

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Diplomová práce

**Analýza finančních výkazů ve vazbě
na českou účetní legislativu a IFRS**

Vypracoval: Bc. Petra Vorlová

Vedoucí práce: Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.

České Budějovice

2022

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

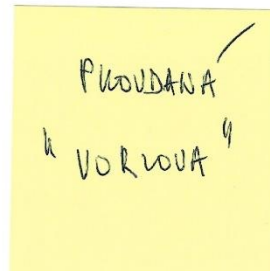
Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2020/2021

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Bc. Petra VESELÁ
Osobní číslo: E20494
Studijní program: N0488A050006 Finance a účetnictví
Studijní obor:
Téma práce: Analýza finančních výkazů ve vazbě na českou účetní legislativu a IFRS
Zadávací katedra: Katedra účetnictví a financí



Zásady pro vypracování

Cíl práce:

V teoretické části popsat metodiku sestavování účetních výkazů dle jednotlivých právních úprav – tj. české účetní legislativy a IFRS. V praktické části pak aplikovat uvedená teoretická východiska u vybraného podnikatelského subjektu.

Rámcová osnova:

1. Vymezení základních pojmů – mezinárodní harmonizace účetnictví, česká účetní legislativa (ČÚL), mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS/IAS).
2. Skladba účetní závěrky – podle ČÚL a IFRS/IAS.
3. Vybrané oblasti účtování v komparaci obou systémů účetnictví.
4. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu.
5. Aplikace uvedených teoretických východisek u vybraného podnikatelského subjektu.
6. Analýza výsledků, návrhy a opatření.

Rozsah pracovní zprávy: 50 – 60 stran
Rozsah grafických prací: dle potřeby
Forma zpracování diplomové práce: tištěná

Seznam doporučené literatury:

1. ACCA (2016). Paper F7: *Financial reporting. Complete text / ACCA*. Wokingham: Kaplan Publishing UK.
2. DVOŘÁKOVÁ, D. (2017). *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 5. aktualizované a přepracované vydání. Brno: BizBooks.
3. EPSTEIN, B. J.; JERMAKOWICZ, E. K., (2008). *Interpretation and Application of International Accounting and Financial Reporting Standards 2008*. USA, New Jersey: John Wiley & Sons.
4. JÍLEK, J. (2018). *Hlavní účetní systémy IFRS a US GAAP*. Praha: Grada.
5. RYNEŠ, P. (2021). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka – Průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2021*. 21. aktualizované vydání. Olomouc: Anag.
6. SLÁDKOVÁ, E., STROUHAL, J. (2018). *Účetnictví – výkaznictví podle českých účetních předpisů*. 2. aktualizované vydání. Praha: ICU.
7. ŠRÁMKOVÁ, A., KRIVÁNKOVÁ, M. (2017). *Mezinárodní standardy účetního výkaznictví: praktické aplikace*. 7. aktualizované vydání. Praha: ICU.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění novel.

Vyhláška č. 500/2000 Sb., ve znění novel.
České účetní standardy pro podnikatele.
Mezinárodní standardy účetního výkaznictví.

Odborná periodika: Daně a účetnictví; Ekonom; Finance a úvěr; Finanční, daňový a účetní bulletin; Účetnictví; Účetnictví v praxi; aj.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Jaroslav Svoboda, Ph.D.**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: **10. února 2021**
Termín odevzdání diplomové práce: **15. dubna 2022**

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentická 13 (1)
370 05 Česká Budějovice


doc. Dr. Ing. Dagmar Škodová Parmová
děkanka


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 10. února 2021

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 b zákona č. 111/1998 Sb., v platné znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to – v nezkrácené podobě vzniklé vypuštěním vyznačených částí archivovaných Ekonomickou fakultou – elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb., zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací These.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne

Podpis autora

Poděkování

Ráda bych poděkovala vedoucímu mé diplomové práce Ing. Jaroslavu Svobodovi, Ph.D. za jeho čas, který mi věnoval při jejím zpracování. Další poděkování patří společnosti, která mi poskytla údaje ze svého účetnictví pro zpracování praktické části práce. A především bych chtěla poděkovat celé své rodině za neuvěřitelnou podporu po celou dobu studia.

Obsah

1. Úvod	1
2. Literární rešerše	2
2.1. Účetní uzávěrku	2
2.2. Účetní závěrka	2
2.2.1. Rozvaha	4
2.2.2. Výkaz zisku a ztráty (výsledovka).....	5
2.2.3. Příloha k účetní závěrce	5
2.2.4. Přehled o peněžních tocích	5
2.2.5. Přehled o změnách vlastního kapitálu	5
2.2.6. Zveřejnění účetní závěrky	6
2.3. Česká účetní legislativa	7
2.3.1. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů	7
2.3.2. Vyhlášky k zákonu o účetnictví.....	7
2.3.3. České účetní standardy.....	8
2.3.4. Vazba účetnictví na další českou legislativu.....	8
2.4. Mezinárodní harmonizace účetnictví.....	9
2.5. Koncepční rámec Mezinárodních standardů účetního výkaznictví.....	12
2.6. Sestavování účetních výkazů podle IFRS.....	13
2.6.1. Výkaz o finanční pozici (rozvaha).....	15
2.6.2. Výkaz o finanční výkonnosti	17
2.6.3. Ostatní výkazy a příloha	17
2.7. Vybrané oblasti účtování	19
2.7.1. Oceňování položek účetní závěrky.....	20
2.7.2. Dlouhodobá hmotná aktiva	21
2.7.3. Odpisy	22
2.7.4. Leasing.....	22
2.7.5. Odložená daň	23
2.7.6. Používání cizí měny	24
2.7.7. Oprava chyb minulých let	25
2.7.8. IFRS a daňová legislativa.....	26
2.7.9. Konsolidovaná účetní závěrka.....	27

3.	Metodika zpracování a cíl práce	29
3.1.	Metodika výpočtů potřebných pro provedení analýzy	30
3.1.1.	Metodika výpočtů pro provedení analýzy finančních výkazů sestavených podle české účetní legislativy	30
3.1.2.	Metodika výpočtů pro provedení analýzy finančních výkazů sestavených podle IFRS.....	32
3.2.	Metodika výpočtů současné hodnoty budoucích leasingových plateb	33
4.	Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu	36
5.	Aplikace uvedených teoretických východisek u vybraného podnikatelského subjektu.....	40
5.1.	Oceňování položek účetní závěrky	40
5.2.	Dlouhodobý majetek	42
5.2.1.	Dlouhodobý nehmotný majetek	42
5.2.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	42
5.3.	Odpisy.....	43
5.4.	Leasingy.....	44
5.5.	Jiný výsledek hospodaření minulých let.....	45
5.6.	Sestavení výkazů společnosti AB, s.r.o. za rok 2020 podle IFRS	46
5.6.1.	Výkaz o finanční situaci	46
5.6.2.	Výkaz o finanční výkonnosti	47
5.6.3.	Komentář k výkazům sestavených podle IFRS (Příloha).....	48
6.	Analýza výsledků návrhy a opatření	52
6.1.	Analýza finančních výkazů podle české legislativy a IFRS	52
6.2.	Návrhy a opatření.....	54
7.	ZÁVĚR	55
	Summary	57
	Seznam použité literatury:	58
	Seznam tabulek	1
	Seznam obrázků	2
	Příloha	3

1. Úvod

K tomu, aby účetní jednotka naplnila povinnosti, které jí ukládá zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o účetnictví) musí provést účetní závěrku každého účetního období. Účetní závěrce předchází účetní uzávěrka. Většina českých účetních jednotek účtuje a sestavuje výkazy podle českých předpisů. Pokud ale účetní jednotka, je emitentem cenných papírů obchodovatelných na regulovaném trhu, nebo patří do skupiny podniků, které podléhají konsolidaci, má povinnost sestavit účetní závěrku podle mezinárodních účetních standardů. Tuto povinnost ukládá zákon o účetnictví v § 19a a § 23a. Zákon o účetnictví je novelizován a harmonizován s právem Evropské Unie s cílem zlepšit podnikatelské prostředí. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS byly přijaty z důvodu narůstající globalizace a z důvodu lepší srovnatelnosti účetních závěrek v celosvětovém měřítku. V literární rešerši budou zmíněny i standardy US GAAP, které jsou pro účetní jednotky podnikající nebo obchodující na burze v USA. České předpisy i mezinárodní standardy mají společný základ, a to, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz o hospodaření účetní jednotky. Přesto, že mají společné základní principy, vykazování jednotlivých položek v závěrkách se někdy výrazně liší. Cílem této diplomové práce je vysvětlit základní rozdíly mezi vykazováním transakcí podle českých a mezinárodních standardů. IFRS a US GAAP jsou reportovací systémy, které neříkají jak účtovat, ale jak vykazovat, což je razantní rozdíl mezi českými předpisy. Další významné rozdíly jsou v definicích pojmů položek účetní závěrky, jejich oceňování a vykazování v účetní závěrce. Literární rešerše navazuje na praktickou část práce, pro kterou byl vybrán český podnikatelský subjekt účtující podle české účetní legislativy. Z důvodu jeho podnikatelské činnosti bude pozornost věnována především dlouhodobému hmotnému majetku a leasingům, ale také opravám chyb minulých let a používání cizí měny v účetnictví. Aby bylo možné dokázat či vyvrátit vliv účetní legislativy na účetní výkazy, bude vytvořen experimentální Výkaz o finanční pozici a Výkaz o úplném výsledku hospodaření, který by podnikatelský subjekt sestavovat, kdyby účtoval podle IFRS. Širší využívání IFRS pro české podniky, ať už povinné, či dobrovolné by znamenalo větší administrativní zátěž, protože české účetní jednotky musí při stanovení základu daně vycházet z české legislativy. Musely by tedy vést dvojí evidenci, jednu podle IFRS, a druhou pro stanovení základu daně z příjmů podle českých předpisů.

2. Literární rešerše

2.1. Účetní uzávěrku

Před provedením účetní závěrky je potřeba provést uzavření všech účtů v daném účetním období. Je potřeba vyčíslit konečné zůstatky účtů a zjistit hospodářský výsledek. K tomu, aby bylo možné účty uzavřít, je potřeba provést následující uzávěrkové operace:

- Inventarizace majetku a závazků a doúčtování inventarizačních rozdílů
- Kontrola účtů Pořízení materiálu a Pořízení zboží, které musí mít nulový zůstatek
- Zaúčtování rezerv, dohadných položek, opravných položek, případně odpis pohledávek
- Kontrola správného časového rozlišení zaúčtovaných nákladů a výnosů, aby byl dodržen aktuální princip účetnictví
- Vyčíslení a zaúčtování kurzových rozdílů, které vzniknou přepočtem pohledávek a závazků kurzem k rozvahovému dni
- Kontrola účtu Hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení, který by měl mít konečný zůstatek nulový
- Vyčíslení hospodářského výsledku za dané účetní období
- Vyčíslení daně z příjmů a její zaúčtování

Po provedení uzávěrkových operací se samotné uzavření všech účtů provádí pomocí závěrkových účtů 710 – Účet zisků a ztrát a 702 – Konečný účet rozvahový.

2.2. Účetní závěrka

Účetní závěrka podnikatelů je nedílní celek a tvoří ji rozvaha, výkaz zisku a ztrát, příloha k účetní závěrce, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Sestavuje se v plném nebo zkráceném rozsahu. Povinnost sestavení v plném rozsahu mají účetní jednotky s povinností ověření účetní závěrky auditorem. *(Petr Ryněš) ⁽¹²⁾*

Účetní závěrka je považována za vrcholový dokument, kterým v účetní jednotce vrcholí účetní práce za celé účetní období. Musí vytvořit komplexní a plastický obraz o

účetní jednotce a jejím hospodaření v právě minulém účetním období a musí poskytnout uživatelům a veřejnosti širokou škálu informací o majetkové, finanční a důchodové situaci účetní jednotky.

(Petr Ryněš) ⁽¹²⁾

Finanční účetnictví slouží především vnějším stakeholderům, jako jsou akcionáři, finanční úřady, pojišťovny nebo banky, oproti manažerskému účetnictví, které je určeno pro vlastní vedení firmy. Zdrojem dat pro finanční analýzu podniku mohou sloužit interní nebo veřejně dostupné materiály. Externí analytik se ale musí spokojit většinou pouze s podklady, které jsou veřejně dostupné, v podobě účetní závěrky, výroční zprávy a popřípadě informací, které jsou veřejně dostupné na internetu.

(Jindřich Špička) ⁽¹⁶⁾

Povinnost účetní jednotky je vést účetnictví tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz o majetku, závazcích, vlastním kapitálu a výsledku hospodaření jako rozdílu mezi výnosy a náklady. Zobrazení je věrné a poctivé, pokud obsah účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu v souladu se způsoby oceňování, odpisování, tvorbou a použitím rezerv a opravných položek, a dalšími účetními metodami a principy, které stanoví zákon o účetnictví, české účetní standardy, a vyhlášky.

(Petr Ryněš) ⁽¹²⁾

Účetní závěrka vždy nepřináší věrný a poctivý obraz skutečnosti a to v případě kreativního účetnictví v podobě window dressingu nebo mimobilančního financování. Window dressing se může definovat jako vedení transakcí, kdy účetní výkazy podávají zavádějící nebo nereprezentativní obraz o finanční situaci podniku za účelem vytvoření příznivějšího obrazu. Mezi kreativní účetnictví se může zahrnout například vytvoření falešných transakcí na konci roku s cílem ovlivnit zisk, zahrnutí fiktivních zásob do aktiv z důvodu maskování manka, záměrné zkreslení vykazování výnosů, nedodržení zásady opatrnosti, záměrně chybně stanovený odhad životnosti majetku a chybné způsoby přeceňování majetku, zaměňování technického zhodnocení za opravy. Mezi mimobilanční financování se řadí praktiky, u kterých je záměr v rozvaze vynechat aktiva a závazky, které jsou vykázány v rozvaze jiných subjektů, z důvodu snahy prezentovat příznivější ukazatele struktury kapitálu. Může se jednat například o záměrnou záměnu finančního leasingu za operativní leasing, nebo vykázání půjčky, která je klasifikovaná jako vlastní kapitál.

(Jindřich Špička) ⁽¹⁶⁾

Historický vývoj účetních závěrek a účetnictví sahá až do patnáctého století, kdy byl význam zaměřen více na problematiku odvodu daní a až po průmyslové revoluci se účetní závěrky začaly více zaměřovat na poskytování informací vlastníkům. Z důvodu globalizace je potřeba informace sjednotit, aby byly srozumitelné nejen v rámci národního účetnictví, ale i na mezinárodní úrovni, především kvůli burzám cenných papírů, kde investoři obchodují cenné papíry různých firem z různých států a z různých ekonomických prostředí a pro rozhodování potřebují informace, které poskytuje právě účetní závěrka. *(Eva Sládková, Jiří Strouhal)* ⁽¹⁵⁾

2.2.1. Rozvaha

Rozvaha je přehled aktiv (majetku) účetní jednotky na jedné straně a zdrojů jeho krytí (vlastí a cizí zdroje) na straně druhé. Označování položek a jejich uspořádání je stanoveno v příloze č. 1 prováděcí vyhlášky č. 500/2002 pro podnikatele. *(Petr Ryneš)* ⁽¹²⁾

Aktiva za běžné účetní období se vykazují ve třech sloupcích, brutto hodnota je vstupní cena, korekce jsou oprávky a opravné položky a netto hodnota. Aktiva za srovnatelné minulé účetní období jsou uváděny v netto hodnotách. Pasiva se vykazují za běžné i minulé účetní období v účetních hodnotách. Majetek se člení na stálá a oběžná aktiva a v rámci toho dále na krátkodobý a dlouhodobý majetek. Rozhodující je doba použitelnosti majetku do jednoho roku nebo více let. Pohledávky a závazky se člení podle doby splatnosti. *(Petr Ryneš)* ⁽¹²⁾

V případě zkráceného rozsahu rozvahy, který mohou využít malé účetní jednotky bez povinného ověření závěrky auditorem, se použijí položky označené písmeny a římskými číslicemi s výjimkou položek „C. II. 1. Dlouhodobé pohledávky“, „C. II. 2. Krátkodobé pohledávky“, a „C. II. 3. Časové rozlišení aktiv“. Mikro účetní jednotka, která nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, může využít zkrácený rozsah podle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 pro podnikatele a použije pouze položky označené písmeny. *(Petr Ryneš)* ⁽¹²⁾

V rozvaze ani ve výkazu zisku a ztráty se nulové položky podle §4 odst. 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb., neuvádějí.

2.2.2. Výkaz zisku a ztráty (výsledovka)

Výsledovka je stupňovitě uspořádaný přehled nákladů a výnosů. Jednotlivé stupně charakterizují hospodaření v provozní hospodářské a finanční činnosti. Výsledek hospodaření účetní jednotky za sledované účetní období tvoří výsledek hospodaření z provozní a finanční oblasti, včetně daně z příjmů. Označení položek a uspořádání výkazů je stanoveno v přílohách č. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb., pro výkaz zisku a ztráty sestavený v druhovém členění a v příloze č. 3 vyhlášky 500/2002 Sb., pro účelové členění výkazu zisku a ztráty.

(Petr Ryneš) ⁽¹²⁾

2.2.3. Příloha k účetní závěrce

Příloha informuje o všech podrobnostech finanční a majetkové situace účetní jednotky v případě, kdy informace není možné vyčíst nebo odvodit z rozvahy a výkazu zisku a ztráty a je nedílnou součástí účetní závěrky podnikatelů. Základní požadavek na přílohu k účetní závěrce je, aby údaje v ní byly užitečné a významné, tzn. že, na jejich základě je možné dělat příslušná ekonomická rozhodnutí. V příloze se uvádí informace o účetních metodách, zásadách, způsobech oceňování a jejich změnách.

(Petr Ryneš) ⁽¹²⁾

2.2.4. Přehled o peněžních tocích

V přehledu o peněžních tocích jsou strukturované informace s rozpisem přírůstků a úbytků peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v provozní, investiční a finanční oblasti v průběhu účetního období.

(Petr Ryneš) ⁽¹²⁾

2.2.5. Přehled o změnách vlastního kapitálu

Přehled podává informace o zvýšení nebo snížení jednotlivých položek vlastního kapitálu mezi dvěma rozvahovými dny. Je vhodné k jednotlivým pohybům vlastního kapitálu připojit komentář vysvětlující tento pohyb.

(Petr Ryneš) ⁽¹²⁾

Právní úprava přehledu o změnách vlastního kapitálu je upravena v Interpretaci národní účetní rady I-32 *Struktura a obsah přehledu o změnách vlastního kapitálu*, která zhruba odpovídá právní úpravě výkazu podle IFRS.

2.2.6. Zveřejnění účetní závěrky

Účetní závěrky subjektů, které jsou zapsány do veřejného rejstříku, jsou uloženy a zveřejněny, podle zákona o účetnictví, ve sbírce listin příslušného rejstříkového soudu nejpozději do 12 měsíců od rozvahového dne.

(Eva Sládková, Jiří Strouhal) ⁽¹⁵⁾

Malé a mikro účetní jednotky nemají povinnost sestavovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Také banky, spořitelni a úvěrní družstva, pojišťovny, zajišťovny, penzijní společnosti a zdravotní pojišťovny nesestavují přehled o peněžních tocích.

(Tomáš Libal) ⁽¹⁰⁾

Účetní jednotky s povinností ověření účetní závěrky auditorem zveřejňují účetní závěrku i výroční zprávu po ověření a schválení příslušným orgánem do 30 dnů od splnění těchto podmínek. Nejpozději však musí účetní jednotky uložit účetní závěrku do 12 měsíců od konce účetního období bez ohledu na to, jestli účetní závěrka nebo výroční zpráva byla schválena. Zveřejňuje se i zpráva auditora. Pokud účetní jednotka ve lhůtě pro uveřejnění účetní závěrky nesplní povinnost ověření auditorem či schválení valnou hromadou, zveřejní závěrku s uvedením informace, že se jedná o neověřenou závěrku auditorem, či o neschválenou valnou hromadou.

(Eva Sládková, Jiří Strouhal) ⁽¹⁵⁾

Účetní jednotky, které jsou emitentem investičních cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu, musí podle § 19a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, sestavovat účetní závěrku v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví (dále též „IFRS“). Zákon dokonce zmiňuje i účtování podle IFRS, i přesto, že koncepce IFRS není přímo o účetních postupech, na rozdíl od českých účetních předpisů.

