

Hodnocení vybraných položek rozvahy sestavené dle IFRS a české legislativy

Bakalářská práce

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

Ekonomika a management mezinárodního obchodu

Autor práce:

Kateřina Schánělová

Vedoucí práce:

Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví





Zadání bakalářské práce

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Kateřina Schánělová**
Osobní číslo: E15000240
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: B6210R015 – Ekonomika a management mezinárodního obchodu
Zadávající katedra: katedra financí a účetnictví
Vedoucí práce: Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.
Konzultant práce: Ing. Jana Jáčová
Účetnictví on-line s.r.o., majitelka UOL

Název práce: **Hodnocení vybraných položek rozvahy sestavené dle IFRS a české legislativy**

Zásady pro vypracování:

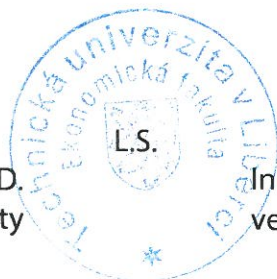
1. Vymezení zkoumaných otázek a stanovení cílů.
2. Charakteristika Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a české účetní legislativy.
3. Porovnání vybraných položek dle IFRS a české účetní legislativy.
4. Zhodnocení rozdílů ve vykazování vybraných položek ve vybraném podniku.

Seznam odborné literatury:

- DELOITTE. 2015. *IFRS do kapsy 2015* [online]. Praha: Deloitte. [cit. 2017-09-28]. Dostupné z: <https://www.iasplus.com/en/publications/czech/2015-ifs-in-your-pocket-czech>
- DVOŘÁKOVÁ, Dana. 2014. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 4. vyd. Brno: Biz Books. ISBN 978-80-265-0149-7.
- KRUPOVÁ, Lenka. 2009. *IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: VOX. ISBN 978-80-86324-76-0.
- MLÁDEK, Robert. 2009. *Postupy účtování podle IFRS: IFRS policies and procedures*. Praha: Leges. ISBN 978-80-87212-13-4.
- PILÁTOVÁ, Jana. 2017. *Zákon o účetnictví 2017 s komentářem: s účinností od 1.1.2017*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0430-7.
- WEYGANDT, Jerry J., Paul D. KIMMEL a Donald E. KIESO. 2015. *Financial accounting: IFRS*. 3rd. ed. Hoboken, NJ: Wiley, ISBN 978-111-8978-085.
- PROQUEST. 2018. *Databáze článků ProQuest* [online]. Ann Arbor, MI, USA: ProQuest. [cit. 2018-09-30]. Dostupné z: <http://knihovna.tul.cz/>

Rozsah práce: 30 normostran
Forma zpracování: tištěná / elektronická
Datum zadání práce: 31. října 2018
Datum odevzdání práce: 31. srpna 2020

prof. Ing. Miroslav Žižka, Ph.D.
děkan Ekonomické fakulty



Ing. Martina Černíková, Ph.D.
vedoucí katedry

V Liberci dne 31. října 2018

Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci nezasahuje do mých autorských práv užitím mé bakalářské práce pro vnitřní potřebu Technické univerzity v Liberci.

Užiji-li bakalářskou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti Technickou univerzitu v Liberci; v tomto případě má Technická univerzita v Liberci právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně jako původní dílo s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé bakalářské práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že texty tištěné verze práce a elektronické verze práce vložené do IS/STAG se shodují.

8. prosince 2019

Kateřina Schánělová

Anotace

Tématem této bakalářské práce je analýza rozdílů, které vznikají mezi použitím mezinárodních standardů účetního výkaznictví a české účetní legislativy. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví používají společnosti, které emitují cenné papíry a následně s nimi obchodují v zahraničí, nebo společnosti, které jsou součástí nadnárodních společností sídlících v jiném státě než v České republice. Českou účetní legislativu používají zejména společnosti, jež se nachází na území České republiky. Je to z toho důvodu, že jsou nuceni odvádět daň z příjmu. Některé z rozdílů jsou demonstrovány na společnosti XXX s.r.o., jejíž mateřská společnost se nachází na území Německa. S pomocí konzultanta společnosti a vedoucího bakalářské práce byly za účelem demonstrace rozdílů mezi IFRS a Českou účetní legislativou vybrány k demonstrování rozdílů položky rezerv, kurzového přecenění a veškeré účty související s účtováním leasingu.

Klíčová slova

Česká účetní legislativa, Kurzové rozdíly, Leasing, Mezinárodní standardy účetního výkaznictví, Rezervy, Rozvaha

Annotation

Evaluation of selected balance sheet items compiled according to IFRS and Czech legislation

The topic of this Bachelor thesis is the analysis of differences, which come out of the usage of International Financial Reporting Standards and Czech Accounting Legislation. International Financial Reporting Standards are used by companies, which emits securities listed abroad, or companies, which are a part of multinational companies located in another state than in the Czech Republic. The Czech Accounting Legislation uses every company, located in the Czech Republic. Reason for this is that they are forced to calculate the corporate income tax. Some of the differences are demonstrated on the company XXX inc. which parent company being located in Germany. With the help of the company consultant and the supervisor of the bachelor thesis provisions, foreign exchange revaluation and all accounts related to leasing accounting were chosen to demonstrate the differences between IFRS and Czech accounting legislation.

Keywords

Balance Sheet, Czech Accounting Legislation, Exchange Rate Differences, International Financial Reporting Standards, Leasing, Provisions

Obsah

Seznam obrázků.....	11
Seznam tabulek.....	12
Seznam zkratk.....	13
Úvod	14
1. IFRS a česká účetní legislativa.....	16
1.1 Česká účetní legislativa	18
1.1.1 Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.	18
1.1.2 Vyhlášky.....	19
1.1.3 České účetní standardy	20
1.2 Mezinárodní standardy účetního výkaznictví	21
1.2.1 IFRS v EU	22
1.2.2 IFRS V ČR	23
2. Rozvaha.....	25
2.1 Rozvaha sestavená dle ČÚL	25
2.1.1 Formát rozvahy.....	28
2.2 Rozvaha sestavená dle IFRS.....	29
3. Vybrané položky rozvahy	32
3.1 Leasing.....	32
3.1.1 Rozdíly ve vykazování dle ČÚL a IFRS	32
3.2 Kurzové rozdíly z přecenění	33
3.2.1 Účtování dle ČÚL a IFRS	33
3.3 Rezervy	35
3.3.1 Rezervy dle ČÚL	35
3.3.2 Rezervy dle IFRS	36
4. Analýza vybraných položek rozvahy v daném podniku	38
4.1 Popis podniku	38
4.2 Stroj zakoupený na leasing	40
4.2.1 Rozdíl v účtování dle ČÚL a IFRS.....	41

4.3	Kurzové rozdíly z přecenění.....	44
4.3.1	Rozdíl v účtování dle ČÚL a IFRS	45
4.4	Rezervy	48
4.4.1	Rozdíl v účtování ČÚL a IFRS	49
4.5	Vliv vybraných operací na rozvahu a výsledek společnosti.....	52
	Závěr.....	58
	Seznam použité literatury	60
	Seznam příloh.....	63

Seznam obrázků

Obrázek 1: Rozhodovací strom	33
Obrázek 2: Sestavování účetních výkazů	39
Obrázek 3: Účtování leasingu	41
Obrázek 4: Uzavření leasingové smlouvy	42
Obrázek 5: Snížení závazku z leasingu	42
Obrázek 6: Zaúčtování měsíčních odpisů.....	42
Obrázek 7: Leasing v rozvaze	43
Obrázek 8: Leasing ve výsledovce	44
Obrázek 9: Schéma postupu při přecenění	45
Obrázek 10: Přecenění.....	47
Obrázek 11: Kurzové rozdíly z přecenění	47
Obrázek 12: Typy rezerv Zdroj: Vlastní zpracování.....	48
Obrázek 13: Rezervy v rozvaze.....	50
Obrázek 14: Tvorba rezerv	50
Obrázek 15: Rezervy ve výsledovce	51
Obrázek 16: Účtování o rezervách dle IFRS	51
Obrázek 17: Leasing v rozvaze společnosti XXX s.r.o.....	52
Obrázek 18: Pohledávky z obchodních vztahů dlouhodobé v rozvaze společnosti XXX s.r.o. podle ČÚL	53
Obrázek 19: Pohledávky z obchodních vztahů dlouhodobě v rozvaze společnosti XXX s.r.o. podle IFRS.....	54
Obrázek 20: Rezervy v rozvaze podle ČÚL.....	55
Obrázek 21: Rezervy v rozvaze podle IFRS	55
Obrázek 22: Účet ostatní služby ve výsledovce	56
Obrázek 23: Účty 551 a 562	57
Obrázek 24: Účty kurzových zisků a kurzových ztrát.....	57

Seznam tabulek

Tabulka 1: Dělení aktiv	26
Tabulka 2: Dělení pasiv	27
Tabulka 3: Minimální výčet položek rozvahy dle IAS 1	31
Tabulka 4: Rozdělení rezerv	35
Tabulka 5: Tvoření rezervy	36
Tabulka 6: Rozpuštění rezervy	36
Tabulka 7: Leasing 3D laser	40

Seznam zkratk

ARC	Výbor pro regulaci účetnictví (Accounting Regulatory Committee)
ČÚL	Česká účetní legislativa
EFRAG	Evropská poradní skupina pro finanční výkaznictví (European Financial Reporting Advisory Group)
FX	Cizí měna (Foreign Exchange)
HR	Lidské zdroje (Human Resources)
IAS	Mezinárodní účetní standardy
IASB	Rada pro Mezinárodní účetní standardy
IFRIC	Výbor pro IFRS interpretace rady IASB a interpretace vydané tímto výborem
IFRS	Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
SIC	Stálý interpretační výbor
US GAAP	Obecně uznávané účetní principy (Generally Accepted Accounting Principles)
ZDP	Základ daně z příjmu

Úvod

Tato práce se zabývá rozdíly, vyplývajícími z použití Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a české účetní legislativy. Mezinárodní standardy účetního výkaznictví (International Financial Reporting Standards – IFRS) jsou používány společnostmi, jež emitují cenné papíry a následně s nimi obchodují na burzách cenných papírů v EU. Tyto standardy také používají společnosti, jež jsou dceřinou společností společnosti se sídlem mimo Českou republiku. IFRS jsou vydávány proto, aby účetnictví bylo napříč společnostmi srovnatelné. Účtování a vykazování dle české legislativy musí používat veškeré společnosti, které jsou povinny k dani z příjmů a nachází se na území České republiky.

Rozvaha jako součást účetní závěrky, vypovídá o finanční situaci podniku. V případě obou účetních systémů musí být definováno, že jde o rozvahu, k jakému dni, v jaké měně a v jakých jednotkách je sestavena. V České Republice regulují rozvahu státní instituce pomocí zákonů, vyhlášek a českých účetních standardů, přičemž je dán pevný formát a vzhled rozvahy. Naopak Mezinárodní standardy účetního výkaznictví neuvádí přesný formát rozvahy, ale lze v nich nalézt pouze minimální výčet položek, které tento výkaz musí obsahovat. Dále tyto předpisy obsahují definici základních položek účetních výkazů a kvalitativní charakteristiky, které musí účetní výkazy splňovat.

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví jsou v rámci EU implementovány do zákonů každého státu. Tato práce se bude zabývat rozdíly v účtování leasingu dle České účetní legislativy a IFRS. České účetní předpisy leasing nijak více neupravují a je brán pouze jako služba. IFRS do roku 2019 rozlišovaly zda jde o leasing finanční či operativní. Od roku 2019 pokud leasingové smlouvy přesáhnou stanovený limit a budou mít dobu trvání delší než jeden rok, jsou předměty z těchto smluv brány jako pořízení pomocí finančního leasingu.

Dalším rozdílem popsaném v této práci budou kurzové rozdíly z přeceňování účetních případů zachycených v cizí měně. Tyto účetní případy je potřeba je přepočítat do měny, v níž je sestavována účetní závěrka. Česká účetní legislativa vyžaduje přecenění položek na českou měnu, dle IFRS si účetní jednotka volí tzv. funkční měnu.

Třetím rozdílem analyzovaným v této práci budou rezervy. Ve výsledovce se všechny rezervy tvoří přes účet Tvorba rezerv. Společnosti vykazující podle IFRS musí rozlišovat za

jakým účelem jsou rezervy tvořeny a podle toho účtují o jejich použití na příslušných nákladových účtech. Hlavní rozdíl mezi IFRS a ČÚL je vznik rezerv.

Všechny tyto rozdíly jsou demonstrovány na společnosti XYZ se sídlem v Německu, konkrétně na její pobočce XXX, s.r.o. sídlící v České republice na území Ústeckého kraje. Společnost XXX, s.r.o. vykazuje podle České účetní legislativy z důvodu odvodu daně z příjmů a podle IFRS právě z důvodu požadavku mateřské společnosti.

1. IFRS a česká účetní legislativa

Pojmem účetnictví se rozumí vedení evidence o veškerých hospodářských jevech. Jsou to informace o majetku, pohledávkách, závazcích a hospodaření účetních subjektů. Všechny tyto informace ovlivňují rozhodování jejich uživatelů. Cílem účetnictví je tedy maximálně uspokojit potřeby uživatelů po těchto informacích. (Landa, 2011) (IFRS Foundation, 2018)

Povinnost, kdo a jak má vést účetnictví, upravuje legislativa každého státu. Dále účetnictví upravují účetní standardy, mezinárodní legislativa a mezinárodní účetní standardy. Všechny tyto předpisy požadují, aby účetnictví poskytovalo věrný a poctivý obraz o hospodaření účetní jednotky.

Uživatelé účetních výkazů jsou nejen vnitřní, tedy management a řídicí složky podniku, ale také vnější. Vnějšími uživateli jsou:

- vlastníci a investoři,
- poskytovatelé úvěrů,
- dodavatelé a věřitelé,
- zaměstnanci,
- široká veřejnost,
- stát a státní orgány. (Landa, 2011)

Podle Nobese (2016) je účetnictví definováno jako publikované výroční účetní výkazy společností. Účetní systém je myšlen jako soubor metod používaných jistou skupinou společností pro sestavení jejich výroční zprávy.

Mnoho států má přinejmenším dva systémy účetního výkaznictví. Vzhledem k faktu, že v mnoha zemích se pro nekonsolidované a některé konsolidované výkazy používají zákony dané země, existují v mezinárodním prostředí stále rozdíly. Avšak tyto rozdíly již nejsou tak velké, protože zákony mnoha zemí jsou regulovány pomocí Mezinárodních standardů účetního výkaznictví nebo Obecně uznávané účetní principy (Generally Accepted Accounting Principles – US GAAP). Protože každá země je jiná, musí se při klasifikaci sledovat jisté faktory. Těmito faktory jsou (Nobes, 2016) (Nobes, 2014):

Kultura, která se zakládá na zvyklostech a hodnotách, které v dané zemi jsou. Každá země má odlišnou kulturu, tedy i jiný pohled na účetnictví.

Právní systém upravuje podnikání tedy i účetnictví. Organizaci právního systému lze rozdělit na *zvykové právo*, které je používáno především na území Velké Británie, Irsko, USA a Kanady a *kodifikované právo*, které používá například Francie, Německo, Španělsko nebo také Portugalsko.

Získávání kapitálu, kdy podniky například v Německu preferují především bankovní úvěry. Naopak v zemích USA preferují podniky získávat kapitál prostřednictvím kapitálového trhu.

Daňový systém, kde je nejdůležitější, jak moc daňové předpisy ovlivňují účetní legislativu. Například v USA nebo ve Spojeném království je velký rozdíl mezi daňovou a účetní úpravou. Oproti tomu v Německu jsou daňové předpisy z větší části zakomponovány do účetních předpisů.

Mezi další vlivy patří například změna vlády, kdy se může změnit celý právní systém země, nebo konvergence na tvorbu účetních závěrek pomocí IFRS.

Pokud se při klasifikaci účetních systémů budou sledovat všechny tyto faktory a mnoho dalších, měli by vzniknout takové skupiny, které budou uvnitř srovnatelné. Klasifikaci lze dělit

na *vnitřní* a *vnější*. Ta vnitřní je založena přímo na samotném účetnictví. Vnější není založena přímo na účetních praktikách, ale na vnějších faktorech. (Nobes, 2016)

Účetní výkazy musí být srovnatelné v celosvětovém měřítku, nikoliv pouze v měřítku dané země. Důvodem jsou investoři, kteří musí být schopni porozumět těmto výkazům. Další důvod pro harmonizaci účetnictví je skutečnost, že díky tomuto kroku budou podniky schopny získat další kapitál. Avšak harmonizace také může způsobit, že hodnota kapitálu klesne v důsledku redukování rizik pro investory.

V dnešní době existují tři linie harmonizace účetnictví ve světě. Jde o:

- Mezinárodní standardy účetního výkaznictví,
- účetní předpisy v USA, Obecně uznávané účetní principy a
- účetní směrnice a nařízení Evropské unie.

US GAAP hrají důležitou roli v harmonizaci účetnictví celého světa. Důvodem není nic jiného, než ekonomická síla USA a kvalita jejich účetního systému. Účetním směrnicím a nařízením Evropské unie a IFRS se bude v této práci věnováno dále. (Dvořáková, 2018)

1.1 Česká účetní legislativa

Česká účetní legislativa nesmí odporovat směrnicím EU. Tyto účetní předpisy nejsou tak obsáhlé, jako Mezinárodní standardy účetního výkaznictví. V České republice existují 3 úrovně upravující účetnictví, kdy nejvyšší z nich je zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví. Na druhé úrovni se nachází 11 vyhlášek a nejnižše postavených, ale stále důležitých je 6 souborů českých účetních standardů ministerstva financí. Následující podkapitoly se budou věnovat těmto úrovním blíže.

1.1.1 Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.

Tento zákon upravuje to, v jakém rozsahu a jakým způsobem mají účetní jednotky vést účetnictví a jak budou informace z účetnictví zveřejněny a rozsah jejich uveřejnění. Kromě tohoto rozsahu zákon upravuje i podmínky pro předávání veškerých účetních záznamů pro potřeby státu. Tento zákon vstoupil v platnost dne 31. prosince 1991 a s úpravami platí dodnes.

