 412	8 769	+ 1 357
Dohadné účty pasivní	3 755	0	- 3 755
Jiné závazky	627	5 739	+ 5 112
Časové rozlišení pasiv	1 357	0	- 1 357
Výdaje příštích období	1 357	0	- 1 357

Bilanční suma

Celková bilanční suma pasiv vzrostla vlivem odlišností přístupů současné české právní úpravy finančního účetnictví a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví o částku 3 026 tis. Kč. Největší vliv na tuto změnu měla položka vlastní kapitál.

Vlastní kapitál

Položka vlastního kapitálu vlivem rozdílů mezi českou účetní legislativou a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví vzrostla o částku 2 695 tis. Kč. Důvodem této výrazné změny bylo přecenění pozemků na reálnou hodnotu a zvýšení výsledku hospodaření běžného účetního období.

Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků

V případě této položky došlo ke zvýšení její hodnoty vlivem přecenění pozemků na reálnou hodnotu. Původní hodnota oceňovacích rozdílů z přecenění majetku a závazků byla nulová, nyní je zde vykázána částka 2 656 tis. Kč, která odpovídá právě zmíněnému přecenění.

Jak již bylo zmíněno v komentáři změn v aktivech společnosti, stanovená kupní cena stavebních pozemků činila 307 Kč/m². Tato částka byla následně vynásobena celkovou výměrou stavebních pozemků ve vlastnictví Kores Europe s.r.o., tedy 10 288 m². Výsledná hodnota po přecenění pozemků představovala celkem 3 158 tis. Kč. Rozdíl k doúčtování byl v hodnotě 2 656 tis. Kč, jedná se zde o rozdíl reálné hodnoty pozemků a původní hodnoty pozemků uvedené v rozvaze. Na stranu má dáti bylo nutné uvést účet pozemky a souvztažně na stranu dal účet oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků.

Položka oceňovacích rozdílů z přecenění majetku a závazků vykázaná na straně pasiv v hodnotě 2 656 tis. Kč následně vstupuje ve stejné výši do součtových položek kapitálových fondů, ážia a kapitálových fondů a vlastního kapitálu. Touto změnou došlo rovněž k nárůstu celkových pasiv.

Výsledek hospodaření běžného účetního období

Z uvedené tabulky je možné pozorovat zvýšení výsledku hospodaření běžného účetního období vlivem odlišností v přístupu české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví celkově o 39 tis. Kč. K detailnímu popisu rozdílů v této položce dojde v subkapitole zabývající se změnami ve výsledku hospodaření.

Cizí zdroje

Položka cizích zdrojů vzrostla v úhrnu o částku 1 688 tis. Kč. O stejnou hodnotu se zvýšila součtová položka závazků, která bude podrobně popsána v následujícím textu. Změna v hodnotě cizích zdrojů podniku kopíruje změnu položky závazků. Vzniklý rozdíl následně ovlivňuje výšku celkových pasiv.

Závazky

Celkové závazky společnosti vzrostly o hodnotu 1 688 tis. Kč z původních 104 819 tis. Kč na 106 507 tis. Kč. Součástí těchto závazků jsou závazky dlouhodobé

a krátkodobé. Změny vlivem odlišností v české účetní legislativě a Mezinárodních standardech účetního výkaznictví byly zaznamenány v rámci obou druhů závazků.

Časové rozlišení pasiv a jiné krátkodobé závazky

Dle přístupu Mezinárodních standardů účetního výkaznictví nedochází k vykazování samostatných položek časového rozlišení. Tyto položky jsou vykazovány v položce jiných krátkodobých závazků. Uvedené skutečnosti byly zjištěny na základě zpracování teoretické části diplomové práce, kde jsou tato východiska zároveň uvedena. Z tohoto důvodu bylo nutné celkovou hodnotu položky výdajů příštích období, a zároveň součtovou položku časového rozlišení pasiv vyloučit a vykázat v položce jiných krátkodobých závazků. Celkově se zde jednalo o hodnotu 1 357 tis. Kč. Vzhledem k tomu, že časové rozlišení představuje samostatný oddíl pasiv, došlo vlivem této změny ve struktuře rozvahy k nárůstu krátkodobých závazků o 1 357 tis. Kč, a následně součtových položek závazků a cizích zdrojů. Bilanční suma pasiv ovlivněna nebyla.

Finanční leasing

Rozdíl ve vykazování v případě finančního leasingu způsobil významnou změnu v jiných dlouhodobých závazcích podniku. Hodnota zmíněné položky vlivem zařazení předmětu nájmu do rozvahy nájemce vzrostla celkem o 331 tis. Kč. Výkaz rozvaha představuje stav majetku a závazků k určitému datu, částka 331 tis. Kč je tedy již snížena o splátky finančního leasingu připadající na rok 2018.

Pro zařazení aktiva do rozvahy, a zároveň vykázání závazku, bylo nutné nejprve posoudit hodnotu předmětu nájmu bez DPH, uvedeného v leasingové smlouvě a současnou hodnotu minimálních leasingových splátek. Vzhledem k tomu že reálná hodnota aktiva činila celkem 395 978 Kč a současná hodnota minimálních leasingových splátek 395 242 Kč, došlo k vykázání zařízení v rozvaze společnosti ve vypočtené hodnotě 395 242 Kč. *Standard IAS 17 – Leasingy* ukládá podmínku daný předmět finančního leasingu vykazovat v nižší hodnotě z těchto dvou zmíněných. Výpočet současné hodnoty minimálních leasingových splátek je součástí přílohy č. 5.

Vlivem vzrůstu položky jiných dlouhodobých závazků došlo k nárůstu také součtových položek cizích zdrojů o částku 331 tis. Kč, kterými byly dlouhodobé závazky ostatní, dlouhodobé závazky, závazky, cizí zdroje a zvýšení proběhlo také v rámci pasiv celkem.

Dohadné účty pasivní a jiné krátkodobé závazky

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví s vykazováním dohadných účtů pasivních neuvažují, stejně jako v případě dohadných účtů aktivních. Hodnoty jsou ve výkazech zaznamenávány jako jiné krátkodobé závazky. Tento poznatek byl zjištěn na základě zpracování teoretických poznatků.

Vlivem této skutečnosti bylo tedy nutné převést hodnotu z položky dohadných účtů pasivních do položky jiných krátkodobých závazků. Vzhledem k tomu, že se jednalo pouze o změnu ve struktuře pasiv, konkrétně krátkodobých závazků, nedošlo zde k žádným dalším rozdílům u jiných položek. Realizací této operace představuje výsledná hodnota dohadných účtů pasivních nulovou úroveň a hodnota jiných krátkodobých závazků byla navýšena o částku 3 755 tis. Kč.

4.2 Změny ve výkazu zisku a ztráty

Součástí kapitoly dochází k zobrazení změn ve výkazu zisku a ztráty společnosti Kores Europe s.r.o. vzniklých mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví k 31.12.2018. Porovnání stavů položek výkazu a jejich rozdílů je vyjádřeno zjednodušenou tabulkou. Kompletní výkaz zisku a ztráty po úpravách IAS/IFRS je pak obsahem přílohy č. 4. Vlivy na položky vyjadřující jednotlivé druhy výsledku hospodaření uvedené ve výkazu budou řešeny v rámci samostatné subkapitoly.

Tabulka 39: Změny ve výkazu zisku a ztráty společnosti (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe, 2018)

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY v tis. Kč k 31.12.2018	ČÚL	IAS/IFRS	Rozdíl
Výkonová spotřeba	204 700	204 631	- 69
Služby	81 862	81 793	- 69
Úpravy hodnot v provozní oblasti	7 219	7 157	- 62
Úpravy hodnot DNM a DHM	7 561	7 499	- 62
Úpravy hodnot DNM a DHM - trvalé	7 561	7 499	- 62
Provozní výsledek hospodaření	5 288	5 419	+ 131
Nákladové úroky a podobné náklady	1 785	1 790	5
Finanční výsledek hospodaření (+/-)	- 3 253	-3 258	- 5

Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	2035	2 161	+ 126
Daň z příjmů	- 30	57	+ 87
Daň z příjmů odložená	- 6	81	+ 87
Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	2 065	2 104	+ 39
Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	2 065	2 104	+ 39

Zbytková hodnota

V případě stanovení zbytkové hodnoty u vybraného druhu majetku, u kterého byl zjištěn záměr budoucího prodeje, byla stanovena předpokládaná zbytková hodnota, za kterou by bylo možné prodej aktiv realizovat. Vlivem rozdílu mezi pořizovací cenou majetku určeného k prodeji a zbytkovou hodnotou došlo ke stanovení nižší výše měsíčního odpisu těchto aktiv. Odpisy majetku se prostřednictvím stanovení zbytkové hodnoty pro rok 2018 snížily celkem o částku 29 tis. Kč.

Snížení nákladové položky úprav hodnot DNM a DHM – trvalé o částku 29 tis. Kč se dále promítlo do součtových položek úprav hodnot DNM a DHM, dále do úprav hodnot v provozní oblasti a rovněž do výsledku hospodaření, který o zmíněnou částku naopak vzrostl.

Komponentní odpisy

Způsob komponentního odpisování byl stanoven u dvou nově pořízených zařízení určených pro výrobu. V obou případech se zde jednalo o vstřikovací lisy na plasty. Jeden z těchto lisů byl v roce 2018 pořízen jako zcela nový, druhý pak jako použitý. Na základě rozhovoru s managementem společnosti bylo zjištěno, že součástí těchto strojů jsou dílčí komponenty s odlišnou dobou životnosti. Z tohoto důvodu bylo u zmíněných aktiv využito komponentního přístupu odpisování.

Nejprve došlo ke zpracování odpisového plánu, který odlišnou životnost jednotlivých komponent zohlednil. V porovnání výše měsíčního odpisu vypočteného s úvahou různé doby použitelnosti komponent s předešlými hodnotami měsíčního lineárního odpisu, došlo v účetním období 2018 ke snížení nákladů o částku 75 tis. Kč. Tato změna se promítla do položky výkazu zisku a ztráty, úpravy hodnot DNM a DHM – trvalé, a dále k ní se vztahujícím součtovým položkám. Vlivem snížení nákladů došlo současně ke zvýšení výsledku hospodaření o částku 75 tis. Kč.

Finanční leasing

Společnost se v průběhu roku 2018 rozhodla pořídit čelní spalovací vozík, který je financován formou finančního leasingu. Kores Europe s.r.o. představuje ve sjednaném leasingovém vztahu stranu nájemce. V případě použití Mezinárodních standardů účetního výkaznictví dochází k vykázání předmětu leasingu a jeho následnému odpisování na straně nájemce.

Hodnota, ve které byl majetek do rozvahy podniku zařazen odpovídala současné hodnotě minimálních leasingových splátek. Jednalo se zde o částku 395 242 Kč. Z této hodnoty byl stanoven odpisový plán dle předpokládané životnosti aktiva, která byla na základě rozhovoru s managementem společnosti určena na 7 let. Vlivem zahájení odpisování majetku došlo k nárůstu nákladové položky úpravy hodnot DNM a DHM – trvalé včetně s ní souvisejících součtových položek výkazu zisku a ztráty. Odpisy zařízení pro rok 2018 představovaly částku 42 tis. Kč, o kterou byla položka upravena. Zvýšení nákladů způsobilo vliv na výsledek hospodaření podniku.

Standard *IAS 17 – Leasingy* dále stanovuje vypočtení úroku a úmoru minimálních leasingových splátek. Výše úroku se v jednotlivých letech postupně snižovala vlivem postupného splácení závazku, přičemž v roce 2018 bylo na úrocích zapláceno celkem 5 tis. Kč. Tato částka byla vykázána v položce nákladových úroků a podobných nákladů. O vyšší nákladových úroků byl následně snížen výsledek hospodaření podniku v roce 2018. Tabulka s výpočtem úroku a úmoru závazku je zahrnuta v příloze č. 6.

Vzhledem k tomu, že společnost postupuje dle české právní úpravy finančního účetnictví, v rámci které dochází k účtování splátek připadajících na dané období do nákladů, bylo nutné snížit ve výkazu zisku a ztráty položku služby a tím i výkonovou spotřebu o částku, která byla tímto způsobem účtována, a to o 69 tis. Kč. Tento pokles způsobil nárůst výsledku hospodaření za rok 2018 právě o tuto hodnotu.