(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

2.3. Česká účetní legislativa

2.3.1. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Základní předpis upravující účetnictví v České republice je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Zákon o účetnictví platí pro všechny účetní jednotky, které mají povinnost vést účetnictví systémem podvojných zápisů. Zákon je průběžně novelizován, především z důvodu dosažení plné slučitelnosti české právní úpravy účetnictví s právem Evropské unie, které je upraveno ve formě směrnic, resp. nařízení EU, které jsou také pravidelně novelizované. Zaměření předpisů je na individuální a konsolidované účetní závěrky vymezených druhů účetních jednotek a způsob, resp. formu jejich zveřejňování. Dochází k upřesňování požadavků na kvalitu účetní závěrky zejména z důvodu uspokojování požadavků zvýšeného veřejného zájmu od potencionálních investorů, kapitálového trhu, bank a obchodních partnerů. V novele zákona o účetnictví, která je v platnosti od 1. 1. 2016, byly zpracovány nové úpravy směrnic EU. Cílem je snížit administrativní zátěž a zlepšit podnikatelské prostředí, zejména pro malé a střední podniky, podpořit jejich internacionalizaci a sladit pojmosloví v jednotlivých členských státech s moderní účetní terminologií, jde zejména o náhradu pojmu „účetní závěrky“ za „finanční výkazy“ nebo náhradu „výroční zprávy“ za „zprávu vedení společnosti“. Ministerstvo financí ČR ale podle důvodové zprávy k novele zákona o účetnictví nepovažuje za vhodné tuto moderní terminologii do současného znění zákona o účetnictví přebírat. (Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová, Vlach) ⁽⁴⁾

2.3.2. Vyhlášky k zákonu o účetnictví

Prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví vydává Ministerstvo financí ČR, aby naplnilo ustanovení §4 odst. 8 zákona o účetnictví, a to zařazení účetních jednotek do skupin podle charakteru jejich činnosti. Byly tak vytvořeny předpoklady pro co nejúplnější splnění zásad při vedení účetnictví a pro stanovení a uplatnění účetních metod podle specifik jednotlivých skupin.

(Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová, Vlach) ⁽⁴⁾

Ministerstvo Financí ČR vydalo vyhlášku 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, ve znění pozdějších předpisů. Vyhláška navazuje na zákon a rozvádí ho s určitou mírou podrobností. Ve vyhlášce se nachází rozsah a způsob sestavování účetní závěrky, obsahové vymezení některých položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty, uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a změnách vlastního kapitálu, směrná účtová osnova, účetní metody, informace o konsolidované účetní závěrce, postup zahrnování účetních jednotek do konsolidačního celku, metody konsolidace, uspořádání, označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky. *(Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová, Vlach)* ⁽⁴⁾

2.3.3. České účetní standardy

Ministerstvo Finanční ČR vydává České účetní standardy podle § 36 zákona o účetnictví, pro zajištění souladu používání účetních metod účetními jednotkami. Obsah standardů nesmí být v rozporu s ustanovením zákona o účetnictví či jinými právními předpisy. České účetní standardy obsahují postupy účtování a popis účetních metod. *(Petr Ryneš)* ⁽¹²⁾

2.3.4. Vazba účetnictví na další českou legislativu

Účetní jednotky při vedení účetnictví, přípravě účetních závěrek a zveřejňování účetních informací musí vzít v úvahu celou řadu dalších předpisů obchodního a občanského práva. A to zejména vazbu na občanský zákoník č. 89/2012 Sb., ve znění pozdějších předpisů, který vymezuje základní pojmy, které účetní předpisy důsledně používají a jejich definice, vazbu na zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech, který definuje práva a povinnosti obchodních korporací, vazbu na zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, vazbu na zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, který stanoví osoby, které se zapisují do obchodního rejstříku a vazbu na zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů a 593/1992 Sb., o rezervách a zjištění základu daně z příjmu, ve znění pozdějších předpisů. Výčet není vyčerpávající, ale má upozornit na nejvýznamnější

vazby.

(Petr Ryněš) ⁽¹²⁾

2.4. Mezinárodní harmonizace účetnictví

Z důvodu neustálé světové globalizace a stále většího propojení světového kapitálu postupně dochází k harmonizaci českého účetnictví s mezinárodními standardy účetního výkaznictví IFRS a účetními směrnicemi EU pro lepší srovnatelnost účetních závěrek.

Regulace účetnictví v Evropské unii začalo vydáním první směrnice, která se týkala účetnictví (Čtvrtá směrnice Rady ES z roku 1978), která je zaměřena na obsah roční účetní závěrky. Následovala Sedmá směrnice Rady (EHS) z roku 1983 o konsolidované účetní závěrce a směrnice Rady (EHS), která upravuje účetní závěrky bank, pojišťoven a ostatních finančních institucí.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Čtvrtá a sedmá směrnice Rady byly zrušeny a dne 26. 6. 2013 byly nahrazeny novou směrnicí Evropského parlamentu a Rady č. 2013/34/EU o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice EP a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS. ⁽²⁾

Evropská komise v roce 2000 vyhlásila novou harmonizační strategii, která obsahovala zásadní koncepční změnu, protože ve Čtvrté směrnici bylo umožněno velké množství variantních postupů. Za nástroj regulace byly zvoleny IFRS, jako vhodný soubor nadnárodních standardů, které byly již vytvořeny a neustále se zdokonalují.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

K tomu, aby bylo možné implementovat IFRS do národních účetních systémů byl vytvořen tzv. schvalovací mechanismus IFRS, který má zajistit právní uznání IFRS v prostředí EU. Schvalovací mechanismus má své zásady, podle kterých pouze ty standardy, které jsou schváleny Výborem pro regulaci účetnictví za pomoci poradní skupiny EFRAG¹ a jsou zveřejněny v Úředním věstníku, jsou pro účetní jednotky v členských

¹ European Financial Reporting Advisory Group

zemích EU povinné.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

V současnosti existují tři významné linie harmonizace mezinárodního účetnictví. Jedná se o IFRS – Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, účetní směrnice Evropské unie a národní účetní standardy US GAAP².

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Pro Evropu jsou mezinárodní standardy IFRS, pro USA jsou mezinárodní standardy US GAAP.

US GAAP jsou ale také významné pro celosvětovou harmonizaci účetnictví přestože, jsou souborem národních účetních standardů pro USA a to zejména z důvodu ekonomické významnosti a síly USA a kvality tohoto systému. Nejvýznamnější burzou světa je newyorská burza a společnosti, které chtějí kótovat cenné papíry na této burze, musejí sestavovat účetní závěrku v souladu právě s US GAAP. Newyorská burza akceptuje i výkazy sestavené v souladu s IFRS v případě mezinárodních společností.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

IFRS a US GAAP nejsou účetními systémy ale finančním reportováním. Účetní systémy totiž říkají účetním, jak by měli účtovat, tzn. upravují postupy. Reportovací systémy účetním říkají, jakou formou a o čem budou informovat, tzn. upravují výstupy.

(Robert Mládek) ⁽¹¹⁾

IFRS a US GAAP na rozdíl od českého zákona o účetnictví nedefinují žádnou standardní účtovou osnovu, nepředepisují žádné standardní výkazy a nikde není zmínka o souvztažnosti účtů.

(Robert Mládek) ⁽¹¹⁾

Předchůdce dnešní Rady pro mezinárodní účetní standardy (IASB) byl ustanoven v sedmdesátých letech 20. století, kdy se objevila myšlenka zpracovat jednotný soubor účetních pravidel. Rada pro mezinárodní účetní standardy se zabývá přípravou a schvalováním mezinárodních standardů dodnes.

(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

² General Accepted Accounting Principles

IASB je odpovědnou organizací za obsahovou náplň standardů a za vše spojené s procesem jejich tvorby, je tzv. tvůrce pravidel. Sídli v Londýně a je tvořena 16 odborníky z řad auditorů, analytiků, finančních ředitelů a akademiků. IASB má ve stanovách zakotveno přesné početní zastoupení jednotlivých profesí a jejich geografický původ, proto, aby bylo ošetřeno, že pravidla, která IASB vydává, lze v praxi aplikovat, auditovat, a interpretovat.

(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Pro to, aby standardy vydané IASB mohli být použity v Evropské unii, musí být schváleny Evropskou komisí a vydány jako legislativní norma Evropské unie.

(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

IFRS jsou tvořeny standardy a interpretacemi, pro které platí rovné postavení, ačkoliv se interpretace váží k určitému standardu a interpretují obecné pravidlo. U českých účetních předpisů platí vertikální hierarchie. Standardy jsou označovány zkratkou IAS a IFRS, obě jsou součástí stejného konceptu, který se dnes označuje IFRS. Protože v roce 2001 došlo k reorganizaci systému a také ke změně názvu účetního systému – z „Mezinárodních účetních standardů (IAS)“ se staly „Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS)“, standardy vydané do roku 2001 se označují zkratkou IAS a standardy vydané od roku 2002 se označují zkratkou IFRS. To samé platí pro změnu zkratk pro interpretace označované jako SIC a IFRIC.

(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Zákon o účetnictví ukládá povinnost českým účetním jednotkám použít mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS) pro sestavení účetní závěrky v § 19a a to v případě účetní jednotky, která je obchodní společností a je emitentem investičních cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu a v § 23a v případě konsolidující účetní jednotky, která je emitentem investičních cenných papírů přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu.

(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Do roku 2005 používalo IFRS pouze asi 300 společností, od roku 2005 se počet zvýšil na asi 7 000 společností, jednalo se převážně o emitenty kótovaných cenných papírů ve 25 zemích EU. V roce 2009 se počet zvýšil na 117 zemí světa, které požadovaly či umožňovaly sestavení účetní závěrky podle IFRS.

(Josef Jílek, Jitka Svobodová) ⁽⁶⁾

IFRS jsou podle informací IASB z roku 2018 vyžadovány ve 144 zemích světa. Z „koncepce nové účetní legislativy 2020 – 2030“, kterou zveřejnilo Ministerstvo finanční ČR v listopadu 2018, lze očekávat rozšíření použití IFRS i v českých účetních předpisech. Rozšíření je uvažováno minimálně pro celý segment finančních institucí. (Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

IFRS a US GAAP jsou postaveny na podobných principech a postulátech, jsou tedy srovnatelné, neexistují mezi nimi zásadní rozpory a je možné jejich konvergence. Jsou řešeny projekty, které postupně odstraňují difference obou systémů. IFRS které vznikají nově, jsou již tvořeny ve spolupráci s FASB³. (Dana Dvořáková) ⁽²⁾

2.5. Koncepční rámec Mezinárodních standardů účetního výkaznictví

Koncepční rámec účetního výkaznictví podle IFRS, není sám o sobě standardem a pro podniky není závazným dokumentem. I přesto je nezbytný pro pochopení účetních pravidel a požadavků zahrnutých do konkrétních standardů a interpretací. Platí, že žádné účetní pravidlo by nemělo být v rozporu s koncepčním rámcem, ale mělo by z něj vycházet.

(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Koncepční rámec formuluje kvalitativní charakteristiky účetního výkaznictví, definuje jednotlivé účetní kategorie, základní účetní zásady a předpoklady, výchozí varianty oceňování a koncepci uchování podnikové podstaty.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Rámec slouží podniku v situaci, kdy mezi existujícími standardy a interpretacemi nenajde pravidlo upravující specifickou transakci či událost, kterou právě řeší. Dále slouží také IASB a FASB při tvorbě nových pravidel IFRS, při revizi a novelizaci stávajících IFRS a národním institucím, v okamžiku přejímají IFRS do svých národních předpisů. (Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

³ Financial Accounting Standards Board – Rada pro účetní standardy v USA

Koncepční rámec byl prvotně vydán v roce 1989 a od té doby prošel pouze jednou drobnou novelizací, která byla zveřejněná v září 2010. Změna ale nastala až v roce 2018, kdy byl vydán koncepční rámec kompletně revidovaný. Původně bylo záměrem mít jen jeden koncepční rámec pro IFRS i US GAAP, ale po určité době ze záměru sešlo, a IASB v roce 2015 vydala svůj vlastní návrh nového koncepčního rámce. (Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Koncepční rámec začíná cílem účetního výkaznictví a to: „*Účetní závěrka sestavená v souladu s pravidly IFRS musí poskytovat účetní informace o vykazujícím podniku, které jsou užitečné pro stávající a potenciaální investory, poskytovatele cizího kapitálu při rozhodování a poskytování zdrojů podniku.*“ (Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Mezi další základní předpoklad koncepčního rámce patří trvání podniku. Znamená to, že podnik bude v dohledné budoucnosti pokračovat ve své činnosti a tudíž nemá v úmyslu podstatně omezit rozsah svých činností, případně není uvažována likvidace podniku. Předpoklad, že podnik bude trvat, musí být naplněn minimálně po dobu následujících 12 měsíců.

(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

2.6. Sestavování účetních výkazů podle IFRS

V účetním standardu IFRS 1 – *První přijetí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví* s účinností od 1. 1. 2004, je uveden postup přechodu na mezinárodní standardy účetního výkaznictví (IFRS). V roce 2008 byl standard restrukturalizován s účinností od července 2009, ale k úpravám dochází často, z důvodu přijetí nových standardů a změn v existujících standardech. Proto účetní jednotka při přechodu na IFRS musí vycházet z nejaktuálnější verze standardu. První účetní závěrka podle IFRS musí obsahovat minimálně dvě účetní období. Účetní jednotka musí upravit účetní výkazy za minulé účetní období a zahajovací rozvahu minulého období podle IFRS. V zahajovací rozvaze se provedou úpravy, např. vyřazení položek, které nespĺňují definici aktiv nebo závazků podle IFRS a naopak zařazení nových aktiv a závazků do rozvahy. Veškeré úpravy, které se provedou, se v rozvaze vykáží proti nerozděleným ziskům minulých let. (Lenka Krupová) ⁽⁹⁾

Pro výpočet daně z příjmů v daňovém přiznání je akceptován pouze výsledek hospodaření vykázaný podle zákona o účetnictví.

(Bulla, Děrgel, Louša, Náhlavská, Pilařová, Randáková, Strouhal, Šebestíková, Vomáčková) ⁽¹⁾

Koncepční rámec ukládá předpoklady pro sestavení účetní závěrky. Jedná se o akruální princip, předpoklad trvání účetní jednotky, periodicita vykazování, věrné a úplné zobrazení skutečnosti.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Naplnění akruálního principu účetnictví znamená, že účetní případy se účtují do období, se kterým věcně a časově souvisí. Trvání účetní jednotky znamená, že k okamžiku sestavení účetní závěrky, účetní jednotka nepřepokládá omezení její činnosti. Periodicita vykazování je naplněna za předpokladu, že účetní jednotka sestavuje účetní závěrku nejméně jedenkrát ročně.

Správná aplikace IFRS vede většinou k věrnému a úplnému zobrazení skutečného stavu, jak uvádí standard IAS 1.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Aby zobrazení bylo věrné, musí být úplné, neutrální a bez chyb. Úplné zobrazení znamená, že účetní závěrka obsahuje všechny informace potřebné pro uživatele účetní závěrky, aby pochopili danou oblast. Využívá se k tomu příloha k účetní závěrce, která je podstatnou a neméně významnou částí účetní závěrky sestavené dle IFRS.

(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Účetní informace nesmí být nijak cíleně upravovány, uvažovány, zdůrazňovány, nebo naopak opomíjeny, pro naplnění neutrálního zobrazení účetní závěrky.

(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Informace pro uživatele účetní závěrky musí být relevantní, to znamená, že ovlivní jejich rozhodování, umožní jim hodnotit minulé a předvídat budoucí události a tím ovlivní jejich budoucí rozhodování a chování.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Definice základních prvků účetní závěrky nebyly dosud aktualizovány a vychází z koncepčního rámce, který byl vydán v roce 1989.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Standard IAS 1 obsahuje obecné požadavky, kladené na sestavení účetní závěrky v souladu s IFRS. Standard má za cíl sjednocení požadavků na obsah účetní závěrky a zajištění srovnatelnosti účetních závěrek v čase a mezi účetními jednotkami navzájem. Standard je aplikován na individuální i konsolidované účetní závěrky.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

2.6.1. Výkaz o finanční pozici (rozvaha)

Od roku 2007 se používá místo označení rozvaha, výkaz o finanční situaci podniku.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Rozvaha je založena na bilancování majetku a zdrojů jeho krytí, slouží ke zhodnocení finanční situace a stability účetní jednotky.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Jednu dobu se veškerá pozornost investorů, auditorů a regulátorů soustředila na rozvahu jako primární výkaz. Během 20. století z důvodu růstu kapitálového trhu ve vyspělých zemích se investoři začali zaměřovat na zisk na akcii. Investoři ale zjistili, že hodnota akcie může jak růst, tak klesat a z důvodu ztráty často celoživotních úspor, začali znovu věnovat pozornost rozvaze.

(Robert Mládek) ⁽¹¹⁾

Podle IFRS a US GAAP je výkaz o finanční situaci nejrozsáhlejším účetním výkazem. Dělí se do tří hlavních částí: majetek (assets), závazky (liability) a vlastní kapitál (equity). Majetek se řadí podle likvidity, závazky podle doby splatnosti a vlastní kapitál v pořadí daném tradicí. Po změnách v IFRS (publikovaných na konci roku 2003) se vyžaduje, aby se majetek a závazky dělily na krátkodobé a dlouhodobé.

(Robert Mládek) ⁽¹¹⁾

Podle IFRS a US GAAP se krátkodobý majetek dělí na peníze a peněžní ekvivalenty, krátkodobé investice, pohledávky, zásoby a časové rozlišení. Podle IFRS jsou peníze poslední položkou výkazu, v případě US GAAP jsou peníze první položkou výkazu. Peněžní ekvivalenty mají stejný charakter jako peníze a řadí se mezi ně velmi krátkodobé

investice, peníze na cestě, kolky, stravenky a podobné položky.
(Robert Mládek) ⁽¹¹⁾

Důležitou roli pro správné zobrazení aktiv a pasiv rozvahy hraje ocenění položek a jejich řazení v rozvaze.

Standard IAS 1 upravuje řazení aktiv a pasiv v rozvaze, rozlišení aktiv na krátkodobé a dlouhodobé, určuje položky, které mají být zobrazeny přímo v rozvaze, a které je třeba zveřejnit jak v rozvaze, tak v komentáři. Směrnice ES umožňuje sestavení rozvahy buď jako horizontální (účetní) formu rozvahy, nebo vertikální (finanční) formu.
(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Minimální obsah rozvahy

Ve standardech IFRS není uvedený povinný formát rozvahy, ale jsou uvedeny položky, které musejí být vykázány přímo v rozvaze na samostatném řádku.

- a) *Pozemky, budovy a zařízení*
- b) *Investice do nemovitostí*
- c) *Nehmotná aktiva*
- d) *Finanční aktiva (s výjimkou částek uvedených v bodech e), h), i))*
- e) *Investice vykazované ekvivalenční metodou*
- f) *Biologická aktiva*
- g) *Zásoby*
- h) *Obchodní a jiné pohledávky*
- i) *Peníze a peněžní ekvivalenty*
- j) *Celková aktiva klasifikovaná jako držená k prodeji a aktiva zahrnutá do skupin klasifikovaných jako držená k prodeji*
- k) *Obchodní a jiné závazky*
- l) *Rezervy*
- m) *Finanční závazky (s výjimkou částek uvedených v bodech k), l))*
- n) *Závazky a aktiva ze splatné daně*
- o) *Odložené daňové závazky a odložené daňové pohledávky*
- p) *Závazky zahrnuté ve skupině určené k vyřazení, která je klasifikovaná jako držená k prodeji*
- q) *Podíl nezakládající ovládnutí prezentovaný v rámci vlastního kapitálu a*

r) *Emitovaný kapitál a fondy připadající vlastníkům mateřské společnosti*

(Lenka Krupová) ⁽⁹⁾

2.6.2. Výkaz o finanční výkonnosti

Výkaz o finanční výkonnosti je nové označení, dříve se označoval jako výkaz o úplném výsledku hospodaření.

Standard IAS 1 požaduje vykazování položky úplného výsledku hospodaření, který účetní jednotka dosáhla za účetní období a položek, které ovlivnily jeho výši v rámci samostatného výkazu o úplném výsledku hospodaření, za účelem informovat uživatele účetní závěrky o celkové výkonnosti účetní jednotky. Účetní jednotka má možnost sestavit pouze výkaz o úplném výsledku hospodaření, nebo sestaví jak výsledovku, tak výkaz o úplném výsledku hospodaření. Ve výsledovce jsou transakce ovlivňující výsledek hospodaření a ve výkazu o úplném výsledku hospodaření jsou zachyceny kapitálové transakce, např. dopady přecenění.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Do roku 1971 byly jedinými požadovanými účetními výkazy podle US GAAP rozvaha a výkaz zisku a ztráty. Mnoho velkých firem však zahrnuje i dodatečné finanční výkazy, aby zveřejnily relevantní informace potřebné pro přijímání ekonomických rozhodnutí. Několik společností vydalo výpis z fondu, který podával informace o provedených zdrojích a jejich použití během vykazovaného období. Výkaz fondu ale nebyl jednotně zpracován, vykazování záleželo na účetní jednotce.