Zákon o účetnictví č. 565/1991 Sb. uvádí, že pokud účetní jednotky, které vedou účetnictví v rozsahu plném nebo zjednodušeném, účtují podvojně, a to nejen o stavu a pohybu majetku a ostatních aktivech, veškerých závazků a dalších pasivech, ale také o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření.

Veškeré změny se účtují do účetního období, se kterým časově a věčně souvisí. Účetní období je obecně definován jako 12 po sobě jdoucích měsíců. Může a nemusí se shodovat s kalendářním rokem. Pokud se s kalendářním rokem neshoduje, jedná se o tzv. hospodářský rok. Toto období musí vždy začínat prvního dne jiného měsíce, než je leden.

Předmětem jednoduchého účetnictví jsou podle Zákona o účetnictví č. 565/1991 Sb. výdaje a příjmy, majetek a závazky. Proto, aby účetní jednotka mohla vést jednoduché účetnictví, nesmí být plátcem DPH, příjmy za předchozí období nesmí dosáhnout výše 3 000 000 Kč, tuto výši nesmí přesáhnout ani majetek a zároveň je spolkem, odborovou organizací, organizací zaměstnavatelů, institucí církve nebo honebním společenstvím. V případě, že dojde

k nesplnění jedné z podmínek, musí účetní jednotka vést účetnictví. (Zákon o účetnictví č. 565/1991 Sb.)

Účetními jednotkami, které se musí tímto zákonem řídit, jsou:

- právnické osoby se sídlem na území České republiky,
- zahraniční právnické jednotky, které podnikají nebo provádí jinou činnost na území České republiky,
- organizační složky státu,
- fyzické osoby, jež jsou zapsané v obchodním rejstříku, nebo jejichž obrat za předcházející kalendářní rok překročil částku 25 000 000 Kč, nebo se pro vedení účetnictví rozhodli sami, nebo jsou podnikateli a jsou společníky ve společnosti, pokud jeden ze společníků je osobou uvedenou v bodech předchozích i dvou následujících, nebo jim povinnost vést účetnictví je ukládáno zvláštním právním předpisem,
- svěřenské fondy, jež jsou upraveny dle občanského zákoníku,
- fondy penzijních společností dle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření,
- investiční fondy, které nemají právní osobnost a jsou podle zákona, jež upravuje investiční společnosti a investiční fondy,
- účetní jednotky, kterým povinnost ukládá zvláštní právní předpis.

1.1.2 Vyhlášky

Vyhlášky spolu se Zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb. jsou právně vymahatelné. Vyhlášky jsou vydávány, aby prováděly některá z ustanovení Zákonu o účetnictví. Jednotlivé vyhlášky jsou upravovány tak, aby vše bylo v souladu s účetními předpisy Evropské unie.

Jak již bylo zmíněno výše, existuje 11 vyhlášek. Z nich je 7 základních a 4 dodatečné. Základní vyhlášky jsou následovné:

- č. 500/2002 Sb. pro podnikatele, kteří využívají podvojného účetnictví,
- č. 501/2002 Sb. pro banky a jiné finanční instituce,

- č. 502/2002 Sb. pro pojišťovny,
- č. 503/2002 Sb. pro zdravotní pojišťovny,
- č. 504/2002 Sb. pro ty, kterých hlavní cílem není podnikání a účtují podle podvojného účetnictví,
- č. 410/2009 Sb. pro některé vybrané účetní jednotky,
- č. 325/2015 Sb. pro ty, kteří vedou jednoduché účetnictví.

3 dodatečné vyhlášky se týkají pouze vybraných účetních jednotek, což jsou například organizační složky státu, územní samosprávné celky a další. Jsou to vyhlášky:

- č. 220/2013 Sb. o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek,
- č. 270/2010 Sb. o inventarizaci majetku a závazků a
- č. 383/2009 Sb. o účetních záznamech.

Poslední vyhláška se týká celé České republiky a je to konsolidační vyhláška státu č. 312/2014 Sb.

1.1.3 České účetní standardy

České účetní standardy navazují na výše zmíněné vyhlášky. Rozdíl mezi ČÚS, zákonem a vyhláškami tkví v tom, že ČÚS nejsou a nemohou být právně vymahatelné. Jsou vydávány pro to, aby se mohly lépe porovnávat informace obsažené v účetních závěrkách. Jejich vydávání je upravováno zákonem o účetnictví, přesněji v §36. Vytváří je Ministerstvo financí. (Jílek, 2018) (Skálová, 2018)

Jedná se o šest souborů ČÚS:

- pro podnikatele, navazuje na vyhlášku č. 500/2002 Sb.,
- pro banky a jiné finanční instituce, které účtují podle vyhlášky č. 501/2002 Sb.,
- pro pojišťovny účtující podle vyhlášky č. 502/2002 Sb.,
- pro zdravotní pojišťovny, podle vyhlášky č. 503/2002 Sb.,

- pro účetní jednotky, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání účtující podle vyhlášky č. 504/2002 Sb. a
- pro některé vybrané účetní jednotky účtující podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.. (Sagit, 2018)

1.2 Mezinárodní standardy účetního výkaznictví

Cíl Rady pro mezinárodní účetní standardy (International Accounting Standards Board – IASB) je vytvořit takový systém standardů, aby byly souhrnné, hodnotné, srozumitelné a vymahatelné. Je rovněž nutné, aby tyto standardy byly celosvětově využitelné. Jak je uvedeno v Koncepčním rámci IFRS, závěrky by měly obsahovat informace srovnatelné s ostatními podniky a zároveň by tyto informace měly být relevantní pro jejich uživatele. (Dvořáková, 2018) (IFRS Foundation, 2018)

Mezinárodní standardy účetního výkaznictví jsou rozšířené po celém světě a používají se zejména pro sestavení účetní závěrky. Počet zemí, které je využívají, neustále roste.

Formát účetní osnovy a výkazů není stanovený, tudíž si je podniky tvoří samy. Avšak vždy musí volit takový účetní postup, aby bylo účetnictví zobrazeno věrně a poctivě.

Vzhledem k již zmíněnému faktu, že IFRS požaduje věrné zobrazení ekonomického stavu společnosti, musí se podniky chovat více transparentně a musí sestavovat a vydávat jasné zprávy o svém hospodaření. Tento fakt je cenný nejen pro investory, kteří se rozhodnou do podniku vložit své volné finanční prostředky, ale také například pro dodavatele, kteří chtějí vědět, zda je firma schopna splatit své závazky čas, nebo také pro zaměstnance.

IFRS vytváří IASB. Této skupině radí poradní výbor IFRS. Tyto dvě skupiny, společně s Výborem pro výklad mezinárodních standardů účetního výkaznictví (International Financial Reporting Interpretations Committee - IFRIC) jmenuje nadace IFRS. Na vrcholu této pyramidy stojí Monitorovací rada, která provádí dohled nad činností nadace IFRS a je spojkou mezi nadací IFRS a veřejností. Do Monitorovací rady patří národní vládní instituce. Rada, která vytváří IFRS má 14 členů, jež jmenují správci nadace IFRS. Předseda IASB je volen na období 5 let a může být zvolený znovu. Hans Hoogervorst je podruhé zvoleným předsedou již od roku 2011.(IASB, 2007) (Jílek, 2018) (IFRS Foundation, 2019)

IFRS obsahují:

- koncepční rámec účetního výkaznictví,
- mezinárodní standardy jako takové,

Speciálním standardem jsou standardy pro malé a střední podniky.

Koncepční rámec účetního výkaznictví má nyní 7 kapitol, avšak stále je ve fázi změn. Samotné mezinárodní standardy pak k prvnímu dni roku 2019 obsahují 64 předpisů. Rozdělení těchto položek je následující: 27 mezinárodních účetních standardů (International Accounting Standards – IAS), 14 IFRS, 7 výkladů mezinárodních účetních standardů od stálého interpretačního výboru (Standard Interpretations Committee – SIC) a 16 IFRIC. (Jílek, 2018)

1.2.1 IFRS v EU

V současné době v Evropské unii existují dvě úrovně regulace účetnictví. První z nich je **nařízení** Evropského Parlamentu a Rady č. 1606/2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů, které bylo přijato proto, aby byly výkazy mezinárodních společností srovnatelné. Toto nařízení platí především pro konsolidované účetní závěrky, jež mají společnosti, které emitují cenné papíry, jež jsou obchodovány na regulovaných trzích ve státech Evropské unie. Do tohoto nařízení nemohou státy patřící do EU nijak zasahovat, protože jde o komplexní rámec účetnictví a týká se IFRS. Nařízení č. 1606/2002 vstoupilo v platnost v září roku 2002 s účinností od roku 2005. Všechny kótované společnosti v Evropské unii od roku 2005 musí podle toho sestavovat účetní závěrky podle IFRS. Standardy musí dodržovat všech 28 členských států a 3 státy Evropského hospodářského prostoru. Švýcarské velké společnosti používají IFRS také, i když nejsou členy EU nebo EHP. Dále to pro členské státy znamená, že mohou požadovat nebo povolit, aby podniky řídicí se jejich právem sestavovaly individuální účetní závěrky v souladu s IFRS. A nakonec členské státy mohou povolit nebo požadovat, aby účetní závěrky podle IFRS sestavovaly i ostatní společnosti. Druhou úroveň představují **směrnice**. Směrnice musí být implementovány do právního řádu jednotlivých členských zemí, tj. nejsou platné ihned pro všechny státy jako nařízení a mohou být drobné rozdíly mezi jednotlivými zeměmi. (Jílek, 2018)

Pro účetnictví v Evropské unii, byly zásadní následující tři směrnice. První z nich byla čtvrtá směrnice Rady Evropského společenství (ES) vydána 25. 6. 1978.

Tato směrnice byla zaměřena na roční účetní uzávěrku, konkrétně její obsah. Do roku 2000 do ní byly přidány ještě další tři důležité směrnice. Dále sedmá směrnice Rady (EHS) vydána 13. 6. 1983, která se zabývala konsolidovanou účetní závěrkou. A třetí důležitou směrnicí byla směrnice Rady (EHS), která upravují účetní závěrky bank a ostatních finančních institucí a pojišťovny. Ovšem tyto směrnice postupem času přestaly splňovat svůj prvotní účel a staly se poněkud zastaralými. Proto roku 2013 byly čtvrtá a sedmá směrnice zrušeny a nahrazeny novou směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS. (Jílek, 2018) (Dvořáková, 2017)

Evropská unie, respektive její orgány mohou buď znění IFRS v rámci EU schválit úplně nebo standardy pozměnit. Avšak tyto nové změny nesmí rozporovat vydaným směrnicím.

Dohled nad dodržováním IFRS mají spolu s Evropskou komisí na starosti: nadace IFRS, Evropská poradní skupina pro finanční výkaznictví (European Financial Reporting Advisory Group – EFRAG) a Výbor pro regulaci účetnictví (Accounting Regulatory Committee - ARC). (European commission, 2019)

1.2.2 IFRS V ČR

K implementaci IFRS do českého účetnictví došlo ve čtyřech krocích. Poprvé bylo účetním jednotkám povoleno vykazovat účetní závěrky podle Mezinárodních standardů finančního výkaznictví v zákoně č. 353/2001 Sb. Tuto možnost konkrétně upravuje §19, odstavec 9. Další novelizace zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví byl zákon č. 437/2003 Sb. Tento zákon stanovuje, že účetní jednotky emitující cenné papíry, které jsou obchodované na burze, jsou povinny sestavovat účetní závěrku, konsolidovanou účetní závěrku a výroční zprávu podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Tento zákon je účinný od 1. května 2004, tedy od vstupu České republiky do Evropské unie. (Zákon č. 563/1991 Sb.)

Tento postup vyplývá z nařízení Evropského Parlamentu a Rady č. 1606/2002 o uplatňování mezinárodních standardů. Dle tohoto nařízení a zákona se naopak nekótované společnosti mohou rozhodnout, zda budou konsolidovanou účetní závěrku a výroční zprávu sestavovat podle české účetní legislativy nebo podle IFRS EU. (Jílek, 2018)

Novela zákona o účetnictví, tedy zákon č. 410/2010 Sb. říká, že účetní jednotka, která emituje cenné papíry, jež jsou přijaty k obchodování v rozdílný den, než je počátek účetního období, rozhodne o používání Mezinárodních standardů účetního výkaznictví již od začátku tohoto období nebo až od následujícího účetního období.

2. Rozvaha

Rozvaha je výkaz, který vypovídá o finanční situaci podniku. Na jedné straně je zde zachycen majetek společnosti, aktiva, a na straně druhé zdroje, z nichž byl majetek pořízen, pasiva. (Strouhal, 2014)

To, jak rozvaha vypovídá o skutečnosti, ovlivňuje:

- způsob oceňování položek rozvahy,
- volba správného řazení aktiv a pasiv,
- volba správné sumarizace aktiv a pasiv. (Dvořáková, 2018)

Při sestavování rozvahy musí být ve výkazu vždy označeno, že jde o rozvahu a musí zde být údaj, zda je sestavena v tisících nebo v jiné výši. Rozvahu podnik sestavuje vždy k určitému datu, neboli k takzvanému rozvahovému dni. Většinou se rozvaha sestavuje na počátku a na konci účetního období.

V účetnictví se vždy musí používat zlaté bilanční pravidlo, které říká, že součet aktiv se musí rovnat součtu pasiv. Znamená to, že podnik má majetek právě v takové hodnotě, kolik na něj vynaložil. (Skálová, 2018)

2.1 Rozvaha sestavená dle ČÚL

Veškeré účetní výkazy, tedy i rozvahu, regulují v České republice státní instituce pomocí zákonů, vyhlášek a českých účetních standardů. Výkazy jsou regulovány z toho důvodu, aby byly více transparentní.

V České republice existují tři druhy rozvahy: řádná, mimořádná a mezitímní. Řádná rozvaha se sestavuje na konci účetního období, tj. k rozvahovému dni. Mimořádná bilance se sestavuje vždy, když zákon o účetnictví prikazuje uzavřít účetní knihy. A nakonec bilanci mezitímní podniky sestavují průběžně během účetního období.

Jak již bylo zmíněno výše, rozvaha, též nazývaná bilance, má dvě hlavní části. Je to strana aktiv (tabulka 1) a strana pasiv (tabulka 2).

Tabulka 1: Dělení aktiv

Aktiva		
Stálá aktiva	dlouhodobý nehmotný majetek	
	dlouhodobý hmotný majetek	
	dlouhodobý finanční majetek	
Oběžná aktiva	zásoby	
	pohledávky	krátkodobé se splatností do jednoho roku
		dlouhodobé se splatností nad jeden rok
	peníze a ostatní položky krátkodobého finančního majetku	

Zdroj: Vlastní zpracování.

Stálá aktiva jsou ta, jež v podniku zůstávají nejdéle. Jak lze vidět v tabulce 1, jde o tři druhy dlouhodobého majetku.

- Dlouhodobý nehmotný majetek zahrnuje například, patenty, goodwill, licence a další.
- Do dlouhodobého hmotného majetku patří budovy, stavby, pozemky a samostatné movité věci. Pořizovací cena se neřeší u budov, staveb a pozemků.
- Dlouhodobý finanční majetek zahrnuje cenné papíry, jež jsou nakoupeny za cílem uložení peněz na delší dobu.

Jak již evokuje slovo dlouhodobý, tyto tři skupiny jsou typické tím, že doba použitelnosti položek do nich řazených, je delší než jeden rok. (Chalupa,2017)

Další skupinou patřících do aktiv jsou, jak lze vidět v tabulce 1, oběžná aktiva. To jsou zásoby, pohledávky a peníze. Oběžná aktiva to jsou proto, že v podniku nezůstávají déle, než je nezbytně nutné, většinou jde o dobu kratší než 1 rok. Do zásob patří materiál, výrobky, nedokončená výroba, polotovary a zboží. Peníze mají společnosti většinou v hotovosti nebo na bankovním účtu. Krátkodobý finanční majetek zahrnuje také cenné papíry, avšak tyto papíry mají vysokou likviditu. Na peníze se přeměňují pouze v případě potřeby a podniku je za jejich nákup poskytnut vyšší úrok, než generují peníze uložené

na běžném účtu v bance. Doba použitelnosti je oproti dlouhodobému majetku pouze do jednoho roku, proto je to majetek krátkodobý. (Skálová, 2018)

V tabulce 2 je zachycena klasifikace pasiv. Podniky musí rozlišovat, zda se jedná o vlastní nebo cizí kapitál (zdroje). Vlastní kapitál jsou ty položky rozvahy, které patří podniku. Buďto tento kapitál vložili do podnikání společníci nebo je podnik získal hospodářskou činností (zisk). Naopak cizí kapitál, jak již název napovídá, není kapitál, který by podnik získal vlastní činností. Tento kapitál zahrnuje veškeré dluhy podniku, jak krátkodobé, tak dlouhodobé. (Brychta,2017)

Tabulka 2: Dělení pasiv

Pasiva							
Vlastní kapitál	základní kapitál						
	<table border="1"> <tr> <td>fondy</td> <td>kapitálové</td> </tr> <tr> <td></td> <td>tvořené ze zisku</td> </tr> </table>	fondy	kapitálové		tvořené ze zisku		
fondy	kapitálové						
	tvořené ze zisku						
	zisk nebo ztráta minulých let						
	výsledek hospodaření běžného účetního období						
Cizí kapitál	rezervy						
	<table border="1"> <tr> <td rowspan="4">závazky</td> <td>z obchodního styku</td> </tr> <tr> <td>vůči zaměstnancům</td> </tr> <tr> <td>vůči státu a podobným institucím</td> </tr> <tr> <td>vůči bance</td> </tr> <tr> <td></td> <td>zápůjčky a finanční výpomoci od ostatních osob</td> </tr> </table>	závazky	z obchodního styku	vůči zaměstnancům	vůči státu a podobným institucím	vůči bance	
závazky	z obchodního styku						
	vůči zaměstnancům						
	vůči státu a podobným institucím						
	vůči bance						
	zápůjčky a finanční výpomoci od ostatních osob						

Zdroj: Vlastní zpracování.