Odložená daň

Vzniklý nárůst v rozdílu mezi účetní zůstatkovou cenou majetku a daňovou zůstatkovou cenou majetku ve výši 87 tis. Kč způsobil změnu ve výši odložené daně. Původní rozdíl k doúčtování v hodnotě 5 508,47 Kč byl ve výkazu zisku a ztráty vykázán se záporným znaménkem na úrovni – 6 tis. Kč. Vzhledem k nárůstu rozdílu mezi zůstatkovými cenami majetku bylo nutné snížit odloženou daňovou pohledávku celkem o 87 tis. Kč, a současně

o tuto částku zvýšit stav položky odložené daně z příjmů ve výkazu zisku a ztráty. Tato změna měla následně vliv na výši výsledku hospodaření po zdanění.

4.2.1 Změny ve výsledku hospodaření

Subkapitola představuje celkový vliv rozdílů vzniklých mezi přístupem české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví na výsledek hospodaření podniku za období 2018.

Provozní výsledek hospodaření

Původní hodnota provozního výsledku hospodaření vyčísleného dle přístupu české účetní legislativy v roce 2018 tvořila celkem 5 288 tis. Kč. Vlivem provedených úprav v rámci analytické části práce došlo ke zvýšení této hodnoty o 131 tis. Kč, tedy na částku 5 419 tis. Kč. Důvodem nárůstu provozního zisku byly následující operace:

- pro dva nově pořízené stroje určené pro výrobu, jejichž obsahem jsou jednotlivé komponenty s odlišnou dobou životnosti došlo k použití komponentního přístupu odpisování, čímž v porovnání s původně stanovenými lineárními odpisy, došlo k poklesu odpisů za rok 2018 celkem o 75 tis. Kč,
- stanovení předpokládané zbytkové hodnoty majetku, u kterého byl zjištěn záměr budoucího prodeje ze strany společnosti, výsledkem bylo snížení odpisů těchto aktiv o částku 29 tis. Kč pro rok 2018,
- financování čelního spalovacího vozíku formou finančního leasingu způsobilo nárůst odpisů dlouhodobého majetku o částku 42 tis. Kč pro rok 2018 vlivem zařazení předmětu leasingu do majetku a rozvahy společnosti, dále došlo k vyloučení původních leasingových splátek z nákladů v hodnotě 69 tis. Kč za období 2018, čímž poklesla položka služby a součtová položka výkonová spotřeba, celkový dopad finančního leasingu na výsledek byl za rok 2018 vyčíslen na 27 tis. Kč, o kterou byl provozní zisk navýšen.

Finanční výsledek hospodaření

Hodnota finančního výsledku hospodaření v roce 2018 klesla z - 3 253 tis. Kč na částku - 3258 tis. Kč. Celkově se zde jednalo o pokles ve výši 5 tis. Kč. Tato změna byla způsobena vlivem nárůstu položky nákladových úroků a podobných nákladů o 5 tis. Kč. V rámci zmíněné položky došlo k vykázání nákladových úroků z leasingových splátek

právě v hodnotě 5 tis. Kč. Změna v úrocích z finančního leasingu byla jediným dopadem na finanční výsledek hospodaření společnosti.

Výsledek hospodaření před zdaněním

Výsledek hospodaření před zdaněním vlivem úprav, které splňují požadavky Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, vzrostl v roce 2018 o částku 126 tis. Kč. Součástí výsledku hospodaření jsou dvě výše zmíněné formy zisku, tedy provozní výsledek hospodaření a finanční výsledek hospodaření.

Hodnota provozního výsledku hospodaření se v roce 2018 zvýšila o částku 131 tis. Kč, hodnota finančního výsledku hospodaření naopak poklesla o 5 tis. Kč. Na výsledek hospodaření před zdaněním měly tedy vliv následující provedené úpravy:

- pokles odpisů vlivem použití komponentního přístupu odpisování u dvou nově pořízených vstříkovacích lisů na plasty o částku 75 tis. Kč pro rok 2018,
- pokles odpisů z důvodu stanovení předpokládané zbytkové hodnoty majetku, který společnost v budoucnu plánuje prodat v hodnotě 29 tis. Kč za rok 2018,
- nárůst odpisů vlivem zařazení majetku financovaného formou finančního leasingu o částku 42 tis. Kč v období 2018, dále pokles nákladů za služby v částce 68 tis. Kč, která představovala vyloučení původních splátek hrazených leasingové společnosti dle české účetní legislativy v roce 2018 a konečně pokles finančního výsledku hospodaření o 5 tis. Kč vlivem nárůstu úroků, které byly vypočteny dle požadavků standardu *IAS 17 – Leasingy*, celkový vliv finančního leasingu způsobil nárůst výsledku hospodaření před zdaněním o částku 22 tis. Kč.

Výsledek hospodaření po zdanění a výsledek hospodaření za účetní období

Společnost Kores Europe s.r.o. v roce 2018 nerealizovala převod podílu na výsledku hospodaření společníkům, tudíž jsou tyto dvě položky výsledku hospodaření vykázány ve stejné výši.

Pro přehlednost jsou jednotlivé dopady na hodnoty čistého zisku zaznamenány v následující tabulce.

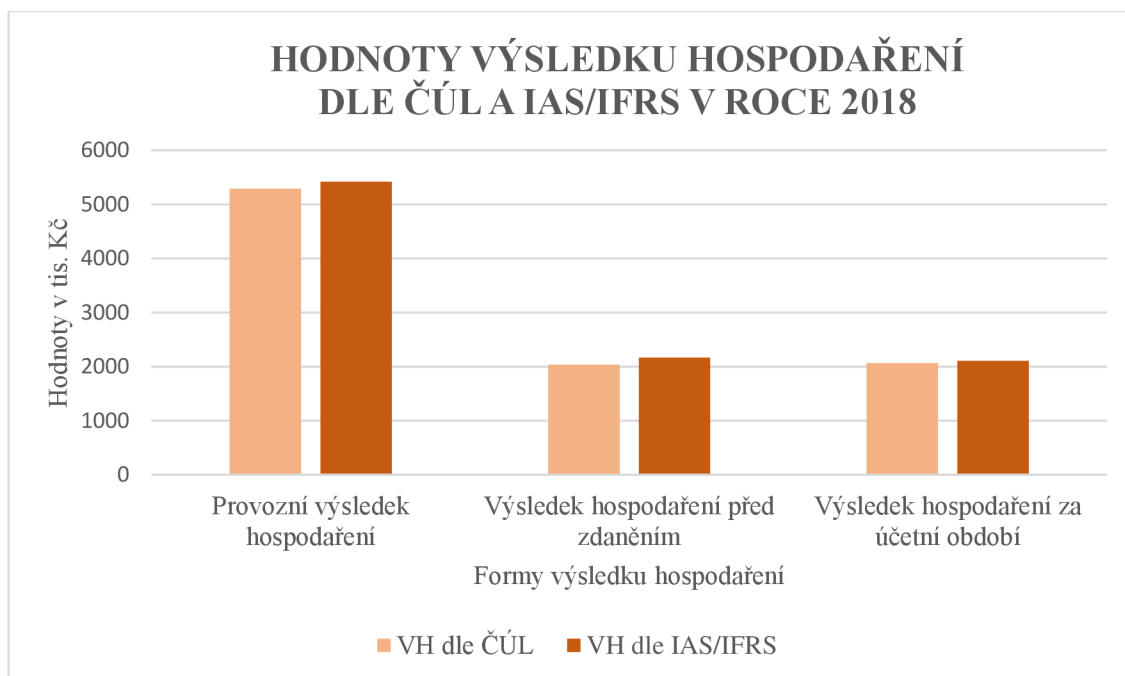
Tabulka 40: Vliv použití IAS/IFRS na výsledek hospodaření roku 2018 (Vlastní zpracování)

Vliv použití IAS/IFRS na výsledek hospodaření 2018	Částka v tis. Kč
Použití přístupu komponentního odpisování	+ 75 tis. Kč
Stanovení předpokládané zbytkové hodnoty odpisů DHM	+ 29 tis. Kč
Finanční leasing – odpisy DHM	- 42 tis. Kč
Finanční leasing – úroky	- 5 tis. Kč
Finanční leasing – vyloučení původní splátek ze služeb	+ 69 tis. Kč
Navýšení odložené daně z příjmů vlivem snížení odložené daňové pohledávky	- 87 tis. Kč
CELKEM – Zvýšení výsledku hospodaření po zdanění	+ 39 tis. Kč

Z tabulky je zřejmé, že vliv použití přístupu Mezinárodních standardů účetního výkaznictví způsobil nárůst čistého zisku společnosti v roce 2018 o částku 39 tis. Kč. Výsledná hodnota po úpravách činí 2 104 tis. Kč.

V následujícím grafu je možné pozorovat rozdíly, vzniklé v důsledku odlišností mezi přístupem české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví, v různých formách výsledku hospodaření v roce 2018, které jsou obsahem výkazu zisku a ztráty.

Graf 2: Hodnoty výsledku hospodaření dle ČÚL a IAS/IFRS v roce 2018 (Vlastní zpracování)



4.3 Vliv zjištěných změn ve vykazování mezi ČÚL a IFRS/IAS na vybrané ukazatele finanční analýzy

V této subkapitole dojde ke zhodnocení rozdílů vzniklých mezi přístupem ve vykazování dle české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví prostřednictvím porovnání výsledných hodnot vybraných ukazatelů finanční analýzy. Výsledky ukazatelů finančního rozboru budou následně porovnány s průměrnými hodnotami v oboru, ve kterém podnik působí. Společnost Kores Europe s.r.o. lze zařadit dle klasifikace CZ NACE do odvětví Ostatního zpracovatelského průmyslu. Pro porovnání bude využito finanční analýzy podnikové sféry Ministerstva průmyslu a obchodu za 1. pololetí 2018. Tato data pro zmíněné odvětví jsou obsahem přílohy č. 7.

4.3.1 Rozdílové ukazatele

Následující tabulka představuje hodnoty ukazatelů čistého pracovního kapitálu a čistého peněžně-pohledávkového finančního fondu dle přístupu české účetní legislativy a mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Tabulka 41: Hodnoty rozdílových ukazatelů (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018)

Ukazatel	Hodnoty dle ČÚL v Kč	Hodnoty dle IFRS/IAS v Kč	Rozdíl v Kč
ČPK	80 103 000	78 659 000	- 1 444 000
ČP-PFF	10 799 000	9 442 000	- 1 357 000

V případě čistého pracovního kapitálu a čistého peněžně-pohledávkového finančního fondu došlo vlivem použití IAS/IFRS ke snížení výsledné hodnoty ukazatele. V obou případech bylo příčinou poklesu zvýšení krátkodobých závazků. Součtová položka krátkodobých závazků byla navýšena vlivem změny struktury rozvahy, kdy došlo k přesunu hodnoty časového rozlišení pasiv do jiných krátkodobých závazků. Výsledné ukazatele je však možné hodnotit pozitivně, rezerva na úhradu krátkodobých závazků je dostatečná.

Tato tabulka znázorňuje rozdíly v hodnotách výsledných forem zisku společnosti Kores Europe s.r.o. za rok 2018 vyjádřených prostřednictvím přístupu české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Tabulka 42: Hodnoty forem vyjádření zisku (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018)

Forma zisku	Hodnoty dle ČÚL v Kč	Hodnoty dle IFRS/IAS v Kč	Rozdíl v Kč
EAT	2 065 000	2 104 000	+ 39 000
EBT	2 035 000	2 161 000	+ 126 000
EBIT	3 820 000	3 951 000	+ 131 000
EBITDA	11 381 000	11 450 000	+ 69 000

Výsledek hospodaření po zdanění vlivem rozdílů mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví v roce 2018 vzrostl o částku 39 tis. Kč. Na tuto změnu měly dopad veškeré provedené operace, které jsou uvedeny v tabulce č. 39.

Hodnota výsledku hospodaření před zdaněním v roce 2018 vzrostla celkem o 126 tis. Kč. Tuto změnu způsobily především rozdíly v odpisech po stanovení předpokládané zbytkové hodnoty majetku, použití přístupu komponentního odpisování a dále úprav, které souvisely s odlišným vykazováním finančního leasingu.