(Schroeder, Clark, Myrtle, Cathey) ⁽¹³⁾

2.6.3. Ostatní výkazy a příloha

2.6.3.1. Výkaz o změnách ve vlastním kapitálu

Úprava vlastního kapitálu není uvedena v žádném samostatném standardu, ale tato oblast je rozprostřena napříč několika standardy. Definice vlastního kapitálu je uvedena v Koncepčním rámci, jako zbytkový podíl na aktivem podniku, po odečtení všech závazků.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

2.6.3.2. Komentář

Komentář slouží uživateli pro lepší porozumění účetním výkazům. Obvyklé pořadí pro informace:

1. *Prohlášení o shodě s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví*
2. *Souhrnná informace o aplikovaných účetních politikách (pravidlech)*
3. *Doplňující informace k jednotlivým položkám rozvahy, výsledovky, výkazu peněžních toků a výkazu změn ve vlastním kapitálu.*
4. *Ostatní zveřejnění – sídlo, právní forma účetní jednotky, hlavní činnost podniku, název mateřského podniku ve skupině*
(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Standardů, které formulují obecné požadavky na informace zveřejňované v komentáři k účetním výkazům je více.

- IAS 1 – Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*
- IAS 8 – Účetní politiky, změny v účetních odhadech a chyby*
- IFRS 8 – Provozní segmenty*
- IAS 10 – Události po rozvahovém dni*
- IAS 24 – Zveřejnění spřízněných stran*
(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

2.6.3.3. Výkaz peněžních toků

Výkaz peněžních toků upravuje samostatný standard IAS 7, schválený v roce 1977. Standard definuje peněžní toky z oblasti provozní, finanční a investiční a jejich náplň. Účetní jednotka má možnost volby, do které kategorie peněžní tok zahrne. Z tohoto důvodu, je důležité, aby účetní jednotka uvedla v komentáři k účetním výkazům, jakých metod a přístupů při sestavení výkazu použila. Výkaz umožňuje posoudit schopnost podniku generovat peněžní toky a posoudit přizpůsobení se měnícím podmínkám, umožňuje i analýzu vztahu mezi ziskem a peněžními toky.
(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

2.7. Vybrané oblasti účtování

Mezi českou a mezinárodní účetní legislativou existují jednak rozdíly v charakteristice základních pojmů účetní závěrky, ale také v oceňování jednotlivých položek účetní závěrky a rozdíly v zásadách účtování.

Podle české účetní legislativy:

- Účetní jednotka v aktivech uvádí majetek, který je významný svoji hodnotou a dalším důležitým hlediskem je vlastnictví majetku vykazovaného v rozvaze.
- Závazek je dluh účetní jednotky vůči věřiteli.
- Základní kapitál je souhrn vkladů všech vlastníků účetní jednotky a představuje dlouhodobý zdroj financování, jeho hodnota se běžně nemění.

(Tomáš Líbal) ⁽¹⁰⁾

Podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví:

- Aktivum je výsledkem minulých skutečností a očekává se, že aktivum přinese budoucí ekonomický užitek.
- Závazek je současná povinnost, která účetní jednotce vznikla na základě minulých skutečností.
- Vlastní kapitál je zbytkový podíl na aktivech účetní jednotky po odečtení závazků.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Podmínka, že položka splňuje definici, není dostačující. V účetních výkazech se vykazuje položky pouze, pokud jsou užitečné pro uživatele účetních závěrek. Musí být relevantní a věrně zobrazující skutečnosti. V případě relevance se Konceptní rámec zabývá situací, kdy není jistota, jestli aktivum nebo závazek existují, a nebo kdy aktivum a závazek existují, ale pravděpodobnost zvýšení nebo snížení ekonomického užitku je nízká. Konceptní rámec nezakazuje vykázání položek v rozvaze, ale požaduje, aby byl detailní popis v příloze účetní závěrky. Konceptní rámec se zabývá i otázkou věrného zobrazení, a to nejistotou v oceňování a ostatními faktory, jako například, jestli by vykázáním určité položky nevznikla nekonsistence v účetních výkazech.

(Lenka Krupová) ⁽⁹⁾

2.7.1. Oceňování položek účetní závěrky

Oceňování majetku a závazků vychází z § 24 zákona o účetnictví, k okamžiku uskutečnění účetního případu se oceňuje pořizovací cenou, jmenovitou hodnotou, vlastními náklady nebo reprodukční pořizovací cenou. Ke dni sestavení účetní závěrky se přeceňuje reálnou hodnotou nebo ekvivalencí podle § 27 zákona o účetnictví.

(Chalupa, Kadlec, Pilátová, Procházková, Sedlák, Skálová, Vlach) ⁽⁴⁾

Způsoby ocenění:

- Pořizovací cena za jakou je majetek pořízen včetně nákladů s pořízením souvisejícími
- Jmenovitá hodnota, která je na majetku uvedena
- Vlastní náklady přímé a nepřímé vynaložené na výrobu a výstavbu
- Reprodukční pořizovací cena, za jakou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje
- Reálná hodnota, obvykle je to tržní cena, popřípadě cena, která je stanovena odhadem
- Ekvivalence je ocenění podílem na vlastním kapitálu

(Tomáš Líbal) ⁽¹⁰⁾

Oceňovací báze pro sestavení účetní závěrky z Koncepčního rámce IFRS jsou historická cena, běžná cena, realizovatelná (vypořádací) hodnota, současná hodnota.

- Historická cena vychází z pořizovacích cen či výrobních nákladů, nebo z odhadnuté částky, kterou by bylo potřeba vynaložit na získání aktiva v případě bezúplatného pořízení.
- Běžná cena, která by musela být zaplácena, pokud by se obdobné aktivum pořizovalo k datu ocenění (reprodukční pořizovací cena).
- Realizovatelná vypořádací hodnota, která by byla dosažena při běžném způsobu pozbytí, například prodejem.
- Současná hodnota, kdy jsou aktiva oceněna v diskontované hodnotě budoucích čistých toků peněz, které bude aktivum vytvářet.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Oceňování položek účetní závěrky na bázi historický cen znamená zachycení majetku v hodnotě nákladů spojenými s pořízením aktiva, a nemožnosti zachycení navýšení cen aktiva. Historická cena je snižována odpisy dlouhodobých aktiv, nebo v případě zhoršení užitečnosti aktiva. U IFRS může dojít zpětně ke zvýšení účetního ocenění, pokud pominou důvody pro snížení hodnoty aktiva. Ke snížení hodnoty aktiv se využívá standard IAS 36 – *Snížení hodnoty aktiv*.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Oceňování položek účetní závěrky ve fair value umožňuje ocenění ve výši aktuální cenové hladiny na trhu. Prostřednictvím fair value je možno hodnotu aktiv nejen snižovat ale i zvyšovat. Ocenění v hodnotě fair value se zabývá standardy IAS 16 a IAS 38, které dávají možnost volby mezi použitím fair value a historickou cenou. Standard IAS 40 preferuje oceňování položek rozvahy ve fair value a standardy IAS 9 a IAS 41 vyžadují ocenění ve fair value již v momentě rozpoznání aktiva. IFRS 13, vydán v květnu 2011, vznikl z důvodu sjednocení přístupů k ocenění ve fair value.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

2.7.2. Dlouhodobá hmotná aktiva

Česká účetní legislativa do dlouhodobého hmotného majetku řadí pozemky, stavby, hmotné movité věci a jejich soubory, pěstitelské celky trvalých porostů, dospělá zvířata a jejich skupiny, s dobou použitelnosti delší než jeden rok a s výší ocenění vyšší než si určí účetní jednotka ve vnitropodnikové směrnici a jiný dlouhodobý majetek bez ohledu na výši ocenění, např. umělecká díla, sbírky, movité kulturní památky. Podle § 26 zákona o dani z příjmů, byl majetek považován za dlouhodobý od hranice 40 000 Kč. Od 1. 1. 2021 došlo k navýšení hranice na 80 000 Kč. Dotace na pořízení dlouhodobého majetku snižují jeho hodnotu. Dlouhodobá hmotná aktiva jsou vykazována v historických cenách snížených o oprávkky.

Podle mezinárodního standard IAS 16 – *Pozemky, budovy a zařízení*, jsou hmotná aktiva, která účetní jednotka drží z důvodu používání ve výrobě, k administrativním účelům, nebo za účelem zásobování zbožím či službami, budou využívána více než jedno účetní období, přinesou ekonomický užitek a musí být spolehlivě ocenitelná. Standard má čtené návaznosti na ostatní standardy, které je potřeba účetní jednotkou respektovat. Rezervy podle IAS 37, jako závazek spojený s budoucí potřebou demontáže aktiva, nebo

uvedením místa do původního stavu, zvyšují pořizovací náklady aktiva. Prostřednictvím odpisů se do jednotlivých účetních období rozprostře i výdaj spojený s budoucí likvidací aktiva.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

Dotace na pořízení aktiva podle IAS 20 – *Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory*, připouští dvě řešení, dotaci lze zachytit jako snížení hodnoty pořizovaného aktiva, kdy dojde k jeho podhodnocení, což se odráží i ve výši odpisů. Druhým postupem je možné zaúčtovat aktivum v celkové výši a částku dotace zaúčtovat jako výnos příštích období, který je následně rozpouštěn do výnosů běžných období stejnou metodou, jako při odepisování aktiva. Přecenění k rozvahovému dni je možné modelem historické ceny nebo fair value.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

2.7.3. Odpisy

Standard IAS 16 klade důraz na stanovení doby použitelnosti aktiva. V řadě podniků se tento způsob mnohdy neděje vůbec a používají daňově uznatelné odpisy, takže místo určení doby použitelnosti vychází z daňových limitů, což nemusí vyhovovat podmínkám užívání konkrétního aktiva v podniku.

(Irena Honková) ⁽²⁴⁾

Pokud mají jednotlivé významné části komponenty aktiva rozdílnou dobu použitelnosti, je povinností účetní jednotky rozdělit aktivum pro účely odepisování a součástí s rozdílnou dobou použitelnosti se sledující a odepisují odděleně.

(Dana Dvořáková) ⁽²⁾

2.7.4. Leasing

Jedním z nejvýznamnějších rozdílů mezi účetní závěrkou zpracovanou podle českých předpisů a IFRS je právě účtování leasingů. Od roku 2019, s účinností IFRS 16 *Leasingy* je tento rozdíl ještě větší, neboť povinností nájemce je uvést v rozvaze všechna aktiva využívaná na leasing, u nájemce se nerozlišuje mezi finančním a operativním leasingem. Ale na straně pronajímatele rozlišení na operativní a finanční leasing zůstalo. Z pohledu pravidel IFRS nelze mít rozdíly v účetním zachycení pořízení aktiva od banky na úvěr

nebo na základě leasingové smlouvy.
(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Dříve ve standardu IAS 17 *Leasingy* v případě operativního leasingu nešlo o pořízení aktiva, ale o nakoupení služby. Důsledek toho, bylo spousta aktiv a závazků evidovaných mimo rozvahu, docházelo k mimobilančnímu financování, například letecké společnosti nevykazovaly letadla pořízena formou operativního leasingu, nebo společnosti nemovitosti držené a využívané několik let také nezobrazovaly v rozvaze.
(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Přechod na nový standard znamenal u většiny podniků navýšení účetní hodnoty dlouhodobých aktiv a závazků a navýšení bilanční sumy, ale také úpravu ukazatelů zadluženosti, rentability a jiných. Mělo dojít ke zlepšení provozního výsledku a provozního cash flow společnosti, z důvodu vnímání leasingu jako formu financování a do výsledovky se promítly odpisy a úroky z leasingového závazku. Oproti tomu operativní leasing měl dopad pouze do provozních nákladů.
(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Podle českých předpisů pronajímatel uvádí v rozvaze aktivum a nájemce účtuje pouze o časově rozlišené leasingové splátce ve výkazu zisku a ztráty.
(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Rozdíl je také v ocenění leasingu, dříve v IAS 17 byla důležitá reálná hodnota předmětu leasingu, ale nyní podle IFRS 17 se bere současná hodnota leasingových plateb.
(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

Právo k užívání i leasingový závazek musí být vykázány přímo v rozvaze, popřípadě v příloze, nebo se zahrne mezi aktiva, kde by podkladové aktivum bylo, pokud by bylo vlastněno účetní jednotkou. Úrokové náklady jsou součástí finančních nákladů ve výsledovce a odpisy práva k užívání jsou kumulovány společně s ostatními odpisy.
(Libor Vašek) ⁽¹⁸⁾

2.7.5. Odložená daň

Účet „Jiný výsledek hospodaření“ se použije také pro první zachycení odložené daně, protože rozhodnutí o účtování o odložené dani je v podstatě změna účetní metody

a v prvním roce je na účtu zachycena částka odložené daně, které se vztahuje k minulých účetním obdobím.

(Jana Skálová) ⁽¹⁴⁾

Podle standardu IAS 12 *Daně ze zisku* je povinnost účetních jednotek zveřejňovat sesouhlasení efektivní a zákonné daňové sazby. Pokud zisk před zdaněním upravíme o položky daňově neúčinné (daňově neuznatelné náklady, osvobozené výnosy) měla by se efektivní daňová sazba rovnat sazbě zákonné, tudíž přechodné rozdíly byly správně promítnuté do výpočtu odložené daně.

(Alice Šrámková) ⁽¹⁷⁾

2.7.6. Používání cizí měny

Podle standardu IAS 21 *Dopady změn měnových kurzů* si účetní jednotka stanoví svoji funkční měnu, s ohledem na ekonomické prostředí, ve kterém působí. Účetní jednotka by měla volit mezi měnou, která nejvíce ovlivňuje prodejní ceny zboží a služeb a náklady na prodej tohoto zboží a služeb, osobní náklady a další. Standard dovoluje jakoukoliv měnu pro zveřejnění účetní závěrky.

(Jílek, Svobodová, 2012) ⁽⁷⁾

Funkční měna nemusí odpovídat vykazovací měně v účetnictví.

(Dvořáková Dana) ⁽²⁾

Účetní jednotka poté převádí transakce uskutečněné v cizí měně do své funkční měny, s využití spotového kurzu k datu transakce mezi funkční a cizí měnou.

(Jílek, Svobodová, 2012) ⁽⁷⁾

K rozvahovému dni účetní jednotka přepočítává peněžní položky (pohledávky, závazky, peníze) závěrkovým kurzem, nepeněžní položky oceněné v historických cenách vyjádřené v cizí měně jsou přepočteny směnným kurzem k datu transakce a nepeněžní položky oceněné ve fair value vyjádřené v cizí měně jsou přepočteny směnným kurzem platným ke dni určení této fair value.

(Dvořáková Dana) ⁽²⁾

České předpisy neumožňují využití funkční měny, účetní závěrky se musí vykazovat v českých korunách a účetní případy v cizích měnách se přepočítávají kurzem ČNB, fixním nebo denním, podle zvolení účetní jednotky. Používání cizí měny musí být zaneseno do vnitropodnikové směrnice.

V české legislativě je poměrně nešťastně uvedena formulace, že měnovým přepočtům podléhají položky vyjádřené v cizí měně, místo splatné v cizí měně. (Alice Šrámková) ⁽¹⁷⁾

2.7.7. Oprava chyb minulých let

Od 1. 1. 2013 se změnil postup účtování vykázání oprav chyb minulých let a změn v účetních metodách podle § 15a vyhlášky 500/2002 Sb. Jedná se o opomenutí nebo chybné účtování či vykázání položky v účetní závěrce v minulém období, tedy v jakémkoliv předchozím účetním období, jehož účetní knihy nemohou být již otevřeny. Dochází k tomu z několika důvodů, například chybným použitím účetních pravidel, chybnou interpretací skutečností, podvodem, nezohledněním nastalých skutečností, matematickými chybami ve výpočtu nebo opomenutím.

(NÚR) ⁽⁵⁾

Zavedl se tak nový účetní postup pro lepší zobrazení skutečnosti, kdy opravy chyb minulých období a změny účetní metody nesmí ovlivnit výsledek hospodaření běžného roku.

(Jana Skálová) ⁽¹⁴⁾

Účetní odhady nelze přesně stanovit z důvodu nejistoty, pokud ale při jeho stanovení byly informace, které byly k okamžiku sestavení účetní závěrky použity správně, pozdější změna odhadu, z důvodu nových informací není opravou chyby.

(NÚR) ⁽⁵⁾

Hranice mezi opravou chyby a změnou odhadu ale není vždy úplně jednoznačná. Záleží, jestli informace, které vedou ke změně položky, jsou novými informacemi, nebo byly známy již k okamžiku sestavení některé z minulých účetních závěrek. Změna metody znamená, že účetní jednotka začne zveřejňovat jednotlivé prvky účetní závěrky jiným způsobem, nebo začne oceňovat jiným způsobem než doposud. Ke změně metody účetní jednotka přistupuje pouze v případě, že změna zlepší vypovídací schopnost účetní

závěrky.

(NÚR) ⁽⁵⁾

Změna účetní metody může být například změna kalkulačního vzorce pro oceňování zásob vyrobené vlastní činností.

(Jana Skálová) ⁽¹⁴⁾

Oprava nákladů a výnosů, jejichž okamžik uskutečnění byl v minulých účetních obdobích se vykáže do položky „A.IV.2. Jiný výsledek hospodaření minulých let“, pokud se ale jedná o jinou opravu než nákladů a výnosů, opraví se tato položka, včetně srovnávacích údajů. Daň z příjmů, která vznikla z důvodu opravy chyby, nebo změny odhadu, se zaúčtuje také na jiný výsledek hospodaření.

(NÚR) ⁽⁵⁾

Standard IAS 8 *Účetní politiky, změny v účetních odhadech a chyby* se zabývá změnou v účetních odhadech, problematikou významných chyb ke kterým došlo v minulých obdobích a účetní politikou nebo změnou účetní politiky podniku, kterou mění z důvodu dobrovolné změny, nebo změny v požadavcích IFRS, přijetím nového standardu nebo interpretace. Při změnách v účetní politice musí účetní závěrka obsahovat srovnávací informace, jako kdyby se podle nově přijaté účetní politiky účtovalo již v minulosti. Společnost poté musí zveřejnit i počáteční rozvahu srovnávacího období, podle IAS 1 *Prezentace účetní závěrky*.

(Lenka Krupová) ⁽⁹⁾

2.7.8. IFRS a daňová legislativa

Definitivní rozhodnutí o rozšíření povinného či dobrovolného používání IFRS pro individuální účetní závěrky českých účetních jednotek zatím nepadlo a bude vyžadovat koordinaci účetní a daňové legislativy. Z hlediska konkurenceschopnosti je širší používání IFRS výhodné a dá se počítat se stále širším uplatněním IFRS nejen v EU, ale i v globálním měřítku.

(Simona Tuzarová) ⁽²⁵⁾

Pokud by se povinnost používání rozšířila na celou kategorii velkých účetních jednotek, prováděcí předpisy k novému zákonu o účetnictví by vůbec nemusely tuto kate-

gorii řešit. Koncepce nové účetní legislativy však připouští výjimku z povinného používání IFRS pro velké účetní jednotky s jednoduchou vlastnickou strukturou a které nejsou součástí přeshraniční konsolidace.

(Simona Tuzarová) ⁽²⁵⁾

Rozšířené používání IFRS by vedlo ke zvýšení administrativní zátěže, pokud by nedošlo ke změně stávajících daňových předpisů. Účetní jednotky by musely vést dvojí evidenci a provádět výpočet hospodářského výsledku jak podle IFRS, tak podle českých účetních předpisů, protože zákon č. 586/1993 Sb., v § 23 odst. 2 stanoví, že účetní jednotky při stanovení základu daně vychází z výsledku hospodaření bez vlivu mezinárodních účetních standardů.

(Simona Tuzarová) ⁽²⁵⁾

Pro zjištění základu daně z příjmů pro účetní jednotky účtující podle mezinárodních standardů upravených právem Evropského společenství je možné využít pokyn Generálního finančního ředitelství „Pokyn D – 295“.