V rozvaze se závazky člení na krátkodobé a dlouhodobé. Dlouhodobé závazky mají dobu splatnosti delší než jeden rok a jsou to například dluhy vůči bance neboli úvěry. Krátkodobé závazky jsou pak takové, které mají dobu splatnosti kratší než jeden rok a nejčastěji se jedná o závazky vůči dodavatelům nebo zaměstnancům. (Chalupa, 2017)

2.1.1 Formát rozvahy

Existují dvě možnosti sestavení bilance. V České republice je první z nich v plném rozsahu (příloha A), ta druhá je v rozsahu zjednodušeném (příloha B). Rozvahu v plném rozsahu využívají velké společnosti, naopak rozvahu ve zjednodušeném rozsahu využívají spíše mikro a malé účetní jednotky.

V rozvaze v plném rozsahu (příloha A) jsou aktiva členěna do čtyř oddílů. Jsou to A, B, C a D. Oddíl A u aktiv je určen pro pohledávky za upsaný základní kapitál, oddíl B pro stálá aktiva, oddíl C pro aktiva oběžná a oddíl D pro časové rozlišení.

Ve skupině pasiv je oddíl A přiřazen vlastnímu kapitálu, oddíly B a C pro cizí zdroje, kdy B patří rezervám a C pak závazkům a oddíl D patří časovému rozlišení.

Oddíly aktiv B a C se poté ještě dělí dále. Oddíl B je dělen na B.I. dlouhodobý nehmotný majetek, B.II. dlouhodobý hmotný majetek a B.III. dlouhodobý finanční majetek. Oddíl C je členěn do čtyř skupin. Skupina C.I. náleží zásobám, C.II. pohledávkám, C.III. krátkodobému finančnímu majetku a skupina C.IV. patří peněžním prostředkům.

Oddíly pasiv A a C jsou členěny tak, že pro oddíl A je A.I. základní kapitál, A.II. Ážio a kapitálové fondy, A.III. fondy ze zisku a A.IV. výsledek hospodaření minulých let (+/-), A.V. výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-) a A.VI. rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-). Oddíl C je dělen na C.I. dlouhodobé závazky, C.II. krátkodobé závazky a C.III. časové rozlišení pasiv.

Všechny tyto oddíly se dělí ještě dále na jednotlivé položky aktiv a pasiv.

Aktiva u rozvahy ve zjednodušeném rozsahu (příloha B) jsou též členěna do oddílů A, B, C a D. Tyto jsou stejné jako v rozvaze v plném rozsahu. I pasiva jsou členěna do oddílů, kdy oddíl A patří vlastnímu kapitálu, rezervy a závazky do jednoho oddílu, a to do oddílu B. Tedy oddíl C náleží časovému rozlišení.

I další členění aktiv mají tyto dvě možnosti rozvahy podobné. Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu má oproti té v plném rozsahu skupinu C.II. přiřazenou dlouhodobým pohledávkám, skupinu C.III. krátkodobým pohledávkám a skupina C.IV. patří krátkodobému finančnímu majetku.

Oddíly pasiv A jsou v rozvaze ve zjednodušeném rozsahu trochu jiné. Do skupiny A.I. podniky zapisují hodnotu základního kapitálu, do skupiny A.II. zapisují kapitálové fondy,

do A.III. se zapisují rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku, do A.IV. výsledek hospodaření minulých let a do A.V. výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-).

Oddíl B u pasiv se dělí na B.I. rezervy, B.II. dlouhodobé závazky, B.III. krátkodobé závazky a B.IV. bankovní úvěry a výpomoci.

Tímto členění tohoto typu rozvahy končí. Z toho tedy vyplývá, že rozvaha ve zjednodušeném rozsahu nepodává tak přesné informace, jako rozvaha v plném rozsahu. To lze například vidět v oddílu B, skupina B.II. V rozvaze v plném rozsahu uživatelé naleznou přesnou hodnotu pozemků a staveb podniku, avšak ve zjednodušené rozvaze naleznou pouze informaci o tom, že podnik disponuje nějakým dlouhodobým hmotným majetkem.

2.2 Rozvaha sestavená dle IFRS

Vzhled, funkci a další podrobnosti ohledně účetní závěrky upravuje standard IAS 1. Jeho cílem je sjednotit obsah a zajistit srovnatelnost účetní závěrky nejen mezi jednotlivými podniky, ale také jednoho podniku v čase. Od roku 2007 se v Mezinárodních standardech účetního výkaznictví pro pojem rozvaha užívá pojem výkaz o finanční situaci.

Z velké části se standard IAS 1 zabývá oceněním jednotlivých položek v rozvaze. Dále v něm lze také nalézt samotnou strukturu rozvahy a řazení jejích položek. Například pro aktiva jsou zde velice přísná kritéria dělení na dlouhodobá a krátkodobá. (IFRS Foundation, 2018)

Rozvaha podle tohoto standardu musí vždy obsahovat:

- název,
- identifikaci podniku,
- informaci, zda je rozvaha konsolidovaná či individuální,
- datum, kdy byla rozvaha sestavena,
- informaci o měně, ve které je rozvaha sestavena,
- informaci o tom, jestli je uvedena v tisících, milionech apod.

To, zda rozvaha bude vertikální, aktiva se budou rovnat pasivům, nebo horizontální, odečtením závazků od aktiv se získá stejná částka, jako je výše základního kapitálu, si účetní jednotka volí sama, protože IFRS formát rozvahy nijak neurčuje. IAS 1 pouze určuje minimální rozsah rozvahy. (Dvořáková, 2017)

Podle mezinárodních standardů jsou aktiva vymezena následujícími body:

- v budoucím období přinášejí podniku užitek,
- výnosy z aktiva patří pouze podniku, který aktivum vlastní,
- užitek přinesený aktivem musí být prokazatelný,
- jsou spolehlivě ocenitelná.

O aktiva tedy nejde, pokud jsou trvale znehodnocena. (Dvořáková, 2017)

Účetní jednotka musí dle standardu IAS 1 rozlišovat závazky na krátkodobé a dlouhodobé. Krátkodobými závazky jsou:

- závazky, jež budou splaceny během jednoho účetního období,
- závazky, určené primárně k obchodování,
- závazky, když u podniku neexistuje podmíněné právo odložit závazek na dobu delší než 12 měsíců po účetním období, ve kterém závazek vznikl.

Závazky, které nespádají do bodů výše, jsou závazky dlouhodobými. (IASB, 2007)

Tabulka 3 obsahuje výčet položek, které musí účetní jednotka zveřejnit ve svém výkazu o finanční situaci. Jde pouze o minimální obsah tohoto výkazu. Pokud by existovaly položky, jejichž neuvedením by účetní jednotka mohla ovlivnit rozvahu špatným směrem, je povinna tyto položky také uvést. (Dvořáková, 2017)

Tabulka 3: Minimální výčet položek rozvahy dle IAS 1

Aktiva	Pasiva
Pozemky, budovy a zařízení	Emitovaný kapitál a rezervní fondy
Investice do nemovitostí	Menšinový podíl
Nehmotná aktiva	
Investice oceňované ekvivalenční metodou	Rezervy
Finanční aktiva (nezahrnutá do jiných vyjmenovaných položek)	Odložené daňové závazky
Pohledávky z titulu běžných daní	Finanční závazky (nezahrnuté v jiných položkách)
Biologická aktiva	Závazky z titulu běžných daní
Aktiva držena k prodeji	Závazky, které jsou součástí celků určených k prodeji (IFRS 5)
Zásoby	
Obchodní a jiné pohledávky	
Peníze a peněžní ekvivalenty	

Zdroj: DVOŘÁKOVÁ, Dana. 2017.

3. Vybrané položky rozvahy

Vzhledem ke skutečnosti, že se tato práce zaměřuje na hodnocení vybraných položek, budou některé z položek rozvahy v následujících podkapitolách více rozepsány.

3.1 Leasing

Leasing je jedna z forem pořízení dlouhodobého majetku, avšak nejde pro pořízení majetku v pravém slova smyslu. Po celou dobu trvání leasingu je majetek ve vlastnictví pronajímatele.

Existují dva druhy leasingu:

- operativní,
- finanční.

V případě operativního leasingu zůstává pronajímaná věc i po ukončení leasingu ve vlastnictví pronajímatele. Doba leasingu může, ale i nemusí být kratší než doba životnosti nebo doba odepisování. Po celou dobu trvání operativního leasingu veškeré výdaje na opravu a udržování, pojištění majetku, platí a zajišťuje pronajímatel. V případě tohoto typu leasingu platí nájemce obvykle vyšší splátky než u finančního leasingu, avšak pořád je to pro něj z hlediska nákladnosti výhodnější než finanční leasing.

Pokud jde o finanční leasing, po jeho skončení přechází vlastnictví věci od leasingové společnosti nájemci. Dalším rozdílem mezi finančním a operativním leasingem je to, že po celou dobu finančního leasingu hradí veškeré náklady na opravu a pojištění majetku nájemce. (Valouch, 2012)

3.1.1 Rozdíly ve vykazování dle ČÚL a IFRS

Účtování leasingu dle českých předpisů se liší v tom, že oproti účtování dle IFRS je leasing posuzován jako služba.

Na leasing z hlediska IFRS není pohlíženo jako na službu, ale na typ pořízení dlouhodobého majetku. Do roku 2018 se dle IFRS 17 rozlišoval operativní leasing, který se dále účtoval jako služba do nákladů, a finanční leasing, který se účtoval jako pořízení dlouhodobého majetku na úvěr. Mezi těmito dvěma druhy leasingu se rozhodovalo pomocí stromu definovaného v IFRS 17.

Finanční leasing podle IFRS 17

Rozhodovací strom – stačí nesplnění 1 parametru



Obrázek 1: Rozhodovací strom

Zdroj: IFRS 17.

Roku 2019 vešel v platnost standard IFRS 16. Tento standard již nerozlišuje, zda jde o leasing operativní nebo finanční. Veškeré leasingové smlouvy s dobou trvání nad jeden rok a zároveň s hodnotou přesahující limit stanovený pro leasing, jsou klasifikovány jako finanční leasing. Společnosti tedy musí leasing splňující tyto podmínky, účtovat jako pořízení dlouhodobého majetku. Leasingové smlouvy do jednoho roku nebo s hodnotou nepřesahující limit stanovený pro leasing se nadále účtují jako operativní leasing, řídí se proto standardem IFRS 17. (IFRS Foundation, 2019)

3.2 Kurzové rozdíly z přecenění

Přecenění samotné znamená, že společnost, jež zakoupila nebo prodala zboží či služby z nebo do zahraničí, musí jak dle českých právních předpisů, tak dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví tyto účetní případy převést do měny, v níž sestavuje účetní závěrku.

V důsledku tohoto přeceňování vznikají kurzové rozdíly. Mohou vzniknout buď kurzové ztráty nebo kurzové zisky.

3.2.1 Účtování dle ČÚL a IFRS

Společnosti jsou povinni přepočítat veškeré případy, které byly provedeny v cizí měně na českou měnu. Zákon o účetnictví požaduje vyčíslit kurzové rozdíly:

1. k okamžiku, kdy účetní případ vznikl,

2. ke konci rozvahového dne,
3. k jinému dni sestavení účetní závěrky.

Jak již bylo zmíněno, přeceněním vznikají kurzové zisky nebo kurzové ztráty. Kurzové zisky účtují společnosti do výnosů na účet 663 a kurzové ztráty se účtují do nákladů, konkrétně na účet 563. Dle zákona o dani z příjmu jsou oba účty daňově uznatelné.

Daňově neuznatelné jsou kurzové rozdíly u cenných papírů přeceňovaných ekvivalencí nebo reálnou hodnotou. Tyto hodnoty jsou pak součástí ocenění cenných papírů.

Účet 414 pak společnosti používají pro cenné papíry a podíly nepreceňovaných ekvivalencí.

Při přecenění lze použít dva typy kurzů. Prvním z nich je aktuální kurz vyhlášený Českou národní bankou a společnost ho musí použít při sestavení účetní závěrky. Druhým způsobem je pevný kurz. Jako pevný kurz se použije kurz vyhlášený Českou národní bankou k prvnímu dni. (Zákon o účetnictví 563/1991 Sb.)

Kurzové rozdíly z přecenění pro Mezinárodní standardy účetního výkaznictví upravuje standard IAS 21. Každá účetní jednotka si musí stanovit svojí funkční měnu. Tedy pokud účetní jednotka pořídí nebo prodá cokoliv v cizí měně, musí účetní transakci přepočítat do funkční měny.

Podle standardu IAS 21 by se mělo využívat kurzu, co nejvíce se blížícímu k datu transakce. Dále také na konci účetního období (IASB, 2018):

- peněžní položky v jiné měně musí účetní jednotka převést použitím závěrkového kurzu,
- nepeněžní položky oceněné v historických cenách v cizí měně musí být přeceněny k datu transakce,
- nepeněžní položky v reálné hodnotě musí být přeceněny k datu určení této hodnoty.

3.3 Rezervy

Pro případ většího jednorázového nákladu, při kterém lze předpokládat, že ovlivní výsledek hospodaření nesprávným směrem, si podnik tvoří rezervy. Tuto položku lze nalézt ve skupině cizího kapitálu na straně pasiv. Na rozdíl od rezervních fondů si podnik tvoří tyto rezervy pro jistý účel. Což znamená, že organizace, která má rezervy, ví, na co dané prostředky v budoucnu použije. Obvykle ale nezná přesnou částku ani datum vzniku budoucího závazku.

Ještě však před samostatnou tvorbou rezerv si musí podnik stanovit pro každý účet rezervy, který bude vytvářet, přesnou výši, způsob, kterým bude rezervy vytvářet a jejich použití. Částka může být stanovena buď procentem z předpokládané potřebné částky, nebo absolutní hodnotou.

Rezervy se tvoří tím způsobem, že si podnik po dobu několika účetních období zahrnuje do nákladů takovou částku, která bude odpovídat zvýšeným nákladům. (Skálová, 2018)

3.3.1 Rezervy dle ČÚL

Rozdělení rezerv dle účelů uvádí tabulka 4.

Tabulka 4: Rozdělení rezerv

Dle určení	obecné
	účelové
Dle daňového dopadu	zákonné rezervy
	ostatní rezervy
Dle oblasti hospodaření, kterou ovlivňují	provozní
	finanční

Zdroj: Vlastní zpracování.

Jak již vypovídá název **obecné rezervy**, jde o rezervy, které se nevytváří k určitému majetku. Jsou založené spíše pro obecnější použití. Podnik je například tvoří pro případ vzniku ztráty. Dále existují **účelové rezervy**, které se vytváří v případě, kdy účetní jednotka předpokládá vyšší budoucí výdaj v souvislosti s majetkem. Mohou se ale i vytvářet rezervy na důchody, na daň z příjmů a na podobné. (Skálová, 2018) (Brychta a spol., 2017)

Rozdíl mezi zákonnými rezervami a ostatními rezervami nesmí být opomenut. Pokud je tvorba **zákonných rezerv** stanovena zvláštním daňovým zákonem a jsou tedy daňově uznatelné, **ostatní rezervy** jsou daňově neuznatelné. O tom, zda a jak budou tvořeny rozhoduje účetní jednotka sama.

Podle ČÚL se tvorba rezerv účtuje na pasivní účty 451 – Rezervy podle zvláštních právních předpisů, 452 – Rezerva na důchody a podobné závazky, 453 – Rezerva na daň z příjmů a 459 – Ostatní rezervy s použitím příslušných analytických účtů. K těmto účtům je nutné zaúčtovat stejnou částku ještě na nákladové účty 552 – Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů, 554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv, 574 – Tvorba a zúčtování finančních rezerv nebo do skupiny 59 – Daň z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů, avšak účty z této skupiny se musí týkat daně z příjmů. (Sagit, 2018) (Skálová, 2018)

Například tvorba rezerv na přesčasy se bude účtovat dle tabulky 5 a použití rezervy znázorňuje tabulka 6.

Tabulka 5: Tvoření rezervy

554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	459 – Ostatní rezervy
Výše tvořené rezervy	Výše tvořené rezervy

Zdroj: Skálová a spol., 2018.

Tabulka 6: Rozpuštění rezervy

554 – Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	459 – Ostatní rezervy
Výše použité rezervy	Výše použité rezervy

Zdroj: Skálová a spol., 2018.

3.3.2 Rezervy dle IFRS

IFRS klade větší důraz na dělení závazků podle míry neurčitosti. Více určité závazky jsou účtovány buď jako ostatní závazky nebo dohadné účty pasivní. Méně určité závazky jsou účtovány jako rezervy.

Rezervy upravuje standard IAS 37. Dle tohoto standardu se musí rozlišovat, zda jde o rezervy nebo ostatní závazky následovně:

- a) o rezervy jde v případě, že mají nejistý časový rozvrh a v budoucnu bude potřeba vyšších výdajů,
- b) o závazky se jedná v případě, jsou-li to závazky za dodané služby nebo zboží a dodavatel s tím písemně souhlasí, např. fakturou nebo smlouvou,
- c) o přechodných pasivech se účtuje tehdy, pokud jde o závazek za služby nebo zboží, které nebylo zapláceno. Tyto pasiva musí být potvrzena, avšak i zde je občas nutné odhadnout částku, ale je daleko snadnější tuto částku odhadnout než u rezerv.

Výše rezervy bude vyčíslena bez daně, avšak aby mohla být rezerva uznána, je nutné splnit následující tři podmínky:

- a) účetní jednotka vykazuje současný závazek důsledkem události v minulosti,
- b) v budoucnu bude nutno vynaložit vyšší částku v ekonomický prospěch,
- c) lze spolehlivě odhadnout výši této částky.