Výsledek hospodaření před zdaněním a úroky se pro rok 2018 v důsledku úprav odpovídajícím přístupem Mezinárodních standardů účetního výkaznictví zvýšil o částku 131 tis. Kč. Stejně jako v případě výsledku hospodaření před zdaněním byla tato změna způsobena rozdílnými hodnotami odpisů vzniklých v důsledku stanovení předpokládané zbytkové hodnoty vybraných aktiv, dále použitím komponentního odpisování a provedením úprav týkajících se finančního leasingu, ovšem bez vlivu nákladových úroků, jelikož tato forma vyjádření zisku úroky neuvažuje.

Poslední formou vyjádření zisku je pak EBITDA, tedy výsledek hospodaření před zdaněním, úroky a odpisy. Zde došlo k nárůstu o částku 69 tis. Kč, která odpovídá poklesu v nákladech na služby vlivem vyloučení původních leasingových splátek dle české účetní legislativy.

4.3.2 Poměrové ukazatele

V rámci poměrových ukazatelů dojde ke zhodnocení ukazatelů likvidity, zadluženosti, aktivity a rentability. Dále pak bude provedeno porovnání rozdílů, které vznikly v důsledku provedení úprav dle požadavků IAS/IFRS.

Ukazatele likvidity

V následující tabulce jsou uvedeny hodnoty běžné, pohotové a okamžité likvidity, vypočtené dle přístupu české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Tabulka 43: Hodnoty ukazatelů likvidity (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018)

Ukazatel	Hodnoty dle ČÚL (krát)	Hodnoty dle IFRS/IAS (krát)	Rozdíl (krát)
Běžná likvidita	3,11	3,00	- 0,11
Pohotová likvidita	1,29	1,24	- 0,05
Okamžitá likvidita	0,10	0,09	- 0,01

Ve všech případech je možné pozorovat pokles ukazatelů likvidity. Tuto negativní změnu je možné přisoudit přesunu hodnoty položky časového rozlišení pasiv do jiných krátkodobých závazků. Tím, že krátkodobé závazky vzrostly a položky oběžných aktiv zůstaly na stejné úrovni, došlo k poklesu všech druhů likvidity podniku.

Velmi pozitivně lze hodnotit dosažené úrovně likvidity společnosti Kores Europe s.r.o. v porovnání s hodnotami likvidit v odvětví. Běžná likvidita analyzovaného podniku výrazně převyšuje úroveň dosaženou v oboru, která v 1. pololetí roku 2018 činila 1,10. Stejně tak u pohotové likvidity, kdy v případě odvětví byla zjištěna její výše na úrovni 0,70. Okamžitá likvidita společnosti dosáhla stejné hodnoty jako okamžitá likvidita v oboru.

Ukazatele zadluženosti

Tabulka představuje porovnání hodnot ukazatelů zadluženosti Kores Europe s.r.o. za rok 2018 dle přístupu české účetní legislativy a mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Tabulka 44: Hodnoty ukazatelů zadluženosti (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018)

Ukazatel	Hodnoty dle ČÚL	Hodnoty dle IFRS/IAS	Rozdíl
Celková zadluženost	64,75 %	64,58 %	- 0,17 %
Koeficient samofinancování	35,25 %	35,42 %	+ 0,17 %
Úrokové krytí	2,14 (krát)	2,21 (krát)	+ 0,07 (krát)

Celková zadluženost společnosti mírně poklesla z důvodu zvýšení bilanční sumy aktiv. Aktiva celkem vzrostla z největší části v důsledku přecenění pozemků na reálnou hodnotu a dále zařazením majetku financovaného formou finančního leasingu do rozvahy podniku. Je však důležité zmínit, že došlo k nárůstu položky cizích zdrojů, a to vlivem přemístění časového rozlišení pasiv do jiných krátkodobých závazků a také vykázáním závazku z titulu finančního leasingu v jiných dlouhodobých závazcích. O tyto operace se efekt zvýšení bilanční sumy aktiv snížil a pokles celkové zadluženosti podniku nebyl příliš výrazný. Hodnota celkové zadluženosti v oboru představovala úroveň 51,02 %.

Doplňkový ukazatel k celkové zadluženosti vzrostl o 0,17 %. Důvodem zde bylo navýšení vlastního kapitálu podniku, způsobené přeceněním pozemků na reálnou hodnotu a také mírný nárůst výsledku hospodaření za účetní období. V rámci oboru byla dosažena hodnota 48,98 %.

Ukazatel úrokového krytí rovněž nepatrně vzrostl. Vlivem této změny byl především nárůst výsledku hospodaření před zdaněním a úroky, pomocí kterého jsou nákladové úroky hrazeny. Je však důležité zmínit skutečnost mírného nárůstu nákladových úroků v důsledku odlišného vykazování finančního leasingu. Vzrůst nákladových úroků byl však velmi nízký, jednalo se zde o 5 tis. Kč

Ukazatele aktivity

Tabulka uvádí hodnoty ukazatelů aktivity společnosti Kores Europe s.r.o. za rok 2018. Prostřednictvím tabulky je možné porovnat rozdílnost výsledných hodnot ukazatelů s využitím přístupu české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Tabulka 45: Hodnoty ukazatelů aktivity (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018)

Ukazatel	Hodnoty dle ČÚL (krát)	Hodnoty dle IFRS/IAS (krát)	Rozdíl (krát)
Obrat celkových aktiv	1,59	1,56	- 0,03
Obrat zásob	3,73	3,73	0,00
Obrat pohledávek	6,94	6,94	0,00
Obrat závazků	12,57	12,57	0,00

Z uvedené tabulky je možné pozorovat odlišnou hodnotu pouze v případě ukazatele obratu celkových aktiv. Došlo zde k mírnému snížení o 0,03 obrátky celkových aktiv v tržbách z prodeje výrobků a služeb a tržbách za zboží. Důvodem této změny bylo zvýšení bilanční sumy aktiv, přičemž hodnota tržeb zůstala na stejné úrovni jako před úpravami dle IAS/IFRS. Ukazatel obratu celkových aktiv v rámci oboru v 1. pololetí roku 2018 dosáhl hodnoty 0,86. Společnost Kores Europe s.r.o. svá aktiva ve srovnání s oborem využívá efektivněji, jelikož dosahuje vyššího počtu obrátek.

Ukazatele rentability

V následující tabulce lze pozorovat porovnání výsledných hodnot ukazatelů rentability dle přístupu české účetní legislativy a mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Tabulka 46: Hodnoty ukazatelů rentability (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018)

Ukazatel	Hodnoty dle ČÚL v %	Hodnoty dle IFRS/IAS v %	Rozdíl v %
ROI	3,11	3,14	+ 0,03
ROA	2,36	2,39	+ 0,03
ROE	3,70	3,60	- 0,10
ROS	1,48	1,54	+ 0,06

Rentabilita investovaného kapitálu mírně vzrostla. Vlivem využití přístupu IAS/IFRS došlo k nárůstu výsledku hospodaření před zdaněním a úroky, ovšem zvýšení proběhlo rovněž u položek cizích zdrojů a vlastního kapitálu, čímž výsledný efekt nebyl příliš významný.

Rentabilita celkových aktiv vzrostla o 0,03 %. Důvodem bylo především zvýšení výsledku hospodaření před zdaněním a úroky. Výsledek ukazatele je však také ovlivněn

zvýšením aktiv celkem, proto je nárůst ukazatele velmi nízký. V případě porovnání s dosaženými hodnotami ukazatele v rámci oboru lze hodnotit výsledek jako nízký.

Rentabilita vlastního kapitálu v porovnání přístupů české účetní legislativy a IAS/IFRS poklesla. Výsledek hospodaření po zdanění vstupující do čitatele ukazatele vzrostl, ovšem došlo k výraznému nárůstu položky vlastního kapitálu zejména vlivem přecenění pozemků. Oba výsledky rentability jsou však v porovnání s oborovými hodnotami velmi nízké. Je zde však splněna podmínka vyšší dosažené úrovně ukazatele v porovnání s rentabilitou celkových aktiv.

V případě rentability tržeb došlo ke zvýšení ukazatele, jelikož hodnota výsledku hospodaření před zdaněním a úroky vzrostla a tržby z prodeje za zboží a výrobků a služeb zůstaly v neměnné výši. V porovnání s oborovými hodnotami rentability tržeb byly u analyzované společnosti zaznamenány výrazně nižší hodnoty.

4.3.3 Soustavy ukazatelů

V rámci analýzy soustav ukazatelů byl využit pouze jediný ukazatel ze skupiny bankrotních modelů, a to Model IN 05 manželů Neumaierových. Zobrazení výsledných hodnot je umístěno v následující tabulce, která umožňuje také porovnání přístupu dle české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Tabulka 47: Hodnoty modelu IN 05 (Vlastní zpracování dle Účetní závěrka Kores Europe s.r.o., 2018)

Ukazatel	Hodnota dle ČÚL	Hodnota dle IFRS/IAS	Rozdíl
Model IN 05	0,85	0,98	0,14

V případě české účetní legislativy byla společnost dle výsledné hodnoty modelu zařazena do pásma, kdy netvoří hodnotu. Hranicí pro zařazení podniku do šedé zóny je pak hodnota 0,9. Realizací úprav dle přístupu Mezinárodních standardů došlo k navýšení hodnoty ukazatele na 0,98. Při výpočtu modelu IN 05 dle upravených vstupních dat dle IAS/IFRS bylo možné Kores Europe s.r.o. zařadit do pásma šedé zóny.

4.4 Doporučení pro společnost

Na základě aplikace přístupu Mezinárodních standardů účetního výkaznictví na vybrané oblasti, v rámci kterých byly zaznamenány odlišnosti od přístupu české účetní legislativy, došlo ke značným změnám v hodnotách určitých položek účetních výkazů společnosti Kores Europe s.r.o. sestavených ke dni 31.12.2018. Provedené operace dále představovaly vliv na obraz o finanční pozici a výkonnosti analyzovaného podniku.

Vlivem použití Mezinárodních standardů účetního výkaznictví došlo ke změnám ve výši výsledku hospodaření za účetní období o částku 39 tis. Kč pro rok 2018. V případě provozního výsledku hospodaření se v roce 2018 jednalo o zvýšení v hodnotě 131 tis. Kč. Dále došlo k výraznému zvýšení bilanční sumy, a to celkem o 3 026 tis. Kč. Změny v aktivech a pasivech společnosti byly registrovány také v jejich struktuře.

Komponentní odpisování a předpokládaná zbytková hodnota

Vzhledem k provedeným úpravám v oblasti nákladů vlivem použití přístupu komponentního odpisování, které umožnilo zohlednit odlišnou dobu životnosti jednotlivých komponent nově pořízeného stroje, došlo k přesnějšímu vyjádření opotřebení daného aktiva. Vzhledem k tomu, že vybrané komponenty stroje způsobily pokles hodnoty odpisů v příslušném období, došlo rovněž k navýšení výsledku hospodaření a zvýšení hodnoty stálých aktiv. Tato operace způsobila zlepšení především ukazatelů rentability vlivem navýšení výsledku hospodaření. Dále vzhledem k tomu, že výsledek hospodaření je součástí vlastního kapitálu, došlo rovněž k pozitivnímu ovlivnění ukazatele zadluženosti a modelu IN 05.

Použití komponentního odpisování je účetním jednotkám umožněno i v rámci české právní úpravy účetnictví. Tato možnost je zakotvena v § 56a prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví ve znění pozdějších předpisů. V případě, že by se společnost nepřiklonila k vykazování účetních informací dle IAS/IFRS, je zde stanoveno doporučení uplatnění komponentní metody odpisování dle české účetní legislativy u veškerého majetku, u kterého by bylo možné tento přístup použít.

Obdobná situace je také v případě stanovení předpokládané zbytkové hodnoty majetku. Zbytková hodnota byla stanovena u vybraných druhů majetku, který v budoucnu společnost plánuje prodat. Vlivem stanovení zbytkové hodnoty, došlo k přesnějšímu

stanovení výše odpisů v daném období a rovněž vyjádření opotřebení aktiva. Stanovením zbytkové hodnoty majetku došlo ke snížení odpisů, což mělo za následek zvýšení výsledku hospodaření a zvýšení hodnoty stálých aktiv. Pozitivně byly ovlivněny ukazatele rentability, zadluženosti a souhrnného modelu IN 05.