2.7.9. Konsolidovaná účetní závěrka

Ve větší míře se o konsolidované účetní závěrce začalo mluvit od 1. 1. 2016, kdy vstoupila v platnost novela zákona č. 586/1991 Sb., o účetnictví, ve které došlo ke snížení limitů pro její povinné sestavení. Protože se jedná pouze o propojení právnických osob, jednou z cest jak se vyhnout jejímu sestavení bylo, aby majoritním vlastníkem byla výhradně fyzická osoba. Povinnost sestavení mají střední a velké skupiny. Za velkou skupinu je považována i taková, ve které je zahrnut subjekt veřejného zájmu. Limity se testují na konsolidovaném základě podle zákona o účetnictví, proto se nejdříve musí konsolidovaná závěrka sestavit, aby bylo možné určit, jestli skupina má povinnost sestavení.

(Marie Zelenková) ⁽²²⁾

Konsolidovaná účetní závěrka poskytuje informace o aktivech, závazcích, vlastním kapitálu, výnosech a nákladech mateřské a jejích dceřiných společností jako jednoho celku. Tyto informace slouží stávajícím a potenciálním investorům a věřitelům, při posouzení budoucích peněžních přítoků mateřské společnosti. Informace obsažené v nekonsolidované účetní závěrce obvykle nestačí k uspokojení informačních potřeb. Pokud je konsolidace vyžadována, nekonsolidovaná účetní závěrka nemůže sloužit jako náhrada za konsolidovanou účetní závěrku. Nicméně mateřská společnost může mít povinnost

nebo si sama zvolit, že sestaví i nekonsolidovanou účetní závěrku.
(*Ernst a Young LLP.*)⁽³⁾

Rozdíl mezi IFRS a českými standardy v oblasti konsolidované účetní závěrky je, že IFRS nepovažují ekvivalenční metodu za konsolidační metodu.
(*Vladimír Zelenka*)⁽²³⁾

3. Metodika zpracování a cíl práce

Cílem pro praktickou část práce je aplikovat uvedená teoretická východiska na vybraném podnikatelském subjektu. Po této aplikaci bude provedena analýza účetní závěrky ve vazbě na českou legislativu a IFRS. Pro analýzu byla vybrána česká společnost, která si nepřeje zveřejnit své údaje, proto byla přejmenována na společnost AB, s.r.o. Společnost účtuje podle českých předpisů a v další kapitole je blíže představena. Vybraný podnikatelský subjekt se řadí mezi malé účetní jednotky podle § 1b odst. 2 zákona o účetnictví a má povinnost zveřejnit pouze rozvahu ve zkráceném rozsahu a přílohu, avšak sestavuje rozvahu i výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu. Pro zjištění vlivu účetní legislativy na účetní výkazy bude provedena analýza pouze těchto dvou výkazů. I přesto, že přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu jsou povinnou součástí účetní závěrky sestavené podle IFRS, nebudou vytvořeny, protože cíl práce je zjistit rozdíly mezi oběma způsoby vykázání a protože společnost tyto výkazy nesestavila podle české účetní legislativy, neměly by se upravené výkazy podle IFRS s čím porovnat.

Pro praktickou část práce je stanovena hypotéza: změna účetní legislativy (z české na mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS) má vliv na účetní výkazy.

Pro to, aby bylo možné hypotézu vyvrátit nebo potvrdit, bude proveden experiment. Účetní výkazy za rok 2020, které společnost sestavila podle českých účetních předpisů, budou převedeny na účetní výkazy, které by společnost sestavovala, kdyby účtovala podle IFRS. Dalším krokem bude provedení analýzy výkazů podle české legislativy a experimentálních výkazů sestavených podle IFRS.

K tomu, aby mohla být provedena analýza účetních výkazů, je potřeba uvést metodiku výpočtů ukazatelů, které jsou pro provedení analýzy nezbytné a metodiku výpočtů diskontovaného hodnoty leasingů, které se přeúčtují do aktiv společnosti podle kapitoly č. 2. 7. 4. Není provedená celá finanční analýza, ale jsou vybrány ukazatele, do kterých vstupují položky, u kterých došlo ke změně v rámci změny legislativy. Analýzou budou zjištěny rozdíly ve výkazech. Za významný vliv na účetní výkazy budou považovány položky, u kterých dojde ke změně vyšší než 10 %.

První zmíněnou položkou v literárních rešerši v kapitole 2. 7. 1. je oceňování položek účetní závěrky. Společnost oceňuje nabytý majetek a zásoby v pořizovacích cenách. V případě přepočtu z cizí měny, kterou se literární rešerše také zabývá v kapitole č. 2. 7. 6., používá měsíční kurz vyhlášený ČNB a kurzové rozdíly účtuje výsledkově do nákladů či výnosů. Protože společnost účtuje v kalendářních roce, sestavuje účetní závěrku ke dni 31. 12.

Dalšími položkami, kterými se literární rešerše zabývá, je dlouhodobý majetek v kapitole 2. 7. 2., odpisy dlouhodobého majetku v kapitole 2. 7. 3. a již zmíněné leasingy v kapitole 2. 7. 4. Tyto položky jsou ve společnosti z důvodu její podnikatelské činnosti velmi významné.

Pro účetní závěrku vybraného podnikatelského subjektu bude funkční měna i měna vykazování česká koruna podle IAS 21, protože transakce v českých korunách převažují a podnikatelská činnost je vykonávána převážně na území České republiky.

Kurz devizového trhu pro přepočet leasingů je nezaokrouhlený, podle hodnoty vykázané ČNB. Diskontní faktor u výpočtů diskontovaných hodnot leasingů je zaokrouhlený na čtyři desetinná místa pro přesnější výpočty a relativní změny ukazatelů v tabulce č. 27 jsou zaokrouhlené na dvě desetinná místa matematicky.

3.1. Metodika výpočtů potřebných pro provedení analýzy

3.1.1. Metodika výpočtů pro provedení analýzy finančních výkazů sestavených podle české účetní legislativy

Finanční výkazy podle české účetní legislativy se nachází v tabulkách č. 5 a č. 6.

$$\text{Rentabilita aktiv ROA} = \frac{EBIT}{\text{aktiva}} = \frac{VZZ (\text{ř.č.28} - \text{ř.č.23})}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (1)$$

$$\text{Rentabilita vlastního kapitálu ROE} = \frac{EAT}{\text{vlastní kapitál}} = \frac{VZZ \text{ ř.č.31}}{\text{Rozvaha ř.č.25}} \quad (2)$$

$$\text{Rentabilita Tržeb ROS} = \frac{EAT}{TRŽBY} = \frac{VZZ \text{ ř.č.31}}{VZZ \text{ ř.č.33}} \quad (3)$$

$$\text{Rentabilita dlouhodobých zdrojů ROCE} = \frac{EAT}{\frac{VZZ \text{ ř.č.31}}{\text{Rozvaha (ř.č.34+ř.č.25)}}} = \text{Dlouhodobé závazky+vlastní kapitál} \quad (4)$$

$$\text{Nákladovost} = \frac{Náklady}{Výnosy} = \frac{VZZ (\text{ř.č.2+ř.č.7+ř.č.11+ř.č.18+ř.č.23+ř.č.26})}{VZZ (\text{ř.č.1+ř.č.14+ř.č.25})} \quad (5)$$

$$\text{Rychlost obratu celkových aktiv} = \frac{\text{Roční tržby}}{\text{Aktiva}} = \frac{VZZ \text{ ř.č.33}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (6)$$

$$\text{Vázanost celkových aktiv} = \frac{\text{Aktiva}}{\text{roční tržby}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.1}}{VZZ \text{ ř.č.33}} \quad (7)$$

$$\text{Rychlost obratu stálých aktiv} = \frac{\text{Roční tržby}}{\text{stálá aktiva}} = \frac{VZZ \text{ ř.č.33}}{\text{Rozvaha ř.č.2}} \quad (8)$$

$$\text{Vázanost stálých aktiv} = \frac{\text{Stálá aktiva}}{\text{roční tržby}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.2}}{VZZ \text{ ř.č.33}} \quad (9)$$

$$\text{Doba obratu materiálu} = \frac{\text{Průměrný stav materiálu}}{\frac{Náklady}{360}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.12}}{\frac{VZZ \text{ ř.č.4}}{360}} \quad (10)$$

$$\text{Doba obratu pohledávek} = \frac{\text{pohledávky z obchodních vztahů}}{\frac{\text{tržby}}{360}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.15}}{\frac{VZZ \text{ ř.č.33}}{360}} \quad (11)$$

$$\text{Doba obratu závazků} = \frac{\text{Závazky z obchodní vztahů}}{\frac{\text{Tržby}}{360}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.37}}{\frac{VZZ \text{ ř.č.33}}{360}} \quad (12)$$

$$\text{Obchodní deficit} = \text{Doba obratu pohledávek} - \text{doba obratu závazků} \quad (13)$$

$$\text{Čistý pracovní kapitál} = \text{Oběžná aktiva} - \text{krátkodobé závazky} = \text{Rozvaha (ř. č. 10 - ř. č. 36)} \quad (14)$$

$$\text{Celková zadluženost} = \frac{\text{Cizí kapitál}}{\text{aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.32}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (15)$$

$$\text{Koeficient samofinancování} = \frac{\text{vlastní kapitál}}{\text{aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.25}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (16)$$

$$\text{Finanční páka} = \frac{\text{aktiva}}{\text{vlastní kapitál}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.1}}{\text{Rozvaha ř.č.25}} \quad (17)$$

$$\text{Koeficient zadluženosti} = \frac{\text{cizí kapitál}}{\text{vlastní kapitál}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.32}}{\text{Rozvaha ř.č.25}} \quad (18)$$

$$\text{Dlouhodobá zadluženost} = \frac{\text{Dlouhodobé cizí zdroje}}{\text{aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.34}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (19)$$

$$\text{Běžná krátkodobá zadluženost} = \frac{\text{krátkodobé cizí zdroje}}{\text{aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.36}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (20)$$

$$\text{Dlouhodobé krytí aktiv} = \frac{\text{Dlouhodobé zdroje}}{\text{aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha (ř.č.25+ř.č.34)}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (21)$$

$$\text{Dlouhodobé krytí stálých aktiv} = \frac{\text{Dlouhodobé zdroje}}{\text{stálá aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha (ř.č.25+ř.č.34)}}{\text{Rozvaha ř.č.2}} \quad (22)$$

$$\text{Krytí stálých aktiv vlastním kapitálem} = \frac{\text{Vlastní kapitál}}{\text{stálá aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.25}}{\text{Rozvaha ř.č.2}} \quad (23)$$

3.1.2. Metodika výpočtů pro provedení analýzy finančních výkazů sestavených podle IFRS

Finanční výkazy podle IFRS se nachází v tabulkách č. 17 a č. 18.

$$\text{Rentabilita aktiv ROA} = \frac{\text{EBIT}}{\text{aktiva}} = \frac{\text{VZZ (ř.č.15 - ř.č.13)}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (24)$$

$$\text{Rentabilita vlastního kapitálu ROE} = \frac{\text{EAT}}{\text{vlastní kapitál}} = \frac{\text{VZZ ř.č.17}}{\text{Rozvaha ř.č.23}} \quad (25)$$

$$\text{Rentabilita tržeb ROS} = \frac{\text{EAT}}{\text{TRŽBY}} = \frac{\text{VZZ ř.č.17}}{\text{VZZ (ř.č.1+ř.č.2+ř.č.11)}} \quad (26)$$

$$\text{Rentabilita dlouhodobých zdrojů ROCE} = \frac{\text{EAT}}{\text{Dlouhodobé závazky+vlastní kapitál}} = \frac{\text{VZZ ř.č.17}}{\text{Rozvaha (ř.č.23+ř.č.28)}} \quad (27)$$

$$\text{Nákladovost} = \frac{\text{Náklady}}{\text{Výnosy}} = \frac{\text{VZZ (ř.č.3+ř.č.6+ř.č.7+ř.č.8+ř.č.9+ř.č.12+ř.č.13)}}{\text{VZZ (ř.č.1+ř.č.2+ř.č.11)}} \quad (28)$$

$$\text{Rychlost obratu celkových aktiv} = \frac{\text{Roční tržby}}{\text{Aktiva}} = \frac{\text{VZZ (ř.č.1+ř.č.2+ř.č.11)}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (29)$$

$$\text{Vázanost celkových aktiv} = \frac{\text{Aktiva}}{\text{roční tržby}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.1}}{\text{VZZ (ř.č.1+ř.č.2+ř.č.11)}} \quad (30)$$

$$\text{Rychlost obratu stálých aktiv} = \frac{\text{Roční tržby}}{\text{stálá aktiva}} = \frac{\text{VZZ (ř.č.1+ř.č.2+ř.č.11)}}{\text{Rozvaha ř.č.2}} \quad (31)$$

$$\text{Vázanost stálých aktiv} = \frac{\text{Stálá aktiva}}{\text{roční tržby}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.2}}{\text{VZZ (ř.č.1+ř.č.2+ř.č.11)}} \quad (32)$$

$$\text{Doba obratu materiálu} = \frac{\text{Průměrný stav materiálu}}{\frac{\text{Náklady}}{360}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.12}}{\frac{\text{VZZ ř.č.4}}{360}} \quad (33)$$

$$\text{Doba obratu pohledávek} = \frac{\text{pohledávky z obchodních vztahů}}{\frac{\text{tržby}}{360}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.18}}{\frac{\text{VZZ (ř.č.1+ř.č.2+ř.č.11)}}{360}} \quad (34)$$

$$\text{Doba obratu závazků} = \frac{\text{Závazky z obchodní vztahů}}{\frac{\text{Tržby}}{360}} = \frac{\text{Rozvaha (ř.č.37)}}{\frac{\text{VZZ (ř.č.1+ř.č.2+ř.č.11)}}{360}} \quad (35)$$

$$\text{Obchodní deficit} = \text{Doba obratu pohledávek} - \text{doba obratu závazků} \quad (36)$$

$$\text{Čistý pracovní kapitál} = \text{Oběžná aktiva} - \text{krátkodobé závazky} = \text{Rozvaha (ř. č. 11} - \text{ř. č. 32)} \quad (37)$$

$$\text{Celková zadluženost} = \frac{\text{Cizí kapitál}}{\text{aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha (ř.č.28+ř.č.32)}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (38)$$

$$\text{Koeficient samofinancování} = \frac{\text{vlastní kapitál}}{\text{aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.23}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (39)$$

$$\text{Finanční páka: } \frac{\text{aktiva}}{\text{vlastní kapitál}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.1}}{\text{Rozvaha ř.č.23}} \quad (40)$$

$$\text{Koeficient zadluženosti} = \frac{\text{cizí kapitál}}{\text{vlastní kapitál}} = \frac{\text{Rozvaha (ř.č.28+ř.č.32)}}{\text{Rozvaha ř.č.23}} \quad (41)$$

$$\text{Dlouhodobá zadluženost} = \frac{\text{Dlouhodobé cizí zdroje}}{\text{aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.28}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (42)$$

$$\text{Běžná krátkodobá zadluženost} = \frac{\text{krátkodobé cizí zdroje}}{\text{aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.32}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (43)$$

$$\text{Dlouhodobé krytí aktiv} = \frac{\text{Dlouhodobé zdroje}}{\text{aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.23+ř.č.28}}{\text{Rozvaha ř.č.1}} \quad (44)$$

$$\text{Dlouhodobé krytí stálých aktiv} = \frac{\text{Dlouhodobé zdroje}}{\text{stálá aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.23+ř.č.28}}{\text{Rozvaha ř.č.2}} \quad (45)$$

$$\text{Krytí stálých aktiv vlastním kapitálem} = \frac{\text{Vlastní kapitál}}{\text{stálá aktiva}} = \frac{\text{Rozvaha ř.č.23}}{\text{Rozvaha ř.č.2}} \quad (46)$$

Pro zjištění významného vlivu změny legislativy na účetní výkazy je potřeba z vypočtených ukazatelů v tabulce č. 27 zjistit relativní změnu vybraných ukazatelů.

$$\text{Absolutní změna ukazatele} = \text{sl. č. 2} - \text{sl. č. 1} \quad (47)$$

$$\text{Relativní změna ukazatele} = \frac{\text{sl.č.2}-\text{sl.č.1}}{\text{sl.č.1}} \quad (48)$$

kde:

Sloupec č. 1 – hodnota ukazatele z účetních výkazů sestavených podle ČÚL

Sloupec č. 2 - hodnota ukazatele z účetních výkazů sestavených podle IFRS

3.2. Metodika výpočtů současné hodnoty budoucích leasingových plateb

Pro přeúčtování leasingových smluv podle IFRS je potřeba znát současnou hodnotu budoucích leasingových plateb. Pro leasing č. 1 je diskontovaná hodnota vypočtena v tabulce č. 3 a zbylé leasingy jsou vypočteny v tabulkách č. 28 – č. 53 v příloze práce.

Za diskont je dosazen obvyklý úrok podle ČNB ⁴ vždy k 1. 1. roku, kdy bylo aktivum pořízeno. Obvyklé úroky jsou v tabulce č. 2. Diskontovaná hodnota leasingovým plateb bude zaúčtována do aktiv, úroky připadající na minulá období budou snižovat Nerozdělené zisky minulých let a úroky připadající na rok 2020 budou snižovat vykázaný výsledek hospodaření běžného účetního období. Diskontovaná hodnota aktiv i úroky budou přeúčtovány do závazků. V kapitole č. 5. 4. v tabulce č. 15 jsou znázorněné předpisy účetních případů souvisejících se zařazením leasingu č. 1 do aktiv podniku. Pro zbylé leasingy jsou účetní předpisy znázorněné v příloze v tabulce č. 54. Po zaúčtování leasingů do aktiv je potřeba znát odpisy. Pro leasing č. 1 jsou odpisy vypočtené v tabulce č. 4. a výpočty pro zbylé leasingy jsou v příloze v tabulkách č. 29 – č. 53. Účetní jednotka odepisuje majetek podle doby použitelnosti, která byla pro praktickou část stanovena na 10 let, protože vozidla na leasingy jsou nová.

Tabulka 1: Kurzy sloužící pro přepočet leasingů v cizí měně

Datum	Kurz ČNB
01. 01. 2017	27,020
01. 01. 2018	25,54
01. 01. 2019	25,725
01. 01. 2020	25,41
01. 01. 2021	26,245

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 2: Obvyklý úrok podle ČNB

Datum	Úrok
01. 01. 2017	3,63
01. 01. 2018	3,48
01. 01. 2019	4,27
01. 01. 2020	4,29
01. 01. 2021	3,59

Zdroj: Vlastní zpracování

⁴ <https://www.cnb.cz/cs/casto-kladene-dotazy/Co-je-to-obvykly-urok/>;
https://www.cnb.cz/cnb/STAT.ARADY_PKG.VYSTUP?p_period=1&p_sort=2&p_des=50&p_sestuid=58843&p_uka=4&p_strid=AAA-BAA&p_od=200401&p_do=202202&p_lang=CS&p_format=0&p_decsep=%2C

Tabulka 3: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 1

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 4,27%	Úmor závazku	Zůstatek závazku
							73 927
2019	16 732	EUR	16 047	1,0427	3 157	13 575	60 352
2020	16 732	EUR	15 390	1,0872	2 577	14 155	46 197
2021	16 732	EUR	14 760	1,1336	1 973	14 759	31 438
2022	16 732	EUR	14 154	1,1821	1 342	15 390	16 048
2023	16 732	EUR	13 576	1,2325	684	16 048	0,00
Celkem	83 660	EUR	73 927				
	2 152 154	CZK	1 901 772				

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 4: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 1

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávky (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2019	1 901 772	190 178	190 178	1 711 594
2020	1 901 772	190 178	380 356	1 521 416
2021	1 901 772	190 178	570 534	1 331 238
2022	1 901 772	190 178	760 712	1 141 060
2023	1 901 772	190 178	950 890	950 882
2024	1 901 772	190 178	1 141 068	760 704
2025	1 901 772	190 178	1 331 246	570 526
2026	1 901 772	190 178	1 521 424	380 348
2027	1 901 772	190 178	1 711 602	190 170
2028	1 901 772	190 170	1 901 772	0

Zdroj: Vlastní zpracování

4. Charakteristika vybraného podnikatelského subjektu

Pro analýzu finančních výkazů ve vazbě na českou legislativu a IFRS byla vybrána česká společnost s ručením omezeným, účtující podle českých předpisů. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS není povinna používat, ani podle nich neúčtuje dobrovolně. Společnost si nepřála, aby byly zveřejněny osobní údaje, ani jméno společnosti, proto je pro praktickou část práce společnost přejmenována na AB, s.r.o. Společnost provozuje silniční motorovou vnitrostátní i mezinárodní dopravu s vozidly do 3,5 tuny i nad 3,5 tuny, kterou zajišťuje s vozovým parkem složeným z 20 tahačů, 8 sólových vozidel, z toho jedno má v pronájmu od jiné společnosti.