Vždy na konci účetního období se rezervy kontrolují a jejich výše se upravuje tak, aby co nejlépe odpovídala odhadu na potřebnou výši, kterou bude nutno vynaložit. Jak vyplývá z výše uvedeného, rezervu může podnik použít pouze na ten účel, pro který byla vytvořena. (IFRS Foundation, 2019)

4. Analýza vybraných položek rozvahy v daném podniku

V následující části této práce bude popsán podnik, který vede své účetnictví dle České účetní legislativy a paralelně i dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví. Na tomto podniku budou analyzovány rozdíly v účtování položek popsanych v teoretické části této práce.

4.1 Popis podniku

Společnost XYZ byla založena roku 1876 v Německu. V současné době s více než 30 000 zaměstnanci má společnost 161 závodů ve 40 zemích světa. Společnost se zabývá výrobou dílů pro automobilový průmysl. Jejími zákazníky jsou především společnosti sídlící na území Evropské Unie.

Tato bakalářská práce se zaměřuje pouze na jednu z poboček této velké společnosti. Jedná se o pobočku XXX s téměř 1 200 zaměstnanci, sídlící na území Ústeckého kraje. Pobočka společnosti působí od 7. července 2004. Základní kapitál byl nejprve 50 000 000 Kč, ale se změnou jednatelů a společníků má nyní pobočka základní kapitál ve výši 275 000 000 Kč. Právní forma pobočky je společnost s ručením omezeným.

Společnost XXX s.r.o. se zabývá výrobou kovových dílů pro automobilový průmysl, jako jsou například podvozkové a bezpečnostní komponenty.

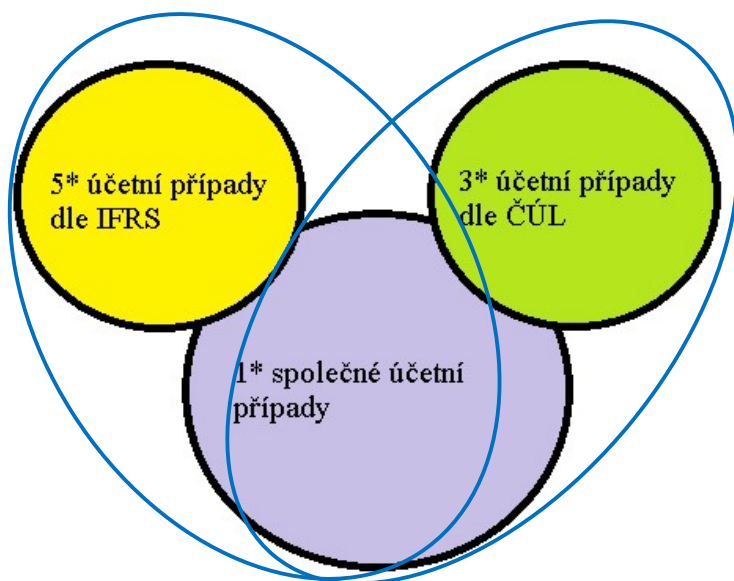
Největšími odběrateli této pobočky jsou: Škoda Auto a.s., Volvo Car Corporation, PCA Slovakia s.r.o., Audi AG a Volkswagen AG.

XXX s.r.o. používá již od svého založení software SAP. Používá ho pro zaznamenání veškerých operací probíhajících v podniku. Nastavení systému SAP, definice pravidel a standardů má na starosti zahraniční centrála koncernu.

Existují dva způsoby vedení účetnictví dle IFRS a dle české účetní legislativy. Tou první možností je paralelní účetnictví. V případě, že se transakce účtuje odlišně v obou zmíněných účetních systémech, zaúčtuje se transakce do obou okruhů. Druhou možností je rozdílové účetnictví, kdy se v případě odlišnosti zaúčtuje do druhého okruhu pouze rozdíl. Společnost XXX s.r.o. používá paralelní účetnictví, které lze vést pomocí:

- a) účtové osnovy – kdy se použije specifická předpona účtu pro oddělené účtování dle IFRS nebo ČÚL,
- b) separátních hlavních knih,
- c) separátních účetních okruhů.

Do roku 2018 využívala společnost XXX s.r.o. paralelní účetnictví pomocí účtové osnovy, kdy se účetní případy společné pro IFRS i ČÚL účtovaly s předponou 1* a lišící se účetní případy s předponou 3* pro ČÚL a 5* pro IFRS. Obrázek 2 ukazuje, s jakými předponami se sestavovaly účetní výkazy.



*Obrázek 2: Sestavování účetních výkazů
Zdroj: Vlastní zpracování.*

V roce 2019 začala společnost realizovat paralelní účetnictví pomocí separátních hlavních knih, kdy se účetní případy společné pro IFRS i ČÚL účtují bez specifické hlavní knihy a odlišné účetní případy se účtují pro ČÚL s hlavní knihou LG a pro IFRS s hlavní knihou 0L.

Vzhledem k tomu, že centrála společnosti je v Německu, používají všechny závody účtovou osnovu vycházející z německých čísel účtů. Například účet přímý výrobní materiál má číslo účtu 12010100.

První číslo bývá standardně 1 a značí předponu účtu, následující čtyři čísla, tedy 2010 je číslo účtu podle německé účtové osnovy a poslední 3 čísla jsou stejně jako u české účtové osnovy čísla pro analytické účty.

4.2 Stroj zakoupený na leasing

Společnost XXX s.r.o. roku 2017 uzavřela s leasingovou společností smlouvu k 3D laseru Triumph 8030 L60. Pořizovací cena laseru je 73 219 €. V následující tabulce jsou uvedeny veškeré údaje z leasingové smlouvy:

Tabulka 7: Leasing 3D laser

3D laser Triumph 8030 L60	
Datum leasingu	únor 2017
Počet splátek	60
Pořizovací cena	73 219 €
Měsíční leasingová splátka bez DPH	1 020 €

Zdroj: Leasingová smlouva společnosti XXX s.r.o.

Vstupní hodnota majetku do účetnictví dle IFRS pro rok 2019 je ve výši 36 924 €, tedy 951 901 Kč. Pro přepočtení vstupní hodnoty majetku do programu SAP byl použit kurz 1€ = 25,78 Kč k 1.1.2019. Toto bylo provedeno z toho důvodu, že společnost již v období 2/2017 až 12/2018 splatila 23 splátek, tedy majetek již tak dlouhou dobu v účetnictví dle IFRS odepisuje. Celkem tedy má společnost bez DPH zaplacené 23 460 €. Po splacení leasingu společnost odkoupí 3D laser od leasingové společnosti ve výši 15 000 €. V této výši bude laser zařazen do majetku společnosti.

4.2.1 Rozdíl v účtování dle ČÚL a IFRS

O uzavření leasingové smlouvy se v hlavní účetní knize LG vůbec neúčtuje. Společnost XXX s.r.o. účtuje pouze měsíční splátky leasingu, které se účtují dle daňového dokladu od leasingové společnosti.

16510000 – Leasing a nájemné	12610000 – DPH na vstupu	14410100 - Dodavatelé
A	B	C A + B
11200000 – Bankovní účet		
C		

Obrázek 3: Účtování leasingu
Zdroj: Vlastní zpracování.

Účtování splátek leasingu na 3D laser ve společnosti XXX s.r.o. zobrazuje obrázek 3. Účet 16510000 - Leasing a nájemné je v české republice účet 518, 12610000 je účet 343, účet 14410100 je účet 321 a účet 11200000 - je účet 221.

Účetní případ A zachycuje splátku leasingu ve výši 1 020 €. Písmeno B znázorňuje účtování 21% DPH z 1 020 €, tedy 214,2 €. Písmeno C značí úhradu celého závazku v hodnotě 1 234,2 €.

Pokud tedy společnost dle ČÚL o vzniku leasingové smlouvy neúčtuje, dle mezinárodních účetních standardů je tomu jinak. Pokud leasingová smlouva trvá déle než jeden rok a přesahuje limit, který si společnost XXX s.r.o. stanovila na 10 000 €, je tento leasing dle IFRS účtován jako pořízení majetku, naopak dle ČÚL ho společnost účtuje stále jako leasing, tedy měsíční splátky účtují na účet 16510000.

První krok společnosti XXX s.r.o. při uzavření leasingu na stroj, v tomto případě na 3D laser, je zaúčtování leasingové smlouvy. Ta se bude účtovat jako zařazení majetku na účet 10710050, dle české směrné účtové osnovy 022 a protiúčet bude 14260000, dle české účtové osnovy účet 474. Toto zaúčtování ukazuje obrázek 4.

10710050 – Stroje a zařízení – finanční leasing	14260000 – Závazek z leasingu
73 219 €	73 219 €

Obrázek 4: Uzavření leasingové smlouvy
Zdroj: Vlastní zpracování.

Na účet 14260000 jsou zaúčtovány veškeré budoucí leasingové splátky. Účtují se zvlášť a s datem splatnosti, aby bylo poté možné pro IFRS reklasifikovat leasingové závazky na krátkodobé a dlouhodobé.

Druhý krok se pro mezinárodní účetní standardy účtuje stejně, jako podle české účtové legislativy. Ve druhém kroku je zaúčtována měsíční splátka leasingu dle obrázku 3.

Třetím krokem je snížení závazku z leasingu. Toto se účtuje pouze v hlavní účtové knize 0L, tedy podle IFRS. To, jak společnost účtuje o snížení závazku z leasingu na 3D laser demonstruje obrázek 5.

16510000 – Leasing a nájemné	14260000 – Závazek z leasingu
1 020 €	1 020 €

Obrázek 5: Snížení závazku z leasingu
Zdroj: Vlastní zpracování.

Vzhledem k tomu, že je 3D laser Triumph 8030 L60 dle IFRS zaúčtován do majetku, musí společnost účtovat kromě leasingu i o jeho odpisech. Takto bude účtovat každý měsíc. Toto je tedy čtvrtý krok a jeho účtování je znázorněno na obrázku 6. Účet 10710150 je podle české účtové osnovy účet 082 a účet 16430000 je účet 551.

10710150 – Stroje a zařízení – fin. leasing, oprávky	16430000 – Odpisy strojů a zařízení
998 €	998 €

Obrázek 6: Zaúčtování měsíčních odpisů
Zdroj: Vlastní zpracování.

Výši měsíčních odpisů společnost stanovila na 998 €, tj. roční odpisy stroje činí 11 976 €. K 31.5.2019 představují odpisy 3D laseru 26 946 €.

Na začátku každého roku musí společnost XXX s.r.o. do systému SAP zadat vstupní hodnotu každého účtu. Pro účet 10710050 – Stroje a zařízení – finanční leasing, dle IFRS je zaúčtována vstupní hodnota strojů v roce 2019 ve výši 3 677 444 Kč. Konkrétně pro 3D laser Triumph 8030 L60 byla zadána vstupní hodnota ve výši 951 901 Kč.

Rozdíly v účtování leasingu mezi těmito dvěma účetními předpisy lze vidět na obrázku 7. Na tomto obrázku si lze všimnout, že společnost v tomto roce účtuje o finančním leasingu nejen při nákupu strojů, ale také při nákupu hal a zařízení. Tedy účet 14260000 – závazek z leasingu, ve výši 8 059 478 Kč znázorňuje závazek nejen z leasingu strojů, ale také závazky z pořízení ostatního majetku.

Oprávky strojů, které se účtují pouze podle mezinárodních účetních standardů jsou ve výši 683 437 Kč.

Rozvaha společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS a české účetní legislativy

Účet	Český název	CZ č.	IFRS	ČÚL	Odchylka
10530000	Budovy, haly, stavby	021	72 849 825	72 849 825	0
10530050	Budovy, haly, stavby - leasing/nájem	021	5 216 702	0	5 216 702
10530100	Budovy, haly, stavby, oprávky	081	-31 695 262	-31 695 262	0
10530150	Budovy, haly, stavby, oprávky - leasing/nájem	081	-277 484	0	-277 484
10710000	Stroje a zařízení	022	315 820 834	315 820 834	0
10710050	Stroje a zařízení - fin. leasing	022	3 677 444	0	3 677 444
10710100	Stroje a zařízení, oprávky	082	-237 385 912	-237 385 912	0
10710150	Stroje a zařízení - fin. leasing, oprávky	082	-683 437	0	-683 437
10810000	Ostatní zařízení a nástroje	022	40 801 679	40 801 679	0
10810050	Ostatní zařízení a nástroje - leasing	022	140 810	0	140 810
10810100	Ostatní zařízení a nástroje, oprávky	082	-28 906 473	-28 906 473	0
10810150	Ostatní zařízení a nástroje, oprávky - leasing	082	-35 478	0	-35 478
	Majetek leasing		139 523 248	131 484 691	8 038 557
14260000	Závazek z leasingu	474	-8 059 478	0	-8 059 478
14260100	Závazek z leasingu - úprava podle splatnosti	474	6 862 965	6 862 965	0
14260200	Závazek z leasingu - 6-12 měsíců	474	-1 066 673	-1 066 673	0
14260900	Závazek z leasingu - FX přecenění	474	4 214	0	4 214
	Závazek z leasingu		-2 258 972	5 796 291	-8 055 263

Obrázek 7: Leasing v rozvaze

Zdroj: Hlavní účetní kniha společnosti XXX s.r.o.

Odpisy strojů a zařízení vykazují rozdíl mezi IFRS a ČÚL ve výši 683 437 Kč (viz obrázek 8), kdy IFRS jsou právě o tuto částku z důvodu odpisů z leasingu vyšší. Naopak

účet 16510000 – Leasing a nájemné vykazuje rozdíl ve výši 1 026 220 Kč a pro IFRS je tato částka nižší.

Výsledovka společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS a české účetní legislativy

Účet	Český název	CZ č.	IFRS	ČÚL	Odchylka
16420000	Odpisy zastavěných pozemků	551	1 959 128	1 681 644	277 484
16430000	Odpisy strojů a zařízení	551	8 672 751	7 989 314	683 437
16440000	Odpisy budov, hal a staveb	551	1 558 589	1 523 111	35 478
16510000	Leasing a nájemné	518	567 289	1 593 510	-1 026 220
16520000	Leasing a nájemné < 10 tis. €	518	-25 441	-25 441	0
16525000	Leasing - neleasingová část splátky (ne IT)	518	36 250	36 250	0
17519100	Úroky z finančního leasingu	562	48 533	0	48 533
	Náklady spojené s leasingem		12 817 100	12 798 388	18 712

Obrázek 8: Leasing ve výsledovce

Zdroj: Hlavní účetní kniha společnosti XXX s.r.o.

4.3 Kurzové rozdíly z přecenění

Jak již bylo zmíněno, pokud jde o účetní případy zachycené v cizí měně, je potřeba je přepočítat do měny, v níž se sestavována účetní závěrka. Společnost XYZ tedy i její pobočka XXX používá pro výpočet standardní funkci systému SAP a každý měsíc provádí přecenění položek v cizí měně. Děje se tak pro okruh s hlavní knihou 0L, tedy pro IFRS a pro okruh s hlavní knihou LG, tedy pro ČÚL zvlášť. Hlavní odlišností jsou použité kurzy.

Přecenění v programu SAP provádí funkce FAGL_FC_VAL, která zohledňuje několik následujících skutečností:

- položky zaúčtované v cizí měně,
- účty hlavní knihy relevantní pro přecenění:
 - kontrolní účty pro dodavatelská salda – účet 321 – externí i interní,
 - kontrolní účty pro odběratelská salda – účet 311 – externí i interní,
 - ostatní účty hlavní knihy, což je pokladna, bankovní účty a úvěry, cash pooling, dohadné účty aktivní a pasivní, rezervy atd.,
- částku v originální měně a částku ve firemní měně u každé položky, jinak řečeno historický kurz použití při původním účtování,
- aktuální CZK kurz pro danou měnu,

- pro hlavní knihu LG používá pobočka kurzy české národní banky platné pro poslední den v měsíci,
- pro hlavní knihu 0L používá pobočka kurz evropské centrální banky platné pro poslední den v měsíci.

Kurzy dle ČNB a ECB pro poslední den v měsíci společnost také používá pro ocenění položek v cizí měně při účtování v dalším měsíci.

První krok, který pobočka XXX s.r.o. provádí při přecenění je testovací běh. Při tomto kroku program SAP zobrazí přehled veškerých položek v cizí měně na vybraných účtech hlavní knihy. U těchto položek zobrazí také částky v měně, ve které byla účetní transakce provedena, částky v měně domácí a zároveň zobrazí kurzové rozdíly k zaúčtování. Po tomto kroku nadchází detailní kontrola, zda částky a kurzové rozdíly souhlasí. Poté nastává reálný běh, který tyto rozdíly proúčtuje.

Nejprve v rámci rozvahy se zaúčtují částky na separátní knihy určené výhradně pro kurzové rozdíly pro danou kategorii pohledávek a závazků. Poté se zaúčtují samotné kurzové rozdíly v rámci výsledovky. Kurzové zisky se účtují na účet 15410100 – Nerealizované kurzové zisky, pro českou účtovou osnovu účet 663 a kurzové ztráty se zaúčtují na 16650100 – Nerealizované kurzové ztráty, pro českou účtovou osnovu účet 563.

Program SAP provede dále k prvnímu dni následujícího měsíce reverzní účtování všech účetních dokladů. Schéma postupu programu SAP je znázorněno na obrázku 9.



Obrázek 9: Schéma postupu při přecenění

Zdroj: Vlastní zpracování dle konzultanta společnosti XXX s.r.o.

4.3.1 Rozdíl v účtování dle ČÚL a IFRS

Dle ČÚL pobočka XXX s.r.o. kalkuluje účtové rozdíly na základě kurzů ČNB platných k poslednímu dni účetního období a tyto rozdíly se zaúčtují na příslušné účty s hlavní účetní knihou LG. Tedy vždy ke dni sestavení účetní závěrky společnost zaúčtuje přecenění účetních případů zachycených v cizí měně a jeho kurzové rozdíly. V průběhu roku tato

společnost provádí přecenění účetních případů zachycených v cizí měně pouze v případě výrazných změn v kurzu.

Dle tohoto právního předpisu se stávající účetní transakce již nepřeučtovávají. Přeučtují se jednou, tedy ke konci účetního období a kurzový zisk nebo ztráta se zaúčtují na příslušný účet, tedy 663 nebo 563.