Doporučení spočívá v zahájení stanovení předpokládané zbytkové hodnoty majetku, u kterého má společnost záměr budoucího prodeje. Možnost stanovení zbytkové hodnoty je zakotvena také v české účetní legislativě, konkrétně v rámci § 56 odst. 4 prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb. k zákonu o účetnictví ve znění pozdějších předpisů. Pokud by společnost ve vykazování účetních informací nadále postupovala dle české právní úpravy účetnictví, je zde stanoveno doporučení této možnosti využít.

Finanční leasing

Problematika finančního leasingu je z pohledu tuzemské právní úpravy účetnictví a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví značně odlišná. Při uplatnění postupu dle IAS/IFRS byla vlivem zařazení předmětu leasingu do rozvahy společnosti ovlivněna výše stálých aktiv, dále výše dlouhodobých závazků a rovněž hodnoty nákladů. Dle české účetní legislativy dochází k účtování leasingových splátek do nákladů v celé jejich výši za dané období. Dle IAS/IFRS je do nákladů účtována pouze část příslušné splátky, a to ve výši úroků. Vzhledem k tomu, že dochází k vykázání majetku v rozvaze nájemce, tedy společnosti Kores Europe s.r.o., dochází zde k sestavení odpisového plánu daného majetku a účtování odpisů, tedy zvyšování nákladů.

Vlivem vyloučení původních leasingových splátek z nákladů, účtovaných dle české účetní legislativy, které představovaly vyšší částku v porovnání se součtem nákladových úroků z leasingové splátky a hodnoty odpisů majetku dle IAS/IFRS, došlo celkově ke snížení nákladů za dané období, což mělo za následek zvýšení výsledku hospodaření.

Celkově měly provedené operace pozitivní vliv především na ukazatele rentability podniku a souhrnný model manželů Neumaierových.

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví přednostně uplatňují v porovnání s českou účetní legislativou ekonomickou podstatu před právní formou. Z tohoto důvodu je majetek, tedy předmět leasingové smlouvy, odpisován nájemcem, tedy subjektem, který dané aktivum skutečně využívá ke své činnosti. S ohledem na informace v příloze účetní závěrky společnosti Kores Europe s.r.o., z které je zřejmé, že ke své činnosti tohoto

způsobu financování majetku poměrně značně využívá, dochází ke stanovení doporučení přejít na vykazování účetních informací dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Při pohledu na položku stálých aktiv společnosti lze z vykázaných hodnot usuzovat, že se jedná o majetek zastaralý. Výše odepsání majetku je téměř na úrovni 70 %. Je tedy zřejmé, že ze strany společnosti bude nutné majetek, jehož doba použitelnosti je téměř nulová, určitým způsobem nahradit. Nový majetek je pak možné financovat formou finančního leasingu. Vzhledem k tomu, že IAS/IFRS umožňují přesněji vykázat ekonomickou realitu daného podniku, a dále s přihlédnutím častého využívání finančního leasingu ze strany analyzované společnosti, je zde stanoveno doporučení přechodu na tento systém vykazování účetních informací.

Přecenění pozemků na reálnou hodnotu

Společnost v rozvaze v rámci položky pozemků vykazovala dlouhou dobu konstantní hodnotu. Vzhledem ke změně v tržních cenách stavebních pozemků za poslední roky a možnosti standardu *IAS 16 – Pozemky, budovy a zařízení* aktiva na reálnou hodnotu přecenit, došlo k přecenění pozemků na reálnou hodnotu. Změny následně příznivě ovlivnily hodnoty ukazatelů zadluženosti a modelu IN 05. Ovšem v případě ukazatele rentability vlastního kapitálu došlo k poklesu, jelikož zvýšení hodnoty vlastního kapitálu vlivem přecenění bylo v porovnání se zvýšením výsledku hospodaření mnohonásobně větší.

Česká účetní legislativa přecenění aktiv na reálnou hodnotu neumožňuje. Vzhledem k přesnější prezentaci dat v účetních výkazech společnosti a zároveň zlepšení vybraných ukazatelů finanční analýzy, je zde stanoveno doporučení přechodu na použití Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.

Komplexní doporučení

Vzhledem k tomu, že Mezinárodní standardy účetního výkaznictví umožňují přesněji vykazovat účetní informace, a tím věrněji zachycovat realitu celého podniku, je stanoveno doporučení přiklonit se k přístupu IAS/IFRS. Navíc vlivem jeho použití došlo rovněž ke zlepšení obrazu finanční pozice a výkonnosti podniku. Je však důležité brát v úvahu náročnost a nákladnost zavádění tohoto systému ve společnosti.

ZÁVĚR

Diplomová práce se zabývala problematikou vybraných rozdílů mezi současnou právní úpravou finančního účetnictví v České republice a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví. Cílem závěrečné práce bylo zejména zjistit, jakým způsobem se odlišnosti v těchto zmíněných přístupech promítnou v celkovém hospodaření vybrané společnosti a jejím hospodářském výsledku.

Předmětem zkoumání byla účetní závěrka společnosti Kores Europe s.r.o. sestavená ke dni 31.12.2018. Využito zde bylo především rozvahy, výkazu zisku a ztráty a rovněž přílohy v účetní závěrce.

Prvním krokem závěrečné práce bylo zpracování teoretické části na základě studia odborné literatury. Došlo zde zejména k separátnímu představení přístupů české účetní legislativy a Mezinárodních standardů účetního výkaznictví ve vykazování účetních informací. Stěžejní částí teoretických východisek, pro naplnění cíle práce, byla však kapitola zaměřující se na vybrané rozdíly mezi zmíněnými přístupy. Zmapování vybraných odlišností a společných znaků pak následně představovalo vstup pro analytickou část.

Rozdílností mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví existuje celá řada. Práce se zaměřuje jen na vybrané oblasti, detailnější a hlubší zpracování vybraných rozdílů v teoretické části proběhlo výhradně u specifík, kterými je zvolená společnost charakteristická. Odhalení těchto specifík proběhlo na základě získávání informací o vybraném podniku zejména prostřednictvím dat zveřejněných v účetní závěrce a rozhovoru s managementem společnosti. Významným zjištěným specifíkem bylo například financování vybraného majetku formou finančního leasingu. Oblast finančního leasingu lze z hlediska českého finančního účetnictví a IAS/IFRS považovat za výrazně odlišnou.

Analytická část práce se dále zabývala praktickou aplikací konkrétních rozdílů mezi českou účetní legislativou a Mezinárodními standardy účetního výkaznictví, které byly ve společnosti zaznamenány. První oblastí byl finanční leasing. Problematika v odlišném vykazování finančního leasingu byla demonstrována na zařízení pořízeném v průběhu roku 2018 právě touto formou financování. Provedením úprav, které splňují

požadavky standardu *IAS 17 – Leasingy*, došlo ke změnám v oblasti dlouhodobého majetku a cizích zdrojů, což mělo vliv na celkovou bilanční sumu a ovlivněn byl rovněž výsledek hospodaření roku 2018.

Další odlišnost se týkala přepracování odpisového plánu dvou nově pořízených strojů určených pro výrobu. U těchto strojů bylo zjištěno, že jejich součástí jsou dílčí komponenty s odlišnou dobou životnosti, která se u vybraných částí výrazně lišila od původně stanovené doby odpisování. Vlivem využití komponentního přístupu odpisování zmíněného majetku došlo k lepšímu vyjádření jeho ekonomické použitelnosti a snížení celkové sumy měsíčního odpisu. Vlivem snížení odpisů připadajících na rok 2018 u obou zařízení, došlo ke zvýšení stálých aktiv podniku a dále ke zvýšení výsledku hospodaření tohoto období. Zároveň bylo zaznamenáno zvýšení bilanční sumy.

Následujícím předmětem řešení bylo stanovení předpokládané životnosti vybraného majetku, u kterého byl zjištěn záměr budoucího prodeje. Tato změna představovala dopad na hodnotu odpisů, které poklesly, což mělo za následek nárůst hodnoty stálých aktiv, a zároveň zvýšení výsledku hospodaření. Tyto změny rovněž způsobily celkové zvýšení bilanční sumy.

Významnou změnu v celkových aktivech a pasivech způsobilo přecenění pozemků na reálnou hodnotu. Tento rozdíl však neměl vliv na výsledek hospodaření podniku. Výrazněji se ale promítl do vybraných ukazatelů finanční analýzy.

Další provedené úpravy se týkaly oblastí dohadných položek, časového rozlišení a odložené daně, jejíž původní výši ovlivnily operace související s dlouhodobým majetkem a jeho účetním odpisováním.

Největší rozdíly oproti původním hodnotám vykázaným ve výkazech společnosti k datu 31.12.2018 dle české účetní legislativy byly zaznamenány v bilanční sumě, která vlivem použití IAS/IFRS vzrostla o 3 026 tis. Kč. Nejvýznamnější podíl na tomto zvýšení mělo přecenění pozemků na reálnou hodnotu, které současná česká právní úprava finančního účetnictví neumožňuje. V případě výsledku hospodaření nebylo zvýšení takto značné. Provedené úpravy způsobily pro rok 2018 nárůst čistého zisku o částku 39 tis. Kč.

Na základě zpracování diplomové práce, a tím hlubšího poznání problematiky IAS/IFRS je možné usoudit, že tento přístup vykazování účetních informací lépe zobrazuje ekonomickou realitu daného subjektu v porovnání s českým finančním účetnictvím.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BOHUŠOVÁ, Hana. 2008. *Harmonizace účetnictví a aplikace IAS/IFRS, Vybrané IAS/IFRS v podmínkách českých podniků*. ASPI, 308 s. ISBN 978-80-7357-366-9.

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Průměrné kupní ceny stavebních pozemků v ČR dle okresů a velikosti obcí v letech 2015 – 2017. *czso.cz* [online]. [cit. 2019-04-22]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/61691011/0140061823.pdf/98ad07cc-dca9-4bb5-a3df-458ebdab621c?version=1.0>

DELOITTE. IFRS do kapsy 2015. *Deloitte.cz* [online]. Praha, 2015 [cit. 2019-04-28]. Dostupné z:

https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cz/Documents/audit/IFRS_do_kapsy_2015.pdf

DVOŘÁKOVÁ, Dana. 2017. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. Nakladatelství BizBooks, 368 s. ISBN 978-80-265-0692-8.

FICBAUER, Jiří. 2016. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Akademické nakladatelství CERM, 176 s. ISBN 978-80-214-5390-6.

FICBAUER, Jiří, David FICBAUER. 2011. *Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy*. Nakladatelství KEY Publishing, 162 s. ISBN 978-80-7418-104-7.

HOBZA, Vladimír, Vladimír HOBZA Jr., a Eva SCHWARTZHOFFOVÁ. 2015. *Manažerská ekonomika: Kapitoly k finanční analýze*. Univerzita Palackého v Olomouci, 98 s. ISBN 978-80-2444-890-9.

IASPLUS. Standards. *iasplus.com* [online]. © 2019 [cit. 2019-05-04]. Dostupné z: <https://www.iasplus.com/en/standards>

KATASTR NEMOVITOSTÍ. Nahlížení do katastru nemovitostí. *nahlizenidokn.cuzk.cz* [online]. Praha © 2004 - 2019 [cit. 2019-04-22]. Dostupné z: <https://nahlizenidokn.cuzk.cz/ZobrazObjekt.aspx?encrypted=ehNSDHJF91vUT0kfjyOHl82Qd1eS04Q8u62Lc1ZTs9Kj-kVKfUL8h1tXyLR6Iz0PbH6PEltzNxeQAIsIXCFg0sCiyBOikDRnP5yppzERxYRbJ8P991b7EA==>

KATASTR NEMOVITOSTÍ. Nahlížení do katastru nemovitostí. *nahlizenidokn.cuzk.cz* [online]. Praha © 2004 - 2019 [cit. 2019-04-22]. Dostupné z: https://nahliznidokn.cuzk.cz/ZobrazObjekt.aspx?encrypted=e1ykuYtYAKKcz7kDHjbDULQCqemQiKIWLBFYdSTio-W4IFKxfsAjLAA_iPt6wgifxQNi1nGVDgtJpnVZ-JD6H5yqs60MorFDM2eGLEhTWPA6sbOhF6yeeA==

KISLINGEROVÁ, Eva a kolektiv. 2010. *Manažerské finance*, 3. vydání. Nakladatelství C. H. Beck, 811 s. ISBN 978-80-7400-194-9.