Společnost poskytla údaje za rok 2020, a to kompletní účetní závěrku 2020 i podrobnější informace o dlouhodobém hmotném majetku, finančních leasingech, zásobách a další potřebné informace pro zpracování praktické části diplomové práce. Společnost neobchoduje na veřejných burzách cenných papírů, ani nemá podíly v ostatních společnostech. Pod položkou finanční majetek je zaúčtovaná pouze dlouhodobá půjčka.

Protože společnost provozuje i mezinárodní dopravu, má transakce se zahraničím. Pro přepočty používá měsíční kurz vyhlášený ČNB. Kurzové rozdíly účtuje do nákladů a výnosů.

Společnost účtuje podle českých předpisů a při oceňování a účtování majetku a závazků se řídí zákonem o účetnictví, prováděcí vyhláškou č. 500/2002 Sb. a českými účetními standardy. Způsoby oceňování má zapsané ve vnitropodnikové směrnici.

Ve vnitropodnikové směrnici podnikatelského subjektu se nachází také způsoby účtování dlouhodobého majetku a hranice pro jeho zařazení do dlouhodobého majetku, kterou přebírá ze zákona č. 586/1992 Sb., o daní z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Tuto hranice podnikatelský subjekt ve své směrnici podle zákona o daní z příjmů od roku 2021 navýšil. Účetní odpisy podnik tvoří podle doby použitelnosti majetku.

Tabulka 5: Rozvaha v plném rozsahu ke dni 31. 12. 2020 společnosti AB, s.r.o.

Rozvaha společnosti AB, s.r.o. ke dni 31. 12. 2020						
Běžné období						Minulé období
Ř. č.	Označení	Položka	Brutto	Korekce	Netto	Netto
1.		AKTIVA CELKEM	35 354	6 399	28 955	25 915
2.	B.	Dlouhodobý majetek	15 526	6 399	9 127	9 873
3.	B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	13 467	6 399	7 068	7 808
4.	B. II. 1.	Pozemky a stavby	4 852	414	4 438	4 532
5.	B. II. 1. 1.	Pozemky	2 092		2 092	2 092
6.	B. II. 1.2.	Stavby	2 760	414	2 346	2 440
7.	B. II. 2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	8 615	5 985	2 630	3 276
8.	B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	2 059		2 059	2 065
9.	B. III. 4.	Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv	2 095		2 095	2 065
10.	C.	Oběžná aktiva	19 565		19 565	14 039
11.	C. I.	Zásoby	378		378	346
12.	C. I. 1.	Materiál	378		378	346
13.	C. II.	Pohledávky	15 173		15 173	10 631
14.	C. II. 2.	Krátkodobé pohledávky	15 173		15 173	10 631
15.	C. II. 2. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	14 324		14 324	8 228
16.	C. II. 2.4.	Pohledávky - ostatní	849		849	2 403
17.	C. II. 2. 4. 4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	38		38	34
18.	C. II. 2. 4. 6.	Jiné pohledávky	811		811	2 369
19.	C. IV.	Peněžní prostředky	4 014		4 014	3 062
20.	C. IV. 1.	Peněžní prostředky v pokladně	222		222	1 456
21.	C. IV. 2.	Peněžní prostředky na účtech	3 792		3 792	1 606
22.	D.	Časové rozlišení aktiv	263		263	2 003
23.	D. 1.	Náklady příštích období	263		263	2 003
Běžné období						Minulé období
24.		PASIVA CELKEM			28 955	25 915
25.	A.	Vlastní kapitál			15 881	11 933
26.	A. I.	Základní kapitál			200	200
27.	A. I. 1.	Základní kapitál			200	200
28.	A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let			11 733	9 759
29.	A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let			11 683	9 709
30.	A. IV. 3.	Jiný výsledek hospodaření minulých let			50	50
31.	A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období			3 948	1 974
32.	B. +C.	Cizí zdroje			13 069	13 924
33.	C.	Závazky			13 069	13 924
34.	C. I.	Dlouhodobé závazky			6 123	6 840
35.	C. I. 2.	Závazky k úvěrovým institucím			6 123	6 840
36.	C. II.	Krátkodobé závazky			6 946	7 084
37.	C. II. 4.	Závazky z obchodních vztahů			4 752	4 613

38.	C. II. 8.	Závazky ostatní	2 194	2 471
39.	C. II. 8. 1.	Závazky ke společníkům	211	
40.	C. II. 8. 3.	Závazky k zaměstnancům	666	430
41.	C. II. 8. 4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	227	225
42.	C. II. 8. 5.	Stát - daňové závazky a dotace	1 001	397
43.	C. II. 8. 6.	Dohadné účty pasivní	30	1 151
44.	C. II. 8. 7.	Jiné závazky	59	268
45.	D.	Časové rozlišení pasiv	5	58
46.	D. 1.	Výdaje příštích období	5	58

Zdroj: Rozvaha společnosti za rok 2020

Tabulka 6: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu za rok 2020 společnosti AB, s.r.o.

Výkaz zisku a ztráty společnosti AB, s.r.o. ke dni 31. 12. 2020				
Ř. č.	Označení	Text	Běžné období	Minulé období
1.	I.	Tržby z prodeje výrobků a služeb	73 606	91 692
2.	A.	Výkonová spotřeba	47 242	65 951
3.	A. 2.	Spotřeba materiálu a energie	20 722	29 609
4.	A. 2. 1.	Spotřeba materiálu	20 634	
5.	A. 2. 2.	Spotřeba energie	88	
6.	A. 3.	Služby	26 520	36 342
7.	D.	Osobní náklady	10 570	11 771
8.	D. 1.	Mzdové náklady	8 499	9 104
9.	D. 2.	Náklady na sociální zabezpečení, zdravotní pojištění a ostatní náklady	2 071	2 667
10.	D. 2. 1.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	2 071	2 667
11.	E.	Úprava hodnot v provozní oblasti	1 679	1 605
12.	E. 1.	Úprava hodnot dlouhodobého majetku	1 679	1 605
13.	E. 1. 1.	Úprava hodnot dlouhodobého majetku - trvalé	1 679	1 605
14.	III.	Ostatní provozní výnosy	1 200	1 812
15.	III. 1.	Tržby z prodaného dlouhodobého majetku		95
16.	III. 2.	Tržby z prodaného materiálu	179	719
17.	III. 3.	Jiné provozní výnosy	1 021	998
18.	F.	Ostatní provozní náklady	9 909	11 011
19.	F. 2.	Zůstatková cena prodaného materiálu	169	718
20.	F. 3.	Daně a poplatky	6 656	6 278
21.	F. 5.	Jiné provozní náklady	3 084	4 015
22.	*	Provozní výsledek hospodaření	5 406	3 166
23.	J.	Nákladové úroky a podobné náklady	442	482
24.	J. 2.	Ostatní nákladové úroky a podobné náklady	442	482
25.	VII.	Ostatní finanční výnosy	320	133
26.	K.	Ostatní finanční náklady	371	312
27.	*	Finanční výsledek hospodaření	-493	-661
28.	**	Výsledek hospodaření před zdaněním	4 913	2 505

29.	L.	Daň z příjmů	964	531
30.	L. 1.	Daň z příjmů splatná	964	531
31.	**	Výsledek hospodaření po zdanění	3 948	1 974
32.	***	Výsledek hospodaření za účetní období	3 948	1 974
33.	*	Čistý obrat za účetní období	75 126	93 637

Zdroj: VZZ společnosti za rok 2020

5. Aplikace uvedených teoretických východisek u vybraného podnikatelského subjektu

Na rozvaze a výkazu zisku a ztráty společnosti bude aplikovaná teorie z literární rešerše z kapitoly 2. 7.

5.1. Oceňování položek účetní závěrky

Způsoby oceňování majetku

Tabulka 7: Oceňování položek v účetnictví

Položka	Způsob ocenění
Oceňování v průběhu účetního období	
Dlouhodobý majetek	Pořizovací cena
Zásoby	Pořizovací cena
Pohledávky	Jmenovitou hodnotou ke dni vzniku
Peněžní prostředky	Jmenovitou hodnotou
Závazky	Jmenovitou hodnotou ke dni vzniku
Oceňování ke dni účetní závěrky	
Závazky a pohledávky v cizí měně	Přepočten podle kurzu ČNB 31.12.

Zdroj: vlastní zpracování

Pozemky

Tabulka 8: Inventurní soupis pozemků

Název majetku	Datum pořízení	Pořizovací cena (Kč)
Pozemek č. 1	18. 05. 2016	195 548
Pozemek č. 2	18. 05. 2016	6 538
Pozemek č. 3	18. 05. 2016	32 211
Pozemek č. 4	18. 05. 2016	797 681
Pozemek č. 5	31. 03. 2017	7 966
Pozemek č. 6	18. 05. 2016	551 690
Pozemek č. 7	04. 01. 2017	500 000
Pozemky		2 091 634

Zdroj: inventurní soupis – vlastní zpracování

Pozemky, které jsou zobrazeny v tabulce č. 8, by mohla účetní jednotka přecenit na fair value podle standardů IAS 16 nebo IFRS 13. Výpočet odhadu aktuální tržní ceny

je dostupný pomocí online kalkulačky.⁵ Při reálném přecenění by odhad provedl kvalifikovaný znalec. Celková výměra pozemků je 16 455 m² a celková tržní cena činí 3 871 800 Kč. Výnosy z přecenění se účtují rozvahově, naopak ztráty z přecenění by se účtovaly výsledkově. Zvýšení hodnoty pozemků se zaúčtuje rozvahově do fondu z přecenění a tím dojde k navýšení vlastního kapitálu společnosti, jak znázorňuje tabulka č. 9.

Tabulka 9: Účtování přecenění pozemku

Účetní případ	Částka	MD	DAL
Přecenění pozemku	1 779 800	Pozemek	Fond z přecenění

Zdroj: vlastní zpracování

Stavby

Tabulka 10: Inventurní soupis staveb

Název majetku	Datum pořízení	Pořizovací cena (Kč)
Stavba č. 1	18. 05. 2016	610 754
Stavba č. 2	18. 05. 2016	125 846
Stavba č. 3	18. 05. 2016	147 875
Stavba č. 4	18. 05. 2016	1 875 581
Stavby		2 760 056

Zdroj: inventurní soupis – vlastní zpracování

Podle IAS 16 je potřeba přecenit všechny položky, které spadají pod IAS 16 – *Pozemky, budovy a zařízení*. Na odhad tržní ceny stavby by byl potřeba kvalifikovaný odhad znalce. Pomocí online kalkulačky již není možné přecenění provést. Z důvodu finanční náročnosti bude od přecenění staveb upuštěno. Pro cíl práce je postačující ukázka přecenění pozemku.

Zásoby

Zásoby na skladě ke dni 31. 12. 2020 byly 378 290 Kč. Inventarizace zásob je zobrazena v tabulce č. 11.

Tabulka 11: Inventarizace zásob

Položka	Množství	Hodnota zásob	Průměrná cena
Nafta	17 942	373 543	20,82
Ad Blue	969	4 747	4,9

Zdroj: inventurní soupis – vlastní zpracování

⁵ <https://www.odhad-zdarma.cz/krok-6-vase-cena/?id=e8d55e1a-9887-4aec-888d-92adae84e54c&hash=E016C01E&psid=37>.

I přes aktuální situaci na trhu z důvodu neustále rostoucí inflace není možné přecenit zásoby na aktuální tržní cenu fair value. I přesto, že to není možné, pro přiblížení rozdílu je přecenění zobrazeno v tabulce č. 12. Průměrná měsíční cena za litr nafty je zjistitelná online na CCS ⁶.

Tabulka 12: Přecenění zásob

Položka	Množství	Hodnota zásob	Průměrná aktuální cena
Nafta	17 942	682 334	38,03
Ad Blue	969	15 116	15,6
Zásoby celkem		697 450	

Zdroj: vlastní výpočet

I přesto, že rozdíl není malý, podle IAS 2 – *Zásoby*, není možné navýšení zásob provést. Standard IAS 2, stejně jako české předpisy umožňuje pouze snížení zásob na základě zásady opatrnosti. V případě IAS 2 se v účetnictví použije hodnota nižší z pořizovací ceny a realizovatelné hodnoty. Protože došlo ke zvýšení hodnoty, v účetnictví se toto zvýšení nepromítne.

5.2. Dlouhodobý majetek

5.2.1. Dlouhodobý nehmotný majetek

Společnost nemá žádný dlouhodobý nehmotný majetek. Ke své podnikatelské činnosti používá účetní jednotka z nehmotného majetku pouze software, který si ale pronajímá a účtuje do nákladů.

5.2.2. Hmotné movité věci a jejich soubory

Tabulka 13: Inventurní soupis hmotných movitých věcí a jejich souborů

Název majetku	Datum pořízení	Pořizovací cena (Kč)
Automobil č. 1	12. 01. 2018	1 045 800
Automobil č. 2	11. 06. 2015	873 553
Automobil č. 3	31. 03. 2015	1 156 860
Automobil č. 4	04. 04. 2016	1 135 260
Automobil č. 5	19. 09. 2018	440 800
Automobil č. 6	19. 09. 2018	440 800
Automobil č. 7	20. 11. 2018	700 800
Automobil č. 8	26. 02. 2020	290 222

⁶ Česká společnost pro platební karty

DHM	04. 04. 2019	71 725
DHM	27. 07. 2018	44 000
návěs č. 1	16. 09. 2011	483 950
návěs č. 2	25. 07. 2019	128 100
návěs č. 3	26. 08. 2019	172 314
návěs č. 4	31. 01. 2019	488 775
návěs č. 5	31. 01. 2019	488 755
návěs č. 6	21. 02. 2020	345 335
návěs č. 7	07. 09. 2020	307 533
Hmotné movité věci a jejich soubory	8 614 582	

Zdroj: inventurní soupis – vlastní zpracování

U hmotných movitých věcí a jejich souborů, které znázorňuje tabulka č. 13, dojde ke změně. Automobil č. 6 v pořizovací ceně 440 800 Kč z důvodu neočekávání dalšího prospěchu bude přeúčtován do položky Aktiva držená k prodeji podle IFRS 5 – *Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončené činnosti*, protože v říjnu 2020 došlo ke škodě na majetku. Přeúčtování majetku je provedeno podle tabulky č. 14.

Tabulka 14: Zaúčtování přerazení dlouhodobého majetku

Účetní případ	Částka (Kč)	MD	DAL
Vyřazení majetku z aktiv	440 800	Majetek určený k prodeji	DHM
Přerušování odepisování	16 346	Oprávký	Náklad

Zdroj: vlastní zpracování

5.3. Odpisy

Pozemky se podle českých předpisů neodepisují. Na ostatní hmotný majetek tvoří účetní jednotka odpisové plány podle doby použitelnosti. Celkové účetní odpisy za rok 2020 činí 1 678 484 Kč, z toho odpisy budov jsou 93 843 Kč a odpisy hmotných movitých věcí a jejich souborů jsou 1 584 641 Kč

Podle IFRS 5 – bylo aktivum podle tabulky č. 14 přerazeno do položky Majetek určený k prodeji a od okamžiku přerazení se odpisy aktiva přerušují.

5.4. Leasingy

Z důvodu podnikatelské činnosti společnosti, která provozuje autodopravu vnitrostátní i mezinárodní, jsou neodmyslitelnou součástí podniku leasingové smlouvy na pořízené automobily. Leasingy byly zmíněny v kapitole č. 2. 7. 4.

Pro ocenění leasingu podle IFRS je potřeba znát současnou hodnotu budoucích leasingových plateb a odpisy, které jsou vypočteny v kapitole č. 3. 2. v tabulce č. 3 a č. 4 a zbylé leasingy v příloze v tabulkách č. 28 – č. 53. V tabulce č. 15 je znázorněno i zaúčtování účetních případů souvisejících s leasingem č. 1 a předpis účetních případů souvisejících se zbylými leasingy jsou v příloze v tabulce č. 54.

Kvůli změně účetní legislativy je potřeba z účetnictví odúčtovat transakce, které souvisejí s leasingovými smlouvami, podle tabulky č. 16. Společnost měla předpisy leasingových plateb zaúčtované v nákladech proti krátkodobým závazkům. Proto je potřeba v účetnictví o tyto transakce navýšit Nerozdělené zisky minulých let za roky 2017 - 2019 a výsledek hospodaření běžného účetního období a ponížít závazky. V tabulce č. 16 je vyřešeno i odúčtování rozpuštění leasingu z minulých let, které bylo zaúčtováno v roce 2020. Grafické znázornění účtování je zachyceno v příloze v obrázcích č. 1 – č. 16.

Tabulka 15: Předpis účetních případů

Účetní případ	Částka (Kč)	MD	DAL
Leasing č. 1:			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	1 188 418	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	713 354	DHM	Dlouhodobý závazek
Úrok 2020	66 293	Náklad	Závazek
Úroky do 2020	81 214	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	190 178	Náklad	Oprávký
Odpisy do 2020	190 178	Jiný VH	Oprávký

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 16: Předpis účetních transakcí související s leasingy společnosti

Položka	Částka (Kč)	MD	DAL
Zaúčtované leasingy minulých let v nákladech	4 892 244	Krátkodobý závazek	Jiný VH
Zaúčtované leasingy 2020 v nákladech	4 745 513	Krátkodobý závazek	VH

Zaúčtovaný leasingy minulých let na nedaňových nákladech	40 286	Náklady příštích období	VH
---	--------	-------------------------	----

Zdroj: Vlastní zpracování

5.5. Jiný výsledek hospodaření minulých let

Účetní jednotka má ve svém účetnictví vykázaný jiný výsledek hospodaření ve výši 49 958 Kč pod položkou A. IV. 3., který se stal opravou chyby v některém z minulých období.

Při opravě účtování leasingů podle IFRS, které je znázorněno v tabulkách č. 15, č. 16 a v příloze č. 54 se nejedná o opravu chyb minulých let, ale o změnu účetní metody a ta se podle IFRS vykazuje v položce Nerozdělené zisky minulých let. U této položky došlo ještě ke snížení z důvodu navýšení odpisů a úroků z období 2017 – 2019. Výpočet odpisů a úroků je v tabulkách č. 3 a č. 4 v kapitole 3. 2. a v příloze v tabulkách č. 28 – č. 53.