Jak již bylo zmíněno, kurzové rozdíly a přecenění se řídí standardem IAS 21. Kurzové rozdíly společnost XXX s.r.o. kalkuluje na základě platných kurzů vydaných ECB k poslednímu dni určitého období a zaúčtují se na příslušné účty hlavní knihy 0L. Znamená to tedy, že každý měsíc společnost účtuje jak přecenění, tak jeho kurzové rozdíly. Takto je v návaznosti na skupinový reporting a konsolidaci.

Během roku se vlivem chybějícího přecenění v hlavní účetní knize LG obě hlavní účetní knihy liší, nicméně na konci roku jsou rozdíly mezi LG a 0L vyplývající z kurzového přecenění minimální, protože kurzy ČNB a ECB se výrazně neliší.

K demonstraci výše napsaného bylo vybráno přecenění odběratelských účtů (viz obrázek 10). Účet 12410900 nazvaný **Odběratelé – tuzemsko, přecenění**, podle české účtové osnovy účet 311, ukazuje rozdíl mezi IFRS a ČÚL ve výši 74 432 Kč. Tento rozdíl značí, že společnost XXX s.r.o., kvůli reportům pro svoji mateřskou společnost, přecenila vystavené faktury v cizí měně. Kurz byl vyšší než v den, kdy byla transakce uskutečněna, tedy tento účet pro výkazy v IFRS nyní vzrostl, kdyžto dle ČÚL nebylo provedeno přecenění a částka zůstala stejná. Stejný rozdíl se vyskytuje i na účtu 12420900 nazvaný **Odběratelé – zahraničí, přecenění**, ve výši 772 802 Kč. Protistranou k těmto rozdílům může být například účet 324, pro společnost jeto účet 14310000, nebo pak výnosový účet podle toho, co společnost odběratelům fakturovala.

Rozvaha společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS a české účetní legislativy

Účet	Český název	CZ č.	IFRS	ČÚL	Odchylka
12410100	Odběratelé - tuzemsko	311	11 967 495	11 967 495	0
12410900	Odběratelé - tuzemsko, přecenění	311	74 432	0	74 432
12420100	Odběratelé - zahraničí	311	73 243 226	73 243 226	0
12420900	Odběratelé - zahraničí, přecenění	311	772 809	0	772 809
12430000	Odběratelé - factoring (ABS)	311	-7 422 404	-7 422 404	0
12430900	Odběratelé - factoring (ABS) - FX rozdíly	311	-46 217	0	-46 217
Celkové pohledávky z obchodních vztahů - vnější			78 589 340	77 788 316	801 024

Obrázek 10: Přecenění

Zdroj: Hlavní účetní kniha společnosti XXX s.r.o.

V případě, že jsou výše vystavené faktury již splacené, bude protiúctem buď kurzový zisk, účet 15410100 – Kurzové zisky z FX přecenění nebo kurzová ztráta, účet 16650100 – Kurzové ztráty z FX přecenění.

Obrázek 11 ukazuje, že v důsledku prováděného přecenění a rozdílných kurzů se mění nejen rozvaha společnosti, ale i výsledovka.

Výsledovka společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS a české účetní legislativy

Účet	Český název	CZ č.	IFRS	ČÚL	Odchylka
15410000	Kurzové zisky	663	3 079 861	3 079 861	0
15410100	Kurzové zisky z FX přecenění	663	-97 821	-1 174 533	1 076 712
15410900	Kurzové zisky - netting s kurz. ztrátami (IFRS)	663	-1 778 182	0	-1 778 182
Kurzové zisky celkem			1 203 858	1 905 327	-701 469
16650000	Kurzové ztráty	563	1 794 032	1 794 032	0
16650100	Kurzové ztráty z FX přecenění	563	-15 776	-673 789	658 013
16650900	Kurzové ztráty - netting s kurz. zisky (IFRS)	563	-1 778 182	0	-1 778 182
Kurzové ztráty celkem			74	1 120 243	-1 120 169

Obrázek 11: Kurzové rozdíly z přecenění

Zdroj: Hlavní účetní kniha společnosti XXX s.r.o.

4.4 Rezervy

Členění rezerv vytvořených v podniku XXX s.r.o. je znázorněno na obrázku 12.

Personální	Provozní	Ostatní
<ul style="list-style-type: none">• nevybrané dovolené• nevybrané přesčasy• bonusy• jubilea• penze• manažerské odměny	<ul style="list-style-type: none">• ztrátové zakázky• garanční opravy• atd.	<ul style="list-style-type: none">• cenové efekty s odběrateli a dodavateli• ochrana životního prostředí• reklamace• atd.

Obrázek 12: Typy rezerv
Zdroj: Vlastní zpracování.

Rezervy na **nevybranou dovolenou** tvoří společnost na základě počtu hodin nevybraných dovolených a průměrné mzdy. Rezervy na **nevybrané přesčasy** jsou tvořeny dle skutečného počtu hodin odpracovaných nad rámec pracovní doby. Rezervy na **manažerské odměny** jsou tvořeny z údajů z pracovních smluv, avšak o tvorbě rezerv a jejich výši se musí rozhodnout vedení společnosti. Rezervy na **jubilea** společnost tvoří na základě toho, zda vznikne nárok na jubilea v souladu s kolektivní smlouvou. Rezervy na **ztrátové zakázky** společnost tvoří v okamžiku, kdy se očekává, že náklady na projekt překročí související výnosy. Další rezervou, kterou společnost XXX s.r.o. tvoří, je **rezerva na daň z příjmů** snížená o zaplacené zálohy.

Pro možnost sestavení ročního výkazu rezerv se v účetním systému rozlišují druhy pohybů, které reprezentují jednotlivé operace s rezervami. Společnost XXX s.r.o. používá v systému SAP následující druhy:

- 530 allocation – vytvoření rezervy,
- 510 utilization – použití rezervy,
- 520 release – rozpuštění bez použití,
- 540 transfer – přeúčtování na jinou rezervu,
- 580 FX differences – kurzové přecenění.

Ke každé zaúčtované rezervě by se měla založit dokumentace obsahující primární podklad k rezervě, kalkulaci výše rezervy a schválení rezervy příslušným oddělením. Ideálně by se tato dokumentace měla přiložit přímo k účetnímu dokladu.

4.4.1 Rozdíl v účtování ČÚL a IFRS

Jak lze vidět na obrázku 9, společnost XXX s.r.o. všechny rezervy účtuje dle české legislativy na účet 459 –Ostatní rezervy. Podle jejich účtové knihy jsou to účty:

- 13914100 – rezervy na výročí,
- 13700102 – rezervy na penze,
- 13922100 – rezervy na garance do 1 roku,
- 13922000 – rezervy na garance nad 1 rok,
- 13925000 – rezervy na skonta a rabaty,
- 14841003 - rezervy na bonusy,
- 14841300 – rezervy na 13. plat,
- 14842003 – rezervy na dovolené,
- 14843002 – rezervy na přesčasy.

Dle IFRS jsou některé budoucí závazky klasifikovány nikoliv jako rezervy, ale jako závazky. Toto účtování nevytváří rozdíl ve výši rezervy, ale v samotné struktuře výkazů. Na obrázku 13 si lze všimnout dle čísla účtů německé účetní osnovy, že společnost XXX s.r.o. účtuje do závazků nikoliv do rezerv:

- závazky – bonus,
- závazky - 13. plat,
- závazky – HR srážky,
- závazky – dovolená,
- závazky – přesčasy.

Zbylé účty, tedy rezervy na výročí, penze, garance do i nad 1 rok, skonta a rabaty se účtují stejně jako dle ČÚL jako rezervy. Mezi ČÚL a IFRS je rozdíl v rezervách pouze ve vykazování, nikoliv v samotné výši rezerv.

Společnost pro ČÚL rozlišuje budoucí neurčité závazky na dohadné účty pasivní nebo rezervy, záleží na míře neurčitosti, ovšem s ohledem na daňovou uznatelnost nákladů ze zaúčtovaného závazku. Až na pár výjimek je totiž tvorba dohadných položek daňově uznatelná, kdežto tvorba rezerv nikoliv.

Rozvaha společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS a české účetní legislativy

Účet	Český název	CZ č.	IFRS	ČÚL	Odchylka
13914100	Ostatní rezervy - výročí > rok	459	126 615	126 615	0
13700102	Ostatní rezervy - penze > rok	459	54 793	54 793	0
13922100	Ostatní rezervy - garance > rok	459	385 634	385 634	0
Rezervy celkem > 1 rok			567 042	567 042	0
13922000	Ostatní rezervy - garance < rok	459	385 634	385 634	0
13925000	Ostatní rezervy - skonta a rabaty	459	4 161 260	4 161 260	0
Rezervy celkem < 1 rok			4 546 894	4 546 894	0
14841003	Ostatní závazky / rezervy - HAY bonus	459	208 125	208 125	0
14841300	Ostatní závazky / rezervy - 13. plat	459	1 635 625	1 635 625	0
14842000	Ostatní závazky - HR srážky	459	40 441	40 441	0
14842003	Ostatní závazky / rezervy - dovolená	459	1 346 286	1 346 286	0
14843002	Ostatní závazky / rezervy - přesčasy	459	794 961	794 961	0
Ostatní rezervy celkem			4 025 438	4 025 438	0

Obrázek 13: Rezervy v rozvaze

Zdroj: Hlavní účtová kniha společnosti XXX s.r.o.

Větší rozdíl nastává ve vykazování rezerv ve výsledovce. Podle ČÚL jsou rezervy do výsledovky účtovány na účet 554 – Tvorba a zúčtování rezerv, dle účtové osnovy společnosti XXX s.r.o. na účet 15450000 (obrázek 14). Avšak dle IFRS pro vykazování rezerv společnost XXX s.r.o. používá účty, které souvisejí s tím, jak se rezervy použijí. Obrázek 15 právě tyto rozdíly zachycuje.

Na účtu 15450000, který je dle ČÚL ve výši -290 352 Kč, je zachyceno rozpuštění rezerv, které byly vytvořené v předchozím roce. Společnost XXX s.r.o. tedy účtovala dle obrázku 14.

14841003 – Ostatní závazky/rezervy
– HAY bonus

290 352 Kč

15450000 – Tvorba a zúčtování rezerv

290 352 Kč

Obrázek 14: Tvorba rezerv

Zdroj: Vlastní zpracování.

Výsledovka společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS a české účetní legislativy

Účet	Český název	CZ č.	IFRS	ČÚL	Odchylnka
15450000	Tvorba a zúčtování rezerv	554	0	-290 352	290 352
16231000	Mzdové náklady - přímí (benefity)	521	2 275 519	2 515 871	-240 352
16233000	Mzdové náklady - overhead (benefity)	521	219 333	269 333	-50 000
16560900	Ost. nákl. na zamce (tvar 3* a 5* pro rezervy na ja	527	537 508	537 508	0
Použité rezervy celkem			3 032 360	3 032 360	0

Obrázek 15: Rezervy ve výsledovce

Zdroj: Hlavní účtová kniha společnosti XXX s.r.o.

Účet 16231000 – Přímé mzdové náklady, dle české účtové osnovy účet 521, zachycuje rozdíl mezi IFRS a ČÚL ve výši 240 352 Kč. Lze vidět, že účet je dle IFRS právě o tuto částku nižší než ČÚL.

U účtu 16233000 – Režijní mzdové náklady, dle české účtové osnovy účet 521, vykazuje společnost XXX s.r.o. rozdíl mezi IFRS a ČÚL ve výši 50 000 Kč. Opět je částka dle IFRS nižší než dle ČÚL.

Tyto rozdíly jsou dány výše zmíněným, tj. že dle IFRS se tvorba a rozpuštění rezervy účtuje na účty, pro které je rezerva vytvořena. Tedy konkrétně pro tuto situaci společnost XXX s.r.o. vytvořila rezervu v roce 2018 a v roce 2019 účtovala o použití (obrázek 16).

14841003 – Ostatní závazky/rezervy
– Roční bonus

290 352 Kč

16231000 – Přímé mzdové náklady
(benefity)

240 352 Kč

16233000 – Režijní mzdové náklady
(benefity)

50 000 Kč

Obrázek 16: Účtování o rezervách dle IFRS

Zdroj: Vlastní zpracování.

4.5 Vliv vybraných operací na rozvahu a výsledek společnosti

Jako první ze tří vybraných operací byl v této bakalářské práci rozebírán rozdíl v účtování leasingu dle dvou účetních systémů. Jak bylo řečeno v kapitole výše, pokud je doba leasingu delší než jeden rok a částka leasingu překročí hranici 10 000 €, účtuje se dle IFRS leasing do majetku. Česká účetní legislativa prozatím leasing účtuje do nákladů. Díky tomuto rozdílu vzniká mezi rozvahou sestavenou dle IFRS a rozvahou sestavenou dle ČÚL rozdíl, který je zobrazen na obrázku 17.

Na řádku B.II.2. v rozvaze sestavené dle České účetní legislativy je vykázána částka účtu 022 upravena o oprávky v hodnotě 90 825 645 Kč. Na stejném řádku v rozvaze sestavené dle IFRS je vykázána částka v hodnotě 93 924 984 Kč.

Z výše uvedeného je tedy zřejmé, že rozvaha sestavená dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví bude vykazovat vyšší hodnotu majetku, tedy aktiv, nežli rozvaha sestavená podle České účetní legislativy. Toto lze vidět i v přílohách C a D.

Rozvaha společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS a české účetní legislativy				
Účet	Český název	CZ č.	IFRS	ČÚL
10530000	Budovy, haly, stavby	021	72 849 825	72 849 825
10530050	Budovy, haly, stavby - leasing/nájem	021	5 216 702	0
10550000	Zařízení na pozemcích	021	13 259 032	13 259 032
10530100	Budovy, haly, stavby, oprávky	081	-31 695 262	-31 695 262
10530150	Budovy, haly, stavby, oprávky - leasing/nájem	081	-277 484	0
10550100	Zarizeni na pozemcich, opravy	081	-6 545 135	-6 545 135
B.II.1.2.	Stavby		52 807 678	47 868 460
10710000	Stroje a zařízení	022	315 820 834	315 820 834
10710050	Stroje a zařízení - fin. leasing	022	3 677 444	0
10810000	Ostatní zařízení a nástroje	022	40 801 679	40 801 679
10810050	Ostatní zařízení a nástroje - leasing	022	140 810	0
10820000	Automobily	022	1 243 634	1 243 634
10840000	Hardware	022	1 202 417	1 202 417
10890000	Drobný dlouhodobý majetek	022	4 210 008	4 210 008
10710100	Stroje a zařízení, oprávky	082	-237 385 912	-237 385 912
10710150	Stroje a zařízení - fin. leasing, oprávky	082	-683 437	0
10810100	Ostatní zařízení a nástroje, oprávky	082	-28 906 473	-28 906 473
10810150	Ostatní zařízení a nástroje, oprávky - leasing	082	-35 478	0
10820100	Automobily, oprávky	082	-1 061 549	-1 061 549
10840100	Hardware, oprávky	082	-989 056	-989 056
10890100	Drobný dlouhodobý majetek, oprávky	082	-4 109 937	-4 109 937
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory		93 924 984	90 825 645

Obrázek 17: Leasing v rozvaze společnosti XXX s.r.o.

Zdroj: Rozvaha společnosti XXX s.r.o.

Druhým rozdílem, kterým se zabývá tato bakalářská práce jsou kurzové rozdíly z přecenění. Tyto rozdíly byly demonstrovány na účtu 311 – odběratelé (viz obrázky 18 a 19).

Z těchto dvou obrázků je patrné, že řádek C.II.1.1. v rozvaze k 31.5.2019 podle ČÚL vykazovaný v hodnotě 103 232 662 Kč ještě není přeceněn tak, jak je tomu v rozvaze podle IFRS, která je vykazována ve výši 104 126 515 Kč. Je samozřejmé, že tento rozdíl bude v průběhu roku takto vysoký, neboť veškeré transakce v cizí měně společnost XXX s.r.o. pro účely sestavení řádné rozvahy podle České účetní legislativy přeceňuje až na konci roku, nikoliv v samotném průběhu.

Rozvaha společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle ČÚL			
Účet	Český název	CZ č.	ČÚL
12410100	Odběratelé - tuzemsko	311	11 967 495
12410900	Odběratelé - tuzemsko, přecenění	311	0
12420100	Odběratelé - zahraničí	311	73 243 226
12420900	Odběratelé - zahraničí, přecenění	311	0
12430000	Odběratelé - factoring (ABS)	311	-7 422 404
12430900	Odběratelé - factoring (ABS) - FX rozdíly	311	0
12500015	Odb. - intercompany 015	311	1 530 304
12500019	Odb. - intercompany 019	311	849 343
12500020	Odb. - intercompany 020	311	2 243 637
12500022	Odb. - intercompany 022	311	8 507 494
12500029	Odb. - intercompany 029	311	205 622
12500030	Odb. - intercompany 030	311	89 062
12500041	Odb. - intercompany 041	311	2 623 574
12500058	Odb. - intercompany 058	311	1 528 234
12500065	Odb. - intercompany 065	311	383 938
12500069	Odb. - intercompany 069	311	222 315
12500071	Odb. - intercompany 071	311	62 762
12500152	Odb. - intercompany 152	311	1 391 791
12500186	Odb. - intercompany 186	311	2 084 262
12500258	Odb. - intercompany 258	311	2 557 979
12500259	Odb. - intercompany 259	311	1 164 029
12561900	Odb. - intercompany, FX přecenění	311	0
C.II.1.1	Pohledávky z obchodních vztahů dlouhodobé		103 232 662

Obrázek 18: Pohledávky z obchodních vztahů dlouhodobé v rozvaze společnosti XXX s.r.o. podle ČÚL

Zdroj: Vlastní zpracování na základě hlavní účetní knihy společnosti XXX s.r.o.