KISLINGEROVÁ, Eva. 2012. *Oceňování podniku*. 2. přepracované a doplněné vydání. C. H. Beck pro praxi, 367 s. ISBN 978-80-7179-529-2.

KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ, Daniel REMEŠ a Karel ŠTEKER. 2017, *Finanční analýza: Komplexní průvodce s příklady*. 3. kompletně aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing 232 s. ISBN 978-80-271-0563-2.

KORES EUROPE. Historie. *kores-europe.cz* [online]. [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: <http://www.kores-europe.cz/o-nas/historie/>

KORES EUROPE. O nás. *kores-europe.cz* [online]. [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: <http://www.kores-europe.cz/o-nas/o-spolecnosti/>

KORES EUROPE. Úvod. *kores-europe.cz* [online]. [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: <http://www.kores-europe.cz/uvod/>

KOVANICOVÁ, Dana. 2006. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 16. aktualizované vydání. Nakladatelství Polygon, 444 s. ISBN 80-7273-130-0.

KOVANICOVÁ, Dana. 2005. *Finanční účetnictví světový koncept IFRS/IAS*, 5. aktualizované vydání. Nakladatelství Polygon, 544 s. ISBN 80-7273-129-7.

KOVANICOVÁ, Dana. 2004. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Nakladatelství BOVA POLYGON, 304 s. ISBN 80-7273-095-9.

MAŘÍK, Miloš a kolektiv. 2018. *Metody oceňování podniku: Proces ocenění – základní metody a postupy*. 4. upravené a rozšířené vydání. Nakladatelství Ekopress, 550 s. ISBN 978-80-87865-38-5.

MINISTERSTVO FINANČÍ ČR. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů. *Mfcr.cz* [online].

Praha, 2018 [cit. 2019-03-22]. Dostupné z:

https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi_2018_Ceske-ucetni-standardy-pro-500-2002.pdf

MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU ČR. Finanční analýza podnikové sféry za 1. pololetí 2018. *mpo.cz* [online]. Praha © 2005 – 2019 [cit. 2019-05-02]. Dostupné z: <https://www.mpo.cz/assets/cz/rozcestnik/analyticke-materialy-a-statistiky/analyticke-materialy/2019/4/Tabulka2Q2018.xlsx>

MLÁDEK, Robert. 2009. *Postupy účtování podle IFRS*. Praha: Leges, 352 s. ISBN 978-80-87212-13-4.

PROKŮPKOVÁ, Danuše, Michal SVOBODA. 2014. *Jak číst účetní výkazy vybraných účetních jednotek*. Wolters Kluwer, 152 s. ISBN 978-80-747-8525-2.

REŽŇÁKOVÁ, Mária a kolektiv. 2010. *Řízení platební schopnosti podniku*. Praha: Grada Publishing, 191 s. ISBN 978-80-247-3441-5.

RŮČKOVÁ, Petra. 2019. *Finanční analýza: metody, ukazatele, využití v praxi*. 6. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 160 s. ISBN 978-80-271-2028-4.

RŮČKOVÁ, Petra a Michaela ROUBÍČKOVÁ. 2012. *Finanční management*. Praha: Grada Publishing, 290 s. ISBN 978-80-247-4047-8.

RYNEŠ, Petr. 2018. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: Průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2018*. 18. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 1064 s. ISBN 978-80-7554-11-1.

SAXUNOVÁ, Darina. 2014. *Financial statements under the US GAAP and IFRS: theory, concepts, problems of financial accounting*. Prague: Wolters Kluwer, 192 s. ISBN 978-80-7478-646-4.

SCHOLLEOVÁ, Hana. 2008. *Ekonomické a finanční řízení pro neekonomy*. Praha: Grada Publishing, 256 s. ISBN 978-80-247-2424-9.

SYNEK, Miloslav, Helena SEDLÁČKOVÁ a Hana VÁVROVÁ. 2007. *Jak psát bakalářské, diplomové, doktorské a jiné písemné práce*. Vysoká škola ekonomická v Praze, Nakladatelství Oeconomica, 66 s. ISBN 978-80-245-1212-9.

ŠRÁMKOVÁ, Alice a KŘIVÁKNOVÁ Martina. 2017. *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví – praktické aplikace*. 7. aktualizované vydání. Institut certifikace účetních, 334 s. ISBN 978-80-87985-10-6.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. 2016. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2. aktualizované rozšířené vydání. Grada Publishing, 288 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

Výroční zpráva společnosti Kores Europe s.r.o. za rok 2013

Výroční zpráva společnosti Kores Europe s.r.o. za rok 2014

Výroční zpráva společnosti Kores Europe s.r.o. za rok 2015

Výroční zpráva společnosti Kores Europe s.r.o. za rok 2016

Výroční zpráva společnosti Kores Europe s.r.o. za rok 2017

Výroční zpráva společnosti Kores Europe s.r.o. za rok 2018

VÁCHAL, Jan, Marek VOCHOZKA a kolektiv. 2013. *Podnikové řízení*. Praha: Grada Publishing, 685 s. ISBN 978-80-247-4642-5.

VAŠEK, Libor. 2016. *Účetnictví – výkaznictví: vybrané oblasti IFRS*. Institut certifikace účetních, 200 s. ISBN 978-80-87985-09-0.

Veřejný rejstřík a Sbirka listin: Výpis z obchodního rejstříku. *Justice.cz* [online]. Praha: Ministerstvo spravedlnosti České republiky, © 2012-2015 [cit. 2019-03-05]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=76555&typ=PLATNY>

Vyhláška č. 500/2002 Sb., 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 ze dne 5.12.2002.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ze dne 31. 12. 1991.

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Vývoj výsledku hospodaření v letech 2013 – 2018	49
Graf 2: Hodnoty výsledku hospodaření dle ČÚL a IAS/IFRS v roce 2018	91

SEZNAM VZORCŮ

Vzorec 1: Současná hodnota minimálních leasingových splátek	36
Vzorec 2: Čistý pracovní kapitál	40
Vzorec 3: Čistý peněžně-pohledávkový finanční fond.....	40
Vzorec 4: Běžná likvidita	41
Vzorec 5: Pohotová likvidita	41
Vzorec 6: Okamžitá likvidita.....	41
Vzorec 7: Celková zadluženost.....	42
Vzorec 8: Koeficient samofinancování.....	42
Vzorec 9: Úrokové krytí	42
Vzorec 10: Obrat celkových aktiv	43
Vzorec 11: Obrat zásob.....	43
Vzorec 12: Obrat pohledávek	43
Vzorec 13: Obrat závazků.....	44
Vzorec 14: Rentabilita investovaného kapitálu	44
Vzorec 15: Rentabilita celkového vloženého kapitálu	44
Vzorec 16: Rentabilita vlastního kapitálu.....	44
Vzorec 17: Rentabilita tržeb	45
Vzorec 18: Model IN05	45

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Kategorie účetních jednotek	23
Tabulka 2: Klasifikace aktiv z časového hlediska	28
Tabulka 3: Klasifikace závazků z časového hlediska	29
Tabulka 4: Porovnání rozdílů a shod složek účetní závěrky mezi ČÚL a IFRS/IAS	32
Tabulka 5: Porovnání vybraných rozdílů a shod v DHM mezi ČÚL a IAS/IFRS	35
Tabulka 6: Porovnání rozdílů ve finančním leasingu mezi ČÚL a IAS/IFRS.....	37
Tabulka 7: Způsob vykázání majetku dle druhu a pořizovací ceny	48
Tabulka 8: Údaje o předmětu finančního leasingu	52
Tabulka 9: Účtování finančního leasingu dle české účetní legislativy	53
Tabulka 10: Odpisový plán čelního spalovacího vozíku	55
Tabulka 11: Účtování finančního leasingu dle IAS/IFRS pro první měsíc finančního leasingu	56
Tabulka 12: Úpravy účetních operací finančního leasingu z ČÚL na IAS/IFRS.....	57
Tabulka 13: Vliv odlišností ve vykazování finančního leasingu mezi ČÚL a IAS/IFRS	59
Tabulka 14: Vliv odlišností ve vykazování finančního leasingu mezi ČÚL a IAS/IFRS na VH.....	59
Tabulka 15: Vstřikovací lis na plasty	60
Tabulka 16: Vstřikovací lis na plasty – použitý	60
Tabulka 17: Komponentní odpisy vstřikovacího lisu na plasty.....	61
Tabulka 18: Komponentní odpisy vstřikovacího stroje na plasty – použitý.....	62
Tabulka 19: Porovnání výše odpisů za rok 2018 – Vstřikovací lis na plasty	62
Tabulka 20: Porovnání výše odpisů za rok 2018 – Vstřikovací lis na plasty – použitý .	63
Tabulka 21: Vliv komponentního odpisování strojů na položky výkazů	63
Tabulka 22: Vliv komponentního přístupu odpisování na výsledek hospodaření.....	64
Tabulka 23: Stanovení odpisů s předpokládanou zbytkovou hodnotou majetku	66
Tabulka 24: Vliv zbytkové hodnoty majetku na položky výkazů	67
Tabulka 25: Vliv zbytkové hodnoty na výsledek hospodaření.....	67
Tabulka 26: Vývoj kupních cen stavebních pozemků v letech 2015 – 2017	68

Tabulka 27: Přehled výměr pozemků Kores Europe s.r.o. a jejich cen po provedení přecenění	69
Tabulka 28: Porovnání hodnoty pozemků v důsledku přecenění v roce 2018	69
Tabulka 29: Vliv přecenění pozemků na položky výkazů.....	70
Tabulka 30: Převod položky rozvahy – dohadné účty aktivní.....	70
Tabulka 31: Převod položky rozvahy – dohadné účty pasivní	71
Tabulka 32: Převod položky rozvahy – náklady příštích období	71
Tabulka 33: Převod položky rozvahy – výdaje příštích období	72
Tabulka 34: Stanovení změn odložené daně k 31.12.2018.....	73
Tabulka 35: Zjednodušený výpočet odložené daně	74
Tabulka 36: Vliv změny v odložené dani na položky výkazů	75
Tabulka 37: Změny v rozvaze společnosti – aktiva.....	77
Tabulka 38: Změny v rozvaze společnosti – pasiva	83
Tabulka 39: Změny ve výkazu zisku a ztráty společnosti	86
Tabulka 40: Vliv použití IAS/IFRS na výsledek hospodaření roku 2018	91
Tabulka 41: Hodnoty rozdílových ukazatelů.....	92
Tabulka 42: Hodnoty forem vyjádření zisku	93
Tabulka 43: Hodnoty ukazatelů likvidity	94
Tabulka 44: Hodnoty ukazatelů zadluženosti	95
Tabulka 45: Hodnoty ukazatelů aktivity.....	96
Tabulka 46: Hodnoty ukazatelů rentability	96
Tabulka 47: Hodnoty modelu IN 05	97

SEZNAM ZKRATEK A SYMBOLŮ

BÚ	Bankovní účet
ČP-PFF	Čistý peněžně-pohledávkový finanční fond
ČPK	Čistý pracovní kapitál
ČSÚ	Český statistický úřad
DPH	Daň z přidané hodnoty
EAT	Earnings after Taxes, Zisk po zdanění
EBITDA	Earnings before Interest, Taxes, Depreciations and Amortization Charges, Zisk před zdaněním, úroky a odpisy
EBIT	Earnings before Interest and Taxes, Zisk před zdaněním a úroky
EBT	Earnings before Taxes, Zisk před zdaněním
IAS	International accounting standards, Mezinárodní účetní standardy
IFRS	International financial reporting standards, Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
MPO	Ministerstvo průmyslu a obchodu
ROA	Return on Assets, Rentabilita aktiv
ROE	Return on Equity, Rentabilita vlastního kapitálu
ROI	Return on Investments, Rentabilita investovaného kapitálu
ROS	Return on Sales, Rentabilita tržeb