5.6. Sestavení výkazů společnosti AB, s.r.o. za rok 2020 podle IFRS

5.6.1. Výkaz o finanční situaci

Tabulka 17: Výkaz o finanční situaci společnosti AB, s.r.o. ke dni 31. 12. 2020

	Výkaz o finanční situaci společnosti AB, s.r.o. ke dni 31. 12. 2020	Netto běžné období	Bod ⁷
ř. č.	Položka aktiv	v tis. Kč	
1.	AKTIVA CELKEM	47 613	
2.	Dlouhodobá aktiva	27 745	
3.	Dlouhodobá hmotná aktiva k užívání v účetní jednotce	25 245	1
4.	Pozemky	3 871	1
5.	Budovy	2 346	1
6.	Motorové dopravní prostředky	19 028	1
7.	Dlouhodobá finanční aktiva	2 059	
8.	Ostatní dlouhodobé poskytnuté půjčky	2 059	
9.	Dlouhodobé nefinanční pohledávky	441	1
10.	Majetek držený k prodeji	441	1
11.	Krátkodobá aktiva	19 868	
12.	Zásoby	378	2
13.	Materiál	378	2
14.	Nefinanční pohledávky	303	3
15.	Náklady příštích období	303	3
16.	Krátkodobá finanční aktiva	19 187	
17.	Krátkodobé pohledávky a poskytnuté půjčky	15 173	
18.	<i>Krátkodobé pohledávky z obchodních vztahů</i>	<i>14 324</i>	
19.	<i>Ostatní krátkodobá finanční aktiva</i>	<i>849</i>	
20.	peníze v pokladně	222	
21.	peníze na bankovních účtech	3 792	
	Položka pasiv		
22.	PASIVA CELKEM	47 613	
23.	Vlastní kapitál	20 437	
24.	Základní kapitál	200	
25.	Fond z přecenění	1 780	1
26.	Nerozdělené zisky minulých let (obsahuje jiný výsledek hospodaření minulých let)	12 590	4
27.	VH běžného období	5 867	5
28.	Dlouhodobé závazky	12 960	
29.	<i>Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů</i>	<i>6 837</i>	
30.	Finanční dlouhodobé závazky	6 123	

⁷ Bod v komentáři v příloze k účetní závěrce

31.	<i>Dlouhodobé přijaté úvěry a půjčky</i>	6 123	
32.	Krátkodobé závazky	14 215	
33.	Závazky vůči státu	1 228	
34.	Závazky vůči zaměstnancům	666	
35.	Ostatní krátkodobé závazky	305	
36.	Finanční krátkodobé závazky	12 016	6
37.	Závazky z obchodních vztahů	12 016	6

Zdroj: Vlastní zpracování

5.6.2. Výkaz o finanční výkonnosti

Tabulka 18: Výkaz o finanční výkonnosti společnosti AB, s.r.o. ke dni 31. 12. 2020

Ř. č.	Výkaz o finanční výkonnosti a úplný výsledek hospodaření společnosti AB, s.r.o. ke dni 31. 12. 2020	v tis. Kč	Bod ⁸
1.	Tržby	73 606	
2.	Ostatní výnosy	1 200	
3.	Spotřeba materiálu a surovin	20 722	
4.	<i>Spotřeba materiálu</i>	20 634	
5.	<i>Spotřeba energií</i>	88	
6.	Služby	21 734	7
7.	Osobní náklady	10 570	
8.	Odpisy	3 860	7
9.	Ostatní náklady	9 910	
10.	Výsledek hospodaření z provozní činnosti	8 010	
11.	Ostatní finanční výnosy	320	
12.	Finanční náklady	371	
13.	Nákladové úroky	1 128	7
14.	Výsledek hospodaření z finanční činnosti	- 1 179	
15.	Zisk před zdaněním	6 831	5
16.	Daň ze zisku	964	5
17.	Zisk za období	5 867	5
18.	Zisk připadající vlastníkům společnosti	5 867	
19.	Ostatní úplný výsledek hospodaření	1 780	1
20.	Fond z přecenění	1 780	1
21.	Úplný výsledek hospodaření celkem	7 647	5
22.	Úplný výsledek hospodaření připadající vlastníkům spol.	7 647	5

Zdroj: Vlastní zpracování

⁸ Bod v komentáři v příloze k účetní závěrce

5.6.3. Komentář k výkazům sestavených podle IFRS (Příloha)

Společnost AB, s.r.o. se zabývá provozováním silniční motorové dopravy s vozidly do 3,5 tun a s vozidly nad 3,5 tuny.

V příloze se nachází grafické znázornění účetních případů, které souvisí se změnou účetní legislativy z české na IFRS.

1. Dlouhodobá hmotná aktiva

Dlouhodobá hmotná aktiva jsou blíže specifikovaná v kapitole 5. 1. a 5. 2. Vykázání položek dlouhodobých hmotných aktiv bylo provedeno na základě standardu IAS 16 – *Pozemky, budovy a zařízení*. Účetní jednotka drží pozemky, budovy i hmotné movité věci a jejich soubory za účelem provozování autodopravy, jako hlavní ekonomické činnosti a za administrativním účelem.

Pozemek byl přeceněn podle výpočtu v kapitole č. 5. 1. v tabulce č. 9 na hodnotu 3 871 434 Kč podle standardu IAS 16. Zisk z přecenění je vykázán v úplném výsledku hospodaření.

Vozidlo, které bylo přerazeno z dlouhodobého hmotného majetku do majetku drženo k prodeji, bylo učiněno na základě standardu IFRS 5 – *Dlouhodobá aktiva držená k prodeji a ukončené činnosti*. Přerazení je vysvětleno v kapitole č. 5. 2. 2. a přeúčtování je znázorněno v tabulce č. 14. V kapitole č. 5. 4. jsou zmíněné leasingy, které byly přeúčtovány podle IFRS 16 – *Leasingy* do dlouhodobých hmotných aktiv. Byly vypočteny současné hodnoty budoucích leasingových plateb v tabulkách č. 3 a č. 28 – č. 52, kde byly vypočteny i úroky, a odpisy v tabulkách č. 4 a č. 29 - č. 53. Tyto vypočtené úroky a odpisy by společnost měla v nákladech, kdyby účtovala o leaseincích podle IFRS 16, proto jsou vykázány v položce Nerozdělené zisky minulých let podle standardu IAS 8 – *Účetní politiky, změny v účetních odhadech a chyby* a odpisy a úroky připadající na rok 2020 ve výsledku hospodaření běžného účetního období. Přeúčtování leasingů je znázorněno v kapitole č. 5. 4. v tabulkách č. 15 č. 16 a v příloze v tabulce č. 54.

Tabulka 19: Dlouhodobý hmotný majetek podle IFRS

Položka	Brutto	Korekce	Netto
Pozemky	3 871		3 871
Budovy	2 760	414	2 346
Hmotné movité věci a jejich soubory	30 153	11 125	19 028

Zdroj: *Vlastní zpracování*

Původní hodnota hmotných movitých věcí a jejich souborů byla 8 615 301 Kč. Hodnota se navýšila o přeřazené leasingy do aktiv ve výši jejich diskontovaných hodnot 21 978 708 Kč. Vozidlo v pořizovací ceně 440 800 Kč bylo z důvodu škody přeřazeno na aktiva určená k prodeji, podle tabulky č. 14.

Položka korekce je tvořena oprávkami budov, které jsou zaúčtované v účetnictví podniku ve výši 414 015 Kč, dále oprávkami za rok 2020 hmotných movitých věcí a jejich souborů ve výši 5 985 255 Kč, odpisy vozidel, které byly přeřazeny do aktiv za rok 2020 ve výši 2 197 874 Kč a odpisy minulých let z těchto nově zařazených aktiv 2 958 442 Kč. Vypočtené účetní odpisy jsou považovány za daňově účinné. Část odpisů ve výši 16 346 Kč za přeřazené vozidlo podle IFRS 5 je odúčtováno, protože podle IFRS 5 se k okamžiku přeřazení aktiva přerušují odpisy, které však společnost nepřerušila, protože vozidlo má v majetku i na konci roku 2020. Stav majetku po změně účetní legislativy popisuje tabulka č. 19.

2. Zásoby

Společnost z důvodu podnikatelské činnosti má zásoby nafty a Ad blue, jejich inventurní soupis je uveden v tabulce č. 11, které nebylo možné přecenit podle standardu IAS 2 – *Zásoby*, protože standard dovoluje pouze snížení hodnoty a to na částku, která je nižší z historické pořizovací ceny a realizovatelné hodnoty. Zásoby tedy zůstaly v oceňení stejném jako v případě české legislativy, která dovoluje snížení hodnoty zásob pomocí opravné položky, jako způsob naplnění zásady opatrnosti a věrného zobrazení účetnictví.

3. Náklady příštích období

Náklady příštích období se navýšily o 40 286 Kč, kvůli odúčtování rozpuštění leasingu minulých let, které má společnost ve svém účetnictví za rok 2020. Účetní předpis je popsán v kapitole 5. 4. a znázorněn v tabulce č. 16.

4. Nerozdělené zisky minulých let

Tabulka 20: Nerozdělené zisky minulých let podle IFRS

Položka	Částka (Kč)
Nerozdělené zisky minulých let z rozvahy 2020	11 682 822
Jiný výsledek hospodaření z rozvahy 2020	49 958
Náklady z rozpuštění leasingů minulých let	4 892 244
Odpisy minulých let z nově zařazených aktiv	-2 958 442
Úroky minulých let z leasingových smluv	-1 076 137
Celkem	12 590 446

Zdroj: Vlastní zpracování

5. Výsledek hospodaření běžného účetního období

Hospodářský výsledek běžného účetního období vykázány v rozvaze podle české účetní legislativy byl 4 912 662 Kč. Z této částky jsou odečteny odpisy a úroky za rok 2020, které by společnost měla, kdyby účtovala leasingy podle IFRS a to v hodnotě 2 197 874 Kč a 685 540 Kč, a protože společnost měla zaúčtovaný nedaňových náklad z rozpuštění leasingů minulých let ve výši 40 286 Kč, rozpuštěné leasingy za rok 2020 ve výši 4 745 513 Kč a ukončila odepisování vozidla č. 6 určeného k prodeji, které společnost má v nákladech za rok 2020 zaúčtované ve výši 16 346 Kč, tyto náklady budou připočteny k VH běžného období. Výpočet výsledku hospodaření se nachází v tabulce č. 21.

Tabulka 21: Výpočet výsledku hospodaření upraveného podle IFRS

Položka	Částka (Kč)
VH běžného období 2020	4 912 662
Odpisy 2020	-2 197 874
Úroky 2020	-685 540
Náklady z minulých let	40 286
Odúčtování nákladů z rozpuštění leasingů	4 745 513
Odúčtování části odpisů z přeřazeného majetku	16 346
VH Běžného období po úpravách podle IFRS:	6 831 393
Daň 19 % vypočtená podle ČÚL	964 240
Čistý zisk 2020 podle IFRS	5 867 153
Ostatní úplný výsledek hospodaření	1 779 800
Úplný výsledek hospodaření za účetní období 2020	7 646 953

Zdroj: Vlastní zpracování

6. Závazky

Tabulka 22: Dlouhodobé závazky

Položka	Částka (Kč)
Dlouhodobé závazky z úvěrů	6 122 985
Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů	6 837 293
Celkem	12 960 278

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 23: Krátkodobé závazky

Položka	Částka (Kč)
Krátkodobé závazky vůči státu	1 227 362
Krátkodobé závazky vůči zaměstnancům	666 088
Krátkodobé závazky ostatní	304 773
Krátkodobé závazky z obchodních vztahů	12 016 621
Celkem	14 214 844

Zdroj: Vlastní zpracování

7. Náklady

Tabulka 24: Úprava služeb podle IFRS

Položka	Částka (Kč)
Služby podle české legislativy	26 519 849
Rozpuštění Leasingů v účetnictví 2020	-4 745 513
Rozpuštění leasingů v účetnictví z minulých let	-40 286
Služby podle IFRS	21 734 050

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 25: Úprava odpisů podle IFRS

Položka	Částka (Kč)
Odpisy podle české legislativy	1 678 484
Odpisy leasingů 2020	2 197 874
Část odpisů 2020 za přeřazené vozidlo	-16 346
Odpisy podle IFRS	3 860 012

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 26: Úprava nákladových úroků podle IFRS

Položka	Částka (Kč)
Nákladové úroky podle české legislativy	441 706
Úroky z leasingů 2020	685 540
Nákladové úroky podle IFRS	1 127 246

Zdroj: Vlastní zpracování

6. Analýza výsledků návrhy a opatření

6.1. Analýza finančních výkazů podle české legislativy a IFRS

Tabulka 27: Výsledky vybraných ukazatelů

Ukazatel	ČÚL	IFRS	Změna ukazatele v %
Sloupec č.	1.	2.	3.
Čistý zisk (tis. Kč)	3 948	5 867	48,61
Vlastní kapitál (tis. Kč)	15 881	20 437	28,69
Aktiva (tis. Kč)	28 955	47 613	64,44
EBIT (tis. Kč)	4 471	5 704	27,58
ROA (%)	15,44	11,98	-22,41
ROE (%)	24,86	28,71	15,49
ROS (%)	5,25	7,81	48,76
ROCE (%)	17,94	17,57	-2,06
Nákladovost (%)	93,46	90,91	-2,73
Rychlost obratu celkových aktiv	2,59	1,58	-39,00
Vázanost celkových aktiv (%)	38,54	63,38	64,45
Rychlost obratu stálých aktiv	8,23	2,71	-67,07
Vázanost stálých aktiv (%)	12,15	36,93	203,95
Doba obratu materiálu (dni)	7	7	0
Doba obratu pohledávek (dni)	69	69	0
Doba obratu závazků (dni)	23	58	152,17
Obchodní deficit (dni)	46	11	-76,09
Čistý pracovní kapitál (tis. Kč)	12 619	5 653	-55,20
Celková zadluženost (%)	45,13	57,08	26,48
Koeficient samofinancování (%)	54,85	42,92	-21,75
Finanční páka	1,82	2,33	28,02
Koeficient zadluženosti (%)	82,29	132,97	61,59
Dlouhodobá zadluženost (%)	21,15	27,22	28,70
Krátkodobá zadluženost (%)	23,98	29,86	24,52
Dlouhodobé krytí aktiv (%)	75,99	70,14	-7,70
Dlouhodobé krytí stálých aktiv (%)	241,09	120,37	-50,07
krytí stálých aktiv vlastním kapitálem (%)	174	73,66	-57,67

Zdroj: Vlastní zpracování

Čistý zisk se zvýšil z 3 948 000 Kč na 5 867 000 Kč, v absolutním vyjádření se změnil o 1 919 000 Kč z důvodu kladného rozdílu mezi odúčtováním rozpuštěných leasingů ve výši 4 745 513 Kč, odúčtování části odpisů za přeřazené vozidlo ve výši 16 346 Kč, odúčtování rozpuštění leasingu minulých let 40 286 Kč, které společnost měla v nákladech, a zaúčtování odpisů z nově zařazených aktiv ve výši 2 197 874 Kč a úroků

685 540 Kč připadající na rok 2020. Relativní změna čistého zisku dosahuje 48,61 %. Výsledek hospodaření před úroky a zdaněním se zvýšil o 27,58 %.

Pozitivní změna je u vlastního kapitálu v absolutní hodnotě o 4 556 000 Kč, v relativní hodnotě o 28,69 % a u aktiv o 64,44 %. Vyšší aktiva znamenají pro podnik lepší finanční pozici. Navýšení aktiv je z důvodu zařazení leasingových závazků do dlouhodobého hmotného majetku společnosti a z důvodu přecenění pozemku. Z důvodu přecenění pozemku byl ve vlastním kapitálu zaúčtován fond z přecenění, který vlastní kapitál navýšil spolu s vyšším čistým ziskem a vyššími nerozdělenými zisky minulých let. Nerozdělené zisky minulých let jsou vyšší z důvodu kladného rozdíly mezi odpisy a úroky za minulé roky a zrušení účtování rozpuštěných leasingů v roce 2020.

Rentabilita aktiv, schopnost podniku generovat zisky z aktiv společnosti bez ohledu na zdroj financování, se snížila o 22,41 % z důvodu navýšení aktiv na hodnotu 47 613 000 Kč. Naopak došlo ke zvýšení rentability vlastního kapitálu o 15,49 %. O 0,1549 Kč čistého zisku připadá na jednu korun investovaného kapitálu více. Hodnota rentability vlastního kapitálu splňuje podmínku, aby byla vyšší než výnosnost bezrizikové investice, například do státních dluhopisů. Navýšila se i rentabilita tržeb o 48,76 %, z důvodu navýšení čistého zisku. Výnosnost dlouhodobých zdrojů, vlastních i cizích, se snížila o nevýznamnou hodnotu a to kvůli zvýšenému vlastnímu kapitálu a vyšším dlouhodobým závazkům.

Kvůli navýšení aktiv a nezměněným tržbám došlo ke snížení rychlosti obratu celkových aktiv o 39 %, navýšení vázanosti celkových aktiv o 64,45 %, navýšení vázanosti stálých aktiv o 203,95 %. Z toho vyplývá, že efektivnost využití celkových aktiv poklesla o 64,45 %, a u stálých aktiv o 203,95 %.

Doba obratu zásob materiálu se nezměnila, protože není možné zaúčtovat přecenění zásob na vyšší hodnotu. Došlo ale ke změně doby obratu závazků o 152,17 % a obchodního deficitu o 76,09 % na hodnotu 11 dní, protože se navýšily krátkodobé závazky kvůli zaúčtovaným leasingovým smlouvám. Významný rozdíl je i u čistého pracovního kapitálu o 55,20 %

I přes razantní navýšení aktiv došlo ke snížení koeficientu samofinancování o 21,75 % a navýšení celkové zadluženosti podniku o 26,48 %, kvůli větší změně závazků. Finanční páka se navýšila o 28,02 % z důvodu vyšší změny aktiv než vlastního kapitálu.

Krátkodobá i dlouhodobá zadluženost se vlivem závazků z leasingovým splátek zvýšila. Dlouhodobá o 28,70 % a krátkodobá o 24,52 %.

Dlouhodobé krytí stálých aktiv se snížilo o 50,07 %, kvůli dlouhodobým závazkům z leasingů. Posledním vybraným ukazatelem je krytí stálých aktiv vlastním kapitálem, který se snížil o 57,67 % z důvodu větší změny aktiv než vlastního kapitálu.

Pro analýzu byly vybrány ukazatele, které jsou důležité vzhledem k účetním operacím, které byly zaúčtovány kvůli změně účetní legislativy. Protože došlo k navýšení aktiv a závazků z důvodu zaúčtování leasingů a proto ke snížení nákladů, tudíž ke zvýšení výsledku hospodaření a čistého zisku, byly vybrány ukazatele, ve kterých tyto položky vstupují do výpočtu. Protože se literární rešerše i praktická část věnuje i zásobám, byl použit i ukazatel doby obratu zásob, který se však nezměnil a na finanční výkazy tudíž nemá vliv, protože nebylo možné podle IAS 2 zaúčtovat přecenění zásob na vyšší hodnotu.

6.2. Návrhy a opatření

V případě, že by podnik změnil účetní legislativu, došlo by k výrazným změnám ve vykazování a k ovlivnění účetních výsledků, které jsou vypočteny v tabulce č. 27. Za kladnou změnu by se dalo považovat navýšení aktiv, které zobrazuje obrázek v příloze č. 17 a navýšení vlastního kapitálu, který zobrazuje obrázek č. 18, kvůli lepší finanční pozici. Naproti tomu ale stojí zvýšená zadluženost, podle obrázku č. 19 a z toho důvodu nižší pracovní kapitál na obrázku č. 20.

Na základě provedené analýzy finančních výkazů je hypotéza potvrzena. Změna účetní legislativy (z české na mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS) má vliv na účetní výkazy. Hypotéza byla dokázána v tabulce č. 27, ve které jsou znázorněny změny položek rozvahy a vypočtených ukazatelů.

Pokud by vybraný podnikatelský subjekt účtoval podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví IFRS, došlo by k navýšení aktiv. V takovém případě by měl podnik zpozornět u hodnoty aktiv, která je jednou z hraničních hodnot pro změnu kategorie účetní jednotky podle § 1b zákona o účetnictví, aby správně plnil povinnosti sestavení a zveřejnění výkazů a je hraniční hodnotou i pro povinný audit účetní jednotky podle § 20 zákona o účetnictví.

7. ZÁVĚR

Účetní jednotky mají povinnost provést účetní závěrku každého účetního období podle § 18 odst. 1 zákona o účetnictví a tuto závěrku zveřejnit. Sankce za porušení povinností stanoví § 37 a § 37a zákona o účetnictví a pokutu za nezveřejnění § 104 zákona č. 304/2013 Sb. o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. Účetní závěrka je nedílný celek a tvoří ji rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Převážná část podnikatelských subjektů účtuje a sestavuje účetní výkazy podle české účetní legislativy, kterou tvoří zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, vyhlášky k zákonu o účetnictví, které vydává Ministerstvo Financí ČR, pro podnikatelské subjekty účtující podle podvojného účetnictví platí vyhláška č. 500/2002 Sb., české účetní standardy a ostatní česká legislativa. Z důvodu neustále narůstající světové globalizace dochází k harmonizaci české a mezinárodní účetní legislativy, kterou tvoří mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS, národní účetní standardy US GAAP a účetní směrnice Evropské Unie. Zákon o účetnictví v § 19a a § 23a ukládá povinnost některým českým účetním jednotkám použít mezinárodní standardy účetního výkaznictví. Pro výpočet daně z příjmů však musí vycházet z výsledku hospodaření, který zjistily podle české účetní legislativy. I přesto, že mezinárodní a česká právní úprava účetnictví mají stejné principy a předpoklady, dochází k výrazným odlišnostem při vykazování položek v účetní závěrce podniku.

Cílem práce je analýza finančních výkazů ve vazbě na českou legislativu a IFRS. Pro to, aby bylo možné splnit cíl práce, byly české účetní výkazy vybraného podnikatelského subjektu pomocí experimentu převedeny na finanční výkazy, které by vybraný podnikatelský subjekt musel sestavit, pokud by účtoval podle IFRS. Byl vytvořen výkaz o finanční pozici a výkaz o finanční výkonnosti podniku. Pro ověření hypotézy byly tyto dva výkazy dostačující. Vybraný podnik nemá povinnost podle zákona o účetnictví sestavovat přehled o peněžních tocích ani přehled o změnách vlastního kapitálu a proto i kdyby byly tyto výkazy převedeny na výkazy podle IFRS, nebylo by je s čím porovnat.