Rozvaha společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS			
Účet	Český název	CZ č.	IFRS
12410100	Odběratelé - tuzemsko	311	11 967 495
12410900	Odběratelé - tuzemsko, přecenění	311	74 432
12420100	Odběratelé - zahraničí	311	73 243 226
12420900	Odběratelé - zahraničí, přecenění	311	772 809
12430000	Odběratelé - factoring (ABS)	311	-7 422 404
12430900	Odběratelé - factoring (ABS) - FX rozdíly	311	-46 217
12500015	Odb. - intercompany 015	311	1 530 304
12500019	Odb. - intercompany 019	311	849 343
12500020	Odb. - intercompany 020	311	2 243 637
12500022	Odb. - intercompany 022	311	8 507 494
12500029	Odb. - intercompany 029	311	205 622
12500030	Odb. - intercompany 030	311	89 062
12500041	Odb. - intercompany 041	311	2 623 574
12500058	Odb. - intercompany 058	311	1 528 234
12500065	Odb. - intercompany 065	311	383 938
12500069	Odb. - intercompany 069	311	222 315
12500071	Odb. - intercompany 071	311	62 762
12500152	Odb. - intercompany 152	311	1 391 791
12500186	Odb. - intercompany 186	311	2 084 262
12500258	Odb. - intercompany 258	311	2 557 979
12500259	Odb. - intercompany 259	311	1 164 029
12561900	Odb. - intercompany, FX přecenění	311	92 828
C.II.1.1	Pohledávky z obchodních vztahů dlouhodobé		104 126 515

Obrázek 19: Pohledávky z obchodních vztahů dlouhodobě v rozvaze společnosti XXX s.r.o. podle IFRS

Zdroj: Vlastní zpracování na základě hlavní účetní knihy společnosti XXX s.r.o.

Dalším rozebíraným rozdílem byly rezervy. Rozdíl v rozvaze mezi těmito dvěma účetními systémy ukazují obrázky 20 a 21.

Na obrázku 20 lze vidět rezervy v rozvaze společnosti XXX s.r.o. vykazované podle České účetní legislativy. Dle tohoto účetního systému se veškeré rezervy vykazují na řádku B a nerozlišuje se, na co jsou používány. Tedy v tomto případě řádek B. vykazuje rezervy v hodnotě 9 139 373 Kč.

Naopak na obrázku 21 lze vidět, že dle IFRS jsou účty rozlišovány podle toho, na co jsou využité. Tedy řádek B. v rozvaze podle IFRS je vykazován v hodnotě 5 133 936 Kč a řádek C.II.8.3. vykazuje mimo jiné i HR srážky, bonus, 13. plat, dovolenou a přesčasy a je v hodnotě 8 125 229 Kč.

Toto rozdělení výši pasiv nijak neovlivní, neboť lze pouze o jejich jiné uspořádání, nikoliv o změnu v samotné hodnotě. Toto lze vidět nejen na obrázcích 20 a 21, ale také v přílohách C a D.

Rozvaha společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle ČÚL			
Účet	Český název	CZ č.	ČÚL
13922000	Ostatní rezervy - garance < rok	459	385 634
13925000	Ostatní rezervy - skonta a rabaty	459	4 161 260
13914100	Ostatní rezervy - výročí > rok	459	126 615
13700102	Ostatní rezervy - penze > rok	459	54 793
13922100	Ostatní rezervy - garance > rok	459	385 634
14840200	Ostatní závazky - HR srážky	459	40 441
14841003	Ostatní závazky / rezervy - HAY bonus	459	208 125
14841300	Ostatní závazky / rezervy - 13. plat	459	1 635 625
14842003	Ostatní závazky / rezervy - dovolená	459	1 346 286
14843002	Ostatní závazky / rezervy - přesčasy	459	794 961
B.	Rezervy		9 139 373

Obrázek 20: Rezervy v rozvaze podle ČÚL

Zdroj: Vlastní zpracování na základě hlavní účetní knihy společnosti XXX s.r.o.

Rozvaha společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS			
Účet	Český název	CZ č.	IFRS
13922000	Ostatní rezervy - garance < rok	459	385 634
13925000	Ostatní rezervy - skonta a rabaty	459	4 161 260
13914100	Ostatní rezervy - výročí > rok	459	126 615
13700102	Ostatní rezervy - penze > rok	459	54 793
13922100	Ostatní rezervy - garance > rok	459	385 634
B.	Rezervy		5 113 936
14840100	Zaměstnanci - mzdy	331	4 099 355
14840000	Zaměstnanci - cestáky	333	436
14840200	Ostatní závazky - HR srážky	459	40 441
14841003	Ostatní závazky / rezervy - HAY bonus	459	208 125
14841300	Ostatní závazky / rezervy - 13. plat	459	1 635 625
14842003	Ostatní závazky / rezervy - dovolená	459	1 346 286
14843002	Ostatní závazky / rezervy - přesčasy	459	794 961
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům		8 125 229

Obrázek 21: Rezervy v rozvaze podle IFRS

Zdroj: Vlastní zpracování na základě hlavní účetní knihy společnosti XXX s.r.o.

Tyto tři operace mají nejen vliv na rozvahu, jak ukazují obrázky výše, ale také na výsledovku společnosti XXX s.r.o. Výsledovku společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 lze nalézt v příloze E.

Z této přílohy je zřejmé, že náklady výsledovky sestavené dle IFRS, v hodnotě 338 713 997 Kč, jsou vyšší než náklady výsledovky sestavené dle ČÚL, v hodnotě 337 674 111 Kč. Výnosy výsledovky sestavené dle IFRS, ve výši 345 746 494 Kč jsou nižší než výnosy výsledovky sestavené dle ČÚL, ve výši 346 447 963 Kč. V důsledku rozdílů výše nákladů a výnosů je rozdílná i výše zisku. Společnost XXX s.r.o. vykazuje k 31.5.2019 zisk ve výši 7 032 496 Kč podle IFRS a zisk ve výši 8 773 853 Kč pro pohled podle ČÚL.

Náklady jsou nižší mimo jiné i právě kvůli rozdílu v účtování leasingu. Účet 16510000 Leasing a nájemné neboli účet 518 je podle IFRS nižší, naopak účet 16430000 Odpisy strojů a zařízení neboli účet 551 je vyšší. Avšak tento rozdíl mezi IFRS a ČÚL není stejný, protože výše splátek leasingu a výše odpisů majetku se liší. Další účet, který mění výši nákladů a je součástí leasingu je účet 17519100 Úroky z finančního leasingu neboli účet 562. Ten je vykazován pouze v rámci IFRS nikoliv v rámci ČÚL. Obrázky 22 a 23 ukazují tyto rozdíly.

Výsledovka společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS a české účetní legislativy				
Účet	Český název	CZ č.	IFRS	ČÚL
16070000	Logistické náklady na vstupu	518	40 477	40 477
16070100	Inbound doprava - silniční	518	4 584 618	4 584 618
16070500	Inbound doprava - silniční (extra)	518	50 088	50 088
16071000	Celní poplatky na vstupu	518	205 496	205 496
16110000	Práce ve mzdě	518	4 485 826	4 485 826
16110100	Práce ve mzdě	518	2 667 500	2 667 500
16130100	Náklady na dočasné přímé zaměstnance	518	1 298 114	1 298 114
16130200	Náklady na dočasné nepřímé zaměstnance	518	641 300	641 300
16190000	Ostatní služby - třídění, rework, testování	518	524 284	524 284
16510000	Leasing a nájemné	518	567 289	1 593 510
16520000	Leasing a nájemné < 10 tis. €	518	-25 441	-25 441
16525000	Leasing - neleasingová část splátky (ne IT)	518	36 250	36 250
16540000	Logistické nákl. outbound (ne doprava)	518	106 302	106 302
16540100	Outbound doprava - silniční	518	2 820 351	2 820 351
16540500	Outbound doprava - silniční (extra)	518	737 531	737 531
16553000	Likvidace odpadu	518	102 187	102 187
16559000	Ostatní provozní náklady (obaly)	518	39 399	39 399
16560100	Ost. pers. náklady - školení, vzdělávání	518	183 012	183 012
16612000	IT podpora a údržba - ostatní	518	28 379	28 379
16610000	Ostatní služby - software	518	553	553
16611000	IT služby - intercompany / CIT	518	777 119	777 119
16612100	IT podpora a údržba - CAx	518	81 488	81 488
16614000	Telekomunikace, poštovní	518	25 708	25 708
16774200	Náklady na pers. podpory z jiných závodů	518	200 185	200 185
16774300	Náklady na expaty a pers. podpory	518	331 607	331 607
16779100	Ostatní služby	518	1 591 541	1 589 333
16669000	Pojištění	518	381 226	381 226
16670000	Ostatní služby - roční audit	518	46 875	46 875
16680000	Ostatní služby - daňové poradenství	518	17 188	17 188
16700100	Ostatní služby - intercompany	518	3 922 663	3 922 663
16700200	Ostatní služby - intercompany - Contract manuf.	518	2 139 135	0
Celkem	Ostatní služby	518	28 608 251	27 493 129

Obrázek 22: Účet ostatní služby ve výsledovce

Zdroj: Vlastní zpracování dle hlavní účetní knihy podniku XXX s.r.o.

Výsledovka společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS a české účetní legislativy				
Účet	Český název	CZ č.	IFRS	ČÚL
16410000	Odpisy softwaru	551	11 247	11 247
16412000	Odpisy dl. nehm. majetku	551	20 036	20 036
16420000	Odpisy zastavěných pozemků	551	1 959 128	1 681 644
16430000	Odpisy strojů a zařízení	551	8 672 751	7 989 314
16440000	Odpisy budov, hal a staveb	551	1 558 589	1 523 111
16441000	Odpisy automobilů	551	52 965	52 965
16443000	Odpisy výpočetní techniky	551	75 185	75 185
16449000	Odpisy dl. hm. drobného majetku	551	97 593	97 593
Celkem	Odpisy	551	12 447 494	11 451 094
17518000	Úroky a ost. finanční náklady - intercompany	562	449 914	449 914
17519100	Úroky z finančního leasingu	562	48 533	0
Celkem	Úroky a ostatní finanční náklady	562	498 447	449 914

Obrázek 23: Účty 551 a 562

Zdroj: Vlastní zpracování dle účetní knihy podniku XXX s.r.o.

Dalším rozdílem, který mění nejen výši nákladů, ale také výnosů jsou, jak již bylo zmiňováno, kurzové rozdíly z přecenění. Na účtech 663 a 563 je patrné to, co již bylo psáno výše. Tento rozdíl se zruší nebo alespoň sníží po provedení kurzového přecenění i pro výkazy sestavené podle České účetní legislativy (obrázek 24).

Výsledovka společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS a české účetní legislativy				
Účet	Český název	CZ č.	IFRS	ČÚL
16650000	Kurzové ztráty	563	1 794 032	1 794 032
16650100	Kurzové ztráty z FX přecenění	563	-15 776	-673 789
16650900	Kurzové ztráty - netting s kurz. zisky (IFRS)	563	-1 778 182	0
Celkem	Kurzové ztráty	563	74	1 120 243
15410000	Kurzové zisky	663	3 079 861	3 079 861
15410100	Kurzové zisky z FX přecenění	663	-97 821	-1 174 533
15410900	Kurzové zisky - netting s kurz. ztrátami (IFRS)	663	-1 778 182	0
Celkem	Kurzové zisky	663	1 203 858	1 905 327

Obrázek 24: Účty kurzových zisků a kurzových ztrát

Zdroj: Vlastní zpracování dle hlavní účetní knihy podniku XXX s.r.o.

Účtování rezerv má na výsledovku vliv při jejich rozpouštění, a to pouze v použití příslušných účtů, nikoliv v jejich samotné výši.

I přes veškeré snahy o to, aby mělo účetnictví vypovídající hodnotu a bylo globálně srovnatelné, existuje stále spousta rozdílů. Jak tato práce ukazuje, některé rozdíly nemají vliv na výši, ale pouze na rozdělení v nákladech či výnosech, nebo aktiv či pasiv. Avšak díky některým rozdílům se mění výše aktiv či pasiv nebo nákladů či výnosů napříč jednotlivými účetními předpisy. Rozdíly mezi těmito předpisy se postupem času zmenšily a stále je snaha o to, aby vymizely úplně.

Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo zhodnotit rozdíly, které se vyskytují použitím Mezinárodních standardů účetního výkaznictví a České účetní legislativy. I když se veškeré orgány snaží, aby účetnictví společností, zejména jejich výkazy byly co nejvíce transparentní a srovnatelné, stále mezi jednotlivými účetními předpisy existují jisté rozdíly. Jak je popsáno v této bakalářské práci, rozdíly mezi jednotlivými účetními předpisy se stále zmenšují. Tento fakt je důsledkem toho, že Česká republika je členem Evropské unie od roku 2004 a musí se řídit jejími právními předpisy. Implementace právních předpisů Evropské unie týkajících se účetnictví se projevuje v zákoně č. 563/1991 Sb. o účetnictví. Problematika týkající se rozdílů mezi těmito právními předpisy je velmi rozsáhlá, proto byly pro tuto práci vybrány rozdíly ve vykazování leasingu, kurzových rozdílů z přecenění a rezerv.

Tyto rozdíly byly demonstrovány na rozvaze k 31.5.2019 společnosti XYZ s.r.o. Tato rozvaha byla vybrána z důvodu lepší přístupnosti k datům a vykazování právě těchto rozdílů. Společnost sestavuje takovouto rozvahu z důvodu reportingu pro mateřskou společnost. U kurzových rozdílů z přecenění lze vidět poměrně velkou částku, o kterou se výkazy používající IFRS od České účetní legislativy liší. Je to právě z důvodu toho, že společnost přeceňuje majetek dle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví každý měsíc, kdežto dle ČÚL je toto prováděno až v momentě sestavování řádných účetních výkazů, nebo v případě příliš se lišícího kurzu daného Evropskou centrální bankou a Českou národní bankou. V momentě řádného uzavření hospodářského roku se tyto výkazy liší o nižší částky.

Lze si všimnout, že ve vykazování rezerv není u společnosti XYZ s.r.o. v částkách žádná změna. Zde se totiž částky nijak nepře počítávají. Některé položky, které se při použití české účetní legislativy účtují do rezerv, jsou podle mezinárodního standardu finančního výkaznictví IAS 37 klasifikovány jako závazky. Proto se tak se účtují a vykazují. Rozdílně se o rezervách účtuje i ve Výkazu zisku a ztrát společnosti XYZ s.r.o.

Naproti tomu, co se týče vykazování leasingu jsou tyto změny větší. Je to proto, že české účetní předpisy nijak neupravují metodiku účtování a vykazování leasingu. V budoucnu by se toto však mělo změnit a v rámci dalších implementací Mezinárodních standardů účetního výkaznictví upravených Evropskou unií bude účtování a vykazování leasingu podobné, ne-li stejné.

Regulace účetnictví je vzhledem k počtu standardů a zákonů pomalý proces. Nelze tedy očekávat, že tyto rozdíly budou sjednoceny během pár měsíců, ale spíše je to otázka několika let. Problémem jsou také samotné společnosti, které musí být na přicházející změny připravovány postupně, protože pouhá změna zákona ze současného na nový by společnostem spíše uškodila.

I přes veškeré snahy o to, aby mělo účetnictví vypovídající hodnotu a bylo globálně srovnatelné, existuje stále spousta rozdílů. Jak tato práce ukazuje, některé rozdíly nemají vliv na výši, ale pouze na rozdělení v nákladech či výnosech, nebo aktiv či pasiv. Avšak díky některým rozdílům se mění výše aktiv či pasiv nebo nákladů či výnosů napříč jednotlivými účetními předpisy. Rozdíly mezi těmito předpisy se postupem času zmenšily a stále je snaha o to, aby vymizely úplně.

Seznam použité literatury

BRYCHTA, Ivan, aj. 2017. *Meritum Účetnictví podnikatelů: 2017*. 14. vydání. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7552-518-5.

DVOŘÁKOVÁ, Dana. 2017. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 5. aktualizované a přepracované vydání. Brno: Biz Books. ISBN 978-80-265-0692-8.

EUROPEAN COMMISSION. *Who we work with* [online]. [cit. 2019-01-20]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/info/law/international-accounting-standards-regulation-ec-no-1606-2002/who-we-work_cs

CHALUPA, Rostislav, et al. 2017. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2017*. 15. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-068-3.

IASB. 2007. *IAS 1 – Presentation of Financial Statements* [online]. New York: DELOITTE GLOBAL SERVICES LIMITED, [cit. 2018-12-16]. Dostupné z: <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias1>

IASB. 2018. *IAS 21 — The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates* [online]. New York: DELOITTE GLOBAL SERVICES LIMITED, [cit. 2018-12-16]. Dostupné z: <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias21>

IFRS Foundation. 2018. *Conceptual Framework for Financial Reporting* [online]. London [cit. 2019-01-22]. Dostupné z: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/conceptual-framework/>

IFRS Foundation. 2019. *IFRS 16 – Leases* [online]. London [cit. 2019-07-01]. Dostupné z: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-16-leases/>

IFRS Foundation. 2019. *IAS 37 – Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets* [online]. London [cit. 2019-07-14]. Dostupné z: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-37-provisions-contingent-liabilities-and-contingent-assets/#about>

IFRS Foundation. 2019. *Hans Hoogervorst – IASB Chair* [online]. London. [cit. 2019-07-14]. Dostupné z: <https://www.ifrs.org/about-us/our-structure/iasb/hans-hoogervorst/>

JÍLEK, Josef. 2018. *Hlavní účetní systémy IFRS a US GAAP*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-2774-5.

NOBES, Christopher a R. H. PARKER. 2016. *Comparative international accounting*. 13th edition. Harlow, England: Pearson. ISBN 978-1-292-08190-8.

NOBES, Christopher. 2014. *International classification of financial reporting*. Third edition. London: Routledge, Taylor & Francis Group. ISBN 978-1-138-49734-4.

SAGIT 2018. *České účetní standardy*. Praha: Sagit. ISBN 978-80-7488-286-9.

SKÁLOVÁ, Jana. 2018. *Podvojně účetnictví 2018*. 24. vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-0868-8.