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha 1: Rozvaha k 31.12.2018 (dle platné právní úpravy finančního účetnictví k 31.12.2018).....	I
Příloha 2: Výkaz zisku a ztráty k 31.12.2018 (dle platné právní úpravy finančního účetnictví k 31.12.2018)	V
Příloha 3: Rozvaha k 31.12.2018 (po provedení úprav dle IAS/IFRS)	VII
Příloha 4: Výkaz zisku a ztráty k 31.12.2018 (po provedení úprav dle IAS/IFRS)	XI
Příloha 5: Výpočet současné hodnoty minimálních leasingových splátek	XIII
Příloha 6: Výpočet úmoru a úroku splátky finančního leasingu.....	XV
Příloha 7: Vybrané ukazatele finanční analýzy podnikové sféry za 1. pololetí 2018.....	XVII
Příloha 8: Výpočet odložené daně pro rok 2018.....	XVIII
Příloha 9: Seznam povinných položek rozvahy dle IAS/IFRS.....	XIX
Příloha 10: Seznam povinných položek výsledovky dle IAS/IFRS	XX
Příloha 11: Seznam platných IAS	XXI
Příloha 12: Seznam platných IFRS.....	XXII

Příloha 1: Rozvaha k 31.12.2018 (dle platné právní úpravy finančního účetnictví k 31.12.2018)

v plném rozsahu ke dni 31.12.2018 v celých tisících CZK						
Položka	AKTIVA	Řádek	Běžné období účetní			Minulé období
			Brutto	Korekce	Netto	Netto
	AKTIVA CELKEM	1	258445	-96364	162081	166391
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	2				
B.	Stálá aktiva	3	139239	-95208	44031	44847
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	4	8211	-6568	1643	1304
B.I.1.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	5				
B.I.2.	Ocenitelná práva	6	8211	-6568	1643	1304
B.I.2.1.1.	Software	7	7174	-5531	1643	1304
B.I.2.2.2.	Ostatní ocenitelná práva	8	1037	-1037		
B.I.3.	Goodwill (+/-)	9				
B.I.4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	10				
B.I.5.	Poskytnuté zálohy na DNM a NDNM	11				
B.I.5.1.1.	Poskytnuté zálohy na DNM	12				
B.I.5.2.2.	Nedokončený DNM	13				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	14	131028	-88640	42388	43543
B.II.1.	Pozemky a stavby	15	48435	-22669	25766	27027
B.II.1.1.	Pozemky	16	502		502	502
B.II.1.2.	Stavby	17	47933	-22669	25264	26525
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	18	79542	-65971	13571	15655
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	19				
B.II.4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	20				
B.II.4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	21				
B.II.4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	22				
B.II.4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23				
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na DHM a NDHM	24	3051		3051	861
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na DHM	25	1928		1928	
B.II.5.2.	Nedokončený DHM	26	1123		1123	861
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	27				
B.III.1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	28				
B.III.2.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba	29				
B.III.3.	Podíly - podstatný vliv	30				
B.III.4.	Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv	31				
B.III.5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	32				
B.III.6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	33				
B.III.7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	34				
B.III.7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	35				

B.III.7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	36				
C.	Oběžná aktiva	37	119206	-1156	118050	121544
C.I.	Zásoby	38	69304	-232	69072	61440
C.I.1.	Materiál	39	21122	-174	20948	18273
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	40	2668		2668	3131
C.I.3.	Výrobky a zboží	41	44253	-58	44195	39036
C.I.3.1.	Výrobky	42	9795		9795	7840
C.I.3.2.	Zboží	43	34458	-58	34400	31196
C.I.4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	44				
C.I.5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	45	1261		1261	1000
C.II.	Pohledávky	46	46233	-924	45309	56587
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	47	232		232	165
C.II.1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	48				
C.II.1.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	49				
C.II.1.3.	Pohledávky - podstatný vliv	50				
C.II.1.4.	Odložená daňová pohledávka	51	91		91	85
C.II.1.5.	Ostatní pohledávky	52	141		141	80
C.II.1.5.1.	Pohledávky za společníky	53				
C.II.1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	54	141		141	80
C.II.1.5.3.	Dohadné účty aktivní	55				
C.II.1.5.4.	Jiné pohledávky	56				
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	57	45021	-924	44097	53715
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	58	38012	-924	37088	37512
C.II.2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	59	4759		4759	15603
C.II.2.3.	Pohledávky - podstatný vliv	60				
C.II.2.4.	Ostatní pohledávky	61	2250		2250	600
C.II.2.4.1.	Pohledávky za společníky	62				
C.II.2.4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	63				
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	64	1679		1679	
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	65	554		554	583
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní	66	17		17	17
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky	67				
C.II.3.	Časové rozlišení aktiv	68	980		980	2707
C.II.3.1.	Náklady příštích období	69	980		980	967
C.II.3.2.	Komplexní náklady příštích období	70				
C.II.3.3.	Příjmy příštích období	71				1740
C.III.	Krátkodobý finanční majetek	72				
C.III.1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	73				
C.III.2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	74				
C.IV.	Peněžní prostředky	75	3669		3669	3517
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	76	103		103	70
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	77	3566		3566	3447

Položka	PASIVA	Řádek	Běžné období	Minulé období
	PASIVA CELKEM	78	162081	166391
A.	Vlastní kapitál	79	55780	60090
A.I.	Základní kapitál	80	30000	30000
A.I.1.	Základní kapitál	81	30000	30000
A.I.2.	Vlastní podíly (-)	82		
A.I.3.	Změny základního kapitálu	83		
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	84	17083	23457
A.II.1.	Ážio	85		
A.II.2.	Kapitálové fondy	86	17083	23457
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy	87	17083	23457
A.II.2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	88		
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách OK (+/-)	89		
A.II.2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	90		
A.II.2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	91		
A.III.	Fondy ze zisku	92		
A.III.1.	Ostatní rezervní fondy	93		
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	94		
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	95	6632	3678
A.IV.1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	96	6632	3678
A.IV.2.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	98		
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	99	2065	2956
A.VI.	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku (-)	100		
B.+C.	Cizí zdroje	101	104944	105649
B.	Rezervy	102	125	3658
B.I.	Rezerva na důchody a podobné závazky	103		
B.II.	Rezerva na daň z příjmů	104		
B.III.	Rezerva podle zvláštních právních předpisů	105		
B.IV.	Ostatní rezervy	106	125	3658
C.	Závazky	107	104819	101991
C.I.	Dlouhodobé závazky	108	66872	34470
C.I.1.	Vydané dluhopisy	109		

C.I.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	110		
C.I.1.2.	Ostatní dluhopisy	111		
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím	112	65081	33787
C.I.3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	113		
C.I.4.	Závazky z obchodních vztahů	114		
C.I.5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	115		
C.I.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	116		
C.I.7.	Závazky - podstatný vliv	117		
C.I.8.	Odložený daňový závazek	118		
C.I.9.	Závazky - ostatní	119	1791	683
C.I.9.1.	Závazky ke společníkům	120		
C.I.9.2.	Dohadné účty pasivní	121		
C.I.9.3.	Jiné závazky	122	1791	683
C.II.	Krátkodobé závazky	123	37947	67521
C.II.1.	Vydané dluhopisy	124		
C.II.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	125		
C.II.1.2.	Ostatní dluhopisy	126		
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím	127	6487	42210
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	128	3575	
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	129	20473	15462
C.II.5.	Krátkodobé směnky k úhradě	130		
C.II.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	131		
C.II.7.	Závazky - podstatný vliv	132		
C.II.8.	Závazky ostatní	133	7412	9849
C.II.8.1.	Závazky ke společníkům	134		
C.II.8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	135		
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	136	1813	1806
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	137	1025	993
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	138	192	1390
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	139	3755	5472
C.II.8.7.	Jiné závazky	140	627	188
C.III.	Časové rozlišení pasiv	141	1357	652
C.III.1.	Výdaje příštích období	142	1357	652
C.III.2.	Výnosy příštích období	143		

Příloha 2: Výkaz zisku a ztráty k 31.12.2018 (dle platné právní úpravy finančního účetnictví k 31.12.2018)

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT				
v plném rozsahu ke dni				
31.12.2018				
v celých tisících CZK				
Položka	TEXT	Řádek	Běžné období	Minulé období
I.	Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb	1	143055	157342
II.	Tržby za prodej zboží	2	114247	101094
A.	Výkonová spotřeba	3	204700	200998
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	4	62873	57724
A. 2.	Spotřeba materiálu a energie	5	59965	64093
A. 3.	Služby	6	81862	79181
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	7	-1561	28
C.	Aktivace (-)	8		
D.	Osobní náklady	9	40851	36479
D. 1.	Mzdové náklady	10	29540	26401
D. 2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění, ostatní	11	11311	10078
D. 2. 1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	9897	8825
D. 2. 2.	Ostatní náklady	13	1414	1253
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	14	7219	10011
E. 1.	Úpravy hodnot DNM a DHM	15	7561	8927
E. 1. 1.	Úpravy hodnot DNM a DHM - trvalé	16	7561	8927
E. 1. 2.	Úpravy hodnot DNM a DHM - dočasné	17		
E. 2.	Úpravy hodnot zásob	18	-1266	1084
E. 3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	924	
III.	Ostatní provozní výnosy	20	3824	3328
III. 1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	395	281
III. 2.	Tržby z prodaného materiálu	22	3225	2750
III. 3.	Jiné provozní výnosy	23	204	297
F.	Ostatní provozní náklady	24	4629	8958
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	238	159
F. 2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26	3017	2443
F. 3.	Daně a poplatky	27	206	264
F. 4.	rezervy v provozní náklady a komplexní náklady příštích období	28	-3534	3467
F. 5.	Jiné provozní náklady	29	4702	2625
*	Provozní výsledek hospodaření	30	5288	5290
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	31		
IV. 1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	32		

IV. 2.	Ostatní výnosy z podílů	33		
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34		
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	35		
V. 1.	Výnosy z ostatního DFM - ovládaná nebo ovládající osoba	36		
V. 2.	Ostatní výnosy z postatního dlouhodobého finančního majetku	37		
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38		
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	39	13	
VI. 1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40		
VI. 2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	13	
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42		
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	43	1785	1618
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44		
J. 2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45	1785	1618
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	2712	5406
K.	Ostatní finanční náklady	47	4193	4561
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	-3253	-773
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	2035	4517
L.	Daň z příjmů	50	-30	1562
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	-24	1520
L.2.	Daň z příjmů odložená	52	-6	42
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	2065	2955
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54		
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	2065	2955
*	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	56	263851	267170

Příloha 3: Rozvaha k 31.12.2018 (po provedení úprav dle IAS/IFRS)

ROZVAHA v plném rozsahu ke dni 31.12.2018 v celých tisících CZK					
Položka	AKTIVA	Řádek	Běžné období účetní		
			Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	1	261 409	-96 302	165 107
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	2	0	0	0
B.	Stálá aktiva	3	142 290	-95 146	47 144
B.I.	Dlouhodobý nemmotný majetek	4	8 211	-6 568	1 643
B.I.1.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	5	0	0	0
B.I.2.	Ocenitelná práva	6	8 211	-6 568	1 643
B.I.2.1.1.	Software	7	7 174	-5 531	1 643
B.I.2.2.2.	Ostatní ocenitelná práva	8	1 037	-1 037	0
B.I.3.	Goodwill (+/-)	9	0	0	0
B.I.4.	Ostatní dlouhodobý nemotný majetek	10	0	0	0
B.I.5.	Poskytnuté zálohy na DNM a NDNM	11	0	0	0
B.I.5.1.1.	Poskytnuté zálohy na DNM	12	0	0	0
B.I.5.2.2.	Nedokončený DNM	13	0	0	0
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek	14	134 079	-88 578	45 501
B.II.1.	Pozemky a stavby	15	51 091	-22 669	28 422
B.II.1.1.	Pozemky	16	3 158	0	3 158
B.II.1.2.	Stavby	17	47 933	-22 669	25 264
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	18	79 937	-65 909	14 028
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	19	0	0	0
B.II.4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	20	0	0	0
B.II.4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	21	0	0	0
B.II.4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	22	0	0	0
B.II.4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23	0	0	0
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na DHM a NDHM	24	3 051	0	3 051
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na DHM	25	1 928	0	1 928
B.II.5.2.	Nedokončený DHM	26	1 123	0	1 123
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek	27	0	0	0
B.III.1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	28	0	0	0
B.III.2.	Zápůjčky a úvěry - ovládaná nebo ovládající osoba	29	0	0	0
B.III.3.	Podíly - podstatný vliv	30	0	0	0
B.III.4.	Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv	31	0	0	0
B.III.5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	32	0	0	0
B.III.6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	33	0	0	0
B.III.7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	34	0	0	0