Po vytvoření experimentálních účetních výkazů byla provedena finanční analýza účetních výkazů sestavených vybraným podnikatelským subjektem podle české účetní legislativy a zmíněných experimentálních výkazů sestavených podle IFRS. Pro finanční analýzu byly vybrány ukazatele, které tvoří položky, u kterých došlo ke změnám.

Na základě provedené finanční analýzy pomocí vybraných ukazatelů je stanovená hypotéza potvrzena. Změna účetní legislativy (z české na mezinárodní standardy účetního výkaznictví IFRS) má vliv na účetní výkazy. Došlo k významnému navýšení aktiv, vlastního kapitálu, čistého zisku, závazků a ke snížení čistého pracovního kapitálu. Z toho důvodu došlo k významným změnám u ukazatelů vázanosti, zadluženosti a krytí aktiv.

Pokud by podnik změnil účetní legislativu, měl upozornět u položky aktiv, která je hraniční hodnotou pro změnu kategorie účetní jednotky podle § 1b zákona o účetnictví a povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem podle § 20 zákona o účetnictví.

Summary

In this thesis I have dealt with the analysis of financial statements prepared according to Czech law and experimentally converted to International Financial Reporting Standards (IFRS). Since the financial reports initially analysed belong to a Czech company that follows Czech law in its accounting, I subsequently converted the individual financial statement items to IFRS in an experiment. The literature review contains the basic terminology of both Financials statements prepared according to Czech law and those prepared according to the international IFRS regime. The International Financial Reporting Standards (IFRS) were enacted to enable better comparability of financial statements in an increasingly globalised world. The IFRS is only a reporting system that specifies how to proceed in accounting, in contrast to the Czech accounting regulation, which specifies how to book. Both the Czech and international regulations have a common goal, which is to ensure that the financial statements faithfully and fairly reflect the situation of the company. Even though both regulations are based on common basic principles, the reporting of individual items sometimes differs considerably. In the literature review, I deal with the areas of accounting I examine the corresponding reporting items in more detail and carry out a conversion in accordance with international standards. Thus, I also prepared financial reports as if the company would book according to IFRS. I carried out an analysis of the financial statements prepared according to Czech law as well as those derived experimentally. Following the analysis, I compared the results and explained what influence the respective set of rules has on the financial statements.

Seznam použité literatury:

1. Bulla, M., Děrgel, M., Louša, F., Náhlovská, J., Pilařová, I., Randáková, M., Strouhal, J., Šebestíková, V., & Vomáčková, H. (2009). *Účetnictví podnikatelů 2009*. MERITUM.
2. Dvořáková, D. (2017). *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. (5. aktualizované a přepracované vydání). Brno: BizBooks.
3. ERNST&YOUNG, LLP. (2019). *International GAAP 2019*. Nex York, USA: John Wiley & Sons Inc.
Dostupné z:
https://books.google.cz/books?id=Gc5-DwAAQBAJ&pg=PR19&dq=3.%09ERNST+%26+YOUNG+LLP.,+%5B2019%5D.+International+GAAP+2019.&hl=cs&sa=X&ved=2ahUKEwigiZ3zzOH0AhVdR_ED-HevmD58Q6AF6BAgDEAI#v=one-page&q=3.%09ERNST%20%26%20YOUNG%20LLP.%2C%20%5B2019%5D.%20International%20GAAP%202019.&f
4. Chalupa, R., Kadlec, J., Pilátová, J., Procházková, D., Sedlák, R., Skálová, J., Vlach, P., Fišerová, E., & Tkáč, R. (2003). *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. (16. aktualizované vydání). ANAG.
5. Šrámková, A., & Pelák, J. (2019, 1. dubna). *I-29 Opravy chyb, změny v účetních odhadech a změny v účetních metodách*. Národní účetní rada.
Dostupné z:
<http://nur.cz/interpretace/schvalene-interpretace/i-29-a/>
6. Jílek, J., & Svobodová, J., (2013). *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví*. GRADA.
Dostupné z:
<https://books.google.cz/books?id=73dVAgAAQBAJ&58ramewo=frontcover&dq=Jo->

sef+J%C3%Adlek,+Jitka+Svobodov%C3%A1+%E2%80%93+%C3%BA%C4%8Det-
nictv%C3%AD+podle+mezin%C3%A1rodn%C3%Adch+stan-
dard%C5%AF+%C3%BA%C4%8Detn%C3%Adho+v%C3%BD-kaz-
nictv%C3%AD+2013&hl=cs&sa=X&redir_esc=y#v=onepage&q=Jo-
sef%20J%C3%Adlek%2C%20Jitka%20Svobo-
dov%C3%A1%20%E2%80%93%20%C3%BA%C4%8Det-
nictv%C3%AD%20podle%20mezin%C3%A1rodn%C3%Adch%20stan-
dard%C5%AF%20%C3%BA%C4%8Detn%C3%Adho%20v%C3%BD-kaz-
nictv%C3%AD%202013&f

7. Jílek, J., & Svobodová, J. (2012). *Účetnictví podle mezinárodních standardů účetního výkaznictví*. GRADA.
 8. Kovandincová, D. (2003). *Finanční účetnictví: světový koncept*. POLYGON.
 9. Krupková, L. (2019). *IFRS: Mezinárodní standardy účetního výkaznictví Interpretace a aplikace v podnikové praxi*. VOX.
 10. Líbal, T. (2018). *Účetnictví: principy a techniky*. (5. aktualizované vydání). Praha: ICU.
 11. Mládek, R. (2005). *Světové účetnictví: IFRS US GAAP*. (3. aktualizované a přepracované vydání). LINDE PRAHA.
 12. Ryneš, P. (2018). *Podvojně účetnictví a účetní závěrka*. ANAG.
 13. Schroeder, R. G., Clark, M. W., & Cathey, J. M. (2019). *Financial accounting theory and analysis text and cases*. Wiley-Blackwell.
- Dostupné z:
<https://books.google.cz/books?id=oVKsDwAAQBAJ&pg=PA247&dq=financial+accounting+standards+board+conceptual+59framework+for+financial+reporting+chapter+August+2018&hl=cs&sa=X&ved=2ahUKEwimren3vtv0AhWRjKQKHVJl->

DigQ6AF6BAgDEAI#v=onepage&q=financional%20accounting%20standards%20board%20conceptual%20framework%20for%20financional%20reporting%20chapter%20August%202018&f

14. Skálová, J. (2013). *Opravy chyb a změny účetních metod od roku 2013*. Komora daňových poradců Buletin, 2013(4), 35-41.

Dostupné z:

<https://www.kdpcr.cz/bulletin>

15. Sládková, E., & Strouhal, J. (2018). *Účetnictví – výkaznictví podle českých účetních předpisů*. INSTITUT CERTIFIKACE ÚČETNÍCH.

16. Špička, J. (2017). *Finanční analýza organizace z pohledu zájmových skupin*. C. H. Beck, Praha.

17. Šrámková, A. (2019). *Inspirace v IFRS*. Komora daňových poradců BULETIN, 2019(3), 26-27.

Dostupné z:

<https://www.kdpcr.cz/bulletin>

18. Vašek, L. (2019). *Účetnictví – výkaznictví vybrané oblasti IFRS*. (3. aktualizované vydání). Praha: ICU.

19. Vyhláška 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.

20. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

21. Zákon č. 586/1993 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

22. Zelenková, M. (2019). *Komu slouží konsolidovaná účetní závěrka*. Komora daňových poradců BULLETIN, 2019(3), 7-12.

Dostupné z:

<https://www.kdpcr.cz/bulletin>

23. Zelenka, V. (2019). *Ekvivalenční metoda v účetní závěrce*. Komora daňových poradců BULLETIN, 2019(3), 13-25.

Dostupné z:

<https://www.kdpcr.cz/bulletin>

24. Honková, I. *Rozdíly v účtování podle ČUS A IFRS*.

Dostupné z:

<https://dk.upce.cz/bitstream/handle/10195/67443/Honkova.pdf?sequence=1&isAll-owed=y>

25. Tuzarová, S. (2020). *Možnosti použití IFRS v podmínkách ČR*. Komora daňových poradců Buletin, 2020(1), 39-43.

Dostupné z:

<https://www.kdpcr.cz/bulletin>

26. Trezziová, D. (2005, 23. prosince). Pokyn D – 295. Ministerstvo financí.

Dostupné z:

<https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/D-295.pdf>

27. Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob

Seznam tabulek

Tabulka 1: Kurzy sloužící pro přepočet leasingů v cizí měně	34
Tabulka 2: Obvyklý úrok podle ČNB	34
Tabulka 3: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 1	35
Tabulka 4: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 1	35
Tabulka 5: Rozvaha v plném rozsahu ke dni 31. 12. 2020 společnosti AB, s.r.o.....	37
Tabulka 6: Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu za rok 2020 společnosti AB, s.r.o. ...	38
Tabulka 7: Oceňování položek v účetnictví	40
Tabulka 8: Inventurní soupis pozemků	40
Tabulka 9: Účtování přecenění pozemku	41
Tabulka 10: Inventurní soupis staveb.....	41
Tabulka 11: Inventarizace zásob.....	41
Tabulka 12: Přecenění zásob	42
Tabulka 13: Inventurní soupis hmotných movitých věcí a jejich souborů.....	42
Tabulka 14: Zaúčtování přeřazení dlouhodobého majetku	43
Tabulka 15: Předpis účetních případů	44
Tabulka 16: Předpis účetních transakcí související s leasingy společnosti	44
Tabulka 17: Výkaz o finanční situaci společnosti AB, s.r.o. ke dni 31. 12. 2020	46
Tabulka 18: Výkaz o finanční výkonnosti společnosti AB, s.r.o. ke dni 31. 12. 2020 ...	47
Tabulka 19: Dlouhodobý hmotný majetek podle IFRS.....	49
Tabulka 20: Nerozdělené zisky minulých let podle IFRS	50
Tabulka 21: Výpočet výsledku hospodaření upraveného podle IFRS	50
Tabulka 22: Dlouhodobé závazky.....	51
Tabulka 23: Krátkodobé závazky.....	51
Tabulka 24: Úprava služeb podle IFRS.....	51
Tabulka 25: Úprava odpisů podle IFRS	51
Tabulka 26: Úprava nákladových úroků podle IFRS	51
Tabulka 27: Výsledky vybraných ukazatelů.....	52
Tabulka 28: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 2.....	3
Tabulka 29: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 2	3
Tabulka 30: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 3.....	3
Tabulka 31: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 3	4
Tabulka 32: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 4.....	4
Tabulka 33: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 4	4
Tabulka 34: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 5.....	5
Tabulka 35: Výpočet lineárních odpisů u leasingu č. 5.....	5
Tabulka 36: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 6.....	5
Tabulka 37: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 6	6
Tabulka 38: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 7.....	6
Tabulka 39: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 7	6
Tabulka 40: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 8.....	7

Tabulka 41: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 8	7
Tabulka 42: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 9	7
Tabulka 43: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 9	8
Tabulka 44: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 10	8
Tabulka 45: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 10	8
Tabulka 46: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 11	9
Tabulka 47: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 11	9
Tabulka 48: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 12	9
Tabulka 49: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 12	10
Tabulka 50: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 13	10
Tabulka 51: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 13	10
Tabulka 52: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 14	11
Tabulka 53: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 14	11
Tabulka 54: Předpis účetních případů souvisejících s leasingy	11

Seznam obrázků

Obrázek 1: Pozemky	14
Obrázek 2: Stavby	14
Obrázek 3: Hmotné movité věci a jejich soubory	14
Obrázek 4: Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům	15
Obrázek 5: Oprávky ke stavbám	15
Obrázek 6: Zásoby	15
Obrázek 7: Náklady příštích období	15
Obrázek 8: Aktiva určená k prodeji podle IFRS 5	16
Obrázek 9: Fond z přecenění	16
Obrázek 10: Nerozdělené zisky minulých let	16
Obrázek 11: Výsledek hospodaření běžného účetního období	16
Obrázek 12: Krátkodobé závazky z obchodních vztahů	17
Obrázek 13: Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů	17
Obrázek 14: Služby	17
Obrázek 15: Odpisy	17
Obrázek 16: Nákladové úroky	18
Obrázek 17: Změn aktiv společnosti AB, s.r.o.	18
Obrázek 18: Změna vlastního kapitálu společnosti AB, s.r.o.	19
Obrázek 19: Změna zadluženosti společnosti AB, s.r.o.	19
Obrázek 20: Změna čistého pracovního kapitálu společnosti AB, s.r.o.	20

Příloha

Tabulka 28: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 2

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 4,27%	Úmor závazku	Zůstatek závazku
		EUR					67 511
2019	15 280	EUR	14 654	1,0427	2 883	12 397	55 114
2020	15 280	EUR	14 054	1,0872	2 353	12 927	42 187
2021	15 280	EUR	13 479	1,1336	1 801	13 479	28 708
2022	15 280	EUR	12 926	1,1821	1 226	14 054	14 654
2023	15 280	EUR	12 398	1,2325	626	14 654	0,00
Celkem	76 400	EUR	67 511				
	1 965 390	CZK	1 736 720				

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 29: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 2

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2019	1 736 720	173 672	173 672	1 563 048
2020	1 736 720	173 672	347 344	1 389 376
2021	1 736 720	173 672	521 016	1 215 704
2022	1 736 720	173 672	694 688	1 042 032
2023	1 736 720	173 672	868 360	868 360
2024	1 736 720	173 672	1 042 032	694 688
2025	1 736 720	173 672	1 215 704	521 016
2026	1 736 720	173 672	1 389 376	347 344
2027	1 736 720	173 672	1 563 048	173 672
2028	1 736 720	173 672	1 736 720	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 30: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 3

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 4,27 %	Úmor závazku	Zůstatek závazku
		EUR					76 305
2019	17 270	EUR	16 563	1,0427	3 258	14 012	62 293
2020	17 270	EUR	15 885	1,0872	2 660	14 610	47 683
2021	17 270	EUR	15 235	1,1336	2 036	15 234	32 449
2022	17 270	EUR	14 610	1,1821	1 386	15 884	16 565
2023	17 270	EUR	14 012	1,2325	707	16 563	0
Celkem	86 350	EUR	76 305				
	2 221 354	CZK	1 962 946				

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 31: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 3

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2019	1 962 946	196 295	196 295	1 766 651
2020	1 962 946	196 295	392 590	1 570 356
2021	1 962 946	196 295	588 885	1 374 061
2022	1 962 946	196 295	785 180	1 177 766
2023	1 962 946	196 295	981 475	981 471
2024	1 962 946	196 295	1 177 770	785 176
2025	1 962 946	196 295	1 374 065	588 881
2026	1 962 946	196 295	1 570 360	392 586
2027	1 962 946	196 295	1 766 655	196 291
2028	1 962 946	196 291	1 962 946	0

*Zdroj: Vlastní zpracování***Tabulka 32: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 4**

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 4,27 %	Úmor závazku	Zůstatek závazku
							848 313
2019	192 000	CZK	184 137	1,0427	36 223	155 777	692 536
2020	192 000	CZK	176 600	1,0872	29 571	162 429	530 107
2021	192 000	CZK	169 372	1,1336	22 636	169 364	360 743
2022	192 000	CZK	162 423	1,1821	15 404	176 596	184 147
2023	192 000	CZK	155 781	1,2325	7 853	184 147	0
Celkem	960 000	CZK	848 313				

*Zdroj: Vlastní zpracování***Tabulka 33: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 4**

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2019	848 313	84 832	84 832	763 481
2020	848 313	84 832	169 664	678 649
2021	848 313	84 832	254 496	593 817
2022	848 313	84 832	339 328	508 985
2023	848 313	84 832	424 160	424 153
2024	848 313	84 832	508 992	339 321
2025	848 313	84 832	593 824	254 489
2026	848 313	84 832	678 656	169 657
2027	848 313	84 832	763 488	84 825
2028	848 313	84 825	848 313	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 34: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 5

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 4,27 %	Úmor závazku	Zůstatek závazku
							848 313
2019	192 000	CZK	184 137	1,0427	36 223	155 777	692 536
2020	192 000	CZK	176 600	1,0872	29 571	162 429	530 107
2021	192 000	CZK	169 372	1,1336	22 636	169 364	360 743
2022	192 000	CZK	162 423	1,1821	15 404	176 596	184 147
2023	192 000	CZK	155 781	1,2325	7 853	184 147	0
Celkem	960 000	CZK	848 313				

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 35: Výpočet lineárních odpisů u leasingu č. 5

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2019	848 313	84 832	84 832	763 481
2020	848 313	84 832	169 664	678 649
2021	848 313	84 832	254 496	593 817
2022	848 313	84 832	339 328	508 985
2023	848 313	84 832	424 160	424 153
2024	848 313	84 832	508 992	339 321
2025	848 313	84 832	593 824	254 489
2026	848 313	84 832	678 656	169 657
2027	848 313	84 832	763 488	84 825
2028	848 313	84 825	848 313	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 36: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 6

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 4,27 %	Úmor závazku	Zůstatek závazku
		EUR					70 684
2019	15 998	EUR	15 343	1,0427	3 018	12 980	57 704
2020	15 998	EUR	14 715	1,0872	2 464	13 534	44 170
2021	15 998	EUR	14 113	1,1336	1 886	14 112	30 058
2022	15 998	EUR	13 533	1,1821	1 283	14 715	15 343
2023	15 998	EUR	12 980	1,2325	655	15 343	0
Celkem	79 990	EUR	70 684				
	2 057 743	CZK	1 818 346				

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 37: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 6

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2019	1 818 346	181 835	181 835	1 635 511
2020	1 818 346	181 835	363 670	1 454 676
2021	1 818 346	181 835	545 505	1 272 841
2022	1 818 346	181 835	726 340	1 091 006
2023	1 818 346	181 835	909 175	909 171
2024	1 818 346	181 835	1 091 010	727 336
2025	1 818 346	181 835	1 272 845	545 501
2026	1 818 346	181 835	1 454 680	363 666
2027	1 818 346	181 835	1 636 515	181 831
2028	1 818 346	181 831	1 818 346	0

*Zdroj: Vlastní zpracování***Tabulka 38: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 7**

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 3,48 %	Úmor závazku	Zůstatek závazku
							932 760
2018	206 470	CZK	199 526	1,0348	32 460	174 010	758 750
2019	206 470	CZK	192 818	1,0708	26 405	180 065	578 685
2020	206 470	CZK	186 328	1,1081	20 138	186 332	392 353
2021	206 470	CZK	180 072	1,1466	13 654	192 816	199 537
2022	206 470	CZK	174 016	1,1865	6 933	199 537	0
Celkem	1 032 350	CZK	932 760				

*Zdroj: Vlastní zpracování***Tabulka 39: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 7**

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2018	932 760	93 276	93 276	839 484
2019	932 760	93 276	186 552	746 208
2020	932 760	93 276	279 828	652 932
2021	932 760	93 276	373 104	559 656
2022	932 760	93 276	466 380	466 380
2023	932 760	93 276	559 656	373 104
2024	932 760	93 276	652 932	279 828
2025	932 760	93 276	746 208	186 552
2026	932 760	93 276	839 484	93 276
2027	932 760	93 276	932 760	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 40: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 8

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 4,27 %	Úmor závazku	Zůstatek závazku
							78 203
2019	17 700	EUR	16 975	1,0427	3 339	14 361	63 842
2020	17 700	EUR	16 280	1,0872	2 726	14 974	48 868
2021	17 700	EUR	15 614	1,1336	2 087	15 613	33 255
2022	17 700	EUR	14 973	1,1821	1 420	16 280	16 975
2023	17 700	EUR	14 361	1,2325	725	16 975	0,00
Celkem	88 500 2 276 663	EUR CZK	78 203 2 011 772				

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 41: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 8

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2019	2 011 772	201 177	201 177	1 810 595
2020	2 011 772	201 177	402 354	1 609 418
2021	2 011 772	201 177	603 532	1 408 240
2022	2 011 772	201 177	804 709	1 207 063
2023	2 011 772	201 177	1 005 886	1 005 886
2024	2 011 772	201 177	1 207 063	804 709
2025	2 011 772	201 177	1 408 240	603 532
2026	2 011 772	201 177	1 609 418	402 354
2027	2 011 772	201 177	1 810 595	201 177
2028	2 011 772	201 177	2 011 772	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 42: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 9

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 4,27 %	Úmor závazku	Zůstatek závazku
							78 203
2019	17 700	EUR	16 975	1,0427	3 339	14 361	63 842
2020	17 700	EUR	16 280	1,0872	2 726	14 974	48 868
2021	17 700	EUR	15 614	1,1336	2 087	15 613	33 255
2022	17 700	EUR	14 973	1,1821	1 420	16 280	16 975
2023	17 700	EUR	14 361	1,2325	725	16 975	0,00
Celkem	88 500 2 276 663	EUR CZK	78 203 2 011 772				