STROUHAL, Jiří. 2014. *Účetnictví velká kniha příkladů*. Brno: BizBooks. ISBN 978-80-265-0154-1.

VALOUCH, Petr. 2012. *Leasing v praxi: praktický průvodce*. 5. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-247-7834-1.

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

Bibliografie

DELOITTE ČESKÁ REPUBLIKA. *IFRS do kapsy 2015* [online]. Praha: Deloitte Česká republika, [cit. 2018-10-02]. Dostupné z: https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cz/Documents/audit/IFRS_do_kapsy_2201.pdf

DELOITTE GLOBAL SERVICES LIMITED. *IFRS in your pocket 2017* [online]. New York: Deloitte Global Services, [cit. 2018-10-02]. Dostupné z: <https://www.iasplus.com/en/publications/global/ifrs-in-your-pocket/2015>

KRUPOVÁ, Lenka. 2009. *IFRS: mezinárodní standardy účetního výkaznictví*. Praha: VOX. ISBN 978-80-86324-76-0.

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

PILÁTOVÁ, Jana. 2017. *Zákon o účetnictví 2017 s komentářem: s účinností od 1.1.2017*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0430-7.

PROQUEST. 2019. *Databáze článků ProQuest* [online]. Ann Arbor, MI, USA: ProQuest. Dostupné z: <http://knihovna.tul.cz/>

VOJÁČKOVÁ, Helena. 2018. *Hlavní rozdíl mezi IFRS a českými předpisy* [online]. Praha: Verlag Dashöfer, [cit. 2018-12-16]. Dostupné z: <https://www.du.cz/oncifrs/onb/33/hlavni-rozdil-mezi-ifrs-a-ceskymi-predpisy-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EueQyFtLyEm7v7JZuKc8kxE41OyNFIXTrQ/>

WEYGANDT, Jerry J, et. al. 2015. *Financial accounting: IFRS*. 3rd. ed. Hoboken, NJ: Wiley. ISBN 978-111-8978-085.

Seznam příloh

Příloha A – Rozvaha v plném rozsahu (4 strany)

Příloha B – Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu (2 strany)

Příloha C – Rozvaha společnosti XXX s.r.o. ke dni 31.5.2019 sestavená podle ČÚL (2 strany)

Příloha D – Rozvaha společnosti XXX s.r.o. ke dni 31.5.2019 sestavená podle IFRS (2 strany)

Příloha E – Výsledovka společnosti XXX s.r.o. ke dni 31.5.2019 sestavená podle IFRS a ČÚL (3 strany)

Příloha A – Rozvaha v plném rozsahu

ROZVAHA

v plném rozsahu
ke dni

Název a sídlo účetní jednotky

IČ:

Sestaveno dne:

V likvidaci:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01				
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	02				
B.	Stálá aktiva (B.I. + B.II. + B.III.)	03				
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (součet B.I. 1. až B.I.5.2.)	04				
1.	Nehmotné výsledky vývoje	05				
2.	Ocenitelná práva	06				
2.1.	Software	07				
2.2.	Ostatní ocenitelná práva	08				
3.	Goodwill	09				
4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	10				
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	11				
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek	12				
5.2.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	13				
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (součet B.II.1. až B.II.5.2.)	14				
1.	Pozemky a stavby	15				
1.1.	Pozemky	16				
1.2.	Stavby	17				
2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	18				
3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	19				
4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	20				
4.1.	Pěstitelské celky trvalých porostů	21				
4.2.	Dospělá zvířata a jejich skupiny	22				
4.3.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	23				
5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	24				
5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	25				
5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	26				

Označení a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek (součet B.III.1. až B.III.7.2.)	27				
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	28				
2.	Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba	29				
3.	Podíly – podstatný vliv	30				
4.	Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv	31				
5.	Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly	32				
6.	Zápůjčky a úvěry - ostatní	33				
7.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek	34				
7.1.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	35				
7.2.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek	36				
C.	Oběžná aktiva (C.I. + C.II. + C.III. + C.IV.)	37				
C.I.	Zásoby (součet C. I.1. až C.I.5.)	38				
1.	Materiál	39				
2.	Nedokončená výroba a polotovary	40				
3.	Výrobky a zboží	41				
3.1.	Výrobky	42				
3.2.	Zboží	43				
4.	Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny	44				
5.	Poskytnuté zálohy na zásoby	45				
C.II	Pohledávky (C.II.1 + C.II.2 + C.II.3)	46				
1.	Dlouhodobé pohledávky	47				
1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	48				
1.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	49				
1.3.	Pohledávky – podstatný vliv	50				
1.4.	Odložená daňová pohledávka	51				
1.5.	Pohledávky - ostatní	52				
5.1.	Pohledávky za společnosti	53				
5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	54				
5.3.	Dohadné účty aktivní	55				
5.4.	Jiné pohledávky	56				

Označení A	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
2.	Krátkodobé pohledávky	57				
2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	58				
2.2.	Pohledávky – ovládaná nebo ovládající osoba	59				
2.3.	Pohledávky – podstatný vliv	60				
2.4	Pohledávky - ostatní	61				
4.1.	Pohledávky za společníky	62				
4.2.	Sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	63				
4.3.	Stát - daňové pohledávky	64				
4.4.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	65				
4.5.	Dohadné účty aktivní	66				
4.6.	Jiné pohledávky	67				
3.	Časové rozlišení aktiv	68				
3.1.	Náklady příštích období	69				
3.2.	Komplexní náklady příštích období	70				
3.3.	Příjmy příštích období	71				
C.III.	Krátkodobý finanční majetek (C.III.1. + C.III.2.)	72				
1.	Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba	73				
2.	Ostatní krátkodobý finanční majetek	74				
C.IV.	Peněžní prostředky (C.IV.1. + C.IV.2.)	75				
1.	Peněžní prostředky v pokladně	76				
2.	Peněžní prostředky na účtech	77				
D.	Časové rozlišení aktiv (D.1. + D.2.+ D.3.)	78				
1.	Náklady příštích období	79				
2.	Komplexní náklady příštích období	80				
3.	Příjmy příštích období	81				

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav v běžném účet. období	Stav v minulém účet. období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (A. + B. + C. + D.)	01		
A.	Vlastní kapitál (A.I. + A.II. + A.III. + A.IV. + A.V. + A.V.I.)	02		
A.I.	Základní kapitál (A.I.1. + A.I.2. + A.I.3.)	03		
1.	Základní kapitál	04		
2.	Vlastní podíly (-)	05		
3.	Změny základního kapitálu	06		
A.II.	Ážio a kapitálové fondy (součet A.II.1. + A.II.2.)	07		
1.	Ážio	08		
2.	Kapitálové fondy	09		
2.1.	Ostatní kapitálové fondy	10		
2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků (+/-)	11		
2.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	12		
2.4.	Rozdíly z přeměn obchodních korporací (+/-)	13		
2.5.	Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací (+/-)	14		
A.III.	Fondy ze zisku (A.III.1. + A.III.2.)	15		
1.	Ostatní rezervní fondy	16		
2.	Statutární a ostatní fondy	17		
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let (+/-) (A.IV.1. + A.IV.2.)	18		
1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let (+/-)	19		
2.	Jiný výsledek hospodaření minulých let (+/-)	20		
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	21		
A.VI.	Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku (-)	22		
B. + C.	Cizí zdroje (součet B. + C.)	23		
B.	Rezervy (součet B.1. až B.4.)	24		
1.	Rezerva na důchody a podobné závazky	25		
2.	Rezerva na daň z příjmů	26		
3.	Rezervy podle zvláštních právních předpisů	27		
4.	Ostatní rezervy	28		
C.	Závazky (C.I. + C.II.)	29		
C.I.	Dlouhodobé závazky (součet C. I.1. až C.I.9.)	30		
1.	Vydané dluhopisy	31		
1.1.	Výměnitelné dluhopisy	32		
1.2.	Ostatní dluhopisy	33		

Označení a	PASIVA b	Číslo řádku c	Stav v běžném účet. období 5	Stav v minulém účet. období 6
2.	Závazky k úvěrovým institucím	34		
3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	35		
4.	Závazky z obchodních vztahů	36		
5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	37		
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	38		
7.	Závazky - podstatný vliv	39		
8.	Odložený daňový závazek	40		
9.	Závazky - ostatní	41		
9.1.	Závazky ke společníkům	42		
9.2.	Dohadné účty pasivní	43		
9.3.	Jiné závazky	44		
C.II.	Krátkodobé závazky (součet C. II.1. až C.II.8.)	45		
1.	Vydané dluhopisy	46		
1.1.	Vyměnitelné dluhopisy	47		
1.2.	Ostatní dluhopisy	48		
2.	Závazky k úvěrovým institucím	49		
3.	Krátkodobé přijaté zálohy	50		
4.	Závazky z obchodních vztahů	51		
5.	Krátkodobé směnky k úhradě	52		
6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	53		
7.	Závazky - podstatný vliv	54		
8.	Závazky ostatní	55		
8.1.	Závazky ke společníkům	56		
8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	57		
8.3.	Závazky k zaměstnancům	58		
8.4.	Závazky ze sociálního a zdravotního pojištění	59		
8.5.	Stát – daňové závazky a dotace	60		
8.6.	Dohadné účty pasivní	61		
8.7.	Jiné závazky	62		
C.III.	Časové rozlišení pasiv (C.III.1.+C.III.2)	63		
1	Výdaje příštích období	64		
2	Výnosy příštích období	65		
D.	Časové rozlišení pasiv (D.1. + D.1.)	66		
1.	Výdaje příštích období	67		
2.	Výnosy příštích období	68		

Podpisový záznam:

Příloha B – Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu

Zpracováno v souladu s vyhláškou
č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

ROZVAHA
ve zjednodušeném rozsahu
(v celých tisících Kč)

ke dni _____

IČ

Obchodní firma nebo jiný
název účetní jednotky

Sídlo, bydliště nebo místo
podnikání účetní jednotky

ní a	AKTIVA b	Číslo řádku c	Běžné účetní období			Minulé úč. období
			Brutto 1	Korekce 2	Netto 3	Netto 4
	AKTIVA CELKEM (ř. 02 + 03 + 07 + 12)	001	0	0	0	0
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	002			0	
B.	Dlouhodobý majetek (ř. 04 až 06)	003	0	0	0	0
B. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek	004			0	
B. II.	Dlouhodobý hmotný majetek	005			0	
B. III.	Dlouhodobý finanční majetek	006			0	
C.	Oběžná aktiva (ř. 08 až 11)	007	0	0	0	0
C. I.	Zásoby	008			0	
C. II.	Dlouhodobé pohledávky	009			0	
C. III.	Krátkodobé pohledávky	010			0	
C. IV.	Krátkodobý finanční majetek	011			0	
D. I.	Časové rozlišení	012			0	

ni	PASIVA	Číslo řádku	Běžné účetní období	Minulé účetní období
a	b	c	5	6
	PASIVA CELKEM (ř. 14 + 20 + 25)	013	0	0
A.	Vlastní kapitál (ř. 15 až 19)	014	0	0
A. I.	Základní kapitál	015		
A. II.	Kapitálové fondy	016		
A. III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku	017		
A. IV.	Výsledek hospodaření minulých let	018		
A. V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období (+/-)	019		
B.	Cizí zdroje (ř. 21 až 24)	020	0	0
B. I.	Rezervy	021		
B. II.	Dlouhodobé závazky	022		
B. III.	Krátkodobé závazky	023		
B. IV.	Bankovní úvěry a výpomoci	024		
C. I.	Časové rozlišení	025		

Sestaveno dne:

Právní forma účetní jednotky:

Předmět podnikání účetní jednotky:

Podpisový záznam:

Příloha C – Rozvaha společnosti XXX s.r.o. ke dni 31.5.2019
sestavená podle ČÚL

Rozvaha společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle ČÚL

Řádek výkazu	Obsah položky	Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	642 339 687	312 446 545	329 893 142
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	0	0	0
B.	Stálá aktiva	460 107 102	311 646 095	148 461 007
<i>B.I.</i>	<i>Dlouhodobý nehmotný majetek</i>	<i>1 086 374</i>	<i>952 771</i>	<i>133 603</i>
B.I.1.	Nehmotné výsledky vývoje	0	0	0
B.I.2.	Ocenitelná práva	1 052 252	918 649	133 603
B.I.2.1.	Software	726 980	713 484	13 496
B.I.2.2.	Ostatní ocenitelná práva	325 272	205 166	120 107
B.I.3.	Goodwill	0	0	0
B.I.4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	34 122	34 122	0
B.I.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0
<i>B.II.</i>	<i>Dlouhodobý hmotný majetek</i>	<i>459 020 728</i>	<i>310 693 324</i>	<i>148 327 404</i>
B.II.1.	Pozemky a stavby	89 525 855	38 240 397	51 285 459
B.II.1.1.	Pozemky	3 416 999	0	3 416 999
B.II.1.2.	Stavby	86 108 857	38 240 397	47 868 460
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	363 278 572	272 452 927,1	90 825 645
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	0	0	0
B.II.4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	0	0	0
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	6 216 301	0	6 216 301
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	0	0	0
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	6 216 301	0	6 216 301
<i>B.III.</i>	<i>Dlouhodobý finanční majetek</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
C.	Oběžná aktiva	182 171 571	800 450	181 371 121
<i>C.I.</i>	<i>Zásoby</i>	<i>73 473 963</i>	<i>800 450</i>	<i>72 673 513</i>
C.I.1.	Materiál	17 024 669	800 450	16 224 219
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	12 724 201	0	12 724 201
C.I.3.	Výrobky a zboží	43 725 093	0	43 725 093
C.I.3.1.	Výrobky	8 390 417	0	8 390 417
C.I.3.2.	Zboží	35 334 677	0	35 334 677
<i>C.II.</i>	<i>Pohledávky</i>	<i>108 704 188</i>	<i>0</i>	<i>108 704 188</i>
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	106 216 091	0	106 216 091
C.II.1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	103 232 662	0	103 232 662
C.II.1.5.	Pohledávky - ostatní	2 983 428	0	2 983 428
C.II.1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	2 983 428	0	2 983 428
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	2 488 098	0	2 488 098
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	1 425 101	0	1 425 101
C.II.2.4.	Pohledávky - ostatní	1 062 996	0	1 062 996
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	2 500	0	2 500
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní	35 045	0	35 045
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky	1 025 452	0	1 025 452
C.II.3.	Časové rozlišení aktiv	0	0	0
<i>C.III.</i>	<i>Krátkodobý finanční majetek</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
<i>C.IV.</i>	<i>Peněžní prostředky</i>	<i>-6 580</i>	<i>0</i>	<i>-6 580</i>
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	3 075	0	3 075
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	-9 655	0	-9 655
D.	Časové rozlišení aktiv	61 014	0	61 014
D.1.	Náklady příštích období	61 014	0	61 014

Řádek výkazu	Obsah položky	Netto
	PASIVA CELKEM	329 893 142
A.	Vlastní kapitál	169 079 098
<i>A.I.</i>	<i>Základní kapitál</i>	<i>34 375 000</i>
<i>A.II.</i>	<i>Ažio a kapitálové fondy</i>	<i>46 729 111</i>
A.II.1.	Ažio	0
A.II.2.	Kapitálové fondy	46 729 111
A.II.2.1.	Ostatní kapitálové fondy	46 250 000
A.II.2.2.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	479 111
<i>A.III.</i>	<i>Fondy ze zisku</i>	<i>0</i>
<i>A.IV.</i>	<i>Výsledek hospodaření minulých let</i>	<i>79 201 134</i>
A.IV.1.	Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let	79 201 134
<i>A.V.</i>	<i>Výsledek hospodaření běžného účetního období</i>	<i>8 773 853</i>
<i>A.VI.</i>	<i>Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku</i>	<i>0</i>
B.	Rezervy	9 139 373
C.	Závazky	151 674 671
<i>C.I.</i>	<i>Dlouhodobé závazky</i>	<i>57 344 214</i>
C.I.1.	Vydané dluhopisy	0
C.I.2.	Závazky k úvěrovým institucím	0
C.I.3.	Dlouhodobé přijaté zálohy	0
C.I.4.	Závazky z obchodních vztahů	0
C.I.5.	Dlouhodobé směnky k úhradě	0
C.I.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	0
C.I.7.	Závazky - podstatný vliv	0
C.I.8.	Odložený daňový závazek	8 341 504
C.I.9.	Závazky - ostatní	49 002 711
C.I.9.1.	Závazky ke společníkům	27 178 278
C.I.9.2.	Dohadné účty pasivní	16 012 330
C.I.9.3.	Jiné závazky	5 812 103
<i>C.II.</i>	<i>Krátkodobé závazky</i>	<i>94 330 456</i>
C.II.1.	Vydané dluhopisy	0
C.II.2.	Závazky k úvěrovým institucím	0
C.II.3.	Krátkodobé přijaté zálohy	1 672 481
C.II.4.	Závazky z obchodních vztahů	78 142 695
C.II.5.	Krátkodobé směnky k úhradě	0
C.II.6.	Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba	0
C.II.7.	Závazky - podstatný vliv	0
C.II.8.	Závazky ostatní	14 515 280
C.II.8.1.	Závazky ke společníkům	0
C.II.8.2.	Krátkodobé finanční výpomoci	0
C.II.8.3.	Závazky k zaměstnancům	4 099 791
C.II.8.4.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	2 498 130
C.II.8.5.	Stát - daňové závazky a dotace	3 158 407
C.II.8.6.	Dohadné účty pasivní	10 326 115
C.II.8.7.	Jiné závazky	-5 567 162
<i>C.III.</i>	<i>Časové rozlišení pasiv</i>	<i>0</i>
D.	Časové rozlišení pasiv	0