B.III.7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	35	0	0	0
B.III.7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	36	0	0	0
C.	Oběžná aktiva	37	119 119	-1 156	117 963
C.I.	Zásoby	38	69 304	-232	69 072
C.I.1.	Materiál	39	21 122	-174	20 948
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	40	2 668	0	2 668
C.I.3.	Výrobky a zboží	41	44 253	-58	44 195
C.I.3.1.	Výrobky	42	9 795	0	9 795
C.I.3.2.	Zboží	43	34 458	-58	34 400
C.I.4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	44	0	0	0
C.I.5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	45	1 261	0	1 261
C.II.	Pohledávky	46	46 146	-924	45 222
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	47	145	0	145
C.II.1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	48	0	0	0
C.II.1.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	49	0	0	0
C.II.1.3.	Pohledávky - podstatný vliv	50	0	0	0
C.II.1.4.	Odložená daňová pohledávka	51	4	0	4
C.II.1.5.	Ostatní pohledávky	52	141	0	141
C.II.1.5.1.	Pohledávky za společníky	53	0	0	0
C.II.1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	54	141	0	141
C.II.1.5.3.	Dohadné účty aktivní	55	0	0	0
C.II.1.5.4.	Jiné pohledávky	56	0	0	0
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	57	46 001	-924	45 077
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	58	38 012	-924	37 088
C.II.2.2.	Pohledávky - ovládaná nebo ovládající osoba	59	4 759	0	4 759
C.II.2.3.	Pohledávky - podstatný vliv	60	0	0	0
C.II.2.4.	Ostatní pohledávky	61	3 230	0	3 230
C.II.2.4.1.	Pohledávky za společníky	62	0	0	0
C.II.2.4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	63	0	0	0
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	64	1 679	0	1 679
C.II.2.4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	65	554	0	554
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní	66	0	0	0
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky	67	997	0	997
C.II.3.	Časové rozlišení aktiv	68	0	0	0
C.II.3.1.	Náklady příštích období	69	0	0	0
C.II.3.2.	Komplexní náklady příštích období	70	0	0	0
C.II.3.3.	Příjmy příštích období	71	0	0	0
C.III.	Krátkodobý finanční majetek	72	0	0	0
C.III.1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba	73	0	0	0
C.III.2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	74	0	0	0
C.IV.	Peněžní prostředky	75	3 669	0	3 669
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	76	103	0	103
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	77	3 566	0	3 566

Položka	PASIVA	Řádek	Běžné období
	PASIVA CELKEM	78	165 107
A.	Vlastní kapitál	79	58 475
A.I.	Základní kapitál	80	30 000
A.I.1.	Základní kapitál	81	30 000
A.I.2.	Vlastní podíly (-)	82	0
A.I.3.	Změny základního kapitálu	83	0
A.II.	Ážio a kapitálové fondy	84	19 739
A.II.1.	Ážio	85	0
A.II.2.	Kapitálové fondy	86	19 739
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy	87	17 083
A.II.2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	88	2 656
A.II.2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách OK (+/-)	89	0
A.II.2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	90	0
A.II.2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	91	0
A.III.	Fondy ze zisku	92	0
A.III.1.	Ostatní rezervní fondy	93	0
A.III.2.	Statutární a ostatní fondy	94	0
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-)	95	6 632
A.IV.1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	96	6 632
A.IV.2.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	98	0
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	99	2 104
A.VI.	Rozhodnuto o zálohách na výplatu podílu na zisku (-)	100	0
B.+C.	Cizí zdroje	101	106 632
B.	Rezervy	102	125
B.I.	Rezerva na důchody a podobné závazky	103	0
B.II.	Rezerva na daň z příjmů	104	0
B.III.	Rezerva podle zvláštních právních předpisů	105	0
B.IV.	Ostatní rezervy	106	125
C.	Závazky	107	106 507
C.I.	Dlouhodobé závazky	108	67 203
C.I.1.	Vydané dluhopisy	109	0
C.I.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	110	0
C.I.1.2.	Ostatní dluhopisy	111	0
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím	112	65 081
C.I.3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	113	0
C.I.4.	Závazky z obchodních vztahů	114	0
C.I.5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	115	0
C.I.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	116	0

C.I.7.	Závazky - podstatný vliv	117	0
C.I.8.	Odložený daňový závazek	118	0
C.I.9.	Závazky - ostatní	119	2 122
C.I.9.1.	Závazky ke společníkům	120	0
C.I.9.2.	Dohadné účty pasivní	121	0
C.I.9.3.	Jiné závazky	122	2 122
C.II.	Krátkodobé závazky	123	39 304
C.II.1.	Vydané dluhopisy	124	0
C.II.1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	125	0
C.II.1.2.	Ostatní dluhopisy	126	0
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím	127	6 487
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	128	3 575
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	129	20 473
C.II.5.	Krátkodobé směnky k úhradě	130	0
C.II.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	131	0
C.II.7.	Závazky - podstatný vliv	132	0
C.II.8.	Závazky ostatní	133	8 769
C.II.8.1.	Závazky ke společníkům	134	0
C.II.8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	135	0
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	136	1 813
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	137	1 025
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	138	192
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	139	0
C.II.8.7.	Jiné závazky	140	5 739
C.III.	Časové rozlišení pasiv	141	0
C.III.1.	Výdaje příštích období	142	0
C.III.2.	Výnosy příštích období	143	0

Příloha 4: Výkaz zisku a ztráty k 31.12.2018 (po provedení úprav dle IAS/IFRS)

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁT			
v plném rozsahu ke dni			
31.12.2018			
v celých tisících CZK			
Položka	TEXT	Řádek	Běžné období
I.	Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb	1	143 055
II.	Tržby za prodej zboží	2	114 247
A.	Výkonová spotřeba	3	204 631
A. 1.	Náklady vynaložené na prodané zboží	4	62 873
A. 2.	Spotřeba materiálu a energie	5	59 965
A. 3.	Služby	6	81 793
B.	Změna stavu zásob vlastní činnosti (+/-)	7	-1 561
C.	Aktivace (-)	8	0
D.	Osobní náklady	9	40 851
D. 1.	Mzdové náklady	10	29 540
D. 2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění, ostatní	11	11 311
D. 2. 1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	12	9 897
D. 2. 2.	Ostatní náklady	13	1 414
E.	Úpravy hodnot v provozní oblasti	14	7 157
E. 1.	Úpravy hodnot DNM a DHM	15	7 499
E. 1. 1.	Úpravy hodnot DNM a DHM - trvalé	16	7 499
E. 1. 2.	Úpravy hodnot DNM a DHM - dočasné	17	0
E. 2.	Úpravy hodnot zásob	18	-1 266
E. 3.	Úpravy hodnot pohledávek	19	924
III.	Ostatní provozní výnosy	20	3 824
III. 1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku	21	395
III. 2.	Tržby z prodaného materiálu	22	3 225
III. 3.	Jiné provozní výnosy	23	204
F.	Ostatní provozní náklady	24	4 629
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	25	238
F. 2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	26	3 017
F. 3.	Daně a poplatky	27	206
F. 4.	rezervy v provozní náklady a komplexní náklady příštích období	28	-3 534
F. 5.	Jiné provozní náklady	29	4 702
*	Provozní výsledek hospodaření	30	5 419
IV.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku - podíly	31	0
IV. 1.	Výnosy z podílů - ovládaná nebo ovládající osoba	32	0
IV. 2.	Ostatní výnosy z podílů	33	0
G.	Náklady vynaložené na prodané podíly	34	0
V.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	35	0

V. 1.	Výnosy z ostatního DFM - ovládaná nebo ovládající osoba	36	0
V. 2.	Ostatní výnosy z postatního dlouhodobého finančního majetku	37	0
H.	Náklady související s ostatním dlouhodobým finančním majetkem	38	0
VI.	Výnosové úroky a podobné výnosy	39	13
VI. 1.	Výnosové úroky a podobné výnosy - ovládaná nebo ovládající osoba	40	0
VI. 2.	Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	41	13
I.	Úpravy hodnot a rezervy ve finanční oblasti	42	0
J.	Nákladové úroky a podobné náklady	43	1 790
J. 1.	Nákladové úroky a podobné náklady - ovládaná nebo ovládající osoba	44	0
J. 2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	45	1 790
VII.	Ostatní finanční výnosy	46	2 712
K.	Ostatní finanční náklady	47	4 193
*	Finanční výsledek hospodaření (+/-)	48	-3 258
**	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-)	49	2 161
L.	Daň z příjmů	50	57
L.1.	Daň z příjmů splatná	51	-24
L.2.	Daň z příjmů odložená	52	81
**	Výsledek hospodaření po zdanění (+/-)	53	2 104
M.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům (+/-)	54	0
***	Výsledek hospodaření za účetní období (+/-)	55	2 104
*	Čistý obrat za účetní období = I. + II. + III. + IV. + V. + VI. + VII.	56	263 851

Příloha 5: Výpočet současné hodnoty minimálních leasingových splátek (Vlastní zpracování dle Ficbauer, 2016, s. 110)

Pořadí splátky	Výpočet současné hodnoty	Současná hodnota minimálních leasingových splátek
1	$6879,4/(1+0,001433)^1$	6 869,55 Kč
2	$6879,4/(1+0,001433)^2$	6 859,72 Kč
3	$6879,4/(1+0,001433)^3$	6 849,90 Kč
4	$6879,4/(1+0,001433)^4$	6 840,10 Kč
5	$6879,4/(1+0,001433)^5$	6 830,31 Kč
6	$6879,4/(1+0,001433)^6$	6 820,53 Kč
7	$6879,4/(1+0,001433)^7$	6 810,77 Kč
8	$6879,4/(1+0,001433)^8$	6 801,02 Kč
9	$6879,4/(1+0,001433)^9$	6 791,29 Kč
10	$6879,4/(1+0,001433)^{10}$	6 781,57 Kč
11	$6879,4/(1+0,001433)^{11}$	6 771,86 Kč
12	$6879,4/(1+0,001433)^{12}$	6 762,17 Kč
13	$6879,4/(1+0,001433)^{13}$	6 752,49 Kč
14	$6879,4/(1+0,001433)^{14}$	6 742,83 Kč
15	$6879,4/(1+0,001433)^{15}$	6 733,18 Kč
16	$6879,4/(1+0,001433)^{16}$	6 723,54 Kč
17	$6879,4/(1+0,001433)^{17}$	6 713,91 Kč
18	$6879,4/(1+0,001433)^{18}$	6 704,31 Kč
19	$6879,4/(1+0,001433)^{19}$	6 694,71 Kč
20	$6879,4/(1+0,001433)^{20}$	6 685,13 Kč
21	$6879,4/(1+0,001433)^{21}$	6 675,56 Kč
22	$6879,4/(1+0,001433)^{22}$	6 666,00 Kč
23	$6879,4/(1+0,001433)^{23}$	6 656,46 Kč
24	$6879,4/(1+0,001433)^{24}$	6 646,94 Kč
25	$6879,4/(1+0,001433)^{25}$	6 637,42 Kč
26	$6879,4/(1+0,001433)^{26}$	6 627,92 Kč
27	$6879,4/(1+0,001433)^{27}$	6 618,44 Kč
28	$6879,4/(1+0,001433)^{28}$	6 608,96 Kč
29	$6879,4/(1+0,001433)^{29}$	6 599,50 Kč
30	$6879,4/(1+0,001433)^{30}$	6 590,06 Kč
31	$6879,4/(1+0,001433)^{31}$	6 580,63 Kč
32	$6879,4/(1+0,001433)^{32}$	6 571,21 Kč
33	$6879,4/(1+0,001433)^{33}$	6 561,80 Kč
34	$6879,4/(1+0,001433)^{34}$	6 552,41 Kč