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 43: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 9

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2019	2 011 772	201 177	201 177	1 810 595
2020	2 011 772	201 177	402 354	1 609 418
2021	2 011 772	201 177	603 532	1 408 240
2022	2 011 772	201 177	804 709	1 207 063
2023	2 011 772	201 177	1 005 886	1 005 886
2024	2 011 772	201 177	1 207 063	804 709
2025	2 011 772	201 177	1 408 240	603 532
2026	2 011 772	201 177	1 609 418	402 354
2027	2 011 772	201 177	1 810 595	201 177
2028	2 011 772	201 177	2 011 772	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 44: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 10

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 4,27 %	Úmor závazku	Zůstatek závazku
		EUR					78 203
2019	17 700	EUR	16 975	1,0427	3 339	14 361	63 842
2020	17 700	EUR	16 280	1,0872	2 726	14 974	48 868
2021	17 700	EUR	15 614	1,1336	2 087	15 613	33 255
2022	17 700	EUR	14 973	1,1821	1 420	16 280	16 975
2023	17 700	EUR	14 361	1,2325	725	16 975	0,00
Celkem	88 500 2 276 663	EUR CZK	78 203 2 011 772				

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 45: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 10

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2019	2 011 772	201 177	201 177	1 810 595
2020	2 011 772	201 177	402 354	1 609 418
2021	2 011 772	201 177	603 532	1 408 240
2022	2 011 772	201 177	804 709	1 207 063
2023	2 011 772	201 177	1 005 886	1 005 886
2024	2 011 772	201 177	1 207 063	804 709
2025	2 011 772	201 177	1 408 240	603 532
2026	2 011 772	201 177	1 609 418	402 354
2027	2 011 772	201 177	1 810 595	201 177
2028	2 011 772	201 177	2 011 772	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 46: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 11

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 4,29 %	Úmor závazku	Zůstatek závazku
		CZK					627 588
2020	142 123	CZK	136 277	1,0429	26 924	115 199	512 389
2021	142 123	CZK	130 676	1,0876	21 981	120 142	392 247
2022	142 123	CZK	125 296	1,1343	16 827	125 296	266 951
2023	142 123	CZK	120 138	1,1830	11 452	130 671	136 280
2024	142 123	CZK	115 201	1,2337	5 843	136 280	0,00
Celkem	710 614	CZK	627 588				

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 47: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 11

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2020	627 588	62 759	62 759	564 829
2021	627 588	62 759	125 518	502 070
2022	627 588	62 759	188 277	439 311
2023	627 588	62 759	251 036	376 552
2024	627 588	62 759	313 795	313 793
2025	627 588	62 759	376 554	251 034
2026	627 588	62 759	439 313	188 275
2027	627 588	62 759	505 072	125 516
2028	627 588	62 759	564 831	62 757
2029	627 588	62 757	627 588	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 48: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 12

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 4,29 %	Úmor závazku	Zůstatek závazku
		CZK					1 077 588
2020	244 030	CZK	233 992	1,0429	46 228	197 802	879 786
2021	244 030	CZK	224 375	1,0876	37 743	206 287	673 499
2022	244 030	CZK	215 137	1,1343	28 893	215 137	458 362
2023	244 030	CZK	206 281	1,1830	19 664	224 366	233 996
2024	244 030	CZK	197 803	1,2337	10 034	233 996	0,00
Celkem	1 220 150	CZK	1 077 588				

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 49: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 12

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2020	1 077 588	107 759	107 759	969 829
2021	1 077 588	107 759	215 518	862 070
2022	1 077 588	107 759	323 277	754 311
2023	1 077 588	107 759	431 036	646 552
2024	1 077 588	107 759	538 795	538 793
2025	1 077 588	107 759	646 554	431 034
2026	1 077 588	107 759	754 313	323 275
2027	1 077 588	107 759	862 072	215 516
2028	1 077 588	107 759	969 831	107 757
2029	1 077 588	107 757	1 077 588	0

*Zdroj: Vlastní zpracování***Tabulka 50: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 13**

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 3,63 %	Úmor závazku	Zůstatek závazku
		EUR					75 844
2017	16 860	EUR	16 269	1,0363	2 753	14 107	61 737
2018	16 860	EUR	15 700	1,0739	2 241	14 619	47 118
2019	16 860	EUR	15 150	1,1129	1 710	15 150	31 968
2020	16 860	EUR	14 619	1,1533	1 160	15 700	16 268
2021	16 860	EUR	14 106	1,1952	592	16 268	0,00
Celkem	84 300	EUR	75 844				
	2 277 786	CZK	2 049 305				

*Zdroj: Vlastní zpracování***Tabulka 51: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 13**

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2017	2 049 305	204 931	204 931	1 844 374
2018	2 049 305	204 931	409 862	1 639 443
2019	2 049 305	204 931	614 793	1 434 512
2020	2 049 305	204 931	819 724	1 229 581
2021	2 049 305	204 931	1 024 655	1 024 650
2022	2 049 305	204 931	1 229 586	819 719
2023	2 049 305	204 931	1 434 517	614 788
2024	2 049 305	204 931	1 639 448	409 857
2025	2 049 305	204 931	1 844 379	204 826
2026	2 049 305	204 926	2 049 305	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 52: Výpočet diskontované hodnoty leasingu č. 14

Rok	Splátka	Měna	Diskontovaná hodnota	Diskontní faktor	Úrok 3,63 %	Úmor závazku	Zůstatek závazku
							79 191
2017	17 604	EUR	16 987	1,0363	2 875	14 729	64 462
2018	17 604	EUR	16 393	1,0739	2 340	15 264	49 198
2019	17 604	EUR	15 818	1,1129	1 786	15 818	33 380
2020	17 604	EUR	15 264	1,1533	1 212	16 392	16 988
2021	17 604	EUR	14 729	1,1952	616	16 988	0,00
Celkem	88 020	EUR	79 191				
	2 378 300	CZK	2 139 741				

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 53: Výpočet lineárních odpisů leasingu č. 14

Rok	diskontovaná hodnota (PC) v Kč	Odpis (Kč)	Oprávký (Kč)	Zůstatková cena (Kč)
2017	2 139 741	213 974	213 974	1 925 767
2018	2 139 741	213 974	427 948	1 711 793
2019	2 139 741	213 974	641 922	1 497 819
2020	2 139 741	213 974	855 896	1 283 845
2021	2 139 741	213 974	1 069 870	1 069 871
2022	2 139 741	213 974	1 283 844	855 897
2023	2 139 741	213 974	1 497 818	641 923
2024	2 139 741	213 974	1 711 792	427 949
2025	2 139 741	213 974	1 925 766	213 975
2026	2 139 741	213 975	2 139 741	0

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 54: Předpis účetních případů souvisejících s leasingy

Účetní případ	Částka (Kč)	MD	DAL
Leasing č. 1:			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	1 188 418	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	713 354	DHM	Dlouhodobý závazek
Úrok 2020	66 293	Náklad	Závazek
Úroky do 2020	81 214	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	190 178	Náklad	Oprávký
Odpisy do 2020	190 178	Jiný VH	Oprávký

Leasing č. 2:			
----------------------	--	--	--

Diskontovaná hodnota splatná do 2021	1 085 260	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	651 460	DHM	Dlouhodobý závazek
Úrok 2020	60 531	Náklad	Závazek
Úroky do 2020	74 165	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	173 672	Náklad	Oprávký
Odpisy do 2020	173 672	Jiný VH	Oprávký

Leasing č. 3:			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	1 226 645	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	736 301	DHM	Dlouhodobý závazek
Úrok 2020	68 429	Náklad	Závazek
Úrok do 2020	83 812	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	196 295	Náklad	Oprávký
Odpisy do 2020	196 295	Jiný VH	Oprávký

Leasing č. 4:			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	530 109	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	318 204	DHM	Dlouhodobý závazek
Úrok 2020	29 571	Náklad	Závazek
Úroky do 2020	36 223	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	84 832	Náklad	Oprávký
Odpisy do 2020	84 832	Jiný VH	Oprávký

Leasing č. 5:			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	530 109	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	318 204	DHM	Dlouhodobý závazek
Úrok 2020	29 571	Náklad	Závazek
Úroky do 2020	36 223	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	84 832	Náklad	Oprávký
Odpisy do 2020	84 832	Jiný VH	Oprávký

Leasing č. 6:			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	1 136 299	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	682 047	DHM	Dlouhodobý závazek
Úrok 2020	63 386	Náklad	Závazek
Úrok do 2020	77 638	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	181 835	Náklad	Oprávký
Odpis do 2020	181 835	Jiný VH	Oprávký

Leasing č. 7:			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	758 744	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	174 016	DHM	Dlouhodobý závazek

Úrok 2020	20 138	Náklad	Závazek
Úroky do 2020	58 865	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	93 276	Náklad	Oprávký
Odpisy do 2020	186 552	Jiný VH	Oprávký

Leasing č. 8			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	1 257 155	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	754 617	DHM	Dlouhodobý závazek
Úrok 2020	70 126	Náklad	Závazek
Úroky do 2020	85 896	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	201 177	Náklad	Oprávký
Odpisy do 2020	201 177	Jiný VH	Oprávký

Leasing č. 9			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	1 257 155	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	754 617	DHM	Dlouhodobý závazek
Úrok 2020	70 126	Náklad	Závazek
Úroky do 2020	85 896	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	201 177	Náklad	Oprávký
Odpisy do 2020	201 177	Jiný VH	Oprávký

Leasing č. 10			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	1 257 155	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	754 617	DHM	Dlouhodobý závazek
Úrok 2020	70 126	Náklad	Závazek
Úroky do 2020	85 896	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	201 177	Náklad	Oprávký
Odpisy do 2020	201 177	Jiný VH	Oprávký

Leasing č. 11:			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	266 953	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	360 635	DHM	Dlouhodobý závazek
Úrok 2020	26 924	Náklad	Závazek
Odpis 2020	62 759	Náklad	Oprávký

Leasing č. 12:			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	458 367	DHM	Krátkodobý závazek
Diskontovaná hodnota dalších let	619 221	DHM	Dlouhodobý závazek
Úrok 2020	46 228	Náklad	Závazek
Odpis 2020	107 759	Náklad	Oprávký

Leasing č. 13:			
Diskontovaná hodnota splatná do 2021	2 049 305	DHM	Krátkodobý závazek

Úrok 2020	31 343	Náklad	Závazek
Úroky do 2020	181 142	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	204 931	Náklad	Oprávký
Odpisy do 2020	614 793	Jiný VH	Oprávký

Leasing č. 14:			
Diskontovaná hodnota do aktiv	2 139 741	DHM	závazek
Úrok 2020	32 748	Náklad	Závazek
Úroky do 2020	189 167	Jiný VH	Závazek
Odpis 2020	213 974	Náklad	Oprávký
Odpisy do 2020	641 922	Jiný VH	Oprávký

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 1: Pozemky

Pozemky	
PZ:	2 091 634 Kč
	1 779 800 Kč
KZ:	3 871 434 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 2: Stavby

Stavby	
PZ:	2 760 056 Kč
KZ:	2 760 056 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 3: Hmotné movité věci a jejich soubory

Hmotné movité věci a jejich soubory	
PZ:	8 615 301 Kč
	21 978 708 Kč
KZ:	30 153 209 Kč
	440 800 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 4: Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům

Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům

	PZ:	5 985 255 Kč
16 346 Kč		2 197 874 Kč
		2 958 442 Kč
	KZ:	11 125 225 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 5: Oprávky ke stavbám

Oprávky ke stavbám

	PZ:	414 015 Kč
	KZ:	414 015 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 6: Zásoby

Zásoby

PZ:	378 290 Kč
KZ:	378 290 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 7: Náklady příštích období

Náklady příštích období

PZ:	262 675 Kč
	40 286 Kč
KZ:	302 961 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 8: Aktiva určená k prodeji podle IFRS 5

Aktiva určená k prodeji	
PZ:	
	440 800 Kč
KZ:	440 800 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 9: Fond z přecenění

Fond z přecenění	
PZ:	
	1 779 800 Kč
KZ:	1 779 800 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 10: Nerozdělené zisky minulých let

Nerozdělené zisky minulých let	
	PZ: 11 732 781 Kč
2 958 442 Kč	4 892 244 Kč
1 076 137 Kč	
KZ:	12 590 446 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 11: Výsledek hospodaření běžného účetního období

Výsledek hospodaření běžného účetního období	
	PZ: 4 912 661 Kč
2 197 874 Kč	16 346 Kč
685 540 Kč	4 745 513 Kč
	40 286 Kč
KZ:	6 831 392 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 12: Krátkodobé závazky z obchodních vztahů

Krátkodobé závazky z obchodních vztahů	
	PZ: 4 751 286 Kč
4 892 244 Kč	15 141 415 Kč
4 745 513 Kč	685 540 Kč
	1 076 137 Kč
	KZ: 12 016 621 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 13: Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů

Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů	
	PZ:
	6 837 293 Kč
	KZ: 6 837 293 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 14. Služby

Služby	
ČÚL:	26 519 849 Kč
	-4 745 513 Kč
	-40 286 Kč
KZ:	21 734 050 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 15: Odpisy

Odpisy	
ČÚL:	1 678 484 Kč
	-16 346 Kč
	2 197 874 Kč
KZ:	3 860 012 Kč

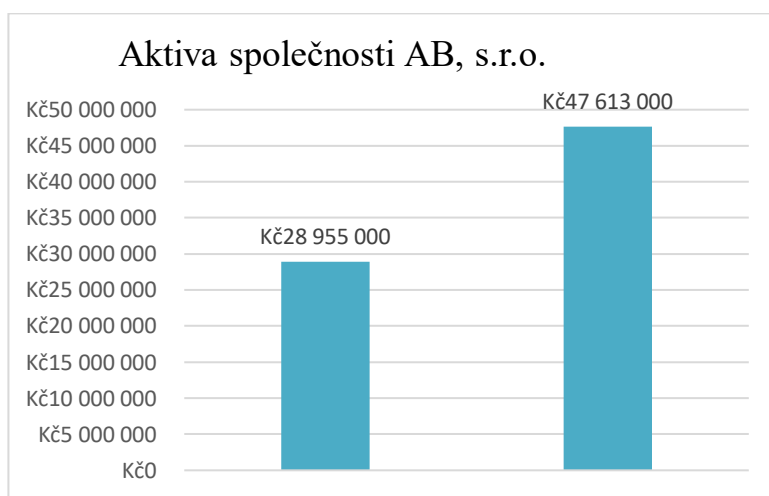
Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek 16: Nákladové úroky

Nákladové úroky	
ČÚL:	441 706Kč 685 540 Kč
KZ:	1 127 246 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

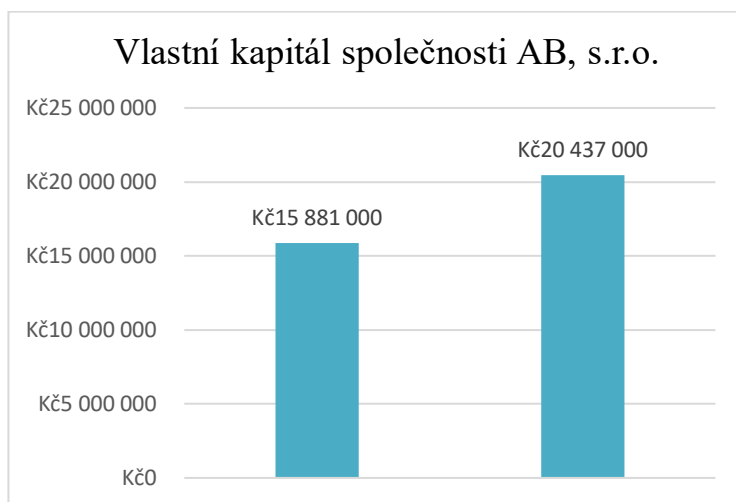
Obrázek 17: Změn aktiv společnosti AB, s.r.o.



Zdroj: Vlastní zpracování

Na grafickém znázornění v obrázku č. 17 je vidět významné navýšení aktiv společnosti na základě změny účetní legislativy. Aktiva se změnila o více než polovinu, přesněji o 64,44 %.

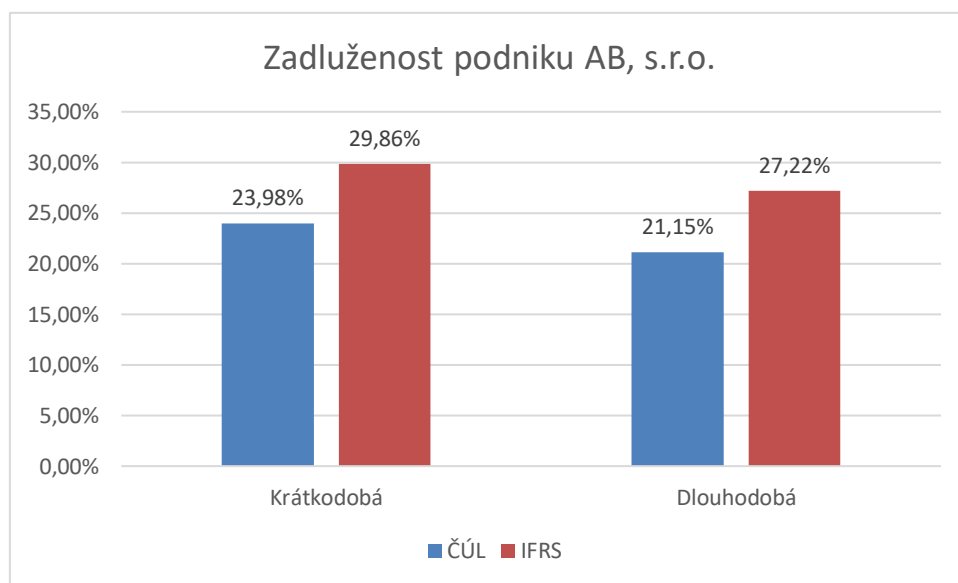
Obrázek 18: Změna vlastního kapitálu společnosti AB, s.r.o.



Zdroj: Vlastní zpracování

Obrázek č. 18 popisuje změnu vlastního kapitálu společnosti AB, s.r.o. po změně účetní legislativy. Navýšení bylo významné a to o 28,69 %.

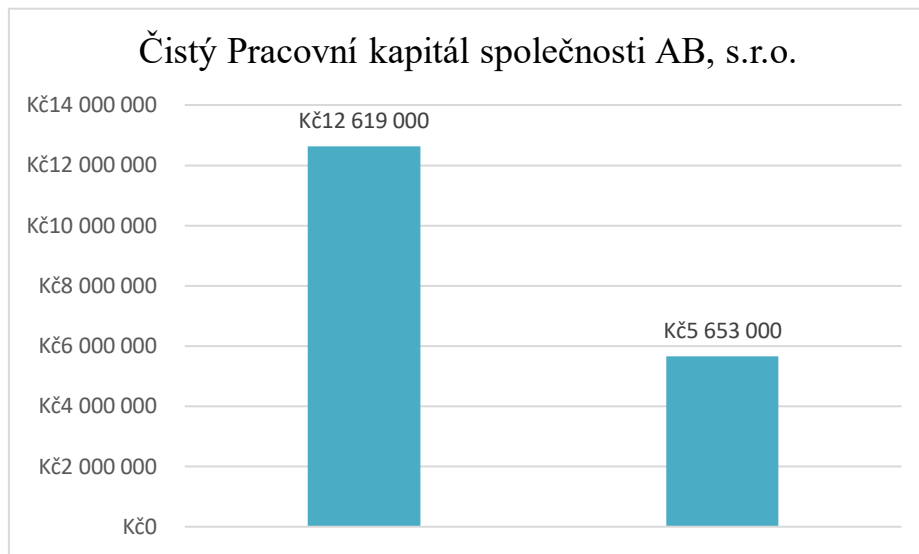
Obrázek 19: Změna zadluženosti společnosti AB, s.r.o.



Zdroj: Vlastní zpracování

Na obrázku č. 19 je znázorněna zadluženost podniku. K významné změně o 28,70 % došlo u dlouhodobé zadluženosti a u krátkodobé zadluženosti o 24,52 %.

Obrázek 20: Změna čistého pracovního kapitálu společnosti AB, s.r.o.



Zdroj: Vlastní

Obrázek č. 20 ukazuje významnou změnu čistého pracovního kapitálu o 55,20 %.