Příloha D – Rozvaha společnosti XXX s.r.o. ke dni 31.5.2019
sestavená podle IFRS

Rozvaha společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS

Řádek výkazu	Obsah položky	Brutto	Korekce	Netto
	AKTIVA CELKEM	652 256 286	313 442 944	338 813 341
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	0	0	0
B.	Stálá aktiva	469 142 058	312 642 494	156 499 564
<i>B.I.</i>	<i>Dlouhodobý nehmotný majetek</i>	<i>1 086 374</i>	<i>952 771</i>	<i>133 603</i>
B.I.1.	Nehmotné výsledky vývoje	0	0	0
B.I.2.	Ocenitelná práva	1 052 252	918 649	133 603
B.I.2.1.	Software	726 980	713 484	13 496
B.I.2.2.	Ostatní ocenitelná práva	325 272	205 166	120 107
B.I.3.	Goodwill	0	0	0
B.I.4.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	34 122	34 122	0
B.I.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek	0	0	0
<i>B.II.</i>	<i>Dlouhodobý hmotný majetek</i>	<i>468 055 685</i>	<i>311 689 723</i>	<i>156 365 961</i>
B.II.1.	Pozemky a stavby	94 742 558	38 517 881	56 224 677
B.II.1.1.	Pozemky	3 416 999	0	3 416 999
B.II.1.2.	Stavby	91 325 559	38 517 881	52 807 678
B.II.2.	Hmotné movité věci a jejich soubory	367 096 826	273 171 842	93 924 984
B.II.3.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	0	0	0
B.II.4.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek	0	0	0
B.II.5.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	6 216 301	0	6 216 301
B.II.5.1.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek	0	0	0
B.II.5.2.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek	6 216 301	0	6 216 301
<i>B.III.</i>	<i>Dlouhodobý finanční majetek</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
C.	Oběžná aktiva	183 053 214	800 450	182 252 764
<i>C.I.</i>	<i>Zásoby</i>	<i>73 458 141</i>	<i>800 450</i>	<i>72 657 691</i>
C.I.1.	Materiál	17 008 847	800 450	16 208 397
C.I.2.	Nedokončená výroba a polotovary	12 724 201	0	12 724 201
C.I.3.	Výrobky a zboží	43 725 093	0	43 725 093
C.I.3.1.	Výrobky	8 390 417	0	8 390 417
C.I.3.2.	Zboží	35 334 677	0	35 334 677
<i>C.II.</i>	<i>Pohledávky</i>	<i>109 601 652</i>	<i>0</i>	<i>109 601 652</i>
C.II.1.	Dlouhodobé pohledávky	107 104 681	0	107 104 681
C.II.1.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	104 126 515	0	104 126 515
C.II.1.5.	Pohledávky - ostatní	2 978 166	0	2 978 166
C.II.1.5.2.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	2 978 166	0	2 978 166
C.II.2.	Krátkodobé pohledávky	2 496 972	0	2 496 972
C.II.2.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	1 433 975	0	1 433 975
C.II.2.4.	Pohledávky - ostatní	1 062 996	0	1 062 996
C.II.2.4.3.	Stát - daňové pohledávky	2 500	0	2 500
C.II.2.4.5.	Dohadné účty aktivní	35 045	0	35 045
C.II.2.4.6.	Jiné pohledávky	1 025 452	0	1 025 452
C.II.3.	Časové rozlišení aktiv	0	0	0
<i>C.III.</i>	<i>Krátkodobý finanční majetek</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
<i>C.IV.</i>	<i>Peněžní prostředky</i>	<i>-6 580</i>	<i>0</i>	<i>-6 580</i>
C.IV.1.	Peněžní prostředky v pokladně	3 075	0	3 075
C.IV.2.	Peněžní prostředky na účtech	-9 655	0	-9 655
D.	Časové rozlišení aktiv	61 014	0	61 014
D.1.	Náklady příštích období	61 014	0	61 014

Řádek výkazu	Obsah položky	Netto
	PASIVA CELKEM	338 813 341
A.	Vlastní kapitál	169 725 027
<i>A.I.</i>	<i>Základní kapitál</i>	<i>34 375 000</i>
<i>A.II.</i>	<i>Ažio a kapitálové fondy</i>	<i>50 196 646</i>
<i>A.II.1.</i>	<i>Ažio</i>	<i>0</i>
<i>A.II.2.</i>	<i>Kapitálové fondy</i>	<i>50 196 646</i>
<i>A.II.2.1.</i>	<i>Ostatní kapitálové fondy</i>	<i>46 250 000</i>
<i>A.II.2.2.</i>	<i>Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků</i>	<i>3 946 646</i>
<i>A.III.</i>	<i>Fondy ze zisku</i>	<i>0</i>
<i>A.IV.</i>	<i>Výsledek hospodaření minulých let</i>	<i>78 120 885</i>
<i>A.IV.1.</i>	<i>Nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let</i>	<i>78 120 885</i>
<i>A.V.</i>	<i>Výsledek hospodaření běžného účetního období</i>	<i>7 032 496</i>
<i>A.VI.</i>	<i>Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku</i>	<i>0</i>
B.	Rezervy	5 113 936
C.	Závazky	163 974 378
<i>C.I.</i>	<i>Dlouhodobé závazky</i>	<i>57 232 915</i>
<i>C.I.1.</i>	<i>Vydané dluhopisy</i>	<i>0</i>
<i>C.I.2.</i>	<i>Závazky k úvěrovým institucím</i>	<i>0</i>
<i>C.I.3.</i>	<i>Dlouhodobé přijaté zálohy</i>	<i>0</i>
<i>C.I.4.</i>	<i>Závazky z obchodních vztahů</i>	<i>0</i>
<i>C.I.5.</i>	<i>Dlouhodobé směnky k úhradě</i>	<i>0</i>
<i>C.I.6.</i>	<i>Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba</i>	<i>0</i>
<i>C.I.7.</i>	<i>Závazky - podstatný vliv</i>	<i>0</i>
<i>C.I.8.</i>	<i>Odložený daňový závazek</i>	<i>8 341 504</i>
<i>C.I.9.</i>	<i>Závazky - ostatní</i>	<i>48 891 412</i>
<i>C.I.9.1.</i>	<i>Závazky ke společníkům</i>	<i>27 086 978</i>
<i>C.I.9.2.</i>	<i>Dohadné účty pasivní</i>	<i>16 012 330</i>
<i>C.I.9.3.</i>	<i>Jiné závazky</i>	<i>5 812 103</i>
<i>C.II.</i>	<i>Krátkodobé závazky</i>	<i>106 741 463</i>
<i>C.II.1.</i>	<i>Vydané dluhopisy</i>	<i>0</i>
<i>C.II.2.</i>	<i>Závazky k úvěrovým institucím</i>	<i>0</i>
<i>C.II.3.</i>	<i>Krátkodobé přijaté zálohy</i>	<i>1 672 481</i>
<i>C.II.4.</i>	<i>Závazky z obchodních vztahů</i>	<i>78 473 001</i>
<i>C.II.5.</i>	<i>Krátkodobé směnky k úhradě</i>	<i>0</i>
<i>C.II.6.</i>	<i>Závazky - ovládaná nebo ovládající osoba</i>	<i>0</i>
<i>C.II.7.</i>	<i>Závazky - podstatný vliv</i>	<i>0</i>
<i>C.II.8.</i>	<i>Závazky ostatní</i>	<i>26 595 981</i>
<i>C.II.8.1.</i>	<i>Závazky ke společníkům</i>	<i>0</i>
<i>C.II.8.2.</i>	<i>Krátkodobé finanční výpomoci</i>	<i>0</i>
<i>C.II.8.3.</i>	<i>Závazky k zaměstnancům</i>	<i>8 125 229</i>
<i>C.II.8.4.</i>	<i>Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění</i>	<i>2 498 130</i>
<i>C.II.8.5.</i>	<i>Stát - daňové závazky a dotace</i>	<i>3 158 407</i>
<i>C.II.8.6.</i>	<i>Dohadné účty pasivní</i>	<i>10 326 115</i>
<i>C.II.8.7.</i>	<i>Jiné závazky</i>	<i>2 488 101</i>
<i>C.III.</i>	<i>Časové rozlišení pasiv</i>	<i>0</i>
D.	Časové rozlišení pasiv	0

Příloha E – Výsledovka společnosti XXX s.r.o. ke dni 31.5.2019 sestavená podle IFRS a ČÚL

Výsledovka společnosti XXX s.r.o. k 31.5.2019 podle IFRS a české účetní legislativy

Účet	Český název	CZ č.	IFRS	ČÚL
16010000	Spotřeba výrobního materiálu (svitky)	501	78 409 838	78 409 838
16010100	Spotřeba výrobního materiálu (svitky, bez NS)	501	4 281 851	4 281 851
16060000	Prodaný materiál a zboží	501	4 523 486	4 523 486
16010200	Spotřeba výrobního materiálu (trubky)	501	7 586 604	7 586 604
16010400	Spotřeba výrobního materiálu (ostatní)	501	89 903 675	89 903 675
16010500	Spotřeba výrobního materiálu (ostatní, bez NS)	501	5 100 478	5 100 478
16020100	Spotřeba PomVM - svařování	501	3 263 886	3 263 886
16020200	Spotřeba PomVM - lak	501	1 192 031	1 192 031
16020900	Spotřeba PomVM - ostatní	501	5 473 619	5 473 619
16040000	Spotřeba PomVM - obaly	501	1 248 627	1 248 627
16080000	Přijaté slevy a rabaty (bonusy, skonta)	501	-128 999	-128 999
16091000	Spotřeba výr. materiálu - prodaný šrot	501	283 473	283 473
16099100	Materiál - průběžné rozdíly PrVM k pevné ceně	501	-2 928 208	-2 928 208
16099800	Materiál - jednorázový rozdíl precenění	501	-205 312	-205 312
16099900	Materiál - manuální přecenění	501	206 625	206 625
16530100	Náhradní díly	501	10 188 857	10 188 857
16551000	Materiál - ochranné pomůcky a oděvy	501	988 722	988 722
16559100	Materiál - průběžné rozdíly PomVM k pevn. ceně	501	-85 962	-85 962
16779800	Zaokrouhlovací rozdíly	501	-1	-1
16770000	Materiál - nevýrobní / kancelářský	501	451 703	451 703
16050100	Spotřeba elektrické energie	502	4 071 912	4 071 912
16050200	Spotřeba vody	502	282 545	282 545
16050400	Spotřeba plynu	502	1 189 207	1 189 207
16030000	Prodané zboží (tooling)	504	25 655 106	25 655 106
16530200	Opravy a udržování	511	2 921 508	2 921 508
16620000	Cestovné	512	71 282	71 282
16621100	Náklady na reprezentaci (nedaňové)	513	18 999	18 999
16070000	Logistické náklady na vstupu	518	40 477	40 477
16070100	Inbound doprava - silniční	518	4 584 618	4 584 618
16070500	Inbound doprava - silniční (extra)	518	50 088	50 088
16071000	Celní poplatky na vstupu	518	205 496	205 496
16110000	Práce ve mzdě	518	4 485 826	4 485 826
16110100	Práce ve mzdě	518	2 667 500	2 667 500
16130100	Náklady na dočasné přímé zaměstnance	518	1 298 114	1 298 114
16130200	Náklady na dočasné nepřímé zaměstnance	518	641 300	641 300
16190000	Ostatní služby - třídění, rework, testování	518	524 284	524 284
16510000	Leasing a nájemné	518	567 289	1 593 510
16520000	Leasing a nájemné < 10 tis. €	518	-25 441	-25 441
16525000	Leasing - neleasingová část splátky (ne IT)	518	36 250	36 250
16540000	Logistické nákl. outbound (ne doprava)	518	106 302	106 302
16540100	Outbound doprava - silniční	518	2 820 351	2 820 351
16540500	Outbound doprava - silniční (extra)	518	737 531	737 531
16553000	Likvidace odpadu	518	102 187	102 187
16559000	Ostatní provozní náklady (obaly)	518	39 399	39 399
16560100	Ost. pers. náklady - školení, vzdělávání	518	183 012	183 012
16612000	IT podpora a údržba - ostatní	518	28 379	28 379
16610000	Ostatní služby - software	518	553	553
16611000	IT služby - intercompany / CIT	518	777 119	777 119
16612100	IT podpora a údržba - CAX	518	81 488	81 488
16614000	Telekomunikace, poštovné	518	25 708	25 708
16774200	Náklady na pers. podpory z jiných závodů	518	200 185	200 185
16774300	Náklady na expaty a pers. podpory	518	331 607	331 607
16779100	Ostatní služby	518	1 591 541	1 589 333

16669000	Pojištění	518	381 226	381 226
16670000	Ostatní služby - roční audit	518	46 875	46 875
16680000	Ostatní služby - daňové poradenství	518	17 188	17 188
16700100	Ostatní služby - intercompany	518	3 922 663	3 922 663
16700200	Ostatní služby - intercompany - Contract manuf.	518	2 139 135	0
16211000	Mzdové náklady - přímí	521	14 966 096	14 966 096
16212000	Mzdové náklady - nepřímí	521	9 485 530	9 485 530
16213000	Mzdové náklady - overhead	521	1 314 080	1 314 080
16231000	Mzdové náklady - přímí (benefity)	521	2 275 519	2 515 871
16232000	Mzdové náklady - nepřímí (benefity)	521	519 642	519 642
16233000	Mzdové náklady - overhead (benefity)	521	219 333	269 333
16311000	Zákonné pojištění sociální - přímí	524	3 926 916	3 926 916
16311001	Zákonné pojištění zdravotní - přímí	524	1 413 690	1 413 690
16312000	Zákonné pojištění sociální - nepřímí	524	2 492 200	2 492 200
16312001	Zákonné pojištění zdravotní - nepřímí	524	897 192	897 192
16313000	Zákonné pojištění sociální - THP	524	344 729	344 729
16313001	Zákonné pojištění zdravotní - THP	524	124 103	124 103
16319100	Zákonné sociální náklady	527	658 805	658 805
16319200	Zákonné sociální náklady - indirect	527	308 820	308 820
16319300	Zákonné sociální náklady - overhead	527	26 168	26 168
16560900	Ost. nákl. na zamce (tvar 3* a 5* pro rezervy na jubilea)	527	537 508	537 508
17000001	Daň z nemovitostí	532	38 547	38 547
17000000	Ostatní daně a poplatky	538	3 755	3 755
16779200	Ostatní provozní náklady - nedaňové	548	74 492	74 492
16779400	Ostatní provozní náklady - reklamace + třídění	548	3 036 175	3 036 175
16090000	Inventurní rozdíly (manka a přebytky)	549	60 199	60 199
16410000	Odpisy softwaru	551	11 247	11 247
16412000	Odpisy dl. nehm. majetku	551	20 036	20 036
16420000	Odpisy zastavěných pozemků	551	1 959 128	1 681 644
16430000	Odpisy strojů a zařízení	551	8 672 751	7 989 314
16440000	Odpisy budov, hal a staveb	551	1 558 589	1 523 111
16441000	Odpisy automobilů	551	52 965	52 965
16443000	Odpisy výpočetní techniky	551	75 185	75 185
16449000	Odpisy dl. hm. drobného majetku	551	97 593	97 593
15450000	Tvorba a zúčtování rezerv	554	0	-290 352
16731000	Tvorba hromadné opravné položky k pohl.	559	-40 665	-40 665
17518000	Úroky a ost. finanční náklady - intercompany	562	449 914	449 914
17519100	Úroky z finančního leasingu	562	48 533	0
16650000	Kurzové ztráty	563	1 794 032	1 794 032
16650100	Kurzové ztráty z FX přecenění	563	-15 776	-673 789
16650900	Kurzové ztráty - netting s kurz. zisky (IFRS)	563	-1 778 182	0
16640000	Ost. finanční náklady - bankovní poplatky	568	28 541	28 541
15210100	Změna stavu nedokonč. výroby	581	-158 749	-158 749
15210200	Změna stavu nedokonč. výroby	581	-5 074 795	-5 074 795
15210500	Změna stavu nedokonč. výroby - šrotace	581	2 754 971	2 754 971
15210600	Změna stavu nedokonč. výroby - přecenění	581	-557 588	-557 588
15210700	Změna stavu nedokonč. výroby - ostatní	581	295 917	295 917
15210800	Změna stavu nedokonč. výroby - inventura	581	889 551	889 551
15210900	Změna stavu zásob - manuální přecenění	581	-1 807 495	-1 807 495
15220100	Změna stavu výrobků	583	-236 616 409	-236 616 409
15220190	Změna stavu výrobků - šrot	583	45 869	45 869
15220200	Změna stavu výrobků	583	247 614 977	247 614 977
15220290	Změna stavu výrobků - šrot	583	-48 021	-48 021
15220500	Změna stavu výrobků - šrotace	583	1 133 225	1 133 225
15220600	Změna stavu výrobků - přecenění	583	-252 454	-252 454
15220690	Změna stavu výrobků - přecenění šrotu	583	0	0
15220700	Změna stavu výrobků - ostatní	583	4 907 352	4 907 352

15220800	Změna stavu výrobků - inventura	583	-1 316 037	-1 316 037
15220900	Změna stavu výrobků - manuální přecenění	583	2 566 367	2 566 367
15300000	Aktivace	585	-3 893 871	-3 893 871
Náklady celkem			338 713 997	337 674 111
15010000	Tržby - externí	601	210 388 754	210 388 754
15010100	Tržby - koncern (stejný region)	601	85 297 467	85 297 467
15010200	Tržby - koncern (jiný region)	601	36 203 219	36 203 219
15010300	Tržby - koncern (jiná divize)	601	8 387 197	8 387 197
15050000	Tržby - externí - dohady, korekce	601	1 162 906	1 162 906
15463000	Jiné provozní výnosy - poj. plnění, náhrady škod	648	35 044	35 044
15463100	Jiné provozní výnosy I/C - reklamace	648	2 243 637	2 243 637
15463200	Jiné provozní výnosy - reklamace	648	733 864	733 864
15469000	Jiné provozní výnosy	648	90 548	90 548
15410000	Kurzové zisky	663	3 079 861	3 079 861
15410100	Kurzové zisky z FX přecenění	663	-97 821	-1 174 533
15410900	Kurzové zisky - netting s kurz. ztrátami (IFRS)	663	-1 778 182	0
Výnosy celkem			345 746 494	346 447 963
Hospodářský výsledek po zdanění (+ = zisk)			7 032 496	8 773 853