35	$6879,4/(1+0,001433)^{35}$	6 543,03 Kč
36	$6879,4/(1+0,001433)^{36}$	6 533,67 Kč
37	$6879,4/(1+0,001433)^{37}$	6 524,32 Kč
38	$6879,4/(1+0,001433)^{38}$	6 514,98 Kč
39	$6879,4/(1+0,001433)^{39}$	6 505,65 Kč
40	$6879,4/(1+0,001433)^{40}$	6 496,34 Kč
41	$6879,4/(1+0,001433)^{41}$	6 487,04 Kč
42	$6879,4/(1+0,001433)^{42}$	6 477,76 Kč
43	$6879,4/(1+0,001433)^{43}$	6 468,49 Kč
44	$6879,4/(1+0,001433)^{44}$	6 459,23 Kč
45	$6879,4/(1+0,001433)^{45}$	6 449,98 Kč
46	$6879,4/(1+0,001433)^{46}$	6 440,75 Kč
47	$6879,4/(1+0,001433)^{47}$	6 431,53 Kč
48	$6879,4/(1+0,001433)^{48}$	6 422,33 Kč
49	$6879,4/(1+0,001433)^{49}$	6 413,14 Kč
50	$6879,4/(1+0,001433)^{50}$	6 403,96 Kč
51	$6879,4/(1+0,001433)^{51}$	6 394,79 Kč
52	$6879,4/(1+0,001433)^{52}$	6 385,64 Kč
53	$6879,4/(1+0,001433)^{53}$	6 376,50 Kč
54	$6879,4/(1+0,001433)^{54}$	6 367,37 Kč
55	$6879,4/(1+0,001433)^{55}$	6 358,26 Kč
56	$6879,4/(1+0,001433)^{56}$	6 349,16 Kč
57	$6879,4/(1+0,001433)^{57}$	6 340,07 Kč
58	$6879,4/(1+0,001433)^{58}$	6 331,00 Kč
59	$6879,4/(1+0,001433)^{59}$	6 321,93 Kč
60	$6879,4/(1+0,001433)^{60}$	6 312,89 Kč
CELKEM		395 242,01 Kč

Příloha 6: Výpočet úroku a úroku splátky finančního leasingu (Vlastní zpracování)

Pořadí splátky	Počáteční stav	Hodnota splátky v Kč	Hodnota splátky v Kč		Zbývá doplatit
			Úrok	Úmor	
1	395242,01	6879,40	566,51	6312,89	388929,12
2	388929,12	6879,40	557,47	6321,93	382607,19
3	382607,19	6879,40	548,40	6331,00	376276,19
4	376276,19	6879,40	539,33	6340,07	369936,12
5	369936,12	6879,40	530,24	6349,16	363586,96
6	363586,96	6879,40	521,14	6358,26	357228,70
7	357228,70	6879,40	512,03	6367,37	350861,33
8	350861,33	6879,40	502,90	6376,50	344484,83
9	344484,83	6879,40	493,76	6385,64	338099,19
10	338099,19	6879,40	484,61	6394,79	331704,40
11	331704,40	6879,40	475,44	6403,96	325300,45
12	325300,45	6879,40	466,26	6413,14	318887,31
13	318887,31	6879,40	457,07	6422,33	312464,98
14	312464,98	6879,40	447,87	6431,53	306033,45
15	306033,45	6879,40	438,65	6440,75	299592,70
16	299592,70	6879,40	429,42	6449,98	293142,71
17	293142,71	6879,40	420,17	6459,23	286683,48
18	286683,48	6879,40	410,91	6468,49	280215,00
19	280215,00	6879,40	401,64	6477,76	273737,24
20	273737,24	6879,40	392,36	6487,04	267250,19
21	267250,19	6879,40	383,06	6496,34	260753,85
22	260753,85	6879,40	373,75	6505,65	254248,20
23	254248,20	6879,40	364,42	6514,98	247733,22
24	247733,22	6879,40	355,08	6524,32	241208,91
25	241208,91	6879,40	345,73	6533,67	234675,24
26	234675,24	6879,40	336,37	6543,03	228132,21
27	228132,21	6879,40	326,99	6552,41	221579,80
28	221579,80	6879,40	317,60	6561,80	215017,99
29	215017,99	6879,40	308,19	6571,21	208446,79
30	208446,79	6879,40	298,77	6580,63	201866,16
31	201866,16	6879,40	289,34	6590,06	195276,10
32	195276,10	6879,40	279,90	6599,50	188676,60
33	188676,60	6879,40	270,44	6608,96	182067,63
34	182067,63	6879,40	260,96	6618,44	175449,20
35	175449,20	6879,40	251,48	6627,92	168821,27
36	168821,27	6879,40	241,98	6637,42	162183,85
37	162183,85	6879,40	232,46	6646,94	155536,92
38	155536,92	6879,40	222,94	6656,46	148880,45
39	148880,45	6879,40	213,40	6666,00	142214,45

40	142214,45	6879,40	203,84	6675,56	135538,89
41	135538,89	6879,40	194,27	6685,13	128853,76
42	128853,76	6879,40	184,69	6694,71	122159,05
43	122159,05	6879,40	175,09	6704,31	115454,75
44	115454,75	6879,40	165,49	6713,91	108740,83
45	108740,83	6879,40	155,86	6723,54	102017,29
46	102017,29	6879,40	146,22	6733,18	95284,12
47	95284,12	6879,40	136,57	6742,83	88541,29
48	88541,29	6879,40	126,91	6752,49	81788,80
49	81788,80	6879,40	117,23	6762,17	75026,63
50	75026,63	6879,40	107,54	6771,86	68254,77
51	68254,77	6879,40	97,83	6781,57	61473,20
52	61473,20	6879,40	88,11	6791,29	54681,91
53	54681,91	6879,40	78,38	6801,02	47880,89
54	47880,89	6879,40	68,63	6810,77	41070,12
55	41070,12	6879,40	58,87	6820,53	34249,59
56	34249,59	6879,40	49,09	6830,31	27419,28
57	27419,28	6879,40	39,30	6840,10	20579,18
58	20579,18	6879,40	29,50	6849,90	13729,28
59	13729,28	6879,40	19,68	6859,72	6869,55
60	6869,55	6879,40	9,85	6869,55	0,00

Příloha 7: Vybrané ukazatele finanční analýzy podnikové sféry za 1. pololetí 2018 (Vlastní zpracování dle MPO, 2018)

NACE 32 – Ostatní zpracovatelský průmysl	
Ukazatel	Hodnota ukazatele za 1. pololetí 2018
Rentabilita vlastního kapitálu (ROE)	20,41 %
Rentabilita aktiv (EBIT / Aktiva)	12,79 %
EBIT / Tržby	14,94 %
Vlastní kapitál / Aktiva	48,98 %
Likvidita L3	1,10 (krát)
Likvidita L2	0,70 (krát)
Likvidita L1	0,09 (krát)

Odložená daň Kores Europe s.r.o. 2018

Stav k 31.12.2018	Účetní	daňové
Zůstatková cena majetku	40 478 450,00	39 499 026,00
Odložený daňový závazek k 31.12.2018 (19%)		-186 090,56
Neuplatněná daňová ztráta k 31.12.2018		0,00
Neuplatněné odčitatelné položky k 31.12.2018		0,00
OP k pohledávkám		924 457,88
OP ke zboží		58 336,93
OP k materiálu		174 140,02
Rezerva na nevyčerpanou dovolenou včetně SP a ZP		76 979,00
Rezerva na audit účetní závěrky		48 000,00
Rezerva ostatní		0,00
SP a ZP z odměn 2018, DU nákladem 2019		173 457,00
Neuhrazené smluvní sankce nákladové (544)		1 010,94
Odložená daňová pohledávka k 31.12.2018 (19%)		276 712,54
Celkem stav odložené daně (481 D)	(pohledávka)	90 621,98
Odložená daňová pohledávka 2017		85 113,51
Odložená daňová pohledávka 2018		90 621,98
Rozdíl k doučtování		5 508,47

Příloha 9: Seznam povinných položek rozvahy dle IAS/IFRS (Vlastní zpracování dle Dvořáková, 2017, s. 92)

AKTIVA	PASIVA
Pozemky, budovy a zařízení	Emitovaný kapitál a peněžní fondy
Investice do nemovitostí	Menšinový podíl
Nehmotná aktiva	
Investice oceňované ekvivalenční metodou	Rezervy
Odložené daňové pohledávky	Odložené daňové závazky
Finanční aktiva (nezahrnutá do jiných vyjmenovaných položek)	Finanční závazky (nezahrnuté v jiných položkách)
Pohledávky z titulu běžných daní	Závazky z titulu běžných daní
Biologická aktiva	Obchodní a jiné závazky
Aktiva držena k prodeji	Závazky, které jsou součástí celků určených k prodeji
Zásoby	
Obchodní a jiné pohledávky	
Peníze a peněžní ekvivalenty	

Příloha 10: Seznam povinných položek výsledovky dle IAS/IFRS (Vlastní zpracování dle Dvořáková, 2017, s. 323)

Výnosy
Výnosové úroky vyčíslené metodou efektivní úrokové míry
Zisky/ztráty vzniklé z odúčtování dluhových finančních aktiv oceňovaných v amortizovaných nákladech
Finanční náklady
Ztráty ze snížení hodnoty
Podíly zisků a ztrát přidružených podniků a společných podniků zachycených při použití ekvivalenční metody
Zisky/ztráty vzniklé z reklasifikace dluhových finančních aktiv z portfolia oceňovaného v amortizovaných nákladech do portfolia
Daňové náklady
Zisky/ztráty z přecenění aktiv nebo skupin aktiv a závazků držených k prodeji v důsledku ukončovaných činností
Zisk nebo ztráta
Jednotlivé složky ostatního výsledku hospodaření
Podíly na ostatních výsledcích hospodaření přidružených podniků zachycených při použití ekvivalenční metody
Ostatní výsledek hospodaření celkem
Zisky/ztráty: <ul style="list-style-type: none"> - připadající na menšinový podíl - připadající vlastníkův mateřské společnosti
Úplný výsledek hospodaření <ul style="list-style-type: none"> - připadající na menšinový podíl - připadající vlastníkův mateřské společnosti

Příloha 11: Seznam platných IAS (Vlastní zpracování dle IASplus, 2019)

IAS 1	Sestavování a zveřejňování účetní závěrky
IAS 2	Zásoby
IAS 7	Výkaz o peněžních tocích
IAS 8	Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a řešení chyb
IAS 10	Události po rozvahovém dni
IAS 11	Stavební smlouvy
IAS 12	Daně ze zisku
IAS 16	Pozemky, budovy a zařízení
IAS 17	Leasingy
IAS 18	Výnosy
IAS 19	Zaměstnanecké požitky
IAS 20	Vykazování státních dotací a zveřejnění státní podpory
IAS 21	Dopady směnných kurzů cizích měn
IAS 23	Výpůjční náklady
IAS 24	Zveřejnění spřízněných stran
IAS 26	Penzijní plány
IAS 27	Nekonsolidovaná účetní závěrka
IAS 28	Investice do přidružených a společných podniků
IAS 29	Vykazování v hyperinflačních ekonomikách
IAS 32	Finanční nástroje: Prezentace
IAS 33	Zisk na akcii
IAS 34	Mezitimní účetní výkaznictví
IAS 36	Snížení hodnoty aktiv
IAS 37	Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva
IAS 38	Nehmotná aktiva
IAS 39	Finanční nástroje: Účtování a oceňování
IAS 40	Investice do nemovitostí
IAS 41	Zemědělství

Příloha 12: Seznam platných IFRS (Vlastní zpracování dle IASplus, 2019)

IFRS 1	První aplikace IFRS
IFRS 2	Úhrady akciemi
IFRS 3	Podnikové kombinace
IFRS 4	Pojišťovací smlouvy
IFRS 5	Dlouhodobá aktiva určená k prodeji a ukončované činnosti
IFRS 6	Průzkum a hodnocení nerostných zdrojů
IFRS 7	Finanční nástroje
IFRS 8	Funkční segmenty
IFRS 9	Finanční nástroje
IFRS 10	Konsolidovaná účetní závěrka
IFRS 11	Společná uspořádání
IFRS 12	Zveřejnění podílů v jiných účetních jednotkách
IFRS 13	Ocenění v reálné hodnotě
IFRS 14	Řízení odložených účtů u regulovaných aktivit
IFRS 15	Výnosy ze smluv se zákazníky
IFRS 16	Leasingy
IFRS 17	Pojistné smlouvy